COMUNIDAD ANDINA

SECRETARIA GENERAL

DOCUMENTO DE TRABAJO

SG/dt 77
03 DE NOVIEMBRE DE 1999

ACTUALIZACION DE LA DECISION 40 SOBRE DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL EN LOS PAISES ANDINOS

INFORME FINAL DE CONSULTORIA

DOCUMENTO ELABORADO POR EL CONSULTOR ALFREDO LEWIN FIGUEROA. LA SECRETARIA DE LA COMUNIDAD ANDINA NO NECESARIAMENTE SE SOLIDARIZA CON LAS SUGERENCIAS Y OPINIONES EXPRESADAS POR EL AUTOR. SANTAFE DE BOGOTA D.C., AGOSTO DE 1999.

ACTUALIZACION DE LA DECISION 40 SOBRE DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL EN LOS PAISES ANDINOS

Informe Final

ALFREDO LEWIN FIGUEROA
Consultor

Santafé de Bogotá D.C., agosto de 1999

AGRADECIMIENTOS

Es un placer y mi deber agradecer a todas las personas que me ayudaron a la preparación de este estudio y sin cuya colaboración no hubiera sido posible obtener la información necesaria para el desarrollo del mismo. Así mismo, sus opiniones y consejos han sido invaluables y contribuyen de gran manera a la elaboración de una propuesta actual que consulta las experiencias y situaciones reales en materia tributaria de los Países Miembros de la Comunidad Andina.

Entre ellas debo mencionar especialmente a los doctores Jorge Vega, Mónica Rosell, Adolfo López y Alexis Valencia de la Secretaría General de la Comunidad Andina, Dra. Angélica Matsuda, Dr.Enrique Alvarado Goicochea y Juan M. de Pomar. funcionarios de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria del Perú. Dr. Humberto Medrano de la firma de abogados Rodrigo Elias R. Medrano (Perú). Dr. Javier Luque Bustamante de KPMG Grellaud y Luque Abogados. (Perú). Dr. Alberto Araoz Villena, Presidente del Instituto Peruano de Derecho Tributario,Dr. Armando Zolessi, Decano Facultad de Derecho Universidad Católica. (Perú). Dr. Nelson Santos Guardamino, Vocal del Tribunal Fiscal (Perú), Coronel Humberto Prieto, Superintendente Nacional Integrado de Administración Tributaria - SENIAT (Venezuela), Dra. Luz M. Suárez, División de Asuntos Internacionales - SENIAT, (Venezuela), Capitán Wilmer Lugo Martínez, Gerente Nacional de Aduanas - SENIAT (Venezuela), Dr. Francisco García Arjona- Ex Asesor del SENIAT y socio de la firma Vallenilla Catán Barut García Arjona & Asociados (Venezuela).Dr. José Antonio Muci de la firma Steel Héctor & Davis (Venezuela), Dr. Pedro Carmona presidente de Química Venoco, C.A. (Venezuela), Dr. Ronald Evans de la firma Baker & Mackenzie, Lic. Hugo Sanzetenea L, Subdirector General del Servicio Nacional de Impuestos Internos SI, (Bolivia)-, Lic. Jaime Vizcarra, Asesor Jurídico de la Dirección General de Política Tributaria Interna del Ministerio de Hacienda (Bolivia), Lic. Jorge Trocha, Consultor de la Dirección General de Política Tributaria Interna del Ministerio de Hacienda, Dr. Alfredo Benítez Rivas, Presidente del Instituto Boliviano de Estudios Tributarios, Lic. Jaime Araujo Camacho, de la firma Benítez Rivas y Asociados (Bolivia), Lic. Juan Verna de la firma Verna & Asociados Ltda, Lic. Mauricio Galleguillos de la firma Verna & Asociados Ltda. (Bolivia), Dr. Manuel Arana Castillo, Director de Asuntos Económicos de la Confederación de Empresarios (Bolivia), Lic. Gonzalo Ruiz Ballivian, Dr. Luis Toscano (Ecuador), Dr. Raúl Franco Moncayo de la Corporación Promoción de Exportaciones e Inversiones - COPEI (Ecuador), Dr. Juan Francisco Jaramillo S. Director Nacional de Normativa Tributaria de Servicios de Rentas Internas (Ecuador), Dra. Luz María Jaramillo de Arthur Andersen Colombia, Dr. Luis Miguel Gómez expresidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Dra. Lucette Guarin Jefe de la Oficina de Asuntos Internacionales del Ministerio de Hacienda (Colombia) Dr. Antonio Figueroa Miembro del Grupo de Expertos en Cooperación Fiscal Internacional de las Naciones Unidas (Argentina).

Mención muy especial merecen la doctora María Raquel Ayala Doval y el doctor Adrían Rodriguez Piedrahíta de Colombia, quíenes con su conocimiento, experiencia, interés en el tema y su valioso concurso permanente fue posible el desarrollo de este trabajo de investigación. La firma Arthur Andersen (Colombia) se destacó por su generosa y siempre muy profesional colaboración en cada uno de los países de la subregión.

Por último, agradezco a las autoridades de la Comunidad Andina y del BID por su gentileza y colaboración, pero particularmente por su confianza al haberme encargado este interesante trabajo de investigación, cuyos resultados confío sean de utilidad.

CONTENIDO

		Página
RESUMEN EJECUTIVO		v
I.	**INTRODUCCIÓN**	1
II.	**ANTECEDENTES- MARCO JURÍDICO Y ECONÓMICO**	3
1.	Antecedentes.	3
2.	La Decisión 40.	4
3.	La Decisión 40 y los Criterios de la Fuente y de la Residencia.	5
4.	Aspectos Económicos y Cifras de la Comunidad Andina.	10
III.	**MODELOS DE CONVENIOS**	16
1.	Modelo OCDE.	16
2.	Modelo de Convenio de las Naciones Unidas - ONU.	18
3.	Modelo Decisión 40	20
4.	Cuadro Comparativo	27
IV.	**APLICACIÓN DE LA DECISIÓN 40**	35
1.	Doctrina.	35
2.	Opinión de Expertos	38
3.	Cuadro Resumen de las Respuestas de los Expertos.	41
4.	Opinión de Funcionarios Públicos.	57
5.	Cuadro Resumen de Respuestas de Funcionarios Públicos.	59
V.	**LA LEGISLACIÓN INTERNA Y LOS TRATADOS DE LOS PAÍSES ANDINOS.**	69
1.	Comparación de la Legislación Interna del Impuesto de Renta y Complementarios.	69

2. Cuadro Comparativo de la Legislación Interna. 83

3. Cuadro Comparativo de Tarifas. 111

4. Comparación de algunos de los Tratados más representativos. 117

5. Cuadro Comparativo de los Tratados 129

VI. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DE LA DECISIÓN 40. 185

1. Propuestas de Modificación del Anexo I. 185

2. Modelo 188

3. Propuestas de Modificación del Anexo II 195

4. Modelo de Anexo II 201

5. Convenio Tipo Propuesto por A. Zolezzi 220

6. Cuadro Comparativo de Propuestas. 237

7. Comentarios sobre la comparación de propuestas 245

VII GUÍAS Y RECOMENDACIONES PARA LA NEGOCIACIÓN DE CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN. 247

VIII. BIBLIOGRAFÍA 251

RESUMEN EJECUTIVO

I. ANTECEDENTES. -

El tema relativo a la doble tributación internacional y a los convenios como opción para evitarla respecto de impuestos directos tiene ya una historia de por lo menos 60 años y diferentes importantes esfuerzos doctrinarios se han concretado en Modelos de Convenios y en la celebración de una extensísima red de tratados internacionales, casi todos de naturaleza bilateral.

La Decisión 40, promulgada al inicio de los 70s, no fue ajena a la corriente que caracterizaba las políticas económicas y fiscales de los países latinoamericanos, marcada fuertemente por un sentido proteccionista. Esta la Decisión y los modelos en ella comprendidos acogen el principio de la fuente territorial en contraposición al principio de la residencia que es el de mayor aplicación en el modelo de la OCDE y en la gran mayoría de los tratados bilaterales suscritos hasta la fecha relativos a doble tributación internacional.

A pesar que las corrientes económicas y fiscales fueron variando y evolucionando en cada País Miembro, la Decisión 40 no ha sufrido ninguna modificación que le permita adecuarse a las circunstancias actuales. Sin lugar a dudas, la inexistencia de mecanismos que contribuyan a flexibilizar la Decisión 40, la han dejado rezagada de los desafíos y tendencias económicas actuales, hasta el punto de que su aplicación ha sido mínima, originando la adopción por parte de los Países Miembros de la Comunidad Andina, de otros modelos de convenio, más adecuados para las necesidades de los países contratantes.

II. MODELOS DE CONVENIOS.-

Entre los Convenios Modelo debe destacarse la existencia del de la OCDE, el de la ONU y el adoptado por la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena. El primero que se remonta a 1963 y que se ha venido revisando periódicamente, ha tenido una enorme y definitiva influencia entre los países desarrollados. El segundo, es decir el de la ONU de 1979 que pretendía llenar las expectativas de los países en desarrollo que no consideraban apropiado a sus circunstancias el modelo de la OCDE no ha ejercido mucha influencia. La Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena, por su parte, estableció dos modelos de convenio, el primero para que rigiera entre los países miembros del Acuerdo de Cartagena y el segundo para aquellos Convenios que individualmente celebraran con terceros países ajenos a la subregión.

Las principales características de uno y otro modelo y las diferencias más relevantes con relación a la Decisión 40, son los siguientes:

Jurisdicción Tributaria: Ambos Modelos OCDE y ONU, adoptan un criterio de jurisdicción tributaria mixto lo cual significa que aplican en forma concurrente (fuente y residencia), sinembargo, el principio prevalente es el de residencia. La Decisión 40 expresamente consagra el criterio de la fuente.

Establecimiento Permanente: Los dos modelos consagran la definición de Establecimiento Permanente, con algunas variaciones en el modelo ONU. La Decisión 40 no consagra la definición de Establecimiento permanente.

Precios de Transferencia: Ambos modelos incluyen el concepto más no lo hace la Decisión 40.

Regalías y Servicios Profesionales y Asistencia Técnica: En cuanto a regalías, los dos modelos adoptan como criterio exclusivo el de la residencia y la Decisión 40 el de la fuente. El concepto de Servicios profesionales y Asistencia Técnica no esta contemplado en ninguno de los dos modelos OCDE y ONU, más sí en la Decisión 40 en donde se adopta el criterio exclusivo de la fuente. Sin embargo, ninguno de los modelos consagra una definición de tales conceptos lo cual puede dificultar la interpretación de los mismos para cada país miembro conforme lo estipulan sus legislaciones fiscales.

Flexibilidad: El modelo OCDE esta sujeto a revisiones anuales, lo cual lo hace más dinámico y actual a través de la participación e interacción de los expertos de los países miembros, permitiéndoles a los mismos discutir y observar aquellos aspectos que presentan duda o desacuerdo creando de esta manera una importante doctrina sobre el articulado del texto.

III. APLICACIÓN DE LA DECISIÓN 40.-

Con el fin de conocer el grado de aplicación de la Decisión 40 y las ventajas y problemas en la ejecución de la misma, se analizó lo expresado por la doctrina y se encuestó a expertos y funcionarios tributarios de los Países Miembros. Los principales aspectos y resultados que cabe destacar de este estudio fueron, en resumen los siguientes:

1. Doctrina:

El aspecto que mayor controversia suscita es el principio de la fuente pues se considera que es contrario a las prácticas internacionales.

Algunos conceptos importantes no se han incluido o no han evolucionado conforme las tendencias regionales y mundiales, como es el caso de las rentas producidas por los capitales mobiliarios, los conceptos de servicios y de residencia y de empresas asociadas incluyendo dentro de este el de establecimiento permanente y el de precios de transferencia.

2. Expertos:

El principio exclusivo de la fuente dificulta la aplicación de la Decisión 40. La Decisión 40 es un modelo desactualizado y rudimentario que no establece procedimientos para determinar qué país debe gravar los ingresos. Es evidente el desconocimiento por parte de los empresarios y de la administración tributaria del alcance y contenido de la Decisión 40. La poca inversión empresarial y personal a nivel Intracomunitario, también se menciona reiteradamente como explicación al poco conocimiento y aplicación de la Decisión 40 y finalmente se aduce dificultad en la interpretación de algunos conceptos.

3. Funcionarios Públicos:

Desconocimiento en general de los alcances de la Decisión 40, pero también de la existencia de dificultades prácticas y de interpretación en la aplicación de la Decisión 40.

Es clara además la inexistencia de estadísticas en la administración tributaria para establecer los costos derivados de la aplicación de la Decisión 40 o que le permitan medir el incremento o decremento de la inversión extranjera como producto de la aplicación del modelo andino.

IV. LEGISLACIÓN INTERNA Y LOS TRATADOS ANDINOS.-

1. Legislación Interna:

El estudio realizado se ocupó de analizar las principales características de la legislación interna de carácter tributario y concretamente la relativa a los impuestos directos nacionales.

Las principales observaciones que pueden extractarse de la comparación de las legislaciones de los Países Miembros, son las siguientes:

Jurisdicción tributaria: La mayoría de los países de la Comunidad Andina adoptan el principio de la fuente mundial a excepción de Bolivia y Venezuela quienes mantienen el principio de la fuente territorial, el cual, en últimas, es adoptado por todos los países cuando se trata de gravar a las personas no residentes sean jurídicas o naturales.

Concepto de Residencia y Domicilio: Es desarrollado por la mayoría de las legislaciones. Las legislaciones de los cinco países establecen criterios diferentes en relación con este tema especialmente en lo relacionado con las personas naturales no residentes. Sin embargo, se debe reconocer la complejidad en el establecimiento de criterios uniformes.

Tarifas: no existe mucha discrepancia en relación con el establecimiento de tarifas diferenciales; al contrario, salvo excepciones, las tarifas aplicadas están dadas una para personas naturales y otra para las personas jurídicas. Sin embargo, el porcentaje sí varía de un país a otro.

Establecimiento Permanente: el concepto es desarrollado por Ecuador, Perú y Venezuela, lo cual es bien importante para determinar la obtención de renta en uno de los países andinos, por parte de una empresa extranjera.

Dividendos, Intereses, Ganancias de Capital, Rendimientos Inmobiliarios, Servicios Personales Independientes y Dependientes, Pensiones, Estudiantes y Funciones Públicas: Tienen tratamientos muy similares en las legislaciones del Impuesto sobre la Renta, en cuanto a sus elementos conceptuales, en todos los países de la comunidad. Las diferencias están más dadas en relación con las tarifas aplicables y otras situaciones particulares.

Regalías y la Prestación de Servicios de Asistencia Técnica y de Servicios Técnicos: es desarrollado de manera especial por algunos países más que por otros. Sin embargo, a pesar de que hay similitudes, también se presentan diferencias en la conceptualización de los mismos. En lo que sí coinciden la mayoría es en considerar este tipo de servicios de asistencia técnica y de servicios técnicos como de fuente nacional, independientemente de donde se realicen.

Otras Rentas: Los hidrocarburos y la minería tienen un tratamiento similar en los países del área, con tratamientos especiales explicados en la importancia que este tipo de rentas representan para los recaudos nacionales y regionales. En el caso de Venezuela, se establece el Impuesto a los Activos Empresariales como un complementario de Renta, pero que a la vez está sometido al pago o no pago dependiendo del monto del impuesto a la renta pagado.

2. Tratados Internacionales de los Países Andinos con terceros países:

Del análisis comparativo de algunos de los principales tratados sobre doble tributación internacional firmados por los Países Miembros con terceros países se derivan las siguientes observaciones generales:

- Es casi plena la aceptación de los modelos OCDE y ONU por parte de los Países de la subregión como tratado tipo para la celebración de convenios de doble tributación. Sólo en un caso analizado, Bolivia- Argentina, se siguió el Anexo II de la Decisión 40.

- Países como Venezuela, Bolivia y Ecuador han celebrado un número considerable de convenios al contrario de Perú con un solo tratado y de Colombia que no ha suscrito ninguno de carácter general.

- La mayoría de los métodos consagrados por los tratados analizados para evitar la doble imposición corresponden a la aplicación de una exención sobre la renta gravada en el otro Estado Contratante y en algunos casos, una imputación directa vía descuento o crédito fiscal (Tax Credit) del valor del impuesto pagado en el otro Estado Contratante.

- En algunos tratados se ha adoptado la posibilidad de conceder a los contribuyentes un descuento mayor al valor del impuesto pagado efectivamente en el otro Estado Contratante, cuestión que se denomina técnicamente como el ‘tax sparing”.

- Se aplican porcentajes de tarifa de impuesto diferentes correspondientes al pago de intereses y al pago de cánones y regalías.

V. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DE LA DECISIÓN 40.-RECOMENDACIONES

1. Propuesta de Modificación del Anexo I: (Modelo de Convenio entre los países miembros)

- En primer lugar, como es apenas lógico, se incluye en el artículo 1 a Venezuela como país miembro de la Comunidad y se excluye a Chile que lo era cuando se expidió la Decisión 40 .

- En el artículo 2 también se incluye a Venezuela y se excluye a Chile en las definiciones correspondientes, contenidas en los literales a), b) y l).

- En el artículo 2 literal i) la definición de "regalías" se amplía, de tal manera que incluya derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, como también las informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, además de lo que ya está previsto actualmente.

- El artículo 3 se adiciona precisando que las disposiciones del Convenio son imperativas para las partes y dado su carácter supranacional se aplican de manera preferencial a las legislaciones internas de cada país.

  Esta precisión fue sugerida de manera explícita e implícita por varias de las personas consultadas y pueden contribuir a dar fuerza a una disposición comunitaria que, como "modelo" a veces no proyecta adecuadamente su fuerza vinculante.

- En el artículo 7 se puntualiza que si una empresa efectúa actividades en dos o más países, cada uno de ellos puede gravar las rentas que se generen en su territorio como si se tratara de una empresa distinta, independiente y separada.

  Con la inclusión que se propone del artículo 8 denominado "Empresas Asociadas" se avanzaría en la actualización y modernización del Anexo I, ya que de esta manera se estaría acogiendo el concepto de precios de transferencia, que como se sabe, es uno de los de mayor importancia y desarrollo reciente en el contexto internacional tributario.

- En el artículo 10 sobre regalías se propone un texto muy simple pero claro y preciso, según el cual las regalías sólo serán gravables en el País Miembro donde se usen o utilicen.

- La modificación propuesta al artículo 12 sobre dividendos y participaciones tiene por objeto evitar la doble tributación que podría originarse si el País Miembro en donde está domiciliada la sociedad o persona receptora de dividendos o participaciones los grave en cabeza de dicha sociedad o persona o en cabeza de los accionistas o socios de la primera.

- En relación con el tema de ganancias de capital se recomienda, que con el propósito de evitar elusiones o evasiones fiscales, se entienda como ubicación

de un bien, aquél en donde físicamente estuvo más tiempo en los 183 días anteriores al día de su enajenación.

- En cuanto a las rentas provenientes de servicios personales contemplados en el artículo 14 se propone que por razones de orden práctico y con el fin de evitar situaciones conflictivas, en la medida en que quienes presten los mencionados servicios mantengan su domicilio en su país de origen, sea este país el que ejerza la jurisdicción tributaria respecto a las remuneraciones que perciba durante los primeros 6 meses en el otro País Miembro en donde labora.

- Respecto a los servicios profesionales y asistencia técnica se recomienda que en el artículo 15 se incluyan también los servicios técnicos, ya que de acuerdo con legislaciones vigentes de algunos países, los servicios técnicos son diferentes a los profesionales y a los de asistencia técnica y no parece existir razón alguna para excluírlos o darles un tratamiento especial o diferente.

- En el artículo 18 se recomienda incluir un párrafo, según el cual, cualquier tributo, impuesto o contribución que tenga como base el patrimonio o parte de él, excluya de su base el patrimonio que está situado en territorio de otro País Miembro. De esta manera se pretende evitar doble tributación respecto el impuesto de patrimonio o cualquier otro de carácter similar u análogo.

- Respecto a consultas e informaciones entre las autoridades competentes de los Países Miembros, la propuesta consiste en precisar que las medidas o prácticas administrativas no pueden ser contrarias a la legislación de los Países involucrados, ni se puede suministrar información reservada, amparada con el secreto industrial, comercial o profesional o contraria al orden público.

- En el artículo 22 se recomienda que se incluyan unos principios que orienten la interpretación y aplicación de las normas del Convenio.

- Se recomienda que lo que ahora se denomina “Anexo I”, se convierta propiamente en un Convenio Multilateral vinculante y obligatorio para los Países Miembros de la Comunidad Andina. La denominación de “Modelo” o de “ Anexo” puede llevar a pensar que no obliga a los respectivos países

2. Propuesta de Modificación del Anexo II: (Modelo de Convenio con terceros países)

- Se propone que la jurisdicción tributaria la ejerza prioritariamente, no exclusivamente, el país donde se ubique la fuente productora de la renta, de acuerdo con las reglas y excepciones que se indican en el mismo Convenio.

  Esta propuesta está en armonía con las legislaciones de los países Miembros en cuanto aplican el principio de la fuente territorial para las personas físicas y jurídicas no residentes. Tres países (Colombia, Ecuador y Perú) aplican el principio de la residencia o fuente mundial para sus residentes o domiciliados.

- En cuanto al alcance del modelo de Convenio propuesto y siguiendo el modelo de la OCDE, se recomienda que su aplicación sea para las personas (físicas y

jurídicas) residentes de uno o ambos estados contratantes y los impuestos comprendidos sean el de renta y el de patrimonio o los de naturaleza idéntica o análoga de carácter nacional.

- En cuanto a las definiciones, no sólo se recomienda agruparlas en un capítulo sino que se utilice una terminología más precisa y más acorde con la conocida en el medio jurídico latinoamericano.

- En cuanto al concepto de establecimiento permanente, merece la pena destacar, la propuesta en el sentido de que se exprese que en el lugar donde esté ubicado se entienda también ubicada la fuente productora.

- Respecto a las rentas provenientes de bienes inmuebles, explotación de recursos naturales y ganancias de capital, se recomienda acoger de manera exclusiva el principio de la fuente .

- Para los dividendos, intereses y los cánones o regalías se recomienda la aplicación concurrente de los principios de residencia con el de la fuente, de tal manera que en cada negociación se defina el porcentaje máximo aplicable en el país de la fuente.

- De acuerdo con el numeral cinco del artículo quince, a diferencia de lo que dispone el modelo de la OCDE, las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de las expresamente contemplados, sólo podrían someterse, según nuestra recomendación a imposición en el Estado contratante en que se explote económicamente el bien.

- Los artículos nueve y diez del modelo propuesto, los cuales tratan el tema relativo al beneficio de las empresas y al beneficio de las empresas asociadas, consagran el concepto y principio denominado "precios de transferencia", con el fin de que para la determinación de los tributos en el país donde tengan establecimiento permanente se les atribuya como beneficios los que obtendría si fuese una empresa distinta, separada e independiente, sin importar cualquier relación de capital o control.

  Indudablemente el concepto de "precios de transferencia" es uno de los más importantes dentro de la doctrina y la legislación tributaria moderna y por tanto su inclusión en el modelo es aconsejable.

- Se recomienda adoptar, respecto a los beneficios de empresas de transporte, que ellos sólo pueden quedar gravados en el Estatuto en que esté situada la sede de la dirección efectiva, en vez del país de domicilio, como hoy lo dispone la Decisión 40.

- Para las rentas provenientes de actividades de entretenimiento público, pensiones, anualidades y pago por seguros sociales, se propone la aplicación del principio de la fuente.

- Para las cantidades de dinero que reciban los estudiantes para cubrir sus gastos de mantenimiento, estudios o formación práctica, se recomienda acoger lo

dispuesto en el modelo OCDE, en el sentido de que dichas sumas que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado no pueden ser sometidas a gravamen.

- En cuanto hace a otras rentas distintas de las expresamente contempladas en el modelo de Convenio, en el propuesto se recomienda la aplicación del principio de la fuente a diferencia del que contempla el modelo OCDE.

- Como mecanismos para evitar la doble tributación se dejan en la propuesta las dos alternativas más utilizadas, o sea, el método de exención y el de imputación o descuento, para escoger el que sea más apropiado de acuerdo con las circunstancias específicas de la negociación respectiva. Se deja también prevista la opción de acordar la aplicación del "tax sparing" situación que en efecto se ha convenido en el pasado en tratados celebrados con países europeos y que tienen la ventaja de que cualquier prerrogativa o exoneración que la ley del País Miembro de la Comunidad disponga hacer en materia de impuestos de renta o patrimonio beneficie a los residentes extranjeros y no se constituya en un simple mecanismo para transferir recursos en favor del fisco del país exportador de capital.

- Se recomienda que el modelo propuesto contemple cláusulas sobre no discriminación, procedimiento de acuerdo mutuo, intercambio de información, ratificación y terminación, tal y como se hace en el proyecto que sigue las orientaciones del modelo OCDE y el de la ONU.

- Por último, se recomienda que el modelo para la negociación de convenios entre Países Miembros de la Comunidad Andina y terceros países no se adopte propiamente en una Decisión, lo cual en nuestra opinión lo haría inflexible y estático, y muy probablemente objeto de violación permanente por parte de los Países, como ha sucedido desde la promulgación de la Decisión 40.

VI. GUÍAS Y RECOMENDACIONES PARA LA NEGOCIACIÓN DE CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN.-

Aspectos Administrativos y Técnicos:

Las siguientes son las recomendaciones principales derivadas del estudio y las entrevistas realizadas en los diferentes países miembros:

Los negociadores o funcionarios responsables de discutir los diferentes aspectos objeto de negociación deben reunir entre otros el siguiente perfil:

- Conocimiento Previo del Tema; Este conocimiento abarca la legislación de su país, la legislación fiscal del otro país involucrado en la negociación y de los modelos de convenios más aplicados (OCDE y ONU).

- Permanencia o Continuidad; Es definitivo que el equipo de negociadores sean funcionarios con estabilidad, lo que permitiría avanzar en los temas de negociación sin contratiempos.

- Formación de Negociadores; Algunos países en desarrollo, con un número importante de Convenios en proceso de negociación, han optado por formar uno o más equipos de negociadores especialistas en Convenios de doble tributación internacional de manera similar a lo realizado por varios países desarrollados.

- Coordinación administrativa; Es importante la coordinación entre las instancias involucradas dentro del proceso de elaboración y negociación de un tratado y las de ejecución para evitar la inoperancia o violación del mismo.

- Capacitación de funcionarios y contribuyentes; Es importante una capacitación permanente que incluya la información actualizada de las modificaciones a los Convenios Modelo y, acerca de los textos de los tratados suscritos por otros países.

Aspectos Económicos y de Recaudo

- Si bien nunca será posible apreciar con toda precisión la incidencia en materia de recaudo, en algunos temas específicos como el de pago de dividendos, intereses, cánones o regalías y en general gastos en el exterior, es viable hacer las estimaciones. En nuestra opinión, para hacerlo, las Administraciones de Impuestos tendrían que utilizar la información que ya tienen en los respectivos formularios de declaración y con base en ello solicitar a sus contribuyentes, por una vez, una discriminación mayor de esas partidas.

- Una manera para estimar el impacto o magnitud de recaudo con motivo de la celebración de un Convenio con países tales como, por ejemplo, Alemania, Francia, Inglaterra sería el de identificar las cinco, diez o veinte empresas más importantes que ya estén adelantando negocios y hacer un ejercicio de simulación como si un determinado modelo de convenio hubiese estado vigente el año anterior.

- Este tipo de ejercicios como los sugeridos anteriormente presentarán muy posiblemente algunas dificultades que habrá que superar de alguna manera, así sea mediante la adopción de unos supuestos, pero con seguridad servirán incluso para refinar el entendimiento del alcance y la utilidad de este tipo de Convenios cuyos beneficios normalmente están dirigidos a crear un mejor clima de estabilidad y confianza jurídica y por tanto un mayor estímulo a la inversión de negocios, empresas e inversión extranjera.

Flexibilidad y Actualización del Modelo:

- Uno de los mecanismos que ha mostrado ser más exitoso en el modelo de Convenio de la OCDE, ha sido el de adoptar el concepto de un Convenio Modelo "dinámico". Se recomienda entonces la creación de un grupo de trabajo permanente que sirva como órgano de coordinación, discusión y actualización del Modelo de Convenio y que a la vez permita el conocimiento de los cambios en las legislaciones internas de los países Miembros y facilite la discusión y comentarios sobre aspectos específicos del Modelo. Este grupo podría estar , por ejemplo, bajo la coordinación del Consejo Asesor de Ministros de Hacienda o Finanzas.

- Las memorias de las reuniones de trabajo realizadas por el grupo sugerido, permitirían la conformación de una doctrina sobre los diferentes temas. lo que serviría de soporte y estudio para las administraciones tributarias y para los contribuyentes interesados en los distintos temas. La experiencia Europea de este enfoque continuo de revisión del Modelo OCDE, el cual permite actualizaciones y modificaciones periódicas y puntuales, sin esperar a una revisión completa, ha sido sumamente útil y ha dado lugar a la creación de un importante cuerpo doctrinario de comentarios detallados a cada una de las cláusulas, que ejercen una particular importancia en el desarrollo del derecho fiscal internacional, en la interpretación de los Convenios vigentes y en la promoción y estímulo para la suscripción de ellos por países miembros y no miembros de la OCDE, cuyas discrepancias y reservas frente al Modelo de esa organización también han ido quedando consagrados y ordenados, país por país, las cuales pueden ser estudiadas y consultadas permanentemente por los negociadores de los países de la Comunidad Andina.

- Por todo lo anterior, se recomienda que en cuanto hace a un Modelo de Convenio para la negociación y celebración con terceros países para evitar la doble tributación internacional, la Comunidad Andina mediante el instrumento formal que sea pertinente, pero que permita su revisión periódica, lo adopte, evitando que se constituya en una norma rígida e inflexible.

I. INTRODUCCIÓN.-

El comercio entre los países del mundo se ha dado a lo largo de la historia y ha sido, en ocasiones, el promotor de algunos de los más importantes cambios económicos, políticos y sociales de la humanidad.

Esos cambios se han orientado, en los países en desarrollo, en la búsqueda de mejores oportunidades dentro del concierto regional y global en procura de una mayor industrialización de sus economías a través de la obtención de nuevas tecnologías e información y de una mayor capacitación de su fuerza de trabajo. Para ello la inversión extranjera se ha convertido en una de las opciones de obtener esos beneficios.

Como elemento importante para la consecución de mayores beneficios económicos y sociales y para la adecuación y posicionamiento de los países frente a las nuevas tendencias económicas, han surgido los acuerdos regionales, los cuales a través de áreas de libre comercio y de uniones aduaneras han procurado beneficios para los países que las integran.

"Como efectos económicos, el regionalismo posibilita el incremento en el crecimiento de las economías locales bien sea a través de la explotación de las economías a escala, la especialización regional y la atracción de la inversión extranjera a través de la expansión del mercado".[1]

La Comunidad Andina surgió como uno de los mecanismos creados en Latinoamérica para el desarrollo de las políticas económicas, sociales y culturales conjuntas de seis países de la región. Desde sus inicios, la Comunidad ha entendido que no puede estar ajena a los cambios que imponen las nuevas corrientes y comportamientos económicos mundiales y que debe actuar para corresponder en forma efectiva a esos nuevos desafíos.

Dentro de los cambios, los países en desarrollo han comprendido que un aspecto que anteriormente sólo tenía cobertura local, cual es el fiscal, debía replantearse de una manera que facilitara la adecuación del país al nuevo esquema económico mundial sin ceder en su soberanía y jurisdicción nacional. En este sentido, adquirieron plena actualidad temas como la doble tributación internacional, el manejo de la inversión de capitales extranjeros, la tributación de empresas foráneas, los precios de transferencia, la armonización tributaria, entre otros, y se han considerado los tratados fiscales de carácter tributario y aduanero como un instrumento válido para conseguir mayores beneficios económicos por medio del manejo fiscal internacional.

Como resultado del reconocimiento de la importancia que el tema de la doble tributación internacional tiene dentro de la política de armonización económica como aspecto prioritario dentro de los diferentes acuerdos regionales, muchos de ellos elaboraron convenios modelos tendientes a servir como guía para sus países miembros, a fin de evitar la doble tributación y la evasión.

---

[1] Hamsen R y Leidy M,*"Regional Trading Arrangements, International Trade policies - The Uruguay Round and Beyond"*, Volume II, IMF, 1994, pp 92.

Dentro de los modelos existentes, la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena establece en sus dos anexos la forma como en su oportunidad consideró conveniente evitar la doble tributación, tanto entre los países miembros como entre estos y terceros países.

La aplicación y efectividad que la Decisión 40 ha tenido en la subregión en la firma de convenios con terceros países y la conveniencia o necesidad de modificarla será el tema de análisis en el presente estudio. Para ello se han indagado las opiniones de los funcionarios de los Ministerios de Hacienda y Finanzas, de los empresarios y expertos de los países que integran la Comunidad Andina, y de diferentes doctrinantes internacionales, con el fin de establecer los aspectos positivos y negativos más relevantes que contribuyan a la formulación de una propuesta de modificación de la Decisión 40.

De igual manera, ha sido básico dentro de la investigación adelantada, el análisis comparativo de las legislaciones del Impuesto sobre la Renta vigentes en los países miembros y de los convenios sobre doble tributación firmados por los mismos, como elementos soporte de las nueva propuesta realizada.

Después de efectuar un estudio con base en los elementos enunciados anteriormente, se realiza una propuesta de modificación, aclaración o complementación, tanto del Anexo I como del Anexo II, la cual pretende recoger las inquietudes y sugerencias de la experiencia práctica de los países miembros y la nuevas tendencias y experiencias mundiales, a fin de convertir la Decisión 40 en un modelo actual, moderno, práctico y eficaz. Finalmente se desarrolla un capítulo que contiene unas guías y recomendaciones vinculadas con los procesos de negociación de convenios.

II. ANTECEDENTES - MARCO JURÍDICO Y ECONÓMICO.-

1. Antecedentes.

Como se mencionó anteriormente, la internacionalización del comercio indudablemente ha originado replanteamientos en conceptos que se consideraban anteriormente de carácter exclusivamente interno, como es el caso de los aspectos fiscales.

Con el ánimo de armonizar la política externa e interna bajo un objetivo común, cual es el de conseguir un mejoramiento de la economía y por ende un mayor bienestar para los ciudadanos, los sistemas fiscales de cada país han sufrido algunas modificaciones y se ha recurrido a los tratados fiscales internacionales como un mecanismo de armonización y adecuación para hacer más atractivos a los capitales extranjeros su ubicación en los países.

La anterior afirmación, tiene algunos opositores. Hay quienes consideran que el aspecto fiscal y concretamente el tributario no es determinante para una mayor o menor inversión extranjera en los países en desarrollo, ya que éste no es el aspecto que incide primordialmente en la decisión del inversionista de invertir o no. Para ellos, se le atribuye demasiada importancia a este tema más del que realmente tiene.[2]

Sin embargo, sea el aspecto tributario un factor determinante o no en la decisión de invertir, sí tiene influencia dentro del conjunto de condiciones que son examinadas por los inversionistas y en el cumplimiento del objetivo de armonizar la política económica de los países.
Los tratados fiscales han sido un elemento importante en la facilitación del comercio internacional y la inversión, reduciendo las barreras fiscales al flujo internacional de bienes y servicios.
El consenso internacional alrededor de los tratados de tributación ha sido el resultado de más de 60 años de esfuerzos multilaterales empezando por la liga de naciones en los años 20 y 30, la cual más tarde se convertiría en las Naciones Unidas, una de cuyas organizaciones, la Organización para la Cooperación Económica y el Desarrollo, elaboró, por medio del Comité de Asuntos Fiscales, un modelo de tratado fiscal en el año de 1963, el cual fue revisado posteriormente en el año de 1977. Este modelo se ha convertido en el de mayor aplicación a través de los años, a pesar de la existencia de otros modelos como el de las Naciones Unidas y el de la Comunidad Andina, entre otros.

Ese interés en la existencia de mecanismos que solucionen los problemas de la Doble Tributación como paso importante en la armonización de las políticas económicas, ha sido reiterado en la última Reunión del Consejo Asesor Andino de Ministros de Hacienda o Finanzas, Bancos Centrales y Responsables de Planeación Económica, realizada en Cartagena de Indias en Mayo del presente año.

Efectivamente, el Acta Final incluye como punto 8., lo siguiente: " Establecer un grupo de Alto Nivel, para que una vez culminados los trabajos que se adelantan en

---

[2] Figueroa, A.H:, *Comprehensive Tax Treaties, Double Taxation Treaties Between Industrialised and Developing Countries: OECD and UN Models, A Comparison,* 44 th Congress Stockholm IFA, 1990, Kluwer Law Taxation Publishers Deventer - Boston, 1992, pp. 9.

los temas de promoción y protección recíproca de inversiones al interior de la Comunidad Andina; doble tributación; y tributación indirecta, proponga los programas de acción en cada tema".[3]

Ese pronunciamiento del Consejo Asesor está basado en la voluntad de los Presidentes de los Países Miembros de perfeccionar un régimen Comunitario sobre la doble tributación.

Esta voluntad está incorporada en el punto 24 del Acta de Cartagena del Consejo Presidencial Andino, que dice: "Encargar a la Comisión de la Comunidad Andina que, en coordinación con el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores y el Consejo Asesor de ministros de Hacienda, Finanzas, Bancos Centrales y Responsables de Planeación Económica, acelere los trabajos conducentes al perfeccionamiento de un Régimen Comunitario sobre Promoción y Protección de las Inversiones, la doble Tributación y la tributación indirecta".[4]

2. La Decisión 40.

Desde sus inicios, los países miembros del Pacto Andino (hoy Comunidad Andina), entendieron que era necesario el establecimiento de mecanismos que coadyuvaran en el proceso de integración, determinando como uno esencial de ellos, la armonización de las políticas económicas.[5]

Conforme a esto, desde el artículo 26 (Hoy Artículo 51 del texto oficial) se señalaba que "los Países miembros iniciarán inmediatamente un proceso de coordinación de sus planes de desarrollo en sectores específicos y de armonización de sus políticas económicas y sociales, con la mira de llegar a un régimen de planificación conjunta[6] para el desarrollo integrado del área". También mencionaba el artículo 26 que "este proceso se cumplirá paralela y coordinadamente con el de formación del mercado subregional", mediante mecanismos como " la armonización de las políticas cambiarias monetarias, financiera y fiscal".

Como parte de los mecanismos legales introducidos por el Acuerdo de Cartagena, se aprobó por la Comisión, durante el séptimo periodo de Sesiones Ordinarias, celebrado entre los días 8 y 16 de noviembre de 1971, la Decisión 40 que aprueba el Convenio para Evitar la Doble Tributación entre los Países miembros y del Convenio para la celebración de Acuerdos sobre doble tributación entre los Países Miembros y otros Estados ajenos a la subregión.
La Decisión 40 fue puesta en aplicación por los Países Miembros mediante los siguientes documentos:

- **Bolivia:** Decreto Supremo Nº 10343 del 7 de Julio de 1972.

---

3 Secretaría General de la Comunidad Andina, *"III Reunión del Consejo Asesor de Ministros de Hacienda o Finanzas, Bancos Centrales y Responsables de Planeación Económica"*, Cartagena de Indias, 24 de Mayo de 1999.

4 Secretaría General de la Comunidad Andina, *" Acta de Cartagena, Consejo Presidencial Andino"*, Mayo de 1999.

5 Secretaría General de la Comunidad Andina, *Armonización de Políticas macroeconómicas en la Comunidad Andina*, Documentos de la Secretaría General de la Comunidad Andina, Marzo 18 de 1998, pp. 1.

6 El texto subrayado fue modificado por el artículo 51, al establecer : " Los países miembros armonizarán gradualmente sus políticas económicas" y la segunda parte subrayada del texto fue eliminada.

- **Colombia:** Decreto Nº 1551 del 28 de Julio de 1978.
- **Ecuador:** Decreto Ley Nº 932 del 29 de Agosto de 1972
- **Perú:** Decreto Ley Nº 19535 del 19 de Septiembre de 1972.
- **Venezuela:** Ley del Congreso del 26 de Septiembre de 1973

Posteriormente, la Junta del Acuerdo de Cartagena, en su calidad de depositaria de los Convenios recibió los mismos en la siguientes fechas de depósito:

- **Bolivia:** El 5 de Octubre de 1972
- **Colombia:** El 22 de Agosto de 1978
- **Ecuador:** El 19 de Septiembre de 1972
- **Perú:** El 18 de Junio de 1980
- **Venezuela:** El 31 de Diciembre de 1973.

Teniendo en cuenta las fechas de depósito y agotado así el proceso de ratificación de la Decisión, ésta entró en vigencia el 1º de Enero de 1981 en lo que respecta al Impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio de las personas naturales. En cuanto a las Personas Jurídicas, el Convenio entró en vigor, el primer periodo contable que se inició después del 18 de Junio.[7]

Como se observa, la Decisión entró en vigor casi diez años después del límite establecido por el artículo 3º de la Decisión 40, es decir el 30 de Junio de 1972, como fecha de adopción por parte de los Países Miembros.

3. La Decisión 40 y los Criterios de la Fuente y de la Residencia.

La celebración de Acuerdos para evitar la Doble Tributación internacional permite principalmente[8]:

i) roteger a los contribuyentes contra una tributación simultánea en el país de la fuente del ingreso y en el país de residencia del contribuyente;

ii) Sortear los obstáculos que la tributación puede causar al libre flujo del comercio internacional, la inversión y la transferencia de tecnología;

iii) Evitar el tratamiento discriminatorio a los contribuyentes en el ámbito internacional, y

iv) proteger a los gobiernos contra la evasión tributaria internacional.

De estos objetivos enunciados en el estudio de la ALADI, se puede extractar un elemento esencial en el análisis de la doble imposición internacional, definida por Jose Andrés Octavio como: " La causa principal de la doble imposición internacional, especialmente en los impuestos sobre la renta, es la concurrencia

---

7 Secretaria general de la Comunidad Andina, SG-C/2.5.1/060/99

8 ALADI, "*La Inversión Extranjera Directa en los Países de la ALADI y la República Dominicana"*, ALADI/SEC/ di 902, Enero 21 de 1997, Capítulo III, pp.

de dos sistemas tributarios distintos para gravar un mismo beneficio económico".[9] Ese elemento fundamental es el criterio aplicado para gravar el ingreso: fuente territorial o fuente mundial - Residencia.

Independiente de otros conceptos más amplios o restrictivos incluídos en uno u otro convenio y de aquellos aspectos que puedan hacer un acuerdo diferente del otro, el origen del ingreso gravado determina la filosofía y políticas fiscales del mismo modelo de acuerdo.

Tradicionalmente, "los países menos desarrollados, y particularmente los de América Latina, importadores de capital y tecnología, habían adoptado la regla territorial o de la fuente, según la cual se gravan todas las rentas producidas en su territorio, y no las que se originan en el exterior, independientemente de la nacionalidad o residencia de sus titulares". [10]

La Decisión 40, aprobada a los inicios de los 70s, no fue ajena a la corriente que caracterizaba las políticas económicas y fiscales de los países latinoamericanos, marcada fuertemente por un sentido proteccionista. Es así como en los artículos 4º de los Capítulos II, de los Anexos I y II, la Decisión acoge el principio de la fuente territorial al decir: " Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora,".

Paralelo a la Decisión 40, las legislaciones de Impuesto sobre la Renta de los Países Miembros, también incluían en su articulado, como principio rector para gravar las rentas, el de la Fuente Territorial. Esta característica era el resultado de las políticas económicas de la época en donde la aplicación del concepto de globalización económica no se había asomado aún y en donde se buscaba una posición más favorable para los Países Miembros, pues se protegía el recaudo al gravar las rentas donde éstas se producían y no donde se encontraba residente o domiciliado el generador de las mismas.

Una síntesis de cómo ha sido la evolución de estos dos principios de tributación del ingreso, desde el marco de las ponencias y discusiones que tuvieron lugar en desarrollo de las distintas Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, es presentada por el Profesor Ramón Valdés Costa, citado por José Andrés Octavio.[11]

Veamos a continuación una síntesis de la evolución correspondiente a la adopción de modelos y en general de la doctrina sobre la materia:

◊ El Modelo de Tratado que se estudió en la Conferencia Regional, organizada por el Comité Fiscal de la Sociedad de las Naciones, celebrada en México en 1943, acogió el criterio de la fuente territorial, al estimar que la imposición de la renta correspondía al país donde ella tiene su origen. Este criterio compartido por la mayoría de asistentes, favorecía indudablemente a los países menos desarrollados.

---

9 Octavio, José Andres, "*Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario,* pp. 40.

10 Octavio, José Andres, "*Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario,* pp. 41.

11 Valdés Costa, Ramón, " *Estudios de Derecho Tributario Internacional"*, Impresora Rasgal S.A, Montevideo - Uruguay, 1978; Citado por Octavio, José Andres, "*Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario,* pp. 41.

◊ En 1946, se realiza la Conferencia de Londres en donde se cambia completamente el criterio adoptado en México y se determina que el criterio que debe prevalecer es el de la residencia o la renta originada en el país del domicilio de los titulares de las rentas. Este criterio favorecía a los países desarrollados que tenían inversiones en otros países diferentes al suyo, pero que bajo el principio adoptado serían gravados por el país en el cual estaban domiciliados.

◊ En 1963, se aprueba el Tratado modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), en el cual se fija como criterio el domicilio del contribuyente, independiente del país donde se produzca la renta.

◊ En 1979, se aprueba la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, elaborado por un grupo de expertos designados por el Secretario General de las Naciones Unidas, en acatamiento de la Resolución del Consejo Económico y Social de la ONU. Contrario al objetivo que inspiró su elaboración, el modelo de las Naciones Unidas, guarda mucha similitud con el desarrollado por la OCDE, es decir, adoptando el criterio del domicilio en detrimento de los países menos desarrollados. Sin embargo, el modelo introdujo un nuevo elemento que fue incorporar el derecho del país de origen de gravar las rentas cuando ellas se obtuvieran en un establecimiento permanente.

En cuanto hace a la doctrina jurídica latinoamericana sobre la materia, una síntesis ilustrativa sería la siguiente:

◊ Las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario han tratado éste tema desde aquellas realizadas en Montevideo en 1956. En ellas se le concedió al país de la fuente, el derecho de gravar las rentas producidas en su territorio.

◊ Las Jornadas de 1964, realizadas en Buenos Aires, confirmaron la resolución adoptada por las Jornadas de Montevideo en el sentido de acoger el criterio de la fuente, pero reconociendo el derecho del país del domicilio a través del crédito fiscal por el impuesto pagado en el exterior. Este criterio representa un giro en la concepción radical que se venía siguiendo como consecuencia de los inicios de la exportación de capitales hacia algunos países de Latinoamérica.

◊ En las Jornadas de 1970 en Montevideo y en las de 1975 en Caracas, se ratifica el principio de la Fuente territorial. Sin embargo en éstas últimas, se introduce la posibilidad de la aplicación subsidiaria de otros principios, teniendo en cuenta la realidad económica en materia de transferencias internacionales de capitales y tecnología y la necesidad de atraer capitales extranjeros y evitar la exportación de los propios. De igual manera, las Jornadas de Caracas proponen soluciones para la aplicación de dichos principios a conceptos específicos como el de regalías, dividendos, intereses y honorarios por asistencia técnica.[12]

[12] En relación con la doctrina latinoamericana se recomienda de manera especial la obra "Estudios de Derecho Tributario Internacional" del eminente profesor uruguayo Ramón Valdes Costa, recientemente fallecido.

Si bien no puede afirmarse que un principio es mejor que el otro, sí es indudable que la adopción plena, sin ajustes, de alguno de ellos trae desventajas y discriminación para los contribuyentes originando en muchos casos doble tributación.

"En cuanto a los criterios para definir la residencia tanto de las personas físicas como jurídicas, en aquellos siete países que adoptan el principio jurisdiccional de la residencia, esos criterios también varían, pudiendo suceder en razón de ello que una misma persona, física o jurídica, pudiera ser considerada como residente en más de uno de aquellos países, lo que dará por resultado que su renta mundial se vea sujeta a la tributación concurrente de dos o más países miembros de la ALADI".

"Más allá del criterio general y tradicional de considerar que la fuente de la renta proveniente de capitales, de otros bienes o de actividades se encuentra ubicada en el lugar de la utilización o colocación económica, de la localización o donde se desarrolló, respectivamente, las excepciones a ese criterio general y tradicional contempladas por los 11 países de la ALADI en sus legislaciones, son numerosas y disímiles. Valga aclarar, que la utilización de esos criterios excepcionales para definir la ubicación de la fuente surge de la necesidad de hacer asequible la potestad tributaria, ya que la aplicación del criterio general y tradicional conduce en muchas oportunidades a soluciones de altísima complejidad o imposibles de implementar".[13]

El estudio de la ALADI plantea un problema que ha tenido amplia discusión y de gran complejidad: la armonización de las legislaciones fiscales de los países miembros de un acuerdo regional en relación con la definición de algunos conceptos inherentes a la tributación. De ahí la importancia de introducir definiciones claras y concretas dentro de los modelos de convenio que faciliten al máximo la interpretación unificada de los mismos. Así mismo pone de manifiesto los inconvenientes que puede traer la adopción radical de uno u otro criterio jurisdiccional en el momento de su aplicación. En lo referente a la Decisión 40, ésta no incluye ninguna definición de residencia que pueda darle salida a los posibles inconvenientes presentados. Sin embargo se entiende esta omisión al adoptar exclusivamente para todos los casos, el principio de la fuente territorial.
Así mismo, Ramón Falcon y Tella plantea en su ponencia de las XVIII Jornadas latinoamericanas de Derecho tributario en Montevideo, lo siguiente: " En resumen, tanto el criterio de la fuente como el criterio de la residencia pueden, en la práctica, llevar a un resultado similar y evitar distorsiones de origen fiscal, siempre que de optar por el criterio de la residencia, la legislación correspondiente permita excluir de la base imponible - o admita una deducción del 100 por 100 de la parte de cuota correspondiente a - las rentas obtenidas en otro Estado, al menos cuando exista convenio o ambos países formen parte de una misma zona de integración.

En este último caso la interdicción de discriminaciones conlleva igualmente:

- La equiparación fiscal de los establecimientos permanentes de empresas extranjeras a una persona residente, a efectos de reconocer a dichos

[13] ALADI, "*La Inversión Extranjera Directa en los Países de la ALADI y la República Dominicana",* ALADI/SEC/ di 902, Enero 21 de 1997, Capítulo III, pp.

establecimientos todas las deducciones y ventajas de que disfrutan los residentes.

- La máxima ampliación posible del concepto de establecimiento permanente".[14]

Hoy en día, las posiciones han dejado de radicalizarse en favor de uno u otro principio hasta adoptar criterios más flexibles y prácticos que protejan los intereses de los países en desarrollo pero que, al mismo tiempo, faciliten la inversión extranjera en ellos. Esos criterios "subsidiarios" también han sido introducidos en las legislaciones internas de los países. En el caso concreto de los Países Miembros de la Comunidad Andina, si bien tres de ellos aplican el principio de la renta mundial y dos el criterio de la fuente territorial, en todos los casos, se utiliza el criterio de la fuente territorial para las rentas obtenidas por los no residentes.
Sin embargo, situación diferente se plantea para el caso de los residentes, pues si no existe la posibilidad de aplicar un sistema de exención por los impuestos pagados en el exterior, se puede dar una doble tributación internacional. Para nuestro caso concreto, los tres países que tienen como criterio el principio de la residencia, conceden crédito por impuestos pagados en el exterior. Situación opuesta a la de los dos países: Bolivia y Venezuela, que utilizan el criterio de la fuente territorial.

A pesar que se ha dado la evolución de criterios por parte de la doctrina y de las legislaciones internas de los países, la Decisión 40 no ha sufrido ninguna modificación que le permita adecuarse a las circunstancias actuales, situación que ha llevado a que se le tilde de desactualizada y "rudimentaria" en algunos casos. Sin lugar a dudas, la inexistencia de mecanismos que contribuyan a flexibilizar la Decisión 40, la han dejado rezagada de los desafíos y tendencias económicas actuales hasta el punto de que su aplicación ha sido mínima, originando la adopción por parte de los Países Miembros de la Comunidad Andina, de otros modelos de convenio, más adecuados para las necesidades de los países contratantes.

Tampoco podemos decir que la única causa para la poca aplicabilidad de la Decisión haya sido su desactualización, porque también han influido otra serie de factores que se analizarán en el análisis de los cuestionarios formulados a funcionarios y expertos.

La mayoría de los convenios firmados por los Países miembros siguen el Modelo OCDE, el cual si bien presenta grandes cualidades no consulta todas las necesidades de Países en desarrollo como son los que integran la Comunidad Andina y tiende a favorecer las expectativas de los países desarrollados.

El desafío entonces es formular una propuesta de modificación que consulte las realidades económicas y fiscales de los Países Miembros y del mundo de hoy de manera que permita su utilización por parte de los Países Miembros especialmente con terceros países.

4. Aspectos Económicos y Cifras de la Comunidad Andina.

[14] Falcon y Tella, Ramón, *" La Imposición a las Rentas de las Empresas en los Procesos de Integración",* XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Montevideo - Uruguay, 1º al 6 de Diciembre de 1996.

◊ **Antecedentes recientes:**

A raíz de la crisis de los ochenta, los países de la subregión comenzaron a replantear sus políticas económicas hacia una mayor apertura, influenciados también por el proceso de globalización económica que vivía el mundo del comercio internacional.

El viraje dado a la política exterior económica, por parte de los Países Miembros, va a redundar en el fortalecimiento de la Comunidad Andina y en el resurgimiento de la misma, después de vivir sus peores años en la década del 80. " Sin lugar a dudas la década de los noventa se constituye en el periodo de mayor dinamismo y consolidación del proceso".[15]

La década de los noventa constituye indudablemente el periodo de mayor consolidación y dinamismo de la Comunidad Andina desde su historia, destacándose entre otros los siguientes logros:

- El establecimiento, en 1993, de una zona de libre comercio entre Bolivia, Colombia, Ecuador y Venezuela, a través de la eliminación de aranceles para el comercio intrasubregional;

- La creación, en 1995, de la primera Unión Aduanera imperfecta del hemisferio, al ponerse en aplicación un arancel externo común.

- En 1997, se incorpora Perú a la zona de libre comercio y se transforma el grupo andino en la Comunidad Andina de Naciones.

- En Julio de 1997, entra en vigencia la Reforma Institucional, establecida en el Protocolo de Trujillo, por medio de la cual se institucionaliza el Sistema andino de Integración, incorporando a la estructura existente el Consejo Presidencial Andino como máximo órgano de dirección y el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores, como órgano de política exterior comunitaria y con capacidad legislativa.

- En 1997, se llegó a un récord histórico de comercio intrasubregional con un crecimiento del 18%, lo cual permitió alcanzar los 5,483 millones de dólares de exportaciones recíprocas.[16]

Si bien para el año de 1998, las cifras del comercio intrasubregional muestran una disminución con relación a años anteriores, debido al menor crecimiento económico de los Países Miembros, los resultados se siguen considerando buenos teniendo en cuenta que las exportaciones totales del mundo cayeron un 20%[17]

◊ **Algunas Cifras de La Comunidad Andina:**

---

15 idem.

16 ALADI, *"Evaluación del Proceso de Integración regional Durante 1997"* , ALADI/SEC/ Estudio 113, 28 de Mayo de 1998.

17 Ramírez, Martha Lucia, *"30 Años de Integración Andina"*, Revista Universidad Javeriana, Abril de 1999, Nº 653, Tomo 132, Universidad Javeriana.

A continuación se presentan algunas cifras y estadísticas relativas a la Comunidad Andina y a los Países Miembros. Debe hacerse sin embargo la advertencia en el sentido de que la presentación económica y de cifras de esta sección sólo tiene como propósito tener presente unas magnitudes y comparaciones sobre la actividad de comercio exterior, inversión extranjera en cada país y su evolución reciente, tanto respecto de países distintos de la Comunidad, como entre ellos. Desafortunadamente, estas cifras no son suficientes ni permiten relacionar la incidencia de la suscripción de convenios en la incorporación de nuevas inversiones extranjeras a los países y no hay disponibles estadísticas o cifras que señalen el impacto en el recaudo de impuestos por la aceptación de determinadas cláusulas y condiciones pactadas en los respectivos tratados sobre doble tributación internacional.

- **Población:**

La comunidad Andina de Naciones (CAN) cuenta hoy con más de 100 millones de habitantes de los cuales un poco más de cuarenta millones son población económicamente activa, es decir el 36.72% de los habitantes de los Países Miembros.

El país con mayor número de habitantes es Colombia con un poco más de 40 millones, lo que representa el 37.44% del total de población de la Comunidad Andina. Por su parte, el país menos poblado es Bolivia con casi 8 millones de individuos, lo que representa el 7.30% de la población de la Comunidad Andina. De igual manera, el país com mayor población económicamente activa es Colombia con un 35.14% y el que tiene el menor porcentaje de población económicamente activa es Bolivia con un 7.10%

POBLACIÓN
Población 1993 - 1998 (Actualizados a mayo de 1999)
(Miles de habitantes)

PAÍSES	1993	1994	1995	1996	1997	1998
BOLIVIA	7 064	7 238	7 414	7 592	7 773	7 957
COLOMBIA	37 531	38 425	38 542	39 285	40 042	40 804
ECUADOR	10 981	11 221	11 460	11 698	11 937	12 175
PERÚ	22 740	23 130	23 532	23 947	24 371	24 801
VENEZUELA	20 910	21 377	21 844	22 311	22 777	23 242
COMUNIDAD ANDINA	96 226	101 391	102 792	104 833	106 900	108 979*
FUENTE: CELADE - Boletín Demográfico Nº 62						

Fuente: Secretaría general de la Comunidad Andina

POBLACIÓN ECONÓMICAMENTE ACTIVA (PEA)
(Miles de habitantes)

PAÍSES	1993	1994	1995	1996	1997	1998
BOLIVIA	2 477	2 546	2 617	2 690	2 765	2 842
COLOMBIA	12 914	13 244	13 582	13 929	14 285	14 650
ECUADOR	3 622	3 734	3 849	3 968	4 091	4 217

PERÚ	8 405	8 665	8 933	9 209	9 494	9 787
VENEZUELA	7 234	7 476	7 726	7 984	8 251	8 526
COMUNIDAD ANDINA	34 652	35 665	36 707	37 780	38 885	40 022*

* FUENTE: CELADE
FUENTE: COMUNIDAD ANDINA, Secretaría General, Sistema Subregional de Información Estadística
ELABORACIÓN: COMUNIDAD ANDINA, Secretaría General, Proyecto 5.2.5 - Estadística

- **Exportaciones e Importaciones y balanza Comercial :**

EXPORTACIONES FOB DE LA COMUNIDAD ANDINA POR ZONAS ECONÓMICAS

(Millones de dólares)

ZONAS	1993	1994	1995	1996	1997*	1998*
INTRACOMUNIDAD	2 868	3 428	4 718	4 705	5 628	5 333
MERCOSUR	921	1 216	1 479	1 642	1 979	1 490
MCCA	565	623	631	774	911	749
CARICOM	679	1 217	609	579	391	373
TLC (Canadá, EE.UU y México)	14 410	15 379	16 205	22 433	22 800	17 464
UNION EUROPEA (15 países)	4 834	6 403	7 183	7 211	6 982	6 235
ASIÁTICOS [2]/	1 813	2 192	2 690	2 467	2 704	2 163
TOTAL EXPORTADO	29 739	34 252	37 936	45 747	47 677	38 679

[2]/ China, Japón, Taiwan, Hong Kong, Corea, Irán, Irak, Israel.
FUENTE: COMUNIDAD ANDINA, Secretaría General, Sistema Subregional de Información Estadística (Decisión 115)
ELABORACIÓN: COMUNIDAD ANDINA, Secretaría General, Proyecto 5.2.5 - Estadística

Conforme al cuadro anterior, el mayor socio comercial de la Comunidad Andina de Naciones, es el TLC (Tratado de Libre Comercio) compuesto por Canadá, Estados Unidos y México, pues las exportaciones realizadas a este grupo representan el 46.44% del total exportado durante los seis años referenciados.

EXPORTACIONES FOB INTRA-COMUNITARIAS
(Millones de dólares)

PAÍSES	1993	1994	1995	1996	1997*	1998*
BOLIVIA	120	196	218	270	251	241
COLOMBIA	1 139	1 110	1 937	1 839	2 115	2 130
ECUADOR	295	386	359	428	636	540
PERÚ	269	310	405	418	515	468
VENEZUELA	1 045	1 426	1 799	1 750	2 111	1 952
COMUNIDAD ANDINA	2 868	3 428	4 718	4 705	5 628	5 333

FUENTE: COMUNIDAD ANDINA, Secretaría General, Sistema Subregional de Información Estadística
ELABORACIÓN: COMUNIDAD ANDINA, Secretaría General, Proyecto 5.2.5 - Estadística

De acuerdo a las cifras reflejadas en el cuadro anterior, Colombia es el país que tiene mayor valor en las exportaciones realizadas intracomunidad.

