

La doble tributación internacional en el impuesto a la renta: el caso de las empresas ecuatorianas

Artículo
arbitrado

International double taxation in income tax: the case of Ecuadorian companies.

MARIUSKA SARDUY GONZÁLEZ¹
ALBERTO SANTIAGO ROSADO HARO²

¹Facultad de Contabilidad y Finanzas, Universidad de La Habana, Cuba, msarduy@fcf.uh.cu

² Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Ecuador, asrosado61@gmail.com

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo analizar los aspectos que limitan a las empresas ecuatorianas para no utilizar los convenios vigentes, así como el impacto económico financiero para estas organizaciones, el Estado como ente recaudador y a la sociedad en general.

Palabras claves: doble tributación, convenios bilaterales, impuestos internacionales.

ABSTRACT

The purpose of this research is to analyze the aspects that limit Ecuadorian companies to avoid using the current agreements, as well as the economic and financial impact for these organizations, the State as a collection entity and society in general.

Keywords: double taxation, bilateral agreements, and international taxes

Código JEL: E62 - Política fiscal; gasto, inversión y finanzas públicas; impuestos

Como citar el artículo (APA)

Sarduy Gonzalez, M. & Rosado Haro, A.S. (2019). La doble tributación internacional en el impuesto a la renta: el caso de las empresas ecuatorianas. *REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS*, 3 (2), 44-53. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp/index.php/RCFP/article/view/06_V3N22019_MSGyASRH

INTRODUCCIÓN

La doble tributación sobre el impuesto a la renta es una realidad presente en las transacciones internacionales entre países, siendo variadas las situaciones que la originan, con impactos muy significativos en los movimientos de capitales. La eliminación de este fenómeno se presenta como una situación necesaria para las naciones que desean buscar un crecimiento firme en sus flujos de inversiones locales y extranjeras.

Ante la presencia de la doble tributación, una decisión idónea o consecuente por parte de las empresas es la de no efectuar la negociación por el alto impacto económico que la carga impositiva ocasionaría, siempre y cuando la sociedad proveedora del servicio paga impuesto a la renta en el Estado donde está domiciliada, la compañía que adquiere el servicio volviendo a pagar dicho gravamen por la misma transacción en la nación en que está domiciliada. Como atenuante a esta situación aparecen los convenios tributarios bilaterales firmados, promoviendo la inversión extranjera directa a través de eliminar la doble tributación internacional, los cuales dada su complejidad de análisis no logran una utilización generalizada.

DESARROLLO

En Ecuador se ha utilizado siempre el principio tributario de la residencia, en el cual los ingresos tributables de las personas naturales y las sociedades que mantienen su domicilio allí, deben pagar el impuesto a la renta sin diferenciar el país donde éstos fueron obtenidos, por la misma razón, los no residentes en ese Estado, no deberían pagar ningún gravamen sobre las rentas originadas dentro del mismo. Pero en el país no se utiliza este principio tributario en su totalidad, ya que en el acto de tributación también se incluyen los beneficios de los no residentes, lo cual corresponde al principio de la fuente.

La combinación de los principios de la residencia y de la fuente origina la doble

La economía ecuatoriana es la octava más grande de América Latina con un crecimiento económico de 1,3% del PIB registrado en el periodo 2017-2018, lo que no es suficiente para atender las demandas del crecimiento poblacional del 3% de los últimos años. Actualmente el país acumula un 4,2% de desempleo y un 42% entre empleo no adecuado y subempleo (BCE, 2019), todo lo cual, es una muestra de la necesidad de mejorar la productividad y servicios tecnológicos, cuyos talento no encuentran localmente, siendo la importación de servicio de los países desarrollados la forma más rápida de conseguirlo, evidenciando la necesidad de evitar las innecesarias cargas fiscales, originadas por la doble tributación internacional, donde los convenios para evitar la doble tributación juegan un papel relevante.

El objetivo de esta investigación es cuantificar los efectos que ocasiona a las empresas ecuatorianas la doble tributación, independientemente de la actividad que realizan, si efectúan transacciones internacionales donde no se utilizan los distintos convenios vigentes.

tributación internacional, por lo cual el Gobierno del Ecuador, consciente de esta situación, consideró la necesidad de firmar convenios bilaterales y multilaterales para evitar el pago duplicado del impuesto a la renta con varios países.

