

Quito, D. M., 15 de diciembre del 2011

DICTAMEN N.º 016-11-DTI-CC

CASO N.º 0022-11-TI

**CORTE CONSTITUCIONAL PARA EL PERÍODO DE TRANSICIÓN**

**Juez constitucional ponente:** Dr. Patricio Herrera Betancourt

**I. ANTECEDENTES**

Mediante oficio N.º T.5970-SNJ-11-801 recibido en la Corte Constitucional, el 08 de junio del 2011, el secretario nacional jurídico de la Presidencia de la República, doctor Alexis Mera Giler, refiere:

“...Como es de conocimiento público, en mérito de los Decretos Ejecutivos Nos. 11, 526 y 1246, cuyas respectivas copias me autorizan a comparecer en representación del Presidente Constitucional de la República, acompaño para el trámite correspondiente copias certificadas del Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal, suscrito entre las Repúblicas de Ecuador y Oriental del Uruguay, en Montevideo el 26 de mayo de 2011.

Según lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 419 de la Constitución de la República, la ratificación de los tratados internacionales, requerirá la aprobación previa de la Asamblea Nacional, cuando contengan el compromiso de expedir, modificar o derogar una ley.

En consecuencia, de conformidad con el numeral 1 del artículo 438 de la Constitución de la República, la Corte Constitucional debe emitir dictamen previo y vinculante de constitucionalidad de los tratados internacionales, previamente a su ratificación por parte de la Asamblea Nacional, solicito se expida el correspondiente dictamen...”

El 10 de junio del 2011, la Secretaría General de la Corte Constitucional certifica que: "... en referencia a la acción N.º 0022-11-TI... no se ha presentado otra demanda con identidad de objeto y acción...".

El 16 de junio del 2011, el Pleno de la Corte Constitucional efectuó el sorteo de rigor, correspondiéndole el caso N.º 0021-11-TI al juez constitucional, doctor Patricio Herrera Betancourt.

Mediante memorando N.º 432-CC-SG del 17 de junio del 2011, la Secretaría General de la Corte Constitucional remitió al doctor Patricio Herrera Betancourt el caso N.º 0022-11-TI, a fin de que lo tramite como juez ponente (recibido el 20 de junio del 2011).

## II. TRAMITACIÓN

Mediante providencia del 23 de junio del 2011 a las 15h00, el juez ponente, doctor Patricio Herrera Betancourt, avocó conocimiento del caso N.º 0022-11-TI, disponiendo tener por legitimada la comparecencia del secretario jurídico de la Presidencia de la República, a quien se le notificó en la casilla constitucional N.º 001 el mismo día a las 15h40.

Mediante oficio N.º 160/11/CC/J/PHB del 24 de junio del 2011, dirigido a la Secretaría General de la Corte Constitucional, el doctor Patricio Herrera Betancourt remitió el informe sobre la necesidad de aprobación legislativa del instrumento internacional, de conformidad con el artículo 107 numeral 1 y artículo 109 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en concordancia con el artículo 71 numeral 1 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, señalando lo siguiente:

"...De la revisión del contenido del "Convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal.", se desprende que su artículo 2, numeral 4, establece lo siguiente: "Las autoridades competentes de los Estados contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones significativas que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales, dentro de los noventa días contados a partir de su publicación."

Igualmente, los párrafos de este Convenio regulan asuntos concernientes a: "establecimiento permanente"; "imposición de las rentas"; "beneficios empresariales"; "empresas asociadas", "dividendos"; "intereses"; "regalías"; "ganancias de capital"; "renta del trabajo dependiente"; entre

otros, lo cual podría significar para el Estado ecuatoriano una modificación de su legislación interna, específicamente en la normativa tributaria, de manera que guarde armonía con el presente acuerdo internacional.

Por este motivo, considero que el presente tratado internacional guarda concordancia con los casos que requieren aprobación previa por parte de la Asamblea Nacional en la especie contenido en el artículo 419.3 de la Constitución de la República, que determina: “La ratificación o denuncia de los tratados internacionales requerirá aprobación previa de la Asamblea Nacional en los casos que:... 3. Contengan el compromiso de expedir, modificar o derogar una ley. [...]”, toda vez que abarca una temática en donde se ve inmerso el compromiso del Estado ecuatoriano en adoptar las medidas legislativas que sean necesarias para viabilizar el cumplimiento de este Protocolo; por lo que claramente el presente instrumento internacional se encasilla dentro de los casos establecidos en la Constitución de la República y que requieren aprobación por parte del legislador.

De lo expuesto, en mi calidad de Juez ponente, emito mi criterio en el sentido de que el presente instrumento internacional se encasilla dentro de los casos que requieren aprobación legislativa previa, contemplados en el artículo 419.3 de la Constitución de la República...”.

En providencia del 27 de junio del 2011 a las 10h00, la Secretaría General de la Corte Constitucional hizo conocer la recepción del proceso N.º 0022-11-TI al secretario nacional jurídico de la Presidencia de la República, mediante notificación del mismo día a las 14h55, previo al conocimiento y resolución por el Pleno del Organismo.

Mediante providencia del 18 de agosto del 2011 a las 17h00, el Pleno de la Corte Constitucional aprobó el informe sobre la necesidad de aprobación legislativa presentado por el juez ponente, doctor Patricio Herrera Betancourt, y conforme el artículo 111 numeral 2 literal **b** de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en concordancia con el artículo 71 numeral 2 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, dispuso la publicación del instrumento internacional en el Registro Oficial y portal electrónico institucional para que en el término de 10 días a partir de tal publicación, la ciudadanía defienda o impugne su constitucionalidad.

La Secretaría General de la Corte Constitucional, en cumplimiento de esta providencia, emitió el oficio N.º 3142-CC-SG-2011 del 08 de septiembre del

2011, notificando la providencia al secretario nacional jurídico de la Presidencia de la República, y el oficio N.º 2975-SG-CC-2011 del 20 de septiembre del 2011, remitiendo el texto del instrumento internacional al Registro Oficial para su publicación.

La Secretaría General de la Corte Constitucional, para la continuación de la tramitación, dirigió al juez ponente, doctor Patricio Herrera Betancourt, el oficio N.º 3438-SG-CC del 23 de septiembre del 2011, remitiendo el caso N.º 0022-11-TI (recibido el 26 de septiembre del 2011 a las 16h20).

El instrumento internacional se publicó en el Suplemento del Registro Oficial N.º 552 del 10 de octubre del 2011.

Mediante oficio N.º 3720-CC-SG-2011 del 13 de octubre del 2011, la Secretaría General de la Corte Constitucional remitió al juez ponente, doctor Patricio Herrera Betancourt, copia de la indicada publicación (recibida el 14 de octubre del 2011 a las 09h20).

Mediante providencia del 25 de octubre del 2011 a las 14h30, el juez sustanciador, doctor Patricio Herrera Betancourt, dispuso incorporar al expediente la publicación del convenio el 10 de octubre del 2011; declarar que una vez transcurrido el término de 10 días contados a partir de la publicación, esto es, hasta el 24 de octubre del 2011, no se ha presentado escrito defendiendo u oponiéndose a la constitucionalidad del convenio; y requerir a la directora de instrumentos internacionales del Ministerio de Relaciones Exteriores y director general del Servicio de Rentas Internas, que certifiquen en el término de 5 días desde la notificación a las casillas constitucionales números 273 y 052 respectivamente, o desde la recepción del oficio correspondiente, los nombres y calidades de los suscribientes del convenio en particular por la República del Ecuador, y finalmente se convalidó la actuación del secretario jurídico de la Presidencia de la República, determinando que se tenga en cuenta su oficio inicial suscrito, mas no otro no suscrito por dicho funcionario.

Mediante notificaciones a las casillas constitucionales números 273 y 052 del 25 de octubre de 2011 a las 15h57 y remisión de los oficios números 276/11/CC7J/PH y 277/11/CC/J7PH del 25 de octubre del 2011, recibidos el 26 de octubre del 2011 en el Ministerio de Relaciones Exteriores a las 12h30 y en el Servicio de Rentas Internas a las 12h09, se comunicó lo antedicho.

Con oficio N.º MRECI-DII-2011-0205-O del 28 de octubre del 2011, la directora de instrumentos internacionales (e) del Ministerio de Relaciones Exteriores, remitió al director del Servicio de Rentas Internas "...una copia certificada de los



Plenos Poderes a favor del economista Carlos Marx Carrasco Vicuña, Director del Servicio de Rentas Internas, suscrito el 17 de Mayo de 2011, por el señor Economista Rafael Correa Delgado, Presidente Constitucional del Ecuador...”.

Mediante oficio N.º 00546 del 31 de octubre del 2011, el director del Servicio de Rentas Internas, economista Carlos Marx Carrasco, señala “...Certifico documentadamente que el día 26 de mayo de 2011, en la ciudad de Montevideo comparecí e intervine, autorizado por el Señor Presidente Constitucional de la República, Eco. Rafael Correa Delgado, mediante Carta de Plenos Poderes de fecha 17 de mayo de 2011, a la suscripción del *Convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador para evitar la Doble Imposición en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio y prevenir la Evasión Fiscal...*”.

La Corte Constitucional debe emitir el **dictamen vinculante de control automático de constitucionalidad del instrumento internacional, previo a su aprobación por parte de la Asamblea Nacional**, previsto en el artículo 438 numeral 1 de la Constitución, dentro del término de 30 días establecido en el artículo 111 numeral 2 literal c de Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (contado desde el vencimiento del término anterior); en concordancia con el artículo 71 numeral 2 y artículo 72 del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, que confieren respectivamente un término de 15 días al juez ponente para la presentación del proyecto de dictamen y un término de 15 días al Pleno de la Corte Constitucional, contado desde la notificación de la recepción del proceso por parte de la Secretaría General para la emisión del dictamen.