- **Inversión Extranjera Directa:**

Uno de los aspectos que más se relacionan con los tratados de doble tributación es el de la inversión extranjera, pues como mencionamos al inicio de este estudio, se ha considerado que este tipo de convenio es un mecanismo de facilitación para la atracción de capitales foráneos.

A continuación se relacionan algunos datos estadísticos elaborados por la Secretaría General de la Comunidad Andina en relación con la inversión directa.

COMUNIDAD ANDINA INGRESO NETO DE INVERSIÓN EXTRANJERA DIRECTA COMO PORCENTAJE DEL PRODUCTO INTERNO BRUTO
(Porcentaje)

PAÍSES	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
BOLIVIA	1,2	1,6	1,9	2,1	2,1	5,6	6,6	9
COLOMBIA	1,2	1,1	1,5	1,7	2,4	2,8	3,8	6,2
ECUADOR	1,2	1,4	1,4	3,2	3,1	2,6	2,5	2,9
PERÚ	0,1	0,1	0,4	1,6	6,1	3,5	5,3	3,1
VENEZUELA	0,8	0,3	0,8	0,5	1	1,4	2,4	5

FUENTE: ALADI/SEC/ Estudio 113 del 28/05/98
Bolivia : Banco Central de Bolivia - Gerencia de Estudios Económicos
Colombia : Banco de la República- Departamento de Cambios Internacionales
Ecuador : Banco Central - Balanza de Pagos
Perú : Banco Central de Reserva, Memoria 1995 y Nota Semanal Nº 29, 1997.
Venezuela: OCEI, Anuario Estadístico de Venezuela.

El país que presenta mayor porcentaje de inversión directa versus el PIB es Colombia, seguido de Venezuela para el año 1997. Sin embargo, este hecho no permite concluir por sí mismo nada respecto a la incidencia de los convenios de doble tributación en la promoción y estímulo de la inversión extranjera.

INVERSIÓN INTRA-COMUNIDAD ANDINA, 1990-1997
(Miles de Dólares)
INVERSIÓN RECIBIDA

AÑO	COMUNIDAD ANDINA	BOLIVIA	COLOMBIA (1)	ECUADOR	PERU (2)	VENEZUELA (3)
1990	-2 125	1 633	3 000	618	-3 990	-3 386
1991	-4 812	-59	-1 000	798	-4 551	0
1992	42 550	1 024	37 400	576	2 550	1 000
1993	104 099	18 287	68 400	4 444	8 790	4 178
1994	57 522	18 000	27 400	7 505	1 980	2 637
1995	199 011	1 025	160 500	9 161	20 250	8 075
1996	83 390	15 200	46 900	9 635	7 200	4 455
1997	4 610	20 400	-35 600	9 700	370	9 740

Nota: Los valores negativos indican retiros de inversión.
(1) No incluye inversión en petróleo, ni de portafolio.
(2) A partir de Stock.
(3) Incluye Minería, hidrocarburos y conexos.
FUENTE: Cuadros Inversión Directa Países Miembros Comunidad Andina.
ELABORACIÓN: Comunidad Andina, Secretaría General.

Conforme al cuadro de inversión recibida INTRA-COMUNIDAD Andina, se puede apreciar que el año de mayor inversión es el de 1995, destacándose como el país con mayor inversión Colombia y en segundo lugar Perú.

Contrario a la inversión registrada para el año de 1995, el año de 1991 fue el de resultados menos favorables pues se registraron valores negativos, correspondientes a retiros de inversión. Esto se explica en las circunstancias económicas que caracterizaban a los Países Miembros a finales de los 8os y principios de los 90s.

Como relatamos dentro del marco económico, a partir de los años 90s, la Comunidad Andina se fortalece y es durante esta década cuando más se ha consolidado y avanzado en su proceso de integración.

En nuestra opinión, de ninguna de las cifras anteriores puede concluirse, sin embargo, un determinado impacto por la existencia de la Decisión 40.

COMUNIDAD ANDINA INVERSIÓN EXTRANJERA DIRECTA ANUAL
(Miles de Dólares)

Al igual que lo señalado en el cuadro anterior, la inversión extranjera directa ha ido aumentando progresivamente durante la década de los 90s. Se inició tímidamente en el año de 1990 y fue en ascenso hasta el año de 1997, salvo los años de 1992 y 1993, en los cuales se registró un decrecimiento comparado con el año anterior y posteriores.

Los años de 1996 y 1997 muestran un monto significativo comparado con los años inmediatamente anteriores en los que si bien hubo incremento de la inversión extranjera directa, ésta no fue tan representativa como en los años mencionados.

Los Países Miembros que mayor inversión extranjera directa reportan son Colombia y Venezuela, seguidos por Perú, Ecuador y Bolivia.

PAIS	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
BOLIVIA								
Extranjera (crédito)	66,9	95,7	122,1	123,6	130,2	374,3	474,1	608,2
Privatizaciones	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND
Otras	66,9	95,7	122,1	123,6	130,2	374,3	374,1	608,2
Boliviana en el exterior								
exterior (débito)	-1,1	-2,0	-2,0	-2,0	-2,2	-2,0	-2,1	-1,1
Saldo (Inv. Dir)	65,8	93,7	120,1	121,6	128,0	372,3	472,0	607,1
COLOMBIA								
Extranjera (crédito)	500,5	456,9	728,7	959,8	1 652,2	2 226,8	3 275,8	5 981,1
Privatizaciones	0	0	0	0	0	297,8	332,8	2 324,0
Otras	500,5	456,9	728,7	959,8	779,2	1929,0	2 943,0	3 658,1
C/biana en el exterior								
exterior (débito)	-16,4	-24,3	-50,0	-240,0	-151,7	-284,0	-68,0	-790,5
Saldo (Inv. Dir)	484,1	432,6	678,7	719,8	1 500,5	1942,8	3 207,8	5 191,6
ECUADOR								
Extranjera (crédito)	126,0	160,0	178,0	469,0	531,0	470,0	469,0	575,0
Privatizaciones	ND	ND	ND	8,0	92,0	20,0	20,0	58,0
Otras	126,0	160,0	178,0	461,0	439,0	450,0	449,0	517,0
Ecuatoriana en el								
exterior (débito)	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND
Saldo (Inv. Dir)	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND	ND
PERU								
Extranjera (crédito)	41,0	32,9	178,0	670,0	3 084,0	2 083,0	3 242,0	2 030,0
Privatizaciones	0	39,9	6,0	168,0	2 241,0	547,0	1 688,0	145,0
Peruana en el exterior								
exterior (débito)	0	0	0	0	0	0	0	0
Saldo (Inv. Dir)	41,0	32,9	178,0	670,0	3 084,0	2 083,0	3 242,0	2 030,0
VENEZUELA								
Extranjera (crédito)	451,0	1 916,0	629,0	378,0	813,0	996,0	2 224,0	4 939,0
Privatizaciones	0	1 469,0	7,0	0	0	27,0	12,0	743,0
Otras	451,0	447,0	622,0	378,0	813,0	969,0	2 212,0	4 196,0
Venezolana en el exterior								
exterior (débito)	-355,0	-147,0	-200,0	-885,0	-677,0	-310,0	-231,0	-625,0
Saldo (Inv. Dir)	96,0	1 769,0	429,0	-507,0	136,0	686,0	1 993,0	4 314,0
C. ANDINA								
Extranjera (crédito)	1 185,4	2 661,5	1 835,8	2 600,4	5 337,4	6 150,1	9 684,9	14 134,3
Privatizaciones	0,0	1 508,9	13,0	176,0	2 333,0	891,8	2 052,8	3 270,0
Otras	1 185,4	1 152,6	1 822,8	2 424,4	3 004,4	5 258,3	7 632,1	10,864,3
Andina en el exterior								
exterior (débito)	-372,5	-173,3	-252,0	-1 127,0	-830,0	-596,0	-301,1	-1 416,6
Saldo (Inv. Dir)	812,9	2 488,2	1 583,8	1 473,4	4 506,5	5 554,1	9 383,8	12 717,7

Bolivia: Cifras provisionales desde 1994
Ecuador y Venezuela: Cifras provisionales desde 1996.
ND: Información No Disponible.
FUENTE: Bolivia: Banco Central de Bolivia, Boletín del Sector Externo Nº 17, junio 1-c1997
Colombia: Banco de la República, Subgerencia de Estudios Económicos, Sección Sector Externo, Balanza de Pagos en Colombia 1990-1997, Junio 1998.
Ecuador: Banco Central del Ecuador-Balanza de Pagos.
Perú: Comisión Nacional de Inversiones y Tecnologías Extranjeras (CONITE), Secretaría General, (Inversión Registrada, diferencia de sto+ck). Banco Central de Reserva, (Privatizaciones), Memoria 1996, Anexo 33 y Nota semanal.
Venezuela: Banco Central de Venezuela, Departamento de Estadísticas del Sector Externo, División de Balanza de Pagos. Remitida por e-mail, 28/08/98
Fondo Monetario Internacional (FMI), Estadísticas Financieras Internacionales, Anuario 1996 y Volumen LI.
ELABORACIÓN: Comunidad Andina - Secretaría General.

III MODELOS DE CONVENIOS.

Es indudable que muchas han sido las opiniones y críticas con respecto al Modelo de Convenio para Evitar la Doble Tributación de la Comunidad Andina (Decisión 40), a lo largo de los casi 30 años desde su aprobación.

Esas opiniones, son de considerable importancia en el momento de plantear modificaciones a la Decisión 40, con el fin de conocer los puntos de vista de aquellos estudiosos y ejecutores del tema que deban ser tenidas en cuenta al momento de la propuesta final. La experiencia práctica y las reflexiones sobre los contenidos de los dos Anexos, deben enriquecer el nuevo planteamiento que haga más útil y actual el modelo de Convenio.

Enseguida nos detendremos a precisar brevemente los antecedentes y las características principales del Modelo OCDE, el de la ONU y la Decisión 40. Existen otros modelos, como por ejemplo el de Estados Unidos, el cual sin embargo, no ha ejercido una particular influencia, salvo, claro está en aquellos convenios celebrados por otros países con Estados Unidos.

Se recomienda al autor interesado en establecer las principales diferencias y similitudes entre los distintos modelos, la lectura de los cuadros comparativos que aparecen en la sección 5 del Capítulo V.

1. Modelo OCDE.

El Modelo de Convenio de la OCDE, es, sin duda, el más utilizado no sólo por los países miembros de la organización sino también por otros no miembros, incluyendo los de la Comunidad Andina. Por ello es pertinente destacar algunas de sus principales características y sus antecedentes.

◊ **Breve Reseña Histórica:**

Desde 1921, con la Sociedad de Naciones, se iniciaron los trabajos de creación de modelos de convenios para evitar la doble tributación, lo cual produjo sus primeros resultados en 1928 con la elaboración de los primeros modelos de convenios bilaterales, establecidos formalmente a través del Convenio de México en 1943 y del Convenio de Londres en 1946.

Si bien esos modelos fueron un paso importante en la creación de un modelo tipo de tratado para evitar la doble tributación, esos primeros modelos no tuvieron la aceptación unánime, en parte debido a divergencias y vacíos en cuestiones esenciales.

En 1955, debido a la creciente interdependencia económica y cooperación entre los países miembros de la OECE, en el periodo de posguerra, llevaron al Consejo de la organización Europea de Cooperación Económica (OECE) a adoptar su primera recomendación relativa a la doble imposición a través de la firma de algunos convenios bilaterales, pero básicamente recogiendo los que ya habían firmado los países miembros.

En 1956, el Comité Fiscal de la OECE inició sus trabajos para la elaboración de un proyecto de convenio, que resolviera en forma eficaz los problemas de doble

tributación entre los países miembros de la OCDE y fuera de aceptación unánime. Desde 1958 hasta 1961, el Comité elaboró varios informes previos, hasta que el 30 de Julio de 1963, se adoptó como recomendación y una llamada a los gobiernos a seguir el proyecto presentado como informe final y titulado" proyecto de Convenio de Doble Imposición sobre la Renta y el Patrimonio".

En 1971, el Comité de Asuntos Fiscales (antes Comité Fiscal), revisó el proyecto conforme a una recomendación emanada del antiguo Comité desde 1963.

Las razones que llevaron y siguen llevando a la revisión del convenio, son fundamentalmente: - tener en cuenta la experiencia adquirida por los países miembros en la negociación de convenios bilaterales; - los cambios en los sistemas fiscales de los países miembros; - el aumento de las relaciones fiscales internacionales; y - el desarrollo de nuevos sectores de actividad empresarial así como la aparición de nuevas y complejas formas de organización empresarial a nivel mundial. Los cambios producidos en los años 80 obligaron a tener en cuenta nuevas circunstancias para la revisión del Modelo, como: - El desarrollo de nuevas tecnologías; - el cambio en la forma de realización de las operaciones internacionales; y - el proceso de globalización y liberalización de las economías de la OCDE.

Todas las condiciones enumeradas anteriormente, llevaron a que en 1977 se revisara de nuevo el modelo. Situación ésta que se viene haciendo con regularidad desde 1991, cuando el Comité de Asuntos Fiscales reconoció que este proceso debía ser continuo, adoptando el concepto de modelo de Convenio "dinámico".

En 1992, el Comité de Asuntos Fiscales, reconociendo el gran seguimiento e influencia que el modelo tenía en otros países no miembros, decidió incluir en la versión publicada en 1992, los comentarios de estos países.

◊ **Características:**

Entre los criterios jurisdiccionales adoptados por el Modelo OCDE con relación a los aspectos más importantes que caracterizan su estructura y que por ende lo asemejan o distinguen de los otros Modelos, caben destacar los siguientes:

- Jurisdicción Tributaria: no existe cláusula expresa sobre Jurisdicción Tributaria, pero aplica un criterio mixto, es decir tanto el principio de la residencia como el de la fuente territorial dependiendo del concepto.

- Establecimiento Permanente: consagra en su Artículo 5º, una definición expresa del mismo: Señala cuales lugares fijos de negocios constituyen establecimiento permanente y cuales no lo son. Señala un término de duración mayor de 12 meses para que las obras de construcción, instalación o montaje sean un Establecimiento Permanente. Las representaciones para entrega de bienes no son consideradas Establecimientos Permanentes.

- Intereses: adopta el criterio de la Residencia en concurrencia con el de la Fuente.

- Dividendos y Participaciones: adopta criterio de la Residencia en concurrencia con el de la Fuente.

- Regalías o Cánones: adopta el Criterio Exclusivo de la Residencia

- Precios de Transferencia: incluye el concepto en el Artículo 9º de Empresas Asociadas.

- Beneficios Empresariales: criterio principal la Residencia y criterio accesorio la Fuente, ligado a la existencia de un Establecimiento Permanente.

- Rendimientos Inmobiliarios: criterio de la Fuente

- Ganancias de Capital: utiliza como criterio general el de la Residencia y como criterio excepcional la Fuente.

- Actividades de Transporte: criterio de la sede de Dirección Efectiva (Establecimiento Permanente).

- Servicios Personales: consagra como criterio general el de la Residencia y excepcional el de la Fuente para permanencias superiores a 183 días o si el servicio es asumido por residente o establecimiento permanente.

- Servicios profesionales y Asistencia Técnica: no los contempla.

- Imposición sobre el Patrimonio: criterio general de la Residencia.

- Otras Rentas: criterio exclusivo de la Residencia.

2. Modelo de Convenio de las Naciones Unidas ONU. -

El Modelo de Convenio de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre países desarrollados y países en desarrollo surgió como una alternativa al modelo OCDE que planteara un Modelo mas adaptado a las necesidades y circunstancias de los países desarrollados.

En razón de esto, el Consejo Económico y social de las Naciones Unidas, creó el Comité de Expertos por medio de la Resolución Nº 1273 del 4 de Agosto de 1967, para que se encargara de estudiar la posibilidad de elaborar un modelo tipo bajo los lineamientos enunciados anteriormente; es decir un modelo que consultara especialmente, las condiciones de los países en desarrollo de manera que hiciera más equitativas las condiciones de negociación. Para asegurar el cumplimiento de este objetivo, el Consejo Económico y Social, recomendó en su resolución nº 1430 del 6 de Junio de 1969, que " el principio del país fuente constituya el principal fundamento de los acuerdos fiscales".

El grupo de expertos estuvo conformado por funcionarios y expertos designados a título personal, por Argentina, Alemania, Chile, Estado Unidos de América, Filipinas, Francia, Ghana, India, Israel, Japón, Noruega, Países Bajos, Pakistán, Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, Sudan, Túnez y Turquía y al final participaron un experto de Sri Lanka y uno de Brasil. Las directrices del Grupo pueden consultarse en el "Manual para la negociación de acuerdos fiscales

bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo" y el marco histórico de la Convención modelo en la publicación respectiva de las Naciones Unidas[18]

A pesar de las recomendaciones y expectativas planteadas alrededor del Modelo tipo de la ONU, en 1979 luego de ocho reuniones y con la participación de expertos de países desarrollados y en vías de desarrollo sale a la luz el nuevo modelo, el cual defraudó a los países en desarrollo pues el producto final resultó ser bastante similar al Modelo de la OCDE, a pesar de que, en opinión del grupo de expertos fiscales, el modelo representa una transacción entre el principio de la fuente y el principio de la residencia y concede más importancia al principio de la fuente que la Convención Modelo de la OCDE.

◊ **Características:**

- Jurisdicción Tributaria: no existe cláusula expresa sobre Jurisdicción Tributaria, pero aplica un criterio mixto, es decir tanto el principio de la residencia como el de la fuente territorial dependiendo del concepto.

- Establecimiento Permanente: consagra en su Artículo 5º, una definición expresa del mismo: Indica cuáles lugares fijos de negocios constituyen establecimiento permanente y cuales lugares no lo son. Señala un término de duración mayor de 6 meses para que las obras de construcción, instalación o montaje sean un Establecimiento Permanente. A diferencia del Modelo OCDE, incluye como Establecimiento Permanente la prestación directa o indirecta de servicios por una empresa por un periodo mayor de 6 meses, al igual que las empresas aseguradoras que aseguran o recogen primas. Las representaciones para entrega de bienes son consideradas Establecimientos Permanentes.

- Intereses: adopta el criterio de la Residencia en concurrencia con el de la Fuente. A diferencia del Modelo OCDE, los porcentajes de aplicación el principio de la Fuente son abiertos.

- Dividendos y Participaciones: adopta criterio de la Residencia en concurrencia con el de la Fuente. A diferencia del Modelo OCDE, los porcentajes de aplicación el principio de la Fuente son abiertos.

- Regalías o Cánones: adopta el Criterio de la Residencia que puede ser aplicado en concurrencia con el de la Fuente. Los porcentajes de aplicación del principio de la Fuente son abiertos.

- Precios de Transferencia: incluye el concepto en el Artículo 9º de Empresas Asociadas.

- Beneficios Empresariales: criterio principal la Residencia y criterio accesorio la Fuente, ligado a la existencia de un establecimiento Permanente.

- Rendimientos Inmobiliarios. criterio de la Fuente

[18] Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo. Nueva York, 1980. Departamento de Asuntos Económicos y Sociales Internacionales

- Ganancias de Capital: criterio general el de la Residencia y como criterio excepcional el de la Fuente.

- Actividades de Transporte: criterio de la sede de Dirección Efectiva (Establecimiento Permanente) y consagra una segunda alternativa relacionada con la Proporcionalidad de Ingresos para actividades no ocasionales.

- Servicios Personales: consagra como criterio general el de la Residencia y excepcional el de la Fuente para permanencias superiores a 183 días o si el servicio es asumido por residente o establecimiento permanente.

- Servicios profesionales y Asistencia Técnica: no los contempla.

- Imposición sobre el Patrimonio: criterio general de la Residencia.

- Otras Rentas: criterio exclusivo de la Residencia, pero contempla también el de la Fuente.

3. Modelo Decisión 40

En el capítulo II del presente estudio, se realizó de manera amplia un relato de los antecedentes históricos de la Decisión 40. En este ítem analizaremos sus características con relación a los otros Modelos,poniendo de presente la primera gran diferencia que existe entre la Decisión 40 y los Modelos OCDE y ONU, cual es que la primera, constituye el único Convenio Tipo de carácter Multilateral que existe actualmente en el mundo.

◊ **Características:**

- Jurisdicción Tributaria: existe cláusula expresa sobre Jurisdicción Tributaria, en donde se adopta de manera exclusiva el principio de la Fuente.

- Intereses: adopta con carácter exclusivo el criterio de la Fuente.

- Dividendos y Participaciones: adopta con carácter exclusivo el criterio de la Fuente.

- Regalías o Cánones: adopta con carácter exclusivo el criterio de la Fuente.

- Beneficios Empresariales: criterio principal el de la Fuente y criterio accesorio el del establecimiento permanente, relacionado con el criterio de la Fuente pero no sujeto al mismo.

- Rendimientos Inmobiliarios. criterio de la Fuente

- Ganancias de Capital: criterio general el de la Fuente y como criterio excepcional el del lugar de registro de los bienes.

- Actividades de Transporte: criterio del domicilio.

- Servicios Personales: consagra como criterio general el principio de la Fuente y como criterio excepcional el de la Residencia para funciones oficiales.

- Servicios profesionales y Asistencia Técnica: adopta con Carácter exclusivo el principio de la Fuente.

- Imposición sobre el Patrimonio: criterio general de la Fuente.

- Otras Rentas: no lo Contempla.

Un análisis un poco más minucioso merecen algunos conceptos que hoy tienen plena vigencia y aplicación, y que no han sido incluidos de manera expresa y clara en la Decisión 40, bien porque pueden significar una alteración del principio de la fuente territorial y/o porque no eran prioritarios en el momento de la aprobación de la misma. Sin embargo, las legislaciones internas de algunos de los Países Miembros, los han adoptado, evidenciando de nuevo, los cambios de la legislación sobre renta al interior de los países es dinámica mientras la Decisión 40 tiende a ser estática.

Algunos de los más importantes elementos de cada concepto son:

- **Establecimiento Permanente:**

El concepto de establecimiento permanente se ha desarrollado en la práctica como una medida para evitar la doble imposición internacional. Seguramente, debido a que es una limitante para el criterio de la fuente territorial, no ha sido incluído de una manera expresa en la Decisión 40 sino que se refiere a ella en algunos eventos a manera de hipótesis en el tema de Beneficios Empresariales.

Y constituye una limitante porque como lo expresara el Doctor Jaime González Bendiksen .” El concepto supone una limitante a la potestad tributaria del país fuente de ingresos, pues bajo este concepto, dicho país puede gravar las rentas de una empresa de otro país únicamente cuando ésta desarrolla sus actividades en el país fuente con un cierto grado de permanencia”. [19]

Las legislaciones de Ecuador, Perú y Venezuela, han incluido definiciones de Establecimiento Permanente, muy cercanas a la consagrada en el artículo 5º del Modelo de la OCDE y siendo en algunos aspectos un poco más amplias en razón a que, como lo expresa Vogel, citado por el doctor González Bendiksen, un criterio restringido favorecería a los países desarrollados. Así mismo señala, que extenderse en la definición del concepto de establecimiento permanente “ ...tendría por efecto ahuyentar a las empresas de los países desarrollados, quienes podrían abstenerse de realizar ciertas actividades en los países en desarrollo”. [20]

---

[19] González Bendiksen, Jaime, *“Estudio para la Adecuación del estatuto Tributario a las Tendencias Internacionales de Tributación en Materia del Impuesto sobre la Renta”,* XIX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Instituto Colombiano de Derecho tributario, 1995.

[20] Vogel, Klaus.”*Double Taxation Conventions”,* Kluwer Law and international Publishers, Holanda, 1981, pp.

Una definición simple y general del término de establecimiento permanente puede ser la de Richard Doernberg[21], quien, considera un Establecimiento Permanente como aquel que toma la forma de una facilidad (oficina, una fábrica, un lugar de extracción de recursos naturales, un lugar de administración, una sucursal, un sitio de trabajo); de un lugar de construcción (un edificio, una construcción o instalación de un proyecto o el sitio usado para la exploración de recursos naturales cuando es por más de doce meses); una relación de agencia (un agente dependiente de un contribuyente, con autoridad para contratar en nombre del contribuyente).

En el caso de la Decisión 40, ésta no se refiere de manera expresa a establecimiento permanente sino que establece eventos hipotéticos al referirse a los beneficios empresariales sin sujetar a un término para fijar el criterio jurisdiccional de como gravarlos.

En el modelo OCDE, el concepto de Establecimiento Permanente está ligado estrechamente con el de beneficios empresariales de manera que permite la aplicación del criterio de la fuente cuando está ligado a un establecimiento permanente, como criterio accesorio y concomitante.

- **Precios de Transferencia:**

En sentido estricto se debe entender por precios de transferencia como " ...los valores asignados a las transacciones llevadas a cabo entre empresas asociadas que actúan bajo el mismo o común control".[22]

El concepto de precios de transferencia ha adquirido mayor relevancia y actualidad con la internacionalización de la economía que ha replanteado los conceptos de frontera para el flujo de bienes y servicios a través del ejercicio del comercio internacional. Esto ha llevado a que las grandes compañías establezcan sucursales, filiales y subsidiarias en varios países de Latinoamérica, pero a la vez ha dado lugar a dos problemas fundamentales:

"... Por una parte, las multinacionales se enfrentan a una diversidad de sistemas tributarios en los diferentes países, sistemas que frecuentemente contienen reglas diferentes para la tributación de las utilidades de las diversas empresas del grupo y del grupo multinacional en sí, lo cual resulta en una doble imposición internacional. De otra parte, es frecuente que las contraprestaciones en transacciones realizadas dentro del grupo de empresas multinacionales, no se ajusten a las fuerzas del libre mercado, con lo cual las utilidades se transfieren de una compañía a otra y de un país a otro, distorsionando la obligación tributaria". [23]

Si bien los Países Miembros no incorporan en su legislación de manera amplia y concreta el tema de los precios de transferencia, (algunos lo hacen de manera

---

200. Citado por González Bendiksen, Jaime, *"Estudio para la Adecuación del estatuto Tributario a las Tendencias Internacionales de Tributación en Materia del Impuesto sobre la Renta"*, XIX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Instituto Colombiano de Derecho tributario, 1995.

21 Doernberg, Richard, *International Taxation*, West Publishing CO, St Paul, MINN - USA, 1993, pp.107.

22 Pita, Claudino, *" Las Administraciones Tributarias de América latina y el Caribe y los Precios de Transferencia"*, CIAT, Septiembre de 1998.

23 González Bendiksen, Jaime, *"Estudio para la Adecuación del estatuto Tributario a las Tendencias Internacionales de Tributación en Materia del Impuesto sobre la Renta"*, XIX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Instituto Colombiano de Derecho tributario, 1995.

tímida o referencial y otros simplemente no lo mencionan), ellos sí han firmado convenios de doble tributación basados en el Modelo de la OCDE, el cual trata el tema en el artículo 9º correspondiente a Empresas Asociadas, adoptando el principio "arm´s length", el mismo que se incluye en las cláusulas correspondientes de los convenios firmados por los Países Miembros.

Esas cláusulas las ha clasificado Claudino Pita[24] , en cuanto a su amplitud, en cuatro grupos, a saber:

"- las que establecen la facultad de acrecentar y tributar los beneficios que se hubiesen dejado de computar por la empresa de un Estado contratante, en razón de transacciones entre empresas asociadas que no se ajustaran al principio "arm´s length" (Modelo OCDE 1963);

- las que, además, contemplan explícitamente la realización de los ajustes correspondientes en el otro Estado Contratante que eviten la doble tributación económica (Modelo OCDE 1977);

- las que, además, limitan expresamente el tiempo para realizar ajustes en los beneficios;

- las que, además, condicionan expresamente la aplicación de los ajustes correspondientes y la limitación de tiempo para ajustar los beneficios, a la inexistencia de negligencia, culpa o dolo".

Con relación al tema tratado, la Decisión 40 no incluye concepto o definición de precios de transferencia. Sin embargo la realidad muestra la necesidad de que se haga.

- **Regalías:**

Definir regalías o lo que comprende el concepto como tal ha sido precisamente la mayor dificultad. Existen diferencias de opiniones con respecto a qué debe abarcar el concepto y en algunos casos se ha sido tan amplio que se incorporan dentro de él, elementos correspondientes a servicios de asistencia técnica.

Aún entre los Países Miembros no existe armonía en las definiciones consagradas en las diferentes legislaciones del Impuesto sobre la Renta, siendo algunos bastante enumerativos y detallistas y otros muy generales.

Esta situación no ha sido exclusiva ni de los Países Miembros ni de la Decisión 40, pues desde hace tiempo se viene discutiendo en varios escenarios la necesidad de definir claramente cada uno de los conceptos: Regalías y Asistencia Técnica, como lo expresan los documentos de las Jornadas Latinoamericanas de Derecho tributario, realizadas en Caracas en 1975: " 4. Que a tal fin las deliberaciones han demostrado la necesidad de establecer claramente la distinción entre regalías y asistencia técnica".[25]

---

[24] Pita, Claudino, *" Las Administraciones Tributarias de América latina y el Caribe y los Precios de Transferencia"*, CIAT, Septiembre de 1998

[25] Citado por Octavio, José Andres, *"Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario*, pp. 54

De igual manera, la discusión de cuál criterio jurisdiccional debe aplicarse para gravar las rentas obtenidas bajo el concepto de regalías, ha sido amplia y difícil. La Decisión 40 aplica el criterio exclusivo de la fuente territorial, y el modelo OCDE utiliza el criterio exclusivo de la residencia. Sin embargo, las Jornadas Latinoamericanas de Caracas establecieron una posición intermedia, al aceptar aplicar subsidiariamente para este concepto y otros más, otros principios. y no exclusivamente el de la fuente.

- **Servicios Personales y Asistencia Técnica:**

Dentro del tema de servicios personales y asistencia técnica incluiremos los correspondientes a : Servicios Personales Independientes, Dependientes, Servicios de Asistencia Técnica y Asistencia Técnica.

Los conceptos de servicios personales son incluidos por la Decisión 40 sin hacer diferenciación si se trata de dependientes o independientes, y se aplica sobre las rentas por estos conceptos, el criterio de la fuente, salvo dos excepciones como son el caso de las funciones oficiales y de las actividades de transporte en donde se aplica el criterio del domicilio del empleador.

Ni el modelo OCDE ni la Decisión 40 definen qué se entiende por servicios personales independientes y qué por servicios personales dependientes. En el primer caso, el Modelo OCDE, realiza más una enumeración de profesiones que una definición del concepto. Así mismo, no todas las legislaciones de los Países Miembros establecen una definición de los conceptos aunque si hacen alusión a los mismos sin establecer reglas especiales sobre su gravamen, sino que se rigen por las reglas generales.

Si bien estos conceptos no representan mayor controversia sí existe un elemento que es sustancial en la tributación de los mismos y es el concepto de residencia, pues en casi todas las legislaciones, se establece un límite de permanencia para considerar y gravar a los contribuyentes como no residentes, transcurrido el cual, se consideran como residentes.
Este aspecto es importante en la medida en que bajo la condición de no residente, se gravan los ingresos de fuente territorial, opuesto a la condición de residente al cual se aplica el criterio de la renta mundial en los países que utilizan este criterio jurisdiccional.

Con respecto a los conceptos de Servicios Técnicos y Asistencia Técnica, no existe definición; es más tampoco se contemplan en los Modelos de la OCDE ni en la Decisión 40. Sin embargo, son dos de los temas que mayor actualidad e interés despiertan hoy en día en razón de la necesidad de transferencia de tecnología hacia los países en desarrollo.
Algunos de los Países Miembros, contemplan amplias y detalladas definiciones sobre estos conceptos, en donde además se establecen las diferencias entre ellos, no sólo desde el punto de vista conceptual sino también tributario. A pesar de que existan tales consideraciones para uno y otro concepto, ello no significa que sea claro en el concierto andino lo que cada uno de ellos incluye; en algunos casos inclusive se consideran como regalías.

Adicionalmente existe otra característica común para casi todos los Países Miembros y es que amplían su concepto de fuente territorial, pues así los servicios

técnicos y la Asistencia técnica sean prestados desde el exterior, se consideran de fuente territorial.

Finalmente, considerando la importancia y relevancia del tema, como lo han expresado algunos expertos y tratadistas, éste debe analizarse para su posible inclusión en el proyecto propuesto.

4. Cuadro Comparativo

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS DE CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

CONTENIDO	MODELO O.C.D.E.	MODELO O.N.U.	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
PERSONAS COMPRENDIDAS	Residentes *(art.-1)*	Residentes *(art.-1)*	
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta & Patrimonio plusvalías *(art.-2)*	Renta & Capital plusvalías *(art.-2)*	Renta, Capital & Patrimonio *(art.-1)*
DEFINICIONES GENERALES	Persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente, **nacional**. *(art.-3)*	Persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente. *(art.-3)*	Uno y otro de los estados contratantes, territorio de uno y otro de los estados contratantes, persona, **domicilio**, **fuente productora**, **actividades empresariales**, empresa, empresa de uno u otro estado contratante, regalías, ganancia de capital, pensión, autoridad competente. *(art.-2)*
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otros criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **12 meses**, representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**, **transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o	**Local** fijo de negocios, **centros administrativos**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **6 meses o las actividades de inspección relacionadas con estas últimas**, representaciones **(incluida representación para entregar bienes)**, **prestación directa o indirecta de servicios por una empresa por un periodo mayor a 6 meses**, **empresas aseguradoras que**	Oficina o lugar de administración de negocios, *(omite sucursales)*, fabricas, plantas, talleres industriales o de montaje, lugares de extracción de recursos naturales, **obras en construcción (sin duración definida)**, **agencia** o local de ventas o de **compras**, **depósito almacén bodega o establecimiento para recepción almacenamiento o entrega de bienes**, **actividades preparatorias o auxiliares**, representaciones.

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS DE CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO O.C.D.E.	MODELO O.N.U	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE *(CONT.)*	preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	**aseguran o recogen primas**. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **elaboración** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias; situaciones de control corporativo; Agentes independientes, **reaseguros**. *(art.-5)*	*Decisión 40 no incluye definición expresa de establecimiento permanente, pero prevé las siguientes hipótesis como tal al hablar de Beneficios Empresariales*. *(art.-7)*
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			Establece como criterio principal **la fuente** independientemente de la nacionalidad o domicilio del contribuyente *(art.-4)*
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-5)*
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
BENEFICIOS EMPRESARIALES	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente **salvo los pagos a afiliadas**. *(art.-7)*	La **fuente** como criterio principal "relacionado pero no sujeto" al **establecimiento permanente** como criterio accesorio para presumir el desarrollo de actividades en el territorio de un estado. *(art.-7)*
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). Consagra una segunda "alternativa" relacionada con la imposición de acuerdo con la **proporcionalidad de ingresos** para el caso de actividades que no sean ocasionales *(art.-8)*	Criterio del **domicilio**. *(art.-8)*
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o	Cuando exista dirección común, control, o	

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS DE CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO O.C.D.E.	MODELO O.N.U	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
EMPRESAS ASOCIADAS *(CONT.)*	inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. Permite expresamente para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes. *(art.-9)*	inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. Permite expresamente para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes. *(art.-9)*	
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **5%** o **15%** de la renta según el caso. *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **__%** o **%** de la renta según el caso **(porcentajes abiertos)**. *(art.-10)*	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **fuente**. *(art.-11)*
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%** de la renta. *(art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de **fuente** la hasta un límite del **__%** de la renta **(porcentaje abierto)**. *(art.-11)*	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **fuente**. *(art.-10)*
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **Residencia**. *(art.-12)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **%** de la renta **(porcentaje abierto)**. *(art.-12)*	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **fuente**. *(art.-9)*
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**; en el caso de **enajenación de acciones** de sociedades con un activo representado en su mayoría por bienes inmuebles o con	Consagra como criterio general la **fuente**. Excepciones: para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio del lugar de **registro** de los bienes; en el caso de **enajenación de acciones y otros títulos** se aplicará el criterio del **lugar de emisión**. *(art.-12)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS DE CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO O.C.D.E.	MODELO O.N.U	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
GANANCIAS DE CAPITAL *(CONT.)*		participación en el capital mayor a **_%**, el criterio a aplicar es la **fuente** (porcentaje abierto). *(art.-13)*	
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**. Excepciones: en los casos en que el prestador del servicio tenga un **centro fijo** en el otro estado, o en que su **estancia** se prolongue por más de **183** días, o la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, casos en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de la excepción relacionada con la fuente de la remuneración, la imposición en la fuente se encuentra limitada a un **%** porcentaje abierto *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **fuente** sin diferenciar entre dependientes o independientes. Excepciones: en el caso de **funciones oficiales** el criterio será la **residencia** y en el caso de **actividades de transporte** reguladas por la convención el criterio será el **domicilio del empleador**. *(art.-13)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en los casos en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*	Consagra como criterio general el de la **fuente** sin diferenciar entre dependientes o independientes. Excepciones: en el caso de **funciones oficiales** el criterio será la **residencia** y en el caso de **actividades de transporte** reguladas por la convención el criterio será el **domicilio del empleador**. *(art.-13)*
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*	

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS DE CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO O.C.D.E.	MODELO O.N.U	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			Consagra con carácter "exclusivo" el criterio de la **Fuente**. *(art.-14)*
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente *(art.-17)*	Fuente *(art.-17)*	Fuente *(art.-16)*
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*	Para pensiones y pagos a seguros sociales la **residencia** en "concurrencia" con la **fuente** para el caso de pagos "oficiales". Existe la posibilidad de considerar la alternativa de aplicar el criterio de la **fuente** cuando el pago lo realice un "residente o establecimiento permanente" de otro estado contratante *(art.-18)*	Para pensiones y anualidades la **fuente** con carácter "exclusivo" en función de criterios como el lugar de celebración del contrato y en subsidio el pago. *(art.-15)*
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**.** ***(art.-19)***	Para las remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**.** ***(art.-19)***	Para los pagos por funciones oficiales consagra como criterio general la **residencia**. *(art.-13)*
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Fuente *(art.-20)*	También consagra el criterio de la **Fuente pero permite expresamente la aplicación de los beneficios propios de los residentes cuando la fuente sea el país de estudio.** ***(art.-20)***	
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN			
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	**Residencia** con carácter de "exclusividad" *(art.-21)*	**Residencia** con carácter de "exclusividad" sin excluir la posibilidad de aplicar el criterio de la **fuente** también *(art.-21)*	
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**.*)*	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**.*)*	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **fuente**.

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS DE CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO O.C.D.E.	MODELO O.N.U	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO *(CONT.)*	Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-22)*	Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de **transporte** tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-22)*	Excepciones: para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio del lugar de **registro** de los bienes; en el caso de **enajenación de acciones y otros títulos** se aplicará el criterio del **lugar de emisión**. *(arts.-17 y 18)*
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Exención o Imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit"). *(arts.-23A y 23B)*	Exención o Descuento vía Crédito Fiscal ("Tax Credit"). *(arts.-23A y 23B)*	
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-24)*	Si *(art.-24)*	No
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-19)*
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-19)*
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **miembros de misiones diplomáticas y oficinas consulares**, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **miembros de misiones diplomáticas y oficinas consulares**, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS	Extiende su ámbito de aplicación a todo el territorio nacional e internacional bajo el control de uno u otro estado contratante. *(art.-28)*		
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-29)*	Si *(art.-28)*	Si *(art.-20)*
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-30)*	Si *(art.-29)*	Si *(art.-21)*

IV- APLICACIÓN DE LA DECISIÓN 40.

1. Doctrina[26]

◊ Principio de la Fuente Territorial:

Sin ninguna duda, el tema que más controversia suscita y que más despierta crítica por parte de los doctrinantes, es el del ámbito jurisdiccional de aplicación de los Anexos I y II del Modelo de Convenio de la Decisión 40, es decir el de la fuente territorial.

Efectivamente en los artículos 4º de los dos Anexos, se establece: " Jurisdicción Tributaria

Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en este Convenio".

Ya al inicio del presente estudio, se habían esbozado algunos de los planteamientos que se han hecho alrededor, no sólo del principio de la fuente territorial, sino también en relación con el principio de la residencia o fuente mundial.

Algunas de las observaciones realizadas en relación con la fuente territorial como ámbito exclusivo de aplicación del Modelo en lo referente al origen de las rentas gravadas, son las siguientes:

La imposición exclusiva en la fuente puede ser considerada como contraria a las prácticas reconocidas internacionalmente:

"La característica resaltante del Modelo de Convenio Tributario Andino es la adopción del criterio de imposición exclusiva en la fuente por parte de los países andinos, una postura que desde el punto de vista del derecho Internacional Público puede ser considerada como contraria a las prácticas reconocidas internacionalmente". [27]

- El Modelo del Pacto Andino es más una Declaración de principios que un modelo de tratado.

Así mismo, Evans cita al profesor Valdés Costa, para explicar la incidencia que ha tenido el mantener el principio de la fuente territorial en el Modelo de Convenio, al decir: " Esta posición radical ("criterio de imposición exclusiva en la fuente") sin duda explica en buena parte el fracaso del Modelo, lo cual se evidencia en los

---

[26] Por ser de especial interés y actualidad se recomienda consultar el Capítulo V del libro Regímen Jurídico de la Doble Tributación Internacional de Evans Ronald 1999 (Mc. Graw Hill). Este Capítulo trata acerca de "*La Doble Tributación en el Marco de la Comunidad Andina y la Actual Pólitica Latinoamericana en los Convenios de Doble Imposición)* "

[27] Vogel, Klaus.*"Double Taxation Conventions",* Kluwer Law and international Publishers, Holanda, 1981, pp. 200. Citado por : Evans Márquez, Ronald, *Armonización Tributaria en el Marco de la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena,* Tributum II/ 1996, San Cristobal, estado Táchira- Venezuela.

pocos tratados que fueron negociados bajo este esquema".[28] (*subrayado nuestro).* De igual manera Evans cita de nuevo al profesor Valdés Costa para finalizar diciendo que el Modelo de Convenio del Pacto Andino no es un Modelo de Convenio sino una "mera declaración de principios".[29]

En igual sentido se pronuncia el profesor Octavio al decir: " ....En diversas oportunidades he sostenido, que sin perjuicio de compartir la filosofía de estos modelos, sus soluciones pecan de un excesivo radicalismo que impedirá todo acuerdo con países desarrollados. Son más una declaración de principios que un modelo de tratado....Entre otros excesos puede anotarse la defensa del principio de la fuente como criterio exclusivo en lugar de prioritario".[30]

- El Modelo de Convenio de la Comunidad Andina, responde más a una situación histórica que ya ha evolucionado en los Países Miembros:

"La historia ha planteado un situación muy interesante en relación con el modelo del Pacto Andino, que refleja el sistema territorial que existía en los países que concluyeron tratados bilaterales, sobre la base de dicho modelo. Posteriormente, ... dejaron de lado el sistema territorial y adoptaron el sistema internacional".[31]

◊ **<u>Definición y/o inclusión de algunos conceptos:</u>**

En razón del tiempo transcurrido desde la aprobación de la Decisión 40, muchos conceptos han surgido y otros han evolucionado. Por ello, la Decisión 40 o bien los omite o simplemente se quedó en el concepto de la época. Ejemplo de ello son los siguientes aspectos:

- **Rentas producidas por los capitales mobiliarios:**

Como lo expresa el Profesor Zolezzi, "Lo ocurrido en Perú y en los demás Países Miembros que sí han celebrado acuerdos, pero apartándose del Convenio Tipo, muestra la necesidad ineludible de modificarlo y acercarlo al de la OCDE en los aspectos en los cuales hay una discrepancia sustantiva, que son fundamentalmente los referentes a las rentas producidas por los capitales mobiliarios, esto es , intereses, regalías o cánones y dividendos y participaciones".[32]

En relación con los intereses, el profesor Octavio manifiesta: "Entre esos excesos puede anotarse..., el no reconocimiento de la deducibilidad de ciertos gastos, que

---

28 Valdés Costa, Ramón, *" Estudios de Derecho Tributario Internacional"*, Impresora Rasgal S.A, Montevideo - Uruguay, 1978; Citado por Evans Márquez, Ronald, *Armonización Tributaria en el Marco de la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena,* Tributum II/ 1996, San Cristobal, estado Táchira- Venezuela.

29 Valdés Costa, Ramón, *" Estudios de Derecho Tributario Internacional"*, Impresora Rasgal S.A, Montevideo - Uruguay, 1978; Citado por Evans Márquez, Ronald, *Armonización Tributaria en el Marco de la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena,* Tributum II/ 1996, San Cristobal, estado Táchira- Venezuela.

30 Octavio, José Andres, "*Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario,* pp. 60.

31 Byrne, Peter,"*Los Convenios Internacionales para Evitar la Doble Tributación",* XXII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Tomo I, Cartagena de Indias, febrero de 1998.

32 Zolezzi Möler, Armando, *Régimen Impositivo Peruano",* primera Reunión de Expertos Subregionales en Materia de Doble Tributación Internacional, Santa Cruz de la Sierra, Julio 1998, Bolivia.

en algunos casos, como el de los intereses bancarios, está desprovisto de todo fundamento".[33]

- **Servicios y Residencia:**

Como se ha mencionado anteriormente, el factor tiempo de permanencia es uno de los relevantes para determinar el criterio jurisdiccional aplicable a las rentas provenientes de los servicios. Esto lo expresa en forma simple y puntual el profesor Evans al decir: " El Artículo 13 presenta dificultades similares al establecer el gravamen de los servicios, en general, sobre la base del territorio en el que hayan sido prestados, independientemente del tiempo transcurrido en una jurisdicción determinada, lo cual conllevaría, en el caso de expatriados a situaciones de doble o múltiple tributación, Para el país de la fuente, la disposición presenta dificultades prácticas en su implementación, ya que no establece excepciones de *minimis* en cuanto al tiempo de permanencia o respecto al monto de la contraprestación necesaria para hacer surgir el derecho, tal como lo prevé el Modelo de la ONU.

- **Empresas Asociadas:**

Como una consecuencia de todos los aspectos planteados anteriormente, la Decisión 40 no toma en cuenta las implicaciones de la relación entre empresas sucursales, filiales o subsidiarias con su casa principal. Ello en parte en razón al criterio jurisdiccional aplicado y por otra, a los factores políticos, económicos y sociales que marcaron la época de aprobación del Modelo de Convenio, en donde la apertura de mercados y la exportación e importación de capitales no eran tan frecuentes.

Por ello la Decisión 40 no reconoce el "... actual problema de las relaciones entre las casas matrices y sus filiales y sucursales, desconocidas en el Modelo del Pacto Andino".[34] Tampoco los conceptos de Establecimiento Permanente y Precios de Transferencia.

◊ **<u>Observaciones Generales:</u>**

Los factores enumerados de forma general arriba, explican de alguna manera, los motivos que han llevado a los Países Miembros suscriptores de Convenios a adoptar otros Modelos de Tratados de Doble Tributación y no tomar la opción consagrada en la Decisión 40.

Si bien es cierto que los Países Miembros se han inclinado, especialmente, por el Modelo de la OCDE, ello no significa que la solución sea la de simplemente adoptar el Modelo OCDE y abolir los Convenios Tipo de los Anexos I y II de la Comunidad Andina.

A pesar de las críticas que se le han formulado al Convenio Tipo de la Decisión 40, ellas enriquecen y previenen sobre la orientación que deben tener las modificaciones que deban realizársele al mismo, de manera que se convierta por fin, en un Modelo verdadero para los Países Miembros, que consulte la realidad de

---

[33] Octavio, José Andres, "*Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario,* pp. 60 - 61.

[34] Octavio, José Andres, "*Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario,* pp. 61.

sus condiciones económicas y fiscales y que a la vez le facilite a los Países Miembros la negociación con terceros países. Esto implica la necesidad de desarrollar un trabajo de reestructuración en dos aspectos fundamentales: - El replanteamiento como principio exclusivo del Modelo, del principio de la fuente territorial, y el segundo, - otorgarle mayor flexibilidad y dinamismo al Modelo de manera que no pierda actualidad al poco tiempo de ser aprobado, aún más teniendo en cuenta la gran dialéctica que tienen las normas tributarias en nuestros países.

Así lo reconocen los profesores Zolezzi y Evans al expresar el primero: " En conclusión, es incontestable que el Convenio Tipo no es viable y debe ser dejado de lado. Sin embargo, la Comunidad Andina debe tener un modelo, pero que sea lo suficientemente flexible a fin de lograr el necesario respeto por los Países Miembros, teniendo en cuenta la realidad tributaria de cada uno de ellos, así como que sea un instrumento en base al cual pueda negociarse con terceros países".[35] y el segundo: " ..En consecuencia resulta imperante que el Consejo de Política Fiscal realice una revisión exhaustiva de las políticas referentes a los convenios para evitar la doble tributación tomando en cuenta estas situaciones, con la finalidad de sustituir la Decisión 40 por un conjunto de normas y parámetros más acordes con la realidad fiscal internacional actual".[36]

2. Opinión de Expertos

En el cuadro resumen de respuestas dadas por los expertos encuestados, se plasman de manera sintética los aspectos más importantes de las contestaciones a los interrogantes formulados en el cuestionario que les fue suministrado.

En el presente análisis se considerarán las respuestas de manera general, con base en el nivel de coincidencia o discrepancia que se haya podido dar para cada caso. No se tendrán en cuenta aquellas respuestas que conciernen a aspectos específicos de cada país y que obedecen más a problemas de legislación interna que de aplicación de la Decisión 40.

◊ **Problemas en la Aplicación de la Decisión 40:**

Los expertos encuestados coinciden en afirmar que ha sido poco frecuente la aplicación de la Decisión 40 por parte de los contribuyentes de sus respectivos países.Entre las razones principales para que esto ocurra están:

- La poca inversión en los países miembros de personas y/o empresas de los países de la subregión.

- El principio de la fuente que acoge la Decisión dificulta su aplicación.

---

[35] Zolezzi Möler, Armando, *Régimen Impositivo Peruano"*, primera Reunión de Expertos Subregionales en Materia de Doble Tributación Internacional, Santa Cruz de la Sierra, Julio 1998, Bolivia.

[36] Evans Márquez, Ronald, *Armonización Tributaria en el Marco de la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena*, Tributum II/ 1996, San Cristobal, estado Táchira- Venezuela.

- La Decisión 40 es un modelo desactualizado y rudimentario, pues no establece procedimientos para determinar quién grava los ingresos en determinado momento.

- Desconocimiento de los empresarios y de la Administración tributaria sobre el alcance de la Decisión.

Así mismo, los casos en que se aplica se hace en relación con los siguientes aspectos: Servicios personales y profesionales y de asistencia técnica.

◊ **Dificultades de interpretación o Prácticas en la Aplicación:**

Entre las principales dificultades que se presentan, se destacan las siguientes, relativas a los temas de:

- Desconocimiento por parte de los contribuyentes y de la Administración Tributaria de las normas de la Decisión 40.

- El principio de territorialidad aplicado en la Decisión 40.

- Inexistencia de procedimientos.

- Intereses no gravados.

- Ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional.

- Dividendos.

- Renta Exenta.

- Contratos de Colaboración empresarial.

- Tarifas de Retención muy alta.

◊ **Situaciones o Eventos de Doble Tributación:**

Se relacionan como posibles eventos de doble tributación, los siguientes:

- Tarifas de Retención muy altas.

- Distribución de dividendos.

- Definición de Regalías.

◊ **Sugerencias sobre Modificaciones a la Decisión 40:**

Dentro de las sugerencias de mayor relevancia realizadas por los expertos encuestados, se destacan:

- Armonización de las legislaciones internas de los países de la Comunidad Andina.

- Introducir en la Decisión 40 el principio de la fuente de tributación conforme al domicilio.

- Establecer definiciones precisas y uniformes.
- Determinar, aclarar y aplicar el carácter filosófico de la Decisión 40.

- Aclarar en el texto de la Decisión 40 el carácter imperativo y supranacional de sus normas frente a la legislación interna.

- Aclarar lo relativo al Patrimonio y exclusiones.

- Considerar tarifas preferenciales en función de las inversiones.

- Incluir lo relativo a la distribución de dividendos percibidos

- Incorporar en la Decisión 40 reglas relativas a los no residentes.

- Incluir métodos de Exención y Exclusión.

La lectura del cuadro resumen de las respuestas que obtuvimos de los expertos respecto de un formulario de preguntas que les fue presentado puede ser bien útil al lector para comparar las opiniones, preocupaciones y sugerencias, sin embargo, quiero llamar la atención en el sentido de que algunas de las respuestas son imprecisas, confusas o lo que resulta bastante comprensible, motivadas por un interés muy particular surgido por vacíos en las respectivas normas internas de cada país, los cuales con bastante frecuencia se sugiere remediar con propuestas de cláusulas en el convenio modelo, lo cual considero equivocado.

3. Cuadro Resumen de las Respuestas de Expertos

CUADRO RESUMEN DE RESPUESTAS A LAS ENCUESTAS FORMULADAS A LOS EXPERTOS EN TRIBUTACIÓN DE LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ANDINA.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
1) DE ACUERDO CON SU CONOCIMIENTO Y EXPERIENCIA PROFESIONAL HA SIDO FRECUENTE O COMÚN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTENIDAS EN LA DECISIÓN 40 DEL ACUERDO DE CARTAGENA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES DE SU PAÍS QUE DESARROLLAN ACTIVIDADES EMPRESARIALES O PERSONALES EN OTRO PAÍS DE LA SUBREGIÓN ANDINA? COMENTE SU RESPUESTA				
No es frecuente la aplicación en razón de que: - La Decisión 40 acoge el principio de la fuente lo que dificulta su aplicación. - No hay inversiones significativas en los países de la región andina. - La legislación tributaria boliviana grava los ingresos bajo el principio de la fuente territorial. - Las retenciones del Impuesto a las Utilidades de las Empresas sobre remesas de rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior.	No es frecuente la aplicación en razón de que: - No hay inversiones significativas en los países de la región andina. - Son poco frecuentes las actividades empresariales y/o profesionales entre los contribuyentes de la región. - Los casos en que se aplica la Decisión 40, se hace comúnmente sobre dividendos, participaciones, servicios personales y profesionales y asistencia técnica.	No es frecuente para quienes no realizan de manera habitual negocios en la región. Quienes realizan negocios en la región de manera habitual, aplican las disposiciones de la Decisión 40 y especialmente lo relativo a beneficios empresariales y últimamente lo relativo a servicios personales. - No ha habido mayor aplicación en lo referente a intereses, regalías y patentes y tributación de ganancias de capital.	No es frecuente la aplicación de la Decisión 40, en razón de la poca inversión extranjera de países del pacto andino en el país. - Los pocos casos en que se aplica se hace en relación con servicios personales. - Cuando se ha aplicado se ha hecho con aceptación de la autoridad tributaria del Perú. -Es probable que la escasa aplicación de la Decisión se deba eventualmente al desconocimiento de los empresarios sobre el alcance de la misma.	No es frecuente la aplicación en razón de que: - La Decisión 40 no establece los procedimientos que deben seguirse para determinar quien gravará los ingresos, ya que en la práctica cada país tiene esa potestad. - Al no establecer procedimientos el contenido de la Decisión es muy básico en comparación con otros modelos firmados por Venezuela, como el de la OCDE, por ejemplo. - La Decisión 40 es un modelo desactualizado y rudimentario.
2) EN AQUELLOS CASOS EN QUE HA CONOCIDO O TENIDO ALGUNA EXPERIENCIA O INFORMACIÓN CON RESPECTO A LA APLICACIÓN DE LA DECISIÓN 40 DEL ACUERDO DE CARTAGENA SE HAN PRESENTADO DIFICULTADES DE INTERPRETACIÓN O PRÁCTICAS? COMENTE SU RESPUESTA.				
Las principales dificultades han sido: - El desconocimiento por parte de los contribuyentes y de la administración tributaria de las normas de la Decisión 40.	Las principales dificultades han sido: - Determinación de la renta obtenida en el pacto andino: no hay claridad sobre la naturaleza de los siguientes conceptos: . Intereses no gravados . Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional. . Renta exenta. - Impuesto por el sistema de renta presuntiva. - Beneficio tributario cuando el re-	Las principales dificultades han sido: - La retención de tributos por pagos realizados a las compañías, especialmente en lo relativo a servicios personales, pues en la práctica la tasa ecuatoriana puede ser mayor que la tasa efectiva del impuesto que rige en otro país. - La determinación de los impuestos a que se refiere la Decisión pues con el impuesto de circulación de capitales, algunos contri-	Las principales dificultades han sido: - La existencia de criterios diferentes de interpretación respecto a la calificación o naturaleza de la renta gravada, como el caso de los contratos de colaboración empresarial, en donde los contratantes son de dos países del pacto andino. - Se han presentado algunos casos en el nivel operativo, pero fueron resueltos, en el sentido que los tratados prevalecen sobre las leyes.	Las principales dificultades han sido: - El principio de territorialidad aplicado en la Decisión 40 dificulta su aplicación en los países que aplican el principio de la residencia. - La Decisión 40 rechaza el concepto de Establecimiento Permanente y establece restricciones a la transferencia de tecnología y asistencia técnica entre casas matrices y sus filiales y sucursales. - La Decisión 40 no ha sido factor

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	sultado de la operación es una pérdida. - Aplicación del Convenio en el caso del impuesto de remesas. - Aplicación del Convenio cuando la renta no es gravada en el país en el cual se obtiene. - Aplicación de algunas disposiciones de la ley colombiana podrían hacer nugatoria la Decisión 40 - El desconocimiento y/o poca aplicación de los contribuyentes y de la administración tributaria, lo cual ha originado escaso desarrollo jurisprudencial. Prueba de ello es la inclusión del artículo 254 de la ley tributaria de Colombia que se refiere a descuentos por pago de impuestos en el exterior. **Beneficios de la Decisión 40 en el tratamiento de algunas rentas:** - Efectos positivos del tratamiento de renta exenta. - Mayor deducción por gastos en el exterior.	buyentes han interpretado que por haber sido un impuesto sustitutivo de renta por cuatro meses, podía asimilarse a éste.		clave para la armonización tributaria, sino lo fue más para la armonización de políticas económicas. - No establece procedimientos cuando son aplicables sus normas.
3) EXISTEN NORMAS INTERNAS EN LA LEGISLACIÓN DE SU PAÍS QUE TENGAN POR OBJETO EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN? SI SU RESPUESTA ES AFIRMATIVA, FAVOR TRANSCRIBIRLAS.				
No existe norma legal que tenga como objetivo evitar la doble tributación.	Si existen y esas disposiciones son: - Descuentos tributarios: . Art. 254 del ET: Por impuestos pagados en el exterior: los contrirentas de fuente extranjera, sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a	Si existen y esas disposiciones son: - Art. 48 del reglamento General de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno: " Crédito en el exterior.- Sin perjuicio de lo establecido en convenios internacionales, las personas naturales re-	Si existen y esas disposiciones son: - Inciso e) del Art. 88 de la Ley del Impuesto a la Renta: "Los contribuyentes obligados o no a presentar el artículo 79, deducirán de su impuesto, entre otros, los impuestos a la renta abonados en el exte-	No existe norma legal que tenga como objetivo evitar la doble tributación.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	descontar del monto del impuesto colombiano sobre la renta, el pagado en el extranjero sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar aquí el contribuyentes por esas mismas renta. Cuando se trate de dividendos o participaciones recibidos de sociedades domiciliadas en cualquiera de los países con los cuales Colombia tenga suscrito un acuerdo o convenio de integración, tales dividendos o participaciones darán lugar a un descuento tributario en el impuesto sobre la renta, equivalente al resultado de multiplicar el monto d los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto sobre la renta a la que se hayan sometido las utilidades que los generaron en cabeza de la sociedad emisora. Cuando los dividendos hayan sido gravados en el país de origen, el descuento se incrementará en el monto de tal gravamen. En ningún caso el descuento a que se refiere este inciso, podrá exceder el monto del impuesto sobre la renta generado en Colombia por tales dividendos. - Descuento para las empresas colombianas de Transporte Internacional: . Art. 256 del ET: Las Empresas colombianas de transporte aéreo o marítimo, tienen derecho a descontar del monto del impuesto sobre la renta, un porcentaje equiva-	sidentes en el país y las sociedades nacionales que perciban ingresos en el exterior sujetos al impuesto a la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del impuesto a la renta causado en el Ecuador, el impuesto pagado en el extranjero sobre esos mismos ingresos, siempre que el crédito no exceda del valor del impuesto atribuible a dichos ingresos en el Ecuador."	rior por las rentas de fuente extranjera gravadas por esta ley, siempre que no excedan del importe que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior. El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios, no dará derecho a devolución alguna." - El inciso d) del Artículo 52 del Reglamento a la Ley del Impuesto a la Renta precisa que para efectos de lo dispuesto en el inciso e) del artículo 88 de la ley, por tasa media se entenderá el porcentaje que resulte de relacionar el impuesto determinado con la renta neta global o con la renta neta de tercera categoría, según fuera el caso, sin tener en cuenta la deducción que autoriza el artículo 46 de la misma ley. de existir pérdidas de ejercicios anteriores éstas no se restarán de la renta neta.	

