

ENFOQUE INTERNACIONAL Nº 7

Suplemento Especial de *Análisis Tributario*

ISSN 2074- 1111

mayo 2010

DIRECTOR FUNDADOR:

Luis Aparicio Valdez

DIRECTOR:

Luis Durán Rojo

lduran@aele.com

EQUIPO DE INVESTIGACIÓN:

Luis Durán Rojo

Marco Mejía Acosta

DISEÑO, DIAGRAMACIÓN Y CORRECCIÓN:

Manuel Saravia

Katty Bayona

Teresa Flores

DIRECCIÓN:

Av. Paseo de la República Nº 6236,

Lima 18 - Perú

ÍNDICE

Hoja de Ruta

- Proceso de Armonización Contable Mundial. 2

Apuntes & Notas

- Impuesto a la Renta de Sujetos No Domiciliados en Perú: Renta neta en la enajenación de valores mobiliarios y con la participación de vehículos de inversión 4
- Reglas de Subcapitalización en IR Brasileño: Incorporación al cierre del ejercicio 2009. 4
- Tributación en Colombia: Nuevo Impuesto sobre Patrimonio Neto. 5
- Precios de Transferencia en Argentina: Novedades Jurisprudenciales. 5
- Cooperación entre Administraciones Tributarias: *Addendum* al Convenio celebrado entre Perú y Ecuador. 5

Informe Tributario

- El principio de No Discriminación en el artículo 24º del Modelo de Convenio de la OCDE de 2008: (Segunda Parte). 6
Adolfo Martín Jiménez
- El accionar de las empresas Multinacionales en los Paraísos Fiscales y su relación con los fraudes fiscales en la experiencia del Derecho Tributario Internacional (Primera Parte) 16
Vicente Óscar Díaz
- ¿Los CDI en Perú deben incluir la Asistencia Técnica en el concepto de Regalías? 25
Mónica Byrne Santa María
- Tributación de los Establecimientos Permanentes en el Perú 30
Marcial García Schreck

Comentario Jurisprudencial

- Sustancia, forma, normas antielusión y precios de transferencia en América del Sur: Reflexiones sobre los casos Ericsson (Argentina) y Marcopolo (Brasil). 48
Gilberto Ramos Fernández

Opiniones del Fisco

- Perú: Establecimientos Permanentes de Sujetos No Domiciliados: Supuestos de inscripción en el RUC. 54

Síntesis de Opiniones del Fisco

- Impuesto General a las Ventas y operaciones internacionales. 56

Portafolio

- Documentos que los extranjeros deben entregar al salir del Perú. 57

PROCESO DE ARMONIZACIÓN CONTABLE MUNDIAL

... Una agenda hacia el 2011

AVANCES Y RETROCESOS DE UN ESFUERZO COLECTIVO

Como hemos venido informando en esta publicación, desde el 2000 aumentó el esfuerzo para lograr la armonización a nivel mundial de las normas y principios contables bajo el liderazgo del *International Accounting Standard Board* (IASB), al punto que en el año 2007 se presentó una coincidencia al respecto entre varios países, especialmente Estados Unidos de América (EE.UU.), Alemania, Inglaterra y Francia⁽¹⁾.

Este proceso se vio bruscamente interrumpido por la crisis económica internacional del último tiempo, especialmente porque los gobiernos implicados pusieron su mira en defender la causa de la estabilidad económica y financiera por encima de la búsqueda de transparencia en los mercados financieros.

Sin embargo, en su última reunión realizada en EE.UU. en setiembre de 2009, el Grupo de los Veinte (G20)⁽²⁾ emitió un comunicado conjunto en el marco de la crisis económica mundial en el que, entre otros puntos, se insistía en la necesidad de que para fines de junio de 2011 se debía contar con mayores claridades respecto a la agenda (en pasos y tiempo) para tener en el más breve lapso posible una normatividad contable global y con estándares de calidad suficientes para coadyuvar a evitar crisis económicas futuras. En el Comunicado, el G-20 pidió claramente que sus órganos "... *redoblen sus esfuerzos para conseguir una normatividad de alta calidad y global, en el marco del proceso de implementación de normas independientes y que completen el proyecto de convergencia en junio de 2011. Adicionalmente, el marco institucional del IASB debería incrementar la participación de los diferentes organismos involucrados en el proceso*".

Como consecuencia de ello, hasta la fecha muchos gobiernos del mundo están tomando medidas para estructurar los mecanismos que permitan armonizar el lenguaje contable tomando como referencia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). En el caso de las principales economías nos ha llamado la atención, dada su importancia y alcance, los procesos emprendidos en el Japón y EE.UU.

JAPÓN TRANSITA A ADOPTAR EL MODELO NIIF

En el caso de Japón, en agosto de 2007, los presidentes del IASB y del *Accounting Standards Board of Japan* (ASBJ), habían establecido el denominado "Acuerdo de Tokyo" con el objetivo de acelerar el proceso de convergencia entre las NIIF y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Japón, que se había iniciado en marzo del año 2005, estableciendo proyectos de convergencia de corto y largo plazo, así como las fechas en las cuales debían culminar.

Así, se eligió al 30 de junio de 2011 como el día límite para terminar con la eliminación de diferencias encontradas por las dos entidades, sin considerar los proyectos del IASB que acaban convirtiéndose en una norma de aplicación posterior a dicha fecha. Esta iniciativa ha permitido que la ASBJ trabaje conjuntamente con el IASB en el desarrollo de normas contables, lo cual no sólo garantiza una mejor calidad de las mismas sino que revela una probable adopción por parte de Japón del Modelo NIIF, tal como ha ocurrido con otras grandes economías del mundo.