### III. TEXTO DEL INSTRUMENTO INTERNACIONAL

***“CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY Y LA REPÚBLICA DEL ECUADOR***

***PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL***

*La República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador*

*Deseando concluir un Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal*

*Han acordado lo siguiente:*

## **CAPÍTULO I** **ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO**

### **Artículo 1** **ÁMBITO SUBJETIVO**

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

### **Artículo 2** **IMPUESTOS COMPRENDIDOS**

- 1. El presente Convenio se aplicará a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio establecidos en nombre de un Estado contratante, de una de sus subdivisiones políticas o de sus administraciones locales, con independencia de la forma de recaudación.*
- 2. Se considerarán como Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio todos los que graven la totalidad de las rentas o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias procedentes de la enajenación de bienes muebles e inmuebles, así como los impuestos sobre los importes totales de los sueldos o salarios pagados por las empresas.*
- 3. Los impuestos actuales a los que se aplicará este Convenio son, en particular:*
  - a) En la República del Ecuador:*
    - (i) El impuesto a la renta de personas naturales; y,*
    - (ii) El impuesto a la renta de las sociedades y cualquier otra entidad similar;*  
*(en adelante denominados el "impuesto ecuatoriano");*
  - b) en la República Oriental del Uruguay:*
    - (i) El Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE);*
    - (ii) El Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF);*
    - (iii) El Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR);*
    - (iv) El Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IASS); y*
    - (v) El Impuesto al Patrimonio (IP);*  
*(en adelante denominados el "impuesto uruguayo").*
- 4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones significativas que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales, dentro de los noventa días contados a partir de su publicación.*

## **CAPÍTULO II**





## DEFINICIONES

### Artículo 3

#### DEFINICIONES GENERALES

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

a) el término "Ecuador" designa a la República del Ecuador. Usado en un sentido geográfico, comprende el territorio en el que se aplican las leyes impositivas, incluyendo el mar territorial, plataforma submarina, las islas adyacentes, subsuelo, el espacio suprayacente, continental, insular y marítimo y demás territorios sobre los cuales el Estado ecuatoriano pueda, de conformidad con su legislación y el derecho internacional, ejercer soberanía, derechos soberanos o jurisdicción;

b) el término "Uruguay" significa la República Oriental del Uruguay, usado en un sentido geográfico comprende el territorio en el que se aplican las leyes impositivas, incluyendo el espacio aéreo, las áreas marítimas, bajo jurisdicción uruguaya o en las que se ejerzan o puedan ejercer en el futuro derechos de soberanía, de acuerdo con el Derecho Internacional y la legislación nacional;

c) las expresiones "un Estado contratante" y "el otro Estado contratante" significan según lo requiera el contexto, Ecuador o Uruguay;

d) el término "persona" comprende las personas naturales o físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;

e) el término "sociedad" significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que de conformidad con la legislación interna de los estados contratantes se considere persona jurídica a efectos impositivos;

f) el término "empresa" se aplica al ejercicio de toda actividad o negocio;

g) Las expresiones "empresa de un Estado contratante" y "empresa del otro Estado contratante" significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado contratante;

h) la expresión "tráfico internacional" significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa de un Estado contratante, salvo cuando el transporte se realice exclusivamente entre dos puntos situados en el otro Estado contratante;

i) la expresión "autoridad competente" significa:

i) en el caso de Ecuador, el Director General del Servicio de Rentas Internas;

ii) en el caso de Uruguay, el Ministerio de Economía y Finanzas, o la autoridad que lo represente;

j) El término "nacional" significa:

i) Cualquier persona natural o física que posea la nacionalidad o ciudadanía de un Estado contratante; y,

*ii) Cualquier persona jurídica o asociación constituida conforme a la legislación vigente de un Estado contratante.*

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

#### **Artículo 4** **RESIDENTE**

*1. A los efectos de este Convenio, la expresión "residente de un Estado contratante" significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo en razón de su domicilio, residencia, lugar de constitución, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o administración local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado o por el patrimonio situado en el mismo.*

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

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

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

*c) si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente solo del Estado del que sea nacional;*

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





3. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1, una persona que no sea una persona natural o física, sea residente de ambos Estados contratantes, se considerará residente solo del Estado de la que sea nacional. Si fuere nacional de ambos Estados contratantes, los Estados contratantes harán lo posible, mediante un procedimiento de acuerdo mutuo, por resolver el caso. En ausencia de acuerdo mutuo entre las autoridades competentes de los Estados contratantes, dicha persona no tendrá derecho a exigir ninguno de los beneficios o exenciones impositivas contempladas por este Convenio.

### **Artículo 5**

#### **ESTABLECIMIENTO PERMANENTE**

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

2. La expresión "establecimiento permanente" comprende, en especial:

- a) Las sedes de dirección;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Las fábricas;
- e) Los talleres; y,
- f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de explotación o extracción de recursos naturales.

3. La expresión "establecimiento permanente" comprende asimismo:

- a) Una obra o un proyecto de construcción o instalación o montaje o las actividades de inspección o supervisión relacionadas, si su duración excede de seis meses;
- b) La prestación de servicios, incluidos los servicios de consultoría, por una empresa por intermedio de sus empleados u otro personal contratado por la empresa para dicho propósito, pero solo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan en un Estado contratante durante un periodo o periodos que en total excedan de seis meses, dentro de un periodo cualquiera de doce meses.

4. No obstante las disposiciones anteriores de este Artículo, se considera que la expresión "establecimiento permanente" no comprende:

- a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas o exhibirlas;

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

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

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

5. No obstante las disposiciones de los apartados 1 y 2, cuando una persona -distinta de un agente independiente al que le será aplicable el apartado 6-, actúe en un Estado contratante en nombre de una empresa del otro Estado contratante, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en el primer Estado contratante respecto a las actividades que esa persona realice para la empresa, si esa persona:

a) Tiene y habitualmente ejerce en ese Estado poderes para concertar contratos en nombre de la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apartado 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado;

b) No tiene esos poderes, pero mantiene habitualmente en el Estado existencias de bienes o mercaderías que utiliza para entregar regularmente bienes o mercaderías por cuenta de la empresa.

6. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, comisionista general, agente, o cualquier otro mediador que goce de un estatuto independiente, siempre que estas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad y asuman directamente -por su cuenta y riesgo- las transacciones de bienes o servicios necesarias para la ejecución de dicha actividad.

7. No obstante las disposiciones anteriores del presente artículo, se considerará que una empresa aseguradora de un Estado contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado si recauda primas en el territorio de ese Estado o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona que no sea un representante independiente al que se aplique el apartado 6.



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

### **CAPÍTULO III IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS**

#### **Artículo 6 RENTAS DE BIENES INMUEBLES**

1. *Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situados en el otro Estado contratante solo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

2. *Para los efectos del presente Convenio, la expresión "bienes inmuebles" tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado contratante en que los bienes estén situados. Dicha expresión comprende en todo caso los bienes accesorios a los bienes inmuebles, el ganado y el equipo utilizado en las explotaciones agrícolas, mineras, petroleras y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones del derecho de cada Estado contratante relativas a los bienes raíces, el usufructo de bienes inmuebles y el derecho a percibir pagos fijos o variables en contraprestación por la explotación, o la concesión de la explotación, de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales; los buques y aeronaves no se considerarán bienes inmuebles.*

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

4. *Las disposiciones de los apartados 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa y de los bienes inmuebles utilizados para la prestación de servicios personales independientes.*

#### **Artículo 7 BENEFICIOS EMPRESARIALES**

1. *Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente podrán someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. En tal caso, dichos beneficios podrán ser gravados en el otro Estado, pero solamente en la parte atribuible a: a) ese establecimiento permanente; o b) las ventas en ese otro Estado de bienes o mercancías de tipo idéntico o similar al de las vendidas por medio de ese establecimiento*

permanente, o c) otras actividades comerciales de naturaleza idéntica o similar a la de las efectuadas por medio del citado establecimiento permanente.

2. Sin perjuicio de las disposiciones del apartado 3, cuando una empresa de un Estado contratante realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado contratante se atribuirán a dicho establecimiento permanente los beneficios que el mismo hubiera podido obtener si fuera una empresa distinta y separada que realizase actividades idénticas o similares, en las mismas o análogas condiciones, y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para determinar el beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines del establecimiento permanente, incluyéndose los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentra el establecimiento permanente como en otra parte.

4. No se atribuirán utilidades a un establecimiento permanente por la simple compra de bienes o mercancías para la empresa.

5. A efectos de los apartados anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año utilizando el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.

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

### **Artículo 8**

#### **TRANSPORTE MARÍTIMO Y AÉREO**

1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional solo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. Para los fines de este Artículo:

a) El término "beneficios" comprende los ingresos brutos que se deriven directamente de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional.

b) La expresión "explotación de buque o aeronave" por una empresa, comprende también:

i) El fletamento o arrendamiento de nave o aeronave a casco desnudo;

ii) El arrendamiento de contenedores y equipo relacionado.

Siempre que dicho flete o arrendamiento sea accesorio a la explotación, por esa empresa, de buques o aeronaves en tráfico internacional.

No obstante las disposiciones del apartado 1 y del artículo 7, los beneficios provenientes de la explotación de buques o aeronaves, utilizados principalmente



*para transportar pasajeros o bienes exclusivamente entre lugares ubicados en un Estado contratante podrán ser sometidos a imposición en este Estado.*

*3. Las disposiciones del apartado 1 son también aplicables a las utilidades procedentes de la participación en un consorcio -pool-, en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional.*

### **Artículo 9 EMPRESAS ASOCIADAS**

*1. Siempre que*

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

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

*y, en cualquiera de los casos, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.*

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

*3. Las disposiciones del apartado 2 no se aplicarán en los casos en que una o más transacciones que den lugar a un ajuste de beneficios de conformidad con el apartado 1, sean consideradas como fraudulentas de acuerdo a una decisión administrativa o judicial.*

### **Artículo 10 DIVIDENDOS**

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

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

a) 10 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea directamente al menos el 25 por ciento de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga dichos dividendos;

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

Este apartado no afecta a la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se paguen los dividendos.

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

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 de este Artículo no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí, o presta en ese otro Estado servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso, son aplicables las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según corresponda.

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





*sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.*

### **Artículo 11 INTERESES**

- 1. Los intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*
- 2. Sin embargo, dichos intereses pueden someterse también a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15 por ciento del importe bruto de los intereses.*
- 3. El término "intereses", en el sentido de este Artículo, significa las rentas de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria o cláusula de participación en las utilidades del deudor, y en particular, las rentas de valores públicos y las rentas de bonos y obligaciones incluidas las primas y premios unidos a esos títulos. Las penalizaciones por mora en el pago no se consideran intereses a efectos del presente Artículo.*
- 4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o presta unos servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y si el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso son aplicables las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según corresponda.*
- 5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente o una base fija en relación con los cuales se haya contraído la deuda por la que se pagan los intereses, y estos últimos son soportados por el establecimiento permanente o la base fija, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado contratante en que estén situados el establecimiento permanente o la base fija.*
- 6. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del que hubieran convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la*

legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

7. Las disposiciones de este Artículo no se aplicarán si el propósito o uno de los principales propósitos de cualquier persona vinculada con la creación o atribución del crédito en relación al cual los intereses se pagan, fuera el sacar ventajas de este Artículo mediante tal creación o atribución.

## **Artículo 12** **REGALÍAS**

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

2. Sin embargo, dichas regalías pueden someterse también a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de las regalías es residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 10 por ciento del importe bruto de las regalías por el uso o derecho al uso de equipos industriales, comerciales o científicos;

b) 15 por ciento del importe bruto de las regalías en todos los demás casos.

3. El término "regalías", en el sentido de este Artículo, significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y sonido, de patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otra propiedad intangible, incluido los derechos relacionados con la obtención de variedades vegetales, o por el uso o el derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 de este Artículo, no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado contratante, realiza en el Estado contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o presta servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y si el bien o el derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso son aplicables las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según proceda.

