

# ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL

FACULTAD DE CIENCIAS HUMANÍSTICAS Y ECONÓMICAS



**“APLICACIÓN DEL ACUERDO 578 DE LA CAN PARA EVITAR  
LA DOBLE TRIBUTACIÓN: CASO EMPRESA COLOMBIANA  
TEKSOL S.A., INVERSIONISTA EN ECUADOR”**

TESIS DE GRADO

PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE:

**Ingeniería Comercial y Empresarial  
Especialización: Comercio Exterior**

PRESENTADO POR:

**Jenny Susana Córdova López  
Marlyn Andrea Solórzano Mora**

**Director del Proyecto:  
MSC. MARLON MANYA ORELLANA**

**Guayaquil – Ecuador**

## **AGRADECIMIENTO**

Agradecemos a Dios “Ser Supremo”, por bendecirnos con mucha sabiduría y que por su infinita misericordia nos da la vida y el aliento para vivir cada día, al director del proyecto MSC. Marlon Manyá Orellana y a las Economistas Fátima e Isis que fueron nuestro principal aporte para la realización de este trabajo; a todos ellos va nuestro agradecimiento.

## **DEDICATORIA**

A Dios por su eterno amor, de nada me sirve alcanzar mis metas si Cristo no está en mi vida cargando entre sus brazos mis tristezas y compartiendo mis alegrías, a mis amados padres, hermanos y amigos que me han ayudado a plasmar mis sueños en realidad.

**Jenny Córdova L.**

Agradezco a Dios por ser la luz que ilumina cada uno de mis días, por ser mi fortaleza en los momentos más difíciles, a mis padres por ser mi inspiración y guía, por darme su apoyo incondicional en cada una de mis metas propuestas, a mis hermanas por estar a mi lado en todo momento, a mis sobrinos, a Adriana, a ti pequeñita te agradezco por la lección de vida que me diste porque en tu corta vida me estas enseñando a luchar sin quebrantar, aun cuando el futuro por venir sea muy incierto.

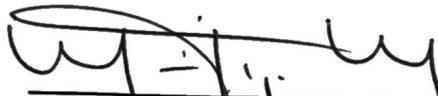
A todos ustedes les agradezco porque gracias a su apoyo estoy culminando una etapa más en mi vida

**Marlyn Solórzano M.**

**TRIBUNAL DE GRADO**



**CIB-ESPOL**

  
**ING. OSCAR MENDOZA MACÍAS, DECANO  
PRESIDENTE**

  
**MSC. MARLON MANYA ORELLANA  
DIRECTOR DEL PROYECTO**

  
**ECON. LEOPOLDO AVELLÁN MORALES  
VOCAL PRINCIPAL**

  
**ECON. GIOVANNY BASTIDAS RIOFRÍO  
VOCAL PRINCIPAL**

## DECLARACIÓN EXPRESA

"La responsabilidad del contenido de este Proyecto de Grado nos corresponden exclusivamente; y el patrimonio intelectual de la misma a la **ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL**".

  
Jenny Córdova L.

  
Marlyn Solórzano M.

## RESUMEN

En un mundo Globalizado, en el que la mayor parte de los países han entrado a formar parte del libre comercio y con varias estrategias para atraer inversiones a sus territorios, Ecuador no puede dejar a un lado la oportunidad de ser parte también de este crecimiento comercial y de aplicar las mismas estrategias que los demás países, como son los Convenios o Acuerdos Comerciales, que incentivan a la inversión extranjera mejorando significativamente la situación económica de un país en desarrollo como el nuestro.

El enfoque de este proyecto se da en el análisis del Convenio que actualmente existe entre la Hermana República de Colombia y la República de Ecuador, con el fin de evitar un problema de Doble Tributación Fiscal, explicado a través de un caso práctico.

Con este propósito, realizaremos un análisis del caso práctico de La Organización Teksol, compañía residente en Colombia, al momento de realizar una Asesoría Técnica a su Filial en Ecuador desde Junio 02 del 2007; observaremos qué tratamiento impositivo se da en cada Estado, con respecto a esta transacción, según las leyes tributarias del país al periodo del análisis y sujeto a las cláusulas del Convenio de la CAN, Aplicación del Acuerdo 578 publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1063 del 5 de Mayo del 2004 y en el Registro Oficial Suplemento # 457 de 9 de noviembre de 2004, fecha de vigencia: 1 de enero de 2005.

La Organización Teksol es una de las más grandes Compañías de Almacenamiento, Comercialización y Distribución de Combustibles Líquidos derivados de petróleo, y Lubricantes; la Compañía se preocupa por mantener procesos organizacionales orientados a la excelencia en el servicio al cliente tanto nacional como internacionalmente, con el objetivo de garantizar que los procesos de manejo y entrega de combustible se realicen de manera segura, eficiente, con calidad y respeto por el medio ambiente, actualmente es inversionista en el mismo sector en varios países de América Latina como son Chile, Panamá, Perú y Ecuador, en los cuales únicamente se dedica a la Comercialización y Distribución de Combustibles y Lubricantes, la entrada a Ecuador estuvo motivada por el interés de operar en un país con una demanda de combustibles en expansión, impulsada por el crecimiento del parque automotor, la operación está concentrada en 60%, en las provincias de Guayas y Pichincha, lo que garantiza presencia en la mayor parte del territorio ecuatoriano.

Este proyecto quiere mostrar lo importante que es la existencia de un convenio de negociación prudente y justo para los países participantes con el fin de evitar caer por el juego de los dos puntos en un problema de Doble Imposición Tributaria específicamente hablando del Impuesto a la Renta.

Exclusivamente hablando en el caso Ecuador con Colombia, podemos visualizar que con la existencia del Convenio de la CAN firmado entre estos dos países, se logra tributar un valor menor (\$8.050,00) entre los

dos Estados a diferencia de que no existiera un Convenio firmado entre los participantes, pagando (\$17.978,00) entre ambos, al igual que por el otro posible medio de Solución Unilateral, en el cual entre dichos Estados se tributa (\$9.928,00).

Entonces queda demostrado que es conveniente la existencia de Convenios Internacionales que eviten la doble tributación, ya que beneficia a las empresas inversionistas en materia del Impuesto a la Renta.

## ÍNDICE GENERAL

<b><i>Agradecimiento</i></b> .....	<b><i>I</i></b>
<b><i>Dedicatoria</i></b> .....	<b><i>II</i></b>
<b><i>Tribunal de Grado</i></b> .....	<b><i>III</i></b>
<b><i>Declaración Expresa</i></b> .....	<b><i>IV</i></b>
<b><i>Resumen</i></b> .....	<b><i>V</i></b>
<b><i>Índice General</i></b> .....	<b><i>VIII</i></b>
<b><i>Introducción</i></b> .....	<b><i>11</i></b>

### **CAPÍTULO I**

<b>ASPECTOS GENERALES Y ANTECEDENTES</b> .....	<b>13</b>
1.1 Planteamiento del Problema .....	13
1.2 Justificación.....	16
1.3 Marco de Referencia .....	18
1.4 Objetivo General .....	19
1.4.1 Objetivos Especificos .....	20
1.5 Metodología .....	20

### **CAPÍTULO II**

<b>ANÁLISIS PRELIMINAR</b> .....	<b>22</b>
2.1. Análisis Sector Hidrocarburos en Colombia .....	22
2.2. Organización Teksol S.A.....	26
2.2.1. Productos .....	26
2.2.2. Reseña Histórica .....	27
2.2.3. Aplicación de las U.E.N. Organización Teksol S.A.....	32
2.2.4. Atributos de la Organización .....	34
2.2.5. Análisis Foda.....	34
2.3. Organización Teksol en Ecuador .....	36
2.4. Presentación del Caso Práctico .....	38

2.4.1. Celebración de las Partes Contratantes .....	39
2.4.2. Objeto del Contrato .....	39
2.4.3. Honorarios y Vigencia del Contrato .....	41
2.4.4. Legislación Tributaria Relevante .....	42
2.4.5. Fecha de Vencimiento .....	42

### **CAPÍTULO III**

<b>LA PROBLEMÁTICA Y SOLUCIÓN FISCAL EN UN ESCENARIO DE ECONOMÍA ABIERTA .....</b>	<b>43</b>
3.1. Marco Teórico de la Doble Tributación Internacional .....	43
3.1.1. Definición .....	44
3.2. Definición del Principio de Territorialidad y Personalista .....	44
3.3. Medidas para Eliminar la Doble Imposición Jurídica Internacional .....	46
3.4. Definición del Método de Exención e Imputación como Política de Estado .....	48

### **CAPÍTULO IV**

<b>RESOLUCIÓN Y ANÁLISIS DEL CASO PRÁCTICO .....</b>	<b>54</b>
4.1. Prólogo .....	54
4.2. Análisis sin la Existencia del Convenio .....	55
4.2.1. Caso Ecuatoriano .....	55
4.2.2. Caso Colombiano .....	58
4.3. Solución Unilateral .....	61
4.4. Análisis con Convenio Firmado .....	66
4.4.1. Caso Ecuatoriano .....	67
4.4.2. Caso Colombiano .....	68
<b>CONCLUSIONES .....</b>	<b>72</b>
<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>73</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	<b>74</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>75</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.1. Porcentajes de Inversión Extranjera en Ecuador .....	17
Figura 2.1. Productos con marca Teksol.....	26
Figura 2.2. Compañías Teksoles .....	27
Figura 2.3. Diagrama Estructural Organización Teksol .....	28
Figura 2.4. Composición Accionaría Organización Teksol.....	28
Figura 2.5. Participantes de la Cadena de Logística de la Organización Teksol Colombia.....	30
Figura 2.6. Evolución en la Participación en el Mercado de Lubricantes .....	32
Figura 2.7. Participantes de la Cadena de Logística de la Organización Teksol Ecuador .....	37
Figura 2.8. Organigrama Funcional de Lutexa S.A. ....	38
Figura 4.1. Análisis sin Convenio Firmado. ....	61
Figura 4.2. Análisis con Convenio Firmado. ....	70

## INTRODUCCIÓN

El presente estudio tiene por objeto la aplicación del Acuerdo 578 del Convenio de Cartagena, el cual tiene como fin evitar la doble tributación fiscal entre países miembros, para atraer la inversión extranjera, Acuerdo que tiende a enfatizar y aplicarse a las actividades de las personas naturales y jurídicas domiciliadas en cualquiera de los países miembros de la Comunidad Andina, respecto de los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio.

Específicamente enfocándose en este trabajo al artículo N° 6 “Beneficios de las Empresas” y el artículo N° 14 “Beneficios empresariales por prestación de Asistencia Técnica y Consultoría”, a los que países miembros de la Comunidad Andina (CAN) puedan acogerse mediante la existente resolución, por lo que para dicho caso se quiere dar a conocer las ventajas que obtuvo la Organización colombiana Teksol S.A. en el año fiscal 2007, al llevar a cabo un contrato por razón de servicios técnicos, firmado con su Filial en Ecuador, Compañía Lutexa S.A. (Cía. constituida bajo leyes ecuatorianas que operaba con la marca Texaco); ubicada en el sector de la comercialización de los combustibles y lubricantes a través de 65 estaciones de servicio automotriz entre propia y afiliadas con marca Teksol; por lo que si ambas jurisdicciones tributarias aplicaran éste Acuerdo el cual logrará que la misma renta extra que obtiene la matriz colombiana no se vea afectada por los conflictos de doble imposición tributaria.

El documento está organizado en cuatro capítulos, además de ésta introducción. En el primer capítulo se describen los aspectos más generales y antecedentes que se plantea como tema de interés por lo que se llevó a cabo el presente estudio. En el segundo, se plantea un breve análisis en el

sector hidrocarburos sobre la distribución de los combustibles líquidos derivados del petróleo del inversionista Colombia, los antecedentes de la Organización Teksol S.A., y el ingreso como inversión directa hacia Ecuador, a través de estaciones de servicio automotriz, adquiridos por la Organización Teksol S.A. mediante la compra del 100 % de éstos activos en el país.

En el tercer capítulo, se define conceptos aplicables respecto a la fiscalidad internacional y fiscalidad tributaria de Ecuador y Colombia, y se hace la aplicación de los artículos indicados para dicho caso. En el capítulo final, se lleva a cabo mediante caso práctico la Aplicación del Convenio, artículos N° 6 “Beneficios de las Empresas” y N° 14 “Beneficios empresariales por prestación de asistencia técnica y consultoría” con respecto a una transacción específica entre la Organización matriz colombiana Teksol S.A. y su filial en el Ecuador, también sin la aplicación del mismo, para notar los beneficios tributarios que la matriz colombiana puede acogerse al momento de realizar dicha operación con su Filial en Ecuador, y se dan las respectivas conclusiones y recomendaciones del caso.

## **CAPÍTULO I**

### **ASPECTOS GENERALES Y ANTECEDENTES**

#### **1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Tradicionalmente las Legislaciones Fiscales de los Estados, se han diseñado sobre el supuesto de que las economías eran cerradas y que los intercambios económicos se realizaban dentro del país.

Ya que el Régimen Tributario que se ha venido aplicando al modelo anterior es claramente insuficiente para solucionar la problemática específica que se plantea en este nuevo modelo de economía abierta derivada de la globalización; que es provocada por el incremento de los flujos de capitales, servicios, personas y por el consiguiente aumento de la interdependencia económica, ha supuesto un cambio en la naturaleza y fundamentos de las relaciones económicas entre los diferentes países. Como referencia de estos cambios apreciamos las inversiones extranjeras directas que desempeña un papel importante como motor del crecimiento económico y mejora la competitividad empresarial, tanto de los países más industrializados como de los países en desarrollo.

Es por ello, la inversión extranjera directa que ingresa a un país, al representar nuevos flujos de dinero, permite dinamizar la demanda agregada, lo que incentiva el crecimiento económico del país. Adicionalmente, la inversión extranjera directa aumenta los niveles de competencia al interior del país debido a que algunos productores nacionales, ante la competencia, se ven obligados a mejorar la estructura de sus costos para poder mantenerse en el mercado. El incremento de los niveles de competencia, a su vez, permite el aumento de la productividad, lo que conduce nuevamente al crecimiento económico. De esta manera, la inversión extranjera directa tiene efectos positivos sobre el crecimiento económico, en la medida que permite una reducción en el costo de creación de nuevos bienes de capital y la facilidad para realizar transferencia tecnológica desde las empresas extranjeras hacia las empresas nacionales por medio de la realización de producciones complementarias.