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	lente a la proporción que dentro del respectivo año gravable representen los ingresos por transporte aéreo o marítimo internacional dentro del total de ingresos obtenidos por la empresa. - Descuento para las sociedades extranjeras no domiciliadas en Colombia que presten el servicio de transporte internacional. . Art. 203 del ET: Determinación de la Renta: las rentas provenientes del transporte aéreo, marítimo, terrestre y fluvial obtenidas por sociedades extranjeras o personas naturales no residentes que presten en forma regular el servicio de transporte entre lugares colombianos y extranjeros, son rentas mixtas. En los casos previstos en este artículo, la parte de la renta mixta que se considera originada dentro del país, y que constituye la renta líquida gravable en Colombia, es la cantidad que guarde con el total de la ganancia neta comercial obtenida por el contribuyente, tanto dentro como fuera del país en el negocio de transporte, la misma proporción que exista entre sus entradas brutas en Colombia y sus entradas totales en los negocios de transporte efectuados dentro y fuera del país. Corresponde al gobierno nacional, en los casos de duda, decidir si el negocio de transporte se ha ejercido regularmente o sólo de manera eventual.			

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	. Art.414-1 del ET: Los pagos o abonos en cuenta por concepto de servicios de transporte internacional, prestados por empresas de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en el país, están sujetos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, a la tarifa del 3%. En los mismos casos, la tarifa de retención en la fuente a título de impuesto de remesas es el 1%, calculado sobre el valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta. Parágrafo: En los casos previstos en este artículo, no habrá lugar a retención en la fuente cuando la empresa beneficiaria de los correspondientes pagos o abonos en cuenta no sea sujeto del impuesto sobre la renta en Colombia en virtus de tratados sobre doble tributación.			

4) EN SU PAÍS LAS SOCIEDADES NACIONALES ESTÁN SUJETAS A IMPUESTOS RESPECTO DE SUS RENTAS DE FUENTE NACIONAL O MUNDIAL? LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS ? TRANSCRIBIR LAS NORMAS PERTINENTES

- La legislación boliviana grava las rentas de acuerdo al criterio de la fuente territorial. - Las sociedades extranjeras son sujetos pasivos del IUE sobre sus utilidades de fuente boliviana a una tasa del 25%. - Art. 37 de la Ley 843 (texto ordenado en 1997): " Son sujetos del impuesto todas las empresas tanto públicas como privadas, incluyendo: sociedades anónimas, so-	- En Colombia las sociedades nacionales tributan sobre sus rentas de fuente mundial, mientras que las sociedades extranjeras tributan únicamente sobre sus rentas de fuente nacional. - Art. 12 del ET: " Sociedades y Entidades sometidas al impuesto. Las sociedades y entidades nacionales son gravadas, tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como de las	- Las sociedades nacionales están gravadas sobre su renta de fuente mundial y las sociedades extranjeras sólo están gravadas sobre su renta de fuente ecuatoriana. -Art. 2.- Concepto de Renta.- "Para efectos de este impuesto se considera renta: 1. Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso, bien sea que provengan del trabajo, del capital o de	- Los contribuyentes domiciliados tributan sobre su renta de fuente mundial y los no domiciliados sobre sus rentas de fuente peruana. - Art. 6 de la ley del Impuesto a la Renta. " Están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las per-	El sistema de rentas que impera en Venezuela se basa en el principio de la territorialidad. - Art. 4 de la ley de Impuesto sobre la Renta venezolana: " Un enriquecimiento proviene de actividades económicas realizadas en Venezuela o de bienes situados en el país, cuando alguna de las causas que lo origina ocurre dentro del territorio nacional; ya se refieran esas causas a la explotación

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
ciedades anónimas mixtas, sociedades en comandita por acciones y en comandita simple, sociedades cooperativas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas, sociedades de hecho e irregulares, empresas unipersonales sujetas a reglamentación, sucursales, agencias o establecimientos permanentes de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior y cualquier otro tipo de empresa. Esta enumeración es enunciativa y no limitativa." -Art. 39 de la Ley 843 (texto ordenado en 1997), define empresa como: " Se entenderá por empresa toda unidad económica, inclusive de carácter unipersonal que coordine factores de producción en la realización de actividades industriales y comerciales, el ejercicio de profesiones liberales y oficios sujetos a reglamentación, prestaciones de servicios de cualquier naturaleza, alquiler y arrendamiento de bienes muebles u obras y cualquier otra prestación que tenga por objeto el ejercicio de actividades que reunan los requisitos establecidos en éste." - Art. 42 de la Ley 843 (texto ordenado en 1997), define el principio de fuente como: " ...Son utilidades de fuente boliviana aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República; de la realización en el territorio nacional de cualquier acto susceptible de pro-	que se originen de rentas fuera de Colombia. Las sociedades y entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional. Adicionalmente, los contribuyentes a que se refiere este artículo son sujetos pasivos del impuesto de remesas, conforme a lo establecido en el título IV de este libro."	ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y 2. Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales ecuatorianas domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 94 de esta ley."	sonas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora."	del suelo o subsuelo, a la formación, traslado, cambio o cesión del uso o goce de los bienes muebles, corporales o incorporales o a servicios prestados por personas domiciliadas, residenciadas, residentes o transeúntes en Venezuela y los que se obtengan por asistencia técnica o servicios técnológicos utilizados en el país. Igualmente se consideran realizadas en el país, las actividades oficiales en el exterior de los funcionarios de los poderes públicos nacionales, estatales o municipales, así como las de los representantes de institutos oficiales autónomos o empresas del estado, a quienes se les encomiende funciones o estudios fuera del país, siempre que los enriquecimientos provenientes de tales actividades estén exentos de gravámenes en el lugar donde se hayan obtenido."

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
ducir utilidades; o de hechos ocurridos dentro de los límites de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de la celebración de los contratos." - El Art. 51 de la ley 843 (Texto ordenado en 1997), dispone: " Cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que la utilidad neta será el equivalente al 50% del monto total pagado o remesado. Quienes paguen o remesen dichos conceptos a beneficiarios del exterior, deberán retener con carácter de pago único y definitivo, la tasa del 25% de la utilidad neta gravada presunta".				
5) SEÑALE SITUACIONES O EVENTOS POSIBLES DE "DOBLE TRIBUTACIÓN" QUE PUEDAN SURGIR POR LA APLICACIÓN SIMULTÁNEA DE LAS DISPOSICIONES INTERNAS O LOCALES DE TRIBUTACIÓN Y LAS CONTEMPLADAS EN LA DECISIÓN 40?				
- No se originan situaciones o eventos de doble tributación teniendo en cuenta las respuestas anteriores y las características de las normas tributarias vigentes.	Si existen disposiciones cuya aplicación contraria lo dispuesto en la Decisión 40, ellas son: - Determinación de los dividendos y participaciones no gravados: . Art. 49 del ET: " Cuando se trate de utilidades obtenidas a partir del 1º de enero de 1986, para efectos de determinar el beneficio de que trata el artículo anterior, la sociedad que obtiene las utilidades susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de	El caso más reiterado es el relativo a la retención en la fuente en los pagos realizados por empresas ecuatorianas a otras de los países miembros. Si bien la retención en la fuente es crédito en los otros países, el efecto es que sobre un ingreso bruto se ha liquidado una tarifa de impuesto excesivamente alta. Dada esta situación varias compamías no realizan los cargos por los servicios prestados a sus relacio-	En el evento de que los dividendos estén gravados en los países miembros, la distribución de los mismos a sus accionistas, se puede interpretar como renta de fuente nacional en razón de que el beneficio se origina para ellos es en su inversión, por la tanto habría doble tributación en la medida que la Decisión aplica el principio de la fuente territorial.	Algunas de las situaciones que presentan discrepancias son: - La definición de regalía de la Decisión 40 difiere de la de la legislación interna nacional. La primera es más amplia y genérica, se refiere a cualquier beneficio, valor o suma de dinero pagado por el uso o por el privilegio de usar derechos de autor, patente, dibujos o modelos industriales, procedimientos con fórmulas exclusivas, marcas u otros bienes in-

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	renta ni de ganancia ocasional, utilizará el siguiente procedimiento: 1. Tomará el impuesto de renta antes de los descuentos tributarios y el de ganancias ocasionales a su cargo que figure en la liquidación privada del respectivo año gravable y lo dividirá por 3.5. La suma resultante se multiplicará por 6.5. 2. El valor así obtenido constituíye la utilidad máxima susceptible de ser distribuida a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, el cual en ningún caso podrá exceder de la utilidad comercial después de impuestos obtenida por la sociedad durante el respectivo año gravable. 3. El valor de que trata el numeral anterior deberá contabilizarse en forma independiente de las demás cuentas que hacen parte del patrimonio de la sociedad. 4. La sociedad informará a sus socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, en el momento de la distribución, el valor no gravable de conformidad con los numerales anteriores. PAR. 1º- cuando la sociedad nacional haya recibido dividendos o participaciones de otra sociedad para efectos de determinar el beneficio de que trata el presente artículo, adicionará el valor obtenido de conformidad con el numeral 1º, el monto de su propio ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional por concepto de los dividendos y participacio-	nadas en el Ecuador ya que la tarifa de retención en el Ecuador es muy alta y se aplica sobre un ingreso bruto.		tangibles de similar naturaleza. La definición adoptada por la Ley del Impuesto sobre la renta venezolana es formal, restrictiva y más específica por cuanto sólo se refiere a los pagos fijados con relación a una unidad de producción, venta, exploración o explotación. - En lo relativo a los beneficios de las empresas de transporte, hay diferencia entre los establecido en la Decisión 40 y las normas de la Ley de Impuesto sobre la Renta venezolana. La primera establece como criterio de vinculación el domicilio de la empresa, la segunda, el lugar de prestación del servicio. - La territorialidad de los beneficios obtenidos por transferencia tecnológica se regula en ambas legislaciones por el lugar de utilización. Sin embargo, el régimen fiscal venezolano no es claro para distinguir entre la renta derivada de la tecnología y otros conceptos similares. - Las pensiones y anualidades, la Decisión 40 establece que estas son gravables en el país en donde se hubiere firmado el contrato que dio origen a la renta períodoca, a falta de este, en el lugar donde se efectuó el pago. En el derecho nacional, las pensiones por concepto de retiro, de jubilación o invalidez, así como las que reciben los herederos o beneficiarios conforme a la legislación es-

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	nes que haya percibido durante el respectivo año gravable. PAR 2º- Cuando las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas por la sociedad en el respectivo periodo gravable, excedan el resultado previsto en el numeral 1º o el del parágrafo anterior, según el caso, tal exceso constituirá renta gravable en cabeza de los socios, accionistas. asociados, suscriptores, o similares, en el año gravable en el cual se distribuya. En este evento, la sociedad efectuará retención en la fuente sobre el monto del exceso, en el momento del pago o abono en cuenta, de conformidad con los porcentajes que establezca el gobierno nacional para tal efecto." - Dividendos Gravados: . Inciso 2º del Art. 254 del ET- por Impuestos pagados en el exterior. "...Cuando se trate de dividendos o participaciones recibidos de sociedades domiciliadas en cualquiera de los países con los cuales Colombia tenga suscrito un acuerdo o convenio de integración, tales dividendos o participaciones darán lugar a un descuento tributario en el impuesto sobre la renta, equivalente al resultado de multiplicar el monto de los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto sobre la renta a la que se hayan sometido las utilidades que los generaron en cabeza de la sociedad emisora. Cuando los dividendos			pecial, están exentas de impuesto sobre la renta. -

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	hayan sido gravados en el país de origen, el descuento se incrementará en el monto de tal gravamen. En ningún caso el descuento a que se refiere este inciso, podrá exceder el monto del impuesto sobre la renta generado en Colombia por tales dividendos." - Servicios Técnicos de Asistencia Técnica y de Consultoría. . Art. 408- " Tarifas para Rentas de capital y de Trabajo. En los casos de pagos o abonos en cuenta por concepto de intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda clase de propiedad industrial o del "know How", prestación de servicios técnicos o de asistencia técnica, beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica, la tarifa de retención será del 35% del valor nominal del pago o abono. Los pagos o abonos en cuenta por concepto de consultorías, servicios técnicos y del asistencia técnica, prestados por personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, están sujetos a retención en la fuente a la tarifa única del 10%, a títulos de impuestos de renta y de remesas, bien sea que se presten en el país o desde el exterior. PAR. TRANS. - No se considera renta de fuente nacional, ni forman parte de la base para la determinación de impuestos sobre			

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	las ventas, los pagos o abonos en cuenta por concepto de servicios técnicos o de asistencia técnica prestados por personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, desde el exterior, necesarios para la ejecución de proyectos públicos y privados de infraestructura física, que hagan parte del plan nacional de desarrollo, y cuya iniciación de obra sea anterior al 31 de diciembre de 1997, según certificación que respecto del cumplimiento de estos requisitos expida el Departamento Nacional de Planeación. " - Contratos Llave en Mano: . Inciso 2º del Artículo 24 del ET. "Ingresos de Fuente Nacional. Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación. Los ingresos de fuente nacional incluyendo entre otros, los siguientes: ... 15. Para el contratista, el valor total del respectivo contrato, en el caso de los denominados contratos "llave en mano" y demás con-			el incremento de inversión extranjera y de negocios en general con los países con quienes se han suscrito este tipo de tratados, en las cifras registradas por la Superintendencia de inversiones Extranjeras(SIEX) estas cifras no incluyen los sectores de hidrocarburos, petroquímico, carbonífero, minero y conexo, ni el sector de seguros y de bancos, cuyas cifras son registradas por el Ministerio de Energía y Minas y las Superintendencias de Seguros y de Bancos, respectivamente.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	tratos de confección de obra material." - No aplicación del límite de deducción por gastos en el exterior que consagra la ley colombiana, para los servicios técnicos, de asistencia técnica y consultoría, pues de lo contrario se estaría trasladando el gravamen no pagado por el beneficiario de la renta al pagador de la misma y estaría haciendo nugatoria la Decisión 40 pues en virtud de esta sólo se gravan en el país en que los servicios técnicos, de asistencia técnica o de consultoría se presten.			
6) TENDRÍA USTED SUGERENCIAS O INICIATIVAS RESPECTO A MODIFICACIONES QUE DEBAN HACERSE A LA DECISIÓN 40 CON EL FIN DE QUE SEA MÁS EFECTIVA EN PREVENIR O ELIMINAR DOBLES TRIBUTACIONES EN LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES O PROFESIONALES EN LA REGIÓN ANDINA? COMENTE				
Para que sea más efectiva se deben tener en cuenta los siguientes aspectos: - Considerar para que los países adopten efectivamente las modificaciones, la Decisión adopte un principio general de tributación con carácter de ley uniforme internacional para la región andina. Reflexionando de hecho los criterios de atribución de potestad tributaria de cada país. - Analizar la posibilidad de que en Decisión 40 se prevea la existencia de créditos por impuestos pagados en el exterior, incluyendo en este las retenciones en la fuente pagadora y crédito por impuestos exonerados en el extranjero, basado en el principio de neutrali-	Para que sea más efectiva se deben tener en cuenta los siguientes aspectos: - Aclarar en el texto de la decisión el carácter imperativo y supranacional de sus normas frente a la legislación interna. - Determinar, aclarar y aplicar el carácter filosófico de la Decisión 40 - Establecer definiciones precisas y uniformes a nivel de los países miembros de los términos utilizados en la Decisión 40, así como de los diferentes conceptos que son objeto del beneficio. - Analizar la armonizar de la legislación en los países miembros del pacto andino. - Prever expresamente que la a-	Para que sea más efectiva se deben tener en cuenta los siguientes aspectos: - Someter a gravamen las rentas percibidas en un país miembro y pagadas a beneficiarios de otro país miembro no residente, pero considerando como crédito fiscal el impuesto retenido. La tarifa impositiva se deberá fijar en el mismo convenio. - Considerar tarifas preferenciales en función de las inversiones que cada estado miembro requiera para desarrollar una determinada actividad o sector dentro de su propio país. También se aplicaría el sistema de crédito fiscal para este caso.	Conforme al caso expuesto en la respuesta anterior, no sólo debería estar excluido del impuesto la empresa productora de renta sino también los accionistas al producirse la distribución de dividendos percibidos. Sería un mecanismo similar al consagrado en la Decisión 292 referentes a las Empresas Multinacionales Andinas.	- Introducir los mecanismos de Uniformación y compatibilización a fin de corregir las distorsiones que se presenten en la aplicación de la Decisión 40. - Definir con claridad los objetivos políticos, sociales y económicos que permitan orientar los mecanismos de armonización tributaria. - Los países deben establecer reglas internas a nivel constitucional que definan la potestad tributaria de cada país. - Incorporar en la Decisión 40 reglas relativas al gravamen de los no residentes. - En las empresas multinacionales del sector público deben arbitrarse mecanismos que eviten la inequitativa participación en las uti-

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
dad impositiva respecto al país de residencia del inversionista sin anular los incentivos tributarios que cada país ha otorgado a los inversionistas extranjeros. - Preveer que el tratamiento de la prestación de servicios de cualquier naturaleza desde el exterior de cada uno de los países miembros a otro sea igual al tratamiento tributario de cualquier asesoramiento técnico prestado desde el exterior de uno de los países miembros a otro. - Estimular la inversión extranjera entre los países miembros. Prever en la Decisión 40 el "Tax deferral", es decir que la rentas o ingresos sólo sean gravadas en el país del inversionista en el momento que son repatriadas (El inversionista para conservar la ventaja otorgada tiene que mantener el capital en desarrollo para evitar el retorno gravado). - Incluir en la decisión 40 para evitar la doble tributación, la aplicación de un método de exención con progresión. - Incorporar en la Decisión 40 créditos por inversiones en el extranjero, siempre que sea en uno de los países miembros, para incentivar el desarrollo de los mismos, teniendo como ventaja que esta franquicia no dependa de la obtención d ingresos en el futuro sino que se concede desde el principio sólo por la inversión realizada. - Prever el tratamiento tributario	pliacación de la Decisión 40, en ningún caso pueda hacer más desfavorable la situación de un contribuyente, frente a la posibilidad de que tal convenio no tuviera aplicación. - Las inversiones que se realicen los demás países miembros del pacto andino, así como los bienes y derechos que se tengan en dichos países no deberán formar parte del patrimonio declarado en el país de domicilio, y por tanto no deberán ser base de ningún impuesto, contribución o inversión forzosa que se determine sobre bases patrimoniales en dicho país. - Coadyuvar para que a nivel interno se defina la naturaleza que tendrán las rentas percibidas por contribuyentes en países del pacto andino.			lidades de los países inversionistas, por efecto de los impuestos directos que gravan el patrimonio la renta o los dividendos en el país en donde dicha empresa opera. - Incorporar en la Decisión 40 el principio de fuente de tributación conforme al domicilio y el sistema de crédito fiscal.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
a los ingresos y utilidades de actividades parcialmente realizadas entre los países miembros como por ejemplo, comunicaciones, agencias de noticias, seguros, reaseguros, producción de películas cinematográficas, videotapes, etc. - Incluir dentro de las definiciones, nuevos conceptos como por ejemplo: residente, establecimiento permanente, empresas asociadas y/o contratos de riesgo compartido, resultados por cesión de derechos, definición de criterios de potestad tributaria, trabajo de las personas naturales como independientes, trabajo de las personas naturales como dependientes de sociedades locales y extranjeras, etc. - Analizar la posibilidad de armonizar la legislación de los países de la región. - Recomendar en la Decisión que las medidas que adopte cada uno de los países miembros, para que no sean inoperantes, se plasmen en un trabajo donde los países más desarrollados acepten los incentivos que otorguen los menos desarrollados o se fijen las formas de actuar respecto de cada uno ellos.				

4. Opinión de Funcionarios Públicos

Los funcionarios responsables del tema de la Doble Tributación en los Ministerios de Hacienda y Finanzas de los Países Miembros, respondieron un cuestionario elaborado por el Consultor con el fin de determinar diferentes aspectos relacionados con la incidencia de la Decisión 40 en el momento de negociar y suscribir tratados de Doble Tributación con Países Miembros o no Miembros de la Comunidad Andina.

A continuación se resaltan las respuestas de mayor relevancia suministradas por los funcionarios de Bolivia, Colombia, Perú y Venezuela. Las respuestas correspondientes al cuestionario enviado a los funcionarios del Ecuador, no fueron remitidas al Consultor para el momento de elaboración de los cuadros y análisis respectivos.

◊ Cuantificación del Costo del Recaudo proveniente de la Aplicación de la Decisión 40:

No existe información disponible que permita establecer los costos derivados de la aplicación de la Decisión 40.

◊ Dificultades de Aplicación Práctica de la Decisión 40:

No se tiene conocimiento de haberse presentado alguna dificultad.

◊ Aplicación de la Decisión 40: Datos o Evidencia

No existe información

◊ Incremento de la Inversión Extranjera por la firma de Tratados:

No existe información o evidencia que indique que ha habido incremento de la inversión extranjera.

◊ Sugerencias:

- Armonización de las Legislaciones Internas de los Países Miembros
- Utilizar un principio mixto en lugar del principio de la fuente territorial.
- Utilizar el principio de la fuente territorial para el Anexo I.
- Compatibilizar el Modelo de la Comunidad Andina con el de la OCDE y el de la ONU.

◊ **Observaciones Generales:**

La información que poseen los Ministerios de Hacienda o Finanzas de los Países Miembros es muy limitada, por no decir que en algunos casos inexistente. Esto no es particular al tema de la Decisión 40 sino que incluye los tratados firmados bajo otros modelos.

Además de la inexistencia de datos o evidencias con respecto a la aplicación de la Decisión 40, ésta en realidad no ha tenido mayor aplicación. Los funcionarios sugieren se aplique un modelo más actualizado tipo OCDE que permita su uso y aplicación para los Países Miembros.

5. Cuadro Resumen de Respuestas de Funcionarios Públicos

CUADRO DE RESPUESTAS DE LOS CUESTIONARIOS FORMULADOS A LOS FUNCIONARIOS DE LOS MINISTERIOS DE HACIENDA O FINANZAS DE LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA

*** No se incluye Información correspondiente a Ecuador en razón a que no se remitió cuestionario debidamente diligenciado al momento de edición del presente cuadro.**

BOLIVIA	COLOMBIA	PERÚ	VENEZUELA
1) DE LAS ESTADÍSTICAS O ESTUDIOS ECONÓMICOS DISPONIBLES DEL MINISTERIO, SE PUEDE CUANTIFICAR EL COSTO EN MATERIA DE RECAUDO PROVENIENTE DE LA APLICACIÓN DE LA DECISIÓN 40 DEL ACUERDO DE CARTAGENA? SI LA RESPUESTA ES AFIRMATIVA, LE SOLICITAMOS LA INFORMACIÓN RESPECTIVA.			
No existe costo en materia de recaudación, es decir sacrificio fiscal emergente de la aplicación de la Decisión 40, porque en los casos más relevantes se respeta el sentido puro del crédito por impuesto pagado. Como excepción a la regla, esta el Convenio suscrito con Alemania Federal que establece una limitante al principio de la fuente, pero que ha sido corregida en un protocolo anexo al convenio. En la reunión de expertos sobre Doble Tributación de la Comunidad Andina, celebrada en la ciudad de Santa Cruz de la Sierra, los días 10 y 11 de julio de 1998, se discutió la posibilidad de flexibilizar el Anexo II de la Decisión 40, en sentido de otorgar la libertad a cada país miembro de negociar la alícuota que rige en su propio país, disminuyéndola en favor del país exportador de capital, para que este último capte un mayor porcentaje del total que debe pagar la empresa inversora. Este mecanismo significaría modificar el sentido puro del tax credit.	No existen estadísticas	No existe información en razón a que los formularios de declaración no contienen casilleros que permitan conocer los contribuyentes que se encuentran dentro del ámbito de la Decisión 40	No existen estadísticas

BOLIVIA	COLOMBIA	PERÚ	VENEZUELA
La representación del ministerio dejó establecido que se debe analizar con mucho cuidado el tema y por el contrario ver la posibilidad que se mantenga el sentido puro del tax credit, es decir que cada país perciba la alícuota que rige en su legislación de manera invariable. Esta observación se debe a que si se flexibiliza el Anexo II en el sentido indicado, se generaría un sacrificio fiscal en cada uno de los países receptores de inversiones y en tal caso se necesitaría diseñar o implantar un sistema de información que permita realizar la cuantificación.			
2) CUÁLES HAN SIDO EN LA PRACTICA LAS DIFICULTADES EN LA INTERPRETACIÓN O APLICACIÓN DE LA DECISIÓN 40 EN EL CASO DE CONTRIBUYENTES DE SU PAÍS QUE ADELANTAN NEGOCIOS EN OTROS PAÍSES DE LA SUBREGIÓN?			
No se cuenta con información sobre la aplicación de la Decisión 40 a empresarios bolivianos que hubieran hecho inversiones en otros países de la Subregión.	A la fecha no se han manifestado inquietudes conocidas en esta materia por parte de los contribuyentes.	cabe señalar que no se ha recibido sobre el sentido y alcance de lo dispuesto en la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena; sin embargo, en una ocasión se trató el caso de una empresa naviera domiciliada en Colombia, la misma que como parte de su actividad de transporte marítimo prestaba el servicio de alquiler de contenedores. En este contexto se consultó si resultaba posible exigir el pago del Impto. a la renta respecto de la sobre estadía de contenedores, representado por un exceso de permanencia en el territorio peruano de los mismos respecto del plazo previsto originalmente, lo	No se tiene conocimiento de haberse presentado alguna dificultad en la interpretación o aplicación de la Decisión 40.

BOLIVIA	COLOMBIA	PERÚ	VENEZUELA
		cual ocasionó el pago de un monto adicional por la demora, es decir por el mayor tiempo de permanencia. Al respecto, se consideró que la empresa naviera no se encontraba gravada con el Impto. a la renta peruano respecto de los ingresos obtenidos por la sobre estadía de los contenedores. En efecto, se indicó, de conformidad con lo señalado en el artículo 8º del anexo I de la Decisión 40, que los beneficios que obtuvieran las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial sólo estarán sujetos a obligaciones tributarias del país miembro en que dichas empresas estuvieren domiciliadas.	
3) EXISTE EVIDENCIA O DATOS DE LOS CUALES PUEDA INFERIRSE O CUANTIFICARSE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTENIDAS EN LA DECISIÓN 40 DEL ACUERDO DE CARTAGENA?			
No se cuenta con una base de datos que permita efectuar tal evaluación, más aún tomando en cuenta que la mayor parte de los convenios suscritos por Bolivia han tomado como referencia el modelo OCDE. Es oportuno mencionar que la Decisión 40 constituía un instrumento de protección de la subregión a la vez de incentivar la inversión de los países miembros y de terceros países, pero independientemente de los problemas internos que no han permitido a nuestros países aplicar la señalada Decisión, se	No, no existe	No existe información en razón a que los formularios de declaración contiene casilleros que permitan conocer los contribuyentes que se encuentran dentro del ámbito de la Decisión 40.	No existen datos por medio de los cuales pueda inferirse o cuantificarse la aplicación de las normas contenidas en la Decisión 40.

BOLIVIA	COLOMBIA	PERÚ	VENEZUELA
observa que el poder económico de terceros países adquiera especial importancia al momento de la negociación de los convenios bilaterales, de tal manera que los proyectos de convenio en muchas ocasiones son propuestos por aquellos países, redactados con la Estructura de la OCDE.			
4) CUÁLES SON LOS TRATADOS VIGENTES Y LOS PAÍSES CON LOS CUALES SU PAÍS HA CELEBRADO TRATADOS O CONVENIOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN?			
Bolivia ha suscrito convenios para evitar la doble tributación, que han sido homologados por Ley del Congreso con: República Federal Alemana, Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, Reino de Suecia, República Argentina, República de Francia y el Reino España.	Colombia ha suscrito convenios para evitar la doble tributación en materia de navegación marítima y de transporte aéreo internacional, relativos al Impto. a la renta y sus complementarios, con los siguientes países: República federal de Alemania, Argentina, Chile, Estados Unidos, Francia, Italia, Venezuela.	Perú ha firmado sólo un convenio bilateral con Suecia para evitar la doble tributación de los impuestos a la renta y sobre el capital y un Acuerdo con Argentina para evitar la doble tributación sobre los beneficios provenientes del ejercicio de la navegación marítima y aérea.	Se han celebrado convenios con Italia, Francia, Reino Unido, Países Bajos, Alemania, trinidad y Tobago, Portugal, República Checa, Suiza, Noruega, Bélgica y Suecia.
5) ACTUALMENTE SE ESTA NEGOCIANDO ALGÚN TRATADO SOBRE ESTA MATERIA? CON CUALES PAÍSES?			
Actualmente están en procesos de negociación proyectos de convenios con los siguientes países: Rumania y Brasil.	A la fecha se encuentran en negociación algunos convenios para evitar la doble tributación y el fraude fiscal con: Francia y Canadá. Existe interés por parte del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, México y España, para continuar con las negociaciones iniciadas.	La pregunta no es de competencia de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.	Actualmente se están negociando proyectos de convenios para evitar la doble tributación con España, Corea y Austria.
6) DE ACUERDO CON LA EXPERIENCIA DE SU PAÍS SÍ HA SIDO EVIDENTE EL INCREMENTO DE INVERSIÓN EXTRANJERA Y DE NEGOCIOS EN GENERAL POR PARTE DE INVERSIONISTAS EXTRANJEROS DE PAÍSES CON QUIENES SE HA SUSCRITO ESTE TIPO DE TRATADOS?			
No se tiene evidencia empírica (resultados de encuestas) de que	No se posee evidencia sobre el efecto directo de la aplicación de	No existe información en razón a que los formularios de declaración	Hasta la fecha ha sido evidente el incremento de inversión ex-

BOLIVIA	COLOMBIA	PERÚ	VENEZUELA
el incremento de inversión extranjera y de negocios se pueda atribuir fundamentalmente a la suscripción de convenios para evitar la doble tributación o a otros factores, tales como la dimensión y la calidad de la infraestructura de vías de transporte, comunicaciones, suministro de energía y otros servicios básicos.	la Decisión 40 en el posible incrementó de la inversión de capital extranjero en la Subregión, se presume que el efecto ha sido exclusivamente en materia de flujo de bienes. En relación con el incremento de la inversión extranjera de acuerdo con la experiencia colombiana, nuestro país si ha tenido experiencia concreta con relación a los tratados de doble tributación firmados y este es un aspecto que no ha sufrido muchas fluctuaciones en los últimos años. no obstante se siente una gran presión por parte de los países exportadores de capital para celebrar convenios que eviten la doble tributación y prevengan la evasión fiscal.	contiene casilleros que permitan conocer los contribuyentes que se encuentran dentro del ámbito de la Decisión 40.	tranjera y de negocios en general con los países con quienes se han suscrito este tipo de tratados, en las cifras registradas por la Superintendencia de inversiones Extranjeras(SIEX) estas cifras no incluyen los sectores de hidrocarburos, petroquímico, carbonífero, minero y conexo, ni el sector de seguros y de bancos, cuyas cifras son registradas por el Ministerio de Energía y Minas y las Superintendencias de Seguros y de Bancos, respectivamente.
7) TENDRÍA ESE MINISTERIO ALGUNAS SUGERENCIAS O IDEAS ACERCA DE MODIFICACIONES QUE PODRÍAN SER ÚTILES RESPECTO DE LA DECISIÓN 40 DEL ACUERDO DE CARTAGENA?			
con carácter general, las sugerencia para modificar la Decisión 40 tendrían que tener una base objetiva de sustentación como información relativa a: en que medida fue aplicada la Decisión 40 por todos y cada uno de los países de la comunidad andina, en la suscripción de convenios entre países de la subregión y entre países de la subregión y terceros países. - En que medida los países exportadores de capitales han ejercitado su capacidad negociadora para imponer las reglas conteni-	La importancia de los tratados para evitar la doble tributación es la atracción de capitales extranjeros y la dinamización del comercio exterior. La Decisión 40 como modelo referencia para negociar con los países desarrollados, los cuales son exportadores de capital no tiene validez, en razón a que el criterio jurisdiccional empleado es el de la territorialidad de la fuente, salvo algunos casos que el tratado considere de excepción. Un modelo eficiente en materia de doble tributación debe ser mixto,	Se considera necesario efectuar un estudio exhaustivo que permita detectar los temas en los que es posible compatibilizar el modelo de la comunidad andina con los modelos existentes de la OCDE y de la ONU, de modo que el modelo pueda ser de utilidad en los convenios que se firmen entre países andinos y terceros países.	Antes de proceder a modificar la Decisión 40, consideramos que sería muy importante que se lograse una verdadera armonización tributaria del grupo andino, es decir, armonización de las respectivas legislaciones fiscales en materia de impuestos directos e indirectos.

BOLIVIA	COLOMBIA	PERÚ	VENEZUELA
das en el modelo de la OCDE. - En que medida se han aplicado las reglas del modelo de la ONU. - En que medida se han encontrado fórmulas de transacción intermedias. - En que medida los países de la Subregión pueden captar la totalidad del impuesto establecido en sus respectivas legislaciones, evitando el sacrificio fiscal emergente de ceder una mayor participación al país exportador de capital. - En que medida sería factible que todos los países incorporen en sus respectivas legislaciones un mecanismo automático de acreditación para evitar la doble tributación internacional, sin necesidad de suscribir convenios bilaterales. Anexo I: Se recomienda actualizar el contenido del artículo 1º del Anexo I relativo a la materia del convenio, considerando que desde la fecha de suscripción del mencionado convenio a la fecha han tenido lugar reformas tributarias en los diversos países de la subregión y uno d e los países esta fuera de la comunidad andina (Chile) y esta actualización debería ser permanente, considerando que no siempre es posible establecer la analogía entre dos impuestos, comparando solamente la base gravable o materia imponible. Con referencia a la aplicación del	es decir, aquel en el que confluyan los dos criterios, el de territorialidad de la fuente y el de residencia. La División de Asuntos Internacionales de la DIAN con apoyo del Departamento de Planeación Nacional esta trabajando en la elaboración de una versión del modelo que logre recoger las bases del modelo OCDE, ONU y Decisión 40, de tal forma que se pueda concebir un modelo de convenio para evitar la doble tributación, negociable en condiciones de equidad con los países exportadores de capital.		

BOLIVIA	COLOMBIA	PERÚ	VENEZUELA
impuesto a la renta se sugiere mantener la aplicación del principio de la fuente(territorial) y permitir la acreditación del impuesto pagado en el país donde tiene fijado su domicilio la empresa inversora, es decir, adoptar la figura del " tax credit" plenamente. Anexo II Con referencia a este modelo de convenio tipo, se debería analizar en cada uno de los países en que medida las decisiones de invertir en los países miembros de la comunidad andina por parte de inversionistas domiciliados en terceros países, esta determinada por la suscripción de un convenio para evitar la doble tributación internacional, en comparación de otros factores como: la infraestructura de transportes, comunicaciones, suministro de energía y otros servicios básicos, la seguridad jurídica, la estabilidad política y social, etc. Considerando que por ejemplo, la República del Perú no ha suscrito en los últimos años convenios para evitar la doble tributación, sin embargo ha tenido un flujo importante de inversiones extranjeras.			

V. LA LEGISLACIÓN INTERNA Y LOS TRATADOS DE LOS PAÍSES ANDINOS.

1. Comparación de la Legislación Interna del Impuesto de Renta y Complementarios.

◊ Consideraciones Generales:

Los impuestos considerados o denominados como impuesto sobre la renta o a la renta, guardan características similares en cuanto al alcance del concepto en la mayoría de los países. De igual manera, los impuestos comprendidos como complementarios, se refieren en la mayoría de sus veces al Impuesto de Remesas al Exterior.

Algunos países, como es el caso de Venezuela, han establecido un Impuesto Complementario sobre los activos empresariales, el cual grava las actividades comerciales e industriales desarrolladas por personas jurídicas y naturales responsables del impuesto sobre la renta, al que han denominado de la misma manera: Impuesto sobre los Activos Empresariales. El monto a pagar por el impuesto será el que resulte de aplicar el 1% sobre el valor de los activos, rebajándole el monto que por concepto de impuesto sobre la renta debe pagar en el ejercicio.

En el caso de Bolivia, a pesar que el Impuesto sobre la Renta, tanto para personas naturales como jurídicas se denominan de manera diferente a los demás países del área, tanto el Impuesto a las Utilidades Empresariales (IUE), como el Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RCIVA), gravan la renta o el ingreso de las personas jurídicas y naturales, respectivamente.

Es característica común para los cinco países, que ninguno de ellos ha establecido un impuesto para las utilidades excedentes. Así mismo, todos los países cuentan con el mecanismo de retención en la fuente como recaudo del impuesto de renta para algunos conceptos.

Por otro lado, sólo en el caso del Perú se establecen categorías de renta para determinar la renta gravada y la tarifa aplicable a la misma.

◊ Ámbito Territorial:

Dos países como son Bolivia y Venezuela aplican el principio de la territorialidad para determinar la fuente del ingreso. Ello significa que estos países gravan la renta cuya fuente sea exclusivamente boliviana o venezolana.

En el caso de los países restantes, es decir Colombia, Ecuador y Perú, aplican el principio de la fuente mundial para las personas naturales y jurídicas residenciadas o domiciliadas en sus países y el principio de la territorialidad para las personas naturales o jurídicas no residenciadas o domiciliadas en los respectivos países.

◊ **Residencia:**

- **Personas Jurídicas:** Conforme a la mayoría de las legislaciones del impuesto sobre la renta, el domicilio de las personas jurídicas está dado por el lugar y la legislación bajo la cual se constituyan o por el domicilio que señalen en el contrato social o en los estatutos o donde se encuentre la oficina principal o de administración de sus negocios.

- **Personas Naturales:** En términos generales, los conceptos de residencia están dados bajo las siguientes condiciones:

A excepción de Bolivia y Ecuador, los demás países establecen un término de permanencia para determinar si una persona natural se encuentra domiciliada en determinado país o no. En el caso de Colombia, el término de permanencia es de 6 meses continuos en el país en el año o periodo gravable; en el caso del Perú se entiende domiciliada una persona natural, cuando permanece presente dos o más años en el país sin ausencias mayores a 90 días calendario en cada ejercicio gravable y en el caso de Venezuela, el carácter de residente esta dado por la permanencia en el país por más de 180 días calendario en el año tributario o en el año anterior.

A pesar que la legislación ecuatoriana no establece un término de permanencia, tiene la particularidad que define el domicilio para extranjeros, de una manera bastante amplia y más basada en el tipo de actividades y el origen de los ingresos que percibe el individuo, que en relación con la permanencia por un período de tiempo.

En el caso del Ecuador, el Código Tributario establece una regla diferente en relación con los otros países para las personas jurídicas y naturales domiciliadas en el exterior, que son contribuyentes o responsables de tributos en el Ecuador, pues las obliga a designar representante, a fijar domicilio en el país y a informar de ello a la administración tributaria.

Si bien en algunos casos se considera que el concepto de residencia no es tan relevante, especialmente en aquellos países en que se aplica el principio de la territorialidad, sí es importante tener claridad sobre las personas extranjeras que estarían sujetas o no a gravamen en determinado país, bien sea fijando un periodo de tiempo o determinando los hechos generadores de renta que estarían gravados.

◊ **Tarifas:**

- **Personas Jurídicas:** Todos los países, excepto el Perú, establecen las mismas tarifas para las personas jurídicas domiciliadas y no domiciliadas. La más baja de ellas, es la fijada en la Ley del Impuesto sobre la Renta del Ecuador, que es del 15%, al igual que la correspondiente al rango más bajo de las tarifas aplicables a sociedades anónimas y extranjeras en Venezuela que también es del 15%.

La legislación peruana establece diferentes tarifas para las personas jurídicas no domiciliadas, dependiendo del concepto de renta al que se aplique y van del 1%, aplicable a diversos conceptos de intereses, hasta el 30% para regalías y otras rentas.

La tarifa más alta es la fijada por la ley de renta de Colombia que es del 35%, superando las establecidas en Bolivia, que es del 25%, Venezuela que es del 34%, Ecuador que es del 15% y Perú que es el 30%.

Adicional a las tarifas del impuesto sobre la renta, existen las tarifas del impuesto complementario de remesas, las cuales son del 12.5% en Bolivia, del 33% tarifa general y 20% tratándose de utilidades y dividendos en el Ecuador y del 7% como tarifa principal en Colombia.

Lo anterior significa, que cuando se dan las condiciones y circunstancias del hecho generador para el impuesto sobre la renta y para el complementario de remesas, una persona jurídica puede estar gravada a una tasa efectiva del 37.5 % en Bolivia; del 39.5% en Colombia y del 48% en Ecuador.

El impuesto complementario a los Activos Empresariales para las personas jurídicas, que rige de acuerdo con la ley venezolana con una tarifa del 1% sobre el valor de los activos, se acredita del valor a pagar por el impuesto a la renta y si el monto del impuesto a la renta resulta igual o mayor al valor del IAE, éste último no se paga.

- **Personas Naturales:** La tarifa más baja para las personas naturales, es la fijada por la legislación boliviana que es del 13%, y la más alta es la establecida en Colombia que es del 35%. En el caso del Perú, la tarifa aplicable es del 30% y en Venezuela es del 34%. En el caso de Ecuador, la tarifa para personas naturales que presten servicios ocasionales, es del 25% y para las demás se aplica la tabla del impuesto, cuya tarifa más alta es del 15%.

Al igual que las personas jurídicas, las personas naturales también pueden estar sujetas al impuesto complementario de remesas a las mismas tarifas señaladas anteriormente para las personas jurídicas.

De igual manera, lo anterior significa, que cuando se dan las condiciones y circunstancias del hecho generador para el impuesto sobre la renta y para el complementario de remesas, una persona natural puede estar gravada a una tasa efectiva del 37.5 % en Bolivia; del 39.5% en Colombia y del 48% en Ecuador.

El impuesto complementario a los Activos Empresariales para las personas naturales comerciantes, que establece la ley venezolana con una tarifa del 1% sobre el valor de los activos, se rebaja del valor a pagar por el impuesto a la renta y si el monto del impuesto a la renta resulta igual o mayor al valor del IAE, éste último no se paga.

◊ **Concepto de Establecimiento Permanente:**

El concepto de Establecimiento Permanente es desarrollado en forma amplia por las legislaciones del Impuesto sobre la Renta de Ecuador y Perú y en forma resumida, y más general, por la legislación de Venezuela.

Tanto el concepto de Establecimiento Permanente que desarrolla la legislación de Ecuador, como el que define la legislación del Perú, guardan bastante similitud con la establecida en el Modelo de Convenio Fiscal Sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE.

La legislación ecuatoriana desarrolla un poco más las situaciones que incluye el concepto de Establecimiento Permanente, pues involucra dentro de él, entre otros:

- La oficina para la práctica de consultoría técnica, financiera o de cualquier otra índole, para el desarrollo de proyectos relacionados con contratos o convenios realizados dentro o fuera del país.

- La oficina para la prestación de servicios utilizables por personas que trabajan en espectáculos públicos, deportistas, vendedores de pasajes aéreos y de navegación marítima o transportación para ser utilizados en el Ecuador o fuera de él.

- Una persona o entidad que desarrolle en el país, por cuenta de una empresa extranjera, alguna actividad económica con tenencia de mercaderías de propiedad de una empresa extranjera, destinadas a la venta en el Ecuador, y

- Una persona o entidad que desarrolle en el país, por cuenta de una empresa extranjera, alguna actividad económica que implique el pago a nombre de una empresa extranjera del valor de arrendamiento de locales, de servicios o gastos vinculados con el desarrollo de la actividad económica.

En ninguna de las dos legislaciones, ni la ecuatoriana ni la peruana, se fija un límite de duración para que las obras de construcción, instalación o montaje se consideren Establecimiento Permanente, como lo hace el modelo OCDE al fijar un término de 12 meses.

En el caso de la legislación venezolana, se considera que una compañía tiene una agencia, sucursal o establecimiento similar en Venezuela, si establece allí, temporal o permanentemente, cualquier instalación que produzca renta, oficina, depósito, planta u otro lugar fijo donde lleve a cabo sus actividades, bien sea que tenga empleados o no. Esta definición es mucho más amplia en el sentido que considera una compañía como establecimiento similar o sucursal, aún si éste se establece en forma temporal o permanente.

Las legislaciones de Bolivia y Colombia no tienen previsto ni definido el concepto.

◊ **Rendimientos Inmobiliarios**:

Los rendimientos inmobiliarios se rigen, tanto para personas naturales como jurídicas no residentes, por las reglas generales del impuesto sobre la renta para no residentes, aplicando las tarifas ordinarias fijadas por cada país.

◊ **Beneficios Empresariales:**

Las sucursales o establecimientos permanentes (cuando se contempla el concepto en la legislación) de empresas extranjeras no domiciliadas, no tienen ningún tratamiento preferencial o especial. Es regla común para los cinco países que ellas se manejan en forma independiente y de manera similar a las sociedades locales, salvo algunas excepciones en relación con las empresas petroleras y mineras.

◊ **Navegación Marítima, Interior y Aérea:**

Las rentas provenientes de transporte terrestre, aéreo y marítimo y del arrendamiento de naves y aeronaves, tienen un tratamiento especial en todas las legislaciones de los países de la Comunidad Andina.

En la mayoría de ellos se establece una renta presunta sobre el total de ingresos brutos gravables de las empresas no domiciliadas que están dedicadas al transporte y al arrendamiento de naves y aeronaves. Los porcentajes determinados como renta presunta varían en cada país; sin embargo, la tasa efectiva resultante luego de aplicar la tarifa a la renta presunta, es mucho menor que la tasa efectiva general establecida en cada país para las personas no domiciliadas. Esas tasas van desde el 0.3% de tasa efectiva que se aplica para el transporte aéreo internacional en el Perú, hasta la tarifa del 8%, también establecida por la legislación peruana para el arrendamiento de aeronaves.

Hay que tener en cuenta un aspecto importante en relación con el transporte internacional aéreo, marítimo y terrestre y en especial con el aéreo y es la suscripción de convenios para evitar la doble tributación, por parte de varios países de la Comunidad Andina que establecen la exoneración de tributos cuando existe reciprocidad.

◊ **Empresas Asociadas:**

Sólo en el caso de Bolivia y Venezuela se mencionan de manera específica las condiciones bajo las cuales se deben regir las empresas vinculadas por las transacciones que realicen entre sí. Sin embargo, para el caso de Venezuela, la referencia se hace es en relación con los convenios para la importación de tecnología a Venezuela o para el uso o explotación de marcas comerciales, celebrados entre una sucursal y su casa matriz.
En ambos casos se sigue el principio de la independencia o “arm´s length”.

En los demás países y en los dos mencionados anteriormente, se siguen las mismas reglas para el caso de empresas asociadas y es que la sucursal ubicada en un país de la comunidad se trata como una empresa independiente y se le obliga a llevar registros contables separados, con el fin de que calculen sus ingresos en forma independiente de la casa matriz.

Las sucursales de empresas extranjeras se sujetan a las reglas de tributación establecidas para las empresas locales. Sin embargo, en la mayoría de los casos se permite deducir o diferir el monto de las utilidades que son reinvertidas en el país y no son remitidas al exterior. Esto obviamente con el fin de incentivar la inversión de capital en los países.

◊ **Dividendos:**

Los dividendos y participaciones tienen un tratamiento especial en todos los países de la Comunidad Andina, conforme ha sido la política fiscal adoptada por la mayoría de los países de Latinoamérica de unos años hacia el presente.

En el caso de Perú y Venezuela, los dividendos y participaciones están excluidos de los ingresos brutos y por ende del Impuesto sobre la Renta.

Para los otros países, la legislación establece como regla general que los dividendos y participaciones distribuidos por una sociedad extranjera a una domiciliada, no se encuentran gravados en razón de que son renta de fuente extranjera y las sociedades extranjeras, como regla general, sólo están gravadas por su renta de fuente territorial en los países del área.

En el caso de Bolivia y Ecuador, los dividendos de fuente local remitidos por una sucursal a su casa matriz o a cualquier beneficiario del exterior, están sujetos al Impuesto de Remesas o Pagos al Exterior, a las tarifas del 12.5% y 20% , respectivamente.

En el caso de Colombia, los dividendos percibidos por una persona jurídica o natural no domiciliada, están sujetos a retención en la fuente por concepto de impuesto de renta a una tarifa del 7%. Si son reinvertidos en el país, por un término no inferior a cinco años no están gravados. Los dividendos distribuidos en exceso, después de aplicar la fórmula para calcular el monto gravado, estarán sujetos a la tarifa del 35%. En este caso la tarifa del 7% se aplica una vez se disminuya el Impuesto.

◊ **Intereses:**

El concepto de interés es muy similar en aquellos países cuya legislación del Impuesto sobre la Renta contempla la definición del mismo, mostrando uniformidad en el concepto que estaría sometido a gravamen o exención en cada país.

El tratamiento tributario que se da al tema de los intereses en los países del Acuerdo de Cartagena, es en términos generales de carácter preferencial para algunos casos, especialmente aquellos relacionados con el pagos a instituciones financieras no domiciliadas, con las operaciones de comercio exterior y con los préstamos obtenidos para el desarrollo de los países.

El manejo de los intereses varía en los países pero, en general, se les da el carácter de rentas exentas o se les grava a tarifas proporcionales más bajas que las ordinarias.

La única excepción para un tratamiento diferente a otras rentas de algunos conceptos de intereses, es Bolivia cuya legislación no establece tarifas proporcionales y los grava a la tarifa general del 12.5%., cuando esos interés se consideran renta de fuente boliviana. Sin embargo estos intereses son deducibles del IUE.

El tratamiento tributario para los intereses más relevantes, en relación con personas naturales y jurídicas no residentes o domiciliadas, es el que los intereses originados en el crédito obtenido en el extranjero por los gobiernos de los distintos países, así como los concedidos por organizaciones internacionales, para el desarrollo de los mismos, están exentos del pago del Impuesto sobre la Renta. En el caso del Perú, los intereses por préstamos de desarrollo otorgados por organismos internacionales o gobiernos extranjeros, estarán exentos hasta el año 2002.

- El interés sobre el crédito extranjero otorgado a bancos y entidades financieras, están exentos o gravados a tarifas bajas en comparación con las tarifas ordinarias. En el caso del Ecuador y Colombia esos intereses están exentos y en el caso de Perú y Venezuela, se aplican tarifas del 1% y 4.95%, respectivamente.

- Los intereses originados en la financiación de importaciones y en operaciones de comercio exterior, también están dentro del grupo de intereses exentos del Impuesto sobre la Renta o gravados a tarifas bajas. En Colombia y Ecuador se encuentran exentos y en Perú y Venezuela, se aplican las tarifas del 1% y 4.95%, respectivamente. Sin embargo, en el caso de Venezuela, esta tarifa menor opera si esos intereses son pagados a instituciones financieras no domiciliadas; en caso contrario, se grava a las tarifas principales determinadas para las personas naturales no residentes (34%) y para las personas jurídicas no domiciliadas (15, 22 o 34%).

- Los intereses sobre créditos obtenidos en el extranjero por personas jurídicas no domiciliadas, cuyos montos ingresen al país, están exentos del pago del Impuesto sobre la Renta en Colombia, siempre y cuando esas personas jurídicas extranjeras se encuentren establecidas en el país y desarrollen actividades de interés económico y social para el mismo. En el caso del Perú, ese interés esta gravado con una tarifa del 1% y la condición para la aplicación de la misma es que el interés pagado no sobrepase la tasa referencial. En el caso del Ecuador, ese interés esta exento si los préstamos han sido autorizados por el Banco Central del Ecuador. En Venezuela, esos intereses que constituyan renta de fuente venezolana, se sujetan a las condiciones generales, ósea a la aplicación de la tarifa del 4.95%, si son pagados a instituciones financieras y en caso contrario a las tarifas principales.

- De manera particular, Colombia y Ecuador incluyen dentro del grupo de exentos, los interés pagados por sobregiros bancarios.

- Los intereses que no estén incluidos en los grupos mencionados anteriormente, se gravan conforme a las condiciones establecidas para rentas obtenidas por no domiciliados o no residentes y se les aplican las

tarifas ordinarias tanto para el Impuesto de Renta como para el complementario de remesas.

◊ **Regalías:**

Las legislaciones de Colombia, Perú y Venezuela incluyen una definición del término regalías, lo cual permite establecer los conceptos que estarían cobijados bajo la definición. Sin embargo, en el caso de Venezuela, este concepto es más amplio y se extiende a los servicios técnicos o de asistencia técnica, tratados en forma independiente en otras legislaciones. En razón de que los servicios de asistencia técnica y los servicios técnicos son comentados en otro ítem, aquí sólo se incluirá lo relativo a regalías por explotación de marcas, patentes, planos, diseños, etc. así como lo concerniente a derechos de autor.

Las regalías están gravadas bajo las condiciones y tarifas principales establecidas para las personas naturales y jurídicas no residentes o domiciliadas. En este sentido, las tarifas aplicables son del 12.5% por IRUE en Bolivia, del 39.55% tasa efectiva en Colombia, incluidos el Impuesto sobre la Renta y el complementario de remesas; del 33% en Ecuador por Pagos al exterior; del 30% en Perú y del 30.6%, tasa efectiva en Venezuela para personas naturales y en el caso de las jurídicas dependerá de la tarifa aplicable según el rango: 15,22 o 34%.

Se establecen rentas presuntas sobre ingresos por concepto de regalías en Colombia sobre los ingresos obtenidos por la explotación cinematográfica (60%) y en Venezuela para los ingresos obtenidos por personas naturales y jurídicas en general (90%).

◊ **Ganancias de Capital:**

Las ganancias de capital están sometidas a la tributación ordinaria para no residentes ni domiciliados. Es decir, se aplican las tarifas fijadas para no residentes en cada país, tanto para el Impuesto sobre la Renta como para el Impuesto complementario de remesas. La única variación está dada por la tarifa del impuesto de remesas en Colombia que es del 1%.

La excepción establecida para el tratamiento ordinario de las ganancias de capital, está relacionada con la transferencia de acciones realizada a través de bolsa de valores, pues en todos los casos y sujetas a ciertas condiciones como es el caso colombiano, salvo Venezuela, no se encuentran gravadas. Para el caso de Venezuela, el impuesto aplicable es del 1% sobre el precio de venta y del 3% y 5% para personas naturales y jurídicas, respectivamente, cuando no se cumpla la condición de negociación en bolsa de valores. Para los demás países se aplican las tarifas generales.

◊ **Servicios Personales Independientes:**

Los servicios personales independientes son considerados rentas de trabajo y están sometidos a las regulaciones del Impuesto sobre la renta y complementarios consagradas para las personas naturales no residentes. Sin embargo, en el caso de Bolivia, las rentas provenientes del ejercicio de profesiones liberales y oficios, se rige por el Impuesto a las Utilidades de las Empresas- IUE.

Los ingresos provenientes de servicios personales prestados en forma independiente, están gravados bajo las condiciones y tarifas generales establecidas para personas naturales no residentes. Sin embargo, la renta neta sobre la cual se aplica la tarifa, es en la mayoría de los casos, renta presunta, salvo el caso de Colombia.

En Bolivia, la presunción de renta neta gravada es del 50% del total de ingresos o pagos recibidos, en Ecuador del 80% al igual que en Perú y en Venezuela es del 90%. Con base en la renta neta establecida, presunta o no, las tarifas efectivas más altas están localizadas en Colombia (39.55%) y Venezuela (30.6%).
Casos especiales se establecen en Ecuador, para los servicios ocasionales (menos de 6 meses) prestados por personas no residentes y pagados en el país y sujetos a una tarifa del 25%, y Perú cuando la persona no residente percibe rentas de fuente peruana y de fuente extranjera, en cuyo caso deberá realizar un prorrateo para saber cuáles rentas están sujetas al gravamen del 30%.

Los ingresos recibidos por servicios ocasionales no se consideran de fuente ecuatoriana si son pagados por una compañía no residente y el pago no se carga a una compañía local.

En el caso colombiano, es bueno recordar en este punto, que las personas naturales extranjeras tributan sobre su renta de fuente colombiana durante los primeros 4 años de permanencia continua o discontinua en el país; a partir del 5º año tributan sobre su renta de fuente mundial.

◊ **Asistencia Técnica:**

Los servicios de asistencia técnica prestados o no en el país en función de una actividad productora de renta en el mismo, se consideran renta de fuente local en las legislaciones de los países de la Comunidad Andina, a excepción de Ecuador que no menciona de manera especial este tipo de servicios.

Colombia, Perú y Venezuela, traen definiciones sobre lo que se considera Servicio Técnico y sobre lo que se considera Asistencia Técnica, siendo bastante amplias y detalladas las definiciones consagradas por la legislación del Impuesto sobre la Renta de Venezuela.

En el caso de Bolivia, la tarifa aplicable es del 25% sobre una renta presunta del 50%, arrojando una tasa efectiva del 12.5%.

En el caso de Colombia, si bien la legislación establece diferencias en los conceptos, para efectos de la tarifa, esta es la misma en los dos eventos: 10% por concepto de Impuesto sobre la Renta y complementario de remesas.

La diferencia establecida en la legislación peruana entre los dos conceptos, marca también un tratamiento diferente en la renta presunta y la tarifa aplicable para cada uno de ellos. En el caso de los servicios técnicos, la renta presunta es del 40%, a la cual se aplica la tarifa general del 30%, resultando una tasa efectiva del 12%. En el caso de las regalías pagados por asistencia técnica, estas están exentas del Impuesto sobre la Renta hasta finales del año 2000.

Venezuela trae en su legislación una definición bastante extensa y detallada de Asistencia Técnica y de Servicios Técnicos. En el primer caso, se incluyen dentro del concepto los servicios de ingeniería, la investigación y desarrollo y la asesoría y consultoría. Para estos servicios de asistencia técnica, se establece una renta presunta del 30%, sobre la cual se aplican las tarifas para personas naturales y jurídicas no residentes o domiciliadas. En el caso de las personas naturales, la tarifa efectiva será del 10.2% y la tarifa de las personas jurídicas dependerá de la tasa progresiva que se aplique: 15, 22 o 34%.

En el concepto de Servicios Técnicos, la legislación venezolana incluye la concesión para uso o explotación de patentes de invención, modelos, dibujos y diseños industriales, etc. Esta definición es muy similar a la establecida para regalías por otras legislaciones. Sin embargo, la legislación venezolana le da el tratamiento de regalías a todos los conceptos sean servicios de asistencia técnica, servicios técnicos o los pagos por explotación de derechos de autor, patentes, etc. pero bajo tratamientos tributarios diferentes. En este caso de servicios Técnicos, la renta presunta es del 50%, sobre la cual se aplican las tarifas establecidas para personas naturales y jurídicas no domiciliadas. La tarifa efectiva para personas naturales es del 17% y para las personas jurídicas dependerá de la tasa progresiva aplicable.

De igual manera, la ley de Renta de Venezuela contempla dos casos particulares, como son los contratos de asistencia técnica y de servicios técnicos, desarrollados desde el exterior que no discriminen los ingresos que corresponderían a cada concepto, caso en el cual se establece la siguiente presunción: renta presunta por Asistencia Técnica 25%; renta Presunta por Servicios Técnicos: 75%. El segundo caso particular, se refiere a aquellos eventos en que los ingresos por los dos conceptos, provienen de actividades realizadas parte en el exterior y parte en Venezuela, situación en la cual se presume que el 60% corresponde a actividades desarrolladas en el exterior y un 40% a servicios realizados en Venezuela, valores sobre los cuales se aplican las tarifas establecidas para personas naturales y jurídicas no residentes.

En razón a que la legislación ecuatoriana no contempla de manera especial este tema, se aplican las reglas establecidas y comentadas en el punto de servicios personales independientes.

◊ **<u>Servicios Personales Dependientes y Estudiantes</u>:**

No existe mención especial para el tratamiento tributario de las personas naturales no residentes que presten servicios personales dependientes o para el caso de los estudiantes.

Lo anterior significa que están sujetos a las reglas generales establecidas para los ingresos obtenidos por personas naturales no residentes. El único caso especial lo

contempla la legislación peruana que le permite a las personas no residentes, que perciban rentas de 5ª categoría, acogerse al tratamiento de domiciliados sin necesidad de inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes, lo cual puede ser menos gravoso para ellas en razón de que la tarifa para las personas naturales domiciliadas es del 15%, cuando no excede de 54 unidades tributarias.

◊ **Participaciones:**

Sólo las leyes del Impuesto sobre la Renta de Bolivia y Perú, contemplan las remuneraciones que perciban los Consejeros o miembros de Juntas directivas por actividades realizadas fuera del país. En el caso de Bolivia, si esos ingresos son remesados al exterior, están sujetos a la tarifa efectiva del IRUE del 12.5%. En Perú las rentas recibidas por estos consejeros no residentes se consideran rentas de 5ª categoría y se someten a la tarifa del 30% fijada para personas naturales no domiciliadas.

◊ **Artistas y deportistas:**

A excepción del Perú, los demás países no hacen mención especial de las rentas percibidas por los artistas y deportistas no domiciliados, por lo cual deberán someterse a las reglas generales establecidas para personas naturales no residentes.