Otra razón importante por la que el Estado ecuatoriano ha tenido para firmar este tipo de tratados, es el hecho de que sus contribuyentes tengan una doble carga tributaria cuando negocian servicios con sociedades domiciliadas en países que también tienen sistemas tributarios similares. Los convenios son también un compromiso que otorga seguridad jurídica para las sociedades, personas y sus bienes,

garantizándoles una determinada posición subjetiva en virtud de la cual saben a qué atenerse y bajo qué condiciones tributarias.

Asimismo, la opción que otorgan los convenios para evitar la doble tributación de que los Estados tengan el derecho de solicitar información de cualquier contribuyente residente en el otro país ha sido otra de las razones, ya que es una forma de controlar la evasión tributaria de los contribuyentes locales que tengan operaciones en el exterior. Finalmente, y no menos importante, es la de no permitir que los contribuyentes sean sujeto de la múltiple imposición, evitando así una disminución de sus ingresos.

En los últimos años de la década de los ochenta el país inició la firma de este tipo de tratados, aprobando en enero de 1987 el Ecuador su primer Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con la República Federal de Alemania, y luego fueron firmados con Brasil en enero del 1989, Italia en enero de 1990, Francia en marzo de 1992, España en abril de 1992, Suiza en diciembre de 1995, Rumanía en enero de 1996, México en marzo del 2001, Canadá en enero del 2002, Chile en enero del 2004, Bolivia, Colombia, Perú y Bélgica en enero del 2005, Uruguay en enero del 2012, Corea del Sur en noviembre del 2013, siendo los últimos con China y Singapur en marzo del 2014. Para que los convenios firmados puedan entrar en vigencia, deben ser aprobados por la Asamblea Nacional y posteriormente publicados en el Registro Oficial.

A partir del año 1988, se iniciaron también reformas a la Ley sobre el Impuesto a la Renta en Ecuador, para que las autoridades tributarias puedan controlar las condiciones sobre las que se establecían de tales convenios, tal como se puede leer en el Capítulo III-Exenciones de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) en su Artículo 9 ordinal 3 señala que: están exentos del pago de impuesto a la renta "aquellos ingresos exonerados en virtud de convenios internacionales"; además en el Artículo 17 del Reglamento de la LORTI, se reafirma tal exoneración para este tipo de transacciones.

Una última Resolución del Servicios de Rentas Internas (SRI) emitida en junio del 2016, estableció que para acogerse en forma automática a los convenios se requiere el certificado de domicilio tributario del beneficiario del pago en el exterior y que el valor del servicio adquirido no supere veinte fracciones básicas desgravadas del impuesto a la renta (USD\$ 225.800 para el año 2017). Para los casos en que se exceda del límite fijado, la empresa local deberá efectuar retención del 22% sobre el valor adicional al tope y pagar dicho valor al SRI, pero a la vez se estableció el procedimiento para la devolución respectiva. Esta situación, si bien es cierto retrasa la aplicación de los beneficios de los tratados para evitar el doble gravamen, no impide que las sociedades o personas se acojan a los mismos.

Una vez que el país ha conseguido firmar convenios para evitar la doble tributación se entiende que el siguiente paso es lograr que los contribuyentes apliquen estos tratados en sus transacciones internacionales de servicios. Sin embargo, aun su práctica no es generalizada, y la realidad es que las empresas se vean afectadas por este fenómeno, cuando existe la opción de evitarlo, dentro de las causas fundamentales se pueden citar: el desconocimiento de la existencia de los tratados, la imposibilidad para interpretar los conceptos incluidos en ellos y la dificultad por excesivos requerimientos para su aplicación.

Hasta el año 2017, la República del Ecuador ha firmado 20 convenios con igual número de países, de los cuales 19 siguen en plena vigencia. El único que hoy no tiene validez es el firmado con la República Bolivariana de Venezuela por retirarse este país de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) hace más de 6 años.

Como regla general en los convenios para evitar la doble tributación se establece en cuál de los dos países se debe pagar el impuesto a la renta o en qué casos debe dividirse la tributación, estableciendo los importes máximos asignados a cada nación. En los tratados firmados por el Ecuador se puede apreciar que cada vez que se regulan los ingresos por intereses, dividendos y cánones, se fija un porcentaje de retención de impuesto para el otro Estado.