Este fenómeno de internacionalización de flujos de capitales, ha planteado un nuevo escenario de inversiones internacionales (inversiones de residentes en el exterior e inversiones de no residentes en el interior de dichas economías), que plantea situaciones cuya regularización no estaba prevista en las legislaciones nacionales. Por otra parte la inversión extranjera directa además de buscar estabilidad política, estabilidad macroeconómica, tener apoyo internacional, y ambiente cultural, también tiene como factor determinante las condiciones económicas, ya que las empresas que estiman invertir en el país buscan viabilidad comercial de la inversión y de las actividades de la empresa; conjunto de precios y costos, incentivos, esquema fiscal nacional e internacional y esquema fiscal local, sobre los tributos que gravan la renta de actividades empresariales y el tratamiento de los residentes y no residentes.

Se cree necesaria la construcción de un nuevo escenario que se caracteriza por la coexistencia de dos circunstancias como son:

- El mantenimiento de las soberanías fiscales nacionales.
- La generalización de las inversiones transnacionales y de la empresa transnacional como elemento subjetivo de las relaciones económicas.

Este marco, plantea una problemática fiscal específica, pues ambos factores son los que provocan el fenómeno de doble imposición internacional, el cual se asienta en la adopción por parte de las diferentes legislaciones de distintos criterios de asignación impositiva, de los cuales se establecen dos principios; el Principio de Territorialidad (gravamen en el estado de fuente) y el Principio Personalista (gravamen en el estado de residencia), es decir los residentes que tributan bajo el criterio de renta mundial y los no residentes que tributan por la renta obtenida en su territorio.

Pese a esto, existen países que aplican estos principios básicos de asignación positiva a su mejor conveniencia, tal es el ejemplo de países importadores de capital como eran y algunos todavía lo son los países latinoamericanos que les interesa aplicar el Principio de Territorialidad para obtener mayores ingresos tributarios, debido a la sencillez del sistema, éste resulta el de más fácil administración mientras que, en los países exportadores de capital tendrán mayores ingresos con el Principio Personalista, debido a que bajo a este principio, los impuestos deben ser de carácter general de forma tal que abarquen todos los tipos de ingresos de la misma manera.

Como tal está indicado, el disfrazamiento de la aplicación de ambos criterios, generan conflictos positivos y negativos; conflictos positivos, cuando cada Estado puede determinar libremente qué supuestos quedan sometidos a su soberanía como política fiscal y los conflictos negativos, cuando por el juego de los puntos de conexión fiscal, ninguna de las posibles soberanías fiscales potencialmente competentes entendieran serlo para

exigir el impuesto. Por consiguiente, los fenómenos de Doble Imposición Internacional se producirán sólo en los supuestos de conflictos positivos.

Finalmente, para resolver esta problemática, se cree necesario la aplicación de un convenio establecido para los miembros de la Comunidad Andina, que actúan a nivel comunitario, específicamente enfocándose en el artículo N° 6 que analiza los "Beneficios de las Empresas", y el artículo N° 14 Beneficios empresariales por la prestación de servicios de asistencia técnica y consultoría; con el fin de evitar la doble imposición tributaria, fomentar intercambios entre los países miembros y atraer la inversión directa extranjera.

## **1.2. JUSTIFICACIÓN**

Desde siempre, una de las principales causas por las cuales los países en vías de desarrollo como Ecuador, se han visto desplegados por parte de la inversión extranjera directa, han sido las barreras inintencionadas, por la mala apreciación del modelo económico que suponía la existencia de una economía cerrada, que en consecuencia hacía poco atractivo al país y limitaba al inversionista extranjero.

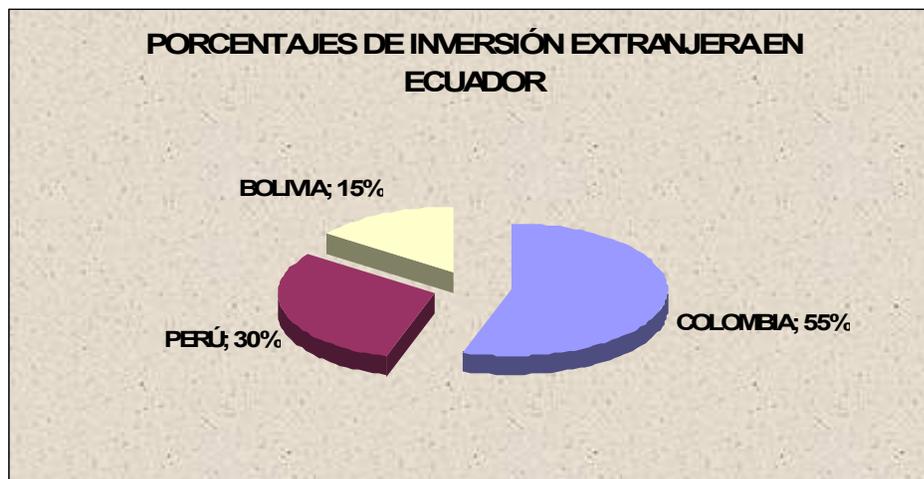
Es por ello, a partir de la globalización, la inversión extranjera directa se ha convertido en una pieza clave para los países que buscan su crecimiento económico que se puede dar a través de la diversificación de la estructura productiva de estas economías, reduciendo la dependencia de recursos naturales y generar nuevas oportunidades en la oferta de empleo; lo que conlleva a un resultado exitoso para los inversionistas y a la economía en general de dichos países.

En base a datos del Banco Central del Ecuador se puede observar que se destaca una dinámica actividad de inversión de países

pertenecientes a la CAN hacia Ecuador teniendo una participación variada de cada uno de los miembros participantes de acuerdo a sus intereses y posibilidades.

De los cuales el país que más resalta en las economías ecuatorianas por su aporte en inversión en este territorio es Colombia, constituyéndose en el país con el porcentaje más alto de participación que se da con mayor importancia en el sector primario (agricultura, minería, petróleo, servicios, etc.)

**FIGURA 1.1**  
**Porcentajes de Inversión Extranjera en Ecuador**



**Fuente: Banco Central del Ecuador**

Según información de la Superintendencia de Compañía del Ecuador, indica que se constituyeron en el país 3046 empresas con capital colombiano en las ramas de comercio de alimentos, pintura, floricultura, prestación de servicios entre otros sectores; de las cuales aproximadamente generaron una apertura de 5000 plazas directas de trabajo y 8000 de manera indirecta, lo que implica que Colombia es el país que más invierte en la economía del Ecuador.

Por otro lado, un mecanismo que brinde seguridad en el ámbito tributario a empresas que quieren ampliar sus fronteras, que para el caso de este estudio analizaremos una transacción entre Teksol Ecuador y Teksol Colombia, quienes buscan no verse afectadas por imposiciones tributarias que les genere conflictos en el momento de cumplir con sus obligaciones fiscales específicamente hablando del Impuesto a la Renta, tanto en el país de origen de sus capitales financieros (Colombia), así como en el país receptor de esos capitales (Ecuador); es la aplicación del Acuerdo 578 correspondiente al Convenio de la CAN, expedida en Lima Perú el 4 de mayo del 2004 y publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1063 del 5 de mayo del 2004 y en el Registro Oficial Suplemento N° 457 del 9 de noviembre del 2004. Vigente a partir del 1 de enero del 2005; que para el caso del presente estudio, se analiza el artículo N° 6 del Acuerdo proveniente al pago de Impuesto a la Renta causados por los “Beneficios de las Empresas” y el artículo N° 14 “Beneficios empresariales por la prestación de asistencia técnica y consultoría”.

### **1.3. MARCO DE REFERENCIA**

La principal causa de motivación para el estudio de la problemática fiscal que se da bajo un escenario de economía abierta, es el comportamiento de los agentes económicos con el relacionamiento a las actividades de control tributario que causan incertidumbre a los inversionistas en el instante que emprendan a desplazar sus flujos de capitales al resto del mundo; ya que desde el punto de vista tributario no genera incentivos para su crecimiento a nivel global dada la doble imposición tributaria que compañías inversionistas tienen que hacer frente en el momento de realizar sus obligaciones en el país originario de los flujos de capital, logrando de ésta forma que un inversionista no se vea atraído en traspasar sus fronteras comerciales hacia otros Estados, lo que a su vez

conlleva el no aprovechamiento de las oportunidades que la inversión extranjera directa provoca en un país, ya que la inversión en el país receptor de esos capitales dejaría de percibir los beneficios de tener una fuente generadora de trabajo a nivel nacional conllevando a minimizar la ola de desempleo en dicho país.

Dado este marco, Ecuador como país miembro de la CAN puede acogerse a la Resolución Oficial del Acuerdo de Cartagena que tiene como objetivo evitar la doble imposición tributaria entre los países miembros para atraer la inversión extranjera. Cuyo Acuerdo, tiende a enfatizar y aplicarse a las actividades de las personas naturales y jurídicas domiciliadas en cualquiera de los países miembros de la Comunidad Andina, respecto de los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio.

Al momento de analizar el respectivo estudio, se lleva a cabo mediante aplicación práctica de la figura de la Cía. Matriz Colombiana Teksol y su Filial en Ecuador al cumplir con sus obligaciones tanto en el Estado receptor del capital extranjero, como en el Estado exportador del mismo, acogiéndose al artículo N° 6 “Beneficios de las Empresas” y el artículo N° 14 “Beneficios empresariales por la prestación de asistencia técnica y consultoría”, de dicho Acuerdo.

#### **1.4. OBJETIVO GENERAL**

Aplicar del Acuerdo 578 el artículo N° 6 “Beneficios de las Empresas” y el artículo N° 14 “Beneficios empresariales por la prestación de asistencia técnica y consultoría” para evitar la doble imposición tributaria de la Organización Teksol.

#### **1.4.1. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Analizar la situación tributaria para la compañía Teksol tanto en el país origen de los capitales financieros como en el país receptor de los mismos.
- Establecer en base a la actividad externa e interna de Teksol los principios Personalista o Territorialidad y definir acuerdos unilaterales como la Exención e Imputación como política de Estado.
- Exponer el artículo N° 6 sobre los “Beneficios de la Empresas” y N° 14 “Beneficios empresariales por la prestación de asistencia técnica y consultoría”.
- Aplicar del Acuerdo 578 del Convenio de la CAN el artículo N° 6 y el N° 14 a la transacción realizada entre Teksol Colombia y la filial en Ecuador.
- Presentar mediante ejemplo práctico los resultados para la compañía matriz colombiana Teksol y su Filial Ecuador con la aplicación y sin la aplicación de Acuerdos Multilaterales como incentivo para la inversión.

#### **1.5. METODOLOGÍA**

Se recopila información publicada en la Normatividad del Sector Hidrocarburos del Decreto N° 4299 de noviembre 25 de 2005 de la República de Colombia, Banco Central del Ecuador, Corporación de Promoción de Inversiones y Exportaciones, Superintendencia de Compañías, Sistema Nacional de Competitividad, entre otras, con la finalidad de obtener información relevante acerca del sistema comercial de combustible y derivados, antecedentes comerciales, antecedentes de inversión en este sector, y características.

Luego de obtener la información, se analizó el sistema o actividad comercial de la Organización colombiana Teksol, para definir un marco nacional e internacional sobre el cual se plantea la aplicación del Acuerdo

aclarando específicamente el artículo N° 6 “Beneficios de las Empresas” y N° 14 “Beneficios empresariales por la prestación de asistencia técnica y consultoría”, que favorezca a las transacciones que se realicen entre el inversionista y su filial en nuestro país, agregando la exposición de conceptos que son aplicados al momento de analizar el Acuerdo, que básicamente son dos principios: **Principio de territorialidad** (gravamen en el Estado de la fuente) y el **Principio personalista** (gravamen en el Estado de residencia). Donde también se incluye la explicación de algunos de los métodos aceptados internacionalmente que son: el **Método de exención** que se aplica en el país de residencia que no computa entre las rentas gravadas las que se obtengan en otras jurisdicciones, de forma que aquellas sean gravadas únicamente en la jurisdicción fiscal en la que se obtienen y finalmente el **Método de imputación** que se aplica en el lugar en donde cuyas rentas obtenidas en otra jurisdicción fiscal se incluyen dentro de las rentas gravadas por el país de residencia, pero se concede un crédito por las cantidades pagadas en la jurisdicción fiscal de la fuente, de forma que dichas cantidades tengan finalmente el carácter de pago a cuenta.

Lo que se quiere es dar a conocer, las ventajas que obtuvo La Organización Teksol al existir el Acuerdo de Fiscalidad que logró que sus transacciones no se vieran afectadas por los conflictos de doble imposición tributaria, dejando un espacio abierto para que otras empresas del exterior que tengan Acuerdos firmados con Ecuador también se interesen en invertir en el país.

## **CAPÍTULO II**

### **ANÁLISIS PRELIMINAR**

#### **2.1. ANÁLISIS SECTOR HIDROCARBUROS EN COLOMBIA**

En Colombia, en materia exploratoria se perforaron 55 pozos y se corrieron 25.000 kilómetros de sísmica, lo que superó con creces la meta de 4.000 en el año 2007.

En materia de producción petrolera se congeló la declinación que amenazaba con la pérdida de autoabastecimiento, gracias a los esfuerzos de Combupetrol<sup>1</sup> las compañías del sector que invirtieron en estrategias para alcanzar el mejoramiento del recobro de campos como Castilla en el Meta y Caño Limón en Arauca.

Al cierre de 2007, la producción petrolera de Colombia era de 523.000 barriles al día, gracias a los altos precios del crudo, durante el año 2006 el sector petrolero en Colombia se destacó por su significativo aporte a la economía nacional, a pesar de que no hubo nuevos descubrimientos.

En el sector de almacenamiento, manejo, transporte, distribución y comercialización de los combustibles líquidos derivados del petróleo, son

---

<sup>1</sup> Es el refinador de crudo de petróleo en Colombia, y quien distribuye los combustibles y lubricantes hacia los distribuidores mayoristas autorizados.

servicios públicos, siendo el encargado de la supervisión de este sector el Ministerio de Minas y Energía.