En Perú se exoneran del pago del Impuesto sobre la Renta a los deportistas profesionales y a los clubes deportivos no domiciliados, así como las representaciones nacionales de países extranjeros por sus representaciones en el país. En el caso de que los deportistas se establezcan en el país, así no se residencien, no estarían cobijados por la exención.

De igual manera, los ingresos brutos que obtengan los artistas no domiciliados están exentos del Impuesto sobre la Renta, así como las representaciones de países extranjeros por los espectáculos en vivo calificados como espectáculos culturales por el organismo competente.

◊ **Pensiones y Funciones Públicas**:

Las pensiones no están gravadas en ninguno de los países de la comunidad. En razón de que las personas naturales no residentes sólo están gravadas sobre su renta de fuente local, no estarían gravadas sobre sus pensiones al no constituir rentas de fuente nacional en los diferentes países.

Las remuneraciones y emolumentos que perciben las personas naturales que desempeñen funciones públicas en el exterior, bien sea en cargos consulares o diplomáticos, o como funcionarios de organismos oficiales, se consideran ingresos de fuente local para cada país y se someten a las reglas de tributación para personas naturales residentes.

◊ **Otras Rentas:**

Las rentas de hidrocarburos y minería están sometidas al Impuesto sobre la Renta y Complementarios en todos los países, pero tienen regulaciones especiales con relación a las demás rentas. Esas diferencias están dadas, en la mayoría de los casos, por el tratamiento de los gastos de exploración y explotación, así como la amortización de las inversiones y las tarifas aplicables a los ingresos gravables, entre otras.

La tarifa más alta es la establecida por la ley venezolana para los contribuyentes dedicados a la explotación de hidrocarburos, que no sean empresas constituidas bajo convenios de asociación o bajo contratos de interés nacional, la cual es del 67.7%. En el caso del Ecuador, la tarifa es del 44.4% y del 25% si hay reinversión en el país. Colombia, Perú y Bolivia gravan las rentas de la minería e hidrocarburos a las tarifas generales del Impuesto sobre la Renta para personas jurídicas.

Comentario aparte se debe hacer en relación con el Impuesto a los Activos Empresariales - IAE, establecido por la Ley del mismo nombre en Venezuela, como un impuesto complementario del Impuesto sobre la Renta y que grava los activos tangibles e intangibles destinados a producir renta por el desarrollo de actividades comerciales e industriales que lleven a cabo los contribuyentes sujetos al Impuesto sobre la Renta.

La tarifa establecida para este Impuesto es del 1% sobre el valor de los activos, pero como ya se dijo antes, el impuesto de la renta es deducible al calcular el valor a pagar por IAE. Si el valor por Impuesto sobre la renta es igual o mayor que el IAE, éste no se pagará.

◊ **Imposición del Patrimonio:**

Todos los países del área han eliminado el Impuesto de Patrimonio. Sin embargo, en el caso de Colombia, todavía existe una renta presuntiva con base en el patrimonio del contribuyente para efectos del Impuesto sobre la Renta. Conforme a ésta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior a la cifra que resulte mayor entre el 5% de su patrimonio líquido o el 1.5% de su patrimonio bruto, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior. A partir del año gravable 1999, se elimina la presunción sobre el patrimonio bruto, estableciéndose esta sobre el patrimonio líquido y la renta ordinaria.

◊ **Eliminación de la Doble Tributación:**

En los países que aplican el principio de la fuente territorial no se concede crédito por los impuestos pagados en el extranjero. Este es el caso de Bolivia y Venezuela.

En los países que aplican el principio de la fuente mundial, se permite acreditar el impuesto a la renta pagado en el extranjero, contra el impuesto a la renta pagado localmente por un residente.

◊ **Observaciones Generales:**

Las principales observaciones que pueden extractarse de los diferentes aspectos comentados, son las siguientes:

- La mayoría de los países de la Comunidad Andina adoptan el principio de la fuente mundial, lo cual permite cierta facilidad para una futura armonización de sistemas tributarios en relación con el Impuesto sobre la renta. Sin embargo, Bolivia y Venezuela mantienen el principio de la fuente territorial, el cual, en últimas, es adoptado por todos los países cuando se trata de gravar a las personas no residentes sean jurídicas o naturales.

- El concepto de residencia y domicilio es desarrollado por la mayoría de las legislaciones. Aunque en los casos en que aplica el principio de la fuente territorial, este no pareciera ser tan importante, sí es relevante saber a partir de qué momento una persona extranjera no residente, se convertiría en residente y entraría a tributar. De igual manera, sería un poco inequitativo, gravar a una persona no residente por el hecho de permanecer en un país por un lapso muy corto. Las legislaciones de los cinco países establecen criterios diferentes en relación con este tema especialmente en lo relacionado con las personas naturales no residentes. Sin embargo, se debe reconocer la complejidad en el establecimiento de criterios uniformes.

- En el tema de las tarifas, no existe mucha discrepancia en relación con el establecimiento de muchas tarifas diferenciales; al contrario, salvo excepciones, las tarifas aplicadas están dadas una para personas naturales y otra para las personas jurídicas. Sin embargo, el porcentaje sí varía de un país a otro, haciendo más fuerte la carga fiscal en unos países y más liviana en otros. Esto indudablemente está relacionado con los recaudos de los fiscos locales y es un tema álgido de discusión compleja.
- El tema de Establecimiento Permanente es desarrollado por Ecuador, Perú y Venezuela, lo cual es bien importante para determinar la obtención de renta en uno de los países andinos, por parte de una empresa extranjera. Estos dos países adoptan de una manera más estricta, en el caso del Perú, o más detallada en el caso del Ecuador, la definición dada en el Modelo OCDE. En el caso de Venezuela, la definición es mucho más general, lo cual llevaría a pensar que el concepto abarcaría cualquier instalación u oficina que produzca renta, esté ubicada allí de forma permanente o temporal. La inclusión del término temporal, iría un poco en contravía con el sentido de Establecimiento Permanente. Independientemente de los tipos de definiciones adoptadas, la inclusión del concepto de establecimiento permanente es de relevante importancia en la tributación internacional. La inclusión del concepto podría determinar en forma más clara y ampliar en algunos casos, los ingresos considerados como de fuente nacional, determinando mayores ventajas recaudatorias y de inversión para los países del área.

- Los temas relacionados con dividendos, intereses, ganancias de capital, rendimientos inmobiliarios, servicios personales independientes y dependientes, pensiones, estudiantes y funciones públicas, tienen tratamientos muy similares en las legislaciones del Impuesto sobre la Renta, en cuanto a sus elementos conceptuales, en todos los países de la

comunidad. Las diferencias están más dadas en relación con las tarifas aplicables y otras situaciones particulares.

- El tema de las regalías y la prestación de servicios de asistencia técnica y de servicios técnicos es desarrollado de manera especial por algunos países más que por otros. Sin embargo, a pesar de que hay similitudes, también se presentan diferencias en la conceptualización de los mismos. En lo que sí coinciden la mayoría es en considerar este tipo de servicios de asistencia técnica y de servicios técnicos como de fuente nacional, independientemente de donde se realicen. Esto significa ampliar el concepto de fuente territorial, pues todos los países gravan a las personas no residentes sobre su renta de fuente nacional, no mundial. Esta ampliación del concepto es entendible en la medida de la importancia que tienen estos conceptos para los países en desarrollo.

- Otras rentas como hidrocarburos y minería tienen un tratamiento similar en los países del área, con tratamientos especiales explicados en la importancia que este tipo de rentas representan para los recaudos nacionales y regionales. En el caso de Venezuela, se establece el Impuesto a los Activos Empresariales como un complementario de Renta, pero que a la vez está sometido al pago o no pago dependiendo del monto del impuesto a la renta pagado.

- Finalmente, son más las similitudes que las diferencias existentes en los sistemas fiscales de los países de la Comunidad, las cuales están más dadas en relación con las particularidades que con las reglas generales o enunciados básicos. Esto permite considerar de manera general, que los sistemas fiscales están escritos en el mismo idioma, salvo algunos dialectos específicos.

2. Cuadro Comparativo de la Legislación Interna

CUADRO COMPARATIVO DE LAS LEGISLACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS PAISES DE LA COMUNIDAD ANDINA

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
1) IMPUESTOS COMPRENDIDOS				
Impuesto sobre las utilidades de las Empresas: IUE Régimen Complementario del IVA (Impto. a los ingresos de las P. Nats.) RCIVA Ley 843 (texto ordenado en 1997) por el Decreto Supremo 24602 del 06/05/97.	Impuesto sobre la Renta y Complementarios. Decreto 624 del 30/03/89 Estatuto Tributario Título I.	Impuesto sobre la renta, Ley de Régimen Tributario Interno - Título I de la Ley 56 RO del 22/12/89 RO del 30/12/96, modificada por Ley con RO 120 del 31/07/97 modificada por la Ley de reforma de las finanzas públicas RO 181 del 30/04/99	Impuesto a la Renta: Dec. Leg. 774 del 31/12/93 mod por Dec. Legs 881,882 y 885 del 9, 10 y 11/11/96 y el Reg. Dec. Supr.122-94 EF del 21/09/94	Ley del Impuesto sobre la renta Decreto 188, GO del 18/12/95 y su reglamento promulgado por el Decreto 2940 del 13/05/93 y el reglamento del Impto. de retención promulgado por el Decreto 1808. GO del 12/05/97 Ley de Impuesto a los activos Empresariales, GO 4.654, Extraordinario de fecha 01/12/93, Decreto Nº 3.266. Reglamento de la ley de Activos Empresariales, GO 4.834, Extraordinario de fecha 30/12/94, Decreto Nº 504.
2) DEFINICIONES GENERALES				
La ley boliviana no define categorías de renta para efectos del cálculo de la renta y la asignación de tarifas diferentes. Sin embargo si establece la siguiente diferenciación: IUE: Se aplica a las P. Jurs. y a las P. Nats. que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente. - Para el caso de beneficiarios del exterior que obtengan renta de fuente Boliviana, se aplica un Impto. de remesas a las Utilidades presuntas imponibles IRUE. Para este caso se presume de derecho que la renta	La ley colombiana no define categorías de renta para efectos del cálculo de la renta y la asignación de tarifas diferentes. Sin embargo concepto de renta que se aplica es bastante amplio y comprende todos los beneficios de las empresas, sean obtenidos de transacciones habituales o no. - Se establece un Impto. de remesas como complementario del impuesto sobre la renta. - Como regla general, los contribuyentes colombianos que reciban renta de fuente extranjera, sujeta al impto. sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a des-	La ley ecuatoriana no establece categorías de renta para efectos del cálculo de la renta y la asignación de tarifas diferentes. Pero en términos grales. se puede decir que el concepto abarca la renta y ganancias de capital.	Define cinco categorías de renta para el cálculo de la misma 1ª: Renta de arrendamiento de bienes. 2ª: Otros rendimientos de capital (intereses, regalías, ingresos provenientes de transferencia de intangibles y pensiones vitalicias). 3ª: Renta empresarial: rentas comerciales, industriales, mineras, agrícolas y similares, educativas con ánimo de lucro. 4ª: Renta de servicios profe. independientes (incluidos honorarios y remuneraciones de miembros de junta directiva.	La ley venezolana no define categorías de renta para efectos del cálculo de la renta y la asignación de tarifas diferentes. Sin embargo casi todas las rentas se gravan bajo reglas y tarifas similares Se establecen reglas y tarifas especiales para el caso de hidrocarburos. Existe un impuesto complementario del impuesto sobre la renta denominado IMPUESTO A LOS ACTIVOS EMPRESARIALES, el cual grava, a todos los contribuyentes sujetos al Impuesto sobre la renta que se dediquen a realizar actividades comerciales.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
imponible obtenida es el 50% del monto bruto pagado. La tasa impositiva es del 25%, sobre lo pagado, es decir una tasa efectiva del 12.5% RCIVA: Se aplica a las personas naturales que obtengan renta del empleo y/o ciertos tipos de rendimientos de capital	contar del monto del impto. a la renta de Colombia, el impto. pagado en el extranjero sobre las mismas renta, siempre que no exceda el Impto. que debe pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas.		5ª: Rendimientos de trabajo dependiente incluidas las pensiones.	
3) AMBITO TERRITORIAL				
Fuente Boliviana	Fuente Mundial para P. Nats y para P. Jurs. Fuente Colombiana: Sociedades y entidades extranjeras. Fuente Colombiana: P. Nats. extranjeras, durante los primeros 4 años, a partir del 5º año, tributan sobre fuente mundial.	Fuente Mundial para P. Nats domiciliados en el país Fuente Mundial para P. Jurs. domiciliadas Fuente Ecuatoriana para extranjeros por actividades realizadas en Ecuador. Los honorarios obtenidos por no residentes por servicios ocasionales que no requieran de la presencia de la persona por más de 6 meses no se consideran de fuente ecuatoriana, si son pagados por una Cia. no residente y el pago no es cargado a una Cia. local, bien sea sucursal o EP.	Fuente Mundial para domiciliados en el Perú Fuente Peruana: no domiciliados.	Fuente Venezolana. Se grava la renta de actividades llevadas a cabo en Venezuela o de bns. ubicados en el país. Se aplica el ppio. de la "causa suficiente", según el cual es renta de fuente venezolana, cuando cualquiera de los actos que produzcan la renta se lleven a cabo en territorio nal., ya sea que ellos se refieran a la explotación del suelo, subsuelo, formación, transporte, cambio del uso o derecho de uso de bns. mbs o imbs tangibles o intangibles, o que se relacionen con servicios prestados por personas residentes o domiciliadas en Venezuela o personas que se encuentren temporalmente en Venezuela. Así como los que se obtengan por asistencia técnica o asistencia tecnológica utilizados en el país.
4) RESIDENCIA				
La ley del Impto. no define residencia. Sin embargo se considera que una empresa es residente si se establece de acuer-	Personas Naturales: Permanencia continua en el país por más de 6 meses en el año o periodo gravable, o que se comple-	Personas Naturales: La definición de domicilio esta dada por el código tributario, como el lugar de su residencia habitual o	Personas Naturales: Peruanos que tienen su domicilio en el Perú. Domicilio: residencia habitual	Personas Naturales: Se considera que una persona se encuentra domiciliada cuando: - Está en Venezuela más de 180

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
do a la ley boliviana o si tiene su domicilio, es decir su ofici na ppal o el lugar de su admón. efectiva en Bolivia. Como regla gral. el concepto de residencia es irrelevante pues con el ppio. de la fuente boliviana la renta se grava independiente del domicilio, nacionalidad o residencia. Hay excepciones en algunos casos.	ten dentro de éste, lo mismo que la permanencia discontinua por más de 6 meses en el año o periodo gravable. Se consideran residentes quienes conserven su familia o el asiento ppal. de sus negocios en el país, así no permanezcan en él. **Personas Jurídicas:** Constituidas de acuerdo a la ley colombiana y que el asiento ppal. de sus negocios s encuentre en el país. - Sucursales de empresas extranjeras dedicadas a la exploración y explotación de campos petroleros su domicilio será la ciudad de Bogotá. (Código de Minas).	donde ejerzan sus actividades económicas, donde se encuentren sus bienes o donde se produzca el hecho generador. **Personas jurídicas**: Conforme al Código Tributario, se considera domicilio de las P. Jurs. el lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos o a falta de este, el lugar donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurra el hecho generador. **Domicilio de Extranjeros**: Sin perjuicio de lo anterior, se consideran domiciliados en el Ecuador los extranjeros, que aunque residan en el exterior, aparezcan percibiendo en el Ecuador cualquier clase de remuneración ppal. o adicional; o ejerzan o figuren ejerciendo funciones de dirección, administrativa o técnica, de representación o de mandato, como expertos, técnicos o profesionales, o a cualquier otro título, con o sin relación de dependencia, o contrato de trabajo en empresas nacionales o extranjeras que operen en el país. Para estos casos, se tendrá por domicilio el lugar donde ejerzan las funciones o perciban las remuneraciones. Sino se puede establecer, entonces se tendrá como tal la capital del país. - Las P. Nats. o Jurs. domiciliadas en el exterior, que sean contribuyentes o responsables de tributos en el Ecuador, están obligadas a instituir representante y a fijar domicilio en el país, y a comunicarlo a la admón. tributaria.	de una persona y se cambia con la transferencia de ésta Quien vive o trabaja alternativamente en varios sitios, se considera domiciliada en cualquiera de ellos. Extranjeros: presentes 2 o más años en Perú sin ausencias mayores a 90 días calendario en cada ejercicio gravable. Diplomáticos peruanos Sucesiones indivisas de causantes fallecidos en el Perú **Personas Jurídicas:** Constituidas en el Perú	días calendario en el año tributario o en el año anterior. (los días de un año tributario no se pueden adicionar al otro). - Los ciudadanos venezolanos que cumplan funciones de representación en el exterior. **Personas Jurídicas:** Se considera que una P. Jur. tiene su domicilio en Venezuela si constituye de acuerdo con la ley venezolana o si fija un domicilio en Venezuela.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
		Sino realizan este deber, se tendrá como representante a las personas que ejecutaren los actos o tuvieren las cosas generadoras de tributos y el domicilio. será el de estas.		
5) TARIFAS				
Las tarifas generales aplicadas en Bolivia son: - Personas Naturales residentes o no: RCIVA: 13% - Personas Jurídicas residentes o no: IUE: 25% Profesionales independientes: 25% sobre una renta presunta del 50% Tasa Efectiva del IUE: 12.5% - Personas jurídicas y naturales beneficiarios del exterior: IUE por remesas al exterior: 12.5%	Las tarifas generales para el impuesto a la renta en Colombia son: - Personas Naturales residentes extranjeras o nacionales, la tarifa se aplicará conforme al intervalo de ingresos que corresponda a la persona. los intervalos van desde el 0% al 35% - Personas Jurídicas nacionales o extranjeras: 35% - Personas Naturales no residentes: 35%. - Empresas productoras de hidrocarburos: 35% y los Inversionistas extranjeros en la explotación o producción de hidrocarburos: 7% Tarifa Efectiva : 39.55%	Las tarifas generales para el impuesto a la renta en Ecuador son: - Personas Naturales: se aplica la tabla de Impto. que va desde el 0% al 15%. - Personas naturales no residentes: que presten servicios ocasionales, la tarifa será del 25%, si son pagados en el país. - Personas naturales no residentes que presten servicios ocasionales no pagados en el país: 33% sobre renta presunta del 80%. Tarifa Efectiva: 26.4% - Personas Jurídicas domiciliadas o extranjeras con Establecimiento Permanente: 15% - Remesas al exterior de dividendos y participaciones : 20% - Remesas por pagos al exterior de rentas de fuente ecuatoriana: 33% - Rentas de Hidrocarburos: 44.4% y si hay reinversión el 25%	Las tarifas generales para el impuesto a la renta en el Perú son: - Personas Naturales: 15% y si excede de 54 unidades tributarias es de 30% sobre el exceso. - Personas Naturales no residentes la tarifa es del 30%. - Personas Jurídicas residentes con rentas de 3ª categoría: 30% - Personas Jurídicas no domiciliadas se aplican las siguientes tasas: . Intereses de créditos externos. el 1% . Intereses de créditos externos para el financiamiento de importaciones: 1% . intereses por utilización de línea de crédito: 1% - rentas por alquiler de naves y aeronaves:10% -Regalías: 30% - otras rentas: 30%	Las tarifas generales para el impuesto a la renta en Venezuela son: - Personas Naturales: entre 6% y 34% dependiendo de la fracción de unidades tributarias. - Personas Naturales no residentes: 34% - Personas Jurídicas: entre 15% y 34% dependiendo de la fracción de unidades tributarias. - Empresas Petroleras: 67.7% - Impuesto a los Activos Empresariales: 1% sobre el valor de los activos.
6) ESTABLECIMIENTO PERMANENTE				
La ley del Impto. no define el término establecimiento Permanente aunque en su legislación hacen referencia a él.	- La ley colombiana no define el el termino establecimiento permanente aunque en su legislación hacen referencia a él. Por otro lado no se considera que es indispensable en la medida en que la renta de fuente colombiana	Definición: Es el lugar fijo en que una empresa efectúa todo o parte de sus actividades. **El concepto incluye**: - Mantenimiento de lugares o centros fijos de actividad económica, como:	Es EP diferente a sucursales y agencias: Cualquier lugar fijo de negocs. donde se lleva a cabo, total o parcialmente, el negocio de una empresa unipersonal,Cia. o persona jur. organizada en el	Definición: Se considera que una Cia, tiene una agencia o sucursal, o establecimiento similar en Venezuela si durante el año fiscal tiene o establece allí en forma permanente o temporal, cualquier instalación que

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	es imponible aún si es obtenida por no residentes sin EP en Colombia.	. Cualquier centro de dirección de la actividad. . Cualquier sucursal, agencia, filial subsidiaria u oficina que actúe a nombre y por cuenta de una empresa extranjera. . Fábricas, talleres, bns. imbs u otras instalaciones análogas. . Minas, yacimientos minerales, canteras, bosques, factorías y otros centros de explotación o extracción de recursos naturales. . cualquier obra material imb., construcción o montaje. . Almacenes de depósitos de mercaderías destinadas al comercio interno y no únicamente a demostración o exhibición. - tenga una oficina para: . La práctica de consultoría técnica, financiera o de cualquier otra naturaleza para desarrollar proyectos relacionados con contratos o convenios realizados dentro o fuera del país. . 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 transportación para ser utilizados en el Ecuador y fuera de él. - Una persona o entidad que desarrolle en el país, por cuenta de una empresa extranjera, alguna actividad económica en cualquiera de las siguientes formas: . Con poder para comprometer legalmente a las personas o empresas para quienes trabajan.	**extranjero. Incluye**: - un lugar de admón. - una oficina - una fábrica - un taller - un lugar de extracn. de recs. nats. -Cualquier instalación fija o movible, usada para la exploración o explotac. de recursos nats. **No se considera EP**: - instalaciones de almacenamiento de bienes o mcias. - Mantenimiento de existencia de bienes o mcias. para almacenar o exhibir. - Mantenimiento de un lugar fijo para comprar bns. o mcias. para una empresa unipers., Cia. o persona jur. - Mantenimiento de lugar fijo para uso exclus. de actividades preparatorias o auxiliares para empresas unipersonal, Cia. o P. jur. organizada en el extranjero. - Cuando una emp. unipers., P. jur. o entidad, constituida en el exterior, realiza en el país operaciones comerciales por intermedio de corredor, comisionista o representante independiente. - la sola obtención de rentas de fuente peruana por no domiciliados en el país. **EP en el caso de empresas vinculadas:** -El hecho que una em. uniper., Cia. o Per. jur. controle a una Cia residente o lleve a cabo negocios en el Perú, no es EP. - Se considera conjunto o vinculación económica: cuando la Em. del exterior posea más del	produzca renta, una oficina, depósito, planta u otro lugar fijo donde lleve a cabo sus actividades sea con la utilización de empleados o trabajadores o no. Si el contribuyente sólo tiene bns. mbs. en Venezuela también es necesario que tenga allí una oficina o lugar fijo de negocios. donde realice sus actividades.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
		. ligadas mediante contrato para realizar actividades económicas por cuenta de las personas o empresas para quienes trabajan. .Con tenencia de mercaderías de propiedad de una empresa extranjera, destinadas a la venta en el Ecuador, y . Que pague a nombre de una empresa extranjera el valor de arrendamiento de locales, de servicios o gastos vinculados con el desarrollo de actividad económica. **El concepto no incluye:** - La utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bns o mercaderías pertenecientes a la socd. - El mantenimiento de un depósito de bns. o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas. - El mantenimiento de un depósito de bns. o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean procesadas por otra empresa - El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de recoger información para la empresa o de comprar bns, valores o mercancías sin el ánimo de revenderlos en el país. - El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información, realizar investigaciones científicas o desarrollar otras actividades similares que tengan carácter preparatorio o auxiliar, siempre que estas actividades se rea-	30% del capital social de la Em. domiciliada en el país, directamente o por intermedio de un 3º o cuando la Em. en el país posea más del 30% del capital social de la Em. del exterior, directa o indirectamente. **EP en el caso de Agencia**: Cuando media un contrato de agencia que implica la existencia de un EP.	

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
		licen por la propia sociedad. - El desarrollar actividades por medio de un corredor, comisionista general, representante, distribuidor o cualquier otro mediador que goce de un estatuto independiente, siempre que estas personas actuén dentro del marco ordinario de sus actividades, aún cuando, para cumplir la ley de Cias. les haya sido otorgado un poder, todo ello sin perjuicio de la responsabilidad tributaria personal de dicho corredor, comisionista general, agente, representante, distribuidor o mediador.		

7) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - RENDIMIENTOS INMOBILIARIOS

Personas Naturales y Jurídicas	**Personas Naturales y Jurídicas:**	**Personas Naturales y Jurídicas:**	**Personas Naturales y Jurídicas:**	**Personas Naturales y Jurídicas:**
Las Personas Naturales y Jurídicas no residentes que obtengan renta del arrendamiento, subarrendamiento u otras formas de explotación de bns. imbs. localizados en Bolivia,se presume de derecho que la utilidad neta gravada será equivalente al 50% del monto total pagado o remesado. Sobre la utilidad neta presunta se aplica una tasa del 25%. Tasa Efectiva: 12.5%	- La renta de imbs. pagada a no residentes, sean estos P. Nats o P. Jurs., esta sujeta a una retención definitiva a la tasa gral, calculada sobre el importe total, es decir a la tarifa del 35% y a un Impto, por remesas del 7%, el cual se calcula sobre la renta, después de deducir la retención . Tasa Efectiva: 39.5%	Quienes realicen pagos o acrediten al exterior, rentas de fuente ecuatoriana, a P. Nats. no residentes en el país o a sociedades no domiciliadas o con EP en el Ecuador, bien sea que los realicen directamente o mediante compensaciones o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, pagarán una tarifa única del 33%, sobre la totalidad del pago o crédito realizado; previas las depuraciones a que haya lugar. El pago del Impto. se hará mediante retención en la fuente.	Para el caso de P. Nats. o Jurs. no residentes, el ingreso se grava a una tarifa del 30% sobre el 80% de la renta bruta. Existe una deducción por todo concepto para rentas de 1ª categoría del 20% a fin de establecer la renta neta. Tasa Efectiva: 24%	- Los alquileres pagados a P. Jurs. no residentes están sujetos a retención del Impto. a la tasa del 5%. El Impto. final se aplica de acuerdo con las tasas del Impto. - Para las P. Nats. no residentes el Impto. se aplica a la tasa del 3 sobre los pagos brutos. El Impto. anual final se aplica a la tasa del 34%.

8) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - BENEFICIOS EMPRESARIALES

No existe el concepto de EP En términos grales. la tributación de las subsidiarias locales de Cias. extranjeras se rige	- La tributación de la renta obtenida por no residentes a través de subsidiarias se rige por las reglas generales.	- Las sucursales y otros establecimientos pertenecientes a no residentes, normalmente reciben el tratamiento de empresas separa-	- Las consideraciones grales. a se tienen en cuenta para el desarrollo del concepto y por ende la imposición en relación con el	- Las sociedades Jurs. extranjeras sin que importe la forma de organización, están gravadas con el Impto. a la renta de a-

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
por las reglas grales. aplicables a los contribuyentes corporativos locales.	- Las sucursales que pertenezcan a no residentes se consideran entidades separadas. - La renta obtenida por no residentes a través de sucursales esta sometida al Impto. a la renta en manos de la sucursal independientemente de la distribución real.	das. la tributación de la renta obtenida por dichas sucursales y establecimientos se rige por las reglas generales aplicables a las empresas residentes.	EP son las siguientes: - Las sucursales y otros establecimientos permanentes se tratan como entidades separadas de sus casas matrices y están sujetas al Impto. sobre la renta como si fueran P. Jurs. residentes. Sin embargo sólo están sujetas a gravamen, sus rentas de fuente peruana.	cuerdo con las reglas grales. Hay casos en que se utilizan tasas fijas especiales para los no residentes estando sujetos a retención en muchos casos. - La tributación obtenida por no residentes a través de subsidiarias se rige por las reglas grales. Existen algunas excepciones. Como regla general, a las sociedades o corporaciones extranjeras, cualquiera sea la forma que revistan, se les aplica el régimen previsto para las sociedades anónimas y otras.

9) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - NAVEGACIÓN MARÍTIMA, INTERIOR Y AÉREA

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
Transporte - Cuando una empresa boliviana paga ingresos a un beneficiario no residente, obtenidos de actividades realizadas directamente en Bolivia en la rama del transporte, el pagador boliviano debe retener 25% del IRUE sobre el 10% de la remesa bruta. Tasa Efectiva: 2.5% - Cuando la actividad de transporte se realice parcialmente a través de una sucursal, agencia o establecimiento local, se presume de derecho que el 16% de sus ingresos brutos son renta de fuente boliviana sujeta al 25% del IUE. Tasa efectiva: 4% También se presume de derecho que las utilidades remesadas al exterior por esas sucursales o agencias de empresas extranjeras, son equivalentes al saldo de la	**Transporte** - Los pagos o abonos en cuenta por concepto de servicios de transporte internal., prestados por empresas no domiciliadas en el país, están sujetos a retención en la fuente por renta, a una tasa del 3% - De igual manera existe una tarifa de retención por remesas del 1% sobre el valor bruto del pago o abono en cuenta. -Las empresas colombianas de traporte interna. marítimo o aéreo tributan por el total de ingresos obtenidos por la empresa, pero pueden descontar del Impto. sobre la renta, un porcentaje equivalente a la proporción que dentro del respectivo año gravable, representen los ingresos por transporte aéreo o marítimo internal. dentro del total de ingresos obtenidos por la empresa. - El flete pagado o acreditado por	**Transporte** - Los ingresos de fuente ecuatoriana de Socs. de transporte internal. de pasajeros, carga, empresas aereo expreso. couriers o correos paralelos, constituidas bajo leyes extranjeras y que operen en el país a través de sucursales o EP. agentes o representantes, se determinarán con base en los ingresos brutos por la venta de pasajes, fletes y demás ingresos generados por sus operaciones habituales de transporte. para este caso se presume como base imponible, el 2% de los ingresos. A esta base imponible se le aplicará la tarifa gra. del Impto. sobre la renta, que es el 15% . Tasa Efectiva: .3% **Arrendamiento de Naves y** Aeronaves: - El fletamento de naves y aeronaves para empresas de transporte	**Transporte:** -Se presume de derecho que los ingresos que reciben los no residentes, con o sin EP, por actividades de transporte marítimo internal., constituyen renta neta de fuente peruana equivalente al 2% de los ingresos brutos. La tarifa aplicable sobre la renta presunta es del 30% . Tasa Efectiva.: 0.6% . -Para el transporte aéreo internal la presunción se hace sobre el 1% de los ingresos brutos. La tarifa aplicable sobre la renta presunta es del 30% . Tasa Efectiva: 0.3% . Para el caso anterior existe exoneración si se da el ppio. de la reciprocidad. **Arrendamiento de Naves y** Aeronaves: - Se presume de derecho, que las personas no residentes que	**Transporte:** - Las empresas de transporte internal. establecidas y domiciliadas en Venezuela, son gravadas sobre su fuente mundial. Para la deducción de gastos se permite incluir todos a nivel mundial. - Los gastos por reparación en el exterior no son deducibles si se hubieren podido hacer en el país. - No se otorga crédito por los imptos. pagados en el extranjero. - Las empresas de transporte internal. o las agencias de transporte, establecidas en el exterior y domiciliadas allí, o las establecidas en el exterior y domiciliadas en Venezuela, sus ingresos brutos equivalen a la mitad de los ingresos obtenidos de fletes y pasajes de viajes realizados entre Venezuela y otros países o viceversa, más los ingresos tota-

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
presunción del IUE, determinado anteriormente, es decir: Presunción de renta de fuente boliviana: 16%, menos el IUE: 4%, el saldo es 16 - 4 = 12%. Como existe la presunción que el 50% de las utilidades obtenidas son remesadas, entonces la base será 6% (50% del 12%), por la tarifa del 25%. Tasa efectiva: 1.5% Tasa total efectiva: 4% más 1.5% = 5.5%	P. Jurs. o sociedades de hecho a empresas de transporte Colombianas, está sujeto a retención por renta a una tasa del 1%.	aéreo o marítimo internal. causa un impto. sobre la renta a manera de retención del 10%, aplicado sobre los pagos brutos. Sin embargo el 90% del valor de los contratos de fletamento, es deducible y por ende no sujeto a retención en la fuente por pagos al exterior. Tasa Efectiva: 1% .	arriendan naves obtienen una renta neta de fuente peruana igual al 80% de los ingresos brutos. Sobre esta renta presunta se aplica una tarifa del 10% . Tasa Efectiva: 8% . - Para el arrendamiento de aeronaves, la presunción se hace sobre el 60% de los ingresos brutos. Sobre esta renta presunta se aplica una tarifa del 10% . Tasa Efectiva: 6% .	les obtenidos del transporte y otras operaciones conexas realizadas en Venezuela. Se presume que la renta neta de esas empresas es el 10% de sus ingresos brutos. A esta renta presunta se le aplica la tabla correspondiente a Socs. anónimas que van desde un 15% hasta un 34% dependiendo del rango de unidades tributarias que le corresponda. - Otros contribuyentes extranjeros no residentes que realicen actividades de transporte desde y hacia Venezuela, y no son em. de transporte, la presunción es del 10% de la mitad del monto de los ingresos por fletes y pasajes durante el periodo fiscal. La tarifa aplicable para Socs. Anónimas van del 15, 22 y 34%, dependiendo del rango de unidades tributarias. para las P. Nats. no residentes, la tarifa será del 34% . Tasa Efectiva: 1.7%

10) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - EMPRESAS ASOCIADAS

Precios de Transferencia: Las transacciones entre partes vinculadas se presume que se realizan bajo el ppio. de condiciones de igualdad siempre y cuando se ajuste al ppio. de independencia. Cualquier monto que exceda el precio justo de mercado no es deducible para los fines del IUE. - Se considera una empresa local de capital extranjero, aquella en la que más del 50% de su capital y/o derechos de	**Precios de Transferencia:** No existe legislación sobre el tratamiento de los precios de transferencia, por lo tanto, se debe ajustar a las reglas generales sobre precios y costos. - Las agencias y sucursales que desarrollen actividades en Colombia deben tratar las deudas que tengan con sus oficinas ppales. extranjeras o con agencias, sucursalles y subsidiarias que residan en el exterior como si fueran activos propios .	**Precios de Transferencia:** No existe legislación sobre el tratamiento de los precios de transferencia. - Las sucursales y otros establecimientos pertenecientes a no residentes normalmente reciben el tratamiento de empresas separadas para efectos tributarios. - La tributación aplicable a esas empresas y establecimientos, se rige por las reglas grales. aplicables a las empresas residentes. - Las sucursales locales y otros es-	**Precios de Transferencia:** No existe legislación sobre el tratamiento de los precios de transferencia. Sin embargo en la ley del Impto. se adopta el ppio. de negociación en igualdad de condiciones, bajo el supuesto del principio de independencia. Si esos precios no están disponibles se adoptan los del mercado. - Se entiende que existe vinculación cuando la sociedad no residente posea el 30% o más del	**Precios de Transferencia.** Se mencionan en relación con los convenios para la importación de tecnología a Venezuela o para el uso o explotación de marcas comerciales, celebrados entre empresas locales controladas por una em. extranjera por una parte, y su casa matriz o sociedades asociadas, por la otra, que dispongan el pago de regalías que excedan el 5% neto de las ventas de los productos afectos al contrato, deben ser re-

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
voto son directa o indirectamente mantenidos o controlados por P. Nats. o Cias no residentes. - Las distribuciones de dividendos y otras utilidades de fuente boliviana, las regalías, alquileres honorarios y otros pagos realizados por la subsidiaria local a la casa matriz no residente, están sujetos al IRUE al 25%. - Las sucursales, agencias o establecimientos locales de una empresa extranjera deben mantener registros contables separados a fin de determinar sus utilidades de fuente boliviana. - Se permite deducir de la base imponible (50%) las utilidades reinvertidas en Bolivia. - Al calcular la distribución presunta de utilidades, se permiten deducir las perdidas por periodos anteriores. - No existe Impto. sobre las utilidades excedentes.	Los créditos o débitos que las sucursales de las Cias. extranjeras tienen con su casa matriz, o con sucursales o agencias de esta, se tratan como parte del patrimonio de las sucursales locales y no se reconocen como obligaciones entre ellas ni se permiten como costos o deducciones. - Los pagos y créditos en cuenta efectuados en favor de P. Jurs. vinculadas que no paguen Impto. sobre la renta, no se permiten como costos o deducciones. - El interés, costos financieros y ganancias y/o pérdidas cambiarias relacionados con deudas de las agencias o sucursales que operan en Colombia, tienen con su oficina ppal, extranjera; o con agencias o sucursales o subsidiarias no residentes, no son deducibles, excepto cuando son pagadas por instituciones financieras o cuando son deudas a corto plazo (1 año) que se originen en la adquisición de materias primas o mercancías de las cuales es proveedora difeta la oficina ppal. extranjera o la so. no residente. - Las utilidades de EP de P. Jurs. extranjeras están sujetas al Impto. sobre la renta igual que las locales - Las utilidades de fuente Colombiana de sucursales de Cias. extranjeras se consideran remesadas automáticamente al extranjero. Después de deducir el Impto. a la renta, se aplica el de remesas respecto del saldo de utilidades a ser remesado. La tasa es del 7%. Si las utilidades se reinvierten en	tablecimientos de una empresa extranjera deben mantener registros contables separados de su oficina ppal. y deben determinar sus propias utilidades netas en base a esos registros. - Las deudas entre Cias. vinculadas no se aceptan como créditos incobrables. - El costo del financiamiento extranjero puede deducirse sólo si el préstamo se ha registrado ante el Banco central del ecuador. - Las sucursales de Cias extranjeras estas sujetas a la tarifa general para sociedades que es del 15% . - Las utilidades están sujetas a remesas a una tasa del 20%, la cual es acreditable contra el Impto. de renta pagado por la sucursal que gira las utilidades.	capital de la sociedad peruana, o a la inversa. - La renta obtenida por subsidiarias se grava con base en los registros contables de las subsidiarias. - Las utilidades de las subsidiarias están sujetas al Impto. a la renta igual que las Cias. locales. - No existe Impto. sobre las utilidades excedentes. - Las Cias. locales y las sucursales extranjeras están sometidas a las mismas reglas de cálculo. Pero la admón. tributaria puede realizarle ajustes. - Las pérdidas de fuente extranjera sólo pueden ser compensadas contra utilidades de fuente extranjera del mismo año.	gistrados y aprobados en el SIEX, Para los demás casos sólo es necesario el registro. - Las utilidades obtenidas por subsidiarias de sociedades extranjeras se gravan a las tasas corrientes del Impto, a la renta, siempre que las subsidiarias no se dediquen a la explotación de hidrocarburos. - Las sucursales y otros establecimientos que pertenezcan a no residentes, deben tener registros separados a fin de determinar sus utilidades netas. -Las sucursales y establecimientos similares, permanentes o temporales, que pertenecen a socs. no residentes, se gravan a las tasas corrientes del Impto. - El código de comercio dispone que las socs. constituidas en país extranjero que tengan en el país el objeto ppal. de su explotación, comercio o industria, se reputarán socs. nacionales. Las socs. constituidas en país extranjero que sólo tienen en el país sucursales o explotaciones que no constituyan su objeto ppal. coservan su nacionalidad, pero se les considera domiciliadas en Venezuela Sin embargo aquellas que no poseen ni sucursales no explotaciones, pueden adquirir la nacionalidad venezolana mediante manifestación escrita ante el juez de comercio de la localidad donde tengan o decidan fijar su domicilio. - No existe Impto. sobre las utilidades excedentes.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	Colombia el Impto. de remesas se maneja como Impto. diferido. - No existe Impto. sobre las utilidades excedentes. **Vinculación económica .- Definición.** - Cuando la operación, objeto del Impto. tiene lugar entre una so. matriz y una subordinada. - Cuando la operación, objeto del Impto. tiene lugar entre dos subordinadas de una misma matriz. - Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en un 50% o más a la misma P. Nat. o Jur.residente o no.			
11) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - DIVIDENDOS				
- Los dividendos pagados por sociedades no residentes, no están gravados, pues no constituyen renta de fuente boliviana. - Las distribuciones de dividendos de fuente boliviana realizados por la subsidiaria local a la casa matriz no residente, están sujetos al IRUE al 25%. la tarifa se aplica sobre una utilidad presunta gravada del 50%. Tasa efectiva: 12.5%	- Los dividendos y participaciones percibidos por sucursales de sociedades extranjeras en Colombia están gravados con tarifa 0%, en la proporción establecida en la siguiente fórmula para las rentas obtenidas a partir del 1/1/86: El Impto de renta antes de descuentos y el de ganancia ocasol. que figuren en la liquidación privada se divide por 3.5 y la suma resultante se multiplica por 6.5 el resultado es la proporción no gravada con renta ni ganancia ocasional. Los dividendos distribuidos en exceso se gravan a la tarifa ppal. del 35%. - Los dividendos y participaciones recibidos por la sucursal se tendrán en cuenta para determinar las utilidades que sirven de base para calcular el impto. de remesas. - Los dividendos pagados por una	- Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del Impto. a la renta, distribuidos, pagados o acreditados por sociedades nacionales, a favor de otras sociedades nacionales o de personas naturales, nacionales o extranjeras residentes en el ecuador, están exentos del Impto. sobre la renta. - Los dividendos o utilidades que se envíen, paguen o acrediten al exterior, directamente, mediante compensaciones, o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, pagarán la tarifa única del 20% sobre el ingreso gravable.	- Los dividendos ya sea en efectivo o en acciones están excluidos del impuesto a la renta.	- Los dividendos están excluidos de los ingresos brutos. - Las entidades legales y económicas dedicadas a la explotación de hidrocarburos y actividades similares que reciban dividendos de empresas no dedicadas a actividades relacionadas con la explotación de hidrocarburos, estos estarán sujetos a un Impto. final del 20%

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	so. extranjera a una residente se incluyen en la renta imponible del beneficiario. - Los dividendos y participaciones percibidos P. Nats. o P. Jurs no residentes ni domiciliadas en el país, están sometidos a una reten ción en la fuente por renta del 7% No estarían gravados si los dividendos son reinvertidos en el país durante un término no inferior a 5 años. - Si los dividendos y participaciones corresponden a utilidades que de haberse distribuido a un residente hubieren estado gravadas , aplicando la regla del 6.5, estas también estarán sujetas a la tarifa gral. del 35% sobre lo pagado o abonado. Para este caso, la tarifa del 7% se aplicará una vez se disminuya este impto. - Los dividendos y participaciones no están sometidos al impuesto de remesas por la transferencia al exterior de los mismos.			

12) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - INTERESES

- Los intereses pagados a no residentes, sean P. Nats. o Jurs. están sujetos a la regla general cual es que toda renta de fuente boliviana pagada a beneficiarios del exterior, se presume de derecho que tiene una utilidad neta gravada del 50%, sobre la cual se aplica la tarifa gral. del 25% Tasa Efectiva: 12.5% - Los intereses pagados a terceros son deducibles del IUE, siempre y	**Definición:** - Se considera que el interés incluye todas las sumas pagadas por el deudor al acreedor que no correspondan a una prestación ajena al crédito otorgado aún si se justifican como honorarios, comisiones o similares. Igualmente incluye sumas pagadas por el deudor por servicios relacionados con el crédito que excedan las sumas especificadas. **Intereses Exentos**: Se consideran que no son de fuente nacional y no están gravados	**Intereses Exentos**: - Los intereses sobre préstamos extranjeros debidamente autorizados por el Banco central, están exentos del Impto. a la renta. Están exentos del Impto. a la renta y no sujetos a retención los siguientes pagos al exterior. - Los intereses y comisiones por financiamiento de proveedores externos, en las cuantías que figuren en el permiso de exportación respectivo.	**Definición:** - Se presume que los intereses incluyen cualquier cantidad pagada por el deudor que exceda de los montos recibidos por el mismo. - Se considera interés a los gastos y comisiones, primas y toda otra suma adicional al interés pactado, de cualquier tipo, que se pague a beneficiarios del extranjero. -El Impto. para las P. Jurs. no domiciliadas para intereses provenientes de préstamos en efectivo que	**Definición**: - Cuando el deudor devuelva una cantidad mayor que la recibida, la diferencia entre ambas se considerará como interés del capital, salvo que el contribuyente demuestre lo contrario. - Los intereses pagados a no residentes, sobre préstamos y otros créditos pagados a instituciones financieras, no residentes, están sujetos a º puesto proporcional del 4.95% sobre la renta gravable.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
cuando estén vinculados con la actividad gravada.	por el impto. sobre la renta los siguientes rubros de intereses obtenidos en el exterior: . Los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y en sobregiros bancarios. . El interés sobre el crédito extranjero otorgado a bancos y entidades financieras. . El interés sobre el crédito obtenido en el extranjero por empresas nacionales, extranjeras o mixtas establecidas en Colombia, cuyas actividades sean consideradas de interés para el desarrollo económico y social del país. . Los créditos destinados a la financiación o prefinanciación de exportaciones. . Los créditos para operaciones de comercio exterior, realizados por intermedio de corporaciones financieras y los bancos constituídos conforme a la ley colombiana. Tampoco están sujetos al Impuesto complementario de remesas los mismos rubros enunciados. - Los intereses se gravan en Colombia cuando el pagador tiene residencia o domicilio en el país. Cuando los intereses estan gravados en Colombia se rigen por las siguientes reglas: - Los pagos de intereses a no residentes están sujetos a la retención del Impto. sobre la renta a la tasa gral. que es del 35% y al impuesto complementario de remesas a la tarifa del 7%. La retención ordinaria se calcu-	- Los intereses y comisiones por sobregiros ocasionales. La deducciones operan, siempre que no se exceda de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por el Banco Central del Ecuador. - Para aquellos intereses que no son deducibles se aplica la regla general, cual es que los beneficiarios de otros ingresos distintos a utilidades o dividendos, que se envíen, paguen o acrediten al exterior, directamente, mediante compensaciones, o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, pagarán la tarifa única del 33% sobre el ingreso gravable. El Impto. será retenido en la fuente.	se acredite el ingreso de la moneda extranjera al país y que el crédito no devengue un interés anual superior a la tasa preferencial predominante en la tasa de donde provenga, más 3 puntos. También se incluyen en este grupo los intereses para financiamiento de importaciones. para estos casos la tarifa es del 1% como retención final. - Los intereses que abonen al exterior las empresas bancarias y las empresas financieras establecidas en el Perú como resultado de la utilización en el país de las líneas de crédito en el exterior, se aplicará una tarifa del 1%, a manera de retención final. - Los intereses derivados de créditos externos que no cumplan con las condiciones establecidas anteriormente, estarán gravados a una tarifa del 30%. - Los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por una empresa del exterior con la cual se considere vinculada económicamente, excepto las empresas bancarias y financieras constituidas en el Perú, la tarifa aplicable será del 30% a manera de retención final. **Intereses Exentos**: - Los intereses por préstamos de desarrollo otorgados por orgs. internales o por instituciones pertenecientes al gob. extranjeros, están exentos hasta el 31/12/2002. - Los intereses y demás ganancias	- Los intereses pagados a otras tras P. Jurs. no residentes en Venezuela se gravan según las reglas grales. El impuesto se retiene en la fuente sobre base acumulativa y se aplica sobre el 95% de los pagos brutos, siempre que el préstamo se invierta en la producción de renta en Venezuela. Se aplican las tarifas establecidas para socs. anónimas que son del 15, 22 y 34%. - Los intereses pagados a P. Nats. no residentes están sujetos en gral. a un Impto. de retención final a la tasa del 34%, que se aplica sobre el 95% de los pagos brutos, siempre que el préstamo se invierta en la producción de renta en Venezuela. Tasa Efectiva: 32.3 % .

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	la sobre el importe total, y el impuesto complementario después de deducir el monto de la retención ordinaria. Tasa Efectiva: 39.5%		provenientes de créditos concedidos al Sector Público Nacional, salvo los originados en depósito de encaje.	
13) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - REGALÍAS				
- Las regalías pagadas a no residentes, sean P. Nats. o Jurs. están sujetos a la regla general cual es que toda renta de fuente boliviana pagada a beneficiarios del exterior, se presume de derecho que tiene una utilidad neta gravada del 50%, sobre la cual se aplica la tarifa gral. del 25% Tasa Efectiva: 12.5% - Las regalías pagadas a terceros son deducibles del IUE, siempre y cuando estén vinculadas con la actividad gravada.	Definición: - El decreto 2123 del 08/10/75 dispone que los conocimientos técnicos son la experiencia secreta respecto de la manera de hacer algo, obtenida en el ejercicio de una pericia o técnica que pueden ser transferidos para ser usados eficientemente en el mismo ramo. - La renta de regalías obtenidas del uso o enajenación de marcas comerciales, patentes, derechos de autor, conocimientos técnicos y otros intangibles constituye renta bruta sujeta al Impto. sobre la renta. - Las regalías pagadas a extranjeros no residentes están sujetas a la retención del Impto. sobre la renta a la tasa gral. del Impto. que es del 35% y al Impto. complementario de remesas a la tarifa del 7%. Tarifa Efectiva: 39.55% - la retención ordinaria se calcula sobre el importe total y el Impto. complementario de remesas, después de deducir la retención ordinaria. - Los pagos de regalías y anticipos por conceptos de derechos de autor, hechos por editores colombianos a titulares residentes en	- Las regalías de fuente ecuatoriana, pagadas o abonadas en cuenta al exterior a P. Nats. o Jurs. no domiciliadas, estarán sujetas a retención en la fuente. sobre la totalidad del pago o abono realizado a una tarifa del 33% .	Definición: - El termino regalía esta definido en la ley del Impto. como Toda contraprestación en efectivo o en especie originada por uso o el privilegio de usar,patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la información relativa a la experiencia industl. comercial o científica. - Se entiende por informac. relativa a la experiencia industrial comercial o científica,toda transmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales con préscindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que estos hagan de ellos. - Las transferencias de conocimientos son aquellas relativas a conocimientos especializados q´ traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovecha.	Definición: Regalía o participación análoga es la cantidad que se paga en razón del uso o goce de patentes, marcas derechos de autor, procedimientos o derechos de exploración o explotación de recursos naturales, fijadas en relación a una unidad de producción, de venta, exploración o explotación, cualquiera sea su denominación en el contrato. La ley del Impto. a la renta establece una diferencia entre las regalías consideradas como cánones y definidas previamente y aquellas que provienen o se derivan de la prestación de servicios técnicos o de asistencia técnica. - Como regla general las regalías deben incluirse en la base gravable al calcular el Impto. sobre la renta anual de contribuyentes no residentes que deban presentar una declaración de Impto. Además el pago de regalías a no residentes también esta sujeto a la retención del Impto. sobre la renta conforme a lo establecido en el decreto 1808/97. - En el caso de las regalías basadas en el volumen de negocios se presume que el 90% de los pagos es renta de fuente venezolana. El Impto. de retención aplicados

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	el exterior, estarán exentos del Impto. sobre la renta hasta por un monto de $3,000,000. - La renta imponible neta de empresas o P. Nats. extranjeras obtenida de la explotación cinematográfica en Colombia, se presume que es igual al 60% de las regalías o de los pagos de alquiler a la cual se aplica la tarifa gral. del 35% . Tasa Efectiva para explotación cinematográfica: 21%		to en actividades económicas, experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico. - Las regalías pagadas a no residentes están sujetas a una retención definitiva del 30% que se calcula sobre el monto bruto.	a este grupo de regalías, pagadas a no residentes se debe tener en cuenta: . Cuando el beneficiario de estas sea una P. Nat., la tasa gral de 34%, deberá aplicarse al 90% de la renta hipotética, siendo una retención efectiva del Impto. del 30.6%. . Cuando el beneficiario sea una P. Jur., la renta hipotética del 90% esta sujeta al Impto. de retención a tasas progresivas so-
14) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - GANANCIAS DE CAPITAL				
- Las ganancias de capital obtenidas por no residentes, sean P. Nats. o Jurs., están sujetas a la regla gral., cual es que toda renta de fuente boliviana, pagada a beneficiarios del exterior, se presume de derecho, que tiene una utilidad neta del 50%, sobre la cual se aplica la tarifa gral. del 25% Tasa Efectiva: 12.5%	- Las ganancias de capital normalmente están sujetas a tributación ordinaria, salvo algunos rubros que pueden estar sujetos a tributación especial, como las de loterías y similares o que están exentos. - Las ganancias obtenidas por la venta de acciones que tengan alta bursatilidad, a través de la bolsa de valores no son gravables. - Las ganancias obtenidas de la transferencia de acciones que no se realicen a través de una bolsa de valores están exentas del impuesto hasta una suma igual a aquella parte de las utilidades no distribuidas de la Cia obtenidas entre la compra y la venta de las acciones cuya distribución estaría libre de imptos. - Las ganancias de capital de fuente colombiana y que son obtenidas por p. Jurs. extranjeras están sujetas a la tasa gral. del Impto. sobre la renta, que es del 35%. Los pagos o abonos también están sujetos a la retención del Impto.	- Quienes realicen pagos o abonos al exterior, que constituyan renta de fuente ecuatoriana a P. Nats. no residentes, o a P. Jurs. no domiciliadas en el país o con E.P., efectuarán retención en la fuente del 33% sobre la totalidad del pago o crédito realizado. - Las ganancias de capital provenientes de valores, obtenidas por bancos y otras instituciones financieras, las ganancias de capital de la transferencia de acciones e intereses similares obtenidas en el transcurso de una actividad comercial y las ganancias provenientes de valores de fuente extranjera, se tratan como renta ordinaria, gravada al 33%. - Las ganancias de capital provenientes de la transferencia ocasional de acciones y otras tenencias están exentas del Impto. a la renta. La exención sobre las ganancias de capital provenientes de la transferencia ocasional de acciones se	- Las ganancias de capital obtenidas por no residentes, están sujetas a retención final a la tasa del 30%. - Las ganancias de capital obtenidas por la transferencia de activos fijos pertenecientes a empresas extranjeras o a su establecimiento permanente en Perú que obtenga renta de 3ª categoría, se incluyen en la renta ordinaria. Las rentas obtenidas por las P. Naturales se considerarán de 3ª categoría en cuanto a : - La transferencia de acciones, participaciones en el capital de sociedades, accs laborales, bonos bonos hipotecarios y otros valores, siempre que el vendedor haya hecho por lo menos 10 ventas y 10 compras en el curso del periodo tributario. Tratándose de valores cotizados en bolsa, se entenderá como única operación la orden dada al agente para comprar o vender un determinado de valores aún cuando el agente rea-	- Salvo excepciones las ganancias de capital se gravan a tasas progresivas, de acuerdo con las reglas ordinarias. - Las transferencias de acciones hechas públicamente, en bolsa de valores venezolana, están sujetas a un Impto. único que retiene la bolsa de valores con una tasa del 1%, determinada sobre el precio total de venta. - Las ganancias de capital obtenidas de la transferencia de acciones que no cumplen con los requisitos antes mencionados,se gravan como renta ordinaria y sujeta a un Impto. de retención de pago provisional a la tasa del 3%, cuando proviene de P. Nats, y 5% cuando es de P. Jurs. - Las ganancias de capital obtenidas por no residentes, P. Jurs., se gravan a la tasa gral. del Impto. a la renta para P. Jurs. es decir se aplica la tabla de tarifas del Impto. para Socs. anónimas que va desde el 15 al 34% .