5. Las regalías se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor es un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en uno de los Estados contratantes un establecimiento permanente o una base fija que soporte la carga de las mismas, estas en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de las regalías y dicho establecimiento permanente soporte la



*carga de las mismas, las regalías se considerarán procedentes del Estado donde esté situado el establecimiento permanente o la base fija.*

*6. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.*

*7. Las disposiciones de este Artículo no se aplicarán si el propósito principal o uno de los principales propósitos de cualquier persona relacionada con la creación o atribución de derechos en relación a los cuales las regalías se paguen, fuera el de sacar ventajas de este Artículo mediante tal creación o atribución.*

### **Artículo 13**

#### **GANANCIAS DE CAPITAL**

*1. Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles, tal como se define en el artículo 6, situados en el otro Estado contratante solo pueden someterse a imposición en este último Estado.*

*2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, o de bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante para la prestación de servicios personales independientes, incluyendo las ganancias derivadas de la enajenación de dicho establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa) o de esta base fija, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

*3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional o de bienes muebles afectos a la explotación de dichos buques o, aeronaves, solo pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde resida el enajenante.*

*4. Las ganancias obtenidas por un residente de un Estado contratante en la enajenación de títulos u otros derechos representativos del capital de una sociedad situados en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado contratante.*

*5. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los apartados 1, 2, 3 y 4 pueden someterse a imposición solo en el Estado contratante en el que el bien está situado.*

**Artículo 14**  
**SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES**

1. Las rentas que una persona natural o física residente de un Estado contratante obtenga por la prestación de servicios profesionales o el ejercicio de otras actividades de naturaleza independiente solo podrán someterse a imposición en este Estado, salvo las siguientes circunstancias, en que dichas rentas podrán también ser sometidas a imposición en el otro Estado contratante:

a) Cuando dicha persona tenga en el otro Estado contratante una base fija de la que disponga regularmente para el desempeño de sus actividades; en tal caso, solo podrá someterse a imposición en este otro Estado contratante la parte de las rentas que sea atribuible a dicha base fija; o

b) Cuando dicha persona permanezca en el otro Estado contratante por un periodo o periodos que en total suman o excedan 183 días, dentro de un periodo cualquiera de doce meses; en tal caso, solo podrá someterse a imposición en este otro Estado la parte de la renta obtenida de las actividades desempeñadas por él en este otro Estado.

2. La expresión "servicios profesionales" comprende especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de-médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contadores.

**Artículo 15**  
**RENDA DEL TRABAJO DEPENDIENTE**

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

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

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





- b) Las remuneraciones se pagan por, o en nombre de un empleador que no sea residente del otro Estado, y*
  - c) Las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente o una base fija que el empleador tenga en el otro Estado.*
- 3. No obstante las disposiciones precedentes de este Artículo, las remuneraciones obtenidas de un trabajo dependiente realizado a bordo de un buque o aeronave explotados en tráfico internacional solo podrá someterse a imposición en ese Estado.*

#### **Artículo 16**

### **REMUNERACIONES O PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS O DIRECTORES**

*Las participaciones, dietas de asistencia, remuneraciones en calidad de consejero o director y otras retribuciones similares que un residente de un Estado contratante obtenga como miembro de un órgano de administración, directorio, consejo de administración o de vigilancia de una sociedad residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

#### **Artículo 17**

### **ARTISTAS Y DEPORTISTAS**

- 1. No obstante lo dispuesto en los Artículos 14 y 15, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como actor de teatro, cine, radio, televisión o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Las rentas a que se refiere el presente párrafo incluyen las rentas que dicho residente obtenga de cualquier actividad personal ejercida en el otro Estado contratante relacionada con su renombre como artista del espectáculo o deportista.*
- 2. No obstante lo dispuesto en los Artículos 7, 14 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas del espectáculo o los deportistas, en esa calidad, se atribuyan no ya al propio artista del espectáculo o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde se realicen las actividades del artista del espectáculo o del deportista.*
- 3. No obstante las disposiciones de los apartados 1 y 2 de este artículo, las rentas obtenidas por un artista o deportista no estarán gravadas en el Estado contratante en el cual se realizan dichas actividades cuando están financiadas al menos en un cincuenta por ciento con fondos públicos de uno o de ambos Estados y se realicen al amparo de un acuerdo de colaboración cultural entre los Estados contratantes.*

#### **Artículo 18**

## **PENSIONES**

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

### **Artículo 19**

#### **FUNCIONES PÚBLICAS**

1. a) *Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares, pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o administraciones locales a una persona natural o física en razón de los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o administración local, solo pueden someterse a imposición en ese Estado.*
- b) *Sin embargo, dichos sueldos, salarios y otras remuneraciones solo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona natural o física es un residente de ese Estado que:*
  - (i) *Es nacional de ese Estado, o*
  - (ii) *No ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.*
2. a) *No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las pensiones y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o administraciones locales, bien directamente o con cargo a fondos constituidos, a una persona física por los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o administración, solo pueden someterse a imposición en ese Estado.*
- b) *Sin embargo, dichas pensiones y otras remuneraciones similares solo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si la persona física es residente y nacional de ese Estado.*
3. *Lo dispuesto en los artículos 15, 16, 17 y 18 se aplica a los sueldos, salarios, pensiones y otras remuneraciones similares, pagadas en razón de los servicios prestados en el marco de una actividad empresarial realizada por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o administraciones locales.*

### **Artículo 20**

#### **ESTUDIANTES**

*Las cantidades que reciba para cubrir sus gastos de manutención, estudios o capacitación: un estudiante, un aprendiz o una persona en prácticas que sea, o haya sido inmediatamente antes de llegar a un Estado contratante, residente del otro Estado contratante y que se encuentre en el Estado mencionado en primer lugar con el único fin de proseguir sus estudios o capacitación, no pueden*



*someterse a imposición en ese Estado siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado.*

**Artículo 21**  
**OTRAS RENTAS**

*Las rentas de un residente de un Estado contratante, cualquiera que fuese su procedencia, no mencionadas en los anteriores artículos del presente Convenio y que provengan del otro Estado contratante, solo podrán someterse a imposición en ese otro Estado contratante.*

**CAPÍTULO IV**  
**IMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO**

**Artículo 22**  
**PATRIMONIO**

- 1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles, en el sentido del Artículo 6, que posea un residente de un Estado contratante y esté situado en el otro Estado contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.*
- 2. El patrimonio constituido por bienes muebles, que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, o por bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente de un Estado contratante disponga en el otro Estado contratante para la prestación de servicios personales independientes, puede someterse a imposición en ese otro Estado.*
- 3. El patrimonio constituido por buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional o por embarcaciones utilizadas en la navegación por aguas interiores, por una empresa de un Estado contratante, así como por bienes muebles afectos a la explotación de tales buques o aeronaves, solo puede someterse a imposición en este Estado.*
- 4. Todos los demás elementos del patrimonio que posea un residente de un Estado contratante solo pueden someterse a imposición en el Estado, contratante en el que estén situados los bienes que lo componen.*

**CAPÍTULO V**  
**MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN**

**Artículo 23**  
**ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN**

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

- a) *La deducción en el impuesto sobre las renta de ese residente de un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en ese otro Estado;*
- b) *La deducción en el impuesto sobre el patrimonio de ese residente de un importe igual al impuesto sobre el patrimonio pagado en ese otro Estado.*

*En uno y otro caso, dicha deducción no podrá, sin embargo, exceder de la parte del impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción, correspondiente, según el caso, a las rentas o el patrimonio que pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

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

*3. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 1 se entenderá que el impuesto pagado en un Estado contratante es el que se habría pagado de acuerdo con el Convenio, de no haberse reducido o exonerado en aplicación de las siguientes normas encaminadas a promover el desarrollo económico:*

- a) *En el caso de Ecuador:*
  - i) *Artículo 9.1 de la Ley de Régimen Tributario interno, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta para las inversiones nuevas y productivas;*
  - ii) *Artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, respecto a la reducción de la tarifa del Impuesto a la Renta en el caso de reinversión de utilidades;*
- b) *En el caso de Uruguay:*
  - i) *artículo 53 del Título 4 del Texto Ordenado 1996 (exoneración por inversiones), respecto de la deducción de la renta neta en la liquidación del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas;*
  - ii) *Ley N° 16.906 de 7 de enero de 1998 (régimen de Promoción y Protección de las Inversiones), respecto a la exoneración del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas para la inversión efectiva.*

*Para reconocer el crédito fiscal por las referidas reducciones o exoneraciones, la autoridad competente de cada Estado contratante certificará el monto y la naturaleza de dicho crédito.*



## CAPÍTULO VI DISPOSICIONES ESPECIALES

### Artículo 24 NO DISCRIMINACIÓN

1. Los nacionales de un Estado contratante no serán sometidos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del Artículo 1, la presente disposición es también aplicable a los nacionales que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados contratantes.
2. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante no serán sometidos a imposición en ese Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades.
3. Nada de lo establecido en el presente Artículo podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a conceder a los residentes del otro Estado contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.
4. A menos que se apliquen las disposiciones del apartado 1 del Artículo 9 o de los apartados 6 de los Artículos 11 ó 12, los intereses, las regalías o demás gastos pagados por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante serán deducibles, para determinar los beneficios sujetos a imposición de dicha empresa, en las mismas condiciones que si hubieran sido pagados a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Igualmente, las deudas de una empresa de un Estado contratante contraídas con un residente del otro Estado contratante serán deducibles para la determinación del patrimonio imponible de dicha empresa en las mismas condiciones que si se hubieran contraído con un residente del Estado mencionado en primer lugar.
5. Las sociedades de un Estado contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, poseído o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado contratante, no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas otras sociedades similares del Estado mencionado en primer lugar.
6. No obstante las disposiciones del Artículo 2, las disposiciones del presente Artículo son aplicables a todos los impuestos, cualquiera que sea su naturaleza o denominación.

**Artículo 25**  
**LIMITACIÓN DE BENEFICIOS**

1. *Salvo que en el presente convenio se disponga lo contrario, una persona (distinta de una persona natural o física), que sea residente de un Estado contratante y que obtenga ingreso del otro Estado contratante tendrá derecho a todos los beneficios de este Convenio acordados para los residentes de un Estado contratante, únicamente si dicha persona satisface los requisitos señalados en el apartado 2 y cumple con las demás condiciones de este Convenio para la obtención de cualquiera de dichos beneficios.*

2. *Una persona de un Estado contratante es una persona que cumple con los requisitos para un ejercicio fiscal únicamente si dicha persona es:*

*(a) Una entidad gubernamental; o*

*(b) Una sociedad constituida en cualquiera de los Estados contratantes, si:*

*(i) la principal clase de sus acciones - cotiza en una bolsa de valores reconocida tal como se define en el apartado 6 de este Artículo y son negociadas ordinariamente en una o más bolsas de valores reconocidas;*  
*o*

*(ii) al menos el 50% de los derechos de voto o del valor de las acciones de la sociedad sea propiedad directa o indirectamente de una o más personas físicas residentes en cualquiera de los Estados contratantes o de otras sociedades constituidas en cualquiera de los Estados contratantes, en las que al menos el 50% de los derechos de voto o del valor de las acciones o de la participación en los beneficios sean propiedad directa o indirectamente de una o más personas físicas residentes en cualquiera de los Estados contratantes; o*

*(c) Una institución de beneficencia u otra entidad sin fines de lucro que se encuentre exenta para efectos fiscales, cuyas principales actividades sean realizadas en cualquiera de los Estados contratantes.*

*Las personas mencionadas anteriormente no tendrán derecho a los beneficios del Convenio, si más del 50% del ingreso bruto de las personas en el ejercicio fiscal es pagable, directa o indirectamente, a personas que no sean residentes de ninguno de los Estados contratantes mediante pagos que sean deducibles para efectos de determinar el impuesto comprendido en este Convenio en el Estado de residencia de la persona.*