Brevemente se menciona las obligaciones en los que está sujeto cada uno de los agentes autorizados de la cadena de distribución de combustibles líquidos derivados del petróleo, refinador, distribuidor mayorista, transportador, distribuidor minorista; publicado en la Normatividad del Sector Hidrocarburos del Decreto N° 4299 de noviembre 25 del 2005 de la República de Colombia:

**Refinador:**

- Deberá realizar suministros a los agentes autorizados en el numeral siguiente que cuenten con instalaciones que reúnan las condiciones técnicas, de seguridad y ambientales establecidas; para el efecto, podrá exigir los permisos y autorizaciones que acrediten el cumplimiento de la normatividad sobre instalaciones, seguridad industrial y ambientales aplicable, quedando en caso de obtenerlos, liberado de responsabilidad por este concepto. La responsabilidad por los suministros realizados a instalaciones no aptas para recibirlos recaerá en el refinador. **Cap. III, Art. 6, Numeral 8**

- Suministrar los combustibles líquidos derivados del petróleo que produzca, únicamente al distribuidor mayorista, al gran consumidor (estaciones de aviones) cuando el consumo para los combustibles de aviación para motores tipo diesel corriente (ACPM), sea igual o superior a 420.000 galones mensuales y al distribuidor minorista con destino a estaciones de servicio de aviación y marítimas. Para las estaciones de servicio de aviación y marítima solo aplicará, en el evento en que por el tipo de combustibles no exista distribución mayorista. **Cap. III, Art. 6, Numeral 9**

### **Distribuidor Mayorista:**

- Almacenar los combustibles líquidos derivados del petróleo en la planta de abastecimiento que posea o utilice, previo a su distribución a los agentes autorizados. **Cap. V, Art. 15, Numeral 3**

- En el contrato de suministro que se suscriba, el distribuidor mayorista deberá incluir una cláusula de compromiso que faculte al distribuidor minorista para exhibir su marca comercial, con el fin de autorizar a aquel para exigir de éste el cumplimiento de estándares de seguridad y de calidad en la prestación del servicio. **Cap. V, Art. 15, Numeral 5**

- Suministrar combustibles, únicamente a otro distribuidor mayorista, al gran consumidor (estaciones de aviones) y al distribuidor minorista, que cuenten con autorización del Ministerio de Minas y Energía o de la autoridad en quien éste delegue. **Cap. V, Art. 15, Numeral 8**

- Abstenerse de vender combustibles líquidos derivados del petróleo a distribuidores minoristas con los cuales no se tenga un contrato de suministro y consecuentemente, no tengan exhibida su marca comercial. **Cap. V, Art. 15, Numeral 9**

### **Transportador:**

- El transporte de combustibles líquidos derivados del petróleo se podrá realizar a través de medio terrestre, poliductos, marítimo, fluvial, férreo y aéreo. **Cap. VI, Art. 16**

- El transporte de combustibles líquidos derivados del petróleo que se movilice por vía terrestre, sólo podrá ser prestado en vehículos con carrocería tipo tanque. Si el transporte se realiza en vehículos de propiedad

del mismo agente de la cadena, éste asumirá la responsabilidad del transporte. **Cap. V, Párrafo N°4**

#### **Distribuidor Minorista:**

Ejerce la venta de combustibles líquidos derivados del petróleo al consumidor final, a través de una estación de servicio automotriz, de aviación, fluvial y marítima.

Las estaciones de servicio automotriz (EDSA), son establecimiento en el cual se almacenan y distribuyen combustibles básicos utilizados para vehículos automotores, los cuales se entregan a partir de equipos fijos (surtidores) que llenan directamente los tanques de combustible. Además presta uno o varios de los siguientes servicios: lubricación, lavado general y/o de motor, cambio y reparación de llantas, alineación y balanceo, servicio de diagnóstico, trabajos menores de mantenimiento automotor, venta de llantas, neumáticos, lubricantes, baterías y accesorios y demás servicios afines. Podrá operar venta de Gas Licuado de Petróleo (GLP) en cilindros portátiles, con destino al servicio público domiciliario, caso en el cual se sujetarán a la reglamentación específica que establezca el Ministerio de Minas y Energía.

El Distribuidor Minorista a través de estaciones de servicio automotriz está obligado a:

- Exhibir la marca comercial del distribuidor mayorista del cual se abastece, en el caso de la estación de servicio automotriz. Así mismo, no podrá vender combustibles de otra marca comercial diferente a la que tenga exhibida. **Cap. VII, Art. 22, Numeral 14**

- Reportar al Distribuidor Mayorista al momento de la facturación, el o los Municipios en los cual se consumirán los combustibles entregados para el caso de las estaciones de servicio automotriz. **Cap. VII, Art. 22, Numeral 20**

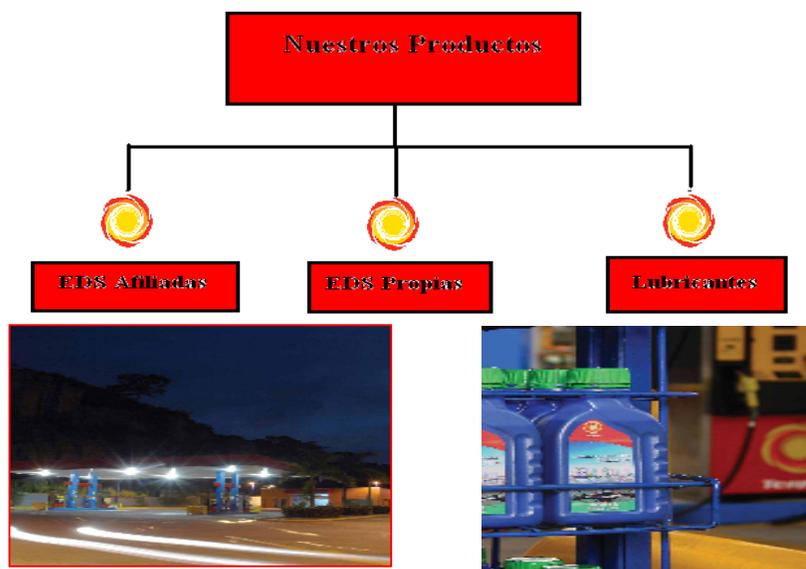
## 2.2. ORGANIZACIÓN TEKSOL S.A.

Teksol Empresa Privada de Capital colombiano, tercera en ventas a nivel nacional, esta presente en otros países de América del Sur, como son Ecuador, Perú, Panamá y Chile.

La Organización se encuentra ubicada en el Sector del almacenamiento, manejo, transporte y distribución de los combustibles líquidos derivados del petróleo, son servicios públicos, siendo el encargado de la supervisión de este sector el Ministerio de Minas y Energía.

### 2.2.1. PRODUCTOS

**FIGURA 2.1**  
**Productos con marca Teksol**



Fuente: Organización Teksol

## 2.2.2. RESEÑA HISTÓRICA

La Organización Teksol S.A., es el resultado de la integración de las 7 compañías Teksoles existentes en Colombia, que fueron creadas en el período transcurrido entre 1968 y 1988, como resultado de la necesidad de garantizar el suministro de combustibles a las regiones del país que no estaban siendo atendidas por otras compañías.

El cuadro a continuación muestra la fecha de creación de cada una de las compañías y el área de atención correspondiente:

**FIGURA 2.2**  
**Compañías Teksoles**

<b>Compañía</b>	<b>Fecha de Creación</b>	<b>Áreas de atención</b>
Bucaramanga	1968	Región noreste del país
Centro	1971	Caldas, Quindío, Risaralda, Norte del Valle y Tolima
Antioquia	1973	Antioquia y Chocó
Sur	1983	Huila, Tolima, Caquetá, Putumayo, Sur de Cundinamarca
Norte	1983	Córdoba, Sucre, Bolívar, Atlántico, Magdalena, Guajira, San Andrés y Norte del Cesar
Sabana	1986	Cundinamarca, Boyacá, Meta, Vichada, Guainiá, Guaviare y Amazonas
Occidente	1988	Sur del Valle, Nariño y Cauca.

Fuente: Organización Teksol

En 1993 Combupetrol decide vender su participación en estas compañías, por lo que a partir de ese momento estas compañías se constituyen en entes privados que operan en igualdad de condiciones que los otros agentes conformados principalmente por compañías multinacionales.

En Diciembre del 2002 surge la iniciativa de integrar a los accionistas mayoritarios en un solo ente; con este objeto, se crea la Organización Teksol que se enfocó en dar un direccionamiento estratégico a los 7 Teksoles, con el objetivo de lograr unidad en la dirección estratégica, estabilidad administrativa y potenciar la marca para empezar a acelerar hacia otros mercados.

Las siguientes figuras muestran la estructura de la Organización actualmente, y su respectiva composición accionaria dentro de la Organización:

**FIGURA 2.3**  
**Diagrama Estructural Organización Teksol**



Fuente: Organización Teksol

**FIGURA 2.4**  
**Composición Accionaria Organización Teksol**

<b>Composición Accionaria Organización Teksol</b>	
	<b>% Acciones</b>
Bucaramanga	24,50%
Sabana	18,10%
Antioquia	16,60%
Sur	16,00%
Occidente	10,40%
Centro	8,90%
Norte	5,60%
<b>Total</b>	<b>100,10%</b>

Fuente: Organización Teksol

Con la fusión se procedió a unificar políticas en los ámbitos administrativos y financieros. De esta forma, los procedimientos de presupuesto, contabilización, deuda, y algunos temas laborales fueron los primeros en abordarse en busca de generar ahorros operativos, los cuales son de gran importancia en un sector donde los márgenes son regulados y estrechos. Adicionalmente, se llevó a cabo la consolidación de procesos operativos en plantas y estaciones de servicio con el propósito que los clientes en cualquier lugar del país reciban el mismo servicio.

## **MISIÓN**

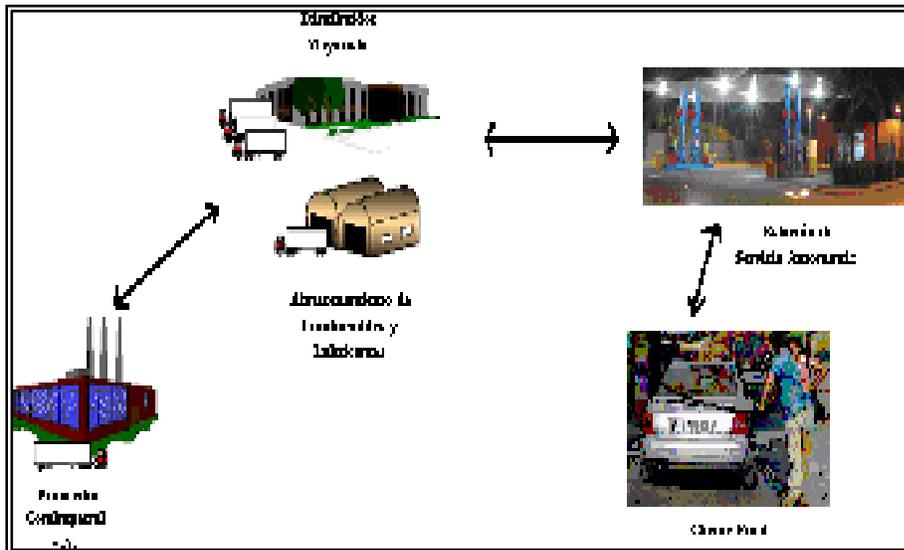
Garantizar que los procesos de manejo y entrega de combustible se realicen de manera segura, eficiente, con calidad y respeto por el medio ambiente, siempre manteniendo el enfoque hacia el trato personalizado a nuestros clientes, logramos entregar ofertas de valor que contribuyeran al crecimiento del negocio y a una operación rentable para los clientes y la Organización.

## **VISIÓN**

Ser una empresa líder internacional con la construcción de nuevas estaciones de servicio automotriz, así como en la adecuación de nuestra red existente, plantas de abastecimiento y centros de lubricación, consolidándonos en un modelo multiregional.

A continuación se describe, cuáles son los Participantes de la Cadena Logística de la Organización Teksol:

**FIGURA 2.5**  
**Participantes de la Cadena Logística de la Organización**  
**Teksol Colombia**



Fuente: Organización Teksol

- **Proveedor:** Combupetrol S.A. es el productor y único proveedor de galones de combustibles procesados (gasolina) y de lubricantes de la Organización Teksol, y es transportada mediante sus propios carrotanques desde la planta de su proveedor hasta la distribución mayorista, minorista de tal forma que cumple las disposiciones del Ministerio de Minas y Energía y del Ministerio de Transporte de la fuerza pública.
  
- **Distribuidor Mayorista:** Teksol posee su propia red de distribución mayorista, dispone del almacenamiento de combustibles y lubricantes, por medio de sus 28 plantas de abastecimiento en todo el país.
  
- **Distribuidor Minorista:** Teksol también es conocido por su propia red de distribución minorista, a través de sus propias estaciones de servicio automotriz o estaciones afiliadas con marca Teksol.

- **Cliente Final:** Toda la demanda del mercado nacional e internacional, para el abastecimiento de gasolina y lubricantes de los vehículos motorizados.

El mercado nacional es atendido por varias compañías que se dedican a comercializar combustible y otros derivados del petróleo, siendo Mobil, Texaco y Teksol las que mantienen una participación importante; de éstas la única que ha demostrado un crecimiento constante en el mercado es Teksol que posee 1.300 estaciones de servicio entre propias y afiliadas, 28 plantas de abasto, y un importante Centro de Acopio, ubicado en la ciudad capital Bogotá teniendo presencia de sus combustibles en todos los rincones de Colombia, en la cual ha pasado de concentrar el 28% en el 2003 a 36.5% a finales del 2007.

A través de sus canales de distribución, en especial las estaciones de servicio automotriz, la Organización Teksol a mediano o largo plazo espera consolidar su línea de lubricantes, los cuales generan márgenes de rentabilidad más amplios, pero que para el año 2007 no ha tenido una penetración acorde a la posición de la empresa en el mercado como se puede ver en la tabla “Evolución de la Participación en el Mercado de Lubricantes”.