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	complementario de remesas a a una tarifa del 1% , aplicada sobre el valor total del contrato o del respectivo pago o abono. Tasa Efectiva: 36% - Las ganancias de capital de fuente colombiana obtenidas por P. Nats extranjeras no residentes o por sus sucesiones se gravarán a la tasa ppal. del Impto. que es del 35%. Los pagos o abonos también están sujetos a la retención del Impto. complementario de remesas a a una tarifa del 1% , aplicada sobre el valor total del contrato o del respectivo pago o abono. Tasa Efectiva: 36%	aplica, siempre que la transacción se realice a través de una bolsa de valores, bien sea que se realicen por P. Nats. no residentes o por P. Jurs. no residentes.	lice varias operaciones. - Las ganancias de capital obtenidas por la compra y venta de acciones y valores están exentas del Impto. a la renta hasta el año 2000. -	- Para las P. Nats. no residentes, el Impto. se aplica a la tasa del 34%. - Las ganancias sobre la venta de acciones en una sociedad venezolana se consideran derivadas de una fuente venezolana y son gravadas aún si la venta se efectua fuera del país a las tarifas establecidas para las Socs. anónimas.
15) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES				
- Están sujetos al IUE quienes ejercen profesiones liberales y oficios, en cuyo caso se presume de derecho que la utilidad neta gravada es equivalente al 50% del total de ingresos percibidos de fuente boliviana. - Esta sujeto a la regla gral., cual es que se presume de derecho que los pagos realizados o remesados a beneficiarios del exterior producen una utilidad neta gravada equivalente al 50% del monto. total pagado o remesado. A esta utilidad presunta se le aplica una tarifa del 25%. Tasa Efectiva: 12.5%	- En los casos de pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas de trabajo como comisiones, honorarios, compensaciones por servicios personales, realizados a P. Nats. extranjeras sin residencia en en el país, se aplicará una retención por concepto de renta del 35%, sobre el valor nominal del pago o abono. - Adicionalmente, estas rentas de trabajo, están sujetas a un Impto. complementario de remesas del 7%, aplicado después de restar del respectivo pago o abono en cuenta, el Impto. a la renta. Tasa Efectiva: 39.5% . Hay que recordar el ppio. gral cual es que las P. Nats. extranjeras residentes tributan sobre su renta de fuente colombiana durante los primeros 4 años, a	- Los honorarios pagados a no residentes por servicios prestados según contratos que excedan los 6 meses de duración se gravan de acuerdo con las reglas grales. aplicables a los residentes. - Cuando se realicen pagos o abonos en cuenta a P. Nats. no residetes, se aplicará una tarifa del 25% sobre el total del pago o abono realizado, si los pagos o abonos se realizan en el país. - los ingresos por servicios profesionales pagados o acreditados a beneficiarios en el exterior estarán sujetos a un impuesto del 33%, sobre el 80% de lo acreditado o pagado. Tasa Efectiva: 26.4 % Los honorarios obtenidos por no residentes por servicios ocasionales que no requieran de la presencia de la persona por más de 6 meses	- Son rentas de 4ª categoría y se presume que una P. Nats. no residente que devengue renta de fuente peruana por servicios personales independientes, obtiene una renta gravable equivalente al 80% de los honorarios brutos, al cual se le aplica una retención del 30% . Tasa Efectiva: 24% . - Las P. Nats. no residentes que obtengan renta de fuente peruana y renta de fuente extranjera, deberán hacer un prorrateo para calcular los honorarios brutos sujetos a Impto. A este cálculo se le aplicará una tarifa del 30% , a manera de retención.	- Las personas jurídicas no residentes y las propiedades mancomunadas, que obtengan honorarios profesionales no comerciales están sujetas al Impto. sobre la renta a las tasas del IRS. El Impto. es retenido en la fuente sobre la renta neta, que se estima en el 90% de los ingresos brutos. - Las p. Nats. no residentes que obtengan honorarios profesionales no comerciales están sujetas al Impto. sobre la renta a la tasa del 34%. El Impto. es retenido en la fuente sobre la renta neta que se estima en 90% de los ingresos brutos, arrojando una tasa efectiva del 30.6% - La renta profesional se incluye en la renta global de las personas Nats. y se grava a las tasas del IRP.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	partir del 5º año, tributan sobre su renta de fuente mundial.	no se consideran de fuente ecuatoriana, si son pagados por una Cia. no residente y el pago no es cargado a una Cia. local, bien sea sucursal o EP.		La ley del Impto. define los honorarios profesionales como cualquier pago recibido por P. Nats o Jurs. como compensación por actividades civiles de naturaleza científica, técnica, artística o educativa, realizadas directamente por P. Nats. o Jurs. o por profesionales que actuen en su nombre. Esto incluye los pagos recibidos por servicios prestados por médicos, abogados, ingenieros, arquitectos. dentistas, sicólogos, economistas, contadores, gerentes comerciales, farmacéuticos, químicos, maestros, profesores, geólogos, agrimensores y médicos veterinarios - Los honorarios profesionales incluyen las regalías y otros pagos recibidos por escritores, compositores y sus herederos en cuanto a derechos de autor; los pagos recibidos por pintores, escultores, talladores, etc, que actúen en su propio nombre; y los pagos recibidos por artistas y deportistas. - Los honorarios profesionales pagados por P. Jurs., consorcios o propiedades mancomunadas, hospitales clínicas, oficinas, sindicatos profesionales y oficinas profesionales a las P. Nats. están sujetos a retención del impsobre la renta a una tasa del 3%
16) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - ASISTENCIA TÉCNICA				
- Los honorarios o remuneraciones por asesoramiento, técnico, financiero, comercial o de cualquier otra índole, prestado desde o en el exterior, también se consideran renta de fuente boliviana,	- En Colombia se hace una distinción entre asistencia técnica que implica la transferencia de tecnología a una 3ª persona, y servicios técnicos, en los cuales la tecnología se aplica pero no se transfiere.	- La ley del Impto. sobre la renta del Ecuador, no menciona de manera específica los ingresos por servicios por asistencia técnica o los servicios técnicos, lo cual significa que se aplica la regla	- Los servicios técnicos que requieren para su realización actividades en el país y en el extranjero, prestados por P. Jurs. no domiciliadas, son aquellos que suponiendo la aplicación de conocimientos espe-	**Definición de Asistencia Técnica:** Se entiende por asistencia técnica el suministro de instrucciones, escritos, grabaciones, películas y demás instrumentos similares de carácter técnicos, destinados a la elabo-

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
cuando dicho asesoramiento tenga relación con la obtención de utilidades de fuente boliviana. Estas rentas están sujetas al IRUE, cuando se paguen a beneficiarios del exterior, en este caso se presumirá de derecho, que la utilidad neta gravada será equivalente al 50% del monto total pagado o remesado. Sobre utilidad presunta se aplica una tarifa del 25% a manera de retención. Tarifa Efectiva: 12.5% .	- La remuneración por servicios técnicos, sea que estos se suministren desde el exterior o en el país, se consideran de fuente colombiana. - De igual manera, la prestación de servicios de asistencia técnica, se consideran renta de fuente colombiana sean o no prestados en el país. - Los pagos o abonos en cuenta por concepto de consultorías, sercios técnicos y de asistencia técnica, prestados por personas no residentes o no domiciliadas en Colombia, están sujetos a retención en la fuente a la tarifa única del 10%, a título de Imptos. de renta y de remesas, bien sea que se presten en el país o desde el exterior.	gra. establecida para servicios ocasionales y para servicios permanentes, bien sean prestados por P. Nats. no residentes, o P. Jurs. no residentes o con EP en el país. Esas reglas generales son: - Los honorarios pagados a no residentes por servicios prestados según contratos que excedan los 6 meses de duración se gravan de acuerdo con las reglas grales. aplicables a los residentes. - Cuando se realicen pagos o abonos en cuenta a no residentes, por servicios ocasionales prestados en el país, se les aplicará una tarifa única del 25% sobre la totalidad del ingreso percibido. - los ingresos por servicios profesionales pagados o acreditados a beneficiarios en el exterior estarán sujetos a un impuesto del 33%, sobre el 80% de lo acreditado o pagado. Tasa Efectiva: 26.4 % - El 20% de los honorarios por servicios profesionales prestados en el exterior o por servicios ocasionales prestados en el país por P. Nats. no residentes o por sociedadades sin domicilio o sin EP en el país, son deducibles y no sujetos al Impto. a la renta. Los honorarios obtenidos por no residentes por servicios ocasionales que no requieran de la presencia de la persona por más de 6 meses no se consideran de fuente ecuatoriana, si son pagados por una Cia. no residente y el pago no es cargado a una Cia. local, bien sea sucursal o EP.	cializados, requieren el ejercicio en el país de actividades que configuran la prestación de servicios al usuario domiciliado en el mismo ejecutados de acuerdo con las directivas o instrucciones impartidas por el usuario y sometidos a su supervisión. No se incluyen en esta definición, las actividades realizadas por P. Jurs. no domiciliadas, con el fin de suministrar informaciones, relativas a la experiencia industrial, comercial y científica. - La tarifa aplicable para este caso será del 30% sobre una renta presunta del 40% sobre los ingresos brutos obtenidos. Tasa Efectiva: 12% . - Las regalías pagadas por asistencia técnica, económica, financiera o de cualquier otro tipo, prestada en el extranjero por ors. gubernamentales u orgs. internales. están exentas del impuesto a la renta hasta el 31/12 del año 2000.	ración de una obra o producto para la venta o la prestación de un servicio específico para los mismos fines de venta. El suministro de la asistencia en referencia podrá comprender la transferencia de conocimientos técnicos, de servicios de ingeniería de investigación y desarrollo de proyectos, de asesoría y consultoría y el suministro de procedimientos o fórmulas de producción, datos, informaciones y especificaciones técnicas, diagramas, planos e instructivos técnicos y la provisión de elementos de ingeniería básica y de detalle, entendiéndose como: . Servicios de Ingeniería: La ejecución y supervisión del montaje, instalación y puesta en marcha de las máquinas, equipos y plantas productoras; la calibración, inspección, reparación y mantenimiento de las máquinas y equipos; y la realización de pruebas y ensayos, incluyendo control de calidad. . Investigación y Desarrollo de Proyectos: La elaboración y ejecución de programas pilotos, la investigación y experimentos de laboratorios, los servicios de explotación y la planificación o programación técnica de unidades productoras. . Asesoría y Consultoría: La tramitación de compras externas la representación, el asesoramiento, y las instrucciones suministradas por técnicos, y el suministro de servicios técnicos para la administración y gestión de empresas en cualquiera de las actividades u operaciones de éstas.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				- Se establece la presunción que los ingresos netos de los contribuyentes que suministren asistencia técnica desde el exterior en función de una actividad productora de renta en Venezuela o lo cedan a terceros, cualquiera sea su modalidad de pago, estarán constituidos por el 30% de los ingresos brutos que obtengan por el suministro de asistencia técnica. Si los pagos son obtenidos por P. Jurs. se somete a las tasas progresivas establecidas para las socs. anónimas. En el caso de las P. Nats. se aplica la tasa para no residentes que es del 34%. Tasa Efectiva: 10.2% . Definición de Servicios Tecnológicos: Es la concesión para su uso o explotación, de patentes de invención, modelos dibujos y diseños industriales, mejoras o perfeccionamiento, formulaciones, reválidas o instrucciones y todos aquellos elementos técnicos sujetos a patentamiento. - Se establece la presunción que los ingresos netos de los contribuyentes que suministren servicios técnicos desde el exterior en función de una actividad productora de renta en Venezuela o lo cedan a terceros, cualquiera sea su modalidad de pago, estarán constituidos por el 50% de los ingresos brutos que obtengan por el suministro de servicios técnicos. Si los pagos son obtenidos por P. Jurs. se somete a las tasas progresivas establecidas para las socs. anónimas. En el caso de las P. Nats. se aplica la tasa para no residentes que es del 34%.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				Tasa Efectiva: 17% . - En los casos de contratos de asistencia técnica y servicios técnicos servidos desde el exterior, que no discriminen los ingresos correspondientes a cada concepto, se presumirá que el 25% de todo el ingreso corresponde a asistencia técnica y el 75% a los servicios tecnológicos. Las tarifas aplicables para el caso de P. Jurs, será las establecidas para socs. anónimas que son del 15, 22 y 34% . En el caso de las P. Nats se aplica la tarifa del 34%. Tasa Efectiva para Asistencia Técnica: 8.5% . Tasa Efectiva para Servicios Técnicos: 25.5% . - Cuando existe un monto global indiscriminado de ingreso correspondiente a remuneraciones u honorarios por asistencia técnica y servicios tecnológicos, en parte provenientes del exterior y en parte derivado de actividades realizadas en Venezuela, se considerará que el ingreso corresponde en un 60% a servicios del exterior y un 40% a servicios realizados en Venezuela. La tarifa aplicable será del 34% para aquellos ingresos de fuente venezolana percibidos por P. Nats. no residentes. Tasa Efectiva: 13.6% .
17) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES				
- Esta sujeto a la regla gral., cual es que se presume de derecho que los pagos realizados o remesados a beneficiarios del exterior producen una utilidad neta gravada equivalente al 50% del monto total pagado o remesado. A esta	- A las Personas Naturales Extranjeras residentes, se les aplica la tabla general del Impto. sobre la renta. - A las Personas Naturales extranjeras no residentes, se les aplica la tarifa del 35% sobre su renta de fuente colombiana	- La renta del empleo esta sujeta a un impto. mensual retenido por el empleador de acuerdo con las tablas de retención, para las P. Nats. extranjeras residentes. - Cuando se realicen pagos o abonos en cuenta a no residentes, por	- Las P. Nats. residentes están sujetos a una renta de 5ª categoría. - Las P. Nats. no residentes están sujetas a una retención final del 30% sobre el monto bruto del valor de los servicios prestados en el Perú.	- La renta obtenida por P. Nats. en relación de dependencia esta sujeta a la tarifa única para las P. Nats. no residentes que es del 34%.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
utilidad presunta se le aplica una tarifa del 25%. Tasa Efectiva: 12.5% - Por aplicarse el ppio. de la fuen-boliviana, no importa si se trata de extranjero o P. Nat. residente, se aplica el RCIVA a una tarifa del 13%, si los ingresos son pagados o remesados al exterior se aplicará la regla anterior.		servicios ocasionales prestados en el país, se les aplicará una tarifa única del 25% sobre la totalidad del ingreso percibido. - los ingresos por servicios profesionales pagados o acreditados a beneficiarios en el exterior estarán sujetos a un impuesto del 33%, sobre el 80% de lo acreditado o pagado. Tasa Efectiva: 26.4 % - Servicios personales que se prolomguen por más de 6 meses se gravan bajo las reglas de personas residentes y se aplican las tarifas estipuladas que van del 0 al 15%	- Las P. Nats no domiciliadas que perciban exclusivamente rentas de 5ª categoría podrán optar por acogerse al tratamiento de personas domiciliadas, sin necesidad de inscribirse en el registro único de contribuyentes. - Se considerarán de 5ª categoría los ingresos provenientes del trabajo independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda.	
18) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS				
- Se considera renta de fuente boliviana y sujeta al IUE los sueldos y otras formas de remuneración pagadas a miembros de juntas estatutarias de sociedades residentes en Bolivia por actividades realizadas en el extranjero para dichas Cias. Si los ingresos son pagados o remesados al exterior se aplica la utilidad neta presunta gravada del 50%, sobre la cual se aplica una tarifa del 25% . Tasa Efectiva: 12.5%	No existe en la Legislación, norma especial al respecto.	No existe en la Legislación, norma especial al respecto.	- Los sueldos y cualquier tipo de remuneración que empresas domiciliadas en el país paguen o abonen a sus Consejos u órganos administrativos que actúen en el exterior, se consideran renta de fuente peruana de 5ª categoría. Si se paga a P. Nats. no domiciliadas, la tarifa aplicable será del 30% sobre los pagos realizados.	No existe en la Legislación, norma especial al respecto.
19) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - ARTISTAS Y DEPORTISTAS				
- Los ingresos de fuente boliviana obtenidos por artistas o deportistas no residentes están sujetos al IRUE a una tasa del 25% sobre el 50% del pago bruto. Tasa Efectiva: 12.5%	- Las rentas de trabajo como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares se consideran renta de fuen-	- No hay mención especial para el caso de los artistas y deportistas por lo tanto se rigen por las normas generales del impto. sobre la renta.	- Están exonerados del impto. los ingresos brutos que obtengan los deportistas profesionales y clubes deportivos no domiciliados así como las representaciones na-	- No hay mención especial para el caso de los artistas y deportistas por lo tanto se rigen por las normas generales del impto. sobre la renta.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	te colombiana y se sujetan a las reglas general del impto. sobre la renta. - Si son pagadas a P. Naturales extranjeras no residentes, están sujetas a una tarifa del 35% sobre lo pagado o abonado en cuenta.		cionales de países extranjeros por sus actuaciones en el país. No están incluidos los deportistas profesionales que se establezcan en el Perú, así no estén domiciliados. - Están exonerados del impto. los ingresos brutos que obtengan los artistas no domiciliados así como las representaciones de países extranjeros por los espectáculos en vivo de teatro, zarzuela,conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet y folklore, calificados como espectáculos públicos culturales por el Ituto. Nal. de cultura, realizados en el país. - Los residentes se manejan como rentas de 4ª categoría.	
20) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - PENSIONES				
- Las pensiones de jubilación y las pensiones vitalicias por heroísmo no están sujetas al RCIVA.	- Las Pensiones de jubilación, invalidez y vejez constituyen renta exenta en Colombia hasta el año de 1997. A partir del 1/01/98 estarán gravadas sólo en la parte que exceda de 50 salarios mínimos. Las personas naturales extranjeras sólo tendrán derecho a exención cuando están contempladas en tratados o Convenios internales. vigentes. Conforme la regla general, las P. Nats. extranjeras no residentes, sólo estarían gravadas sobre su renta de fuente colombiana.	No están sujetas a retención las pensiones concedidas por el estado, las pensiones jubilares de retiro o cesantía, de montepíos privados u otorgadas por el ISS y las concedidas por el estado, así como el capital actuarialmente entregado al trabajador o a 3ºs para asegurar al trabajador la percepción de su pensión jubilar. En razón a que no constituyen ingreso gravable de fuente ecuatoriana, las P. Nats. no residentes no estarían gravadas.	- Las pensiones son rentas de 5ª categoría, pero si se derivan de el trabajo personal están exoneradas del impuesto. - Las pensiones son rentas de fuente peruana por lo tanto sino están gravadas , no están tampoco sujetas a Impto. para las P. Nats. no residentes.	- Las pensiones están exentas del impto. bien sean de jubilación, invalidez o retiro y conservan la exención aún si pasan a los herederos. No están sujetas a gravamen para las P. Nats. no residentes por no ser renta de fuente venezolana.
21) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - FUNCIONES PÚBLICAS				
- Los emolumentos, sueldos o asignaciones que perciban los funcionarios diplomáticos y personal o-	- Los ingresos percibidos por el personal diplomático o consular colombiano, sí como los percibidos	- Los ingresos percibidos por los ecuatorianos o extranjeros en el exterior y que son pagados por P. Nats.	Para el caso de funcionarios públicos que se encuentren en el exterior en servicio o en comisión, se	Se consideran realizadas en el país, las actividades oficiales en el exterior de los funcionarios de los pode-

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
ficial de las misiones diplomáticas bolivianas, se consideran ingreso de fuente nacional y por lo tanto sujetos a la tarifa del RCIVA del 13%,	por funcionarios de entidades oficiales colombianas, en moneda extranjera, son ingresos de fuente nacional y para declararlos se hará en moneda colombiana, de acuerdo con las equivalencias fijadas por el Ministerio de Relaciones exteriores para cargos similares.	p. jurs. nacionales o extranjeras con domicilio en el Ecuador o por entidades y organismos del sector público ecuatoriano, se consideran rentas de fuente ecuatoriana y están sujetas al impto. a la renta. a las tablas establecidas para el efecto. - Cuando los pagos se realicen en moneda extranjera, se realizará la conversión equivalente a un cargo similar del país.	considera renta gravada aquella que les correspondería recibir en el país en moneda nacional, conforme a su grado o categoría. - Los honorarios o remuneraciones otorgados por el sector público nacional a personas que desempeñen en el extranjero funciones de representación o cargos oficiales se consideran renta de fuente peruana de 5º categoría.	res públicos nacionales, de los estados y municipios, así como de los representantes de institutos oficiales autónomos o empresas del estado a quienes se les encomienden acciones o estudios fuera del país, siempre que los ingresos provenientes de tales actividades estén exentos de gravámenes en el lugar donde se obtengan. Las personas enumeradas anteriormente, tienen derecho a algunas de las rebajas establecidas para las personas naturales.
22) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - ESTUDIANTES				
La ley del Impto. sobre la renta no establece ninguna norma especial con respecto a los estudiantes, por lo tanto se sigue por la regla general cual es la aplicación de una tarifa del 13% para el RCIVA. IUE Pagos al Exterior: 12.5%	La ley del Impto. sobre la renta no establece ninguna norma especial con respecto a los estudiantes, por lo tanto se sigue por la regla general cual es la aplicación de una tarifa del 35% por concepto del Impto. sobre la renta para P. Nats. no residentes	La ley del Impto. sobre la renta no establece ninguna norma especial con respecto a los estudiantes, por lo tanto se sigue por la regla general cual es la aplicación de una tarifa del 25% por concepto de Impto. a la renta para P. Nats. no residentes. - Servicios personales que se prolomguen por más de 6 meses se gravan bajo las reglas de personas residentes y se aplican las tarifas estipuladas que van del 0 al 15%	La ley del Impto. sobre la renta no establece ninguna norma especial con respecto a los estudiantes, por lo tanto se sigue por la regla general cual es la aplicación de una tarifa del 30% por concepto de Impto. a la renta para P. Nats. no residentes	La ley del Impto. sobre la renta no establece ninguna norma especial con respecto a los estudiantes, por lo tanto se sigue por la regla general cual es la aplicación de una tarifa del 34% por concepto de Impto. a la renta para P. Nats. no residentes
23) IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS - OTRAS RENTAS				
Renta de Hidrocarburos: La tributación de la renta de hidrocarburos se rige por las normas aplicables al IUE. Existen ciertas normas especiales en relación con el periodo fiscal y los pagos de los socios en contratos de riesgo compartido entre otras. Tarifa: 25% IUE por remesas al Exterior: 12.5% Rentas de la Minería.	**Renta de Hidrocarburos:** Las empresas petroleras extranjeras están sujetas a la tarifa del Impto. sobre la renta aplicable a sociedades extranjeras que es del 35%. Los inversionistas extranjeros cuyos ingresos provengan de la exploración explotación o producción de hidrocarburos, por concepto de dividendos y participaciones y por las utilidades remesadas al exterior, pa-	**Renta de Hidrocarburos:** Existe una disposición especial para el manejo de las rentas de compañías dedicadas a la exploración y explotación de hidrocarburos. Conforme a este régimen especial, las utilidades que obtengan los contratistas por la prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos, estarán sujetas al pago del Impto. a la renta a una tari-	**Renta de Hidrocarburos:** Las compañías petroleras están sujetas al Impto. sobre la renta de acuerdo a las reglas ordinarias, con excepciones conforme a la fecha en que se perfecciona el contrato. Las sucursales de sociedades extranjeras tributan sólo sobre la renta de fuente peruana. Tarifa: 30%	**Renta de Hidrocarburos:** Los contribuyentes distintos de las las P. Nats. y de sus asimilados que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y de sus actividades conexas, tales como la refinación y el transporte, o a la compra y adquisición de hidrocarburos están sometidos a una tarifa del 67.7 %. la cual se aplicará sobre todos los ingresos obtenidos aunque provengan

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
Las rentas de la minería también se rigen por las normas que regulan el IUE. Existen ciertas reglas especiales en relación con los períodos ficiero y fiscal y con el pago de anticipos, entre otras. Tarifa: 25% IUE por remesas al Exterior: 12.5%	garán una tarifa del 7%, a partir del año gravable 1998 y siguientes. Tarifa Efectiva: 39.55% Rentas de la Minería. Las rentas obtenidas de la minería se rigen por las reglas generales del Impto. sobre la renta; sin embargo existen reglas especiales en relación con los gastos de exploración. la deducción por agotamiento y la amortización de inversiones. Tarifa: 35% - Existe una contribución especial sobre la explotación del petróleo crudo y sobre la explotación de carbón y ferroníquel, para los campos petroleros descubiertos entre el 01/06/92 y el 31/12/94 y que entraron en producción, después del 01/01/95	fa única del 44.4%. Si hay reinversión de utilidades en el país, esta tarifa se reduce al 25%. Rentas de la Minería. La renta de la minería esta regulada en la ley especial de minería como primera instancia y a la ley del Impto. sobre la renta como segunda instancia.	**Rentas de la Minería.** La tributación de las rentas de la minería se rige por las reglas generales del Impto. sobre la renta. Sin embargo, existen reglas especiales en relación con el manejo de los gastos de exploración y la amortización del valor de adquisición de los derechos mineros. Tarifa: 30%	de actividades distintas a esas. No se incluyen en este grupo, las empresas constituidas bajo convenios de asociación conforme a la ley de hidrocarburos o bajo contratos de interés nacional previstos en la constitución. para estos casos se aplicarán las tarifas establecidas para las sociedades anónimas. Tarifas : 15, 22 o 34% **Renta de Minería.** Las rentas de la minería están sujetas a la reglas generales del Impto. a la renta para sociedades, y se le aplican las tarifas establecidas para las sociedades anónimas. Sin embargo tienen un tratamiento diferente en relación con los costos y amortización. Cuando se trata de P. Nats. o sus asimilados que se dediquen a la explotación de minas, estas rentas estarán sujetas a un Impto. del 60% por concepto de regalías. Tarifa: 15, 22 o 34% **IMPUESTO A LOS ACTIVOS EMPRESARIALES** El impuesto grava a todos los contribuyentes sujetos al impuesto sobre la renta que se dediquen a realizar actividades comerciales. Son contribuyentes del Impto., las P. Nats. Comerciantes (Por ingresos netos anuales superiores a 1000 unidades tributarias), y las P. Jurs., Comunidades, sociedades de hecho o irregulares y los arrendatarios financieros están sujetos al IAE, los activos tangibles e intangible situados en Venezuela, y que estén destinados a producir enriquecimiento en las

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
				actividades comerciales, industriales o de explotación de minas e hidrocarburos y actividades conexas. - Se consideran actividades comerciales: los arrendamientos o cesiones del uso, de bienes muebles o inmuebles, destinados al ejercicio de actividades comerciales o industriales, excluyendo los imbs. destinados a vivienda. están exentos, entre otros, del impuesto, las empresas en periodo preoperativo, así como los 2 años siguientes al inicio de operaciones, la inversión en acciones o cuotas del capital en otras empresas y los activos invertidos en rentas exoneradas según el Impto. sobre la renta. - La base imponible es igual al valor de los activos, el cual es igual al promedio simple de los valores al inicio y cierre del ejercicio. - La tarifa aplicable es del 1% sobre el valor de los activos. - El Impto. sobre la renta se rebaja del valor a pagar. Si el monto del Impto. sobre la renta resulta igual o mayor al valor del IAE, no se pagará el IAE. - Se deberá realizar un pago anticipado del Impto. en forma mensual, equivalente a 1/12 del Impto. pagado en el ejercicio anual inmediatamente anterior.
24) IMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO				
	En Colombia se establece una renta presuntiva con base en el patrimonio del contribuyente para efectos del Impto. sobre la renta. La cual consiste en que se presume que la			

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
	renta líquida del contribuyente no es inferior a la cifra que resulte mayor entre el 5% de su patrimonio líquido o el 1.5% de su patrimonio bruto, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior. Para el año gravable 1999, se elimina la presunción sobre el patrimonio bruto, estableciéndose ahora la presunción con base en el patrimonio líquido y la renta ordinaria.			
25) ELIMINACIÓN DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN				
Por aplicar el principio de la fuente Boliviana, en Bolivia no se otorga crédito por el pago de impuestos en el extranjero.	Los contribuyentes pueden acreditar el impuesto extranjero pagado sobre la renta de fuente extranjera siempre que dicho impuesto no exceda el impuesto que se adeudaría en Colombia sobre aquella parte de la renta que corresponde a fuente extranjera.	Se otorga crédito ordinario contra el impuesto extranjero sobre la renta de fuente extranjera, el cual puede acreditarse contra el impuesto a la renta de una Persona residente.	El impuesto sobre la renta extranjero pagado sobre renta obtenida en el exterior, puede ser acreditado contra el impuesto sobre la renta peruano de un residente.	Por aplicar el principio de la fuente venezolana, en Venezuela no se otorga crédito por el pago de impuestos en el extranjero.

3. Cuadro Comparativo de Tarifas

CUADRO COMPARATIVO DE LAS TARIFAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS PAISES DE LA COMUNIDAD ANDINA

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
1. TARIFAS GENERALES				
Personas Naturales - *RCIVA - Residentes:* Tarifa : 13% *No Residentes:* Tarifa: 12.5% por pagos al exterior	**Personas Naturales -** *Residentes:* Tarifa: 0 al 35% *No Residentes:* Tarifa: 35%	**Personas Naturales -** *Residentes:* Tarifa: 0 al 15% *No Residentes:* Tarifa: 33% por pagos al exterior Tarifa: 25% (Para Servicios ocasionales pagados en el país). Tarifa Efectiva: 26.4% (Servicios ocasionales no pagados en el país). Tarifa Efectiva: 0 al 15% (Servicios por más de 6 meses).	**Personas Naturales -** *Residentes:* Tarifa: 15% ó 30% si excede de 54 UT. *No Residentes:* Tarifa: 30%	**Personas Naturales -** *Residentes:* Tarifa: 6 al 34% *No Residentes:* Tarifa: 34%
Personas Jurídicas *IUE - Domiciliadas.* Tarifa: 25% ***No Domiciliadas:*** Tarifa: 12.5% por pagos al exterior	**Personas Jurídicas** *Domiciliadas* Tarifa: 35% ***No Domiciliadas:*** Tarifa: 35%	**Personas Jurídicas** *Domiciliadas o extranjeras con Establecimiento Permanente:* Tarifa: 15% ***No Domiciliadas:*** Tarifa: 33% por pagos al exterior	**Personas Jurídicas** *Domiciliadas* Tarifa: 30% para rentas de 3ª categoría ***No Domiciliadas:*** Tarifa: 30% excepto las rentas enumeradas taxativamente por la . ley.	**Personas Jurídicas** *Domiciliadas* Tarifa: 15, 22 o 34% ***No Domiciliadas:*** Tarifa: 15, 22 o 34%
2. TARIFAS ESPECÍFICAS POR CONCEPTO PARA LAS PERSONAS JURÍDICAS NO DOMICILIADAS				
2.1 Rendimientos Inmobiliarios:				
Tarifa: 12.5% .	Tarifa Efectiva: 39.55% . (Incluye 35% del Impuesto sobre la Renta 7% de Impto. de Remesas)	Tarifa: 33% por pagos al exterior	Tarifa Efectiva : 24%	Tarifa: 15,22 o 34% y Retención del 3%
2.2. Navegación Marítima Interior y Aérea . -				
Transporte: Tarifa Efectiva: 2.5% actividades realizadas en Bolivia. Tarifa Efectiva: 5.5% para actividades parcialmente realizadas.	Transporte: Tarifa Efectiva: 4% (Incluye Renta y Remesas).	Transporte: Tarifa Efectiva: 0.3% para sucursales, agencias o Establecimientos permanentes. No hay retención por pagos al exterior.	Transporte: Tarifa Efectiva: 0.6% (marítimo) Tarifa Efectiva: 0.3% (Aéreo).	Transporte: Tarifa Efectiva: 15, 22 o 34% sobre una renta presunta del 5%.

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
Arrendamiento de Naves y Aeronaves: No hay tarifa especial	Arrendamiento de Naves y Aeronaves: No hay tarifa especial	Arrendamiento de Naves y Aeronaves: Tarifa Efectiva: 1%	Arrendamiento de Naves y Aeronaves: Tarifa Efectiva: 8% (naves). Tarifa Efectiva: 6% (Aeronaves).	Arrendamiento de Naves y Aeronaves: Tarifa Efectiva: No hay tarifa especial
2.3. Dividendos .-				
Tarifa Efectiva: 12.5% Dividendos distribuidos por la sucursal a la casa matriz	Tarifa Efectiva: 7%	Tarifa Efectiva: 20% por pagos al exterior.	Tarifa Efectiva: Ex-cluídos.	Tarifa Efectiva: Excluí-dos.
2.4. Intereses . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 39.5% Cuando están grava-dos	Tarifa Efectiva: 33% por pagos al exterior Cuando están grava-dos	Tarifas: 1% y 30%	Tarifa Efectiva: 4.95% pagados a Ints. Finac y 15, 22 y 34% paga-dos a otros.
2.5. Regalías . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 39.55% (incluye renta y remesas del 7%) - Explotación cinema-tográfica: tiene una Tarifa Efectiva: 21%	Tarifa Efectiva: 33%	Tarifa Efectiva: 30%	Tarifa Efectiva: 15,22 o 34% sobre una renta presunta del 90%.
2.6. Ganancias de Capital . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 36% (Incluye renta y un 1% del Impto de remesas).	Tarifa Efectiva: 33%	Tarifa Efectiva: 30%	Tarifa Efectiva: 15, 22 o 34% - Transferencia de ac-ciones en bolsa: 15 - Transferencia de ac-ciones no hechas en bolsa: 5%
2.7. Servicios Personales Independientes . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 39.5%	Tarifa Efectiva: 25% (Servicios ocasionales pagados en el país) Tarifa Efectiva: 26.4% (Servicios ocasionales no pagados en el país). Tarifa Efectiva: 0 al 15% (Servicios por más de 6 meses).	Tarifa Efectiva: 24% y 30% .	Tarifa Efectiva: 15, 22 o 34% sobre una renta presunta del 90%
2.8. Asistencia Técnica . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 10%	Tarifa Efectiva: 25% (Servicios ocasionales pagados en el país) Tarifa Efectiva: 26.4% (Servicios ocasionales no pagados en el país). Tarifa Efectiva: 0 al	Tarifa Efectiva: 12%	Tarifa Efectiva: 15, 22 o 34% sobre una renta presunta del 30%. Servicios Técnicos: 15 22 o 34% sobre una renta presunta del 50% Contratos Mixtos: 15,

BOLIVIA	COLOMBIA	ECUADOR	PERÚ	VENEZUELA
		15% (Servicios por más de 6 meses).		22 o 34% sobre una renta presunta del 25% para Asistencia Tec. y del 75% para Servicios Tec. Actividades realizadas parcialmente en Venezuela: 15, 22 o 34% sobre una renta presunta del 40%.
2.9. Servicios Personales Dependientes . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 35%	Tarifa Efectiva: 25% (Servicios ocasionales pagados en el país) Tarifa Efectiva: 26.4% (Servicios ocasionales no pagados en el país). Tarifa Efectiva: 0 al 15% (Servicios por más de 6 meses).	Tarifa Efectiva: 30%	Tarifa Efectiva: 34%
2.10. Participaciones de Consejeros . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 35%	Tarifa Efectiva: 26.4%	Tarifa Efectiva: 30%	Tarifa Efectiva: 34%
2.11. Artistas y Deportistas . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 35%	Tarifa Efectiva: 26.4%	Exonerados	Tarifa Efectiva: 34%
2.12. Pensiones . -				
Exentas	Exentas	Exentas	Exentas	Exentas
2.13. Funciones Públicas . -				
Tarifa Efectiva: 13%	Tarifa Efectiva: 0 al 35% .	Tarifa Efectiva: 0 al 15% .	Tarifa Efectiva: 15% o 30% .	Tarifa Efectiva: 6 al 34% .
2.14. Estudiantes . -				
Tarifa Efectiva: 12.5%	Tarifa Efectiva: 35%	Tarifa Efectiva: 25% (Servicios ocasionales pagados en el país) Tarifa Efectiva: 26.4% (Servicios ocasionales no pagados en el país). Tarifa Efectiva: 0 al 15% (Servicios por más de 6 meses).	Tarifa Efectiva: 30%	Tarifa Efectiva: 34%
2.15. Otras Rentas . -				
Hidrocarburos: 25% Minería: 25% IUE por Pagos al Exterior: 12.5%	Hidrocarburos: 39.5% Minería: 39.5%	Hidrocarburos: 44.4%	Hidrocarburos: 30% Minería: 30%	Hidrocarburos: 15, 22 o 34% Otros: 67.7% Minería. 15, 22 o 34% **Impuesto a los Activos Empresariales** Tarifa: 1% .

4. Comparación de Algunos de los Tratados más Representativos

◊ **Generalidades:**

Parte importante de este trabajo fue el conocer las experiencias de los países de la comunidad en materia de suscripción de tratados para evitar la doble tributación en el impuesto sobre la renta, el patrimonio y similares. Para estos efectos se llevó a cabo un trabajo de recopilación documental de algunos de los tratados celebrados por los seis países de la sub-región, dentro de los cuales se seleccionaron aquellos que se consideraron más representativos apelando a criterios cómo "los países contratantes", "el modelo adoptado" y "la fecha de suscripción", entre otros; los tratados así escogidos fueron sometidos a un análisis comparativo de su contenido, análisis cuyas conclusiones principales se destacarán en este capítulo.

Los tratados analizados fueron los siguientes:

- En materia de modelos fueron comparados el modelo de la OCDE, el modelo de la ONU, el Anexo II de la Decisión 40 y el modelo interno de convenio adoptado por Venezuela y que adopta en su mayoría los lineamientos de los modelos OCDE y ONU.

- Para el caso de Bolivia se consideraron los tratados celebrados por este país con Alemania Federal en 1992, Francia en 1994, España en 1997 y Argentina en 1976. Adicionalmente Bolivia ha suscrito tratados con Reino Unido (1994) y Suecia (1994).

- En el caso de Ecuador los celebrados con Alemania Federal en 1982, Brasil en 1983, España en 1991, Francia en 1989, Italia en 1984, Méjico en 1992 y Suiza en 1994. Adicionalmente Ecuador ha suscrito tratados con Rumania (1992) y Brasil (1987).

- En el caso de Perú el único tratado celebrado en esta materia con Suecia en 1996.

- En el caso de Venezuela los celebrados con Alemania Federal en 1995, Estados Unidos de América en 1999, Méjico en 1997, Países Bajos en 1991 y Reino Unido en 1997. Adicionalmente Venezuela ha suscrito Convenios con Italia, Francia, Suecia, Bélgica, Suiza, Portugal, Trinidad y Tobago, Checoslovaquia y Noruega. Recientemente ha culminado negociaciones con Canadá, Malasia, Indonesia y Estados Unidos.

- En el caso de Colombia a la fecha del presente trabajo no se ha celebrado ningún convenio sobre esta materia, diferentes a los múltiples tratados que existen en materia de transporte internacional y que no es del caso tener en cuenta para este análisis.

- Adicionalmente se incluyeron en este estudio comparativo los dos primeros tratados celebrados por Chile con Canadá y México 1998.

Es importante destacar que a pesar de la valiosa colaboración recibida por diferentes funcionarios y expertos en cada uno de los países de la sub-región, el proceso de recopilación documental no fue fácil ya que casi ninguno de los países o entidades gubernamentales, y no gubernamentales, consultadas contaba con un archivo completo de los tratados de doble tributación celebrados a nivel nacional y mucho menos a nivel sub-regional; Adicionalmente, las versiones documentales de los tratados obtenidos no corresponden en todos los casos al texto oficial, circunstancia que desafortunadamente no nos permitió confirmar y avalar la exactitud de los textos consultados. Esta experiencia ha llevado al consultor al convencimiento sobre la importancia de que la Secretaria General de la Comunidad, lleve a cabo un esfuerzo de recopilación del texto oficial de todos los tratados que sobre esta materia haya celebrado o celebre cada uno de los países miembros, información documental de gran importancia al momento de determinar el manejo, necesidades y compromisos, entre otros, alcanzado por cada uno de estos países, así como la influencia y/o alcance que en esta materia haya podido tener la Decisión 40, la doctrina latinoamericana y otros factores, frente a la experiencia y doctrinas alcanzada en esta misma materia por países diferentes a los de la sub-región.

◊ **Comparación General:**

Conclusión principal de la comparación efectuada es la “aceptación” que los países de la sub-región han mostrado frente a los modelos de la OCDE y de la ONU, cuyas estructuras, contenidos y principios han sido las adoptadas en la mayoría de los tratados analizados y en general celebrados por los países de la sub-región, circunstancia que contrasta con el único caso analizado en que se adoptó como modelo el Anexo II de la Decisión 40 para el tratado celebrado entre Bolivia y Argentina en el año de 1976.

Es importante tener en cuenta que no sólo países del antiguo continente han seguido los modelos de la OCDE y de la ONU para efectos de negociar y celebrar tratados de doble tributación con países de la sub-región, sino que también lo han hecho países cómo Canadá y Estados Unidos (América del Norte), Méjico (América Central), Chile y Brasil (América del Sur).

Lo anterior muestra la “facilidad” con que se ha aceptado, al menos parcialmente, la aplicación del **principio de la residencia** para resolver conflictos de doble tributación internacional, principio adoptado en la mayoría de los casos por los modelos OCDE y ONU, frente al **principio de la fuente** adoptado por la Decisión 40 que, como ya se vio, favorece el recaudo tributario en los países de la sub-región.

Sería muy conveniente que con la colaboración de las autoridades de impuestos de cada uno de los países miembros, la Secretaría General de la Comunidad lidere un estudio sobre el impacto económico que en el recaudo ha tenido la aceptación generalizada de los modelos OCDE y ONU, con el fin de considerar dichos resultados al momento de adoptar un nuevo modelo de convenio para los países miembros con otros estados contratantes no miembros (hoy Anexo II de la Decisión 40).

Como ya se mencionó, tanto los modelos OCDE, ONU y Anexo II de la Decisión 40 son modelos de convenios para evitar la doble imposición internacional en

materia de impuestos sobre la renta, el patrimonio y otros similares. De su comparación, es importante resaltar como ya se había dicho en este trabajo, que el Modelo OCDE adopta en la mayoría de los casos el principio de la residencia, en algunos casos con carácter de exclusividad y en otros en concurrencia y sin exclusión del principio de la fuente, en estos últimos casos este modelo establece unos **porcentajes fijos** como límites máximos en que un beneficio, renta o ingreso puede ser gravado en el país en que se encuentra localizada su fuente, porcentajes que varían según el caso entre el 5% y el 15%; también permite este modelo, en algunos pocos casos, la aplicación del principio de la fuente únicamente.

En el caso del modelo ONU, como también se había anotado antes, sigue los lineamientos y estructura general del Modelo OCDE, aunque deja de lado el carácter de exclusividad en la aplicación del principio de la residencia, el cual siempre que se aplica se hace en concurrencia y sin exclusión del principio de la fuente, consagrando la posibilidad de **porcentajes variables** y abiertos cuya determinación se deja a la potestad de las partes involucradas en la negociación de un convenio bajo este modelo.

En el caso del Anexo II de la Decisión 40, al contrario que los dos modelos anteriores, este modelo adopta en la mayoría de los casos el principio de la fuente con carácter de exclusividad.

Existen otras diferencias aisladas entre estos modelos, algunas menores y otras de importancia, las cuales pueden ser fácilmente identificadas con la rápida lectura del cuadro comparativo preparado como resultado de la comparación realizada (Ver Cuadro Comparativo Modelos de Convenio); estas diferencias no son detalladas en el texto de las conclusiones pero sí han sido consideradas por el consultor al momento de formular la nueva estructura y modificaciones de contenido propuestas para los anexos I y II de la Decisión 40.

Otra conclusión general del análisis efectuado, es la abundancia de convenios que sobre esta materia han celebrado países como Bolivia, Ecuador y Venezuela, frente al único convenio celebrado por Perú y la ausencia total de convenios en el caso de Colombia. Sea del caso mencionar que hasta el año pasado la situación de Chile era similar a la de Colombia, pero a la fecha de este trabajo, Chile a celebrado recientemente dos tratados en esta materia y se espera que en los próximos años se celebren algunos tratados más.

En cuanto a los países no miembros de la Comunidad, los que más se repiten en el caso de tratados celebrados con países de la Sub-región son Alemania Federal, Francia, España y Méjico, frente a un menor protagonismo de países como los Estados Unidos de América e Inglaterra, sin olvidar mencionar el creciente interés de Canadá en tratados celebrados y en negociación con países de la Sub-región.

◊ **Comparación Específica:**

Tanto los modelos de la OCDE y la ONU como el modelo del Anexo II de la Decisión 40, tratan en su contenido los mismos temas que se han considerado como los beneficios, rentas o ingresos que normalmente generan situaciones de doble tributación internacional. En el caso de los tratados particulares aquí analizados para cada uno de los países miembros, la situación no cambia y estos

convenios tratan en su contenido los mismos temas pero con algunas particularidades, de las cuales a continuación se reseñan las más importantes.

- **Personas Comprendidas (ámbito subjetivo de los convenios) .-**

El Anexo II de la Decisión 40 no contempla expresamente una cláusula en la que defina el ámbito subjetivo del convenio celebrado, mientras que en los modelos OCDE y ONU se consagra expresamente que la convención aplica para residentes de los países contratantes.

En el caso particular de los convenios aquí analizados para cada uno de los países, en su mayoría el ámbito subjetivo de la convención esta definido por los residentes, aunque en algunos casos se ha adoptado a los "domiciliados" en el territorio de uno de los países contratantes como criterio general. Es importante destacar el caso especial del Tratado Estados Unidos de América - Venezuela (1999), en el que el ámbito subjetivo del convenio fue extendido no sólo a los residentes sino también a los "ciudadanos" de uno de los dos estados contratantes.

Las diferencias de cada uno de estos tratados analizados pueden ser consideradas "mínimas", en la medida en que en todos los tratados se define "residente" en los mismos términos, como una persona *lato sensu* sujeta a imposición en el territorio de un estado por criterios de domicilio, residencia, sede de dirección u otro criterio similar.

- **Impuestos Comprendidos (ámbito objetivo de los convenios) .-**

Los impuestos sometidos a la regulación de los convenios de doble tributación aquí analizados, al igual que en los modelos OCDE, ONU y Anexo II de la Decisión 40, son en su mayoría los impuestos sobre la renta, el patrimonio y similares incluidas las plusvalías (no previstas expresamente en el Anexo II de la Decisión 40), entendiendo por estas últimas las ganancias de capital.
Estos impuestos adoptan nombre y formas diferentes pero en su mayoría incluyen todos aquellos de carácter nacional, federal y en algunos casos locales, que graven los beneficios, rentas o ingresos de capital o de actividades ejercidas por personas físicas o naturales y por personas jurídicas, empresas o sociedades. En algunos pocos casos, los convenios se limitaron a regular los impuestos sobre la renta y excluyeron de los impuestos comprendidos aquellos sobre el patrimonio y las plusvalías.

- **Definición de establecimiento permanente**

Los modelos OCDE y ONU traen expresamente definiciones de "establecimiento permanente", las cuales buscan determinar un catálogo de situaciones en las cuales se considera que un residente de un estado contratante tiene un establecimiento permanente en el territorio del otro estado contratante. Esta definición juega un papel importante en la interpretación y aplicación de los convenios, toda vez que en función de la misma se justifica la aplicación del principio de la fuente en lugar del principio de la residencia, cuando el residente de un país obtiene beneficios, rentas o ingresos por el desarrollo de una actividad en el territorio de otro país a través de un establecimiento permanente.

Así las cosas, es natural que la definición de establecimiento permanente en el Modelo OCDE sea más restringida que la definición que adopta el modelo ONU la cual contempla situaciones adicionales no traídas por el modelo OCDE y susceptibles de constituir establecimiento permanente; para un mayor detalle de sus diferencias se sugiere consultar el cuadro comparativo preparado como resultado de la comparación realizada (Cuadro X - Comparativo Modelos de Convenio).

En este mismo sentido, el Anexo II de la Decisión 40 no trae expresamente una definición de establecimiento permanente como tal, pero retoma hipótesis similares a las previstas por los modelos OCDE y ONU para efectos de presumir cuándo se considera que una empresa realiza actividades en el territorio de un estado y cuyos beneficios deben ser sometidos a imposición siguiendo el principio de la fuente. Naturalmente estas hipótesis son mucho más amplias que las contempladas por el modelo de la ONU ya que buscan un mayor grado de recaudo en el país de la fuente.

En cuanto a las hipótesis en que individualmente se considera que no constituyen establecimiento permanente, es importante mencionar que el modelo OCDE prevé el ejercicio combinado de dichas actividades como otra de las hipótesis en que no se constituye establecimiento permanente; sin embargo, el modelo ONU no prevé dicha última hipótesis, posición que el autor comparte ya que considera que el ejercicio combinado de estas actividades constituye el desarrollo de una actividad empresarial mayor en el territorio de uno de los estados contratantes que debe ser gravada en la fuente.

Ahora bien, en cuanto a los tratados particulares analizados para este trabajo, encontramos que ni siquiera en el caso del único tratado analizado celebrado bajo el modelo del Anexo II de la Decisión 40, Bolivia - Argentina (1976), se han adoptado las “hipótesis” de establecimiento permanente previstas por este modelo y por el contrario, en la mayoría de los casos se han adoptado las definiciones previstas por los modelos OCDE y ONU, con algunas particularidades que en ocasiones amplían aún más la aplicación del principio de la fuente.

En cuanto a las variaciones más recurrentes entre las definiciones de establecimiento permanente adoptadas a lo largo de los tratados analizados tenemos las siguientes:

– Más allá de las hipótesis previstas por los modelos generales, en algunos de los tratados celebrados (particularmente Bolivia) se han incluido los “establecimientos agropecuarios” como uno de los casos en que expresamente se considera que existe un establecimiento permanente; de la misma manera y en algunos casos, se han incluido para ampliar el alcance de la definición de establecimiento permanente, hipótesis cómo “agencia”, “la instalación de una plataforma de perforación o embarcación para exploración” (Venezuela) y “el suministro de servicios de consultoría”. Del análisis de cada uno de los cuadros comparativos preparados por país se podrá identificar fácilmente otras variaciones mínimas que reflejan la inquietud de los estados contratantes por reducir o ampliar el alcance de esta definición buscando posiblemente un mayor recaudo para el país de la residencia o el país de la fuente según el caso.

- En cuanto a las hipótesis en que se considera expresamente que no hay establecimiento permanente, la posición ha variado entre el Modelo OCDE y el modelo ONU, al aceptarse en muchos casos la posibilidad de que el ejercicio combinado de estas actividades también sea considerado como no susceptible de constituir establecimiento permanente, posibilidad que no ha sido aceptada en otros casos.

- En estas hipótesis en que no se configura establecimiento permanente, también es importante señalar que más allá de las previstas por los modelos generales, en la práctica se ha aceptado la inclusión de lugares para el desarrollo de actividades de "publicidad" e "investigación científica".

- Para el caso de las obras de construcción instalación o montaje susceptibles de constituir un establecimiento permanente, su posición también ha variado entre el modelo OCDE y ONU al haber pactado en algunos casos términos de duración mínima que van desde los 6 meses, pasando por términos de 183 días y 9 meses en algunos casos, llegando hasta la fórmula de los 12 meses que trae el modelo OCDE. Es importante resaltar que en ningún caso de los analizados, se ha aceptado la hipótesis del Anexo II de la Decisión 40 según la cual una obra de construcción instalación o montaje es establecimiento permanente independientemente de su duración.

- **Jurisdicción Tributaria:**

La Jurisdicción Tributaria entendida como el principio general de imposición que rige cada uno de los convenios, no es consagrada expresamente en el articulado de ninguno de los modelos OCDE y ONU, contrario a lo que ocurre en el modelo del Anexo II de la Decisión 40 que expresamente establece como criterio de principal aplicación el principio de la fuente. No obstante lo anterior, cómo ya se dijo en ocasiones anteriores, la jurisdicción tributaria considerada en los modelos OCDE y ONU es claramente la de la residencia.

Esta circunstancia se ve reflejada en cada uno de los tratados celebrados por los países miembros, dependiendo del modelo adoptado al momento de su negociación y posterior celebración.

- **Rentas procedentes de bienes inmuebles y de la explotación de recursos naturales.-**

En la totalidad de los convenios analizados, al igual que en la totalidad de los modelos generales considerados para este trabajo, los beneficios provenientes de bienes inmuebles y de la explotación de recursos naturales, son gravados con el criterio de la fuente, entendiendo como tal el lugar en que dichos bienes o el "lugar de extracción" se encuentran ubicados.

- **Beneficios empresariales y empresas asociadas.-**

En términos generales, los beneficios empresariales (inclusive en los casos de empresas asociadas) son gravados bajo la óptica de los modelos OCDE y ONU en

primera instancia en función del principio de la residencia, el cual no aplica respecto de los beneficios empresariales que se obtengan a través de establecimientos permanentes (*supra* 3) los cuales pueden ser gravados en función del principio de la fuente. Este tratamiento contrasta con el dado a estas rentas por el modelo del Anexo II de la Decisión 40, que establece la aplicación exclusiva del principio de la fuente el cual se puede apoyar en la existencia de un establecimiento permanente como criterio adicional para presumir el desarrollo de una actividad empresarial en el territorio de uno de los estados contratantes.

En materia de deducciones, contrario al Anexo II de la Decisión 40, los Modelos OCDE y ONU prevén expresamente la posibilidad de que para la determinación de los beneficios empresariales sujetos a gravamen en el territorio de uno u otro estado, estos beneficios sean afectados con la aplicación de las "deducciones" que les sean imputables en cada caso. El Modelo ONU prohibe expresamente la procedencia de deducciones cuando las mismas estén constituidas por pagos entre empresas vinculadas o afiliadas.

En el caso particular de cada uno de los tratados analizados en este trabajo, se encontró que los beneficios empresariales han sido regulados siguiendo los modelos OCDE y ONU en la mayoría de los casos, siendo el primer modelo el más común, por lo menos dentro de los 17 tratados sometidos a análisis.

- **Rentas provenientes de actividades de transporte .-**

El criterio generalmente aceptado por los modelos OCDE y ONU para gravar las rentas provenientes de actividades de transporte y evitar su doble imposición, es una variación del criterio de la residencia definida en función del lugar en donde se encuentre la "sede de dirección efectiva", que a su vez puede ser también considerado un sinónimo de establecimiento permanente. En el caso del Anexo II de la Decisión 40 el criterio utilizado es similar pero definido en función del "domicilio" del beneficiario de las rentas.

Es importante mencionar que el modelo ONU consagra una segunda alternativa para gravar las rentas provenientes de actividades de transporte y evitar su doble imposición, alternativa directamente relacionada con la aplicación del criterio de la fuente sobre la proporción de los ingresos generados en el territorio de cada uno de los estados contratantes. Esta segunda alternativa no fue adoptada en ninguno de los 17 tratados analizados, los cuales siguen criterios como los de la sede de dirección efectiva, el domicilio del beneficiario de las rentas originadas en el desarrollo de este tipo de actividades y en casos aislados la residencia del mismo.

En algunos casos, en los convenios celebrados se ha resaltado la existencia de un convenio previo sobre transporte celebrado por las mismas partes, razón por la cual generalmente se remite a ellos el tema sobre la base de una exención recíproca de los dos estados contratantes.

- **Dividendos y participaciones en sociedades.-**

Contrario a lo dispuesto por el modelo del Anexo II de la Decisión 40 que prevé el principio de la fuente con carácter de exclusividad para estos casos, el modelo OCDE prevé el principio de la residencia, el cual sólo puede ser aplicado en concurrencia con el principio de la fuente hasta un **5%** de la renta, en los casos en

que el beneficiario efectivo sea una sociedad (excluidas las sociedades de personas), que posea directamente al menos el 25% del capital de la sociedad pagadora, y hasta un **15%** en los demás casos. El modelo ONU adopta los mismos lineamientos que el modelo OCDE pero siguiendo fiel a su política de dejar los porcentajes límites abiertos para ser negociados por cada una de las partes.

En el caso de los tratados analizados son múltiples las variables adoptadas para el caso de los dividendos y participaciones, adoptando en algunos casos el principio de la fuente con carácter de exclusividad (Bolivia - Argentina, 1976 y Perú - Suecia, 1966), pero en la mayoría de los casos se adopta el modelo ONU que permite la negociación de los porcentajes límites para gravar estas rentas en su fuente, entendiendo como tal el domicilio de la sociedad que efectúa el pago correspondiente.

De las experiencias que nos ha aportado el análisis particular de los tratados hasta el momento celebrados por los países de la subregión, consideramos de especial interés resaltar el caso del tratado Bolivia - Alemania Federal (1992), en que se limitó expresamente la aplicación del principio de la fuente hasta un **10%** para las sociedades pagadoras localizadas en Alemania y hasta un **15%** para las sociedades pagadoras localizadas en Alemania Bolivia.

En cuanto a los porcentajes límites que se han tomado para efectos de la aplicación del principio de la fuente, estos varían entre el **5%**, **10%** y **15%** en todos los casos de los tratados analizados.

- **Pago de intereses.-**

Al igual que en el caso anterior, el modelo del Anexo II de la decisión 40 consagra con carácter de exclusividad el criterio de la fuente para este tipo de pagos, mientras que en el caso de los modelos OCDE y ONU el criterio adoptado es el de la residencia en concurrencia con el de la fuente hasta un límite del **10%** de la renta para el caso de la OCDE, porcentaje que en el modelo ONU es abierto y dejado a la potestad de las partes contratantes.

En este orden de ideas, es posible afirmar que en la mayoría de los tratados analizados el modelo adoptado fue el de la ONU, debido a la variedad de porcentajes encontrados para limitar la aplicación del principio de la fuente, los cuales oscilan en un rango que va desde **4.95%** hasta **20%** según se trate de cada una de las múltiples hipótesis contempladas por cada uno de los tratados en particular. Lo anterior haciendo caso omiso del tratado Perú - Suecia, 1966, en que se adoptó el criterio de la residencia exclusivamente.

Algunos de los criterios que llaman la atención y utilizados para diferenciar los porcentajes aplicados para limitar la limitación del principio de la fuente, son:

- el beneficiario efectivo es una entidad financiera o empresa de seguros (Venezuela - Estados Unidos de América, 1999),

- financiación proveniente de entidades bancarias, financiación para la adquisición de equipos, financiación para la realización de obras públicas (Ecuador - Alemania Federal, 1982 y con Francia, 1989),

- financiación de mercancías entregadas por una empresa a otra, financiación de obras de construcción instalación o montaje (Ecuador - España, 1991),

- los créditos garantizados con derechos reales, único caso encontrado en que se limita expresamente en su totalidad la aplicación del principio de la fuente (Bolivia - Argentina, 1976).

Finalmente, es importante anotar que en la mayoría de los casos se consagró expresamente la exención de los pagos en la fuente, cuando se trate de intereses originados en endeudamiento público externo.

- **Cánones o regalías .-**

En este caso también el modelo del Anexo II de la decisión 40 consagra con carácter de exclusividad el criterio de la fuente para este tipo de pagos, contrario a lo previsto en el caso del modelo OCDE que adopta con carácter de exclusividad el criterio de la residencia. Estas dos fórmulas contrastan con la posición mediadora del modelo ONU que prevé la aplicación del principio de la residencia, en concurrencia con el de la fuente hasta un límite porcentual **___%** abierto que como en todos los casos es dejado a la voluntad de las partes contratantes; naturalmente, en la mayoría de los tratados analizados el modelo adoptado fue el de la ONU.

En cuanto a los porcentajes encontrados para limitar la aplicación del principio de la fuente, estos oscilan entre el **5%** y el **25%**.

Entre los criterios utilizados para diferenciar los porcentajes aplicados para limitar la limitación del principio de la fuente, se encontraron los siguientes, los cuales se encuentra directamente relacionados con el origen del pago por concepto de regalías:

- las marcas exclusivamente (Ecuador - Brasil, 1991),

- la propiedad intelectual en general y el uso de equipos industriales, comerciales o científicos (Venezuela - Estados Unidos de América, 1999),

- patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, informaciones y "know how" relativo a experiencias industriales, comerciales o científicas; obras cinematográficas o para difusión por radio o televisión (Venezuela - Países Bajos, 1991 y con Reino Unido 1997),

- los derechos de autor, producción de obras literarias, dramáticas, musicales o artísticas, único caso encontrado en que se restringe expresamente en su totalidad la aplicación del principio de la fuente (Bolivia - España, 1997 y Ecuador - España, 1991).

Es importante mencionar la ausencia de mención expresa en los tratados mencionados a las regalías generadas por la utilización y explotación de software en el territorio de un estado, que aunque podría ser considerada incluida como parte de los derechos de actor, la rápida evolución sobre este tema justifica en opinión del autor una consideración especial en cada caso.

- **Prestación de servicios independientes o por cuenta propia .-**

En este tema el modelo de la OCDE prevé la posibilidad de aplicar el principio de la residencia, salvo en el caso en que los servicios sean prestados directamente a través de una base fija de negocios ubicada en el otro estado, caso en el cual el criterio a aplicar es el de la fuente.

En el caso del Modelo de la ONU, los lineamientos adoptados son similares a los del modelo OCDE pero ampliando las posibilidades en que el principio de la fuente puede se aplicado, a aquellos casos en que el prestador del servicio permanezca en el territorio de un estado por más de 183 días con ocasión de la prestación del servicio, o cuando la remuneración del servicio sea asumida directamente por un residente o un establecimiento permanente del estado contratante en el que se prestan dichos servicios.

En cuanto al tratamiento que adopta el modelo del Anexo II de la Decisión 40, aunque en el mismo no se consagra un tratamiento expreso y diferencial para este tipo de servicios, en todo caso la aplicación del mismo resulta en la adopción del principio de la fuente para este tipo de servicios. Lo anterior, haciendo caso omiso de la previsión especial y exclusiva de este modelo relacionada con las "empresas de servicio profesional y asistencia técnica", para las cuales también consagra el criterio de la fuente con carácter de exclusividad.

Ahora bien, en cuanto al tratamiento adoptado por cada uno de los países de la sub-región en los tratados celebrados y aquí analizados, es preciso mencionar que en la mayoría de los casos su adopción varía entre la fórmula prevista por el modelo OCDE y la fórmula prevista por el modelo ONU, sin que sea del caso mencionar particularidades diferentes a las allí previstas.

Finalmente y antes de terminar nuestros comentarios a este tema, es preciso mencionar que en el caso de los servicios "dependientes" el tratamiento que se les da en los modelos OCDE y ONU, es similar al tratamiento que el modelo ONU da a los servicios "independientes", con la particularidad de que aquellos servicios dependientes relacionados con las actividades de transporte previstas por la convención, son gravadas en función del criterio de la sede de dirección efectiva.

- **Rentas provenientes de actividades de entretenimiento o deportivas.-**

Tanto en los modelos generales como en los tratados celebrados por cada uno de los países de la sub-región y aquí analizados, existe plena coincidencia con la aplicación del criterio de la fuente para este tipo de rentas, sea que el beneficiario sea directamente un artista o deportista o una entidad dedicada al desarrollo de este tipo de actividades.

No obstante lo anterior, en muchos de los casos particulares de los tratados analizados, se consagra una excepción a la aplicación del principio de la fuente para aquellos casos en que este tipo de actividades son financiadas directa o indirectamente con fondos públicos del estado de la residencia.

- **Métodos para evitar la doble imposición .-**

En esta materia es importante anotar que la mayoría de los métodos consagrados por los tratados analizados para evitar la doble imposición, corresponden a la aplicación de una exención sobre la renta gravada en el otro estado contratante y en algunos casos, una imputación directa vía descuento o crédito fiscal ("Tax Credit") del valor del impuesto pagado en el otro estado contratante. Estos dos métodos para evitar la doble imposición son los mismos consagrados por los modelos de la OCDE y la ONU, más no por el modelo del Anexo II de la Decisión 40 que no consagra este tipo de mecanismos de recaudo fiscal para evitar la doble imposición dentro del proceso de determinación del impuesto a cargo de un contribuyente.

Además de los métodos consagrados por OCDE y ONU, en algunos casos particulares de los tratados celebrados se ha adoptado la posibilidad de conceder a los contribuyentes un descuento mayor al valor del impuesto pagado efectivamente en el otro estado contratante, figura que se conoce como "Tax Sparing". El "Tax Sparing" adoptado en algunos de los casos analizados ha sido adoptado en una modalidad diferencial, es decir presumiendo que el impuesto pagado en el país de la fuente se pagó a una tasa efectiva mayor, y en ocasiones dicha figura sólo es permitida por un tiempo determinado. Adicionalmente, en los casos que se permite el "Tax Sparing" es generalmente en materia de dividendos, intereses y regalías o cánones.

- **Otros temas particulares.-**

Con relación a otros temas regulados por este tipo de convenciones, si bien existen diferencias rescatables, el autor se abstiene de profundizar en ellas y remite para estos efectos a los cuadros comparativos preparados para los modelos y demás tratados analizados, en los cuales se ponen de manifiesto los diferentes regímenes bajo los cuales se regulan dichos temas y se destacan las principales diferencias.

Estos temas son: definiciones generales incluidas en cada caso; ganancias de capital; participaciones de consejeros o remuneraciones de miembros de juntas directivas de sociedades; pensiones, pagos por seguros sociales y anualidades; remuneraciones y pensiones por el desarrollo de funciones oficiales o públicas; pagos recibidos por estudiantes y aprendices; pagos recibidos por actividades de enseñanza e investigación; tratamiento para otras rentas no consagradas expresamente por los convenios; imposición sobre el capital o el patrimonio; cláusulas de no discriminación, intercambio de información y de excepción o extensión de la aplicación de los convenios; vigencia y terminación.

Como se puede apreciar, son múltiples las herramientas de análisis y experiencias que el autor ha podido conocer con ocasión del análisis comparativo efectuado y comentado en este capítulo del trabajo realizado, elementos que sin duda han de ser considerados al momento de identificar los factores que influyen en las propuestas para la nueva estructura y modificaciones del contenido del Anexo II de la Decisión 40.