3. *Sin embargo, un residente de un Estado contratante tendrá derecho a los beneficios del Convenio si la autoridad competente del otro Estado contratante determina que dicho residente lleva a cabo activamente actividades empresariales en el otro Estado y que el establecimiento o adquisición o mantenimiento de dicha persona y la realización de dichas operaciones no ha tenido como uno de sus principales fines la obtención de los beneficios del Convenio.*



4. *Antes de que a un residente de un Estado contratante se le niegue la desgravación fiscal en el otro Estado contratante debido a lo dispuesto en los párrafos anteriores, las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán mutuamente. Asimismo, las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán consultarse mutuamente con respecto a la aplicación de este artículo.*

5. *A efectos de este Artículo, la expresión "bolsa de valores reconocida" significa:*

- a) En Ecuador, la Bolsa de Valores de Quito y la Bolsa de Valores de Guayaquil;*
- b) En Uruguay, la Bolsa de Valores de Montevideo y la Bolsa Electrónica de Valores S.A.; y,*
- c) Cualquier otra bolsa de valores que las autoridades competentes acuerden reconocer a efectos de este artículo.*

#### **Artículo 26**

#### **PROCEDIMIENTO DE ACUERDO MUTUO**

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

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

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

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

**Artículo 27**  
**INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN**

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

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

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

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

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

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





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

### **Artículo 28**

#### **ASISTENCIA EN LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS**

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

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

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

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

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

*de los apartados 3 ó 4 no disfrutará en ese Estado de las prelacións aplicables a los créditos tributarios en virtud del Derecho del otro Estado contratante.*

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

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

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

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

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

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

*(b) adoptar medidas contrarias al orden público;*

*(c) suministrar asistencia cuando el otro Estado contratante no haya aplicado, razonablemente, todas las medidas cautelares o para la recaudación, según sea el caso, de que disponga conforme a su legislación o práctica administrativa;*

*(d) suministrar asistencia en aquellos casos en que la carga administrativa para ese Estado esté claramente desproporcionada con respecto al beneficio que vaya a obtener el otro Estado contratante.*

#### **Artículo 29**

### **MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMÁTICAS Y DE OFICINAS CONSULARES**

*Las disposiciones del presente Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales.*

#### **Artículo 30**

### **DISPOSICIONES MISCELÁNEAS**



1. La suscripción de este Convenio no limita de ninguna manera las facultades de determinación y control que en función de su legislación interna le corresponden a las autoridades competentes de cada uno de los Estados contratantes. Ningún residente de los Estados contratantes podrá alegar la existencia del presente Convenio para justificar el incumplimiento de obligaciones, y requisitos formales, previstos en la legislación interna de cada uno de los Estados contratantes.

2. Considerando que el objetivo principal de este Convenio es evitar la doble imposición internacional, los Estados contratantes acuerdan que, en el evento de que las disposiciones del presente Convenio sean usadas en forma tal que otorguen beneficios no contemplados ni pretendidos por él, las autoridades competentes de los Estados contratantes deberán, en conformidad al procedimiento de acuerdo mutuo del Artículo 26, recomendar modificaciones específicas al Convenio. Los Estados contratantes además acuerdan que cualquiera de dichas recomendaciones será considerada y discutida de manera expedita con miras a modificar el Convenio en la medida en que sea necesario.

## CAPÍTULO VII DISPOSICIONES FINALES

### Artículo 31 ENTRADA EN VIGOR

1. Cada uno de los Estados contratantes notificará al otro, a través de canales diplomáticos, que se han cumplido los requerimientos legales y procedimientos internos exigidos en cada Estado contratante para la entrada en vigor del presente Convenio.

2. El Convenio entrará en vigor transcurrido un plazo de quince días corridos o calendario, a partir de la fecha de recepción de la última notificación a que refiere el apartado 1, y sus disposiciones surtirán efecto:

- a) respecto de los impuestos debidos en la fuente, a las cantidades pagadas o acreditadas a partir del primer día de enero, inclusive, del año calendario siguiente a aquel en que entre en vigor el presente Convenio;
- a) respecto de los restantes impuestos, a los períodos impositivos que se inicien en o a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquel en que entre en vigor el presente Convenio;
- c) En los restantes casos, en la fecha en que el Convenio entre en vigor.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2, el Artículo 27 surtirá efecto respecto de otros asuntos, desde la fecha de entrada en vigor, pero solamente en relación con los períodos impositivos que se inicien en o a partir de esa fecha, o en los casos en que no haya períodos impositivos, desde o a partir de la citada fecha.

**Artículo 32**  
**DENUNCIA**

*1. El presente Convenio permanecerá en vigor mientras no se denuncie por uno de los Estados contratantes. Cualquiera de los Estados contratantes podrá denunciar el Convenio por canal diplomático notificándolo con al menos seis meses de antelación a la terminación de cualquier año calendario.*

*En tal caso, el Convenio dejará de aplicarse:*

- a) respecto de los impuestos debidos en la fuente, a las cantidades pagadas o acreditadas a partir del primer día de enero, inclusive, del año calendario siguiente a aquel en que se comunique la terminación;*
- b) respecto de los restantes impuestos, a los períodos impositivos que se inicien en o a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquel en que se haga la comunicación;*
- c) la posibilidad de los Estados de solicitar información, en virtud del presente convenio, se mantendrá hasta el último día del cierre del ejercicio fiscal siguiente al ejercicio fiscal en curso en el que se produce la denuncia de este instrumento, y en ningún caso, se referirá a información correspondiente a ejercicios fiscales posteriores a aquel en el que se produjo la denuncia. En el caso de información relativa a impuestos debidos en la fuente o de períodos de liquidación normal inferiores a doce meses, la misma no podrá referirse a hechos acaecidos con posterioridad al 31 de diciembre siguiente a la fecha en que se produce la denuncia;*
- d) la posibilidad de los Estados de solicitar asistencia en virtud del artículo 28 del presente Convenio, se mantendrá hasta el 31 de diciembre del año en que cualquiera de las partes denuncia este instrumento. Las solicitudes de asistencia en la recaudación que se hubieren efectuado durante la vigencia del convenio, deberán ser tramitadas conforme al procedimiento establecido para estos casos, hasta la culminación del proceso con la atención de dicha solicitud.*

*En fe de lo cual, los signatarios, debidamente autorizados al efecto, han firmado el presente Convenio.*

*Hecho en Montevideo, el veintiséis de mayo de dos mil once, en dos originales en idioma español, siendo ambos textos igualmente auténticos.*

*Por la República de Ecuador*

*f.) Ilegible.*

*Por la República Oriental del Uruguay*

*f.) Ilegible.*

## PROTOCOLO

*Al momento de la firma del Convenio entre la República de Ecuador y la República Oriental del Uruguay para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, los suscritos han acordado que las siguientes disposiciones formarán parte integral del Convenio:*

*1. Respecto del apartado 3 del Artículo 7 y del apartado 4 del Artículo 24 del Convenio, se entenderá que refiere a aquellos gastos y deudas que son reconocidos como deducibles por la legislación interna de cada Estado contratante. Cada Estado contratante reconocerá los respectivos gastos y deudas, siempre y cuando se cumpla con los requisitos formales establecidos en la legislación interna de los mismos.*

*2. Respecto del Artículo 9 del Convenio, se entenderán incluidos las siguientes circunstancias de relación entre una empresa de un Estado contratante respecto de una empresa del otro Estado contratante: a) decisiones tomadas por órganos directivos integrados en su mayoría por los mismos miembros en una empresa de un Estado Contratante y una empresa del otro Estado Contratante, (b) un mismo grupo de miembros, socios o accionistas, participa indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de una empresa de una Estado contratante y una empresa del otro Estado Contratante.*

*3. Respecto del Artículo 27 del Convenio, los Estados contratantes observaran lo siguiente:*

*a) el Estado requirente se asegurará de que la información que solicite sea de su interés, razonable y necesaria para la determinación del impuesto o de un ilícito tributario;*

*b) se entiende que un intercambio de información será realizado una vez que el Estado requirente haya agotado todos los recursos regulares de información disponibles bajo los procedimientos tributarios internos;*

*c) la autoridad competente de un Estado contratante proporcionará información previo requerimiento, entendiéndose que sus disposiciones no impedirán a los Estados contratantes intercambiar información de manera automática o espontánea;*

*d) se entiende que para dar trámite a una solicitud de información, la autoridad competente del Estado requirente deberá proveer la siguiente información a la autoridad competente del Estado requerido:*

*(i) la identidad de la o las personas bajo examen o investigación y, si estuviera disponible, otros datos que faciliten su identificación, tales como la fecha de nacimiento, el estado civil, el número de identificación fiscal, el domicilio;*

- (ii) el período de tiempo por el cual se solicita la información;*
  - (iii) un detalle de la información solicitada, incluyendo su naturaleza y la forma en la cual el Estado requirente desea recibir la información por parte del Estado requerido;*
  - (iv) los propósitos tributarios por los cuales la información es solicitada;*
  - (v) en la medida que se conozca, el nombre y domicilio de cualquier persona que se estime tenga en su poder la información requerida;*
- e) en casos de requerimientos de información específica por la autoridad competente de un Estado contratante, la autoridad competente del otro Estado contratante hará lo posible por proporcionar la información en la forma requerida, en la misma medida en pueda ser obtenida de conformidad con la legislación y prácticas administrativas de ese otro Estado contratante en relación a sus propios impuestos;*
- f) sus disposiciones se interpretarán en el sentido de que imponen a uno de los Estados contratantes la obligación de utilizar todos los medios legales y desplegar sus mejores esfuerzos para ejecutar una solicitud. El Estado requerido actuará con la máxima diligencia debiendo remitir su respuesta dentro del plazo de ciento ochenta días corridos o calendario contados desde la recepción de la solicitud, pudiendo las autoridades competentes de los Estados contratantes establecer plazos específicos para casos puntuales comunicados por el Estado requirente. En caso de imposibilidad del cumplimiento del plazo para la respuesta o de dificultad para obtener las informaciones, la autoridad competente del Estado requerido deberá informarlo a la autoridad competente del Estado requirente, indicando la fecha presumible en que la respuesta podrá ser enviada y la naturaleza de los obstáculos para proporcionar las informaciones solicitadas;*
- g) para viabilizar de manera ágil y oportuna el intercambio de información, las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán -de mutuo acuerdo un procedimiento específico para tal efecto. Si las autoridades competentes de los Estados contratantes, de común acuerdo aprueban que se siga un procedimiento propuesto por el Estado requirente, este será cumplido en los términos acordados;*
- h) la información obtenida tendrá la validez legal que las leyes del Estado requirente les otorgue una vez cumplidas las condiciones para ello, establecidas en las mismas y en el Convenio;*
- i) las solicitudes de información que se hubieren efectuado durante la vigencia del convenio, deberán ser tramitadas conforme al procedimiento establecido para estos casos, hasta la culminación del proceso con la atención de dicha solicitud.*



4. *Respecto del Artículo 28, la asistencia en recaudación de impuestos se aplicará a partir del momento que las autoridades competentes de los Estados contratantes lo acuerden, en el marco de un memorando de entendimiento.*

*En fe de lo cual, los signatarios, debidamente autorizados al efecto, han firmado el presente Protocolo. Hecho en Montevideo, el veintiséis de mayo de dos mil once, en dos originales en idioma español, siendo ambos textos igualmente auténticos.*

*Por la República de Ecuador*

*f.) Ilegible.*

*Por la República Oriental del Uruguay*

*f.) Ilegible.*

*MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES, COMERCIO E INTEGRACIÓN.- Certifico que es fiel copia del documento original que se encuentra en los archivos de la Dirección de Instrumentos Internacionales del Ministerio de Relaciones Exteriores, Comercio e Integración.*

*Quito, a 3 de junio del 2011.*

*f.) Anacélida Burbano Játiva, Directora de Instrumentos Internacionales.”*

#### **IV. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL**

##### **Competencia de la Corte Constitucional**

La Corte Constitucional, para el periodo de transición, es competente para ejercer el control automático de constitucionalidad de los instrumentos internacionales y emitir el dictamen vinculante previo a su aprobación por parte de la Asamblea Nacional, de conformidad con las disposiciones pertinentes de la Constitución de la República, publicada en el Registro Oficial N.º 449 del 20 de octubre del 2008, de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial N.º 52 del 22 de octubre del 2009 y del Reglamento de Sustanciación de Procesos de Competencia de la Corte Constitucional, publicado en el Suplemento del Registro Oficial N.º 127 del 10 de febrero del 2010.