**FIGURA 2.6**  
**Evolución de la Participación en el Mercado de**  
**Lubricantes**

<b>COMPAÑÍA</b>	<b>PARTICIPACIÓN DIC 2003</b>	<b>PARTICIPACIÓN DIC 2007</b>
Mobil	24.2%	29.44%
Shell	19.06%	22.06%
Texaco	18.3%	20.72%
<b>Teksol</b>	<b>12.5%</b>	<b>12.79%</b>
Otros	10.2%	12.56%
Esso	10.9%	10.6%
Castrol	4.4%	4.62%

Fuente: Organización Teksol

Por otro lado, los altos precios del petróleo han renovado el interés en otras opciones de combustibles no sólo en Colombia, también alrededor del mundo; como posible bien sustituto sobresale el Gas Licuado de Petróleo (GLP), además de ser más económico, resulta menos nocivo para el medio ambiente y sólo tiene como contrapartida una disminución en potencia, que para vehículos particulares no es preocupante. No obstante, para que pueda propagarse su uso, tendría que realizarse un extensivo cambio en el parque automotor, sin embargo la insistente demanda de éste combustible, ha llevado a Colombia el uso del GLP, mostrando un crecimiento importante al pasar de 14.165 vehículos en 2003 a 115.000 en 2007. Es por ello, la Organización Teksol se esfuerza en adaptar en su amplia red de estaciones de servicio automotriz la venta de GLP en el país y a nivel internacional.

### **2.2.3. APLICACIÓN DE LAS U.E.N. ORGANIZACIÓN TEKSOL S.A.**

Teksol es una compañía que trabaja a través de 3 Unidades Estratégicas de Negocios (U.E.N.), todas giran alrededor de la comercialización de derivados de petróleo pero se enfrentan a necesidades,

clientes y competencia diferentes, por lo que se considera apropiado conocer brevemente cada una por separado.

**1) U.E.N. Mayorista**, encargada del transporte y almacenamiento desde la salida del combustible de las refinerías de Combupetrol (Colombia) y Petrocomercial (Ecuador), hasta su entrega en las estaciones de servicio. En general maneja los subprocesos de nominación de combustible, recibo en las plantas, manejo de inventarios, mantenimiento de plantas y entrega de combustibles. Es responsable del desempeño comercial y las actividades operativas y logísticas relacionadas con las estaciones de servicio. Cuenta con 28 puntos de abastecimiento en todo el territorio colombiano.

El plan de esta UEN se concentra en la afiliación de las estaciones de servicio automotriz, en asegurar el volumen de las (EDSA)<sup>2</sup> con imagen Teksol y en lograr cambios de bandera en (EDSA) de la competencia, asegurando la oportunidad de tener contrato con aquellas estaciones sin banderas de las cuales tienen gran potencial para afiliarse a la Organización.

**2) U.E.N. Minorista**, se encarga de satisfacer tres objetivos de la empresa, la dirección de puntos de venta, la coordinación nacional de fidelización del consumidor y el direccionamiento de expansión y desarrollo. Los activos de esta unidad son las estaciones de servicio automotriz propias y afiliadas, de las cuales es responsable por sus resultados comerciales, operativos y financieros. Adicionalmente presta soporte a otra unidad (lubricantes).

El planteamiento estratégico para esta unidad puede dividirse en tres puntos principales, 1. Validar un esquema de estación de servicio ideal, en donde se define lineamientos generales de asesorías técnicas de

---

<sup>2</sup> (EDSA): Para agilizar la exposición, se abrevia de esta manera el contenido cuando se refiere a las ESTACIONES DE SERVICIO AUTOMOTRIZ.

operación, ambiente, margen y servicio al cliente. 2. Cerrar o dejar de operar estaciones de servicio que no generen valor para la compañía. 3. Implementar programas de fidelización de clientes.

**3) U.E.N. de Lubricantes** se encarga de la comercialización de estos productos junto a Suplementos Para Automóviles (SPA).

Los canales de distribución utilizados son la red de estaciones Teksol.

La estrategia de este negocio es la activación del consumidor final pasando de un negocio de canal a uno de marketing.

#### **2.2.4. ATRIBUTOS DE LA ORGANIZACIÓN**

- Humanos ante todo.
- Apasionados por lo que hacemos.
- Cooperadores y encontramos soluciones a todas las necesidades del cliente.
- Luchamos para que nuestras relaciones generen ganancias mutuas.
- Nos preocupamos por medio ambiente.
- Generamos innovaciones.

#### **2.2.5. ANÁLISIS FODA**

##### **Fortalezas**

- La más amplia red propia de estaciones de servicio automotriz en Colombia tanto en número como en cobertura.
- Relaciones sólidas con los clientes, soportadas en contratos comerciales de suministro a largo plazo.
- Profundo conocimiento del mercado nacional y sus necesidades.

- Alto reconocimiento de marca en el territorio nacional.

### **Oportunidades**

- Profundizar el negocio de lubricantes que representan un mayor margen de rentabilidad.
- Aumentar presencia comercial en otros países de la región.
- Obtener alianzas con proveedores de combustibles en los países extranjeros.
- Multinacionales están dejando la región en busca de mercados con mayor crecimiento.
- Desarrollo de nuevas líneas de productos.
- Consolidarse en el largo plazo como distribuidor de gas vehicular, sustituto de los combustibles a base de hidrocarburos, aprovechando su amplia red de estaciones de servicios.
- Optimización de costos luego de la fusión.

### **Debilidades**

- Margen atado a una moneda extranjera (centavos de dólar) pero no tienen un apropiado mecanismo de cobertura del riesgo cambiario.
- Falta de experiencia en mercados extranjeros.
- Elevados precios de los combustibles que pueden desincentivar el consumo.
- Disminución de los márgenes de rentabilidad.

### **Amenazas**

- Ingreso de nuevos competidores internacionales al mercado nacional (Colombia) como Petrobras.
- Volatilidad del precio del petróleo.

- Dificultades en el proceso de homogenización de procedimientos en la integración de las 7 compañías Teksoles.
- Entorno regulatorio cambiante.
- Productos sustitutos en el mercado. (Gas Licuado de Petróleo)

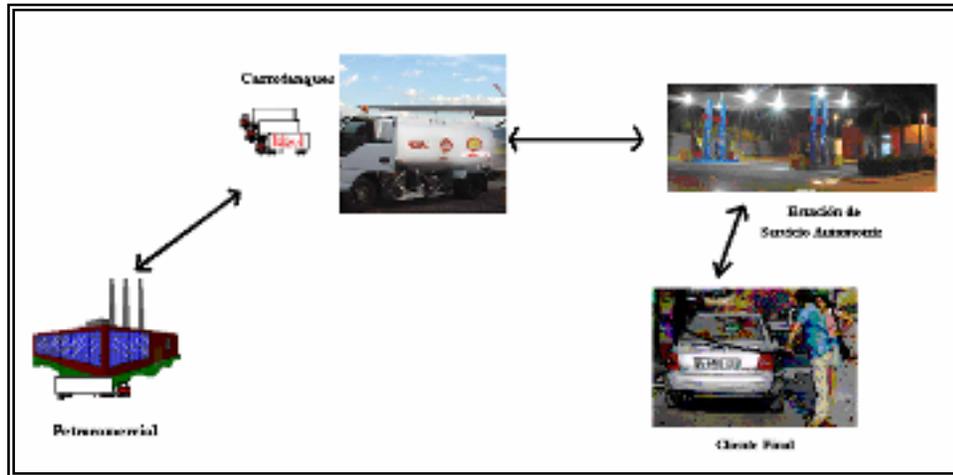
### **2.3. ORGANIZACIÓN TEKSOL S.A. EN ECUADOR**

Una de las metas de la fusión de la Organización Teksol es la expansión hacia otros países con el objetivo de construir un modelo multirregional, que a través de su programa de internacionalización que trabaja con la filosofía de investigar las necesidades de sus clientes, que le asegure a la Organización Teksol, la calidad y medida exacta en cada entrega de combustible y lubricantes, logrando de esta manera encontrar nuevas oportunidades de inversión fuera de Colombia.

La Organización Teksol, a pesar de haber admitido que el espacio que existe para crecer, cada día es mas difícil al menos en combustibles a escala local, hizo que buscaran nuevas oportunidades de inversión fuera de sus fronteras, es así como llega a Ecuador, en donde adquirió 65 estaciones de servicio automotriz, que pertenecían a la multinacional Chevron - Texaco que tiene otras prioridades a escala mundial, como es la explotación de petróleo y se quiere concentrar en eso, por lo que ha dejado el negocio de distribución, vendiendo su red de estaciones de gasolina en Ecuador, país en el cual el mercado no estaba saturado. Esta era la oportunidad que esperaba Teksol, que al menos era igual de rentable que la operación en su matriz Colombia. En Ecuador el único proveedor de combustibles es el Estado por medio de Petrocomercial hacia las Estaciones de Servicio Automotriz Teksol, por medio de carrotanques de propiedad Teksol.

**FIGURA 2.7**

**Participantes de la Cadena Logística de Teksol Ecuador**

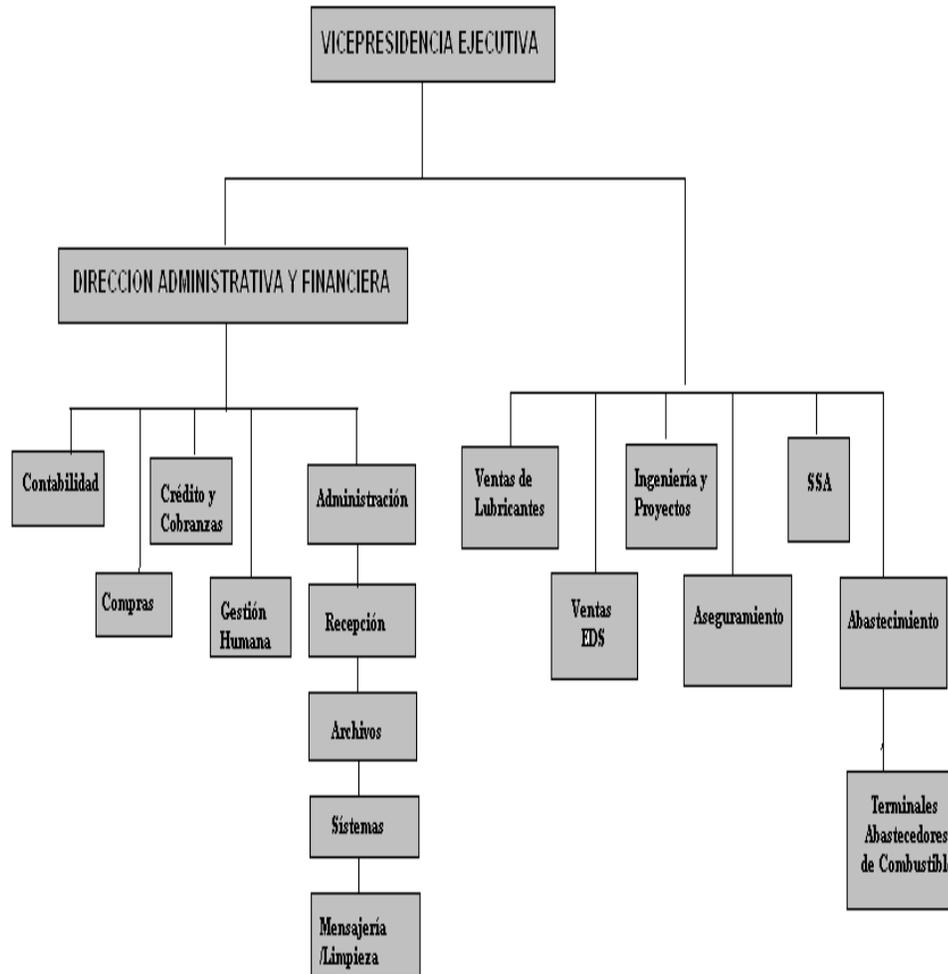


Fuente: Organización Teksol

Por otro lado, en el área de Lubricantes, Ferremundo e Italcuchos (almaceneras de los lubricantes de Teksol en Ecuador) realizó importaciones del producto desde Teksol Colombia para luego ser proveídos a la filial en Ecuador.

Además la Organización lleva a cabo el manejo y control del funcionamiento técnico y operativo de cada una de las (EDSA), mediante la compañía Lutexa S.A., compañía constituida bajo leyes ecuatorianas, ubicada en la ciudad de Guayaquil, en el edificio Porta, 5to piso oficina 504, dirigida por el vicepresidente ejecutivo Ingeniero Didier Builes, en la que se lleva a cabo la dirección administrativa financiera y comercial de Teksol Ecuador; demostrando las funciones de cada uno de los departamentos, para poder efectuar las debidas imposiciones tributarias de acuerdo a la legislación interna manejada en éste país, de la siguiente manera:

**FIGURA 2.8**  
**Organigrama Funcional de Lutexa S.A.**



Fuente: Organización Teksol

#### 2.4. PRESENTACIÓN DEL CASO PRÁCTICO

Para el presente planteamiento del problema, asígnese para el referido caso práctico las siguientes formalidades:

#### **2.4.1. CELEBRACIÓN DE LAS PARTES CONTRATANTES.-**

Para efectos necesarios al respectivo planteamiento, es vital conocer la necesidad de llevar a cabo un contrato estipulado entre la Organización Teksol S.A. empresa de capital colombiano inversionista en Ecuador, a quien en adelante se denominará como **MATRIZ** residente del **Estado R**; con la empresa Lutexa S.A., constituida bajo leyes ecuatorianas a quien en adelante se denominará como **FILIAL** residente del **Estado S**, por concepto de servicios de asesorías técnicas definiendo lineamientos generales de operación por parte de 5 Ingenieros Mecánico Industrial, residentes colombianos, especializados en prestar éste tipo de servicio por cada negociación que se da con nuevos clientes que se afilien al grupo como distribuidores minoristas de combustibles y lubricantes en estaciones de servicios automotriz; es por ello que la FILIAL para llevar a cabo su razón económica por la cual fue constituida en la comercialización de los combustibles y lubricantes hacia sus distribuidores minoristas, se ve obligada a contratar a profesionales en el área técnica desde su MATRIZ.