5. Cuadros Comparativos de los Tratados

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A (CUADRO 1)

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1992	FRANCIA, 1994	ESPAÑA, 1997
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.
PERSONAS COMPRENDIDAS	**Domiciliados** (Sinónimo por definición de residente en OCDE). *(art.-1)*	**Domiciliados** (Sinónimo por definición de residente en OCDE). *(art.-1)*	**Residentes**. *(art.-1)*
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta & Patrimonio en general y plusvalías. Alemania: renta, sociedades, patrimonio, explotaciones industriales y comerciales; Bolivia: IVA, renta presunta empresas y propietarios de bienes, transacciones. *(art.-2)*	Renta & Patrimonio en general y plusvalías. Francia: renta, sociedades, solidaridad sobre fortuna, salarios. Bolivia: IVA, renta presunta empresas y propietarios de bienes, transacciones, **utilida-des en explotación de hidrocarburos**. *(art.-2)*	Renta & Patrimonio en general y plusvalías. España: renta de las personas físicas, sociedades, patrimonio, **locales** sobre la renta y el patrimonio. Bolivia: IVA, utilidades de las empresas, transacciones, **propiedad de bienes inmuebles y vehículos**. *(art.-2)*
DEFINICIONES GENERALES	**Uno y otro estado contratante**, persona, sociedad, **persona** domiciliada, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*	**Uno y otro estado contratante**, persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*	**España, Bolivia. uno y otro estado contratante**, persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	Lugar fijo de negocios, **oficina o lugar de administración o dirección de negocios**, sucursales o **agencias**, **plantas o talleres industriales o de montaje**, **establecimientos agropecuarios**, lugares	Lugar fijo de negocios, **oficina o lugar de administración o dirección de negocios**, sucursales o **agencias**, **plantas o talleres industriales o de montaje**, **establecimientos agropecuarios**, lugares	Lugar fijo de negocios, **oficina o lugar de administración o dirección de negocios**, sucursales o **agencias**, **fabricas, plantas o talleres industriales o de montaje**, **establecimientos agropecuarios**, lugares

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1992	FRANCIA, 1994	ESPAÑA, 1997
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE *(CONT.)*	de extracción de recursos naturales, obra de construcción *(omite instalación)* o montaje con duración mayor a **6 meses** (plazo ONU), representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, *(omite el ejercicio combinado de las anteriores)*, **publicidad, investigación científica**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	de extracción de recursos naturales, obra de construcción *(omite instalación)* o montaje con duración mayor a **6 meses** (plazo ONU), representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, *(omite el ejercicio combinado de las anteriores)*, **publicidad, investigación científica**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	de extracción de recursos naturales, obra de construcción **instalación** o montaje con duración mayor a **12 meses** (plazo OCDE), representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
BENEFICIOS EMPRESARIALES	El **domicilio** (residencia) como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	El **domicilio** (residencia) como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). Estipulación limitada al **transporte aéreo** únicamente *(art.-8)*
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1992	FRANCIA, 1994	ESPAÑA, 1997
EMPRESAS ASOCIADAS *(CONT.)*	**establecimiento permanente**. *(omite mención expresa a la posibilidad de métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición) (art.-9)*	**establecimiento permanente**. *(omite mención expresa a la posibilidad de métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición) (art.-9)*	**establecimiento permanente**. **Permite expresamente la posibilidad de métodos de exención o imputación para prevenir la doble imposición** *(art.-9)*
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio del **domicilio** (residencia) que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en Alemania hasta un límite del **10%** y en Bolivia hasta un límite del **15%** de la renta según el caso (criterios *sui generis* para aplicar porcentajes límites diferentes de modelos OCDE y ONU). *(art.-10)*	Adopta el criterio del **domicilio** (residencia) que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un **límite único** del **15%** de la renta (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). **Regula mecanismos de crédito y devoluciones fiscales originadas en Francia por el pago de dividendos de sociedades francesas**. *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un **límite** del **10%** de la renta para participaciones del 25% o más y hasta un límite del **15%** de la renta en los demás casos (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). *(art.-10)*
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio del **domicilio** (residencia) que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra exención en la fuente para empréstito público.** *(art.-11)*	Adopta el criterio del **domicilio** (residencia) que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra exención en la fuente para empréstito público.** *(art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra exención en la fuente para empréstito público.** *(art.-11)*
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Adopta criterio de **domicilio** (residencia) en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta (ONU). *(art.-12)*	Adopta criterio de **domicilio** (residencia) en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta (ONU). *(art.-12)*	Adopta criterio de **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta (ONU). **Excluye expresamente de imposición en la fuente los cánones o regalías y demás remuneraciones similares pagadas por derechos de autor, producción de obras literarias, dramáticas, musicales o artísticas.** *(art.-12)*
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general el **domicilio** (residencia). Excepciones: para	Consagra como criterio general el **domicilio** (residencia). Excepciones: para	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles,

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1992	FRANCIA, 1994	ESPAÑA, 1997
GANANCIAS DE CAPITAL *(CONT.)*	bienes inmuebles, **participaciones en una sociedad** domiciliada, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva** (adopta parcialmente modelo ONU pero con un tratamiento único para "participaciones"). *(art.-13)*	bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**; en el caso de **enajenación de acciones, partes u otros derechos** de sociedades con un activo representado en su mayoría por bienes inmuebles *(omite mención al caso en que la participación en el capital sea mayor a _ %)* el criterio a aplicar es la **fuente** (adopta parcialmente modelo ONU pero con un tratamiento único para "participaciones"). *(art.-13)*	bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva (en este caso se adoptó OCDE en su integridad)**. *(art.-13)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el del **domicilio** (residencia), salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el del **domicilio** (residencia), salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Criterio general el del **domicilio** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección** **efectiva**. *(art.-15*	Criterio general el del **domicilio** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*	Criterio general el de la **residencia** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1992	FRANCIA, 1994	ESPAÑA, 1997
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente **con excepción de las actividades de esta naturaleza que sean financiadas con fondos públicos** *(art.-17)*	Fuente **con excepción de las actividades de esta naturaleza que sean financiadas con fondos públicos** *(art.-17)*	Fuente **con excepción de las actividades de esta naturaleza que sean financiadas con fondos públicos** *(art.-17)*
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones el **domicilio** con carácter "exclusivo" *(art.-19)*	Para pensiones el **domicilio en "concurrencia" con la fuente para el caso de pensiones y otros pagos hechos bajo un sistema de seguridad social estatal** *(art.-18)*	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales *(omite excepción para "algunos" residentes)* de otro estado *(art.-18)***	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente *(omite excepciones para nacionales y "algunos" residentes) (art.-19)***	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado *(art.-19)***
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Prevé **exención durante la estadía** (No es OCDE ni ONU ni D-40). *(art.-20)*	Prevé **exención durante la estadía** (No es OCDE ni ONU ni D-40). *(art.-20)*	También consagra el criterio de la Fuente pero permite expresamente la aplicación de los beneficios propios de los residentes cuando la fuente sea el país de estudio. *(art.-20)*
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN	Prevé exención limitada a los dos primeros años en el país de docencia o investigación (OCDE, ONU y D-40 no prevén esta hipótesis) *(art.-20)*	Prevé exención limitada a los dos primeros años en el país de docencia o investigación (OCDE, ONU y D-40 no prevén esta hipótesis) *(art.-20)*	Prevé exención limitada a los dos primeros años en el país de docencia o investigación (OCDE, ONU y D-40 no prevén esta hipótesis) *(art.-21)*
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	**Domicilio** con carácter de "exclusividad" *(art.-21)*	**Domicilio** con carácter de "exclusividad" *(art.-21)*	**Residencia** con carácter de "exclusividad" *(art.-22)*
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general el **domicilio**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general el **domicilio**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1992	FRANCIA, 1994	ESPAÑA, 1997
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-22)*	criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-22)*	criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-23)*
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Para Alemania: **Exención** sobre rentas de bienes inmuebles, beneficios empresariales, dividendos, remuneraciones y otros bienes ubicados en Bolivia; Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit") para otras rentas. Para Bolivia: **Exclusión** de la base para todo tipo de rentas y patrimonios gravados en Alemania. *(art.-23)*	Para Francia: Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit"). Para Bolivia: **Exclusión** de la base para todo tipo de rentas y patrimonios gravados en Alemania excepto para el caso de dividendos en que se consagra imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit"). *(art.-23)*	Para España: Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit"). Para Bolivia: **Exclusión** para todo tipo de rentas. *(art.-24)*
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-24)*	Si *(art.-24)*	Si *(art.-25)*
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-26)*
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-27)*
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a miembros de misiones diplomáticas **y sus domésticos privados,** y miembros de oficinas consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-28)*
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS			
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-28)*	Si *(art.-28)*	Si *(art.-29)*
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-29)*	Si *(art.-29)*	Si *(art.-30)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 2)*

CONTENIDO	ARGENTINA, 1976		
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del **Anexo II** de la **Decisión 40**, con algunas particularidades del Modelo **OCDE**.		
PERSONAS COMPRENDIDAS			
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Argentina: ganancias, beneficios eventuales, capitales, patrimonio neto, juegos y concursos. Bolivia: renta de las empresas y personas naturales *(art.-1)*		
DEFINICIONES GENERALES	Uno y otro de los estados contratantes, territorio de uno y otro de los estados contratantes, persona, domicilio, fuente productora, actividades empresariales, empresa, empresa de uno u otro estado contratante, regalías, ganancia de capital, pensión **o jubilación**, autoridad competente. *(art.-2)*		
DEFINICIÓN DE RESIDENTE			
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE			
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA	Establece como criterio principal **la fuente** independientemente de la nacionalidad o domicilio del contribuyente *(art.-4)*		
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-5)*		
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-6)*		
BENEFICIOS EMPRESARIALES	**Fuente** como criterio principal. **No hay actividad empresarial cuando se actúe a través de un agente independiente** (excepción de establecimiento permanente en modelo OCDE pero no en D-40) *(art.-7)*		
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio del **domicilio**. *(art.-8)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	ARGENTINA, 1976		
EMPRESAS ASOCIADAS			
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **fuente**. *(art.-11)*		
PAGO DE INTERESES	Consagra el criterio de la **fuente**. **Excepto en el caso de créditos garantizados con derechos reales, caso en que el criterio será el de la ubicación de los bienes**. *(art.-10)*		
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **fuente**. *(art.-9)*		
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general la **fuente**. Excepciones: para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio del lugar de **registro** de los bienes; en el caso de **enajenación de acciones y otros títulos** se aplicará el criterio del **lugar de emisión**. *(art.-12)*		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el de la **fuente** sin diferenciar entre dependientes o independientes. Excepciones: en el caso de **funciones oficiales** el criterio será la **residencia** y en el caso de **actividades de transporte** reguladas por la convención el criterio será el **domicilio del empleador**. *(art.-13)*		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Consagra como criterio general el de la **fuente** sin diferenciar entre dependientes o independientes. Excepciones: en el caso de **funciones oficiales** el criterio será la **residencia** y en el caso de **actividades de transporte** reguladas por la convención el		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	ARGENTINA, 1976		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA *(CONT.)*	criterio será el **domicilio del empleador**. *(art.-13)*		
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente (hipótesis no prevista por A-II de la D-40 y prevista originalmente en Modelo OCDE) *(art.-13)*		
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA	Consagra con carácter "exclusivo" el criterio de la **Fuente**. *(art.-14)*		
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente *(art.-16)*		
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones y anualidades la **fuente** con carácter "exclusivo" en función de criterios como el lugar de celebración del contrato y en subsidio el pago. *(art.-15)*		
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para los pagos por funciones oficiales consagra como criterio general la **residencia**. *(art.-13)*		
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Prevé exención en el país de estudios *(art.-17)*		
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN			
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS			
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **fuente**. Excepciones: para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio del lugar de **registro** de los bienes; en el caso de **enajenación de acciones y otros títulos** se aplicará el criterio del **lugar de emisión;** en el caso de **los créditos amparados en garantías reales el criterio será la**		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR B O L I V I A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	ARGENTINA, 1976		
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO *(CONT)*	**ubicación de los bienes afectados; en el caso de los derechos de propiedad intelectual el criterio será el domicilio del titular del derecho o licencia.** (estas dos últimas excepciones son *sui generis*) *(arts.-18 y 19)*		
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN			
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	No		
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-20)*		
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-20)*		
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO			
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS			
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(arts.-21 y 22)*		
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-23)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 1)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1982	BRASIL, 1983	ESPAÑA, 1991
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.
PERSONAS COMPRENDIDAS	**Domiciliados** (Sinónimo por definición de residente en OCDE). *(art.-1)*	**Residentes**. *(art.-1)*	**Residentes**. *(art.-1)*
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta & Patrimonio en general *(omite y plusvalías)*. Alemania: renta, sociedades, patrimonio, explotaciones industriales y comerciales; Ecuador: renta y adicionales. *(art.-2)*	Renta *(omite & Patrimonio en general y plusvalías)*. Brasil: impuesto federal sobre la renta. Ecuador: renta y adicionales. *(art.-2)*	Renta & Patrimonio en general *(omite plusvalías)*. España: renta de las personas físicas, sociedades, patrimonio *(omite **locales** sobre la renta y el patrimonio mencionado en Bol-Esp)*. Ecuador: renta de personas naturales y de sociedades. *(art.-2)*
DEFINICIONES GENERALES	**Uno y otro estado contratante**, persona, sociedad, **persona** domiciliada, empresa de uno u otro estado, *(omite tráfico internacional)*, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*	Ecuador, Brasil**, uno y otro estado contratante**, persona, sociedad, **empresa**, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, **impuesto**, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*	**España, Ecuador. uno y otro estado contratante**, **residencia y residente**, persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, **residencia** *(vivienda)* **habitual**, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	Lugar fijo de negocios, **oficina o lugar de administración o dirección de negocios**, sucursales o **agencias**, **fábricas, plantas o talleres industriales o de montaje**, ***(establecimientos***	Lugar fijo de negocios, **oficina, sede de dirección**, sucursales *(o agencias)*, **fábricas *(**plantas)* o talleres *(industriales o de montaje)***, ***(establecimientos agropecuarios)***, lugares	Lugar fijo de negocios, **oficina, sede de dirección de la actividad**, sucursales o **agencias**, **fabricas, plantas o talleres industriales o de ensamblaje**, ***(establecimientos***

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1982	BRASIL, 1983	ESPAÑA, 1991
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE *(CONT.)*	***agropecuarios)***, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción *(omite instalación)* o montaje con duración mayor a **12 meses** (plazo OCDE), representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, *(omite el ejercicio combinado de las anteriores)*, **publicidad, investigación científica**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **12 meses** (plazo OCDE), representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, *(omite el ejercicio combinado de las anteriores)*, **publicidad, investigación científica**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	***agropecuarios)***, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción **instalación** *(o montaje)* con duración mayor a **12 meses** (plazo OCDE), representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, *(omite **el ejercicio combinado de las anteriores)***; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-5 en conc. con art.- 7)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-5 en conc. con art.- 7)*
BENEFICIOS EMPRESARIALES	El **domicilio** (residencia) como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital,	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital,	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital,

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1982	BRASIL, 1983	ESPAÑA, 1991
EMPRESAS ASOCIADAS *(CONT.)*	prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite mención expresa a la posibilidad de métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición) (art.-9)*	prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite mención expresa a la posibilidad de métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición) (art.-9)*	prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. **Permite expresamente la posibilidad de métodos de exención o imputación para prevenir la doble imposición** *(art.-9)*
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio del **domicilio** (residencia) que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un **límite único** del **15%** de la renta (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un **límite único** del **15%** de la renta (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). **Prevé expresamente que este tratamiento no afecta la imposición de las sociedades como tales sobre los beneficios con cargo a los cuales se paguen los dividendos**. *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un **límite** del **15%** de la renta (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). *(art.-10)*
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio del **domicilio** (residencia) que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%** en financiación de entidades "bancarias", financiación de equipos, financiación de obras públicas, y un límite de **15%** en los demás casos (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra exención en la fuente para empréstito público.** *(art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra exención en la fuente para empréstito público.** *(art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **5%** en financiación de equipos, financiación de mercancías entregadas por una empresa a otra empresa, financiación de obras de construcción, instalación o montaje, y un límite de **10%** en los demás casos (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra previsiones especiales según las cuales la fuente aplica siempre para empréstito público y, no aplica para casos en que los créditos sean otorgados a un plazo mínimo de 5 años.** *(art.-11)*
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Adopta criterio de **domicilio** (residencia) en "concurrencia" con el principio de la **fuente**	Adopta criterio de **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente**	Adopta criterio de **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente**

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1982	BRASIL, 1983	ESPAÑA, 1991
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS *(CONT.)*	hasta un límite del **15%** de la renta (ONU). *(art.-12)*	hasta un límite del **25% para marcas** y del **15%** en los demás casos (ONU). *(art.-12)*	hasta un límite del **5% para derechos de autor, producción de obras literarias, dramáticas, musicales o artísticas** y, del **15%** en los demás casos (ONU). *(art.-12)*
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general el **domicilio** (residencia). Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**; en el caso de **enajenación de acciones y de participaciones** de sociedades *(omite: con un activo representado en su mayoría por bienes inmuebles; también omite mención al caso en que la participación en el capital sea mayor a _ %)* el criterio a aplicar es la **fuente** (adopta parcialmente modelo ONU pero con un tratamiento único para "acciones y participaciones"). *(art.-13)*	Deja imposición de este tipo de rentas al ordenamiento interno de cada estado contratante. Excepciones: para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención, caso en que aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva** (no adopta ninguno de los modelos). *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva (en este caso se adoptó OCDE en su integridad)**. *(art.-13)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el del **domicilio** (residencia), salvo en el caso en que el prestador del servicio permanezca por más de **180** días, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente** (adopta parcialmente criterio ONU) *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso en que la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente, establecimiento permanente o base fija del otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente** (adopta parcialmente criterio ONU). *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso en que el prestador del servicio permanezca por más de **183** días, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente** (adopta parcialmente criterio ONU) *(art.-14)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1982	BRASIL, 1983	ESPAÑA, 1991
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Criterio general el del **domicilio** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **180 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un **domiciliado** o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15*	Criterio general el de la **residencia** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*	Criterio general el de la **residencia** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente **con excepción de las actividades de esta naturaleza que sean financiadas con fondos públicos** *(art.-17)*	Fuente *(art.-17)*	Fuente *(art.-17)*
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones el **domicilio** con carácter "exclusivo" *(art.-19)*	Para pensiones **y otras remuneraciones, anualidades y otras similares** el criterio adoptado es la **fuente con carácter exclusivo** (D-40) *(art.-18)*	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para *(sueldos, salarios y otras)* remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales *(omite excepción para "algunos" residentes)* de otro estado *(art.-18)***	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado *(art.-19)***	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado *(art.-19)***
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Prevé **exención durante la estadía** (No es OCDE ni ONU ni D-40). *(art.-20)*	Prevé **exención durante la estadía** (No es OCDE ni ONU ni D-40). *(art.-21)*	Fuente *(art.-20)*
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN	Prevé exención limitada a los dos primeros años en el país de docencia o investigación (OCDE, ONU y D-40 no prevén esta hipótesis) *(art.-20)*	Prevé exención limitada a los dos primeros años en el país de docencia o investigación (OCDE, ONU y D-40 no prevén esta hipótesis) *(art.-20)*	Prevé exención limitada a los dos primeros años en el país de docencia o investigación (OCDE, ONU y D-40 no prevén esta hipótesis) *(art.-21)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1982	BRASIL, 1983	ESPAÑA, 1991
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	**Domicilio** con carácter de "exclusividad" *(art.-21)*	**Residencia** con carácter de "exclusividad" *(art.-22)*	**Residencia**, salvo casos vinculados con bienes inmuebles de establecimientos permanentes en que el criterio sería la **fuente**. *(art.-22)*
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general el **domicilio**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-22)*		(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-23)*
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Para Alemania: **Exención** sobre rentas de bienes inmuebles, beneficios empresariales, dividendos, remuneraciones y otros bienes ubicados en Ecuador; Imputación vía "**Tax Sparing**" (diferencial) para intereses y regalías hasta un **20%**; Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit") para otras rentas. Para Ecuador: **Exención** sobre rentas de bienes inmuebles, beneficios empresariales, dividendos, remuneraciones y otros bienes ubicados en Alemania; Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit") para otras rentas. *(art.-23)*	Para Brasil y Ecuador: Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit") para todas las rentas, salvo en los siguientes casos: **Exención** para dividendos en el caso en que el socio es una sociedad titular de más del 10% del capital de otra sociedad; imputación vía "**Tax Sparing**" para otros dividendos, intereses y regalías hasta un 25%. *(art.-23)*	Para España y Ecuador: Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit"). *(art.-24)*
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-24)*	Si *(art.-24)*	Si *(art.-25)*
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-26)*
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1982	BRASIL, 1983	ESPAÑA, 1991
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN *(CONT.)*	parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	parámetros de reserva y buen uso. *(art.-27)*
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a funcionarios diplomáticos **y** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-28)*
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS	Se extiende su aplicación "...al **Landa Berlín**..." *(art.-28)*		
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-29)*	Si *(art.-28)*	Si *(art.-29)*
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-30)*	Si *(art.-29)*	Si *(art.-30)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 2)*

CONTENIDO	FRANCIA, 1989	ITALIA, 1984	MÉJICO, 1992
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.
PERSONAS COMPRENDIDAS	**Domiciliados** (Sinónimo por definición de residente en OCDE). *(art.-1)*	**Residentes**. *(art.-1)*	**Residentes**. *(art.-1)*
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta *(omite & Patrimonio)* en general y plusvalías. Francia: renta para personas naturales y jurídicas, sociedades; Ecuador: renta y adicionales. *(art.-2)*	Renta & Patrimonio en general y plusvalías. Italia: renta de las personas físicas y jurídicas, y **locales** sobre la renta. Ecuador: renta y adicionales, y sobre capitales "en giro". *(art.-2)*	Renta *(& Patrimonio)* en general *(omite plusvalías)*. Méjico: renta. Ecuador: renta de personas naturales y de sociedades. *(art.-2)*
DEFINICIONES GENERALES	**Uno y otro estado contratante**, persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*	Ecuador, Italia**, uno y otro estado contratante**, persona, sociedad, **empresa**, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, **impuesto**, *(omite autoridad competente)*, nacional. *(art.-3)*	**Méjico, Ecuador. uno y otro estado contratante**, **residencia y residente, domicilio y domiciliado**, persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda **habitual**, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	Lugar fijo de negocios, **oficina, sede de dirección**, sucursales *(o agencias)*, **fábricas *(plantas)* o talleres *(industriales o de montaje)***, ***(establecimientos agropecuarios)***, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción	Lugar fijo de negocios, **oficina, sede de dirección**, sucursales *(o agencias)*, **fábricas *(plantas)* o talleres *(industriales o de montaje)***, ***(establecimientos agropecuarios)***, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción	Lugar fijo de negocios, **oficina, sede de dirección**, sucursales *(o agencias)*, **fábricas *(plantas)* o talleres *(industriales o de montaje)***, ***(establecimientos agropecuarios)***, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	FRANCIA, 1989	ITALIA, 1984	MÉJICO, 1992
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE *(CONT.)*	*(omite instalación)* o montaje con duración mayor a **12 meses** (plazo OCDE), representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger *(omite y/o suministrar)* información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter preparatorio o auxiliar**, *(omite **publicidad, investigación científica**)*; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	*(omite instalación)* o montaje con duración mayor a **12 meses** (plazo OCDE), representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, *(omite el ejercicio combinado de las anteriores **con carácter preparatorio o auxiliar**)*, **publicidad, investigación científica**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	**instalación** o montaje con duración mayor a **6 meses** (plazo ONU), representaciones, **aseguradoras que recaudan primas en un estado, salvo reaseguros** (ONU). No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter preparatorio o auxiliar**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
BENEFICIOS EMPRESARIALES	El **domicilio** (residencia) como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente) **siempre y cuando exista reciprocidad internacional**. *(art.-8)*	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	FRANCIA, 1989	ITALIA, 1984	MÉJICO, 1992
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite mención expresa a la posibilidad de métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición) (art.-9)*	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite mención expresa a la posibilidad de métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición) (art.-9)*	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. **Permite expresamente la posibilidad de métodos de exención o imputación para prevenir la doble imposición** *(art.-9)*
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio del **domicilio** (residencia) que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un **límite único** del **15%** de la renta (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). **Prevé expresamente que este tratamiento no afecta la imposición de las sociedades como tales sobre los beneficios con cargo a los cuales se paguen los dividendos.** *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un **límite único** del **15%** de la renta (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un **límite** del **5%** de la renta (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). *(art.-10)*
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio del **domicilio** (residencia) que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%** en financiación de entidades "bancarias", financiación de equipos, financiación de obras públicas, y un límite de **15%** en los demás casos (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra exención en la fuente para empréstito público.** *(art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%** de la renta (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra exención en la fuente para empréstito público.** *(art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%** en financiación con entidades "bancarias", y un límite de **15%** en los demás casos (hasta aquí adopta modelo ONU). **Consagra exclusividad para el país de la residencia en los casos de empréstito público.** *(art.-11)*
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Adopta criterio de **domicilio** (residencia) en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta (ONU). *(art.-12)*	Adopta criterio de **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **5%** de la renta (ONU). *(art.-12)*	Adopta criterio de **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%** de la renta (ONU). *(art.-12)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	FRANCIA, 1989	ITALIA, 1984	MÉJICO, 1992
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general el **domicilio** (residencia). Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio del **domicilio** *(y no la sede de dirección efectiva)* (criterio D-40); en el caso de **enajenación de acciones y de participaciones** de sociedades con un activo representado en su mayoría por bienes inmuebles *(omite mención al caso en que la participación en el capital sea mayor a **_%**)* el criterio a aplicar es la **fuente** (adopta parcialmente modelo ONU). *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva (Todo OCDE)**. *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**; en el caso de **enajenación de acciones** de sociedades con un activo representado en su mayoría por bienes inmuebles o con participación en el capital mayor a **25%**, el criterio a aplicar es la **fuente** (hasta aquí modelo ONU). **Además, en el caso de enajenación de propiedad intelectual *in genere* relacionada con el artículo 12 del convenio (art.-12), recibirán el mismo tratamiento de las regalías**. *(art.-13)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el del **domicilio** (residencia), salvo en los casos en que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado o permanezca por más de **183 días**, casos en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente** (adopta parcialmente criterio ONU). *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en los casos en que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado o permanezca por más de **183 días**, casos en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente** (adopta parcialmente criterio ONU) *(art.-14)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Criterio general el del **domicilio** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un **domiciliado** o establecimiento permanente del otro	Criterio general el de la **residencia** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro	Criterio general el de la **residencia** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	FRANCIA, 1989	ITALIA, 1984	MÉJICO, 1992
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA *(CONT.)*	estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el del domicilio **(D-40)** *(y no la **sede de dirección efectiva como en ONU y OCDE)**. (art.-15)*	estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*	estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente **con excepción de las actividades de esta naturaleza que sean financiadas con fondos públicos** *(art.-17)*	Fuente **con excepción de las actividades de esta naturaleza que sean financiadas** "directa o indirectamente, total o sustancialmente" con fondos públicos. *(art.-17)*	Fuente *(art.-17)*
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones el **domicilio** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para *(sueldos, salarios y otras)* remuneraciones consagra como criterio general la **fuente.** ***(omite excepciones para nacionales y "algunos" residentes de otro estado). (art.-19)***	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado *(art.-19)***	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado *(art.-19)***
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Prevé **exención durante la estadía** (No es OCDE ni ONU ni D-40). *(art.-20)*	Fuente *(art.-21)*	Fuente *(art.-20)*
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN	Prevé exención limitada a los dos primeros años en el país de docencia o investigación (OCDE, ONU y D-40 no prevén esta hipótesis) *(art.-21)*	Prevé **aplicación de la fuente** durante los dos primeros años en el país de docencia o investigación (OCDE, ONU y D-40 no prevén esta hipótesis) *(art.-20)*	
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	**Residencia**, salvo casos vinculados con bienes inmuebles de establecimientos permanentes bases fijas en las que se presten servicios profesionales, casos en que el criterio sería la **fuente**. *(art.-22)*	**Residencia**, salvo casos vinculados con bienes inmuebles de establecimientos permanentes bases fijas en las que se presten servicios profesionales, casos en que el criterio sería la **fuente**. *(art.-22)*	**Residencia**, salvo casos vinculados con bienes inmuebles de establecimientos permanentes en que el criterio sería la **fuente**. *(art.-21)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	FRANCIA, 1989	ITALIA, 1984	MÉJICO, 1992
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO		(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**.*)* Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-23)*	
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Para Francia y Ecuador: Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit"). *(art.-23)*	Para Italia y Ecuador: Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit"). *(art.-24)*	Para Méjico y Ecuador: Imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit"). *(art.-22)*
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-24)*	Si *(art.-25)*	Si *(art.-23)*
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-26)*	Mutuo Acuerdo *(art.-24)*
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-27)*	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-25)*
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **miembros de los servicios** diplomáticos y consula-res, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consula-res, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-28)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consula-res, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-26)*
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS			
CLÁUSULA DE REEMBOLSO POR IMPOSICIÓN EN EXCESO		Prevé devolución de impuesto recaudado vía retención en la fuente cuando la imposición está limitada por este convenio *(art.-29)*	
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-28)*	Si *(art.-30)*	Si *(art.-27)*
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-29)*	Si *(art.-31)*	Si *(art.-28)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 3)*

CONTENIDO	SUIZA, 1994		
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.		
PERSONAS COMPRENDIDAS	**Residentes**. *(art.-1)*		
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta & Patrimonio en general y plusvalías. Suiza: Impuestos del orden "federal, cantonal y comunal" sobre la renta y patrimonio; Ecuador: impuesto sobre la renta. *(art.-2)*		
DEFINICIONES GENERALES	Ecuador, Suiza**, uno y otro estado contratante**, persona, sociedad, **empresa**, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, **impuesto**, autoridad competente, nacional. *(art.-3)*		
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*		
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	Lugar fijo de negocios, **oficina, sede de dirección**, sucursales *(o agencias)*, **fábricas *(**plantas)* o talleres *(industriales o de montaje)***, ***(establecimientos agropecuarios)***, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción ***(instalación)*** o montaje con duración mayor a **6 meses** (plazo ONU), representaciones. No		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 3 - CONT.)*

CONTENIDO	SUIZA, 1994		
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE *(CONT.)*	son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger ***(y/o suministrar)*** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*		
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-6)*		
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-6)*		
BENEFICIOS EMPRESARIALES	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*		
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*		
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite mención expresa a la posibilidad de métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición) (art.-9)*		
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente**		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 3 - CONT.)*

CONTENIDO	SUIZA, 1994		
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES (CONT.)	hasta un **límite** del **15%** de la renta (criterio ONU de libre determinación del límite porcentual). *(art.-10)*		
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%**. En todo caso el criterio de residencia sólo aplica para financiación de entidades "bancarias", financiación de equipos, financiación de mercancías entregadas por una empresa a otra empresa, empréstito público**.** *(art.-11)*		
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Adopta criterio de **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%** de la renta (ONU). *(art.-12)*		
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones : para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva (en este caso se adoptó OCDE en su integridad)**. *(art.-13)*		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 3 - CONT.)*

CONTENIDO	SUIZA, 1994		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Criterio general el de la **residencia** Excepciones: caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*		
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente *(art.-16)*		
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente *(art.-17)*		
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*		
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado *(art.-19)***		
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Fuente *(art.-20)*		
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN			
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	**Residencia**, salvo casos vinculados con bienes inmuebles de establecimientos permanentes en que el criterio sería la **fuente**. *(art.-21)*		
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR E C U A D O R *(CUADRO 3 - CONT.)*

CONTENIDO	SUIZA, 1994		
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO (CONT.)	**residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-22)*		
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Para Suiza y Ecuador: **Exención** en el país de la residencia para la generalidad de las rentas reguladas por el convenio, salvo para dividendos, cánones (Regalías) o intereses, caso en el cual el estado recaudador podrá definir una "**desgravación**" por imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") o una **reducción global** del impuesto. *(art.-23)*		
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-24)*		
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*		
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	No		
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-26)*		
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS			
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-27)*		
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-28)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR P E R U

CONTENIDO	SUECIA, 1966		
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.		
PERSONAS COMPRENDIDAS			
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Suecia: Impuestos sobre la renta del orden "estatal y municipal", a la gente de mar, sobre los cupones; Perú: impuesto sobre la renta y sus adicionales, ganancias de capital por la transferencia de inmuebles. *(art.-1)*		
DEFINICIONES GENERALES	**Territorio** de uno y otro **gobierno** contratante, impuesto, persona, compañía, residente *(infra)*, empresa s **ueca o peruana**, **establecimiento permanente** *(infra)*, autoridad competente, nacional. *(art.-2)*		
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* considerada **residente** para fines impositivos en uno u otro estado. *(omite criterios para resolver residencia concurrente)*. personas jurídicas: Como criterio principal su **ley de constitución** y como supletorio el de la sede de dirección efectiva. *(art.-2)*		
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	Lugar fijo de negocios, oficina**, lugar de administración** *(sede de dirección)*, sucursales *(o agencias)*, fábricas ***(****plantas)* **o** talleres *(industriales o de montaje)*, ***(establecimientos agropecuarios)***, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción ***(instalación)*** o montaje con duración mayor a **12 meses** (plazo OCODE), representaciones. No		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR P E R U. (CONT.)

CONTENIDO	SUECIA, 1966		
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE *(CONT.)*	son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, entrega, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **y/o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, publicitarias o científicas, *(el ejercicio combinado de las anteriores)*; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-2)*		
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-9)*		
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-9)*		
BENEFICIOS EMPRESARIALES	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-3)*		
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-5)*		
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite mención expresa a la posibilidad de métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición) (art.-4)*		
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio de la **fuente** (D-40). *(art.-6)*		
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio de la **residencia.** *(art.-7)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR P E R U. (CONT.)

CONTENIDO	SUECIA, 1966		
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Adopta criterio de **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **20%** de la renta (ONU). *(art.-8)*		
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles y muebles *(omite la condición de vinculados a un establecimiento permanente)*, aplica el criterio de la **fuente**; *(omite tratamiento para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la sede de dirección efectiva)*. *(art.-10)*		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el de la **residencia**. Excepciones: en los casos en que la **estancia** del prestador del servicio se prolongue por más de **183** días, o la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, casos en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de la excepción relacionada con la fuente de la remuneración. *(art.-13)*		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Consagra como criterio general el de la **residencia**. Excepciones: en los casos en que la **estancia** del prestador del servicio se prolongue por más de **183** días, o la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR P E R U. (CONT.)

CONTENIDO	SUECIA, 1966		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA *(CONT.)*	estado, casos en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de la excepción relacionada con la fuente de la remuneración. *(art.-13)*		
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS			
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS			
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones la **fuente** con carácter "exclusivo" *(art.-12)*		
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones consagra como criterio general la **fuente.** *(art.-12)*		
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Exención en el país de **estudios** *(art.-15)*		
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN	Exención **por dos años** en el país de **actividad** *(art.-14)*		
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS			
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**. *(art.-16)*		
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Para Suecia y Perú: **Exención** o imputación vía **Crédito Fiscal** ("Tax Credit"). *(art.-17)*		
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-18)*		
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-20)*		
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si *(art.-19)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR P E R U. (CONT.)

CONTENIDO	SUECIA, 1966		
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO			
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS			
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-21)*		
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-22)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 1)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1995	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, 1999	MÉJICO, 1997
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU y otras propias.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.
PERSONAS COMPRENDIDAS	Residentes *(art.-1)*	Residentes. Prevé en este artículo un estatuto de limitaciones a la aplicación del convenio, principalmente la no afectación de exclusiones, exenciones, deducciones, créditos u otros **beneficios** pasados o futuros; imposición a **ciudadanos** de un estado contratante, entre otros. *(art.-1)*	Residentes *(art.-1)*
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta & Patrimonio, plusvalías. Venezuela: renta; Alemania: renta, sociedades y patrimonio en todos sus órdenes territoriales *(art.-2)*	Venezuela: Impuesto sobre la renta, sobre los activos empresariales; USA: Impuestos federales sobre la renta *(art.-2)*	Renta, plusvalías. Venezuela: impuesto sobre la renta; Méjico: impuesto sobre la renta. *(art.-1)*
DEFINICIONES GENERALES	Uno y otro estado contratante, Alemania, Venezuela, Persona, sociedad, **bienes inmuebles**, empresa de uno u otro estado, nacional, tráfico internacional, autoridad competente. *(art.-3)*	Venezuela, Estados Unidos, uno y otro estado contratante, Persona, **compañía** *(sociedad)*, empresa de uno u otro estado, nacional, **operación** *(tráfico)* internacional, autoridad competente, **procedimiento de acuerdo mutuo**. *(art.-3)*	*(Uno y otro estado contratante)*, Méjico, Venezuela, Persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, nacional, tráfico internacional, autoridad competente. *(art.-3)*
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterio similar (estructura del artículo diferente a los modelos pero alcance similar). Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1995	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, 1999	MÉJICO, 1997
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **12 meses**, representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**, **transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje, **instalación de una plataforma de perforación o embarcación para exploración**, **el suministro de servicios incluida la consultoría**, con duración mayor a **183 días**; representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**, **transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **9 meses (incluye las actividades de supervisión o inspección relacionadas con las anteriores)**, representaciones, **sociedades de seguros que recauden primas en el territorio de un estado (excepto reaseguros)**. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**, **transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
BENEFICIOS EMPRESARIALES	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente **salvo los**	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1995	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, 1999	MÉJICO, 1997
BENEFICIOS EMPRESARIALES *(CONT.)*		**pagos a afiliadas (ONU); Lo anterior sin perjuicio de la aplicación de normas impositivas internas cuando el origen de los beneficios empresariales no pueda ser determinado**. *(art.-7)* Prevé un **tratamiento especial "adicional" para sucursales**, limitando el "impuesto adicional" previsto allí a un **5%** o un **10%** según el caso. *(art.-11A)*	
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*	Criterio de la **residencia**. *(art.-8)*	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). *(art.-8)*
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes)*. *(art.-9)*	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes)*. *(art.-9)*	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes)*. *(art.-9)*
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **5%** para sociedades beneficiarias (diferentes de las de personas) que posean más del **15%** del capital de la sociedad pagadora, ó hasta un **15%** en los demás casos. *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **5%** para compañías *(sociedades)* beneficiarias que posean más del **10% de acciones con derecho a** voto (del capital) de la sociedad pagadora, ó hasta un **15%** en los demás casos <u>diferentes de las RIC y REIT que también tienen un tratamiento de límites diferente</u>. *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **5%** de la renta. *(art.-10)*
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente**	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente**	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente**

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1995	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, 1999	MÉJICO, 1997
PAGO DE INTERESES (CONT.)	hasta un límite del **5%** de la renta. **Prevé exención en la fuente para endeudamiento público externo** *(art.-11)*	hasta un límite del **4,95%** cuando el beneficiario efectivo es una entidad financiera o empresa de seguros, y **10%** en los demás casos. **Prevé exención en la fuente para endeudamiento público externo** *(art.-11)*	hasta un límite del **4,95%** cuando el beneficiario efectivo es una entidad financiera o empresa de seguros, **10%** en casos diferentes a los anteriores y el deudor es un Banco o los intereses se originan en bonos u otros títulos de crédito, y **15%** en los demás casos. **Prevé exención en la fuente para endeudamiento público externo** *(art.-11)*
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **5%** de la renta. *(art.-12)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **5%** de la renta para derechos de uso sobre equipos industriales, comerciales o científicos, y hasta **10%** en el caso de propiedad intelectual *in genere*. *(art.-12)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **10%** de la renta. *(art.-12)*
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. **Consagra excepción de este tratamiento para el caso de ganancias originadas en la enajenación de acciones o partes de interés en ciertos casos.** *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **residencia**. *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**; en el caso de **enajenación de acciones** de sociedades, **asociaciones o fideicomisos**, con un activo representado en su mayoría por bienes inmuebles o con participación en el capital mayor a **25%**, el criterio a aplicar es la **fuente** (ONU). *(art.-13)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1995	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, 1999	MÉJICO, 1997
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en los casos en que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, su **estancia** se prolongue por más de **183 días, o** la **remuneración** del servicio **exceda de US$ 15.000,oo** y sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado; casos en que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en los casos en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **residencia**. *(art.-15)*	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente *(art.-17)*	Fuente salvo las financiadas con fondos públicos del otro estado *(art.-18)*	Fuente salvo las financiadas con fondos públicos del otro estado *(art.-17)*
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*	Para pensiones y otras remuneraciones la **residencia** *(art.-19)*	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1995	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, 1999	MÉJICO, 1997
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para sueldos, salarios y otras remuneraciones **inclusive pensiones**, consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales *(y "algunos" residentes)* de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **(*y residencia*). *(art.-19)***	Para las remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**. *(art.-20)***	Para las remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**. *(art.-19)***
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Exención en el país de estudios *(art.-20)*	Prevé exenciones taxativas con límites de tiempo y cuantía de ingreso *(art.-21)*	Exención en el país de estudios *(art.-20)*
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN	Exención en el país de estudios por los primeros dos años *(art.-20)*	Prevé exenciones taxativas con límites de tiempo y cuantía de ingreso *(art.-21)*	Exención en el país de estudios por los primeros dos años *(art.-20)*
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	**Residencia** con carácter de "exclusividad" *(art.-21)*	**Residencia** sin excluir la posibilidad de aplicar el criterio de la **fuente** también *(art.-22)*	**Residencia** sin excluir la posibilidad de aplicar el criterio de la **fuente** también *(art.-21)*
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-22)*	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de **transporte** tratadas en la convención aplica el criterio de la **residencia**. *(art.-23)*	
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Alemania: Exención para la generalidad de las rentas. Imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") para dividendos, intereses, regalías, participaciones de consejeros, rentas de artistas y deportistas, rentas de bienes inmuebles, enajenación de acciones y participaciones en los casos previstos por la	Venezuela: Exención o imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit"); USA: imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") *(arts.-24)*	Venezuela: Exención **cuando el contribuyente no está sometido al impuesto venezolano sobre sus rentas mundiales**, imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") en los demás casos; Méjico: imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") *(arts.-22)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 1 - CONT.)*

CONTENIDO	ALEMANIA F.R., 1995	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, 1999	MÉJICO, 1997
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN *(CONT.)*	convención. Venezuela: Exención o imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") *(art.-23)*		
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-24)*	Si *(art.-25)*	Si *(art.-23)*
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-26)*	Mutuo Acuerdo *(art.-24)*
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	Si, fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-27)*	Si, fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-25)*
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **miembros de misiones diplomáticas y oficinas consulares** y organizaciones internacionales, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-28).* Prevé un extenso estatuto adicional de **limitaciones en la aplicación de los beneficios** del convenio *(Art.-17)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-26)*
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS			
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-28)*	Si *(art.-29)*	Si *(art.-27)*
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-29)*	Si *(art.-30)*	Si *(art.-28)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 2)*

CONTENIDO	PAÍSES BAJOS, 1991	REINO UNIDO, 1997	MODELO INTERNO
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.
PERSONAS COMPRENDIDAS	Residentes *(art.-1)*	Residentes *(art.-1)*	Residentes *(art.-1)*
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta **en todos sus ordenes territoriales**, plusvalías. Venezuela: renta; Países Bajos: renta, sueldos y salarios, personas jurídicas, dividendos *(art.-2)*	Venezuela: Impuesto sobre la renta, sobre los activos empresariales; Reino Unido: Impuesto sobre la renta, sobre las compañías, sobre las ganancias de capital *(art.-2)*	Renta & Patrimonio, plusvalías. Venezuela: impuesto sobre la renta, sobre los activos empresariales; "otro país contratante": (espacio en blanco). *(art.-1)*
DEFINICIONES GENERALES	Uno y otro estado contratante, **los estados contratantes**, Países Bajos, Venezuela, Persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, nacional, tráfico internacional, autoridad competente. *(art.-3)*	Venezuela, Reino Unido, uno y otro estado contratante, Persona, **compañía** *(sociedad)*, empresa de uno u otro estado, nacional, tráfico internacional, autoridad competente, **procedimiento de acuerdo mutuo**. *(art.-3)*	*(Uno y otro estado contratante)*, Persona, compañía *(sociedad)*, empresa de uno u otro estado, nacional, tráfico internacional, autoridad competente. *(art.-3)*
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de **domicilio**, **residencia**, **sede de dirección** u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **12 meses**, representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**,	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **12 meses**, representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**,	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **6 meses**, representaciones, **compañías de seguros que recaudan primas o aseguran riesgos en el territorio de un estado (diferente a los**

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	PAÍSES BAJOS, 1991	REINO UNIDO, 1997	MODELO INTERNO
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE *(CONT.)*	**transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	**transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger **o suministrar** información, o para el desarrollo de actividades **publicitarias**, **científicas** auxiliares o preparatorias, **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio**; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	**reaseguros)**. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**, **transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, *(omite **el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio)***; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*
BENEFICIOS EMPRESARIALES	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente **salvo los pagos a afiliadas (ONU);** *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al establecimiento permanente **salvo los pagos a afiliadas (ONU);** *(art.-7)*
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Cláusula de no aplicación a convenio previo sobre transporte que prevé **exención recíproca** *(art.-8)*	Criterio de la **residencia;**. *(art.-8)*	ALTERNATIVA A: Cláusula de no aplicación a convenio previo sobre transporte que prevé **exención recíproca** ALTERNATIVA B: Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente), no aplicable a la explotación de buques usados para el **transporte de "Hidrocarburos"**, caso en que el criterio es la **fuente**. *(art.-8)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	PAÍSES BAJOS, 1991	REINO UNIDO, 1997	MODELO INTERNO
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes)*. *(art.-9)*	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes)*. *(art.-9)*	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes)*. *(art.-9)*
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **10%** de la renta. La fuente **no aplica** para sociedades beneficiarias por acciones que posean más del **25%** del capital de la sociedad pagadora. *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **10%** de la renta. La fuente **no aplica** para compañías beneficiarias **que controlen directa o indirectamente más del 10%** de **los derechos de voto** de la sociedad pagadora. *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **%** de la renta cuando el beneficiario es una compañía (diferente a soc. de personas) que controle directamente al menos el 10% del capital de la compañía pagadora y, hasta un _% en los demás casos. *(art.-10)*
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **5%** de la renta. **Prevé exención en la fuente para endeudamiento público externo** *(art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **5%** de la renta. **Prevé exención en la fuente para endeudamiento público externo** *(art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **%** cuando el beneficiario efectivo es una institución bancaria, **10%** en los demás casos. **Prevé exención en la fuente para endeudamiento público externo** *(art.-11)*
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** únicamente en los siguientes casos: (i) hasta un límite del **5%** para patentes, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, así como por el uso o la concesión de uso de un equipo o por las informaciones	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** únicamente en los siguientes casos: (i) hasta un límite del **5%** para patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procesos secretos, *(omite: así como por el uso o la concesión de uso de un equipo)* o por información **(Know**	El modelo titula la cláusula regalías Y HONORARIOS por concepto de ASISTENCIA TÉCNICA. Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **%** de la renta en el caso de regalías y _% en el caso de honorarios. *(art.-12)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	PAÍSES BAJOS, 1991	REINO UNIDO, 1997	MODELO INTERNO
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS (CONT.)	relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas; (ii) hasta un límite del **7%** para marcas; (iii) hasta un **10%** para derechos de autor incluyendo obras cinematográficas o para difusión por radio o televisión. *(art.-12)*	**How)** relacionada con experiencias industriales, comerciales o científicas; (ii) hasta un límite del **7%** para derechos de autor incluyendo obras cinematográficas o para difusión por radio o televisión. *(art.-12)*	
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**. **Consagra excepción de este tratamiento para el caso de ganancias originadas en la enajenación de acciones o partes de interés en ciertos casos.** *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, acciones (diferentes a las que se cotizan en Bolsa), participaciones o fideicomisos que representen un activo conformado en su mayoría por bienes inmuebles, aplica el criterio de la **fuente** entendiendo para el último caso la fuente como el estado en el que se ubiquen los bienes; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **residencia**. *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**; en el caso de **enajenación de acciones** de sociedades con un activo representado en su mayoría por bienes inmuebles o con participación en el capital mayor a **10%**, el criterio a aplicar es la **fuente** (ONU). *(art.-13)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en los casos en que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, su **estancia** se prolongue por más de **183 días, o** la **remuneración** del servicio **exceda de US$ 20.000,oo** y sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado; casos en que el criterio a aplicar será el de la **fuente**. *(art.-14)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	PAÍSES BAJOS, 1991	REINO UNIDO, 1997	MODELO INTERNO
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **residencia**. *(art.-15)*	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **residencia**. *(art.-15)*	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-15)*
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente *(art.-17)*	Fuente *(art.-17)*	Fuente salvo las financiadas con fondos públicos del otro estado *(art.-17)*
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones la **residencia**, sin excluir la fuente para otras remuneraciones similares no periódicas *(art.-18)*	Para pensiones y otras remuneraciones la **fuente** en proporción al tiempo del empleo *(art.-18)*	Para pensiones la **residencia** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para las remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**. *(art.-19)***	Para las remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**. *(art.-19)***	Para las remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**. *(art.-19)***
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Fuente *(art.-21)*	Fuente *(art.-20)*	Exención en el país de estudios *(art.-20)*
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN	Exención en el país de estudios por los primeros dos años *(art.-20)*		Exención en el país de estudios por los primeros dos años *(art.-21)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	PAÍSES BAJOS, 1991	REINO UNIDO, 1997	MODELO INTERNO
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	**Residencia** con carácter de "exclusividad" *(art.-22)*	**Residencia**, excluyendo el caso de sucesiones y fideicomisos y sin excluir la posibilidad de aplicar el criterio de la fuente en otras rentas *(art.-21)*	**Residencia** y/o **fuente** *(art.-22)*
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO			(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **residencia**.) Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de **transporte** tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**; para patrimonios representados en acciones y otros derechos corporativos aplica la residencia de la compañía *(art.-23)*
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Países Bajos: Imputación vía "Tax Credit" o Exención; incluye "Tax Sparing" para los primeros 10 años para intereses y regalías sí el impuesto recaudado en Venezuela es inferior al que se puede recaudar efectivamente en dicho país. Venezuela: Exención *(art.-23)*	Venezuela: Exención, imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") cuando el contribuyente sea sometido al impuesto sobre su renta mundial; Reino Unido: imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit"), y en el caso de dividendos pagados a una compañía UK que controle directa o indirectamente más del 10% de los derechos de voto, el crédito fiscal aumenta hasta el monto del impuesto venezolano pagado por la compañía por las rentas de la sociedad que originaron los dividendos *(arts.-22)*	Venezuela: Exención **cuando el contribuyente no está sometido al impuesto venezolano sobre sus rentas mundiales**, imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") en los demás casos; "otro país contratante": (espacio en blanco) *(arts.-24)*
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-25)*	Si *(art.-23)*	Si *(art.-25)*
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-26)*	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-26)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS CONVENIOS MÁS REPRESENTATIVOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CELEBRADOS POR V E N E Z U E L A *(CUADRO 2 - CONT.)*

CONTENIDO	PAÍSES BAJOS, 1991	REINO UNIDO, 1997	MODELO INTERNO
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-27)* Consagra cláusula adicional de **asistencia en el recaudo efectivo de rentas** *(art.- 28)*	Si, fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	Si, fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-27)*
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-29)* **Consagra cláusula adicional con régimen de aplicación y no aplicación a actividades "costa afuera" entendiendo como tales la explotación o exploración del lecho submarino y sus recursos naturales** *(art.- 24)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **miembros de misiones diplomáticas o permanentes y puestos** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27).* **Consagra cláusula adicional que permite gravar en Reino Unido a residentes UK socios de "sociedades de personas" venezolanas beneficiadas por el convenio** *(art.- 24)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **agentes** diplomáticos y **funcionarios** consulares, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-28)*
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS	Posibilidad de extender en el futuro a Aruba o Antillas Neerlandesas *(art.-30)*		
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-31)*	Si *(art.-28)*	Si *(art.-29)*
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-32)*	Si *(art.-29)*	Si *(art.-30)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE DOS (2) CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN RECIENTEMENTE CELEBRADOS POR C H I L E

CONTENIDO	CANADÁ, 1998	MÉJICO, 1998	
LINEAMIENTOS ADOPTADOS	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	En este tratado se adoptó la generalidad de los lineamientos del Modelo **OCDE**, con algunas particularidades del Modelo ONU.	
PERSONAS COMPRENDIDAS	Residentes *(art.-1)*	Residentes *(art.-1)*	
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta & Patrimonio, plusvalías. Chile: renta; Canadá: renta *(art.-2)*	Renta, plusvalías. Chile: impuesto sobre la renta; Méjico: impuesto sobre la renta y el impuesto al activo. *(art.-2)*	
DEFINICIONES GENERALES	Uno y otro estado contratante, Persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, nacional, tráfico internacional, autoridad competente. *(art.-3)*	Uno y otro estado contratante **Méjico**, **Chile**, Persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, nacional, tráfico internacional, autoridad competente. *(art.-3)*	
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de domicilio, residencia, sede de dirección, **lugar de constitución** u otro criterio similar. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: **nacionalidad**. **Se incluye previsión final según la cual para personas no naturales y no jurídicas, en defecto de la posibilidad de aplicar los criterios anteriores la aplicación se resolverá de mutuo acuerdo por los estados contratantes y, ante la ausencia de mutuo acuerdo, dicha persona no podrá aprovechar los beneficios del convenio.** *(art.-4)*	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de domicilio, residencia, sede de dirección, **lugar de constitución** u otro criterio similar. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: **nacionalidad**. **Se incluye previsión final según la cual para personas no naturales y no jurídicas, en defecto de la posibilidad de aplicar los criterios anteriores la aplicación se resolverá de mutuo acuerdo por los estados contratantes y, ante la ausencia de mutuo acuerdo, dicha persona no podrá aprovechar los beneficios del convenio.** *(art.-4)*	
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra **o proyecto** de construcción instalación o montaje **y las actividades de supervisión relacionadas** con duración mayor a **6 meses**; **la prestación directa o indirecta de servicios por**	**Lugar** fijo de negocios, **sedes de dirección**, **sucursales**, oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra **o proyecto** de construcción instalación o montaje **y las actividades de supervisión relacionadas** con duración mayor a **6 meses**; **la prestación directa o indirecta de servicios por**	

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE DOS (2) CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN RECIENTEMENTE CELEBRADOS POR CHILE *(CONT.)*

CONTENIDO	CANADÁ, 1998	MÉJICO, 1998	
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE *(CONT.)*	**parte de una empresa, incluidos los de consultoría, que se extiendan por más de 183 días en un periodo de 12 meses**; **en los dos últimos casos, se puede sumar el periodo de ejecución de actividades de 2 empresas diferentes pero asociadas**; representaciones; **empresas aseguradoras que recaude primas o asegure riesgos en el territorio de un estado (excepto para el caso de reaseguros)**. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**, **transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades **de hacer publicidad, suministrar información o realizar investigaciones que tengan el carácter de** auxiliar o preparatorio **para la empresa**, *(omite: el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio)*; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	**parte de una empresa, incluidos los de consultoría, que se extiendan por más de 183 días en un periodo de 12 meses**; **en los dos últimos casos, se puede sumar el periodo de ejecución de actividades de 2 empresas diferentes pero asociadas**; representaciones; **empresas aseguradoras que recaude primas o asegure riesgos en el territorio de un estado (excepto para el caso de reaseguros)**. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, **entrega**, **transformación** de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades **de hacer publicidad, suministrar información o realizar investigaciones, u otras actividades similares, que tengan el carácter de** auxiliar o preparatorio **para la empresa**, *(omite: el ejercicio combinado de las anteriores con carácter auxiliar o preparatorio)*; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA			
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-6)*	Fuente *(art.-6)*	
BENEFICIOS EMPRESARIALES	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al estab. permanente, **salvo los pagos entre afiliadas por concepto de regalías, honorarios u otros pagos análogos**. *(art.-7)*	La **residencia** como criterio principal pero permite la **fuente** ligada a la existencia de un **establecimiento permanente** como criterio accesorio y concurrente. Permite **deducciones imputables** al estab. permanente, **salvo los pagos entre afiliadas por concepto de regalías, honorarios u otros pagos análogos**. *(art.-7)*	

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE DOS (2) CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN RECIENTEMENTE CELEBRADOS POR CHILE *(CONT.)*

CONTENIDO	CANADÁ, 1998	MÉJICO, 1998	
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **residencia**, a menos que el transporte sea de pasajeros o bienes entre lugares de un mismo estado contratante, caso en que se puede aplicar el criterio de la fuente. Se incluye dentro del alcance de esta norma las rentas provenientes de arriendos o fletes y enajenación *(art.-8)*	Criterio de la **residencia**. Se incluye dentro del alcance de esta norma las rentas provenientes de arriendos o fletes y enajenación **y se excluye expresamente el servicio de hospedaje** *(art.-8)*	
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes)*. **Contempla previsión adicional según la cual en todo caso los ajustes permitidos por este artículo para empresas asociadas, no pueden llevarse a cabo pasados los términos de "firmeza" previstos por cada legislación interna y en todo caso antes de 5 años, salvo que haya existido fraude, negligencia u omisión culposa**. *(art.-9)*	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del **establecimiento permanente**. *(omite para este caso métodos de **exención** o **imputación** para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes)*. **Contempla previsión adicional según la cual en todo caso los ajustes permitidos por este artículo para empresas asociadas, no pueden llevarse a cabo pasados los términos de "firmeza" previstos por cada legislación interna y en todo caso antes de 5 años, salvo que haya existido fraude, culpa o negligencia**. *(art.-9)*	
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **10%** para sociedades beneficiarias que posean más del **25%** del capital de la sociedad pagadora, ó hasta un **15%** en los demás casos. *(art.-10)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** en ciertos caso hasta un límite del **5%** para sociedades beneficiarias que posean más del **20%** del capital de la sociedad pagadora, ó hasta un **10%** en los demás casos. *(art.-10)*	
IMPUESTO A LA AGENCIA	**Contempla la posibilidad de que un residente de un estado contratante sea gravado en el otro estado contratante con un "impuesto adicional" por rentas obtenidas a través de una empresa intermediadora de propiedad inmueble, o a través de un estab. permanente, hasta un límite del 10%.** *(art.-10-A)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE DOS (2) CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN RECIENTEMENTE CELEBRADOS POR CHILE *(CONT.)*

CONTENIDO	CANADÁ, 1998	MÉJICO, 1998	
PAGO DE INTERESES	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta. *(no prevé exención en la fuente para endeudamiento público externo) (art.-11)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta. *(no prevé exención en la fuente para endeudamiento público externo) (art.-11)*	
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta. *(art.-12)*	Adopta el criterio de la **residencia** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **15%** de la renta. *(art.-12)*	
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **residencia** ~~sede de dirección efectiva~~**.** *(art.-13)*	Consagra como criterio general la **residencia**. Excepciones: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **residencia** ~~sede de dirección efectiva~~**.** *(art.-13)*	
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el de la **residencia en concurrencia con la fuente hasta un 10%** salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente sin límite porcentual**. *(art.-14)*	Consagra como criterio general el de la **residencia en concurrencia con la fuente hasta un 10%** salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado, caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente sin límite porcentual**. *(art.-14)*	
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **residencia**. *(art.-15)*	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **residencia**. *(art.-15)*	

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE DOS (2) CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN RECIENTEMENTE CELEBRADOS POR CHILE *(CONT.)*

CONTENIDO	CANADÁ, 1998	MÉJICO, 1998	
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERACIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS	Fuente *(art.-16)*	Fuente *(art.-16)*	
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente. **prevé excepción de aplicación del criterio de la fuente cuando el artista o deportista realizan su actividad para otra persona sin participar directa o indirectamente en los beneficios obtenidos por esta última**. *(art.-17)*	Fuente. *(art.-17)*	
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Para pensiones la **fuente** con carácter "exclusivo". Para anualidades la **residencia** en concurrencia con la **fuente hasta un 15%** *(art.-18)*	Para pensiones la **fuente** con carácter "exclusivo" *(art.-18)*	
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para las remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**. *(art.-19)***	Para las remuneraciones consagra como criterio general la **fuente. Excepciones: para nacionales y "algunos" residentes de otro estado, aplicarán criterios de** nacionalidad **y** residencia**. *(art.-19)***	
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Fuente *(art.-20)*	Fuente *(art.-20)*	
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN			
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	**Pueden ser sometidas a imposición en ambos estados, salvo las rentas provenientes de sucesiones o fideicomisos gravables en Chile, las cuales sólo podrán ser gravadas en Canadá hasta un límite del 15%***(art.-21)*	**Pueden ser sometidas a imposición en ambos estados** *(art.-21)*	
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	**Se limita a regular los siguientes casos:** para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, casos en que aplica el criterio de la **fuente**. *(art.-22)*	**Se limita a regular los siguientes casos:** para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, casos en que aplica el criterio de la **fuente**. *(art.-22)*	

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE DOS (2) CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN RECIENTEMENTE CELEBRADOS POR CHILE (CONT.)