**El procedimiento de incorporación de los instrumentos internacionales y los principios del Derecho Internacional de los tratados que orientan su implementación**

El Derecho Internacional considera que cuando el Estado asume una obligación jurídica derivada de un instrumento internacional, lo realiza en ejercicio de su soberanía, es decir, ejerciendo su potestad estatal conforme los procedimientos establecidos en la Constitución.

Las relaciones internacionales involucran al Estado con la órbita supranacional en materias de distinta complejidad, razón por la cual se establecen procedimientos constitucionales para su incorporación al ordenamiento jurídico interno que van de una menor intensidad (simple) a uno de mayor solemnidad (complejo).

El procedimiento simple atañe la ratificación de la suscripción (sin aprobación legislativa) y el procedimiento complejo implica la suscripción, aprobación y ratificación (con aprobación parlamentaria).

Constitucionalmente, la materia del instrumento internacional incluida en la necesidad de aprobación legislativa (artículo 419) marca la distinción entre el procedimiento simple y el complejo.

La Constitución de la República del Ecuador establece la necesidad de aprobación por parte de la Asamblea Nacional de aquellos instrumentos internacionales, cuyas materias se encuadren en los 8 numerales del artículo 419<sup>1</sup>, mismos que pueden sistematizarse así:

El numeral 1 respecto de la materia territorial y límites, así como el numeral 2 sobre alianzas políticas y militares, atañen la prohibición de atentados a la soberanía estatal y la prohibición del uso ilegítimo de la fuerza en búsqueda de la paz, la proscripción de las invasiones y ocupaciones y el rechazo a la injerencia política e intervención militar.

El numeral 3 sobre del compromiso de expedir, modificar o derogar una ley, y el numeral 6 respecto de los acuerdos de integración y de comercio, connotan la

---

<sup>1</sup> Constitución de la República del Ecuador publicada en el RO 449 de 20 de octubre de 2008

Art. 419.- La ratificación o denuncia de los tratados internacionales requerirá la aprobación previa de la Asamblea Nacional en los casos que:

1. Se refieran a materia territorial o de límites.
2. Establezcan alianzas políticas o militares.
3. Contengan el compromiso de expedir, modificar o derogar una ley.
4. Se refieran a los derechos y garantías establecidas en la Constitución.
5. Comprometan la política económica del Estado establecida en su Plan Nacional de Desarrollo a condiciones de instituciones financieras internacionales o empresas transnacionales.
6. Comprometan al país en acuerdos de integración y de comercio.
7. Atribuyan competencias propias del orden jurídico interno a un organismo internacional o supranacional.
8. Comprometan el patrimonio natural y en especial el agua, la biodiversidad y su patrimonio genético.



convivencia pacífica internacional para la armonización legislativa, cooperación e integración económica.

El numeral 5 respecto del no comprometimiento de la política económica estatal establecida en el Plan Nacional de Desarrollo a condiciones de instituciones financieras internacionales o empresas transnacionales, y el numeral 7 sobre la atribución de competencias propias del orden jurídico interno a un organismo internacional o supranacional, implican la prohibición de neocolonialismo que rechaza las imposiciones jurídicas y sometimientos financieros.

El numeral 4 sobre los derechos y garantías, y el numeral 8 sobre el patrimonio natural en especial el agua, biodiversidad y patrimonio genético, involucran la protección de los derechos humanos para proteger al ser humano ante violaciones de sus derechos y crímenes de lesa humanidad y la protección de los derechos fundamentales abarcando como titular de derechos a la naturaleza a la que hay que preservar.

Luego de que el Estado ha incorporado a su ordenamiento jurídico interno el instrumento internacional a través de un procedimiento constitucional simple o complejo según la materia, cuenta con efecto vinculante y se ciñe a los principios fundamentales del Derecho Internacional de los Tratados para su implementación.

La Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados aplicable entre Estados consagra como principios fundamentales del Derecho Internacional de los Tratados, que los instrumentos internacionales que el Estado celebra por escrito (artículo 2 tratados) deben cumplirse de buena fe (artículo 26 *pacta sunt servanda*) no pudiéndose justificar su incumplimiento en disposiciones del derecho interno (artículo 27 no justificación del derecho interno para el incumplimiento del tratado) más aún cuando por su naturaleza se constituyen en norma internacional reconocida y aceptada (artículo 53 *ius cogens*)<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados publicada en el Registro Oficial No. 6 de 28 de abril de 2005

PARTE I. INTRODUCCIÓN

Artículo 2. Términos empleados.

1. Para los efectos de la presente Convención:

a) se entiende por "tratado" un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el derecho internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular;

PARTE III. OBSERVANCIA, APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DE LOS TRATADOS

SECCIÓN 1. Observancia de los Tratados

Artículo 26. Pacta sunt servanda

Todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe.

Artículo 27. El derecho interno y la observancia de los tratados

## **Control automático y previo de constitucionalidad del Convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal y su protocolo adjunto**

Para efectuar el control de constitucionalidad del presente instrumento internacional, en un primer punto se abordará la competencia para su suscripción a través de su control formal, luego se proseguirá con un examen de su contenido por medio de su control material, y se culminará con las conclusiones sobre la constitucionalidad del presente convenio y su protocolo adjunto.

### **Control formal**

La Constitución de la República del Ecuador consagra que la Función Ejecutiva se encuentra integrada por la Presidencia y Vicepresidencia de la República, los Ministerios de Estado y los demás organismos e instituciones encargados de la rectoría, planificación, ejecución y evaluación de las políticas públicas dentro del ámbito de su competencia (artículo 141); que el presidente de la república tiene la atribución de definir la política exterior y suscribir tratados y otros instrumentos internacionales (artículo 147 numeral 10); que a los ministros de Estado les corresponde ejercer la rectoría de las políticas públicas del área a su cargo y expedir acuerdos y resoluciones administrativas que requiera su gestión (artículo 154 numeral 1); y que el Estado Central tiene la competencia exclusiva sobre la política económica-tributaria (artículo 261 numeral 5).

La Ley Orgánica del Servicio Exterior determina que la dirección de la gestión internacional le corresponde al presidente de la república como jefe del Estado, con la colaboración directa del ministro de relaciones exteriores en su ejecución (artículo 2); que el Ministerio de Relaciones Exteriores tiene competencia especialmente para las relaciones del Ecuador con otros Estados y sobre los tratados y demás instrumentos internacionales (artículo 4 numerales 4 y 8); y que la Subsecretaría Política, a través del Departamento de Actos y Organismos

---

Una parte no podrá invocar las disposiciones de su derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado. Esta norma se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 46. PARTE V. NULIDAD, TERMINACIÓN Y SUSPENSIÓN DE LA APLICACIÓN DE LOS TRATADOS

#### SECCIÓN 2. Nulidad de los tratados

Artículo 53. Tratados que estén en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general (ius cogens) Es nulo todo tratado que, en el momento de su celebración, esté en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general. Para los efectos de la presente Convención una norma imperativa de derecho internacional general es una norma aceptada y reconocida por la comunidad internacional de Estados en su conjunto como no admite acuerdo en contrario y que sólo puede ser modificada por una norma ulterior de derecho internacional general que tenga el mismo carácter.



Internacionales conoce de los asuntos relativos a los tratados, convenios, acuerdos, declaraciones y demás instrumentos internacionales del Ecuador y su participación en reuniones internacionales (artículo 12 numeral 3 y artículo 15).

El Código Orgánico Tributario dispone que la administración tributaria central le corresponde en el ámbito nacional al presidente de la república a través de los organismos que la ley establezca (artículo 64), para el ejercicio de la facultad determinadora, resolutiva, sancionadora y recaudadora (artículo 67).

La Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas establece que el presidente de la república nombrará un director general para esta entidad, quien goza para el ejercicio del cargo de las mismas condiciones que un ministro de Estado (artículo 5), contando para el efecto con la atribución general de ejercer su representación legal, judicial y extrajudicial y con la competencia específica de celebrar convenios con entidades públicas para la ejecución de actos de determinación, recaudación y control tributario y otros servicios que se consideren necesarios (artículo 7 numerales 1 y 13).

El Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva señala que el presidente de la república tendrá como atribución dirigir los aspectos sustanciales de la administración, entre ellos la economía y las relaciones exteriores del Estado ecuatoriano (artículo 11 literal *ch*); y que los ministros de Estado son competentes para el despacho de todos los asuntos inherentes a sus ministerios, sin necesidad de autorización alguna del presidente de la república, salvo los casos expresamente señalados en leyes especiales (artículo 17 inciso primero).

De ello se colige que según la Constitución, el presidente de la república es la autoridad encargada de la definición de la política exterior y de las relaciones internacionales, que se operativizan a través del Ministro de Relaciones Exteriores en primera línea y demás ministros de Estado dentro del ámbito de su gestión (o funcionarios que ejerzan su cargo en las mismas condiciones), los mismos que pueden suscribir los instrumentos jurídicos que se consideren necesarios, inclusive de orden internacional, siempre que la normativa legal específica los faculte para el efecto o el presidente de la república los haya autorizado expresamente.

En el presente caso, el instrumento internacional fue suscrito por el director general del Servicio de Rentas Internas en ejercicio de la Carta Plenos Poderes, suscrita el 17 de mayo del 2011 por el presidente constitucional de la república del Ecuador, economista Rafael Correa Delgado, por la cual "...Confiere los presentes Plenos Poderes a favor del señor economista Carlos Marx Carrasco Vicuña,

Director del Servicio de Rentas Internas, a fin de que, a nombre y representación de la República del Ecuador, proceda a suscribir el “*Convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal*”, durante la Segunda Ronda de Negociaciones para evitar la doble tributación, a realizarse en la ciudad de Montevideo, entre los días 24 y 26 de mayo de 2011...”, documento en el cual consta “Refrendado Ricardo Patiño Aroca Ministro de Relaciones Exteriores, Comercio e Integración”, evidenciando por lo tanto su concordancia formal con la Constitución y la normativa citada.