#### **2.4.2. OBJETO DE CONTRATO.-**

En facultad de lo expuesto sobre la actividad económica de la MATRIZ se obliga con su FILIAL a:

1. Proporcionar conocimientos técnicos por parte de sus ejecutivos hacia el grupo laboral de la Filial, encargado de las operaciones en cada una de las estaciones de servicios automotriz.

2. Verificar junto al grupo laboral de la Filial, que los distribuidores de combustibles y lubricantes con marca Teksol cumplan a cabalidad los requisitos de orden técnicos para poder ser miembro del grupo, dentro de los principales requisitos están:

- No será exigible una superficie mínima, sin embargo el área efectiva que ocupen las instalaciones del terreno y de las construcciones, las áreas de ingreso, estacionamiento y salida de los vehículos, deberán permitir la amplitud necesaria en función de los ángulos de ingreso y salida, así como las distancias mínimas de seguridad.

- La instalación de tanques de almacenaje y bombas, estará limitada a solamente una unidad para cada producto (Súper, Extra y Diesel).

- Los tanques de almacenaje deberán disponer de todas las conexiones necesarias para una operación segura, entre las que se detallan:

- ✓ Conexión para tubería de llenado diámetro 4 “
- ✓ Conexión para tubería de succión diámetro 1.5
- ✓ Conexión para tubería de ventilación con arresta llamas diámetro 2”
- ✓ Entrada de hombre para inspección diámetro 22”
- ✓ Escalera fija para ascender al tope del tanque.
- ✓ La instalación de los tanques deberá ser realizada sobre soportes de hormigón armado o soportes de estructura metálica, ubicados a una distancia mínima de un (1) metro de la soldadura del cabezal con el cuerpo y una distancia máxima entre soportes de dos (2) metros.
- ✓ La altura de la base del tanque al suelo no deberá ser menos a 1.20 metros.
- ✓ La conexión para el descargue de los combustibles al tanque de almacenaje (4”) podrá ser ubicada en la parte superior o inferior en forma tal que facilite el descargue mediante bomba.
- ✓ La conexión de salida (1.5 “) deberá disponer de válvulas de cierre rápido o media vuelta, tanto a la

salida del tanque como al ingreso del equipo de despacho.

- ✓ Cada tanque deberá estar contenido dentro de un muro corta fuegos de cemento u otro material incombustible e impermeable.
- ✓ Cada tanque deberá disponer de la puesta a tierra correspondiente.

### **2.4.3. HONORARIOS Y VIGENCIA DEL CONTRATO.-**

Las partes contratantes acuerdan en que la FILIAL en el Estado S cancelara a la MATRIZ, por razón del servicio prestado descrito en el presente contrato, lo siguiente:

a. Por el servicio de Asistencia Técnica la suma total de treinta y dos mil doscientos 00/100 dólares americanos (\$ 32.200,00).

Valor que será cancelado de la siguiente manera:

- 25% por la suscripción del presente contrato.
- 25% al inicio de la capacitación teórica al grupo técnico laboral de la Filial encargado de las operaciones en cada una de las estaciones de servicios automotriz.
- 50% Una vez concluida la capacitación y haber verificado junto al grupo laboral de la Filial, que los distribuidores de combustibles y lubricantes con marca Teksol cumplan a cabalidad los requisitos de orden técnicos.

En consentimiento del contrato, entra en un periodo de vigencia de 150 días (5 meses), contados a partir de la fecha en que se suscribe el contrato.

Este será el plazo en que la MATRIZ y la FILIAL se hacen presentes por el servicio de Asistencia Técnica por profesionales residentes del Estado R llevado a cabo en el Estado S.

#### **2.4.4. LEGISLACIÓN TRIBUTARIA RELEVANTE.-**

- Para propósito de este contrato, existe un convenio firmado entre Ecuador y Colombia, Acuerdo que evita Doble Tributación entre los dos Estados que sigue el **Modelo 578 del Convenio de la CAN**, que especifica el trato que le da a una misma renta en cuanto a tributos que son aplicados para el pago del impuesto a la renta.

- Sin perjuicio de dicho Convenio, es importante conocer que las tasas impositivas de Ecuador es el 25% mientras que en Colombia es el 34% para el periodo fiscal 2007.

#### **2.4.5. FECHA DE VIGENCIA**

El presente contrato entra en vigencia, cumpliendo estrictamente las modalidades antes descritas en el mes de Junio 02 del 2007.

## CAPÍTULO III

### LA PROBLEMÁTICA Y SOLUCIÓN FISCAL EN UN ESCENARIO DE ECONOMÍA ABIERTA

#### 3.1 MARCO TEÓRICO DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL

La concurrencia sobre el mismo contribuyente o sobre los mismos hechos de naturaleza económica de las legislaciones tributarias internas de dos o más jurisdicciones fiscales plantea prácticamente la totalidad de los casos, situaciones de doble imposición.

La doble imposición internacional se plantea como el principal problema derivado de las relaciones económicas entre dos o más países que se da mediante los intercambios de bienes, servicios o capitales que están sujetos por parte de las diferentes legislaciones tributarias a una normativa fiscal específica, que pretende someter a gravamen los diferentes hechos imposables que se produzcan en el desarrollo del tráfico económico, centrándose como principal problema la adopción de distintos criterios de asignación impositiva, al enfrentarse a la existencia de dos principios básicos, como son: El principio de territorialidad (**Gravamen en el Estado**

**de la Fuente)** y el principio personalista (**Gravamen en el Estado de Residencia**).

Como consecuencia de la aplicación simultánea por dos o más países de estos principios una persona es gravada en dos o más Estados por una misma renta, produciéndose la también llamada, Doble Imposición Jurídica Internacional.

### **3.1.1. DEFINICIÓN**

Se define como la **Doble Imposición Jurídica Internacional**, cuando es una misma persona la que resulta gravada más de una vez por el mismo concepto y período. La causa más importante de la doble imposición es la presencia de principios de tributación dispares, enfrentándose en el Principio Personalista, conforme a lo cual los residentes de un Estado tributan por su renta mundial cualquiera que haya sido su lugar de obtención, y el Principio de Territorialidad o de gravamen en la fuente, cualquiera que haya sido la residencia de quien la hubiese obtenido.

### **3.2 DEFINICIÓN DEL PRINCIPIO DE TERRITORIALIDAD Y PERSONALISTA**

El **Principio de Territorialidad** o de gravamen fuente atribuye el poder de imposición al Estado en el que se encuentran situados los bienes sujetos a imposición o donde se haya realizado la actividad de la que deriven los beneficios imponibles. Expresado de otro modo, este principio somete a impuesto a aquellos ingresos generados dentro del territorio del estado o considerados de la fuente nacional según la definición que establezca cada legislación tributaria, con independencia de la nacionalidad, del domicilio o el lugar de residencia del contribuyente. Bajo este principio se somete a imposición toda persona que haya obtenido algún tipo de renta o

enriquecimiento en su territorio o en cuyo territorio existió su disponibilidad jurídica.

El Estado de la fuente está legitimado a gravar en la medida que el inversor se beneficia del gasto público del lugar donde se obtiene la renta o se sitúa la riqueza, y el impuesto se convierte en una variedad de precio, dado que su obtención fue posible gracias a las condiciones políticas, económicas, sociales y jurídicas existentes en este país y a cuyo sostenimiento y mantenimiento es justo que su beneficiario aporte una contribución.

El **Principio Personalista** entiende que el poder de imposición corresponde al Estado donde reside o es nacional el titular de los bienes o el receptor de las rentas, por cuanto en dicho Estado se han generado los capitales que, invertidos en el Estado de la fuente, han permitido la creación de rentas en éste último país, es decir que los residentes de un Estado tributa por su Renta Mundial que comprenden los ingresos nacionales o extranjeros, sin importar su ubicación geográfica de su fuente de donde se halla generado su obtención.

Este principio de renta mundial es el más generalizado en la actualidad, y ha sido adoptado por las mayorías de las legislaciones tributarias del mundo. Sin embargo su aplicación es un poco compleja respecto de la posibilidad de recaudar efectivamente ingresos ubicados fuera del país, ya que dicho sistema requiere de administraciones tributarias más desarrolladas y de la existencia de tratados internacionales de intercambio de información.

Por otro lado, la causa más importante de la doble imposición jurídica internacional se da en consecuencia de la aplicación simultánea por dos o

más países de éstos principios una persona es grabada en dos o más Estados por una misma renta.

Aún cuando los países apliquen el mismo principio pueden existir discrepancias en la concreción del criterio adoptado.

Es posible por ejemplo que ante la diferente definición de los elementos constitutivos de la residencia se produzcan supuestos de doble residencia, demostrando por consiguiente la aplicación del mismo **principio pero con dos criterios de residencia**, donde pueda describirse que un Estado considere residentes a las personas físicas que permanecen más de un año en su territorio, mientras que en el otro Estado que a más de considerar residentes por el criterio de permanencia, tome como política tributaria, a quien tenga su centro de intereses vitales, declarándolo así Residente en éste último Estado.

Es posible también, la aplicación del mismo principio de Territorialidad pero adoptando dentro del criterio de la Fuente dos acepciones que también puede entrar en contradicción; el lugar de la realización de la actividad que provienen las rentas y la localización de la fuente en el lugar de la residencia del pagador de las rentas, produciéndose así la doble imposición jurídica internacional.

### **3.3 MEDIDAS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN JURÍDICA INTERNACIONAL**

A la hora de emprender la búsqueda de las situaciones planteadas en este escenario de economía abierta, las autoridades fiscales cuentan con una serie de medidas de solución para evitar la doble imposición jurídica internacional, de amplia aceptación por la doctrina, estas soluciones existentes están clasificadas en dos grupos:

- **Soluciones Unilaterales.**- Consiste en la incorporación, por parte de las legislaciones fiscales de un país, normalmente en el de residencia, ya que precedentemente por la sola circunstancia de su mayor proximidad al origen de las rentas, es el país de la fuente donde cronológicamente se gravan en primer lugar, de modo que la doble imposición surge cuando el Estado de la residencia, al seguir el principio de gravamen en destino, las somete a tributación. En consecuencia, corresponde al Estado de la residencia la solución del problema mediante la aplicación de dos métodos aceptados internacionalmente: **El método de exención y el método de imputación.**

- **Soluciones Multilaterales.**- En este caso, las autoridades fiscales de varios países, normalmente de una misma área geográfica (CAN, Unión Europea), con intereses y problemas comunes, deciden acometer conjuntamente la adopción de principios o la realización de reformas en sus respectivas legislaciones, con el fin de solucionar situaciones que afectan a todos.

Es preciso destacar que al adoptar las existentes soluciones multilaterales como una actitud de medida favorable, se lleva a cabo la aplicación de **Convenios de doble imposición**, cuyo contenido universal trata sobre la distribución de la potestad tributaria entre los Estados en función de la clase de renta, que para el caso de este estudio se llevara a cabo la adopción del Convenio 578 de la CAN que logra que ambos Estados Ecuatoriano y Colombiano, apliquen la debida imposición tributaria a una misma renta evitando la doble tributación.

Para conocimiento general, hay que tener presente que Ecuador tiene firmado Convenios de doble imposición con 13 países de los cuales están

conformados por Argentina, Alemania, Brasil, Italia, Francia, España, Suiza, Rumania, México, Canadá, Chile, Bélgica y CAN (Decisión 578).

### **3.4 DEFINICIÓN DEL MÉTODO DE EXENCIÓN E IMPUTACIÓN COMO POLÍTICA DE ESTADO.**

Es necesario conocer que el Estado de la residencia puede resolver la problemática de la doble imposición que se provoca al momento de tributar un mismo ingreso dos veces, es decir que se tributa en el Estado Fuente y a su vez en el Estado de Residencia; acogiéndose a la **Solución Unilateral** como una política tributaria de Estado por medio del Régimen Tributario Interno de un país, que para el **ESTADO ECUATORIANO**, los residentes pueden solucionar la doble imposición sobre un mismo ingreso mediante la aplicación del Método de Exención o Reparto mediante la modalidad de Exención íntegra, que por definición se explica lo siguiente:

**El Método de Exención o Reparto:** El Estado de la residencia del perceptor de las rentas no las tiene en cuenta en el cálculo de la base de su Impuesto sobre la Renta. Este método constituye una excepción al principio del gravamen de la renta mundial de los residentes, pues supone la renuncia por el país de residencia de gravar las rentas originadas en el otro Estado. Por ello, este método es también conocido con el nombre de sistema de reparto, por cuanto implica una distribución del gravamen entre el Estado de la residencia y el Estado de la fuente.

Al referirse en la adopción de ésta solución, admite a su vez una modalidad conocida como:

- **Exención Íntegra:** Implica que el Estado de la residencia *prescinde absolutamente* de gravar las rentas procedentes del país de la fuente.

Conociendo ésta modalidad, en el Estado ecuatoriano se adopta la exención íntegra que se modela en el Art. 49 de la “Ley Reformatoria del Régimen Tributario Interno” (LRTI) describiendo lo siguiente:

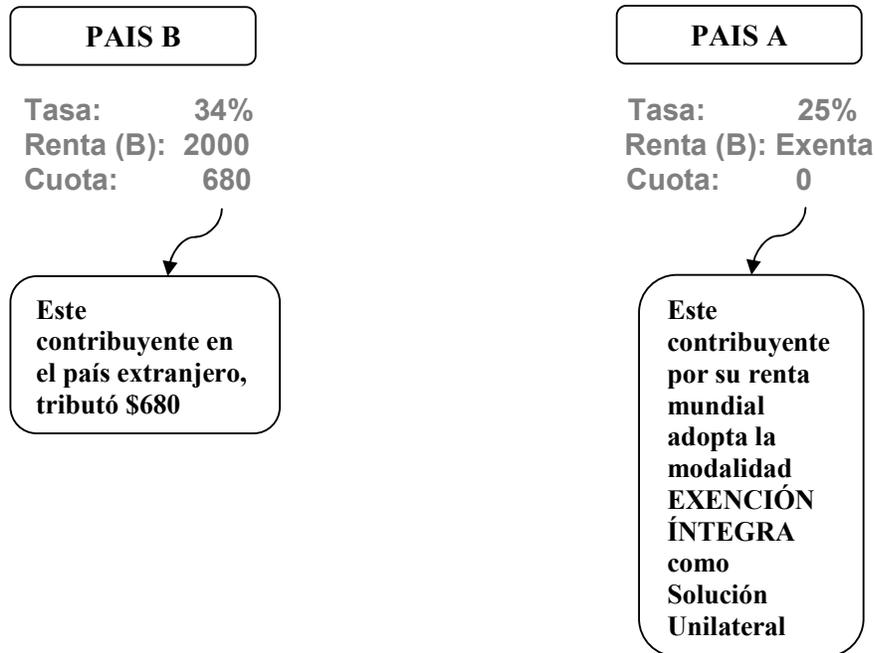
**Art. 49.- Tratamiento sobre rentas del extranjero.-** Toda persona natural o sociedad residente en el Ecuador que obtenga rentas en el exterior, que han sido sometidas a imposición en otro Estado, se excluirán de la base imponible en Ecuador y en consecuencia no estarán sometidas a imposición. En el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

En consecuencia a lo dicho, para poder ser aplicable el Art. 49 sobre el tratamiento que se da sobre rentas del extranjero, el Estado ecuatoriano sólo asignará a imposición tributaria todas las rentas que se generen dentro de su territorio, adoptando el principio de Territorialidad en el gravamen Fuente, cuyo tributo a pagar sobre ellas será el 25% como Impuesto a la Renta, quedando exentas todas aquellas rentas que provengan desde el exterior según la “Ley Reformatoria del Régimen Tributario Interno ecuatoriano” en el Art. 37, que se explica a continuación:

**Art. 37.- Tarifa del impuesto a la renta para sociedades.-** Las sociedades constituidas en el Ecuador así como las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas que obtengan ingresos gravables, estarán sujetas a la tarifa impositiva del veinte y cinco (25%) sobre su base imponible.