Todos estos convenios, con la excepción de los acuerdos firmados con los países de la CAN, se han efectuado tomando de base la Convención Modelo de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).

Sin duda, el país tiene una buena base de convenios en vigencia, que le permitirían aprovechar en forma significativa sus ventajas económicas y tributarias, y que estos han sido firmados con países que pueden proveer al Ecuador un alto nivel de tecnología y conocimiento en beneficio de las empresas locales.

Impactos de la doble tributación para las empresas ecuatorianas

Son muchas las empresas que tienen hoy operaciones en las áreas económicas más importantes del sector privado ecuatoriano, es decir: importadores, industriales, exportadores y de servicios, en su mayoría no se acogen a los convenios para evitar doble tributación vigente con los diferentes países, por diversas razones, asumiendo un gravamen adicional, incurriendo en pérdidas al verse afectadas por la doble tributación, esto es independientemente de su actividad, ya sean importadoras o exportadoras de servicios.

Tampoco tiene que ver en esta situación el segmento de la economía a la que pertenecen, ya que si tienen transacciones internacionales de servicios lo más probable es que se vean afectadas por pagos tributarios excesivos, por las reglas soberanas de los países que normalmente tratan de recaudar más impuestos, y lo único que podría evitar tales gravámenes es acogerse a los acuerdos vigentes y tratar de incrementar negocios con los Estados cubiertos por estos tratados. Se entiende también que para las naciones con las que no hay este tipo de contratos, definitivamente, no hay nada que les pueda evitar verse afectadas por la múltiple imposición fiscal.

Las pérdidas de las empresas privadas por no acogerse a los convenios pueden ser muy significativas, lo que pudiera indicar por parte de las sociedades el interés y el esfuerzo por aplicar los convenios para evitar tal impacto, siendo un

aspecto relevante a analizar por qué no se utilizan los convenios cuando los mismos están vigentes en el país.

Para una valoración más profunda de la problemática en cuestión se realizó una encuesta a los ejecutivos de empresas inmersas en transacciones de comercio internacional, cuyo objetivo consistía en determinar las causas que están incidiendo en la no utilización de estos acuerdos bilaterales.

Se recurre a esta técnica por el grado de complejidad que implica el tratamiento del tema de la doble tributación internacional ya que por parte de las autoridades tributarias, no se dispone de bases de datos con información sobre empresas que se hayan acogido a los convenios, al igual en su práctica no identifica personal especializado en la materia.

Las preguntas fueron planteadas a los 20 funcionarios, varios de ellos de las empresas inmersa en transacciones internacionales que tienen a cargo las decisiones de tipo tributario, que en unos casos son los Gerentes Generales y en otros los Gerentes Financieros, se incluyeron además el criterio de funcionarios de alto nivel a cargo de los aspectos tributarios de otras empresas las cuales pertenecen a los siguientes segmentos económicos ecuatorianos; importador 4, exportador 3, servicios 4, e industrial 4.

En su mayoría estas empresas son importantes para la economía ecuatoriana, de tamaño mediano o grande que facturan un promedio superior de US\$ 64 millones anuales y todas tienen transacciones de servicios internacionales, con ello se puede efectuar una evaluación bastante completa de las variables objeto de análisis en esta investigación.

Las variables identificadas son: conceptos de los servicios internacionales prestados (independiente), los porcentajes de retención aplicables por tipo de transacción (dependiente), y la divulgación de requisitos efectuada por las autoridades locales (dependiente). Los gráficos que a continuación se presentan muestran un resumen de las respuestas dadas a cada pregunta por los encuestados, así como las más comunes y de mayor frecuencia.