### **Control material**

El contenido del “Convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal”, estructurado por su temática en 4 partes: **1) General:** Preámbulo, Capítulo I Ámbito de aplicación del convenio y Capítulo II Definiciones; **2) Específica.-** Capítulo III Imposición de las rentas, Capítulo IV Imposición del patrimonio, Capítulo V Métodos para eliminar la doble imposición y Capítulo VI Disposiciones especiales; y **3) Operativa:** Capítulo VII Disposiciones finales y Protocolo adjunto al convenio, se sujeta al siguiente examen de compatibilidad con la Constitución de la República del Ecuador:

### **1.- TEMÁTICA GENERAL**

**PREÁMBULO.-** Consagra que Estados contratantes han arribado a “concluir un Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal”.

**CAPÍTULO I ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO.-** Determina que el instrumento se aplica a “personas residentes de uno o ambos Estados contratantes” (Art. 1); en relación a los “Impuestos sobre la renta y sobre el Patrimonio” (Art. 2.1), que “graven la totalidad de las rentas o del patrimonio o cualquier parte de los mismos” (2.2), siendo aplicable para el Ecuador en los “impuestos actuales” esto es en el “impuesto a la renta de personas naturales” y en el “impuesto a la renta de sociedades y cualquier otra entidad similar” (Art. 2.3.a), así como en aquellos impuestos “que se establezcan con posterioridad” debiéndose comunicar dentro de noventa días “las modificaciones significativas que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones” (Art. 2.4).

**CAPÍTULO II DEFINICIONES GENERALES.-** Determina significados para: “Ecuador” (Art. 3.1.a), “Uruguay” (Art. 3.1.b), “Estado contratante” (Art.3.1.c),



“persona” (Art. 3.1.d), “sociedad” (Art. 3.1.e) “empresa” (Art.3.1.f), “empresa explotada por un residente” (Art. 3.1.g), “tráfico internacional” (Art. 3.1.h), “autoridad competente” que significa “En el caso del Ecuador, el Director General del Servicio de Rentas Internas” (Art. 3.1.i), y “nacional” (Art. 3.1.j), y determina como regla de interpretación que “cualquier término o expresión no definida en el mismo tendrá...el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado...”(Art. 3.2).

Establece los significados para “residente” (Art. 4.1) con sus reglas para “cuando una persona natural o física sea residente de ambos Estados” (Art. 4.2.) y el “procedimiento de acuerdo mutuo por resolver el caso” (Art. 4.3).

Indica el significado de “establecimiento permanente” (Art. 5.1) en especial las: “sedes de dirección” (Art. 5.2.a), “sucursales (Art. 5.2.b), “oficinas” (Art. 5.2.c), “fabricas” (Art. 5.2.d), “talleres” (Art. 5.2.e), “minas” (Art. 5.2.f); que comprende asimismo a: “una obra o proyecto de construcción...si su duración excede de seis meses” (Art. 5.3.a) y “la prestación de servicios ...que en total excedan de seis meses, dentro de un periodo cualquiera de doce meses” (Art. 3.b); pero que no comprende el uso de instalaciones de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa cuando se destine con el fin de: “almacenar o exponer” (Art. 5.4.a), “depósito” (Art. 5.4.b), “sean procesadas por otra empresa” (Art. 5.4.c), o se mantenga un “lugar fijo de negocios” para: “actividad de carácter auxiliar” (Art. 5.4.d) y “conservar su carácter” (Art.5.4.e)

Señala que no obstante lo anterior, cuando una persona actúe en un Estado contratante en nombre de una empresa del otro Estado contratante “se considerara que esa empresa tiene establecimiento permanente” (Art. 5.5) si esa persona tiene: “poderes para concertar contratos” (Art. 5.5.a), “mantiene en el Estado existencias de bienes o mercaderías que utiliza para entregar” (Art. 5.5.b).

Determina que “no se considera que la empresa tiene establecimiento permanente” en el caso de que realice actividades por medio de “un corredor, comisionista general, agente o cualquier otro mediador que goce de estatuto dependiente” (Art. 5.6).

Estatuye que los “reaseguros” se consideran establecimiento permanente “si recauda primas en el territorio de ese Estado o si asegura contra riesgos situados en el” (Art. 5.7).

Indica que se considerará que esa empresa tiene establecimiento permanente por “el hecho de que una sociedad residente de un Estado contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado contratante”.

**Vistas las disposiciones del Preámbulo, Capítulo I Ámbito de aplicación del convenio y Capítulo II Definiciones del Convenio, estas resultan compatibles con la Constitución de la República del Ecuador, que:**

Consagra como un deber estatal, por una parte, garantizar el efectivo goce de los derechos establecidos constitucionalmente y en instrumentos internacionales y por otra parte resguardar la soberanía nacional (artículo 3 numerales 1 y 2), puesto que el presente convenio estatuye beneficios tributarios que han sido asumidos voluntariamente por el Estado ecuatoriano en ejercicio de su soberanía a través de una Ronda de Negociaciones que ha concluido con la suscripción del presente instrumento.

Determina el principio de legalidad o reserva de ley tributaria, el mismo que partiendo de la condición de que se requiere de ley para crear, modificar o suprimir tributos (artículo 132 numeral 3 primera parte), se concreta específicamente en la iniciativa del Presidente de la República para presentar proyectos en materia impositiva ante la Asamblea Nacional que aprueba una ley para establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos (artículos 135 y 301 primera parte), puesto que el presente convenio es aplicable actualmente sólo al impuesto a la renta de personas naturales y sociedades normado en la **Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno LORTI** (Título I, Capítulos I a XI, Arts. 1 a 51), mas no al impuesto al patrimonio que no se encuentra actualmente previsto en la legislación ecuatoriana<sup>3</sup>.

Tanto más que para la doctrina especializada los problemas de la doble imposición que se pretende evitar a través del presente instrumento internacional únicamente se presentan en los impuestos directos que gravan la producción de riqueza (como el impuesto a la renta en el Ecuador), mas no en los impuestos indirectos que gravan el consumo (como el impuesto al valor agregado en el Ecuador), ya que "...Es evidente que estos problemas de la doble imposición sólo son susceptibles de presentarse en el campo de los impuestos directos, aquellos que pasan a incrementar las arcas fiscales de los diversos países, mediante una relación económica directa e inmediata ente el sujeto económico que paga el impuesto y la soberanía fiscal que lo cobra. Los impuestos indirectos son aquellos que afectan a los consumos, pero no a la producción de la riqueza, y

<sup>3</sup> El impuesto al patrimonio (que grava el patrimonio del contribuyente) no debe confundirse con la *declaración de patrimonio* que las personas naturales deben efectuar de forma anual conforme el Art. 40A de la LORTI y en el Art. 69 de su Reglamento cuando el total de activos de la persona supere los USD 200.000 y en caso de sociedad conyugal o unión de hecho cuando supere los USD 400.000.



dan lugar a problemas tales como la traslación de los impuestos, pero nunca a la doble imposición...<sup>4</sup>”.

Por esta razón se justifica que el que el presente convenio se circunscriba actualmente al impuesto a la renta en el caso ecuatoriano, pues nuestro ordenamiento interno no prevé el impuesto al patrimonio cuya instauración les corresponde a las Funciones Ejecutiva y Legislativa de la República del Ecuador, siempre que los estimen oportunos y convenientes para el interés nacional. En este sentido se precisa que la referencia al impuesto al patrimonio en el presente convenio bilateral con la República del Uruguay no genera la imperatividad de crearlo, sino que en caso de que sea instaurado entrará al ámbito de aplicación del convenio mediante la notificación respectiva.

## 2.- TEMÁTICA ESPECÍFICA

**CAPÍTULO III IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS.-** Determina que: las rentas de “bienes inmuebles situados en el otro Estado contratante solo pueden someterse a imposición en ese otro Estado” (Art.6.1) siendo aplicable a “los bienes accesorios” (Art. 6.2) a la “aparcería” (Art. 6.3) y a “inmuebles utilizados para la prestación de servicios personales” (Art. 6.4).

Dispone que los “beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente podrán someterse a imposición en ese Estado” (Art. 7.1); que en “cada Estado contratante se atribuirán a dicho establecimiento permanente los beneficios” (Art. 7.2) para lo cual “se permitirá la deducción de gastos” (Art. 7.3) pero no por “la simple compra de bienes o mercancías para la empresa” (Art. 7.4), beneficios que “se calcularán cada año utilizando el mismo método” (Art. 7.5) y que pueden regularse “separadamente en otros artículos” (Art. 7.6).

Establece la regulación específica para: el transporte marítimo y aéreo (Art. 8); las empresas asociadas (Art. 9); los dividendos (Art.10); los intereses y las regalías (Art. 12); las ganancias de capital (Art.13); los servicios personales independientes (Art.14); la renta del trabajo independiente (Art. 15); las remuneraciones o participaciones de consejeros o directores (Art. 16); los artistas y deportistas (Art. 17); las pensiones (Art. 18); las funciones públicas (Art.19); los estudiantes (Art.20); y otras rentas (Art.21).

**CAPÍTULO IV IMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO.-** Regula que el patrimonio constituido por “bienes inmuebles” (Art. 22.1), “bienes muebles”

<sup>4</sup> **Marta Castro Farías**, “La Doble Imposición Internacional”, en “Memorias de Licenciados Derecho Internacional Privado, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de Chile, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, p. 255.

(Art. 22.2) bajo ciertas reglas “pueden someterse a imposición en ese otro Estado”, mas no a “buques o aeronaves” que “solo puede someterse a la imposición en este Estado” (Art. 22. 3) así como “los demás elementos de patrimonio que posea un residente” (Art. 22.4).

#### **CAPÍTULO V MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN.-**

Establece que cuando un residente de un Estado contratante obtenga que “puedan someterse a imposición en el otro Estado mencionado” (Art. 23.1) admitirá la “deducción en el impuesto sobre la renta (Art. 23.1.a) y la “deducción en el impuesto sobre el patrimonio” deducciones “que no podrán exceder de la parte sobre el impuesto a la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción” (Art. 23.1.b).

Regula que cuando las rentas o el patrimonio “estén exentos de imposición en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto” (Art. 23.2).

Señala que estos beneficios se orientan por “normas encaminadas a promover el desarrollo económico” (Art. 23.3), en el caso específico de Ecuador según “Artículo 9.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno, respecto de la exoneración del Impuesto a la Renta para las inversiones nuevas y productivas” (Art. 23.3.a.i) y “Artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, respecto a la reducción a la tarifa del Impuesto a la Renta en el caso de reinversión de utilidades” (Art. 23.3.a.ii).

#### **CAPÍTULO VI DISPOSICIONES ESPECIALES.-**

Establece como postulados de la “no discriminación” que los nacionales de un Estado contratante no serán sometidos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo “que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado” (Art. 24.1), que los establecimientos permanentes “no serán sometidos a imposición en ese Estado de manera menos favorable” (Art. 24.2), que no podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante “a conceder a los residentes del otro Estado contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración de su estado civil o cargas familiares” ( Art. 24.3), que serán deducibles los intereses, regalías y demás gastos “en las mismas condiciones que si hubieran sido pagados a un residente del Estado” (Art. 24.4); que las sociedades poseídas o controladas por residentes del otro Estado contratante “no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos” (Art. 24.5), y “no obstante las disposiciones del



Artículo 2, las disposiciones del presente Artículo son aplicables a todos los impuestos, cualquiera que sea su naturaleza o denominación” (Art. 24.6).