A manera de ejemplo apreciamos lo siguiente:

- Un contribuyente en el país A, donde es gravado por su renta mundial, asumiendo el caso que no generó ingresos en este país, obtiene una renta de \$2000 en el país B en A se tributa el 25% adoptando la modalidad de Exención Integral como Solución Unilateral y en B tributa el 34%.



Por otro lado, en el **ESTADO COLOMBIANO**, mediante la aplicación de su política tributaria interna, los residentes en este país como una Solución Unilateral como objetivo de evitar la doble imposición tributaria, se acoge al Método de Imputación o de Crédito Fiscal adoptando la modalidad de Imputación Ordinaria, que mediante definición se explica lo siguiente:

**El Método de Imputación o de Crédito Fiscal:** Bajo el método de imputación, el Estado de la residencia mantiene el principio de gravamen sobre la renta mundial, computando también las rentas exteriores en la determinación de la base imponible de sus residentes. El problema de la doble imposición se resuelve entonces concediendo un crédito fiscal, consistente en la facultad de deducir en la cuota de su propio impuesto el gravamen que se hubiera satisfecho en el extranjero por aquellas rentas. La adopción de ésta solución admite también una modalidad que es:

- **Imputación Ordinaria:** El crédito fiscal concedido por el país de residencia para la deducción del impuesto extranjero tiene por ***límite la porción del propio impuesto*** que corresponda a las rentas procedentes del exterior.

Conociendo ésta modalidad, en el Estado colombiano se adopta la modalidad de Imputación Ordinaria que se modela en el Art. 254 del “Estatuto Tributario Interno”, describiendo lo siguiente:

**Art. 254. Por impuestos pagados en el exterior.-** Los contribuyentes nacionales que perciban rentas de fuente extranjera, sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta, el pagado en el extranjero sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas.

Sin perjuicio del citado Art. 254, los contribuyentes de este Estado pueden acogerse según el “Estatuto Tributario Interno colombiano” a imposición todas las rentas que se generen dentro de su territorio, pudiendo

descontar el monto retenido en el exterior sin exceder del monto del impuesto que se debe pagar por esos mismos ingresos en el Estado colombiano, de esta manera este artículo modela la definición de Imputación Ordinaria, cuyo tributo a pagar sobre todos los ingresos generados para el año gravable 2007 será del 34%<sup>3</sup> como Impuesto a la Renta, que queda demostrado en el Art. 240 del “Estatuto Tributario Interno” que trata sobre la Tarifa para Sociedades Nacionales y Extranjeras a continuación:

**Art. 240 Tarifa para Sociedades Nacionales y Extranjeras.-** La tarifa única sobre la renta gravable de las sociedades anónimas, de las sociedades limitadas y de los demás entes asimilados a unas y otras, de conformidad con las normas pertinentes, incluidas las sociedades y otras entidades extranjeras de cualquier naturaleza, por el año gravable 2007 la tarifa a que se refiere el presente artículo será del treinta y cuatro por ciento (34%).

**Se puede interpretar a manera de ejemplo lo siguiente:**

- Un contribuyente en el país A, donde es gravado por su renta mundial, asumiendo el caso que no generó ingresos en este país, obtiene una renta de \$2000 en el país B en A se tributa el 34% adoptando la modalidad de Imputación Ordinaria como Solución Unilateral y en B tributa el 25%

<sup>3</sup> La tarifa del Impuesto a la Renta gravable para el año 2007 en Colombia es del 34%, según el Art. 240 del Estatuto Tributario del Parágrafo Transitorio que ha sido modificada por la Ley 1111 de 2006, Art. 12. que registraba el 35% del Impuesto a la Renta

**PAIS B**

Tasa: 25%  
Renta (B): 2000  
Cuota: 500

Este contribuyente en el país extranjero, tributó \$500

**PAÍS A**

Tasa: 34%  
Renta (B): 2000  
Cuota.: 680  
Imp.Ordin. (500)  
IR a pagar: 180

Este contribuyente por su renta mundial adopta la modalidad **IMPUTACIÓN ORDINARIA** como **Solución Unilateral**, cuyo IR a pagar será \$180 y ya no \$680

## **CAPÍTULO IV**

### **RESOLUCIÓN Y ANÁLISIS DEL CASO PRÁCTICO**

#### **4.1. PRÓLOGO.**

Al momento del análisis del presente caso que se da en el intento de trasladar flujos de capitales y modalidades del factor de trabajo como caso especial sobre la mano de obra más calificada del país A hacia el país B, surge de diferentes maneras la problemática la Doble Imposición Tributaria descritas en el capítulo anterior, y un ejemplo de ello se da cuando en el país A por el criterio de renta mundial obtiene una renta desde el país B, provocando que esa misma renta sea objeto de imposiciones tributarias en ambos países.

Es por ello, que la tentativa de éste proyecto es analizar en base a las legislaciones tributarias internas del país de la Matriz como también del país de la Filial, cuál es el tratamiento impositivo que le dan a una misma renta cuyo objetivo es evitar la problemática de la doble tributación.

Para lograr este fin, se analiza exhaustivamente el contrato acordado entre las partes contratantes, donde se explica el caso en que la Organización Teksol S.A., (MATRIZ en el estado R) adquiere una renta de \$ 32.200,00 dólares americanos, por parte de Lutexa S.A., (FILIAL en el Estado S), constituida bajo leyes ecuatoriana en el año 2007 por concepto de servicio de Asesoría Técnica, cuyas tasas impositivas de Ecuador (Estado S) es el 25%, mientras que en Colombia (Estado R) es el 34%. Existe, para ello el Convenio 578 de la CAN, convenio que por su naturaleza esta por encima de cualquier ley interna para la determinación del Impuesto a la Renta; para lo cual se analiza cuál es el método impositivo que le proporcionará cada Estado según su legislación interna si no existiera convenio y finalmente cuál es el método impositivo según lo conforme en este Convenio.

#### **4.2. ANÁLISIS SIN LA EXISTENCIA DEL CONVENIO.**

Cuando se trata de aplicar las tasas impositivas internas en un Estado por razón del impuesto sobre la renta, y si no existe un Convenio, los países participantes tributarán sobre la renta generada por una misma transacción, en cada uno de sus territorios.

Dado esto, en el caso ecuatoriano y colombiano se muestra lo siguiente:

##### **4.2.1. CASO ECUATORIANO.**

Según el Art. 36b de la “Ley del Régimen Tributario Interno con la Reforma” (LRTI), acerca de los Ingresos de Personas Naturales no Residentes, nos dice que:

**Ingresos de personas naturales no residentes.**- Los ingresos obtenidos por personas naturales que no tengan residencia en el país, por servicios ocasionalmente prestados en el Ecuador, satisfarán la tarifa única del veinte y cinco por ciento (25%) sobre la totalidad del ingreso percibido

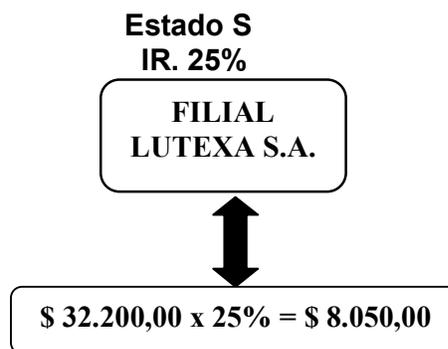
Entonces nos lleva a la conclusión, que en este país se retendrá el 25% de Impuesto a la Renta expuesta en el Art. 36 b de la “Ley del Régimen Tributario Interno con la Reforma”.

Y según el Art. 7 de la “Ley del Régimen Tributario Interno con la Reforma” indica:

**Art. 7 Servicios ocasionales de personas naturales no residentes.**- Para los resultados de lo dispuesto por el numeral 1) del Art. 8 de la Ley del Régimen Tributario Interno, se entenderá que no son de fuente ecuatoriana los ingresos percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador cuando su remuneración u honorarios son pagados desde el exterior por sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador.

Se entiende que una persona natural tiene su domicilio o residencia habitual en el Ecuador cuando haya permanecido en el país por ciento ochenta y tres (183) días candelario o más, consecutivos o no, en el mismo ejercicio impositivo.

Entonces con todo lo mencionado según las leyes ecuatorianas; en el caso Ecuatoriano no se considera residente a los Ingenieros que vienen al país, debido a que su permanencia en Ecuador es de 150 días (5 meses), por lo tanto nos lleva a la práctica de retener el 25% del Impuesto a la Renta por concepto de Asesoría Técnica, que a modo de ejemplo apreciamos lo siguiente:



El valor que será retenido de impuesto a la renta por concepto de Servicios Técnicos es **\$ 8.050,00**, cuyo valor ya está expresado en el cálculo general del Impuesto a la Renta que muestra en el Estado de Resultado del mes de diciembre que es de **\$ 2.567.995,30**

**TABLA 4.1**  
**Estado de Resultado – Lutexa S.A.**

<b>LUTEXA S.A.</b>	
<b>ESTADO DE RESULTADO</b>	
<b>DEL 1 AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2007</b>	
<b>MONEDA: DÓLAR</b>	
<b>Descripción</b>	<b>Saldo Total</b>
Venta de Combustibles	16.497.000,74
Venta de Lubricantes	3.134.430,20
<b>Total Ingresos</b>	<b>19.631.430,94</b>
Costo de Ventas	13.742.001,35
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>5.889.429,59</b>
Gastos Administrativos	353.366,61
Gastos de Ventas	1.177.886,15
Gastos Operacionales	1.531.252,76
<b>UTILIDAD OPERACIONAL</b>	<b>4.358.176,83</b>
Ingresos Financieros	692.156,92
Otros Ingresos Netos	2.250,20
<b>Ingresos No Operacional</b>	<b>694.407,12</b>
Gastos Financieros	992.156,03
Gastos por Asesoría Técnica	<b>32.200,00</b>
<b>Gastos No Operacional</b>	<b>1.024.356,03</b>
<b>Utilidad Antes de Impuestos</b>	<b>4.028.227,92</b>
<b>Participación para trabajadores 15%</b>	<b>604.234,19</b>
Utilidad antes de Impuestos a la Renta	3.423.993,73
<b>Impuesto a la Renta 25%</b>	<b>855.998,43</b>
<b>Utilidad NETA</b>	<b>2,567,995.30</b>

Fuente: Lutexa S.A.

#### 4.2.2. CASO COLOMBIANO.

Según el Estatuto Tributario indica que la tasa impositiva a cobrar por una renta obtenida de una transacción específica, será el 34% vigente al momento del análisis.

**Estado R  
IR. 34%**

**MATRIZ  
ORGANIZACIÓN  
TEKSOL S.A.**



**$\$29.200,00 \times 34\% = \$ 9928,00$**

El valor que será retenido de impuesto a la renta por concepto de servicios técnicos es **\$ 9.928,00**

**TABLA 4.2**  
**Estado de Resultado – Organización Teksol S.A.**

<b>ORGANIZACIÓN TEKSOL S.A.</b>	
<b>ESTADO DE RESULTADO</b>	
<b>DEL 1 AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2007</b>	
<b>MONEDA: DÓLAR</b>	
<b>Descripción</b>	<b>Saldo Total</b>
Venta de Combustibles	88.965.456,34
Venta de Lubricantes	1.724.897,62
<b>Total Ingresos</b>	<b>90.690.353,96</b>
Costo de Ventas	72.552.282,02
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>18.138.071,94</b>
Gastos Administrativos	1.088.284,33
Gastos de Ventas	983.576,21
Gastos Operacionales	2.071.860,54
<b>UTILIDAD OPERACIONAL</b>	<b>16.066.211,40</b>
Ingresos Financieros	3526000,84
Ingresos de Asesoría Técnica	<b>32.200,00</b>
Otros Ingresos Netos	9.836,33
<b>Ingresos No Operacional</b>	<b>3.568.037,29</b>
Gastos Financieros	5.945.103,00
Gastos por viáticos	<b>3000,00</b>
<b>Gastos No Operacional</b>	<b>5.948.103,00</b>
<b>Utilidad Antes de Impuestos</b>	<b>13.686.145,69</b>
<b>Participación para trabajadores 10%</b>	<b>1.368.614,57</b>
Utilidad antes de Impuestos a la Renta	12.317.531,12
<b>Impuesto a la Renta 34%</b>	<b>4.187.960,58</b>
<b>UTILIDAD NETA</b>	<b>8.129.570,54</b>

Fuente: Organización Teksol

**FIGURA 4.1**  
**Análisis sin Convenio Firmados**



**Fuente: Autoras**

Sin la aplicación de un convenio llegamos a la conclusión que el Estado R por razón de la misma renta tributa una suma total de **\$17.978,00** provenientes de la adición de los impuestos pagados en cada Estado.