CONTENIDO	CANADÁ, 1998	MÉJICO, 1998	
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Canadá: Imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit"). En el caso de dividendos pagados por filiales chilenas a sociedades canadienses, éstos beneficios se excluyen de la base para el cálculo del impuesto canadiense sobre la renta. Chile: Exención o imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") *(art.-23)*	Canadá: Imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit"). Chile: Exención o imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") *(art.-23)*	
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-24)*	Si *(art.-24)*	
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	Mutuo Acuerdo *(art.-25)*	
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	Si, fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-26)*	
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **miembros de misiones diplomáticas y de representaciones consulares**, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **miembros de misiones diplomáticas y oficinas consulares**, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-27)*	
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS			
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-29)*	Si *(art.-29)*	
PROCEDIMIENTOS DE DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-30)*	Si *(art.-30)*	

VI. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DE LA DECISIÓN 40.

1. Propuesta de Modificación del Anexo I.-

Teniendo en cuenta las circunstancias actuales, las leyes vigentes sobre impuesto de renta y patrimonio en cada país miembro, las consideraciones, respuestas y sugerencias de los expertos que fueron consultados en desarrollo de este trabajo, como también la opinión de empresarios y funcionarios públicos de los respectivos Ministerios de Finanzas y Hacienda de los países andinos, como también la opinión de doctrinantes sobre la materia y analizadas diferentes recomendaciones e iniciativas de todas las personas anteriormente citadas, sometemos nuestra propuesta de modificación al Anexo I de la Decisión 40 es decir al Modelo de Convenio para evitar la Doble Tributación entre los Países Miembros.

En el Modelo propuesto que está contenido más adelante se han destacado en negrilla los cambios que se recomienda hacer al texto actual del Modelo (Anexo I). Es importante destacar que la propuesta parte de la idea central de que los rasgos y lineamientos generales del actual Anexo I se deben mantener. En efecto, la poca aplicación de la actual Decisión 40 no se debe a defectos formales o técnicos de la norma que motiven su modificación sustancial. Es evidente y así lo constataron la mayoría de los entrevistados, que la poca aplicación de este Anexo I se debía, de manera principalísima, a la escasa inversión y actividad intra-comunitaria y al desconocimiento de la Decisión 40 por parte de los empresarios y funcionarios, motivada quizás por su escasa divulgación. Sólo en segundo lugar se sostiene que la Decisión 40, en cuanto rige el tema de la tributación de renta y patrimonio de las actividades e inversiones de residentes de cualquier país miembro en otro país miembro de la Comunidad Andina, carece de procedimientos o plantea restricciones.

Como veremos enseguida, algunas de las sugerencias e iniciativas que se plantearon por los expertos y funcionarios consultados se acogen en esta propuesta, en la medida en que se ha considerado que pueden ser útiles. En cambio otras de las que se presentaron se desecharon, entre otros aspectos, porque se consideraron que no correspondían propiamente a cuestiones comunitarias, sino de índole muy particular, que bien pueden ser tratados y abordados por la respectiva legislación interna de cada país, o que en nuestra opinión personal, no eran procedentes o convenientes.

A continuación se indican los cambios propuestos al Anexo I, los cuales como ya se dijo, aparecen resaltados en negrilla en el texto que se reproduce más adelante.

- En primer lugar, como es apenas lógico, se incluye en el artículo 1 a Venezuela como país miembro de la Comunidad y se excluye a Chile que lo era cuando se expidió la Decisión 40

- En el artículo 2 también se incluye a Venezuela y se excluye a Chile en las definiciones correspondientes, contenidas en los literales a), b) y l).

- En el artículo 2 literal i) la definición de "regalías" se amplía, de tal manera que incluya derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, como también las informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, además de lo que ya está previsto actualmente.

- El artículo 3 se adiciona precisando que las disposiciones del Convenio son imperativas para las partes y dado su carácter supranacional se aplican de manera preferencial a las legislaciones internas de cada país.

- Esta precisión fue sugerida de manera explícita e implícita por varias de las personas consultadas y pueden contribuir a dar fuerza a una disposición comunitaria que, como "modelo" a veces no proyecta adecuadamente su fuerza vinculante.

- En el artículo 7 se puntualiza que si una empresa efectúa actividades en dos o más países, cada uno de ellos puede gravar las rentas que se generen en su territorio como si se tratara de una empresa distinta, independiente y separada. Sin embargo, se aclara que así debe hacerse, pero evitando siempre la causación de doble tributación de conformidad con las reglas del Convenio.

- Con la inclusión que se propone del artículo 8 denominado "Empresas Asociadas" se avanzaría en la actualización y modernización del Anexo I, ya que de esta manera se estaría acogiendo el concepto de precios de transferencia, que como se sabe, es uno de los de mayor importancia y desarrollo reciente en el contexto internacional tributario.

- En el artículo 10 sobre regalías se propone un texto muy simple pero claro y preciso, según el cual las regalías sólo serán gravables en el País Miembro donde se usen o utilicen.

- En nuestra opinión, la propuesta avanza de manera importante frente al texto actual que es confuso en la medida en que se refiere a sólo unos casos de regalías y no a todos los que están definidos como tales en el literal i) del artículo 2.

- La modificación propuesta al artículo 12 sobre dividendos y participaciones tiene por objeto evitar la doble tributación que podría originarse si el País Miembro en donde está domiciliada la sociedad o persona receptora de dividendos o participaciones los grave en cabeza de dicha sociedad o persona o en cabeza de los accionistas o socios de la primera.

- En relación con el tema de ganancias de capital se recomienda, que con el propósito de evitar elusiones o evasiones fiscales, se entienda como ubicación de un bien, aquél en donde físicamente estuvo más tiempo en los 183 días anteriores al día de su enajenación.

- En cuanto a las rentas provenientes de servicios personales contemplados en el artículo 14 se propone que por razones de orden práctico y con el fin de evitar situaciones conflictivas y engorrosas, en la medida en que quienes

presten los mencionados servicios mantengan su domicilio en su país de origen, sea este país el que ejerza la jurisdicción tributaria respecto a las remuneraciones que perciba durante los primeros 6 meses en el otro País Miembro en donde labora.

- Respecto a los servicios profesionales y asistencia técnica se está recomendando que en el artículo 15 se incluyan también los servicios técnicos, ya que de acuerdo con legislaciones vigentes de algunos países, los servicios técnicos son diferentes a los profesionales y a los de asistencia técnica y no parece existir razón alguna para excluírlos o darles un tratamiento especial o diferente.

- En el artículo 18 se recomienda incluir un párrafo, según el cual, cualquier tributo, impuesto o contribución que tenga como base el patrimonio o parte de él, excluya de su base el patrimonio que está situado en territorio de otro País Miembro. De esta manera se pretende evitar doble tributación respecto el impuesto de patrimonio o cualquier otro de carácter similar u análogo.

- Respecto a consultas e informaciones entre las autoridades competentes de los Países Miembros, la propuesta recomienda precisar que las medidas o prácticas administrativas no pueden ser contrarias a la legislación de los Países involucrados, ni se puede suministrar información reservada, amparada con el secreto industrial, comercial o profesional o contraria al orden público.

- En el artículo 22 se está recomendando que se incluyan unos principios que orienten la interpretación y aplicación de las normas del Convenio.

- Se recomienda que lo que ahora se denomina “Anexo I”, se convierta propiamente en un Convenio Multilateral vinculante y obligatorio para los Países Miembros de la Comunidad Andina. La denominación de “Modelo” o de “ Anexo” puede llevar a pensar que no obliga a los respectivos países

2. Modelo

CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN ENTRE LOS PAISES MIEMBROS

CAPITULO I

MATERIA DEL CONVENIO Y DEFINICIONES GENERALES

Artículo 1º.- Materia del Convenio

El presente convenio es aplicable a las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. Se aplica principal y específicamente a los siguientes:

En Bolivia,

En Colombia,

En Ecuador,

En Perú,

En Venezuela

El presente convenio se aplicará también a las modificaciones que se introdujeren a los referidos impuestos y a cualquier otro impuesto que en razón de su base gravable o materia imponible fuera esencial y económicamente análogo a los anteriormente citados y que fuere establecido por alguno de los Países Miembros con posterioridad a la firma del presente convenio.

Artículo 2º.- Definiciones Generales.

Para los efectos de este convenio y a menos que en el texto se indique otra cosa:

a) Los términos "uno de los Países Miembros" y "otro País Miembro" servirán para designar indistintivamente a Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú **o Venezuela.**

b) Las expresiones "territorio de uno de los Países Miembros" y "territorio de otro País Miembro" significan indistintivamente los territorios de Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú **o Venezuela.**

c) El término "persona" servirá para designar a:

   1. Una persona física o natural

   2. Una persona moral o jurídica

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

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

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

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

e) La expresión "fuente productora" se refiere a la actividad, derecho o bien que genere o puede generar una renta.

f) La expresión "actividades empresariales" se refiere a actividades desarrolladas por empresas.

g) El término "empresa" significa una organización constituída por una o más personas que realiza una actividad lucrativa.

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

i) El término "regalía" se refiere a cualquier beneficio, valor o suma de dinero pagado **por el uso o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluídas las películas cinematográficas, y las películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen o sonido, de patentes, marcas de fábrica o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.**

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

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

l) La expresión "autoridad competente' significa en el caso de:

Bolivia, el Ministro de Finanzas o su delegado.

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

Ecuador, el Ministro de Finanzas o su delegado.

Perú, el Ministro de Economía y Finanzas o su delegado

Venezuela, el Ministro de Hacienda o su delegado.

Artículo 3º.- **Disposiciones de este Convenio frente a la legislación interna de cada País Miembro.**

Las disposiciones contenidas en este convenio son de carácter imperativo para las partes y dado su carácter supranacional se aplican de manera preferencial respecto de las normas y definiciones contempladas en la legislación interna de cada País Miembro.

Toda expresión que no esté definida en el presente convenio tendrá el sentido con que se usa en la legislación vigente en cada País Miembro.

CAPITULO II

IMPUESTO A LA RENTA

Artículo 4º.- Jurisdicción Tributaria.

Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en este Convenio.

Artículo 5º.- Rentas Provenientes de bienes inmuebles:

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

Artículo 6º.- Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales.

Cualquier beneficio percibido por el arrendamiento o subarrendamiento, o por la cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los Países Miembros, solo será gravable por ese País Miembro.

Artículo 7º.- Beneficios de las empresas.

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

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

a) Una oficina o lugar de administración o dirección de negocios;

b) Una fabrica, planta o taller industrial o de montaje;

c) Una obra de construcción;

d) Un lugar o instalación donde se extraen o explotan recursos naturales, tales como una mina, pozo, cantera, plantación o barco pesquero;

e) Una agencia o local de ventas;

f) Una agencia o local de compras;

g) Un depósito, almacén, bodega o establecimiento similar destinado a la recepción, almacenamiento o entrega de productos;

h) Cualquier otro local, oficina o instalación cuyo objeto sea preparatorio o auxiliar de las actividades de la empresa;

i) Un agente o representante.

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

Artículo 8º.- Empresas Asociadas

1. Cuando

(a) una empresa de un País Miembro participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro País Miembro, o

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

y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieren de las que serían acordadas por empresas independientes, las rentas que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en la renta de esa empresa y sometidos a imposiciones en consecuencia.

2. Cuando un País Miembro incluya en la renta de una empresa de ese País, y someta, en consecuencia, a imposición, la renta sobre la cual la empresa del otro País Miembro ha sido sometida a imposición en ese otro País Miembro, y la renta así incluida es renta que habría sido realizada por la empresa del País Miembro mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido entre las empresas independientes, ese otro País practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esa renta. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio y las autoridades competentes de los Países Miembros se consultarán en caso necesario.

Artículo 9º.- Beneficios de empresas de transporte.

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

Artículo 10º.- **Regalías**

Las regalías sólo serán gravables en el País Miembro donde se usen o utilicen.

Artículo 11º.- Intereses.

Los intereses provenientes de créditos solo serán gravables en el País Miembro en cuyo territorio se haya utilizado el crédito.

Salvo prueba en contrario, se presume que el crédito se utiliza en el país desde el cual se pagan los intereses.

Artículo 12º.- Dividendos y participaciones.

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

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

Artículo 13º.- Ganancias de Capital.

Las ganancias de capital solo podrán gravarse por el País Miembro en cuyo territorio estuvieren situados los bienes al momento de su venta, con excepción de las obtenidas por la enajenación de:

a) Naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, que solo serán gravables por el País Miembro en el cual estuvieren registrados al momento de la enajenación, y

b) Títulos, acciones y otros valores que solo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio se hubieren emitido.

Para los propósitos de este artículo, se entenderá que los bienes están situados al momento de su venta, en aquel País Miembro en donde estuvieron físicamente más tiempo en los 183 días anteriores al día de su enajenación.

Artículo 14º.- Rentas Provenientes de Prestación de Servicios Personales.

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

a) Las personas que prestaren servicios a un País Miembro en el ejercicio de funciones oficiales debidamente acreditadas que solo serán gravables por ese País, aunque los servicios se presten dentro del territorio de otros países miembros.

b) Las tripulaciones de naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realizaren tráfico internacional, que solo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio estuviere domiciliado el empleador.

Sin embargo, si los empleados, profesionales, técnicos o en general quienes prestan servicios personales de carácter transitorio en uno de los Países Miembros, mantienen su domicilio en el otro País Miembro, este último tendrá la jurisdicción tributaria exclusiva sobre las respectivas remuneraciones correspondientes a los primeros 6 meses.

Artículo 15º.- Empresa de Servicios Profesionales, Servicios **Técnicos** y de Asistencia Técnica.

Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, **técnicos** y de asistencia técnica serán gravables solo en el País Miembro en cuyo territorio se prestaren tales servicios.

Artículo 16º.- Pensiones y Anualidades.

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

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

Artículo 17º.- Actividades de Entretenimiento Público.

Los ingresos derivados del ejercicio de actividades artísticas y de entretenimiento público, serán gravables solamente en el País Miembro en cuyo territorio se hubiere efectuado, cualquiera que fuere el tiempo que las personas que ejercen dichas actividades permanecieren en el referido territorio.

CAPITULO III

IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO

Artículo 18º.- Impuestos sobre el Patrimonio.

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

En consecuencia, cualquier tributo, impuesto o contribución que tenga como base el patrimonio o parte de él, deberá excluir en su determinación el valor del patrimonio que esté situado en territorio de otro País Miembro.

Artículo 19º.- Situación de Vehículos de Transporte,Créditos y Valores Mobiliarios.

Para los efectos del artículo anterior, se entiende que:

a) Las aeronaves, navíos, autobuses y otros vehículos de transporte y los bienes muebles utilizados en su operación están situados en el País Miembro en el cual se halle registrada su propiedad.

b) Los créditos, acciones y otros valores mobiliarios están situados en el País Miembro en que tiene su domicilio el deudor o la empresa emisora, en su caso.

CAPITULO IV

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 20º.- Tratamiento tributario aplicable a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros.

Ninguno de los Países Miembros aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros, un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto de los impuestos que son materia del presente convenio.

Artículo 21º.- Consultas e información.

Las autoridades competentes de los Países Miembros celebrarán consultas entre sí e intercambiarán la información necesaria para resolver de mutuo acuerdo cualquier dificultad o duda que se pueda originar en la aplicación del presente convenio y para establecer los controles administrativos necesarios para evitar el fraude y la evasión.

La información que se intercambie en cumplimiento de lo establecido en el párrafo anterior será considerada secreta y no podrá transmitirse a ninguna persona distinta de las autoridades encargadas de la administración de los impuestos que son materia del presente convenio.

Para los efectos de este Artículo, las autoridades competentes de los Países Miembros podrán comunicarse directamente entre sí.

En ningún caso las disposiciones del párrafo 1 podrán interpretarse en el sentido de obligar a un País Miembro a:

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

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

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

Artículo 22º.- Interpretación y Aplicación.

La interpretación y aplicación de lo dispuesto en este convenio se hará siempre de tal manera que se tenga en cuenta que su propósito fundamental es el de evitar doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios.

No serán válidas aquellas interpretaciones o aplicaciones que permitan como resultado la evasión fiscal correspondiente a rentas o patrimonios sujetos a impuestos de acuerdo con la ley de los Países Miembros.

Artículo 23º.- Vigencia.

Los Países Miembros deberán depositar en la secretaría de la Junta del Acuerdo de Cartagena los instrumentos por los cuales ponen en aplicación el presente convenio.

Este entrará en vigor:

a) Para las personas naturales respecto a las rentas percibidas o devengadas a partir del primero de Enero siguiente a la fecha del depósito de los instrumentos referidos por todos los Países Miembros.

b) Para las empresas respecto a las rentas percibidas o devengadas durante el primer período contable que se inicie después del depósito referido.

c) Respecto a los impuestos al Patrimonio a partir del primero de Enero siguiente a la fecha del depósito indicado.

3. Propuesta de Modificación del Anexo II

El estudio de más de veinte Convenios suscritos por países miembros de la Comunidad Andina , en especial los celebrados por Venezuela, Ecuador y Bolivia como también los que fueron analizados de Chile, Brasil y México confirma plenamente lo que los doctrinantes, expertos y funcionarios públicos señalan, en el sentido de que el modelo contenido en el Anexo II de la Decisión 40 no ha sido atendido por los países de la subregión ni ha ejercido influencia alguna . Los únicos tratados que siguen los lineamientos de dicho Anexo son los celebrados hace más de veinte años entre Bolivia y Argentina y entre este último con Chile.

Es incontrovertible que no existe ninguna viabilidad práctica en la negociación de Convenios entre países de la subregión andina y terceros países desarrollados y exportadores de capital y proveedores de tecnología, si se mantiene, tercamente, el principio exclusivo de la fuente como criterio para el ejercicio de la jurisdicción tributaria.[37]

Es más, la literatura sobre la materia da cuenta de la existencia en el mundo de cerca de dos mil tratados cuyo objetivo es el de evitar la doble tributación internacional, los cuales, en su inmensa mayoría, siguen los lineamientos básicos del modelo de Convenio de la OCDE, Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Como se sabe, el modelo de la Convención sobre doble tributación entre países en

[37] Sobre el tema se recomienda de manera especial consultar el Capítulo V del libro Regímen Jurídico de la Doble Tributación Internacional de Evans Ronald (1999) el cual es enfático sobre el fracaso del Modelo de la Decisión 40.

desarrollo preparado y promovido por la Organización de las Naciones Unidas desde 1980, también sigue los lineamientos básicos del modelo de la OCDE.

Teniendo en cuenta la realidad antes descrita y con una actitud y perspectiva eminentemente práctica, con base en la experiencia de las negociaciones adelantadas en el pasado por Bolivia, Ecuador y Venezuela (Colombia y Perú no tienen vigentes tratados de carácter general para evitar la doble tributación, salvo el de Perú con Suecia que fue suscrito en 1.966) pero también por Chile y México, con países desarrollados como Alemania, España, Francia, Estados Unidos, Gran Bretaña y Canadá y como resultado del análisis de los textos de algunos de dichos tratados y su comparación cuya síntesis puede apreciarse en el capítulo V de este trabajo, pero sin dejar a un lado los interesantes planteamientos de la doctrina latinoamericana sobre la materia se somete a consideración un proyecto de modelo de Convenio cuyas principales características resaltaremos enseguida.

- Siguiendo en principio los lineamientos y la estructura general del modelo OCDE se propone, sinembargo, que una cláusula, en este caso la número sexta, defina a diferencia del modelo ya mencionado que no lo hace, que la jurisdicción tributaria la ejerce prioritariamente, no exclusivamente, el país donde se ubique la fuente productora de la renta, de acuerdo con las reglas y excepciones que se indican en el mismo Convenio.

  Esta propuesta está en armonía con las legislaciones de los países Miembros en cuanto aplican el principio de la fuente territorial para las personas físicas y jurídicas no residentes. Tres países (Colombia, Ecuador y Perú) aplican el principio de la residencia o fuente mundial para sus residentes o domiciliados.

- En cuanto al alcance del modelo de Convenio propuesto y siguiendo el modelo de la OCDE, se recomienda que su aplicación sea para las personas (físicas y jurídicas) residentes de uno o ambos estados contratantes y los impuestos comprendidos sean el de renta y el de patrimonio o los de naturaleza idéntica o análoga de carácter nacional.

  En cuanto a las personas a las cuales se les aplicaría el modelo, vale el comentario hecho en el punto anterior.

  Ninguno de los Países Miembros contempla, actualmente en su legislación interna, el Impuesto de Patrimonio. En el caso de Venezuela habría que incluir el impuesto complementario de Renta a los Activos Empresariales**.**

- En cuanto a las definiciones, queremos llamar la atención en el sentido de que a diferencia de lo que ocurre en el modelo OCDE, en el propuesto no sólo se agrupan en el capítulo II, sino que, además, se define el concepto de "fuente productora" y se adopta respecto a bienes inmuebles, dividendos, intereses, cánones o regalías, ganancias de capital y pensiones, unas definiciones diferentes. En efecto, aprovechando una terminología más precisa y más acorde con la utilizada en el medio jurídico latinoamericano que propone el profesor Armando Zolezzi, hemos acogido las definiciones por él sugeridas.

  En cuanto a las definiciones habría que tener en cuenta que no todas las legislaciones internas las contemplan para todos los conceptos o que aún en el evento en que se encuentran consagradas como tales en las legislaciones

tributarias, estas pueden no ser similares. Por ejemplo, en el caso de Intereses, Colombia, Perú y Venezuela contemplan una definición de Intereses, pero Bolivia y Ecuador no.

Caso similar se presenta con el concepto de Regalías. Sin embargo, la legislación venezolana consagra un concepto bastante amplio que incluye servicios técnicos y de asistencia técnica dentro de la definición al contrario del concepto incluído en la definición del Modelo y de las legislaciones de Colombia y Perú.

- La definición de "residente", concepto que juega un papel importante en la interpretación y aplicación de cualquier Convenio, es similar a la utilizada en el modelo OCDE, que es también la que adopta el modelo de la ONU.

  Existen dos eventos en relación con el concepto de residencia en las legislaciones internas de los Países Miembros; el primero, es que Bolivia no lo consagra y el segundo es que los demás Países Miembros establecen una definición de residencia, para las personas naturales, pero unida a la permanencia por un periodo de tiempo que varía de un país a otro.

- En cuanto al concepto de establecimiento permanente, merece la pena destacar, en primer lugar, que en el artículo 5 del modelo propuesto, sugerimos que se exprese que en el lugar donde esté ubicado se entienda también ubicada la fuente productora. En nuestra opinión, esto constituye un avance significativo ya que, en ocasiones, y quizás por una discusión más emotiva que objetiva, se ha considerado que la utilización y aplicación del concepto "establecimiento permanente" excluye el principio de la fuente.

  Colombia y Bolivia no definen establecimiento permanente en sus legislaciones tributarias.

  Ecuador y Perú contemplan definiciones bastante amplias al contrario de Venezuela que incluye en su legislación una definición muy general y comprehensiva en la que incluso se considera establecimiento permanente a la agencia o sucursal que se establece de manera temporal.

- En cuanto a las hipótesis de hecho que configuran o no la existencia de establecimiento permanente, puede decirse que se sigue más el modelo de la ONU que el de la OCDE.

  Perú sigue más el modelo OCDE, Ecuador tiene una definición que incluye elementos de los dos modelos: OCDE y ONU y en el caso de Venezuela tiene una definición muy particular.

- Respecto a las rentas provenientes de bienes inmuebles, explotación de recursos naturales y ganancias de capital se acoge de manera exclusiva el principio de la fuente .

  Los cinco Países Miembros aplican el principio de la fuente.

  Para los dividendos, intereses y los cánones o regalías se recomienda la aplicación concurrente de los principios de residencia con el de la fuente, de tal

manera que en cada negociación se defina el porcentaje máximo aplicable en el país de la fuente.

En el modelo OCDE se establecen unos porcentajes predeterminados para los dividendos y los intereses a diferencia de lo que proponemos en este modelo. En relación con los cánones o regalías el de la OCDE no permite la aplicación concurrente del principio de la fuente con el de residencia, sino exclusivamente este último, lo que constituye una clara situación de desventaja para los países importadores de tecnología.

En los Países Miembros se aplica el principio de la fuente para los no residentes en el caso de los dividendos, intereses y cánones.

En el caso de Perú y Venezuela los dividendos están excluidos del impuesto a la renta. Bolivia, Colombia y Ecuador, gravan los dividendos que son distribuidos a beneficiarios no residentes.

- Debemos resaltar que en el modelo propuesto y de acuerdo con el numeral cinco del artículo quince, a diferencia de lo que dispone el modelo de la OCDE, las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de las expresamente contemplados, sólo pueden someterse a imposición en el estado contratante en que se explote económicamente el bien.

  En los Países Miembros se aplica el principio de la fuente para los no residentes.

- Lo propuesto en relación con el tratamiento a las rentas provenientes de los servicios personales independientes es diferente a la solución contenida en el modelo OCDE, ya que según este, sólo si se tiene de manera habitual una base fija en el otro estado contratante podría este ejercer la jurisdicción tributaria. De acuerdo con la propuesta, basta con que permanezca seis o más meses durante un mismo año fiscal para que pueda ser gravarlo en el país de estancia.

  Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela establecen una definición de residencia, para las personas naturales, pero unida a la permanencia por un periodo de tiempo que varía de un país a otro. En los cinco Países Miembros se aplica el principio de la fuente.

- Los artículos nueve y diez del modelo propuesto, los cuales tratan el tema relativo al beneficio de las empresas y al beneficio de las empresas asociadas, consagran el concepto y principio denominado "precios de transferencia", con el fin de que para la determinación de los tributos en el país donde tengan establecimiento permanente se les atribuya como beneficios los que obtendría si fuese una empresa distinta, separada e independiente, sin importar cualquier relación de capital o control.

  Sólo dos países contemplan el tema de “precios de transferencia” en su legislación y son: Bolivia que consagra el principio de “independencia” y Venezuela que menciona el tema en relación con los convenios para la importación de tecnología o para el uso o explotación de marcas comerciales.

- Indudablemente el concepto de "precios de transferencia" es uno de los más importantes dentro de la doctrina y la legislación tributaria moderna y por tanto su inclusión en el modelo es aconsejable.

  Colombia, Ecuador y Perú no contemplan el concepto de “precios de transferencia”; Bolivia y Venezuela lo hacen en las condiciones señaladas en el punto anterior.

- Siguiendo lo que disponen tanto el modelo de la OCDE como el de la ONU, como también prácticamente todos los tratados analizados, se recomienda adoptar, respecto a los beneficios de empresas de transporte, que ellos sólo pueden quedar gravados en el Estatuto en que esté situada la sede de la dirección efectiva, en vez del país de domicilio, como hoy lo dispone la Decisión 40.

  Los beneficios recibidos por empresas de transporte no domiciliadas, tributan con base en una presunción de renta de fuente territorial, la cual varía de un país a otro. La única excepción a la consagración de una presunción sobre estos beneficios, es la contemplada en la legislación colombiana, la cual los grava sobre el valor bruto del pago o abono en cuenta.

- Para las rentas provenientes de actividades de entretenimiento público, pensiones, anualidades y pago por seguros sociales, se propone la aplicación del principio de la fuente y se acoge la terminología propuesta por el profesor A. Zolezzi.

  En el caso de Bolivia y Colombia se aplica el principio de la fuente para las rentas obtenidas por los artistas y deportistas. Ecuador y Venezuela no hacen mención especial sobre el tema y en la legislación del Perú las rentas obtenidas por los deportistas profesionales y las actuaciones de representaciones nacionales están exonerados del impuesto sobre la renta.

- Aunque los modelos OCDE y ONU incluyen una cláusula para regular lo relativo a las remuneraciones de los miembros de consejos o juntas directivas, en el que se propone no se incluye disposición al respecto, porque no parece tener importancia práctica y se considera como un aspecto muy particular que no amerita tratamiento especial.

  Bolivia y Perú consagran el principio de la fuente para este concepto y los demás países no mencionan el tema.

- Para las cantidades de dinero que reciban los estudiantes para cubrir sus gastos de mantenimiento, estudios o formación práctica, se recomienda acoger lo dispuesto en el modelo OCDE, en el sentido de que dichas sumas que procedan de fuentes situadas fuera de ese estado no pueden ser sometidas a gravamen.

  Ninguno de los Países Miembros mencionan de manera especial las rentas obtenidas por los estudiantes, por lo tanto se aplica la regla general que es la aplicación del principio de la fuente.

- En cuanto hace a otras rentas distintas de las expresamente contempladas en el modelo de Convenio, en el propuesto se recomienda la aplicación del principio de la fuente a diferencia del que contempla el modelo OCDE.

  Los cinco Países Miembros aplican el principio de la fuente.

- Como mecanismos para evitar la doble tributación y siguiendo los lineamientos del modelo OCDE y el modelo ONU, se dejan en la propuesta las dos alternativas más utilizadas, o sea, el método de exención y el de imputación o descuento, para escoger el que sea más apropiado de acuerdo con las circunstancias específicas de la negociación respectiva. En el literal c) del artículo 24 se deja prevista la opción de acordar la aplicación del "tax sparing" situación que en efecto se ha convenido en el pasado en tratados celebrados con países europeos y que tienen la ventaja de que cualquier prerrogativa o exoneración que la ley del País Miembro de la Comunidad disponga hacer en materia de impuestos de renta o patrimonio beneficie a los residentes extranjeros y no se constituya en un simple mecanismo para transferir recursos en favor del fisco del país exportador de capital.

  Colombia, Ecuador y Perú adoptan el método de la imputación contra el impuesto extranjero pagado sobre la renta de fuente extranjera.

  Bolivia y Venezuela no contemplan ningún método ya que por utilizar el principio de la fuente no necesitan hacerlo.

- Se recomienda que el modelo propuesto contemple cláusulas sobre no discriminación, procedimiento de acuerdo mutuo, intercambio de información, ratificación y terminación, tal y como se hace en el proyecto que sigue las orientaciones del modelo OCDE y el de la ONU.

  Ninguno de los Países Miembros hacen alusión especial sobre los conceptos mencionados arriba.

- Por último, se recomienda que el modelo para la negociación de convenios entre Países Miembros de la Comunidad Andina y terceros países no se adopte propiamente en una Decisión, lo cual en nuestra opinión lo haría inflexible y estático, y muy probablemente objeto de violación permanente por parte de los Países, como ha sucedido desde la promulgación de la Decisión 40.

4. Modelo de Anexo II

TITULO Y PREÁMBULO

CONVENIO TIPO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION ENTRE LOS PAISES MIEMBROS Y OTROS ESTADOS AJENOS A LA SUBREGION.-

CAPITULO I

AMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

Art.1 Personas Comprendidas
Art.2 Impuestos Comprendidos

CAPITULO II

DEFINICIONES

Art.3 Definiciones Generales
Art.4 Residencia
Art.5 Establecimiento Permanente

CAPITULO III

IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS

Art.6 Jurisdicción Tributaria
Art.7 Rentas Provenientes de Inmuebles
Art.8 Rentas Provenientes del Derecho a la Explotación de Recursos Naturales.
Art.9 Beneficios de Empresas
Art.10 Beneficios de Empresas Asociadas
Art.11 Beneficios de Empresas de Transporte
Art.12 Dividendos
Art.13 Intereses
Art.14 Cánones o Regalías
Art.15 Ganancias de Capital
Art.16 Servicios Personales Independientes
Art.17 Servicios Personales Dependientes
Art.18 Actividades de Entretenimiento Público
Art.19 Pensiones, Anualidades y Pago por Seguros Sociales
Art.20 Remuneraciones y Pensiones por Servicios Oficiales
Art.21 Estudiantes
Art.22 Otras Rentas

CAPITULO IV

IMPOSICIÓN SOBRE EL PATRIMONIO

Art.23 Patrimonio

CAPITULO V

MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Art.24A) Método de Exención
Art.24B) Método de Imputación o Descuento

CAPITULO VI

DISPOSICIONES GENERALES

Art.25 No discriminación
Art.26 Procedimiento de Acuerdo Mutuo
Art.27 Intercambio de Información
Art.28 Miembros de Misiones Diplomáticas y Oficinas Consulares

CAPITULO VII

DISPOSICIONES FINALES

Art.29 Ratificación y Vigencia
Art.30 Terminación

CONVENIO TIPO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN ENTRE LOS PAISES MIEMBROS Y OTROS ESTADOS AJENOS A LA SUBREGIÓN

TITULO DEL CONVENIO

Convenio entre el (Estado A) y el (Estado B) para evitar la doble tributación en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio o la propiedad.

PREÁMBULO

(Se redactará de acuerdo a los procedimientos y normas vigentes en los Estados Contratantes).

CAPITULO I

AMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

Articulo 1

PERSONAS COMPRENDIDAS

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

Artículo 2

IMPUESTOS COMPRENDIDOS

1. El presente Convenio se aplica a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio establecidos en cada uno de los Estados contratantes a nivel nacional.

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, incluídos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes y derechos de cualquier naturaleza.

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, al final de cada año, las modificaciones que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales.

CAPITULO II

DEFINICIONES

Artículo 3

DEFINICIONES GENERALES

1. A los efectos del presente Convenio, a menos que en el texto se indique lo contrario, se entiende que:

   a) el término "persona" comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra colectividad de personas, tales como los consorcios, joint ventures, etc;

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

   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 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 se exploten únicamente entre puntos situados en el otro Estado contratante;

   e) la expresión "autoridad competente" significa:

      i) (en el Estado A):.....
      ii) (en el Estado B): .....

   f) el término "nacional" significa:

      i) una persona física que posea la nacionalidad de un Estado contratante;
      ii) una persona jurídica, sociedad de personas o asociación constituida conforme a la legislación vigente en un Estado contratante.

   g) la expresión "fuente productora" se refiere a la actividad, derecho o bien que genere o pueda generar una renta.

   h) El término "bienes inmuebles" tendrá el 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 y el usufructo de bienes inmuebles.

      Asimismo, dicho término comprenderá los derechos a percibir cánones, variables o fijos, por la explotación o concesión de la autorización a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los Estados

Contratantes, tales como yacimientos minerales o de hidrocarburos, canteras, fuentes o cualesquiera otros recursos naturales.

Los buques, embarcaciones y aeronaves no se considerarán bienes inmuebles;

i) El término "dividendos" utilizado en este Convenio, comprende los rendimientos provenientes de las acciones o participaciones sociales así como acciones o bonos de disfrute, acciones de fundador, acciones laborales u otros derechos, excepto los de créditos, que otorguen a sus propietarios participación en los beneficios de las empresas.

j) Para efecto de este Convenio, se entiende por "intereses", los rendimientos provenientes 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, los rendimientos de la deuda pública y de los bonos u obligaciones, incluidos las primas y premios vinculados a ellos. Los recargos por pagos fuera del plazo estipulado, no se considerarán "intereses".

k) El término "cánones o regalías" utilizado en este Convenio se refiere a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas, equipos industriales, comerciales, tecnológicos y científicos, y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos tecnológicos o científicos, incluídas las películas cinematográficas y las películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen o sonido, así como toda contraprestación por la información relativa a la experiencia industrial, comercial, tecnológica o científica.

Para efecto de los previsto en el párrafo anterior, se entiende por información relativa a la experiencia industrial, comercial, tecnológica o científica, toda transmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que éstos hagan de ellos.

La transmisión de conocimientos mencionada en el párrafo anterior, es aquélla relativa a conocimientos especializados que, traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico.

l) Para efecto del presente Convenio se entiende por "ganancia de capital", al beneficio obtenido por una persona en la enajenación de bienes que no adquiere, produce o enajena habitualmente dentro del giro ordinario de sus actividades.

m) El término "pensión" significa un pago periódico hecho en consideración a servicios prestados o por daños padecidos.

El término "anualidad" significa una suma determinada de dinero pagadera periódicamente durante la vida del beneficiario o durante un lapso determinado, a título gratuito o en compensación de una contraprestación realizada o apreciable en dinero.

2. Para la aplicación del Convenio por un Estado contratante, 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 la legislación fiscal sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado.

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 por 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 de ese Estado exclusivamente por la renta que tengan como fuente productora el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.

2. Cuando en virtud de las disposiciones del numeral 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 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 resida habitualmente;

   c) Si residiera habitualmente 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 en que se encuentre su sede de dirección efectiva.

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 de manera independiente o asociada realiza toda o parte de su actividad y donde, en consecuencia, se ubica su fuente productora.

2. La expresión "establecimiento permanente" comprende, en especial:

   a) las sedes o centros de administración;

   b) las sucursales;

   c) las agencias;

   d) las oficinas;

   e) las fábricas;

   f) los talleres;

   g) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de prospección, exploración o explotación de recursos naturales.

   h) Las obras de construcción, instalación o montaje o unas actividades de inspección, supervisión o interventoria relacionadas con ellas sólo constituyen establecimiento permanente si su duración excede de seis meses.

   i) la prestación de servicios, incluidos los de consultorías por un período o períodos que en total excedan de seis meses.

3. 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 o exponer 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 o exponerlas;

   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;

4. No obstante lo dispuesto en los numerales 1 y 2 cuando una persona, distinta de un agente independiente al que será aplicable el numeral 6, actúe por cuenta de una empresa y ostente 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 numeral 3 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 numeral.

5. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el simple 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.

6. 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.

CAPITULO III

IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS

Artículo 6

JURISDICCIÓN TRIBUTARIA

Las rentas de cualquier naturaleza que obtengan las personas, desarrollen o no actividades empresariales, estarán sujetas prioritariamente a la jurisdicción tributaria en donde se ubique la fuente productora, de acuerdo con las reglas y excepciones que se indican en este Convenio.

Artículo 7

RENTAS PROVENIENTES DE INMUEBLES

Las rentas provenientes de bienes inmuebles serán gravadas por el Estado Contratante en el cual se encuentren ubicados.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará a las rentas derivadas del arrendamiento o de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.

Artículo 8

RENTAS PROVENIENTES DEL DERECHO A LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES

Cualquier renta o beneficio que provenga de la explotación o del derecho de explotación en cualquier forma de recursos naturales de uno de los Estados Contratantes, sólo será sometido a imposición por ese Estado Contratante.

Artículo 9

BENEFICIOS DE EMPRESAS

1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante serán gravados por el otro Estado Contratante, si dicha empresa efectúa operaciones en este último Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él.

   Para tal efecto, se atribuirán a dicho establecimiento permanente, los beneficios que éste obtendría si fuese una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones y que tratase con total independencia con la empresa de la cual es establecimiento permanente.

   Sin perjuicio de lo antes indicado, se considerarán beneficios atribuibles a ese establecimiento permanente cualquier beneficio que éste obtenga como, entre otros, los provenientes de:

   a) Las actividades propias para la que fue establecido.

   b) Las ventas en ese otro Estado de bienes o mercancías de tipo idéntico o similar al de las vendidas por medio del establecimiento permanente.

   c) Otras actividades comerciales de naturaleza idéntica o similar a las efectuadas por medio del citado establecimiento permanente.

   d) Los servicios prestados en ese otro Estado por dicho establecimiento permanente, o aquellos que a pesar de ser prestados fuera de ese otro Estado Contratante, son utilizados económicamente en ese último.

   e) Cualquier otra operación llevada a cabo en ese otro Estado Contratante por la empresa del exterior u oficina principal de la cual se es establecimiento permanente, ya sea que las realice directamente o a través de un contrato de colaboración empresarial, con la intervención o no, directa o indirectamente, del indicado establecimiento permanente.

   Lo dispuesto en el párrafo anterior, también comprende las operaciones realizadas en ese otro Estado Contratante, por otro establecimiento permanente o sucursal de la empresa del exterior, situado en un país distinto a los de los Estados Contratantes.

2. Para determinar el beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines de las transacciones del

establecimiento permanente, debidamente demostrados, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, igualmente demostrados, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte, siempre que exista relación de causalidad en el gasto y el mismo hubiera sido admitido como deducible de tratarse de empresas independientes. El monto de los gastos a ser deducidos no podrá ser mayor a aquellos que hubiera correspondido de tratarse de empresas independientes.

Artículo 10

BENEFICIOS DE 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 sometidos a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado contratante incluya en los beneficios de una empresa de ese Estado- y someta, en consecuencia, a imposición- los beneficios sobre los cuales una empresa del otro Estado contratante ha sido sometida a imposición en ese otro Estado, y los beneficios así incluídos son beneficios que habrían sido realizados por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido 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.

Artículo 11

BENEFICIOS DE EMPRESAS DE TRANSPORTE

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 la 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. La expresión "explotación de buque o aeronave" por una empresa comprende también:

   a) el fletamento o arrendamiento de nave o aeronave.

   b) el arrendamiento de contenedores y equipo relacionado,

   siempre que dicho flete o arrendamiento sea accesorio a la explotación por esa empresa, de buques o aeronaves en tráfico internacional.

5. Las disposiciones del numeral 1 son también aplicables a los beneficios procedentes de la participación en un "pool", en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional.

Artículo 12

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 ___ % del importe bruto de los dividendos.

3. Las disposiciones de los numerales 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, o presta en ese otro Estado unos servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 9 o del artículo 16, según proceda.

4. Cuando una sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, ese otro Estado no podrá exigir ningún impuesto 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 o una base fija situados en ese otro Estado, ni someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.

Artículo 13

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 ____ % del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicación de ese límite.

3. Las disposiciones de los numerales 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, o presta unos servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dichos establecimiento permanente o base fija. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 9 o del artículo 16, según proceda.

4. Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea el propio Estado, una subdivisión política, una entidad local o 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 una base fija en relación con los cuales se haya contraído la deuda por la que se pagan los intereses, y éstos se soportan por el establecimiento permanente o la base fija, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado contratante en que estén situados el establecimiento permanente o la base fija.

5. Cuando por 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 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.

Artículo 14

CANONES O REGALÍAS

1. Los cánones o regalías procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado si dicho residente es el beneficiario efectivo de los cánones. Los Estados contratantes donde efectivamente se usen, utilicen o exploten los bienes o derechos de los cuales se derive el pago de las regalías también podrán someterlos a imposición con una tarifa máxima del % de su valor bruto.

2. Las disposiciones del numeral 1 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los cánones o regalías, residente de un Estado contratante, realiza en el Estado contratante del que proceden los cánones o regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o presta servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y el bien o el derecho por el que se pagan los cánones o regalías están vinculados efectivamente a dichos establecimiento permanente o base fija. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 9 o del artículo 6, según proceda.

3. Cuando por 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 cánones, o regalías habida del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido del deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de éste 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.

Artículo 15

GANANCIAS DE CAPITAL

1. Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles tal como se definen en el artículo 3, situados en el otro Estado contratante sólo, pueden someterse a imposición de ese otro Estado.

2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, o de bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante para la prestación de servicios personales independientes, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación de dichos establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la empresa) o base fija, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en tráfico internacional, de embarcaciones utilizadas en la navegación interior, o de bienes muebles afectos a la explotación de dichos buques, aeronaves o embarcaciones, sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga por la enajenación de títulos u otros derechos representativos del capital de una sociedad o de cualquier otro tipo de instrumento financiero emitidos o situados en el otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado contratante.

5. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien o derecho distinto de los mencionados en los numerales 1, 2, 3 y 4 sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que se explote económicamente .

Artículo 16

SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES

1. Las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante de la prestación de servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente sólo pueden someterse a imposición de ese Estado, a no ser que el residente disponga de manera habitual de una base fija en el otro Estado contratante para realizar sus actividades o cuando permanece en él por un periodo que sume o exceda en total 6 meses durante el año fiscal. Si dispone de dicha base fija o permanece un lapso de tiempo mayor al mencionado, las rentas pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a la prestación de sus servicios.

2. La expresión "servicios profesionales" comprende especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contables.

Artículo 17

SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES

1. Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado a no ser que el empleo se realice en el otro Estado contratante. Si el empleo se realiza de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante las disposiciones del numeral 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo realizado en el otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar si:

   a) el empleado 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 se pagan por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y

c) las remuneraciones no se efectúan por un establecimiento permanente o una base fija que el empleador tenga en el otro Estado.

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

Artículo 18

ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO PUBLICO

1. No obstante las disposiciones de los artículos 16 y 17, los ingresos que un domiciliado en un Estado Contratante obtenga por el ejercicio de actividades artísticas, deportivas y demás actividades de entretenimiento público, en el otro Estado Contratante, podrán ser gravados en ese otro Estado, cualquiera sea el tiempo que dicha persona requiera para el ejercicio de tales actividades.

2. Cuando los ingresos que se obtengan por el ejercicio de las actividades indicadas en el numeral anterior no sean percibidos por la persona que las realiza, sino por un tercero, esos ingresos podrán ser gravados por el Estado Contratante en el cual se desarrollan tales actividades.

Artículo 19

PENSIONES, ANUALIDADES Y PAGO POR SEGUROS SOCIALES

1. Las pensiones, anualidades y otras rentas periódicas semejantes, sólo serán gravadas por el Estado Contratante en cuyo territorio se halle situada su fuente productora.

   Se considera que la fuente productora está situada en el territorio del Estado en el cual se desarrolló el trabajo o empleo que da origen a la pensión o donde se hubiere firmado el contrato que da origen a la renta periódica y cuando no existe contrato, en el Estado desde el cual se efectuare el pago de tales rentas.

Artículo 20

REMUNERACIONES Y PENSIONES POR SERVICIOS OFICIALES

Las remuneraciones y pensiones por servicios oficiales de Estados Contratantes, se sujetarán a lo siguiente:

a) Las remuneraciones y demás retribuciones que perciban las personas físicas residentes en un Estado Contratante, en el ejercicio de su cargo como funcionarios y empleados dentro de la estructura organizacional de dicho Estado o de una subdivisión política o una administrativa local del mismo, por servicios prestados

en el otro Estado Contratante, sólo serán gravadas por el primer Estado Contratante.

b) Las pensiones derivadas del ejercicio del trabajo personal a que se refiere el numeral anterior, pagadas por un Estado Contratante o una subdivisión política o administrativa local del mismo, sólo serán gravadas por dicho Estado Contratante.

Artículo 21

ESTUDIANTES

Las cantidades que reciba para cubrir sus gastos de mantenimiento, estudios o formación práctica 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 formación práctica, no pueden someterse a imposición en ese Estado siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado.

Artículo 22

OTRAS RENTAS

Las rentas de un residente de un Estado Contratante no mencionadas en los artículos anteriores del presente Convenio y que provengan o tengan su fuente productora en el otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado contratante.

CAPITULO IV

IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO

Artículo 23

PATRIMONIO

El patrimonio situado o explotado económicamente en el territorio de uno de los Estados Contratantes, será sólo sometido, si así lo establece la legislación interna a imposición por ese Estado.

CAPITULO V

MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Artículo 24 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 puedan someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en

primer lugar dejará exentas tales rentas o elementos patrimoniales, sin perjuicio de los 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, no obstante, 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.

Artículo 24B

MÉTODO DE IMPUTACIÓN O DESCUENTO

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 rentas 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 a ese otro Estado.

   c) la deducción en el impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio por un valor equivalente al impuesto que se hubiere tenido que pagar de no haber existido la exención o beneficio en el otro estado contratante.

   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.

CAPITULO VI

DISPOSICIONES ESPECIALES

Artículo 25

NO DISCRIMINACIÓN

Los domiciliados de un Estado Contratante, no estarán sujetos en el otro Estado Contratante a tributos u obligaciones conexas distintos o más onerosos que los tributos

u obligaciones conexas a que estuvieren o pudieren estar sujetos los domiciliados de ese otro Estado, que se encuentren en las mismas circunstancias.

Artículo 26

PROCEDIMIENTO DE ACUERDO MUTUO

Las autoridades competentes de los Estados Contratantes procurarán resolver, de común acuerdo, cualquier dificultad o duda que surja acerca de la interpretación o aplicación del Convenio. También podrán celebrar consultas entre sí para eliminar la doble tributación en casos no previstos en el Convenio.

Las autoridades competentes, por medio de consultas, elaborarán procedimientos, condiciones, métodos y técnicas unilaterales apropiados para facilitar las medidas bilaterales y la aplicación del procedimiento de acuerdo mutuo.

Si surge una dificultad o duda acerca de la interpretación o aplicación de este Convenio que no pueda ser resuelta por las autoridades competentes de los Estados contratantes, el caso podrá, si las autoridades competentes lo acuerdan, ser sometido a arbitraje. El procedimiento será acordado entre los Estados contratantes por medio de notas que serán intercambiadas a través de los canales diplomáticos. El laudo arbitral en un caso particular, conforme el procedimiento acordado por las partes, será obligatorio para ambos Estados respecto a dicho caso, pero no tendrá efecto retroactivo.

Artículo 27

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

Las autoridades competentes de los Estados Contratantes, intercambiarán la información necesaria para la aplicación de las disposiciones del presente convenio o de la legislación interna de los Estados Contratantes relativa a los impuestos comprendidos en el Convenio, en particular para prevenir el fraude o la evasión de esos impuestos.

La información que se intercambie en cumplimiento de lo establecido en el párrafo anterior será considerada secreta y no podrá transmitirse a ninguna persona distinta a las autoridades encargadas de la administración de los impuestos que sean materia del presente Convenio.

Las autoridades competentes elaborarán los procedimientos, condiciones, métodos y técnicas apropiadas para facilitar el intercambio de información a que se refiere el presente artículo.

En ningún caso las disposiciones anteriores 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, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

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.

Artículo 29

RATIFICACIÓN Y VIGENCIA

El presente Convenio será ratificado por los gobiernos de los Estados Contratantes de acuerdo con sus respectivos requisitos constitucionales y legales.

Artículo 30

TERMINACIÓN

El presente Convenio permanecerá en vigor indefinidamente, pero cualquiera de los gobiernos contratantes, podrá notificar por escrito al otro gobierno contratante su denuncia del mismo, y en tal caso este Convenio dejará de surtir efecto a partir del primero de enero del año calendario siguiente al de la notificación de la denuncia del Convenio.

5. Convenio Tipo Propuesto por A. Zolezzi

Durante el desarrollo de esta investigación la Secretaria General de la Comunidad Andina hizo llegar al consultor el texto de la propuesta del profesor Armando Zolezzi en relación con el Convenio Tipo para evitar la Doble Tributación Entre los Países Miembros y otros Estados Ajenos a la Subregión.

Por tratarse de una iniciativa íntimamente relacionada con el objeto del trabajo que me fue encomendado por la Secretaria General de la Comunidad Andina y con el fin de facilitar su análisis a los lectores, enseguida se transcribe la propuesta del profesor Zolezzi y en la sección siguiente, se incluye un cuadro comparativo de nuestra propuesta, la del profesor Zolezzi y el texto actual del Anexo II de la Decisión 40..

CONVENIO TIPO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN ENTRE LOS PAÍSES MIEMBROS Y OTROS ESTADOS AJENOS A LA SUBREGIÓN

TÍTULO DEL CONVENIO

Convenio entre (el Estado A) y el (Estado B) para evitar la doble tributación en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio o la propiedad.

PREÁMBULO

(Se redactará de acuerdo a los procedimientos y normas vigentes en los Estados Contratantes).

CAPÍTULO I

ÁMBITO DEL CONVENIO Y DEFINICIONES

Artículo 1°: Impuestos comprendidos en el Convenio

1. El presente Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio o la propiedad, establecidos por los Estados contratantes, a nivel nacional.

2. Los impuestos materia del presente Convenio, son:

   En (el Estado A).....

   En (el Estado B).....

3. El presente convenio también se aplicará a las modificaciones que se introdujeren a los referidos impuestos que, uno u otro de los Estados Contratantes,

estableciere con posterioridad a su firma y a cualquier otro impuesto que los sustituyere o que, en razón de la materia imponible o base gravable, sea esencial y económicamente análogo a los anteriormente citados.

Artículo 2°: Definiciones Generales

Para efecto de este convenio, y a menos que en el texto se indique lo contrario, se entiende que:

a) Los términos “uno de los Estados Contratantes” y “otro Estado Contratante”, servirán para designar indistintamente a (Estado A) o a (Estado B).

b) Las expresiones “territorio de uno de los Estados Contratantes” y “territorio del otro Estado Contratante”, significan indistintamente los territorios de (Estado A) o (Estado B).

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

1. Una persona física o natural.

2. Una persona moral o jurídica.

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

d) Una persona física será considerada domiciliada en el Estado Contratante en donde tenga su residencia.

Cuando una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, su domicilio se determinará, de conformidad con las normas que se indican a continuación, en el orden siguiente:

1. En el Estado donde tenga su residencia permanente.

2. En el Estado Contratante donde mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales).

3. En el Estado Contratante donde permanece mayor tiempo, de no poder aplicarse las normas anteriores.

4. En el Estado cuya nacionalidad posea, si tiene permanencia equivalente en ambos Estados o no la tiene en ninguno de ellos.

5. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes, resolverán el caso de común acuerdo, de tener la nacionalidad de ambos Estados o no poseer la de ninguno de ellos.

Tratándose de empresas, se entiende que éstas se encuentran domiciliadas en el Estado que señala su instrumento de constitución. Si no existe dicho instrumento o éste no señala domicilio, se considerará domiciliada en el lugar donde se encuentra su administración efectiva. De no ser posible determinar el domicilio a pesar de lo antes indicado, las autoridades competentes de los Estados Contratantes, resolverán el caso de común acuerdo.

e) La expresión “fuente productora” se refiere a la actividad, capital, derecho o bien que genera o puede generar una renta.

f) El término “empresa” significa una organización constituida por una o más personas que realizan una actividad lucrativa, ya sea que ésta se conforme como empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza.

g) Los términos “empresa de un Estado Contratante” y “empresa de otro Estado Contratante”, significan una empresa domiciliada en uno u otro Estado Contratante.

h) El término “contrato de colaboración empresarial”, comprende a aquéllos de carácter asociativo celebrados entre dos o más empresas, en los que las prestaciones de las partes sean destinadas a la realización de un negocio o actividad empresarial común, tales como contratos de asociación en participación, joint ventures, consorcios, entre otros. Las personas naturales y empresas conformantes de estos contratos, serán los que respondan por la actividad empresarial realizada a través de ellos.

i) La expresión “actividades empresariales” se refiere a actividades desarrolladas por empresas o mediante contratos de colaboración empresarial.

j) La expresión “autoridad competente” significa en el caso del (Estado A), ... y en el caso del (Estado B),

Artículo 3°: Establecimiento Permanente

1. Para efecto del presente convenio se entiende por “establecimiento permanente”, a cualquier lugar fijo o móvil de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la empresa constituida en el exterior, así como la actividad pactada en un contrato de colaboración empresarial.

2. En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo dispuesto en el numeral anterior, constituyen “establecimientos permanentes”, entre otros:

   a) Los centros administrativos (lugar de administración o dirección de negocios).

   b) Las sucursales.

   c) Las agencias.

   d) Las oficinas.

   e) Las fábricas.

   f) Los talleres, plantas industriales o de montaje.

   g) Los lugares de extracción de recursos naturales y cualquier instalación o estructura fija o móvil, utilizada para la prospección, exploración o explotación de recursos naturales tales como minas o pozos de hidrocarburos, canteras, plantaciones, embarcaciones de pesca en general, incluyendo barcos arrastreros y barcos factorías, entre otros. También se

incluye cualquier instalación fija o móvil utilizada en la prestación de servicios vinculados a la prospección, exploración o explotación de recursos naturales.

3. Asimismo, la expresión “establecimiento permanente” comprenderá:

   a) Una obra de construcción o proyecto de instalación o montaje así como actividades de inspección relacionadas con ellos, pero sólo cuando las mismas 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, realizada físicamente en el país o mediante el uso de satélites, redes internacionales de comunicaciones (Internet) o cualquier otra forma de operaciones telemáticas, pero sólo en el caso que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) durante un período o períodos que en total excedan de seis meses, dentro de un lapso cualquiera de 12 meses.

4. Cuando una persona actúa en un Estado Contratante a nombre de una empresa constituida en el otro Estado Contratante, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en el primer Estado Contratante respecto a cualesquiera de las actividades que esa persona realice para la empresa, sí dicha persona:

   a) Tiene y habitualmente ejerce en el primer Estado Contratante, poderes para concertar contratos en nombre de la empresa; o,

   b) Mantiene habitualmente en el primer Estado Contratante existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en dicho Estado por cuenta de la empresa.

5. Con excepción de los reaseguros, se considerará que una empresa aseguradora de un Estado Contratante tiene un establecimiento permanente en el otro Estado si recauda primas en el territorio de este último o si asegura contra riesgos situados en él, por medio de una persona que no sea un agente independiente, tal como se define en el numeral 7.

6. No se considerará “establecimiento permanente” de una empresa constituida en un Estado Contratante:

   a) El uso de instalaciones en el otro Estado Contratante, destinadas exclusivamente a almacenar, entregar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la indicada empresa.

   b) El mantenimiento en el otro Estado Contratante, de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la indicada empresa con fines exclusivos de almacenaje, depósito o exposición.

   c) El mantenimiento en el otro Estado Contratante, de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la citada empresa con el fin exclusivo de que los elabore o transforme otra empresa.

d) El mantenimiento en el otro Estado Contratante, de un lugar fijo dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías para abastecimiento de la indicada empresa o para la obtención de información para la misma.

e) El mantenimiento en el otro Estado Contratante, de un lugar fijo dedicado exclusivamente a realizar por cuenta de la empresa constituida en el exterior, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.

Lo previsto en este numeral también es de aplicación aun cuando se realicen simultáneamente más de uno de los supuestos contemplados en los incisos anteriores.

7. Tampoco se considera “establecimiento permanente”, cuando una empresa constituida en un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante operaciones comerciales por intermedio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que el mismo actúe como tal en el desempeño habitual de sus actividades.

   No obstante, cuando ese agente realice más del .....% [80%] de sus actividades a nombre de la indicada empresa, no será considerado como agente independiente en el sentido del presente numeral.

8. El hecho que una empresa de uno de los Estados Contratantes, controle a una empresa del otro Estado Contratante o esté controlada por ella, o realice operaciones comerciales en ese otro Estado (por mediación de un establecimiento permanente o de otra manera), no bastará por sí solo para que se configure la existencia de un establecimiento permanente; debiendo en tal caso juzgarse de acuerdo a lo dispuesto en los párrafos anteriores de este artículo.

Artículo 4°: Bienes Inmuebles

El término “bienes inmuebles” tendrá el 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 y el usufructo de bienes inmuebles.

Asimismo, dicho término comprenderá los derechos a percibir cánones, variables o fijos, por la explotación o concesión o la cesión de la autorización a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los Estados Contratantes, tales como yacimientos minerales o de hidrocarburos, canteras, fuentes o cualesquiera otros recursos naturales.

Los buques, embarcaciones y aeronaves no se considerarán bienes inmuebles.

Artículo 5°: Dividendos

El término “dividendos” utilizado en este convenio, comprende los rendimientos provenientes de las acciones o participaciones sociales así como acciones o bonos de

disfrute, acciones de fundador, acciones laborales u otros derechos, excepto los de crédito, que otorguen a sus propietarios participación en los beneficios de las empresas.

Artículo 6°: Intereses

Para efecto de este convenio, se entiende por “intereses”, los rendimientos provenientes 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, los rendimientos de la deuda pública y de los bonos u obligaciones, incluidos las primas y premios vinculados a ellos. Los recargos por pagos fuera del plazo estipulado, no se considerarán “intereses”.

Artículo 7°: Cánones o Regalías

El término “cánones o regalías” utilizado en este convenio, se refiere a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas, equipos industriales, comerciales, tecnológicos y científicos, y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos, tecnológicos o científicos, incluidas las películas cinematográficas y las películas o cintas utilizada para su difusión por radio o televisión, así como toda contraprestación por la información relativa a la experiencia industrial, comercial, tecnológica o científica.

Para efecto de lo previsto en el párrafo anterior, se entiende por información relativa a la experiencia industrial, comercial, tecnológica o científica, toda transmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que éstos hagan de ellos.

La transmisión de conocimientos mencionada en el párrafo anterior, es aquélla relativa a conocimientos especializados que, traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico.

Artículo 8°: Ganancias de Capital

Para efecto del presente convenio se entiende por “ganancia de capital”, al beneficio obtenido por una persona en la enajenación de bienes que no adquiere, produce o enajena habitualmente dentro del giro ordinario de sus actividades.

Artículo 9°: Pensión y Anualidad BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD lo 10°**: Alcance de expresiones no definidas**

Toda expresión no definida en el presente convenio, tendrá el sentido con que se usa en la legislación vigente en el Estado donde se ubica la fuente productora.

CAPÍTULO II

DEL IMPUESTO A LA RENTA

Artículo 11°: Jurisdicción Tributaria

Las rentas de cualquier naturaleza que obtengan las personas, desarrollen o no actividades empresariales, estarán sujetas a la jurisdicción tributaria de los Estados Contratantes, de conformidad con lo estipulado en este convenio.

Artículo 12°: Rentas e ingresos provenientes de bienes inmuebles

1. Las rentas provenientes de bienes inmuebles, incluidos los ingresos procedentes de la agricultura, ganadería, piscicultura, apicultura o silvicultura, serán gravables por el Estado Contratante en el cual se encuentren ubicados dichos bienes.

   Lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará a las rentas derivadas del arrendamiento o de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.