Grafico 1. Respuestas dadas a cada pregunta por los encuestados

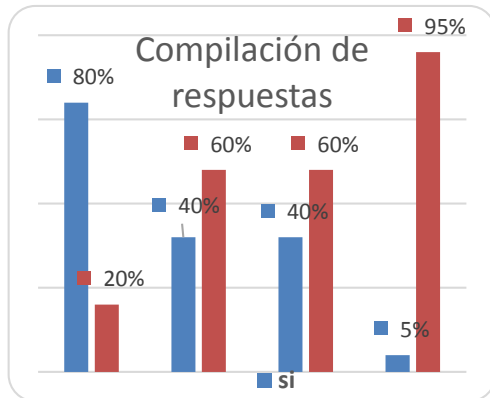
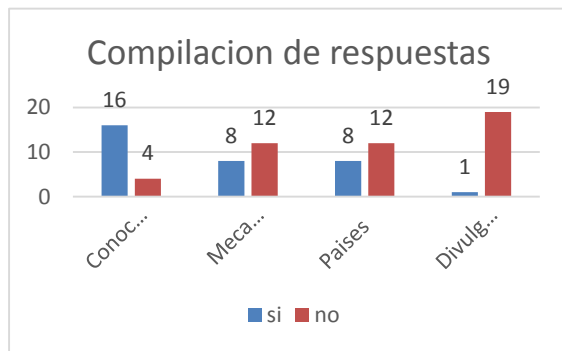


Grafico 2 Respuestas más comunes y de mayor frecuencia



La primera pregunta realizada, indaga sobre si los encuestados han tenido experiencia aplicando algún convenio en su trayectoria profesional y apuntó respuestas contundentes en cuanto a que los funcionarios de las empresas sí conocen y alguna vez han aplicado alguno de estos tratados, ya que el 80% de estos afirmó que los han utilizado, mientras que solo un 20% no conocen sobre su aplicación.

La segunda de las interrogantes, busca examinar sobre el conocimiento por parte de los funcionarios de los mecanismos existentes en los convenios para evitar la doble tributación, lo cual incluye los porcentajes aplicables dependiendo de cada tipo de servicio prestado y además, la forma en que los países firmantes decidieron evitar la múltiple imposición como parte del tratado. Los resultados obtenidos de la encuesta tampoco dejan ninguna duda, los directivos de las empresas

no pueden interpretar o, lo que es igual, sus funcionarios no tienen las competencias para entender el contenido de los acuerdos, porque el 60% de los encuestados manifestó no conocer los procedimientos existentes.

Tan clara es la situación, qué si se analiza en forma conjunta las respuestas obtenidas de la pregunta anterior en la cual se menciona que el 80% ha aplicado estos contratos internacionales y a pesar de aquello, solo el 40% entiende cómo eliminar estos gravámenes excesivos, las respuestas más comunes para no aplicar los acuerdos en Ecuador son las siguientes:

- a) La terminología que se utiliza en los convenios es ambigua, confusa y en muchos casos entre los funcionarios hay dos o más interpretaciones luego de leer un mismo párrafo. Normalmente necesitan asesores tributarios que tienen costos muy altos si se los quisiera contratar.
- b) Hay temor de hacer una aplicación errónea de los distintos artículos de los convenios, que en muchos casos terminan con glosas impuestas por las autoridades tributarias, que las empresas no quieren enfrentar de ninguna manera.

La tercera pregunta refiere si los funcionarios de las empresas conocen los países con que Ecuador mantiene convenios vigentes para evitar la doble tributación, lo cual parece no tener mucho peso en la investigación, pero que realmente es muy importante, ya que si los funcionarios de las distintas sociedades que tienen transacciones de servicios con organizaciones de un determinado estado, pero ni siquiera conocen la existencia de un tratado con el mismo, no se van a dar los pasos que corresponden para buscar la forma de aplicarlo. Los resultados de la encuesta señalan que el 60% no tienen esta información y solo el 40% señala conocerlos claramente, y creen poder encontrar fuentes de información para identificarlos.

La cuarta y última pregunta busca conocer sobre la divulgación existente respecto al tema y cuyo resultado es preocupante, ya que el 95% de los encuestados señala una mala divulgación; lo que implica inexistencia de fuentes públicas o

privadas donde conseguir información sobre la aplicación e interpretación de los distintos convenios vigentes.

Los elementos obtenidos de la investigación aportan información valiosa para la fase siguiente, ya que se han identificado varios conceptos incluidos en los convenios que podrían ser interpretados de diferentes maneras, tales como los beneficios empresariales, las regalías y las ganancias de capital, y si no se especifica el servicio en forma precisa, originará clasificaciones muy distintas y en consecuencia impactos tributarios exagerados que no son deseables para ninguna de las partes que están celebrando una transacción.