#### **4.3. SOLUCIÓN UNILATERAL**

Con el fin de estimular la inversión extranjera, los residentes colombianos se acogen a una Solución Unilateral respaldándose según lo estipulado a las leyes del estatuto tributario interno, dado que en el caso

anterior, la Matriz en el Estado R, se enfrenta a la doble imposición fiscal debido a que en los dos Estados tributó por esa misma renta.

Para ello, la Matriz colombiana como se ve afectada por la doble imposición busca aunque no siendo la optima decisión, una solución que evite este conflicto, acogiéndose a la Solución Unilateral, la misma que al final de la demostración se evidencia que vuelve a caer en la doble imposición.

Dado esto, en el caso colombiano se muestra lo siguiente:

Según el Art. 254 del “Estatuto Tributario Interno”, acerca del Tratamiento sobre los Impuestos Pagados en el Exterior descrita anteriormente (Capítulo 3.4), nos lleva a la conclusión, que en este país tributa bajo el criterio de Renta Mundial del Principio de Residencia, pudiendo así tener derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta, el pagado en el extranjero sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas; lo que para efecto de la misma en este país retendrá el 34% de Impuesto a la Renta sobre la totalidad de esa renta expuesta en el Art. 240 del Parágrafo transitorio que dice:

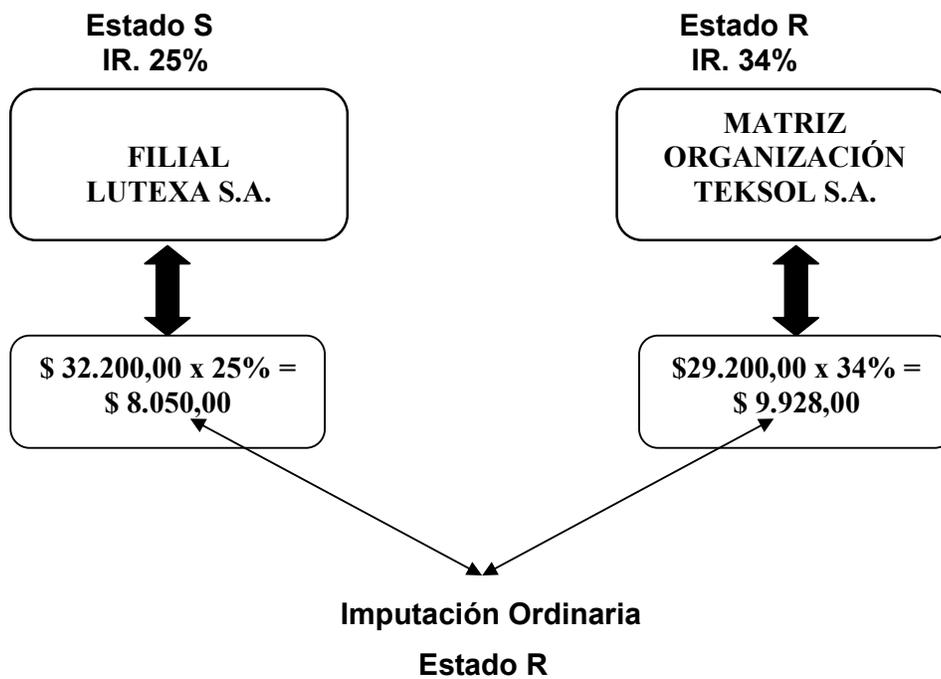
Por el año gravable 2007 la tarifa a que se refiere el presente artículo será del treinta y cuatro por ciento (34%).
--

Entonces, la empresa colombiana, Organización Teksol S.A., administrándose según su política tributaria interna, aplicará el criterio de Renta Mundial del Principio de Residencia reteniendo el 34% del Impuesto a

la Renta por concepto de Asesoría Técnica, que a modo de ejemplo apreciamos lo siguiente:



El valor que será retenido de impuesto a la renta por concepto de servicios técnicos es \$ **9.928,00**, mientras por el lado ecuatoriano como criterio de Fuente del Principio de Territorialidad, esa misma renta ha sido retenida en este otro Estado por un valor de \$ **8.050,00** y que según el criterio adoptado en el Estado colombiano, un contribuyente tiene derecho a descontar el valor retenido en Ecuador, cumpliendo estrictamente la definición de la modalidad Imputación Ordinaria, quedando de esta manera lo siguiente:



Tasa:	34%
Renta (S):	29.200,00
Cuota.:	9.928,00
Imp. Ordinaria:	(8.050,00)
IR a pagar:	<b>\$ 1.878,00</b>

La Matriz bajo criterio de renta mundial adopta la modalidad **IMPUTACIÓN ORDINARIA**

Entonces el valor que será retenido de impuesto a la renta por concepto de servicios técnicos es **\$ 1.878,00**.

Con la aplicación de esta Solución Unilateral llegamos a la conclusión que el Estado R por razón de la misma renta tributa mediante Imputación Ordinaria, Colombia termina pagando al fisco una suma total de **\$9.928,00**, en donde se incluye los \$ 8.050,00 pagados en Ecuador mas \$1.878,00 que surge por la Imputación Ordinaria, demostrándose en la siguiente tabla:

**TABLA 4.3**  
**Solución Unilateral**

<b>SOLUCIÓN UNILATERAL</b>			
<b>Descripción</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Colombia</b>	<b>Imputación Ordinaria</b>
<b>Renta</b>	\$ 32.200,00	\$ 29.200,00	
<b>Retención a la Fuente IR</b>	\$ 8.050,00	\$ 9.928,00	\$ 1.878,00
	<b>TOTAL PAGADO EN AMBOS ESTADOS</b>		
	<b>\$ 9.928,00</b>		

**Fuente: Autoras**

Dado este análisis podemos apreciar a manera didáctica, el impacto sobre la Utilidad Neta del ejercicio mostrado en la Tabla 4.4; el haber descontado en Colombia el impuesto pagado en Ecuador.

**TABLA 4.4**  
**Estado de Resultado – Organización Teksol S.A.**

<b>ORGANIZACIÓN TEKSOL S.A.</b>	
<b>ESTADO DE RESULTADO</b>	
<b>DEL 1 AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2007</b>	
<b>MONEDA: DÓLAR</b>	
<b>Descripción</b>	<b>Saldo Total</b>
Venta de Combustibles	88.965.456,34
Venta de Lubricantes	1.724.897,62
<b>Total Ingresos</b>	<b>90.690.353,96</b>
Costo de Ventas	72.552.282,02
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>18.138.071,94</b>
Gastos Administrativos	1.088.284,33
Gastos de Ventas	983.576,21
Gastos Operacionales	2.071.860,54
<b>UTILIDAD OPERACIONAL</b>	<b>16.066.211,40</b>
Ingresos Financieros	3.526.000,84
Ingresos de Asesoría Técnica	<b>32.200,00</b>
Otros Ingresos Netos	9.836,33
<b>Ingreso No Operacional</b>	<b>3.568.037,29</b>
Gastos Financieros	5.945.103,00
Gastos por viáticos	<b>3.000,00</b>
<b>Gastos No Operacionales</b>	<b>5.948.103,00</b>
Utilidad Antes de Impuestos	13.686.145,69
<b>Participación para trabajadores 10%</b>	<b>1.368.614,57</b>
<b>Utilidad antes de Impuestos a la Renta</b>	<b>12.317.531,12</b>
<b>Impuesto a la Renta 34%</b>	<b>4187960,581</b>
<b>IMPUESTO PAGADO ECUADOR X ING. X ASESORIA</b>	<b>8.050,00</b>
<b>UTILIDAD NETA</b>	<b>8.137.620,54</b>

Fuente: Organización Teksol

#### 4.4. ANÁLISIS CON CONVENIO FIRMADO.

Los Estados que celebran contratos por prestación de servicios, comerciales, etc. que sean de carácter internacional, se ven en la necesidad de tratar Acuerdos que les permitan a ambos Estados gozar sin perjuicio alguno sobre las rentas que se generan por dicho contrato, consiguiendo

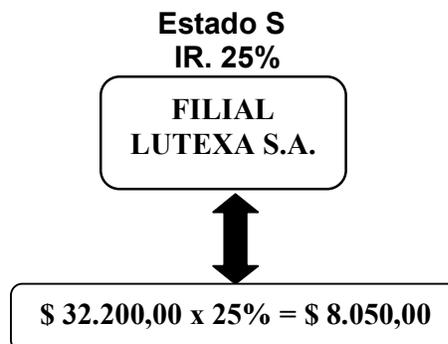
evitar la doble imposición tributaria a una misma renta, logrando de esta forma tener confianza en invertir en el otro Estado contratante, ya que por el mismo hecho de poder contar con un Acuerdo Internacional acerca del tratamiento que le dan a una misma renta, los países se favorecen en aplicarlo por la naturaleza que goza un convenio internacional dado su supremacía SOBRE CUALQUIER LEY TRIBUTARIA INTERNA a no ser que especifique lo contrario cuya solución siempre será evitar la Doble Imposición Tributaria.

Para el propósito del proyecto, Ecuador y Colombia como países miembros de la CAN pueden ampararse por medio de la Decisión 578 del Convenio CAN que establece un esquema a nivel comunitario sobre las rentas que se produzcan por las actividades de las personas naturales y jurídica en el otro Estado Miembro evitando la doble imposición tributaria.

Conociendo esto, se analiza lo siguiente:

#### 4.4.1 CASO ECUATORIANO.

Según lo descrito anteriormente, que trataba sobre la política tributaria interna de este país, se demostró que en este Estado se retuvo el 25% de Impuesto a la renta, que a manera de gráfica se muestra lo siguiente:



Pero como existe un convenio firmado entre los dos Estados contratantes, ésta renta adicional por concepto de Asesoría Técnica que adquiere Colombia queda exenta para el cálculo del Impuesto a la Renta, por lo que la Matriz se beneficia al llevar a cabo este contrato con su Filial, respaldándose con la aplicación del Convenio 578 de la CAN que describe lo siguiente:

#### **4.4.2. CASO COLOMBIANO.**

**Artículo 6.- Beneficios de las empresas.-** Los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el País Miembro donde éstas se hubieren efectuado.

Cuando una empresa efectúe actividades en dos o más Países Miembros, cada uno de ellos podrá gravar las rentas que se generen en su territorio, aplicando para ello cada País sus disposiciones internas en cuanto a la determinación de la base gravable como si se tratara de una empresa distinta, independiente y separada, pero evitando la causación de doble tributación de acuerdo con las reglas de esta Decisión.

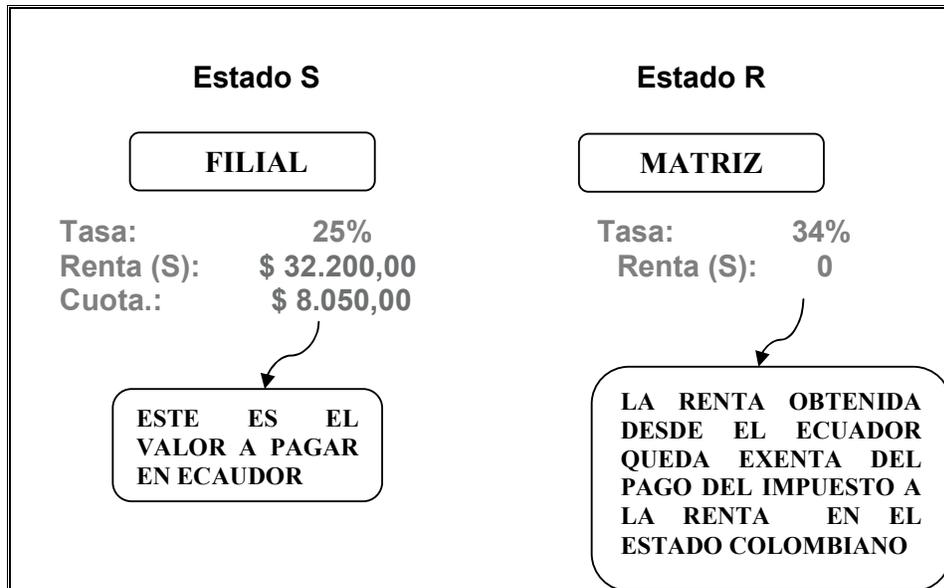
Acogiéndose a este artículo Colombia obtiene un beneficio producto de las rentas obtenidas y gravadas en el territorio donde se generaron, lo que nos lleva al artículo 14 en donde se detalla la actividad por la cual se obtiene dicho beneficio:

**Artículo 14.- Beneficios empresariales por la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría.-** Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, serán gravables sólo en el País Miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquél en el que se imputa y registra el correspondiente gasto.

Para este caso, se puede decir que todas las rentas que se obtengan por razón de servicios profesionales por asistencia técnica, sólo van a ser gravables en el Ecuador, ya que en este Estado es donde se produce los beneficios que los Ingenieros Mecánicos Automotrices prestan en este país.

Dicho esto, nos lleva a la conclusión que el Estado ecuatoriano tiene la potestad de tributar sobre los **\$ 32.200,00** el 25% Impuesto a la renta, mientras que en el Estado colombiano, ésta misma renta adicional que adquiere desde Ecuador quedaría absolutamente EXENTA del Impuesto a la Renta. Apreciando dicha explicación en la siguiente figura:

**FIGURA 4.2**  
**Análisis con Convenio Firmado**



**Fuente: Autoras**

De esta manera, para la elaboración del Estado de Resultado por parte de la Matriz en el estado R, no contempla los ingresos extras resultantes desde el exterior, dada la confiabilidad que el Convenio 578 de la CAN asume la Exención Íntegra a todos los ingresos que se percibe desde el exterior, visualizando dicho movimiento en la siguiente tabla:

TABLA 4.5

Estado de Resultado – Organización Teksol S.A.