Regula respecto a la “limitación de beneficios” que todos los beneficios se aplican “únicamente si dicha persona satisface los requisitos... y cumple con las demás condiciones de este Convenio” (Art. 25.1); que una persona cumple con los requisitos: si es una “entidad gubernamental” (Art. 25.2.a); si es una “sociedad constituida en uno de los Estados contratantes” (Art. 25. 2.b) cuando: “cotiza en una bolsa de valores” (Art. 25.2.b.i), “el 50% de los derechos de voto o del valor de las acciones sea propiedad directa o indirecta de una o más personas físicas residentes” (Art. 25.2.a.ii); o si es “una institución de beneficencia u otra entidad sin fines de lucro que se encuentre exenta para efectos fiscales” (Art. 25.2.c); tomándose en consideración que un residente de otro Estado contratante “tendrá derecho a los beneficios del Convenio si la autoridad competente del otro Estado contratante determina que dicho residente lleva a cabo activamente actividades empresariales” (Art. 25.3); para lo cual para la negativa de desgravación fiscal “los Estados contratantes se consultarán mutuamente” (Art. 25. 4).

**Vistas las disposiciones del Capítulo III Imposición de las rentas, Capítulo IV Imposición del patrimonio, Capítulo V Métodos para eliminar la doble imposición, y Capítulo VI Disposiciones especiales, estas son compatibles con la Constitución de la República del Ecuador que:**

Consagra que en el régimen de desarrollo se debe partir garantizando a la soberanía nacional para impulsar la inserción en el contexto internacional que contribuya a la paz y sistema equitativo mundial (Art. 276 No. 5).

Establece que el Estado promoverá el régimen de inversiones mediante regulaciones específicas que se orientará con criterios productivos, tecnológicos y de equilibrio regional y sectorial, estando la inversión extranjera sujeta al apego al marco jurídico regulatorio nacional y orientada a las prioridades del Plan Nacional de Desarrollo (Art. 339).

El presente convenio garantiza la soberanía del Estado ecuatoriano, busca evitar que a las personas naturales y jurídicas, empresas y sociedades del Ecuador y del Uruguay, inclusive los establecimientos permanentes, se les imponga una doble imposición, con lo cual se dinamiza las relaciones comerciales e incentivan las inversiones recíprocas entre los dos países, propugnado el desarrollo equitativo y el equilibrio económico para los Estados contratantes y los beneficiarios de la implementación del convenio.

Tanto más que para la doctrina especializada "...La preocupación para solucionar los problemas de la doble imposición internacional es antigua, ya que este fenómeno encierra una injusticia intrínseca y una falta de racionalidad. En determinado momento se observó que la imposición duplicada trababa la actividad mercantil, obstaculizaba la inversión internacional y las vinculaciones entre los pueblos. Los esfuerzos por solucionar el problema se encaminaron entonces por solucionar el intercambio y la inversión internacional...<sup>5</sup>".

La relación entre el régimen tributario y el régimen de inversiones productivas se plasma en la Ley Orgánica de Régimen Tributario, LORTI, que en el artículo 9 numeral 1 determina que: "Las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código de la Producción así como también las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión"; en el artículo 31 dispone de forma puntual, tratándose de los ingresos de las compañías de transporte internacional, que: "Los ingresos de fuente ecuatoriana que sean percibidos por empresas con o sin domicilio en el Ecuador, estarán exentas del pago de impuestos en estricta relación a lo que se haya establecido por convenios internacionales de reciprocidad tributaria, exoneraciones tributarias equivalentes para empresas nacionales y para evitar la doble tributación internacional"; y en el artículo 37 establece que 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 reinviertan sus utilidades en el país podrán obtener una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto a la Renta sobre el monto reinvertido en activos productivos, siempre y cuando lo destinen...utilicen para su actividad productiva... para lo cual deberán efectuar el correspondiente aumento de capital y cumplir con los requisitos que se establecerán en el Reglamento a la presente Ley" (lo cual ha sido desarrollado en el artículo 12 del Reglamento a la LORTI y precisado en el artículo 40 numeral 11 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención que establece que se incluirá en los comprobantes de retención como información "Cuando corresponda, el convenio internacional para evitar la doble tributación").

En tanto que en el referido Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (RO -S- 351 del 29 de diciembre del 2010), la relación entre el régimen tributario y el régimen de inversiones se contempla en el artículo 20, que indica "En materia impositiva, las inversiones nacionales y extranjeras estarán

<sup>5</sup> Héctor Belisario Villegas, "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario", Capítulo XV Derecho Internacional Tributario, Parágrafo 291 Doble Imposición Internacional, Editorial Astrea, Buenos Aires, 2002, p.612.



sujetas al mismo Régimen Tributario, con las excepciones previstas en este Código” y en el artículo 21 que señala: “Los inversionistas nacionales y extranjeros y sus inversiones están sujetos, de forma general, a la observancia y fiel cumplimiento de las leyes del país, y, en especial, de las relativas a los aspectos laborales, ambientales, tributarios y de seguridad social vigentes”.

De esto se desprende que a una inversión extranjera no se le otorga beneficios tributarios per se, sino cuando conste en una normativa nacional expresa o se encuentre contenida en un convenio internacional para evitar la doble tributación<sup>6</sup>, que una vez incorporado al ordenamiento jurídico interno forma parte del mismo y puede ser invocado para el efecto.

El presente Convenio con la República del Uruguay cuya aplicación es bilateral, en el cual además del caso del transporte internacional, nuevas inversiones y reinversiones productivas son expresamente previstas en el Ecuador, inclusive al caso de las rentas provenientes de: bienes inmuebles, beneficios empresariales, empresas asociadas, dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital, servicios personales independientes, trabajo independiente, remuneraciones o participaciones de consejeros o directores, artistas y deportistas, pensiones, funciones públicas, estudiantes y otras rentas; beneficios tributarios que como se indica se circunscriben a las Repúblicas de Ecuador y Uruguay, pues su ámbito de aplicación es bilateral y no implican una obligación general del Estado ecuatoriano con la comunidad internacional, sino que opera a través del convenio para evitar la doble tributación.

Cabe señalar que el acceso a los beneficios tributarios se contempla en el convenio de una manera equitativa, igualitaria, no discriminatoria, y recíproca, razón por la cual la denominada limitación de beneficios no tiene un contenido restrictivo, sino regulador, puesto que todas las personas que cumplan con las condiciones y requisitos accederán a dichos beneficios mediante la determinación del Estado contratante correspondiente, que para negarlos debe consultar con el otro Estado contratante, lo que guarda concordancia con la Constitución ecuatoriana, que en el artículo 11 numeral 2 primer inciso consagra que: “Todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades”, en el artículo 11 numeral 3 inciso segundo establece: “Para el ejercicio de los derechos y las garantías constitucionales no se exigirán condiciones o requisitos que no estén establecidos en la Constitución o la Ley”,

<sup>6</sup> Véase a manera de ejemplo que en el Convenio entre la República del Ecuador y la República de Costa Rica para la promoción y protección recíproca de inversiones (RO 324 de 31 de julio de 2006) el Art. 3 Tratamiento de Inversiones en el No. 4 establece “El tratamiento concedido en virtud de este artículo, no será interpretado en el sentido de obligar a una Parte Contratante a extender a los inversionistas de la otra Parte Contratante, deducciones, exenciones fiscales ni otros beneficios de cualquier tratamiento, preferencia o privilegio resultante de un acuerdo internacional para evitar la doble imposición o de cualquier otro acuerdo en materia de tributación”.

puesto que las condiciones para acceder al beneficio se encuentran establecidas en el propio Convenio y se desarrollan a través de requisitos específicos con apego al marco jurídico del ámbito de aplicación del convenio bilateral entre Ecuador y Uruguay para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal (tratándose del impuesto a la renta en el Ecuador) con lo cual se consolida el régimen tributario y el régimen de inversiones previstos constitucionalmente, que propugnan el desarrollo equilibrado de la economía productiva de los dos países.

Tanto más que para la doctrina especializada "...En la actual fase de internacionalización económica con una progresiva relevancia de las operaciones transnacionales para las economías nacionales, a nadie se le escapa la importancia de los convenios internacionales para eliminar la doble imposición (también denominados convenios fiscales), cuya utilización y aplicación permite en ocasiones una reducción significativa de la carga tributaria global a soportar por dichas operaciones económicas internacionales. En este sentido, el aumento de los convenios de doble imposición vigentes permite en su integración con la proliferación de normas tributarias internas beneficiosas un incremento notable de las posibilidades exitosas de planificación fiscal internacional".<sup>7</sup>

### 3) TEMÁTICA OPERATIVA

**CAPITULO VII DISPOSICIONES FINALES.-** Establece el "procedimiento de acuerdo mutuo" en el caso de que una persona considere que las medidas adoptadas por uno por ambos Estados contratantes "implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme" ante la autoridad competente del Estado en que es residente o nacional (Servicio de Rentas Internas tratándose del Ecuador) que "deberá ser planteado dentro de tres años siguientes a la primera notificación" (Art. 26.1), debiendo la autoridad competente, si la reclamación le parece justificada, "y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria resolver el caso por medio de un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado contratante" (Art. 26.2); de igual manera, las autoridades competentes "harán todo lo posible por resolver, por medio de un acuerdo amistoso, cualquier dificultad o duda que plantee la interpretación o aplicación del presente Convenio" (Art. 26.3), para lo cual podrá conformarse una "comisión mixta" (Art. 26.4)

Regula el "intercambio de información" (Art. 27.1), la misma que "será mantenida secreta o reservada...y sólo se revelará a la personas o a las autoridades encargadas de la liquidación o recaudación de impuestos... Dichas

<sup>7</sup> Francisco Alfredo García Prats, "El uso indebido de los convenios fiscales", en *Foro. No. 3*, Revista del Área de Derecho de la Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, 2004, p.45.



personas o autoridades solo utilizarán esta información para estos fines” (Art. 27.2); no obligándose al Estado contratante a: “Adoptar medidas contrarias a su legislación” (Art. 27.3.a), “Suministrar información que no se pueda obtener” (Art. 27.3.b), y “Suministrar información que revele secretos comerciales” (Art. 23.3.b); debiendo el Estado contratante “recabar la información” (Art. 27.4) aun cuando se encuentre “en poder de bancos-otras instituciones financieras, o de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria” (Art. 27.5).

Señala que los Estados contratantes “se prestarán asistencia mutua en la recaudación de sus créditos tributarios” (Art. 28.1) a ser cobrados cuando sean de “naturaleza exigible” (Art. 28.2), y recaudados “de acuerdo a lo dispuesto en su legislación” (Art. 28.3), pudiéndose “En virtud de su Derecho interno, adoptar medidas cautelares” (Art. 28.4), pero dicho crédito “no estará sujeto en ese Estado a la prescripción o prelación aplicables a los créditos tributarios conforme a su Derecho interno” (Art. 28.5), ni podrá “incoarse ante los tribunales u órganos administrativos del otro Estado contratante”(Art. 28.6), regulando el caso de cuando “el crédito tributario dejara de ser” (Art. 28.7) y que este procedimiento no obligará al Estado contratante a: “Adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación” (Art. 28.8.a), “Adoptar medidas contrarias al orden público” (Art. 28.8.b), “Suministrar asistencia cuando el Estado contratante no haya aplicado razonablemente todas la medidas” (Art. 28.8.c), “Suministrar asistencia en aquellos casos en que la carga administrativa para ese Estado esté claramente desproporcionada con respecto al beneficio “(Art. 28.8.d).