También se pudo constatar que los impactos económicos que ocasiona no acogerse a los convenios son muy significativos para las empresas de ambos países que transfieren servicios, y si estos efectos no son eliminados, seguro que ocasionará que no se den nuevas transacciones de servicios, con todas las consecuencias negativas para los estados que esto genera.

Sobre la primera pregunta, relacionada con el conocimiento de la existencia de los convenios, la mayoría de los encuestados sí saben y han aplicado alguna vez un convenio, esto resultó ser una conclusión importante, ya que el conocimiento de la existencia de los acuerdos tributarios indica que son muy pocos los funcionarios que necesitan ser informados sobre ellos. Esta pregunta se relaciona con la variable independiente que tiene que ver con el conocimiento de los conceptos de servicios que incluyen los distintos contratos internacionales.

En relación con la segunda pregunta, referida con la capacidad de interpretar lo dispuesto en estos convenios, la mayoría de los encuestados no está en capacidad de interpretar los convenios, por lo cual, se deberá establecer paso a paso todas las consideraciones técnicas para lograr la disminución o eliminación de la imposición internacional excesiva en forma apropiada, con una interpretación correcta que evite observaciones de los organismos de control fiscal y anime a los empresarios a su adopción. Las

respuestas obtenidas cubren la variable dependiente que corresponde a la aplicación de los distintos mecanismos y porcentajes de retención para evitar la doble tributación.

La tercera pregunta alude al conocimiento de los países con los cual se ha firmado este tipo de convenio, las respuestas muestra con claridad el desconocimiento de los encuestados de los países con que Ecuador mantiene convenios en vigencia, y eso conduce a la necesidad de detallar las especificidades de estos por países, ya que las condiciones acordadas con cada estado son distintas de lo convenido con otros. Esta pregunta busca analizar también la variable independiente de esta investigación, ya que si se desconocen los Estados con los que existen este tipo de tratados por parte de las empresas, no habría forma de conocer los conceptos de servicios que cubren los acuerdos para definir el tratamiento tributario que corresponde.

Y sobre la cuarta pregunta, relacionada en cuanto a las fuentes de información, efectivamente, a nivel público o privado no existen fuentes donde informarse sobre la aplicación o interpretación de los tratados, lo cual deja clara la necesidad de divulgación para lograr que una mayor cantidad de empresarios traten de acogerse a los convenios, y así animar a la mayoría de entidades que desarrollan transacciones de servicios con entidades del exterior, para que eviten los costos que implica la doble tributación acogiéndose a los distintos acuerdos vigentes que mantiene el Ecuador. Esta pregunta se relaciona con la variable dependiente que son los requisitos establecidos por las autoridades tributarias para la adopción de los convenios, y una vez conocidos los conceptos y países, un siguiente paso es conocer la forma de aplicarlos.

Asimismo, la encuesta demostró que, a mayor desconocimiento de la variable independiente sobre los conceptos o tipos de servicios prestados o recibidos, mucho mayor puede ser el efecto de la doble tributación por la no adopción de los mecanismos para disminuirla o eliminarla.

Para dar más confiabilidad al instrumento aplicado, la información fue procesada a través del

software SPSS versión 21, donde se determinó el coeficiente Alfa de Cronbach y consistencia interna de los *ítems* o preguntas del instrumento de medida aplicado para valorar el conocimiento y los mecanismos del Convenio, entre 20 empresarios ecuatorianos.

Cuanto más cerca se encuentre el valor del alfa a 1 mayor es la consistencia interna de los ítems analizados. La fiabilidad de la escala debe obtenerse siempre con los datos de cada muestra para garantizar la medida fiable del constructo en la muestra concreta de investigación.

El un valor de Alpha de Crombach es igual a 0.733 lo que se considera adecuado para el análisis que se realiza, lo que significa que el instrumento mide aquello que se propuso medir.