<b>ORGANIZACIÓN TEKSOL S.A.</b> <b>ESTADO DE RESULTADO</b> <b>DEL 1 AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2007</b> <b>MONEDA: DÓLAR</b>	
Descripción	Saldo Total
Venta de Combustibles	88.965.456,34
Venta de Lubricantes	1.724.897,62
<b>Total Ingresos</b>	<b>90.690.353,96</b>
Costo de Ventas	72.552.282,02
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>18.138.071,94</b>
Gastos Administrativos	1.088.284,33
Gastos de Ventas	983.576,21
Gastos Operacionales	2.071.860,54
<b>UTILIDAD OPERACIONAL</b>	<b>16.066.211,40</b>
Ingresos Financieros	3.526.000,84
Otros Ingresos Netos	9.836,33
<b>Ingresos No Operacional</b>	<b>3.535.837,17</b>
Gastos Financieros	5.945.103,00
<b>Gastos No Operacional</b>	<b>5.945.103,00</b>
Utilidad Antes de Impuestos	13.656.945,57
<b>Participación para trabajadores 10%</b>	<b>1.365.694,56</b>
Utilidad antes de Impuestos a la Renta	12.291.251,01
<b>Impuesto a la Renta 34%</b>	<b>4.179.025,34</b>
<b>UTILIDAD NETA</b>	<b>8.112.225,67</b>

Fuente: Organización Teksol

## CONCLUSIONES

Una vez llevado a cabo el análisis del caso práctico, podemos darnos cuenta que la transacción realizada por la Matriz residente colombiana con su Filial en el Ecuador por concepto de Asesoría Técnica se desarrolló de tres maneras distintas dentro del cual para el primer caso se presencia la doble imposición generado tanto en el país de la fuente como en la residencia se tributa dos veces por esa misma renta pagando la Matriz un monto total de **\$17.978,00**, y posterior a ello se da dos posibles soluciones que le brinde a la Matriz el incentivo en realizar dicha operación desde el punto de vista tributario.

Para ello, se analizó para esta misma transacción; la Solución Unilateral donde la Matriz hace uso de la aplicación tributaria interna adoptando la Imputación Ordinaria logrando disminuir el valor total de **\$ 9.928,00** pagado en ambos Estados, aún sin embargo es evidente que la Matriz al hacer uso de la aplicación del Convenio de la CAN obtiene mejores beneficios tributarios dado que tiene la potestad de poder exonerar absolutamente su renta adicional por lo que pagaría solamente un total de **\$ 8.050,00** logrando así evitar caer en el conflicto de la doble imposición.

## RECOMENDACIONES

Se recomienda de modo especial, que se den a conocer todos y cada uno de los convenios internacionales de una manera más explícita, para que sean consideradas futuras negociaciones por los representantes del Estado y puestos en práctica por los contribuyentes del mismo; ya que debido a ello para el caso de la Matriz colombiana si desconoce de la existencia de un Convenio que evite este conflicto optaría en modelar una Solución Unilateral según su régimen Estatuto Tributario, donde explica como solución que el impuesto pagado en el exterior sea reconocido en su Estado Matriz como un crédito tributario descontando el valor pagado en el otro Estado, sin embargo al no contemplar por desconocimiento un convenio firmado entre los países participantes de la CAN, la Matriz colombiana no tomaría una optima decisión frente a sus rentas extras, que para este caso el modelo de la CAN sigue el principio de Territorialidad donde estipula la exención íntegra a todas las rentas que se genere fuera del país de Residencia.

Finalmente por otro lado, si la Matriz colombiana al llevar a cabo actividades de comercio internacional no goza de un convenio internacional que adopte criterios evitando la doble imposición, es recomendable que aplique la solución unilateral pero realizando transacciones en países donde la tasa que grava el Impuesto a la Renta sea menor o igual de la vigente en Colombia, debido a que según su Estatuto Tributario se beneficiara con un crédito tributario de lo pagado en el exterior y si éste valor sobrepasa del valor que tiene que pagar en Colombia la diferencia de ambos implicaría que el Administración tributaria tendría que devolverle el valor residual a la Matriz, caso que provocaría malestar tanto para el contribuyente como para el Estado.

## BIBLIOGRAFÍA

- Decisión 578: Régimen para Evitar la Doble Tributación Prevenir la Evasión Fiscal, Expedida en Lima, Perú, el 4 de mayo de 2004.
- 
- Comisión de Legislación y Codificación del Congreso Nacional (2004), “Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno”, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- 
- Congreso Nacional. (2006). “Estatuto Tributario”, Colombia: ECOE Ediciones.
- 
- López Freyle, Isaac. “Principios de derecho tributario”, Ed. Lerner, 1962. “La interpretación de los tratados internacionales”, 1985.

# ANEXOS

**ANEXO 1**  
**DISTRIBUCIÓN DE COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES CON MARCA**  
**TEKSOL EN ECUADOR**



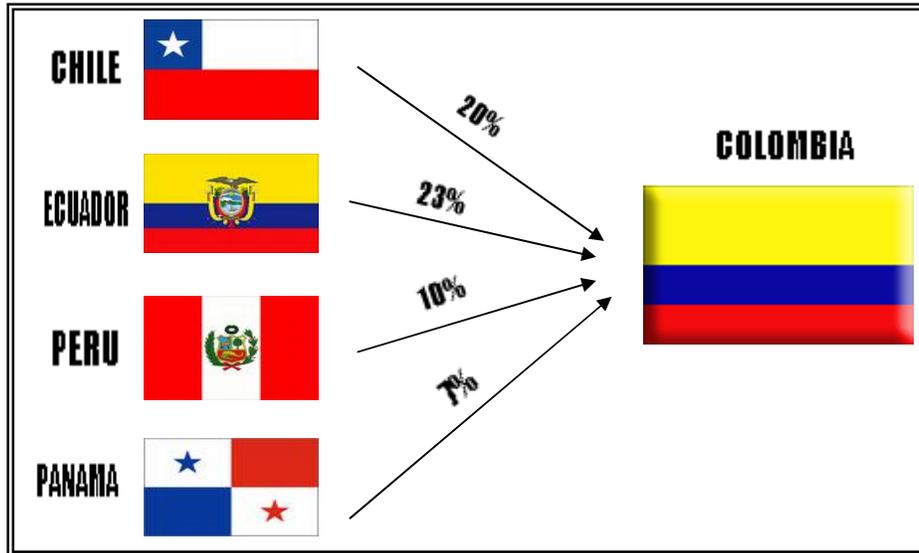
Fuente: Lutexa S.A.

**ANEXO 2**  
**PAÍSES DE AMÉRICA LATINA CON MARCA TEKSOL**



Fuente: Autora

**ANEXO 3**  
**PARTICIPACIÓN DE INGRESOS DE LAS FILIALES CON LA MATRIZ**  
**TEKSOL**



Fuente: Organización Teksol

**ANEXO 4**  
**ESTACIONES DE SERVICIOS AUTOMOTRIZ EXISTENTES EN**  
**ECUADOR.**

En Ecuador existen 13 marcas distribuidoras que prestan servicios en la venta de gasolinas, lubricantes, accesorios para autos, etc., en las estaciones de servicios automotrices, dentro de las cuales están: Clyan Service, Dispetrol, Repsol, Mobil, PetrolRíos, Teksol, Condexa, Tripetrol, Primax, Masgas, Energy gas, Petróleos y Servicios, Petrocomercial.

## ANEXO 5

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

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

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

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

#### LA COMISION DE LA COMUNIDAD ANDINA,

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

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

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

#### **DECIDE:**

Establecer el presente:

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

## CAPITULO I

### AMBITO DE APLICACIÓN Y DEFINICIONES GENERALES

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

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

En Bolivia, Impuesto a la renta.

En Colombia, Impuesto a la renta.

En el Ecuador, Impuesto a la renta.

En el Perú, Impuesto a la renta.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**l)** El término “intereses” significa los rendimientos de cualquier naturaleza, incluidos los rendimientos financieros de créditos, depósitos y captaciones realizados por entidades financieras privadas, con o sin garantía hipotecaria, o cláusula de participación en los beneficios del deudor, y especialmente, las rentas provenientes de fondos públicos (títulos emitidos por entidades del

Estado) y bonos u obligaciones, incluidas las primas y premios relacionados con esos títulos. Las penalizaciones por mora en el pago atrasado no se considerarán intereses a efecto del presente articulado.

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

Bolivia, el Ministro de Hacienda o su delegado.

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

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

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

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

## **CAPITULO II**

### **IMPUESTO A LA RENTA**

#### **Artículo 3.- Jurisdicción Tributaria**

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

Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio.

#### **Artículo 4.- Rentas provenientes de bienes inmuebles**

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

#### **Artículo 5.- Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales**

Cualquier beneficio percibido por el arrendamiento o subarrendamiento o por la cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los Países Miembros, sólo será gravable por ese País Miembro.

#### **Artículo 6.- Beneficios de las empresas**

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

Cuando una empresa efectúe actividades en dos o más Países Miembros, cada uno de ellos podrá gravar las rentas que se generen en su territorio, aplicando para ello cada País sus disposiciones internas en cuanto a la determinación de la base gravable como si se tratara de una empresa distinta, independiente y separada, pero evitando la causación de doble tributación de acuerdo con las reglas de esta Decisión.

#### **Artículo 7.- Empresas Asociadas o Relacionadas**

1. Cuando

- a) una empresa de un País Miembro participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de otro País Miembro, o

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

y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieren de las que serían acordadas por empresas independientes, las rentas que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en la renta de esa empresa y sometidas en consecuencia a imposición.

2. Cuando un País Miembro incluya en la renta de una empresa de ese País, y someta, en consecuencia, a imposición, la renta sobre la cual la empresa del otro País Miembro ha sido sometida a imposición en ese otro País Miembro, y la renta así incluida es renta que habría sido realizada por la empresa del País Miembro mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido entre las empresas independientes, ese otro País practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esa renta. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones de la presente Decisión y las autoridades competentes de los Países Miembros se consultarán en caso necesario.

#### **Artículo 8.- Beneficios de empresas de transporte**

Los beneficios que obtuvieren las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial, sólo estarán sujetos a obligación tributaria en el País Miembro en que dichas empresas estuvieren domiciliadas.

### **Artículo 9.- Regalías**

Las regalías sobre un bien intangible sólo serán gravables en el País Miembro donde se use o se tenga el derecho de uso del bien intangible.

### **Artículo 10.- Intereses**

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

### **Artículo 11.- Dividendos y participaciones**

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

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

### **Artículo 12.- Ganancias de capital**

Las ganancias de capital sólo podrán gravarse por el País Miembro en cuyo territorio estuvieren situados los bienes al momento de su venta, con excepción de las obtenidas por la enajenación de:

- a) Naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, que sólo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliado el propietario, y
- b) Títulos, acciones y otros valores, que sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio se hubieren emitido.

**Artículo 13.- Rentas provenientes de prestación de servicios personales**

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

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

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

Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, serán gravables sólo en el País Miembro en

cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquél en el que se imputa y registra el correspondiente gasto.

#### **Artículo 15.- Pensiones y Anualidades**

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

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

#### **Artículo 16.- Rentas provenientes de actividades de entretenimiento público**

Los ingresos derivados del ejercicio de actividades artísticas y de entretenimiento público, serán gravables solamente en el País Miembro en cuyo territorio se hubieren efectuado las actividades, cualquiera que fuere el tiempo que las personas que ejercen dichas actividades permanecieren en el referido territorio.

### **CAPITULO III IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO**

#### **Artículo 17.- Impuestos sobre el Patrimonio**

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

## **CAPITULO IV**

### **DISPOSICIONES GENERALES**

#### **Artículo 18.- Tratamiento tributario aplicable a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros**

Ningún País Miembro aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros, un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto de los impuestos que son materia de la presente Decisión.

#### **Artículo 19.- Consultas e información**

Las autoridades competentes de los Países Miembros celebrarán consultas entre sí e intercambiarán la información necesaria para resolver de mutuo acuerdo cualquier dificultad o duda que se pueda originar en la aplicación de la presente Decisión y para establecer los controles administrativos necesarios para evitar el fraude y la evasión fiscal.

La información que se intercambie en cumplimiento de lo establecido en el párrafo anterior será considerada secreta y no podrá transmitirse a ninguna persona distinta de las autoridades encargadas de la administración de los impuestos que son materia de la presente Decisión.

Para los efectos de este artículo, las autoridades competentes de los Países Miembros podrán comunicarse directamente entre sí, realizar auditorías simultáneas y utilizar la información obtenida para fines de control tributario. En ningún caso las disposiciones del primer párrafo del presente artículo podrán interpretarse en el sentido de obligar a un País Miembro a:

- a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro País Miembro;

- b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro País Miembro;
- c) suministrar información que revele secretos comerciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

### **Artículo 20.- Interpretación y Aplicación**

La interpretación y aplicación de lo dispuesto en esta Decisión se hará siempre de tal manera que se tenga en cuenta que su propósito fundamental es el de evitar doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

No serán válidas aquellas interpretaciones o aplicaciones que permitan como resultado la evasión fiscal correspondiente a rentas o patrimonios sujetos a impuestos de acuerdo con la legislación de los Países Miembros.

Nada de lo dispuesto en esta Decisión impedirá la aplicación de las legislaciones de los Países Miembros para evitar el fraude y la evasión fiscal.

### **Artículo 21.- Asistencia en los procesos de recaudación**

Los Países Miembros se prestarán asistencia en la recaudación de impuestos adeudados por un contribuyente determinado mediante actos firmes o ejecutoriados, según la legislación del País solicitante.

El requerimiento de asistencia para ayuda solamente podrá realizarse si los bienes de propiedad del deudor tributario ubicado en el País Miembro acreedor, no fueren suficientes para cubrir el monto de la obligación tributaria adeudada.

A menos que sea convenido de otra manera por las autoridades competentes de los Países Miembros, se entenderá que:

- d) Los costos ordinarios incurridos por un País Miembro que se compromete a proporcionar su ayuda serán asumidos por ese País.
- e) Los costos extraordinarios incurridos por el País Miembro que se compromete a proporcionar su ayuda serán asumidos por el País Miembro solicitante y serán pagaderos sin consideración al monto a ser recuperado en su favor.

#### **Artículo 22.- Vigencia**

La presente Decisión entrará en vigencia respecto al impuesto sobre la renta y al impuesto sobre el patrimonio que se obtengan y a las cantidades que se paguen, acrediten, o se contabilicen como gasto, a partir del primer día del ejercicio fiscal siguiente a la publicación de esta Decisión en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Dada en la ciudad de Lima, Perú, a los cuatro días del mes de mayo del año dos mil cuatro.