2. Asimismo, lo dispuesto en el numeral anterior, se aplicará a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de las empresas y de los bienes inmuebles utilizados para el ejercicio de servicios personales independientes.

Artículo 13°: Ingresos provenientes de la cesión del derecho a explotar recursos naturales

Cualquier beneficio percibido por el arrendamiento o subarrendamiento o por la cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los Estados Contratantes, sólo será sometido a imposición por ese Estado Contratante.

Artículo 14°: Beneficios de las Empresas

1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante serán gravados por el otro Estado Contratante, si dicha empresa efectúa operaciones en este último Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él.

   Para tal efecto, se atribuirán a dicho establecimiento permanente, los beneficios que éste obtendría si fuese una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones y que tratase con total independencia con la empresa de la cual es establecimiento permanente.

   Sin perjuicio de lo antes indicado, se considerarán beneficios atribuibles a ese establecimiento permanente cualquier beneficio que éste obtenga como, entre otros, los provenientes de:

   a) Las actividades propias para la que fue establecido.

b) Las ventas en ese otro Estado de bienes o mercancías de tipo idéntico o similar al de las vendidas por medio del establecimiento permanente.

c) Otras actividades comerciales de naturaleza idéntica o similar a las efectuadas por medio del citado establecimiento permanente.

d) Los servicios prestados en ese otro Estado por dicho establecimiento permanente, o aquéllos que a pesar de ser prestados fuera de ese otro Estado Contratante, son utilizados económicamente en este último.

e) Cualquier otra operación llevada a cabo en ese otro Estado Contratante por la empresa del exterior u oficina principal de la cual se es establecimiento permanente, ya sea que las realice directamente o a través de un contrato de colaboración empresarial, con la intervención o no, directa o indirectamente, del indicado establecimiento permanente.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, también comprende las operaciones realizadas en ese otro Estado Contratante, por otro establecimiento permanente o sucursal de la empresa del exterior, situado en un país distinto a los de los Estados Contratantes.

2. Para determinar el beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines de las transacciones del establecimiento permanente, debidamente demostrados, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, igualmente demostrados, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte, siempre que exista relación de causalidad en el gasto y el mismo hubiera sido admitido como deducible de tratarse de empresas independientes. El monto de los gastos a ser deducidos no podrá ser mayor a aquellos que hubiera correspondido de tratarse de empresas independientes.

Sin embargo, no serán deducibles los pagos que efectúe el establecimiento permanente a su oficina central o a alguna de sus otras sucursales -a excepción de aquéllos por concepto de reembolso de gastos efectivos- 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 a título de intereses sobre dinero prestado al establecimiento permanente, salvo en el caso de una empresa bancaria.

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- de la oficina central o de 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 a título de intereses sobre dinero prestado a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales, salvo en el caso de una empresa bancaria.

Artículo 15°: Beneficios de las Empresas de Transporte

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

Artículo 15°: Beneficios de las Empresas de Transporte (Alternativa)

Los beneficios que obtuvieren las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial, por sus operaciones en cualquiera de los Estados Contratantes, sólo serán gravables en ese Estado Contratantes.

Artículo 16°: Empresas Vinculadas

Se define como empresa vinculada, 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) 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.

En cualesquiera de los dos casos, cuando las dos empresas establezcan o impongan en sus relaciones comerciales o financieras condiciones que difieran de las que se habrían establecido entre empresas independientes; las utilidades, provenientes de cualquier origen, que se habrían obtenido por una de las empresas de no existir esas condiciones, y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, serán incluidas en las utilidades de esa empresa y en consecuencia, sometidas a imposición.

Artículo 17°: Dividendos

1. Los dividendos serán gravables por el Estado Contratante en el cual estuviere domiciliada la empresa que los paga o distribuye.

2. Sin embargo, estos dividendos también podrán someterse a imposición en el Estado Contratante en que domicilie el perceptor de los mismos, si éste es el propietario beneficiario de ellos. El impuesto a exigir, no podrá exceder de:

a) El ... % del importe bruto de los dividendos, si el propietario beneficiario es una sociedad no personal, que posea directamente al menos el .....% [30%] del capital de la empresa que los abone.
b) El ... % 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.

Lo dispuesto en este numeral no afectará la imposición de la empresa por los beneficios con cargo a los cuales se distribuyen o paguen los dividendos.

3. Lo dispuesto en los numerales anteriores no será aplicable, si el propietario beneficiario de los dividendos, domiciliado de un Estado Contratante, realiza operaciones en el otro Estado Contratante en el cual está domiciliada la empresa que distribuye los dividendos, mediante un establecimiento permanente situado en él o presta en ese otro Estado servicios personales independientes desde una base fija situada en él, siempre que la participación por la que se entregan dividendos esté vinculada con ese establecimiento permanente o con operaciones consideradas atribuibles al mismo, o con una base fija. En este caso, se aplicarán las disposiciones del artículo 14° o del artículo 21°, según corresponda.

Artículo 18° : Intereses

1. Los intereses provenientes de créditos serán gravables por el Estado Contratante en el cual estuviere domiciliada la empresa que utiliza dichos créditos. Salvo prueba en contrario, se presume que el crédito se utiliza en el Estado Contratante desde el cual se pagan los intereses.

2. Sin embargo, estos intereses también podrán someterse a imposición en el Estado Contratante en que domicilie el perceptor de los mismos, si éste es el propietario beneficiario de ellos. El impuesto a exigir, no podrá exceder del.....% del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes establecerán, de mutuo acuerdo, la forma de aplicar este límite.

3. Lo dispuesto en los numerales anteriores no será aplicable, si el propietario beneficiario de los intereses, domiciliado en un Estado Contratante, realiza operaciones en el otro Estado Contratante del cual proceden los intereses, mediante un establecimiento permanente situado en él o presta en ese otro Estado servicios personales independientes desde una base fija situada en él, siempre que el crédito por el cual se pagan intereses esté vinculado con ese establecimiento permanente o con operaciones consideradas atribuibles al mismo, o con una base fija. En este caso, se aplicarán las disposiciones del artículo 14° o del artículo 21°, según corresponda.

4. Los intereses se considerarán procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea el propio Estado, una de sus subdivisiones políticas, una de sus administraciones locales, o un domiciliado del mismo.

5. Si el deudor de los intereses, sea o no domiciliado de un Estado Contratante, tiene en un Estado Contratante un establecimiento permanente o realiza operaciones consideradas atribuibles al mismo, o una base fija en relación con el cual se haya contraído la deuda que dé origen a los intereses y sea ese establecimiento o en base al resultado de las operaciones atribuibles al mismo o esa base fija, según el caso, el que soporte el pago de los intereses, éstos se considerarán procedentes de ese Estado.

6. Cuando por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el propietario beneficiario, o entre ambos y cualquier otra persona, el importe de los intereses exceda del que hubieran convenido el deudor y el propietario beneficiario en ausencia de tales relaciones, las disposiciones del presente artículo no se aplicarán a dicho exceso. En este caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo a la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente convenio.

Artículo 19°: Cánones o Regalías

1. Los cánones o regalías procedentes de un Estado Contratante pagados a un domiciliado del otro Estado Contratante, serán sometidos a imposición por el primer Estado.

2. Sin embargo, estos cánones o regalías también podrán someterse a imposición en el Estado Contratante en que domicilie el perceptor de los mismos, si éste es el propietario beneficiario de ellos. El impuesto a exigir, no podrá exceder del ... % del importe bruto de los cánones o regalías. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes establecerán, de mutuo acuerdo, la forma de aplicar este límite.

3. Lo dispuesto en los numerales anteriores no será aplicable, si el propietario beneficiario de los cánones o regalías, domiciliado en un Estado Contratante, realiza operaciones en el otro Estado Contratante del cual proceden los cánones o regalías, mediante un establecimiento permanente situado en él o presta en ese otro Estado servicios personales independientes desde una base fija situada en él, siempre que el derecho o propiedad por el cual se paguen los cánones o regalías esté vinculado con ese establecimiento permanente o con operaciones consideradas atribuibles al mismo, con una base fija. En este caso, se aplicarán las disposiciones del artículo 14° o del artículo 21°, según corresponda.

4. Los cánones o regalías se considerarán procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea el propio Estado, una de sus subdivisiones políticas, una de sus administraciones locales, o un domiciliado del mismo.

5. Si el deudor de los cánones o regalías, sea o no domiciliado en un Estado Contratante, tiene en un Estado Contratante un establecimiento permanente o realiza operaciones consideradas atribuibles al mismo, o a una base fija, en relación con la cual se haya contraído la obligación de pagar los cánones o regalías, y sea ese establecimiento o en base al resultado de las operaciones atribuibles al mismo, o esa base fija, según el caso, la que soporte el pago de los cánones o regalías, éstos se considerarán procedentes de ese Estado.

6. Cuando por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el propietario beneficiario, o entre ambos y cualquier otra persona, el importe de los cánones o regalías exceda del que hubieran convenido el deudor y el propietario beneficiario en ausencia de tales relaciones, las disposiciones del presente artículo noBAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD BAD ravados por el Estado Contratante que someta a imposición, los beneficios o rendimientos provenientes de los mismos.

Artículo 21° : Servicios Personales por cuenta propia

Los honorarios, beneficios, compensaciones y demás rentas obtenidos por un domiciliado de un Estado Contratante, en retribución de servicios personales prestados por cuenta propia de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio u otras actividades de carácter independiente, sólo podrán ser sometidos a imposición en ese Estado, excepto en los casos que se mencionan a continuación:

a) Si dicha persona tiene en el otro Estado Contratante una base fija de la que disponga regularmente para el desempeño de sus actividades. En este caso, podrá gravarse en ese otro Estado Contratante las rentas atribuibles a dicha base fija, tanto si el servicio es prestado en el territorio de ese otro Estado como si es prestado en el exterior pero utilizado económicamente en él.

b) Si dicha persona permanece en el otro Estado Contratante por un período o períodos que sumen o excedan en total de ..... [183 días o 6 meses] durante el año fiscal. En este caso, podrá gravarse en ese otro Estado Contratante la renta obtenida por el desempeño de sus actividades en ese otro Estado.

c) Cuando los honorarios, beneficios, compensaciones y demás rentas percibidas por dicha persona por el ejercicio de su actividad personal en el otro Estado Contratante, sean pagados por un domiciliado de ese otro Estado Contratante o soportados por un establecimiento permanente o una base fija situada en dicho Estado; así como si la prestación del servicio es realizada en el territorio de ese otro Estado o es utilizado económicamente en el mismo, las indicadas rentas podrán ser gravadas por este otro Estado hasta el ... %(80%) de los importes pagados, con una alícuota máxima de ... %

(Alternativa del inciso c)

c) Si los honorarios, beneficios, compensaciones y demás rentas percibidas por dicha persona por el ejercicio de su actividad personal en el otro Estado Contratante o fuera de él pero utilizada económicamente en dicho Estado, es pagada por un domiciliado de ese otro Estado Contratante o soportada por un establecimiento permanente o base fija situada en dicho Estado. En este caso, dichas rentas podrán ser gravadas aplicando sobre las mismas, hasta el ..... (80%) de los importes pagados, la escala [o tasas] aplicables para las personas domiciliadas.

Artículo 22°: Servicios Personales por cuenta ajena

1. Las remuneraciones, sueldos, salarios, beneficios, compensaciones similares u otras rentas, percibidos como retribuciones de servicios personales prestados en relación de dependencia, por un domiciliado de un Estado Contratante, podrán ser gravados por ese Estado, siempre que el mismo se realice en su territorio. Si el servicio es prestado por dicha persona en el otro Estado Contratante, la retribución por los servicios personales podrá ser gravada por ese otro Estado.

2. No obstante, lo dispuesto en el numeral anterior, las remuneraciones y demás retribuciones obtenidas por un domiciliado de un Estado Contratante, por razón de sus servicios personales ejercidos en el otro Estado Contratante, sólo podrá someterse a imposición en el primer Estado, si las retribuciones son pagadas por el empleador domiciliado en este primer Estado y siempre que no posea un establecimiento permanente en ese otro Estado Contratante.

3. No obstante lo dispuesto en los numerales anteriores del presente artículo, las remuneraciones y demás retribuciones obtenidas por los tripulantes de naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, que realizaren tráfico

internacional, sólo serán gravadas por el Estado Contratante en cuyo territorio estuviere domiciliado el empleador.

Artículo 23°: Honorarios y Remuneraciones de los miembros de juntas directivas

1. Los honorarios de los miembros de juntas directivas y otros pagos análogos, recibidos por un domiciliado de un Estado Contratante en su calidad de miembro de la junta directiva de una empresa domiciliada en el otro Estado Contratante, podrán ser gravadas en ese otro Estado Contratante.

2. Los sueldos, salarios, remuneraciones y demás retribuciones obtenidos por un domiciliado de un Estado Contratante en su calidad de empleado con un alto cargo directivo de una empresa domiciliada en el otro Estado Contratante, podrán ser gravadas en ese otro Estado Contratante.

Artículo 24°: Actividades de entretenimiento público

1. No obstante las disposiciones de los artículos 21° y 22°, los ingresos que un domiciliado de un Estado Contratante obtenga por el ejercicio de actividades artísticas, deportivas y demás actividades de entretenimiento público, en el otro Estado Contratante, podrán ser gravados en ese otro Estado, cualquiera sea el tiempo que dicha persona requiera para el ejercicio de tales actividades.

2. Cuando los ingresos que se obtengan por el ejercicio de las actividades indicadas en el numeral anterior, no sean percibidos por la persona que las realiza, sino por un tercero, esos ingresos podrán ser gravados por el Estado Contratante en el cual se desarrollan tales actividades, no obstante lo dispuesto en los artículos 14°, 21° y 22°.

Artículo 25°: Pensiones, anualidades y pago por seguros sociales

1. Las pensiones, anualidades y otras rentas periódicas semejantes, sólo serán gravadas por el Estado Contratante en cuyo territorio se halle situada su fuente productora.

   Se considera que la fuente productora está situada en el territorio del Estado en el cual se desarrolló el trabajo o empleo que da origen a la pensión o donde se hubiere firmado el contrato que da origen a la renta periódica y cuando no existiere contrato, en el Estado desde el cual se efectuare el pago de tales rentas.

2. No obstante las disposiciones del numeral anterior, las pensiones pagadas en virtud de un programa oficial de pensiones que sea parte del sistema de seguridad social del Estado Contratante o de una subdivisión política o de una administración local del mismo, serán gravadas sólo por ese Estado.

Artículo 26°: Remuneraciones y Pensiones por servicios oficiales

No obstante lo dispuesto en los artículos 22° y 25°, las remuneraciones y pensiones por servicios oficiales de Estados Contratantes, se sujetarán a lo siguiente:

a) Las remuneraciones y demás retribuciones que perciban las personas físicas domiciliadas de un Estado Contratante, en el ejercicio de su cargo como funcionarios y empleados dentro de la estructura organizacional de dicho Estado o de una subdivisión política o una administrativa local del mismo, por servicios prestados en el otro Estado Contratante, sólo serán gravadas por el primer Estado Contratante.

b) Las pensiones derivadas del ejercicio del trabajo personal a que se refiere el numeral anterior, pagadas por un Estado Contratante o una subdivisión política o administrativa local del mismo, sólo serán gravadas por dicho Estado Contratante.

Artículo 27°: Pagos recibidos por estudiantes y aprendices

1. Los pagos que un estudiante o aprendiz de negocios, que tuviere tal calidad antes de visitar un Estado Contratante, que sea domiciliado del otro Estado Contratante y se encontrara en el primer Estado Contratante con el único 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.

2. Dichos estudiantes y aprendices tendrán derecho además, durante el período de estudios o formación, a las mismas exenciones, desgravaciones o rebajas de impuestos que se concedan a los domiciliados del Estado que están visitando, respecto de subsidios, becas y remuneraciones de empleo no previstos en el numeral anterior.

Artículo 28°: Otros ingresos o rentas (Opcional)

(De presentarse otra clase de ingresos o rentas no previstos en los artículos anteriores, de acuerdo al caso concreto y a la legislación aplicable de los Estados Contratantes, deberán ser sometidos a negociaciones bilaterales).

CAPÍTULO III

IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO O SOBRE LA PROPIEDAD

Artículo 29° : Patrimonio o propiedad sometidos a imposición

El patrimonio situado o utilizado económicamente en el territorio de uno de los Estados Contratantes, será sometido a imposición por ese Estado. Igual regla se aplicará para los tributos que graven la propiedad.

(**Alternativa**: sujeto a negociaciones bilaterales y de acuerdo a la legislación de cada Estado Contratante, el patrimonio podrá ser sometido a imposición por el Estado Contratante en el cual se encuentra domiciliado el propietario del mismo; con excepción del patrimonio constituido por bienes inmuebles, así como por los bienes que formen parte del patrimonio asignado o utilizado por un establecimiento permanente que tenga

una empresa de un Estado Contratante en el otro Estado Contratante o por bienes que pertenezcan a una base fija de la que disponga un domiciliado de un Estado Contratante en el otro Estado Contratante, los cuales serán sometidos a imposición por ese otro Estado.)

Artículo 30° : Vehículos de transporte, créditos y valores mobiliarios

El patrimonio representado por los bienes indicados, será sometido a imposición de la siguiente manera:

a) El patrimonio representado por naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, así como los bienes muebles utilizados en su operación, estarán sometidos a imposición en el Estado Contratante en el cual se halle registrada su propiedad.

b) Los créditos, acciones y otros valores mobiliarios, estarán sometidos a imposición por el Estado Contratante en el cual se encuentre domiciliado el deudor o la empresa emisora.

CAPÍTULO IV

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 31°: No discriminación

Los domiciliados de un Estado Contratante, no estarán sujetos en el otro Estado Contratante a tributos u obligaciones conexas distintos o más onerosos que los tributos u obligaciones conexas a que estuvieren o pudieren estar sujetos los domiciliados de ese otro Estado, que se encuentren en las mismas circunstancias.

Artículo 32°: Procedimiento de acuerdo mutuo

Las autoridades competentes de los Estados Contratantes procurarán resolver, de común acuerdo, cualquier dificultad o duda que surja acerca de la interpretación o aplicación del convenio. También podrán celebrar consultas entre sí para eliminar la doble tributación en casos no previstos en el convenio.

Las autoridades competentes, por medio de consultas, elaborarán procedimientos, condiciones, métodos y técnicas unilaterales apropiados para facilitar las medidas bilaterales y la aplicación del procedimiento de acuerdo mutuo.

Artículo 33°: Intercambio de información

Las autoridades competentes de los Estados Contratantes, intercambiarán la información necesaria para la aplicación de las disposiciones del presente convenio o de la legislación interna de los Estados Contratantes relativa a los impuestos

comprendidos en el convenio, en particular para prevenir el fraude o la evasión de esos impuestos.

La información que se intercambie en cumplimiento de lo establecido en el párrafo anterior, será considerada secreta y no podrá transmitirse a ninguna persona distinta a las autoridades encargadas de la administración de los impuestos que sean materia del presente Convenio.

Las autoridades competentes, elaborarán los procedimientos, condiciones, métodos y técnicas apropiadas para facilitar el intercambio de información a que se refiere el presente artículo.

Artículo 34°: Ratificación y vigencia

El presente convenio será ratificado por los gobiernos de los Estados Contratantes de acuerdo con sus respectivos requisitos constitucionales y legales.

Los instrumentos de ratificación serán canjeados en ..., tan pronto como sea posible.

Una vez canjeados los instrumentos de ratificación del presente convenio, éste surtirá efecto y se aplicará:

a) Rentas de personas naturales, a las obtenidas a partir del uno de enero del año calendario siguiente al de ratificación.

b) Rentas de empresas, a las obtenidas durante el ejercicio económico que hubiera empezado después de la ratificación del presente convenio.

c) Los demás impuestos, a aquellos cuya liquidación corresponda al año calendario siguiente al de ratificación.

Artículo 35°: Terminación

El presente convenio permanecerá en vigor indefinidamente, pero cualquiera de los gobiernos contratantes, desde el uno de enero hasta el treinta de junio de cualquier año calendario, podrá notificar por escrito al otro gobierno contratante su denuncia del mismo, y en tal caso este convenio dejará de surtir efecto:

a) Rentas de personas naturales, desde el uno de enero del año calendario próximo siguiente a aquel en el cual se practique esa notificación.

b) Rentas de empresas, después del cierre del ejercicio económico cuyo comienzo hubiera tenido lugar en el año calendario en el que se hubiere notificación la denuncia del presente convenio.

c) Los demás impuestos, a partir del uno de enero del año calendario siguiente al de notificación de la denuncia el presente convenio.

En fe de lo cual, los respectivos plenipotenciarios firman

6. Cuadro Comparativo de Propuestas.

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS ACTUALMENTE PROPUESTOS Y EL ANEXO II DE LA DECISIÓN 40

CONTENIDO	MODELO PROPUESTO	MODELO ZOLEZZI	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
PERSONAS COMPRENDIDAS	Residentes *(art.-1)*		
IMPUESTOS COMPRENDIDOS	Renta & Patrimonio *(art.-2)*	Renta, Capital & Patrimonio *(art.-1)*	Renta, Capital & Patrimonio *(art.-1)*
DEFINICIONES GENERALES	Persona, sociedad, empresa de uno u otro estado, tráfico internacional, autoridad competente, nacional, **fuente productora, bienes inmuebles, dividendos, intereses, cánones o regalías, ganancia de capital, pensión, anualidad**. *(art.-3)*	**Uno y otro estado contratante**, **territorio de uno y otro estado contratante**, persona, **fuente productora**, **empresa**, empresa de uno u otro estado, **contrato de colaboración empresarial, actividades empresariales,** autoridad competente. Incluye en este artículo cuando se considera **domiciliada** una persona física[natural] en función de su residencia y una empresa en función de su lugar de constitución, Incluye en este artículo Criterios para resolver **domicilio** de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva, **mutuo acuerdo**. *(art.-2)* *Define en artículos separados:* **bienes inmuebles, dividendos, intereses, cánones o regalías incorporando la asistencia técnica, ganancias de capital, pensión y anualidad.** *(arts.- 4 a 10)*	Uno y otro de los estados contratantes, territorio de uno y otro de los estados contratantes, persona, **domicilio**, **fuente productora**, **actividades empresariales**, empresa, empresa de uno u otro estado contratante, regalías, ganancia de capital, pensión, autoridad competente. *(art.-2)*
DEFINICIÓN DE RESIDENTE	Persona *lato sensu* sujeta a imposición por criterios de domicilio, residencia, sede de dirección u otro criterios similares. Criterios para resolver residencia de personas físicas: vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, mutuo acuerdo estados contratantes; personas jurídicas: sede de dirección efectiva. *(art.-4)*		

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS ACTUALMENTE PROPUESTOS Y EL ANEXO II DE LA DECISIÓN 40 *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO PROPUESTO	MODELO ZOLEZZI	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
DEFINICIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	Lugar fijo de negocios, sedes **o centros de administración**, sucursales, **agencias,** oficinas, fabricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción instalación o montaje con duración mayor a **12 meses incluidas las actividades de inspección, supervisión e interventoría relacionadas**, **la prestación de servicios incluida la consultoría por periodos continuos o discontinuos que excedan en su totalidad de 6 meses,** representaciones. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias; situaciones de control corporativo; Agentes independientes. *(art.-5)*	Lugar fijo **o móvil** de negocios, **la actividad pactada en un contrato de colaboración** empresarial, centros de administración, sucursales, agencias **(o lugares de ventas y compras)**, oficinas, fabricas, talleres **(o plantas industriales o de montaje)**, lugares de extracción de recursos naturales, **servicios o instalaciones en relación con la prospección de hidrocarburos**, obra, construcción **o proyecto** de instalación o montaje con duración mayor a **6 meses** incluidas las actividades de inspección, ~~supervisión e interventoría~~ relacionadas, la prestación de servicios incluida la consultoría por periodos continuos o discontinuos que excedan en su totalidad de 6 meses **dentro de un periodo cualquiera de 12 meses, sea que se presten directa o indirectamente, físicamente en el país o mediante el uso de satélites, redes internacionales de comunicaciones (internet)**, representaciones, **empresas aseguradoras que recaudan primas o aseguran riesgos en un estado contratante (con excepción de los reaseguros)**. No son *per se* Establecimientos Permanentes: lugares de almacenamiento, exposición, transformación de bienes; lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias; situaciones de control corporativo; Agentes independientes **que no desarrollen más del 80% de sus actividades a nombre de un tercero**. *(art.-3)*	Oficina o lugar de administración de negocios, *(omite sucursales)*, fabricas, plantas, talleres industriales o de montaje, lugares de extracción de recursos naturales, **obras en construcción (sin duración definida)**, **agencia** o local de ventas o de **compras**, **depósito almacén bodega o establecimiento para recepción almacenamiento o entrega de bienes**, **actividades preparatorias o auxiliares**, representaciones. *Decisión 40 no incluye definición expresa de establecimiento permanente, pero prevé las siguientes hipótesis como tal al hablar de Beneficios Empresariales. (art.-7)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS ACTUALMENTE PROPUESTOS Y EL ANEXO II DE LA DECISIÓN 40 *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO PROPUESTO	MODELO ZOLEZZI	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
CLÁUSULA DE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA	Establece como criterio PRIORITARIO **la fuente**. *(art.-6)*	Establece como criterio principal **la fuente** independientemente de la nacionalidad o domicilio del contribuyente *(art.-4)*	Establece como criterio principal **la fuente** independientemente de la nacionalidad o domicilio del contribuyente *(art.-4)*
RENTAS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES	Fuente *(art.-7)*	Fuente *(art.-12)*	Fuente *(art.-5)*
RENTAS PROVENIENTES DE LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES	Fuente *(art.-8)*	Fuente *(art.-13)*	Fuente *(art.-6)*
BENEFICIOS EMPRESARIALES	La **fuente** ligada a la existencia de un establecimiento permanente como criterio principal pero sin excluir la posibilidad de aplicar la **residencia** en forma concurrente. Permite deducciones imputables al establecimiento permanente **y sometidas a relación de causalidad**. Establece un catalogo no taxativo de **beneficios atribuibles a un establecimiento permanente**. *(art.-9)*	La **fuente** ligada a la existencia de un establecimiento permanente como criterio principal pero sin excluir la posibilidad de aplicar la **residencia** en forma concurrente. Permite deducciones imputables al establecimiento permanente **y sometidas a relación de causalidad, pero excluyendo de deducibilidad los pagos por regalías, honorarios y otros análogos**. Establece un catalogo no taxativo de **beneficios atribuibles a un establecimiento permanente**. *(art.-14)*	La **fuente** como criterio principal "relacionado pero no sujeto" al **establecimiento permanente** como criterio accesorio para presumir el desarrollo de actividades en el territorio de un estado. *(art.-7)*
RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE TRANSPORTE	Criterio de la **sede de dirección efectiva** (sinónimo de Est. Permanente). **se amplia el alcance de esta disposición al fletamento o arrendamiento de naves o aeronaves y al arriendo de contenedores y equipo relacionado** *(art.-11)*	Criterio del **domicilio**. *(art.-15)* ALTERNATIVA: Aplicar el criterio de **la fuente**.	Criterio del **domicilio**. *(art.-8)*
EMPRESAS ASOCIADAS	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del establecimiento permanente. Permite expresamente para este caso métodos de exención o imputación para prevenir la doble imposición en dos estados contratantes. *(art.-10)*	Cuando exista dirección común, control, o inversión de capital, prevalece el criterio del establecimiento permanente. *(art.-16)*	
DIVIDENDOS & PARTICIPACIONES	Permite el criterio de la **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **__%** de la renta bruta (porcentaje abierto). *(art.-12)*	Adopta criterio de la **fuente** en "concurrencia" con principio de la **residencia** en ciertos caso hasta un límite del **__%** o **__%** de la renta según el caso **(porcentajes abiertos)**. *(art.-17)*	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **fuente**. *(art.-11)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS ACTUALMENTE PROPUESTOS Y EL ANEXO II DE LA DECISIÓN 40 *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO PROPUESTO	MODELO ZOLEZZI	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
PAGO DE INTERESES	Permite el criterio de la **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **__%** de la renta bruta (porcentaje abierto). *(art.-13)*	Adopta el criterio de la **fuente** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **residencia** hasta un límite del **__%** de la renta **(porcentaje abierto)**. *(art.-18)*	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **fuente**. *(art.-10)*
PAGO DE CÁNONES O REGALÍAS	Permite el criterio de la **residencia** en "concurrencia" con el principio de la **fuente** hasta un límite del **__%** de la renta bruta (porcentaje abierto). *(art.-14)*	Adopta el criterio de la **fuente** que puede ser aplicado en "concurrencia" con el principio de la **residencia** hasta un límite del **__%** de la renta **(porcentaje abierto)**. *(art.-19)*	Consagra con carácter de "exclusividad" el criterio de la **fuente**. *(art.-9)*
GANANCIAS DE CAPITAL	Consagra como criterio general la **fuente en función del lugar en que se exploten económicamente los bienes**. Regulación expresa: para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**; para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio de la **sede de dirección efectiva**; en el caso de **enajenación de títulos u otros derechos representativos del capital de una sociedad o de cualquier otro tipo de instrumento financiero,** el criterio a aplicar es la **fuente**. *(art.-15)*	**Hace equivalente el tratamiento por enajenación de bienes al que resulte aplicable a las rentas o beneficios provenientes de la explotación de los mismos** *(art.- 20)*	Consagra como criterio general la **fuente**. Excepciones: para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio del lugar de **registro** de los bienes; en el caso de **enajenación de acciones y otros títulos** se aplicará el criterio del **lugar de emisión**. *(art.-12)*
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA	Consagra como criterio general el de la **residencia**, salvo en el caso de que el prestador del servicio tenga una **base fija** en el otro estado o en que su **estancia** se prolongue por más de **6 meses** caso en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente, siempre que las rentas sean imputables a la prestación de sus servicios**. *(art.-16)*	Acepta como criterio general el del **domicilio**. Excepciones: en los casos en que el prestador del servicio tenga un **centro fijo** en el otro estado, o en que su **estancia** se prolongue por más de **183 días o 6 meses**, o la **remuneración** del servicio sea asumida por un **domiciliado** o establecimiento permanente del otro estado, casos en el que el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de la excepción relacionada con la fuente de la remuneración,	Consagra como criterio general el de la **fuente** sin diferenciar entre dependientes o independientes. Excepciones: en el caso de **funciones oficiales** el criterio será la **residencia** y en el caso de **actividades de transporte** reguladas por la convención el criterio será el **domicilio del empleador**. *(art.-13)*

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS ACTUALMENTE PROPUESTOS Y EL ANEXO II DE LA DECISIÓN 40 *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO PROPUESTO	MODELO ZOLEZZI	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES O POR CUENTA PROPIA *(CONT.)*		la imposición en la fuente se encuentra limitada a un **80 %** y con una alícuota máxima de % (porcentaje abierto) *(art.-21)*	
PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES O POR CUENTA AJENA	Consagra como criterio general el de la **residencia** Excepciones: en el caso en que la **estancia** del dependiente se prolongue por más de **183 días en cualquier periodo de 12 meses, o** la **remuneración** del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio a aplicar será el de la **fuente**; en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el de la **sede de dirección efectiva**. *(art.-17)*	Consagra como criterio general el de la **fuente** Excepciones: en el caso de actividades de **transporte** reguladas por la convención, el criterio será el del **domicilio**. *(art.-22)*	Consagra como criterio general el de la **fuente** sin diferenciar entre dependientes o independientes. Excepciones: en el caso de **funciones oficiales** el criterio será la **residencia** y en el caso de **actividades de transporte** reguladas por la convención el criterio será el **domicilio del empleador**. *(art.-13)*
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O REMUNERA-CIONES DE MIEMBROS DE JUNTAS DIRECTIVAS		Fuente *(art.-23)*	
EMPRESAS DE SERVICIO PROFESIONAL Y ASISTENCIA TÉCNICA			Consagra con carácter "exclusivo" el criterio de la **Fuente**. *(art.-14)*
INGRESOS DEL DESARROLLO DIRECTO O INDIRECTO DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO O DEPORTIVAS	Fuente *(art.-18)*	Fuente *(art.-24)*	Fuente *(art.-16)*
PENSIONES, PAGOS POR SEGUROS SOCIALES Y ANUALIDADES	Adopta el criterio de la **fuente** con carácter "exclusivo" en función de criterios como el lugar de celebración del contrato y en subsidio el pago. *(art.-19)*	Adopta el criterio de la **fuente** con carácter "exclusivo" en función de criterios como el lugar de celebración del contrato y en subsidio el pago. *(art.-25)*	Para pensiones y anualidades la **fuente** con carácter "exclusivo" en función de criterios como el lugar de celebración del contrato y en subsidio el pago. *(art.-15)*
REMUNERACIONES Y PENSIONES POR EL DESARROLLO DE FUNCIONES OFICIALES O PÚBLICAS	Para los pagos por funciones oficiales consagra como criterio general la **residencia, salvo cuando el residente se encuentre fuera del país que efectúa el pago, caso en que aplica la fuente**. *(art.-20)*	Para los pagos por funciones oficiales consagra como criterio general el **domicilio, salvo cuando el domiciliado se encuentre fuera del país que efectúa el pago, caso en que aplica la fuente**. *(art.-26)*	Para los pagos por funciones oficiales consagra como criterio general la **residencia**. *(art.-13)*
PAGOS RECIBIDOS POR ESTUDIANTES Y APRENDICES	Fuente *(art.-21)*	También consagra el criterio de la **Fuente pero permite expresamente la aplicación de los beneficios propios de los residentes cuando la fuente sea el país de estudio. *(art.-27)***	

COMPARACIÓN DE CONTENIDO DE LOS MODELOS ACTUALMENTE PROPUESTOS Y EL ANEXO II DE LA DECISIÓN 40 *(CONT.)*

CONTENIDO	MODELO PROPUESTO	MODELO ZOLEZZI	MODELO DECISIÓN 40 - ANEXO II
PAGOS RECIBIDOS POR ACTIVIDADES DE ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN			
TRATAMIENTO PARA OTRAS RENTAS	Permite la aplicación del criterio de la **Fuente** *(art.-22)*	Deja al **libre albedrío** de las partes al momento de negociar el convenio *(art.-28)*	
IMPOSICIÓN SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO	**Fuente** con carácter de "exclusividad" *(art.-23)*	**Fuente** con carácter de "exclusividad" *(art.-29)* ALTERNATIVA: Aplicación general del principio de **residencia**, salvo para bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente, aplica el criterio de la **fuente**. *(art.-29)* Para el caso de **vehículos de transporte** el criterio será el lugar de registro**,** y para **créditos y valores mobiliarios** el lugar en que se encuentre domiciliado el deudor o la empresa emisora. *(art.- 30)*	(Tratamiento similar al de las ganancias de capital) Consagra como criterio general la **fuente**. Excepciones: para bienes vinculados a las actividades de transporte tratadas en la convención aplica el criterio del lugar de **registro** de los bienes; en el caso de **enajenación de acciones y otros títulos** se aplicará el criterio del **lugar de emisión**. *(arts.-17 y 18)*
MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Exención; Imputación vía Crédito Fiscal ("Tax Credit") o inclusive "Tax Sparing". *(arts.-24A y 24B)*		
CLÁUSULA DE NO DISCRIMINACIÓN	Si *(art.-25)*	Si *(art.-31)*	No
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	Mutuo Acuerdo *(art.-26)*	Mutuo Acuerdo *(art.-32)*	Mutuo Acuerdo *(art.-19)*
PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-27)*	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-33)*	Si, con fines de fiscalización y limitada a las materias del convenio y bajo parámetros de reserva y buen uso. *(art.-19)*
CLÁUSULA DE EXCEPCIÓN DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	El convenio no se aplica a privilegios fiscales concedidos a **miembros de misiones diplomáticas y oficinas consulares**, en virtud de principios generales de derecho internacional o normas y convenios especiales. *(art.-28)*		
CLÁUSULA DE EXTENSIÓN TERRITORIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS CONVENIOS			
PROCEDIMIENTOS DE RATIFICACIÓN Y ENTRADA EN VIGOR DEL TRATADO	Si *(art.-29)*	Si *(art.-34)*	Si *(art.-20)*
DENUNCIA Y TERMINACIÓN	Si *(art.-30)*	Si *(art.-35)*	Si *(art.-21)*

7. Comentarios sobre la Comparación de Propuestas

Los principales comentarios que pueden hacerse de la comparación entre el modelo propuesto en este trabajo y el sugerido por el profesor Zolezzi son los siguientes:

- Los impuestos comprendidos en ambos modelos son los mismos; impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio o la propiedad.

- En el modelo Zolezzi no hay una disposición específica sobre cuáles son las personas comprendidas por el Convenio. De acuerdo con la propuesta nuestra, el Convenio se aplicaría a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

- En cuanto a definiciones, en el modelo propuesto se agrupan todas en un mismo artículo. Respecto al contenido de las definiciones de conceptos tales como "persona", "sociedad", "empresa", "autoridad competente", "fuente productora", "bienes inmuebles", "cánones o regalías", "ganancia de capital", "pensión" y "anualidad" nuestra propuesta acoge casi de manera idéntica, el texto y el alcance sugerido por el profesor Zolezzi.

- En cuanto a los "contratos de colaboración empresarial" y la definición y alcance que le da el profesor Zolezzi en su propuesta, nos apartamos, en la medida en que si bien estamos de acuerdo es un tema de actualidad, consideramos que no hace falta incorporarlo al modelo. En efecto, independientemente que una actividad se adelante a través de cualquiera de las modalidades que puede revestir un contrato de colaboración empresarial, a las partes individualmente consideradas se les deben aplicar los criterios que establece el modelo, sin importar si hacen o no parte de un "joint venture", un "consorcio", una "unión temporal", etc.

- Respecto a las hipótesis constitutivas de "establecimiento permanente", merece destacarse que de acuerdo con la propuesta del profesor Zolezzi, el lugar de negocios puede ser fijo o móvil. En nuestra propuesta y de acuerdo con lo que se ha venido aceptando en la casi generalidad de los tratados actualmente vigentes, el lugar de negocios debe ser fijo, es decir que necesariamente debe existir una vinculación entre el lugar de negocios y un punto geográfico determinado, para que pueda hablarse de establecimiento permanente.

De acuerdo con lo anterior, el modelo del profesor Zolezzi contempla que la empresa que presta servicios en otro país a través del uso de satélites, redes internacionales de comunicaciones (internet), tiene "establecimiento permanente" en el país que se beneficia de estos servicios. Este aspecto es, sin duda novedoso, y hasta donde llega nuestra información, los países activos en la celebración de Convenios no han decidido aún sobre la conveniencia de incluir esta hipótesis, dentro de los hechos o circunstancias constitutivas de "establecimiento permanente".

- El modelo sugerido por el profesor Zolezzi incluye "los servicios o instalaciones en relación con la prospección de hidrocarburos, las bolicheras, embarcaciones de pesca en general y los barcos factorías, entre otros" como constitutivos de "establecimiento permanente", lo cual puede tener interés para algunos países de la Comunidad pero ser irrelevante para otros.

En cuanto a la jurisdicción tributaria, en nuestro modelo se fija como principio prioritario el de la fuente productora. En el modelo del profesor Zolezzi se adopta el principio de la fuente como principio exclusivo, salvo casos de excepción previstos en el Convenio.

- Respecto a las rentas provenientes de inmuebles, explotación de recursos naturales, beneficios de empresas, ganancias de capital, servicios personales por cuenta propia o ajena, actividades de entretenimiento público, pensiones, servicios, oficiales y estudiantes, se ha acogido, en estos temas, los criterios y la terminología apropiada del modelo del profesor Zolezzi.

- En relación con los beneficios provenientes de las empresas de transporte, el modelo Zolezzi le asigna la jurisdicción al país de domicilio. En el nuestro, y de acuerdo con lo convenido en la gran mayoría de Tratados vigentes, recomendamos que el criterio no sea el del domicilio, sino la sede de la dirección efectiva de la empresa. Adicionalmente, en nuestra propuesta incluimos como parte de la explotación de un buque o aeronave, el fletamiento o arrendamiento de las naves, aeronaves, contenedores y equipo relacionado.

- En lo que hace con el pago de dividendos, intereses y cánones o regalías, de acuerdo con ambos modelos, los dos Estados, es decir tanto el de la empresa beneficiaria de los pagos, como el de la empresa o persona que use o utilice (el crédito y los servicios) pueden someterlos a imposición. Sinembargo de acuerdo con la propuesta del profesor Zolezzi, en virtud de los Convenios, los países de domicilio de las empresas receptoras de los dividendos, intereses y cánones o regalías, tendrían limitada su jurisdicción tributaria o facultad de gravarlas.

  En nuestra opinión, la modalidad propuesta no sólo es extraña y novedosa frente a lo que hasta la fecha se ha venido acordando, sino que creemos que no sería viable, en cuanto los países exportadores de tecnología, crédito e inversión no estarían de acuerdo en limitar su soberanía fiscal, entre otros aspectos porque se violaría así el principio de neutralidad tributaria de sus residentes y domiciliados, lo cual ha sido siempre para ellos un tema de especial consideración.

- La definición y el alcance de la expresión cánones o regalías son prácticamente iguales en ambos modelos. En los dos se incluyen los servicios de asistencia técnica.

- En relación con las ganancias de capital, en nuestro modelo se precisa el tratamiento de la enajenación de títulos u otros derechos representativos del capital de una sociedad o de cualquier otro tipo de instrumento financiero.

- Respecto a "otras rentas", el modelo del profesor Zolezzi lo deja como opcional y sujeto a lo que se decida en las negociaciones respectivas. En el nuestro se recomienda la adopción del principio de la fuente.

- En cuanto al impuesto de patrimonio, en ambas propuestas se acoge el mismo criterio, en el sentido de que sólo será sometido a imposición por el Estado en donde esté situado o se utilice económicamente.

El modelo sugerido por el profesor Zolezzi no contempla métodos para eliminar la doble imposición. En el nuestro se dejan como opciones el método de exención, el de imputación o descuento y dentro de este último se plantea también, como alternativa, el denominado "tax sparing" o crédito asumido

VII. GUIAS Y RECOMENDACIONES PARA LA NEGOCIACION DE CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACION.-

Aspecto de especial importancia en el proceso de celebración de convenios de doble tributación internacional es lo concerniente a la negociación de los mismos.

Si bien existe innumerable literatura sobre diferentes técnicas y metodologías de negociación en general, el tema de los tratados tributarios es tan especial y complejo que indudablemente amerita un análisis particular y específico de las prácticas y experiencias ya vividas y de las recomendaciones de aquellos que han tenido la oportunidad de participar en negociaciones anteriores.

Con base en esa experiencia planteada bien sea a nivel del modelo de Convenio OCDE o de los comentarios de funcionarios públicos y de algunos negociadores de los Países Miembros de la Comunidad realizados en el transcurso de las entrevistas que se adelantaron para la elaboración de este trabajo, se plantearán una serie de guías y recomendaciones como puntos primordiales para tener en cuenta en cualquier negociación. Este enfoque se ha preferido frente a la simple, descripción de la metodología de negociación en sí.

Vamos a dividir este capítulo en tres secciones, la primera de las cuales se refiere a los aspectos administrativos y técnicos, el segundo a los aspectos económicos y de recaudo y el tercero a la dinámica y flexibilidad de los Modelos.

◊ Aspectos Administrativos y Técnicos:

Dentro de estos se incluyen aquellos que corresponden determinar o decidir al Ministerio de Hacienda o a la administración tributaria dependiendo de quién sea el competente funcionalmente para abordar el tema de los convenios internacionales de doble tributación. Algunos de los aspectos más importantes son:

- Elección de los negociadores o funcionarios responsables de discutir los diferentes aspectos objeto de negociación. Ellos deben reunir entre otros el siguiente perfil:

  - Conocimiento Previo del Tema: Este conocimiento no debe ser exclusivamente del sistema tributario del país que sea de la Comunidad Andina sino también de los aspectos y características del sistema tributario del país con el cual se va a negociar. Esto permite una mayor claridad sobre el alcance y viabilidad de cada cláusula del convenio. Adicionalmente se requiere que los funcionarios responsables conozcan con el mayor detalle posible, no solo cada uno de los Modelos de Convenio, como el de la OCDE y el de la ONU, sino que además estén familiarizados con su comparación, sus diferencias y sus similitudes. Por otra parte es fundamental que en cada negociación en particular, los funcionarios que van a adelantar las negociaciones propiamente dichas, conozcan en detalle al menos algunos de los tratados o Convenios que hayan sido suscritos por el país con el cual se pretende celebrar el respectivo acuerdo, para identificar con la mayor precisión posible, aquellas cuestiones que pueden

ser objeto de negociación por el simple hecho de haber sido ya aceptadas en otros Convenios.

En cuanto al conocimiento de la legislación de su propio país, no basta que los negociadores la hayan estudiado. Es indispensable que estén familiarizados con su aplicación práctica o que en su equipo puedan acceder de manera expedita a ese conocimiento práctico, para poder evaluar, al menos conceptualmente, las diversas opciones e incidencias y efectos que respecto a cada tema y cada cláusula se estén negociando.

Respecto al conocimiento de la legislación del otro país, es decir de aquél con el cual se está negociando, la experiencia indica que es de la mayor utilidad solicitar explicaciones soportadas en ejemplos prácticos y escritos de cómo se aplicarían los impuestos de renta y patrimonio en ese país en casos y circunstancias concretas que puedan ser de especial interés.

- Permanencia o Continuidad: Es definitivo que el equipo de negociadores sean funcionarios de carrera con estabilidad laboral lo que permitiría avanzar en los temas de negociación sin contratiempos. Es muy frecuente en las administraciones tributarias latinoamericanas el cambio constante de funcionarios negociadores, lo que conlleva al reinicio continuo de los temas. Especialmente teniendo en cuenta que el tiempo de negociación de Convenios de doble tributación y en general de la mayoría de los Convenios es largo, el cambio constante de equipos de negociación puede dilatar aún más los períodos estimados de negociación y perturbar los objetivos de la misma.

- Formación de Negociadores: Algunos países en desarrollo, con un número importante de Convenios en proceso de negociación, han optado por formar uno o más equipos de negociadores especialistas en Convenios de doble tributación internacional de manera similar a lo realizado por varios países desarrollados. Esta alternativa posibilita el logro de negociaciones más fluidas y ágiles. Igualmente, nivela y mejora las condiciones y el ambiente de la negociación, especialmente ante países desarrollados, los cuales cuentan con un alto grado de experiencia. Para sólo citar dos casos de países no miembros en donde entendemos se han creado experiencias muy significativas y equipos de negociación interesantes, podemos mencionar a México que tiene 15 convenios vigentes y Brasil con 23.

- Coordinación administrativa: En algunos Países Miembros de la Comunidad, las personas que están encargados de la negociación de los convenios y en general del diseño de la política internacional en materia de doble tributación, no son los mismos que deben ejecutarla; por ello es importante la coordinación entre las instancias involucradas dentro del proceso de elaboración y negociación de un tratado y las de ejecución del mismo para evitar la inoperancia o violación del mismo.

- Capacitación de funcionarios y contribuyentes: Uno de los aspectos que en forma reiterada fue denunciado como debilidad por los expertos y aún por algunos funcionarios, es el desconocimiento tanto de contribuyentes como de funcionarios de la existencia de un Modelo de Convenio y aún del contenido de los tratados ya firmados. Es importante que para una mejor aplicación de los mismos se divulguen tanto el modelo de Convenio como

los tratados firmados. En este trabajo se incluyen unos cuadros comparativos de más de veinte tratados vigentes, los cuales pueden servir, al menos como punto de partida, para que cada Administración u organismo responsable de la gestión tributaria pueda comenzar a concentrar esfuerzos, de tal manera que sus funcionarios encargados de los asuntos internacionales puedan ir elaborando las comparaciones que estimen pertinentes de acuerdo con los intereses y circunstancias específicas de cada país.

◊ **Aspectos Económicos y de Recaudo**

Es indudable que una de las preocupaciones concretas que siempre se han hecho presentes alrededor de la negociación y la celebración de Convenios para evitar la doble tributación, es el relativo a la medición de sus beneficios y costos. En esta materia debo decir que, al menos en cuanto hace a los países miembros de la Comunidad Andina, es evidente que no existen trabajos ni se ha desarrollado ninguna metodología . Aparentemente, de acuerdo con la bibliografía y la información disponible, en otros países tampoco ha sido mayor el avance. Se recomienda enfáticamente que cada país elabore, de acuerdo con su específica situación, una estimación de la incidencia que tendría la celebración de Convenios de tributación .

Si bien nunca será posible apreciar con toda precisión la incidencia en materia de recaudo, en algunos temas específicos como el de pago de dividendos, intereses, cánones o regalías y en general gastos en el exterior, considero que es relativamente viable hacer las estimaciones. En nuestra opinión, para hacerlo, las Administraciones de Impuestos tendrían que utilizar la información que ya tienen en los respectivos formularios de declaración y con base en ello solicitar a sus contribuyentes, por una vez, una discriminación mayor de esas partidas.

Una diferente y adicional manera para estimar el impacto o magnitud de recaudo con motivo de la celebración de un Convenio con países tales como, por ejemplo, Alemania, Francia, Inglaterra sería el de identificar las cinco, diez o veinte empresas más importantes que ya estén adelantando negocios y hacer un ejercicio de simulación como si un determinado modelo de convenio hubiese estado vigente el año anterior.

Este tipo de ejercicios como los sugeridos anteriormente presentarán muy posiblemente algunas dificultades que habrá que superar de alguna manera, así sea mediante la adopción de unos supuestos, pero con seguridad servirán incluso para refinar el entendimiento del alcance y la utilidad de este tipo de Convenios cuyos beneficios normalmente están dirigidos a crear un mejor clima de estabilidad y confianza jurídica y por tanto un mayor estímulo a la inversión de negocios, empresas e inversión extranjera.

Lo que verdaderamente no es correcto y mucho menos útil es que por no hacer el esfuerzo de medir el impacto fiscal, simplemente digan unos que el sacrificio de recaudos es inmenso y otros que ese costo es menor a los beneficios que se derivan de la celebración de Convenios para evitar la doble tributación internacional. Lo que se requiere es avanzar en este análisis y con base en ello, si es el caso, elaborar el Modelo de Convenio que corresponde y tener identificados

las cuestiones respecto de los cuales puede o no cederse en un proceso de negociación.

◊ **Flexibilidad y Actualización del Modelo:**

Uno de los mecanismos que ha mostrado ser más exitoso en el modelo de Convenio de la OCDE, ha sido el de adoptar el concepto de un Convenio Modelo "dinámico" ".... que permita actualizaciones y modificaciones periódicas y puntuales, sin esperar a una revisión completa". [34] Se recomienda entónces la creación de un grupo de trabajo permanente que sirva como órgano de coordinación, discusión y actualización del Modelo de Convenio y que a la vez permita el conocimiento de los cambios en las legislaciones internas de los países Miembros y facilite la discusión y comentarios sobre aspectos específicos del Modelo. Este grupo podría estar , por ejemplo, bajo la coordinación del Consejo Asesor de Ministros de Hacienda o Finanzas.

El funcionario del Grupo y las memorias de las reuniones de trabajo realizadas por el mismo, permitirían la conformación de una doctrina sobre los diferentes temas. lo que serviría de soporte y estudio para las administraciones tributarias y para los contribuyentes interesados en los distintos temas. La experiencia Europea de este enfoque continuo de revisión del Modelo OCDE, el cual permite actualizaciones y modificaciones periódicas y puntuales, sin esperar a una revisión completa, ha sido sumamente útil y ha dado lugar a la creación de un importante cuerpo doctrinario de comentarios detallados a cada una de las cláusulas, que ejercen una particular importancia en el desarrollo del derecho fiscal internacional, en la interpretación de los Convenios vigentes y en la promoción y estímulo para la suscripción de ellos por países miembros y no miembros de la OCDE, cuyas discrepancias y reservas frente al Modelo de esa organización también han ido quedando consagrados y ordenados, país por país, las cuales pueden ser estudiadas y consultadas permanentemente por los negociadores de los países de la Comunidad Andina.

Por todo lo anterior, se recomienda que en cuanto hace a un Modelo de Convenio para la negociación y celebración con terceros países para evitar la doble tributación internacional, la Comunidad Andina mediante el instrumento formal que sea pertinente, pero que permita su revisión periódica, lo adopte, evitando que se constituya en una norma rígida e inflexible.

---

[34] Organización para la Cooepración y el Desarrollo Económicos, "*Modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y Sobre el Patrimonio"* , Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 1995.

VIII. BIBLIOGRAFÍA

ALADI, “La Inversión Extranjera Directa en los Países de la ALADI y la República Dominicana”, ALADI/SEC/ di 902, Enero 21 de 1997, Capítulo III.

ALADI, “Evaluación del Proceso de Integración regional Durante 1997” , ALADI/SEC/Estudio 113, 28 de Mayo de 1998.

Byrne, Peter, Los Convenios Internacionales para Evitar la Doble Tributación, XXII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, instituto Colombiano de Derecho Tributario, Santa Fe de Bogotá, Colombia, 1998.

Comisión del Acuerdo de Cartagena, Decisión 40, Junta del acuerdo de Cartagena, 1971.

Decretos Reglamentarios de la Ley 1606, Servicio nacional de Impuestos Internos de Bolivia, 1997.

Doernberg, Richard, International Taxation, West Publishing CO, St Paul, MINN - USA, 1993.

Estudio Caballero Bustamante, Estudio Práctico de la Ley del impuesto sobre la Renta - Ley del impuesto a la Renta (Decreto Legislativo No. 774), Lima, 1999.

Evans Márquez, Regímen jurídico de la Doble Tributación Internacional Mc. Graw Hill 1999, Ronald, Armonización Tributaria en el marco de la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena, Tributum II - Revista venezolana de Ciencias Tributarias, San Cristobal Estado Táchira, 1996.

Falcon y Tella, Ramón, “ La Imposición a las Rentas de las Empresas en los Procesos de Integración”, XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Montevideo - Uruguay, 1º al 6 de Diciembre de 1996.

Figueroa, A.H:, Comprehensive Tax Treaties, Double Taxation Treaties Between Industrialised and Developing Countries: OECD and UN Models, A Comparison, 44 th Congress Stockholm IFA, 1990, Kluwer Law Taxation Publishers Deventer - Boston, 1992.

Garay, Juan, Ley del Impuesto sobre la Renta, Ediciones Juan Garay, Caracas, 1998.

González, Jaime, Estudio para Adecuación del Estatuto Tributario a las Tendencias Internacionales de Tributación en Materia de Impuesto sobre la Renta, XIX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 1995.

Hamsen R y Leidy M, “Regional Trading Arrangements, International Trade policies - The Uruguay Round and Beyond”, Volume II, IMF, 1994, pp 92.

International Fiscal Asociation, Double Taxation Treaties Between Industrialised and Developing Countries: OECD and UN Models, a Comparison - 44th IFA Congress Stockholm, 1990, Kluwer Law International and Taxation Publishers, 1992.

International Fiscal Asociation, Tax Treaties and Domestic Legislation: 43rd IFA Congress Rio de Janeiro 1989, Kluwer Law and Taxation Publishers, 1991.

Lang, Michel; Loukota, Helmuth; Radler, Albert; Schuch, Josef; Toifl, Gerald; Urtz, Christoph: Wessermeyer, Franz; Zuger, Mario, Multilateral Tax Treaties : New Developments in International Law, Kluwer Law International No. 18, 1998.

Latin American Taxation Database, 11. Aspectos Internacionales - Bolivia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 11. Aspectos Internacionales - Colombia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 11. Aspectos Internacionales - Ecuador, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 11. Aspectos Internacionales - Perú, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 11. Aspectos Internacionales - Venezuela, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 12. Administración del Impuesto - Bolivia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 12. Administración del Impuesto - Colombia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 12. Administración del Impuesto - Ecuador, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 12. Administración del Impuesto - Perú, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 12. Administración del Impuesto - Venezuela, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 2.Tributación de la Renta Obtenida por Empresas Residentes - Bolivia, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 2.Tributación de la Renta Obtenida por Empresas Residentes - Colombia, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 2.Tributación de la Renta Obtenida por Empresas Residentes - Ecuador, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 2.Tributación de la Renta Obtenida por Empresas Residentes - Perú, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 2.Tributación de la Renta Obtenida por Empresas Residentes - Venezuela, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 3. Tributación de la Renta Obtenida por Personas Naturales Residentes, - Bolivia, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 3. Tributación de la Renta Obtenida por Personas Naturales Residentes, - Colombia, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 3. Tributación de la Renta Obtenida por Personas Naturales Residentes, - Ecuador, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 3. Tributación de la Renta Obtenida por Personas Naturales Residentes, - Perú, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 3. Tributación de la Renta Obtenida por Personas Naturales Residentes, - Venezuela, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 4. Tributación de la Renta Obtenida por no Residentes - Colombia, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 4. Tributación de la Renta Obtenida por no Residentes - Bolivia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 4. Tributación de la Renta Obtenida por no Residentes - Ecuador, Manual Tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 4. Tributación de la Renta Obtenida por no Residentes - Perú, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.
Latin American Taxation Database, 4. Tributación de la Renta Obtenida por no Residentes - Venezuela, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 5. Tributación de la Renta de Ciertas Empresas o Actividades en Particular - Bolivia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 5. Tributación de la Renta de Ciertas Empresas o Actividades en Particular - Colombia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 5. Tributación de la Renta de Ciertas Empresas o Actividades en Particular - Ecuador, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 5. Tributación de la Renta de Ciertas Empresas o Actividades en Particular - Perú, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 5. Tributación de la Renta de Ciertas Empresas o Actividades en Particular - Venezuela, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 6. Tributación de Ciertos Tipos de Renta- Bolivia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 6. Tributación de Ciertos Tipos de Renta- Colombia, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 6. Tributación de Ciertos Tipos de Renta- Ecuador, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 6. Tributación de Ciertos Tipos de Renta- Perú, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Latin American Taxation Database, 6. Tributación de Ciertos Tipos de Renta- Venezuela, Manual tributario Comprensivo, IBFD, 1998.

Ley 843 (texto ordenado en 1997) de Bolivia, Servicio Nacional de Impuestos Internos, 1997.

Monsalve T. Rodrigo, Impuestos 1999 - Estatuto Tributario Concordado, Centro interamericano Jurídico - Financiero, Medellín-Colombia, 1999.

Octavio, José Andrés, Comentarios Analíticos al Código Orgánico Tributario.

Organización de las Naciones Unidas, Modelo de Convenio Fiscal, Naciones Unidas.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y sobre el Patrimonio, OCDE 1997.

Peña Céspedes, Abel, Anexo No. 2 del Compendio de Disposiciones Legales del Sistema Tributario - Disposiciones legales actualizadas al 31 de diciembre de 1998, Centro de Investigaciones Empresariales- Ediciones Peña del Villar, 1999.

Pita, Claudino, " Las Administraciones Tributarias de América latina y el Caribe y los Precios de Transferencia", CIAT, Septiembre de 1998.

Ramírez, Martha Lucia, "30 Años de Integración Andina", Revista Universidad Javeriana, Abril de 1999, Nº 653, Tomo 132, Universidad Javeriana.

Secretaría General de la Comunidad Andina, Ayuda Memoria :El Tratamiento de la Doble Tributación de la Comunidad Andina- Análisis y Evaluación de la Decisión 40 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena, Secretaría General de la Comunidad Andina, 1999.

Secretaría General de la Comunidad Andina, " Acta de Cartagena, Consejo Presidencial Andino", Mayo de 1999.

Secretaría General de la Comunidad Andina, "III Reunión del Consejo Asesor de Ministros de Hacienda o Finanzas, Bancos Centrales y Responsables de Planeación Económica", Cartagena de Indias, 24 de Mayo de 1999.

Secretaría General de la Comunidad Andina, Armonización de Políticas macroeconómicas en la Comunidad Andina, Documentos de la Secretaría General de la Comunidad Andina, Marzo 18 de 1998.

Secretaria General de la Comunidad Andina, SG-C/2.5.1/060/99

Secretaria General de la Comunidad Andina, SG/di 116 del.20/10/98

United Nations, Press Release: Ad Hoc Group of Experts on International Cooperation in Tax Matters Approves Revised Model Convention, On line Document -7 May 1999.

United Nations, Report of the Secretary- General: Eight meeting of the Ad Hoc Group of Experts on International Cooperation in Tax Matters, On line Document - E/1998/100, 26 May 1998.
United Nations, Report of the Secretary- General: Seventh meeting of the Ad Hoc Group of Experts on International Cooperation in Tax Matters, On line Document - E/1996/100, 23 May 1996.

Valdés Costa, Ramón, Estudios de Derecho Tributario Internacional, Impresora Rasgal S.A., Montevideo- Uruguay, 1978.

Zolezzi Möler, Armando, Régimen Impositivo Peruano", primera Reunión de Expertos Subregionales en Materia de Doble Tributación Internacional, Santa Cruz de la Sierra, Julio 1998, Bolivia.

Zollezzi Möler, Armando, Propuesta de Modelo de Convenio Tipo para Evitar la Doble Tributación entre los países Miembros y otros Estados Ajenos a la Subregión.