Tabla No. 2. Coeficiente Alfa de Cronbach

Estadísticos de fiabilidad

Alfa de Cronbach	Alfa de Cronbach basada en los elementos tipificados	N de elementos
,733	,711	4

Fuente: Reportes del SPSS VERSION 21

Además, se calculó el Coeficiente de Correlación de Sperman resultado de la aplicación del software SPSS versión 21 buscando el grado de asociación entre dos variables cualitativas en escala al menos ordinal. Los valores del coeficiente de correlación varían de -1.00 a + 1.00, es así que un coeficiente de correlación positivo significa que cuando una variable aumenta la otra variable aumenta, y un coeficiente de correlación negativo indica que a medida que la variable aumenta la otra disminuye, de igual forma mientras mayor sea su valor, mayor es el grado de asociación entre las variables.

Tabla No. 3. Coeficiente de Correlación de Sperman
Matriz de correlaciones inter-elementos

	Conocimiento del convenio	Mecanismos de convenio	Países con convenio	Divulgación del convenio
Conocimiento del convenio	1,000	,408	,408	,115
Mecanismos de convenio	,408	1,000	,792	,281
Países con convenio	,408	,792	1,000	,281
Divulgación del convenio	,115	,281	,281	1,000

Fuente: Reportes del SPSS VERSION 21

En este caso todos los coeficientes dan positivo y el mayor grado de correlación se logra entre la variable dependiente que corresponde a la aplicación de los distintos mecanismos y porcentajes de retención para evitar la doble tributación con la variable independiente países con convenio que como ya se ha explicado si se desconocen los estados con los que existen este tipo de acuerdo por parte de las empresas, no habría forma de conocer los conceptos de servicios que cubren los acuerdos para definir el tratamiento tributario que corresponde.

Impactos para las empresas y para el Estado ecuatoriano de la doble tributación

Las pérdidas totales de las empresas del sector privado por no acogerse a los convenios para evitar la doble tributación pueden ser cuantiosas sin embargo, si se revisa la situación en un contexto más amplio, se podría evaluar si el gobierno ecuatoriano disminuyó o no sus ingresos fiscales, y las posibles consecuencias de impacto social que se podrían generar, es decir que el valor que pierden las empresas por la retención

asumida, se convierte en un ingreso por impuestos adicionales a favor del Estado, ya que la sociedad que no pudo cobrar dicho gravamen a la entidad extranjera tuvo que pagarlo al fisco de sus propios recursos.

Ese valor pagado por las empresas locales en forma adicional, al aumentar sus gastos, le ocasiona una disminución de impuestos, reconocida para el fisco como una pérdida, lo que le causa un efecto neto junto con el incremento ya mencionado. Es decir, cuando las sociedades contratan servicios externos y no se acogen a los convenios existentes para evitar la doble tributación, necesariamente se ven afectadas por un gravamen excesivo que se convierte en una pérdida por dichas transacciones específicas, pero en cambio para el Estado se convierte en una ganancia.

Un razonamiento diferente, planteado en términos de costo de oportunidad que representa para Ecuador un país en vías de desarrollo, y que su actividad fundamental no es la venta de conocimientos al extranjero como lo es para los países desarrollados, sino que es una nación necesitada de contratar tecnología digital, asesoría industrial, desarrollos en medicina, mejoramiento ambiental entre otros, y que en efecto lo hace, dejando un balance de país mayoritariamente comprador y no vendedor de *know how*.

Por otro lado, conocer que las empresas privadas que no utilizan los tratados siempre generan pérdidas independientemente del tipo de transacción que realicen, el efecto neto para el país sigue siendo una pérdida real, ya que las ganancias que logra el Estado en la compra de servicios externos efectuada por las sociedades locales sin acogerse a los convenios son por pagos efectuados por las mismas entidades ecuatorianas, es decir, el Producto Interno Bruto (PIB) de la nación, para este caso no se ve incrementado, mientras que en el caso de la exportación de servicios, hay pérdida para todos, incluida una disminución efectiva del PIB.

Un análisis más profundo lleva a la interpretación que si el fisco recauda más cuando las empresas importan servicios, pero las empresas privadas pierden, la conclusión final es que el país como un todo perderá mucho más, ya que al perder las empresas, no podrán crecer al ritmo que se necesita para cubrir el desempleo existente en Ecuador, la empresas disminuyen su capacidad de adquirir mayor tecnología, que también retrasa el desarrollo de la nación, aparte que la productividad no mejora en dicho sector. Es decir, al Estado le conviene más que las empresas se acojan a los convenios, lo cual le significará sacrificar alguna recaudación, pero esto se traducirá en grandes beneficios para la sociedad como un todo.