Finaliza con las regulaciones propias para “miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares” a quienes “no se afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten” (Art. 29); con las “disposiciones misceláneas” en las que no se precisa que la suscripción del convenio “no limita de ninguna manera las facultades de determinación y control de que en función de su legislación interna le corresponde a las autoridades competentes” (Art. 30.1) ni faculta a utilizarlo para que “otorguen beneficios no contemplados” (Art. 30.2); y con las “disposiciones finales” en cuanto a la “entrada en vigor” cuando “se han cumplido los requerimientos legales y procedimientos internos exigidos en cada Estado” (Art. 31).

**PROTOCOLO.-** Regula respecto de “gastos y deudas que son reconocidos como deducibles por la legislación interna” (No.1); así como “la relación entre una empresa de un Estado contratante respecto de una empresa del otro Estado contratante” (No.2).

En el tema de “la información que solicite sea de su interés, razonable y necesaria para la determinación del impuesto o de un ilícito tributario” (No. 3.a), dispone que “un intercambio de información será realizado una vez el Estado requirente haya agotado todos los recursos” (No.3.b), sin que ello impida “intercambiar información de manera automática espontánea” (No. 3.c), y señala el procedimiento que “para dar trámite a una solicitud de información la autoridad competente del Estado requirente deberá proveer” (No.3.d): “identidad de la o las personas” (No. 3.d.i), “periodo de tiempo” (No.3.d.ii), “detalle de la información solicitada” (No.3.d.iii), “propósitos tributarios” (No. 3.d.iv), “domicilio de cualquier persona que se estime tenga en su poder la información requerida” (No. 3.d.v).

Sobre el asunto de “proporcionar la información en la forma requerida, en la misma forma en que pueda ser obtenida de conformidad con la legislación” (No.3.e), regula “utilizar todos los medios legales y desplegar sus mejores esfuerzos para ejecutar una solicitud...remitir su respuesta en el plazo de ciento ochenta días...En caso de imposibilidad del cumplimiento del plazo...indicando la fecha presumible” (No. 3.f).

Establece que el intercambio de información “los Estados contratantes establecerán -de mutuo acuerdo- un procedimiento específico para tal efecto” (No. 3.g); que la información obtenida “tendrá la validez legal que las leyes del Estado requirente les otorgue” (No. 3.h); y que las solicitudes “deberán ser tramitadas conforme al procedimiento... hasta la culminación del proceso” (No. 3.i).

Señala finalmente que en el tema de la asistencia de recaudación de impuestos “se aplicará a partir del momento que las autoridades competentes de los Estados contratantes lo acuerden, en el marco de un memorando de entendimiento” (No. 4).

**Las disposiciones del Capítulo VII Disposiciones finales y del Protocolo adjunto son compatibles con la Constitución de la República del Ecuador que:**

Determina el rechazo a que las controversias privadas se conviertan en conflictos entre Estados (Art. 416 No. 12); prohíbe entre el Estado y personas naturales y jurídicas privadas la cesión de jurisdicción soberana a instancias de arbitraje internacional en controversias contractuales y comerciales (Art. 422 inciso primero); autoriza entre países signatarios la solución de controversias por instancias arbitrales regionales u órganos jurisdiccionales (Art. 422 inciso segundo); puesto que el convenio establece un procedimiento para la solución de

controversias que no implica cesión de jurisdicción sino que acude a acuerdos amistosos para solucionar la reclamación lo que guarda concordancia con la Constitución ecuatoriana que consagra el derecho de petición (Art. 66 No. 23) y los métodos alternativos de solución de conflictos basados en la conciliación (Art. 190).

Establece como principios del régimen tributario a la eficiencia, transparencia y suficiencia recaudatoria (Art. 300), puesto que el convenio y protocolo prevén la asistencia en la recaudación de créditos tributarios a través de un procedimiento que se ciñe a la legislación interna se procura que el Estado contratante obtenga los ingresos para financiar los gastos de la administración y provisión de servicios públicos que son de responsabilidad del Estado (Art. 314).

Señala como derecho de las personas a la protección de los datos de carácter personal y al secreto que protege cualquier forma de comunicación (Art. 66 No. 19) puesto que el convenio y el protocolo establecen un procedimiento de intercambio de información con respecto a la privacidad de los datos sensibles de las personas, que solo pueden ser proporcionados con fines tributarios.

Tanto más que para la República del Ecuador no se configuraría actualmente el intercambio de información sobre el impuesto al patrimonio, puesto que en la legislación ecuatoriana no se prevé dicho impuesto (sino únicamente una obligación declarativa anual) con lo cual se evita el riesgo de una eventual mala utilización de esta información.

### **Conclusiones sobre la constitucionalidad del convenio y protocolo examinado**

El “Convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal” y su “Protocolo” requiere de aprobación legislativa para su ratificación, al contener un instrumento relativo a la convivencia pacífica internacional para la armonización legislativa, cooperación e integración comercial y económica (artículo 419 de la Constitución ecuatoriana numeral 3 sobre el compromiso de expedir, modificar o derogar una ley, y numeral 6 respecto de los acuerdos de integración y de comercio) sin evidenciar en su contenido contrariedad con disposición constitucional alguna.

El presente instrumento guarda conformidad con los postulados constitucionales de las relaciones internacionales que procuran: la igualdad entre los Estados para la cooperación, integración y solidaridad (Art. 416 No.1), el cumplimiento de las

obligaciones asumidas en instrumentos internacionales (Art. 416 No. 7), el reconocimiento del derecho internacional como norma de conducta (Art. 416 No. 9), el fortalecimiento de las relaciones internacionales horizontales en el orden global y regional (Art. 416 No. 10), la integración de la Región Andina, América del Sur y Latinoamérica (Art. 416 No. 11) y el fomento de un sistema de comercio e inversión entre Estados solidario, justo, transparente y equitativo (Art. 416 No. 12); así como con los principios constitucionales de la integración latinoamericana que propugnan: la integración económica, equitativa y solidaria mediante una política económica internacional común y de compensación para superar asimetrías (Art. 423 No. 1), la progresividad y no regresividad en los procesos de armonización de legislaciones nacionales entre los países latinoamericanos (Art. 423 No. 3), y la consolidación de instrumentos internacionales de integración (Art. 423 No. 7).

Tanto más que el presente instrumento internacional consolida la posición jurídica de la República del Ecuador, que ha implementado los siguientes Convenios para evitar la doble tributación: con los Países del Grupo Andino (RO 743 del 17 de febrero de 1975); con Argentina (RO 235 del 04 de mayo de 1982); con Alemania (RO 493 del 05 de agosto de 1986); con Brasil (RO 865 del 02 de febrero de 1988); con Italia (RO 407 del 30 de marzo de 1990); con Francia (RO 34 del 25 de septiembre de 1992); con España (RO 253 del 13 de agosto de 1993); en materia de Regalías y Derechos de Autor (RO 565 del 10 de noviembre de 1994); con Rumania (RO 785 del 20 de septiembre de 1995); con Suiza (RO 788 del 25 de septiembre de 1995); con México (RO 281 del 09 de marzo del 2001); con Canadá (RO 484 del 31 de diciembre del 2001); con Chile (RO 293 del 16 de marzo del 2004); con Bélgica (RO 312 del 13 de abril del 2004); con los Países del Acuerdo Subregional Andino (RO -S- 457 del 09 de noviembre del 2004).

## V. DECISIÓN

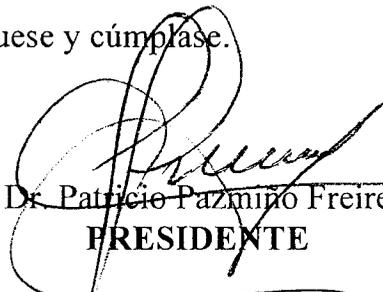
En mérito de lo expuesto, administrando justicia constitucional y por mandato de la Constitución de la República del Ecuador, la Corte Constitucional, para el período de transición, emite el siguiente:

## DICTAMEN

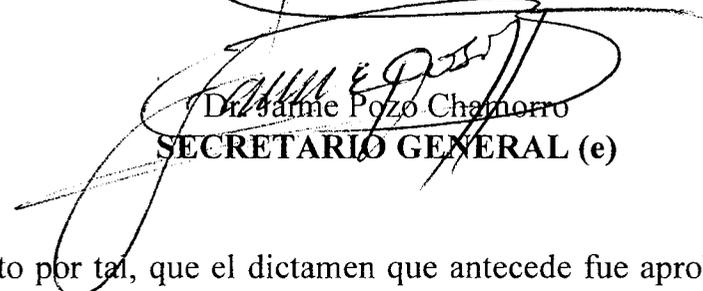
1. El “Convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal” y su “Protocolo” adjunto, al constituirse en un instrumento relativo a la convivencia pacífica internacional para la armonización legislativa, cooperación e integración comercial y económica, conforme a los numerales 3 y 6 del

artículo 419 de la Constitución de la República del Ecuador, debe someterse a la aprobación por parte de la Asamblea Nacional.

2. Las disposiciones contenidas en el “Convenio entre la República Oriental del Uruguay y la República del Ecuador para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal” y en su “Protocolo” adjunto guardan armonía con la Constitución de la República del Ecuador; en consecuencia, se declara su constitucionalidad.
3. Notifíquese, publíquese y cúmplase.

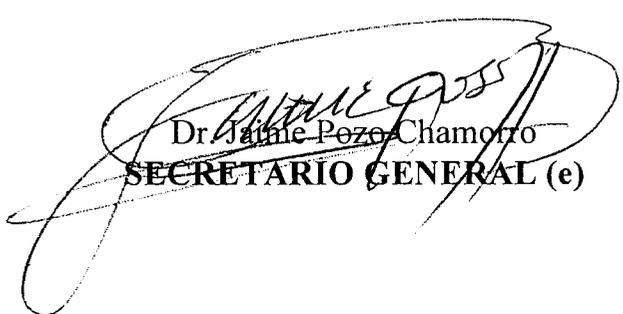


Dr. Patricio Pazmiño Freire  
**PRESIDENTE**



Dr. Jaime Pozo Chamorro  
**SECRETARIO GENERAL (e)**

**Razón:** Siento por tal, que el dictamen que antecede fue aprobado por el Pleno de la Corte Constitucional, para el período de transición, con ocho votos de los doctores: Roberto Bhrunis Lemarie, Patricio Herrera Betancourt, Alfonso Luz Yunes, Hernando Morales Vinueza, Ruth Seni Pinargote, Nina Pacari Vega, Manuel Viteri Olvera y Patricio Pazmiño Freire, sin contar con la presencia del doctor Edgar Zárate Zárate, en sesión extraordinaria del día jueves quince de diciembre del dos mil once. Lo certifico.



Dr. Jaime Pozo Chamorro  
**SECRETARIO GENERAL (e)**

JPCH/ccp/msb/dab