CONCLUSIONES

Es significativo el impacto económico que sufren las empresas ecuatorianas que realizan transacciones internacionales de servicios, por el incremento de sus tributos al verse afectadas por un excesivo gravamen cuando no se acogen a los convenios en vigencia para evitar la doble imposición.

Los resultados obtenidos en la encuesta efectuada a empresarios, aportó datos muy importantes sobre la aplicación, interpretación y divulgación de los convenios en el Ecuador, que serán fundamentales para el desarrollo del procedimiento para evitar la doble tributación que es uno de los objetivos básicos de esta investigación.

La pérdida va más allá del efecto a las empresas del sector privado, ya que se evidenció que el impacto al Estado y a la sociedad es importante, por la dificultad de generar nuevos empleos, el decrecimiento del PIB y la falta de incentivos a la inversión extranjera y a la adquisición de nuevos conocimientos y tecnología.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Nacional (2004): *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI)*. República del Ecuador. Registro Oficial Suplemento 463 de 17 de noviembre de 2004.
- Banco Central del Ecuador (2019): *Boletín de Coyuntura Económica*, marzo del 2019.
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con la República Federal de Alemania de enero de 1987.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Brasil de enero de 1989.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Italia de enero de 1990.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Francia de marzo de 1992.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con España de abril de 1992.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Suiza de diciembre de 1995.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Rumanía de enero de 1996.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con México de marzo del 2001.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Canadá de enero del 2002.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Chile de enero del 2004.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Bolivia de enero del 2005.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Colombia de enero del 2005.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Perú de enero del 2005.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Bélgica de enero del 2005.*
- Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Uruguay de enero del 2012.*

Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Corea del Sur de noviembre del 2013.

Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con China de marzo del 2014.

Convenio para Evitar la Doble Imposición en Materia del Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio y Prevenir la Evasión Fiscal con Singapur de marzo del 2014.

IBM (2012): *Software SPSS* versión 21

Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (2018): *Reporte de Economía Laboral*. Ecuador. diciembre del 2018.

Naciones unidas (2013): *Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, revisión de 2011*, Departamento de Asuntos Económicos de Naciones Unidas, Nueva York 2013.

Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. (15 de mayo de 2008).
Obtenido de DerechoEcuador.com:<https://www.derechoecuador.com/registro-oficial/2008/05/registro-oficial-no-337-jueves-15-de-mayo-de-2008-suplemento>.

DATOS DE LOS AUTORES:

MARIUSKA SARDUY GONZÁLEZ

Dra. C Contables y Financieras (2012). Máster en Finanzas (2005). Diploma Europeo de Administración y Dirección de Empresas (DEADE) (2000). Máster en Contaduría (1999). Profesora titular de la Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de la Habana. Actualmente se desempeña como Vicedecana de investigaciones y Posgrado. Autora de diversos artículos científicos publicados en revistas referenciadas, y de dos libros de texto que se utilizan para a docencia. Tutora de múltiples trabajos de investigación en los temas de presupuesto público y tributarios. Ha participado como conferencista internacional en varias oportunidades. Miembro de la red científica de investigación de administración pública y secretaria de la sociedad científica de presupuesto público.

ALBERTO SANTIAGO ROSADO HARO

Ecuatoriano, graduado de Contador Público Autorizado en la Universidad de Guayaquil, Master en Dirección de Empresas (MBA) del IDE, Universidad Austral-IAE (Argentina), y PhD.(c) por la Universidad de La Habana. Es profesor desde hace más de 30 años en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil en la Facultad de Ciencias Económicas, además, es profesor en las maestrías en IDE Business School (Universidad de Los Hemisferios) desde hace 15 años. Como actividad de contribución social, es miembro del Board de la Fundación Children International (Niñez Internacional). En actividades Profesionales en Miembro de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador y del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador.

Fecha de recepción: 10 de enero de 2019

Fecha de aceptación: 30 de marzo de 2019

Fecha de publicación: 30 de junio de 2019