Bajo este contexto, al cierre de la edición, representantes del IASB y del ASBJ se habían reunido para revisar el proceso de adopción del Modelo NIIF por parte de Japón. En dichas reuniones, la ASBJ ha ratificado la intención de dicho país por adoptar tal modelo, lo cual se evidenciaría con el establecimiento del "Asian-Oceania Standard-Setters Group" (AOSSG), creado con el propósito de facilitar la convergencia y adopción del modelo NIIF en Asia y Oceanía.

LOS PASOS EN EE.UU. PARA ADOPTAR EL MODELO NIIF EN 2015

En el caso de EE.UU., el *Financial Accounting Standards Board* (FASB) está trabajando con el IASB en una agenda de fusión por absorción de los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados en EE. UU. (US GAAP) con las NIIF, lo que ha sido respaldado por la entidad reguladora del mercado financiero norteamericano (la *Securities and Exchange Commission* – SEC) que en noviembre de 2008 propuso una serie de hitos (denominados como "Hoja de Ruta") para determinar si es posible que los mercados de capitales de ese Estado soporten un proceso de transición hacia las NIIF.

La SEC recibió más de 200 comentarios de una amplia variedad de participantes en los mercados de capitales americanos (incluidos los inversionistas, emisores, contadores, abogados, académicos, emisores de normas y las organizaciones internacionales). Los comentaristas expresaron un amplio apoyo al objetivo de armonización con base en el Modelo NIIF aunque se generaron algunas divergencias respecto al nivel de afectación que podría generarse en las pequeñas empresas norteamericanas que no cuentan con subsidiarias en el extranjero o con reales competidores.

En ese marco, el 24 de febrero de este año la SEC publicó una Declaración en apoyo a la Convergencia Mundial de Normas de Contabilidad dejando claro que sigue creyendo que un conjunto único de principios de contabilidad generalmente aceptados de alcance mundial beneficiaría a los inversionistas de EE.UU. A su vez, se comprometió a que en 2011 decidirá si se debe incorporar las NIIF en el sistema de presentación de estados financieros de EE.UU. y, en caso afirmativo, cuándo y cómo se hará.

Para llegar a tal decisión, la SEC viene ejecutando un plan de trabajo interno que le permita conocer claramente las repercusiones que podría tener en el mercado de valores de EE.UU. el uso de las NIIF por parte de las empresas de dicho país. Así, la SEC indicó que se ocupará de resolver las siguientes cuestiones:

- Si las NIIF están suficientemente desarrolladas y si su aplicación en EE.UU. puede ser consistente.
- Si hay garantías para que las normas contables se establezcan por un organismo normativo independiente y en beneficio de los inversionistas.
- Si los inversionistas pueden comprender y utilizar adecuadamente el Modelo NIIF, y cómo se diferencia este de los US GAAP.
- Si las normas jurídicas de EE.UU. distintas a las del mercado de valores, especialmente las tributarias, se verían afectadas por un cambio en las normas contables.
- Si el impacto sobre las grandes y pequeñas empresas americanas es razonable, especialmente respecto a los sistemas con-

tables, los acuerdos contractuales, las consideraciones de gobierno corporativo y las contingencias judiciales.

- Si las personas que preparan y auditan los estados financieros están suficientemente preparadas, en términos educativos y de experiencia, para hacer la conversión a las NIIF.

El personal de la SEC proporcionará los informes públicos de los avances en el Plan de Trabajo, así como el estado del proyecto de convergencia desarrollado por la FASB y el IASB, a partir de octubre de 2010 hasta que el trabajo se haya completado.

De acuerdo a ello, si la SEC determina en el 2011 el uso de las NIIF para la presentación de estados financieros en EE.UU., se calcula que la primera vez que las empresas americanas usen ese modelo será en el año 2015.

COLOFÓN: ¿Y el Perú?

El Perú adoptó decididamente el Modelo NIIF a mediados de la década de los 90, para lo que fue importante: (i) la incorporación en la Ley General de Sociedades del artículo 223° por el que los Estados Financieros deben prepararse conforme con la legislación sobre la materia y los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país, y, (ii) la precisión realizada por la Contaduría Pública de la Nación (hoy Dirección Nacional de Contabilidad Pública - DNCP), en el sentido que esos principios corresponden a las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC (hoy NIIF) aprobadas a través de Resoluciones emitidas por el Consejo Normativo de Contabilidad.

En buena cuenta, nuestro país se incorporó a aquel grupo cuyo proceso de convergencia está controlado por la entidad contable gubernamental directamente. En ese marco, el Consejo Normativo de Contabilidad –órgano perteneciente a la DNCP– va oficializando periódicamente diversas versiones y modificaciones de NIC, NIIF e Interpretaciones de NIC (SIC) y de NIIF (CINIIF).

Debe tomarse en cuenta que por aplicación de las disposiciones de la DNCP, el Perú mantiene reglas específicas, por lo menos respecto al Ajuste por inflación de los estados financieros, la adopción de nuevas NIIF con posterioridad a su fecha de vigencia, el reconocimiento de los efectos de adopción de nuevas normas de manera prospectiva y el registro de transacciones por mandato legal.

Sin duda estas reglas específicas van a cambiar a partir del 1 de enero de 2011, dado que se ha decidido que las NIC y NIIF aplicables a partir de esa fecha serán las vigentes a nivel internacional a 2009 con alguna modificación.

(1) Cf. "¿OTRO MURO SE CAE?: Armonización de normas contables". EN: Suplemento Mensual *Informe Tributario*, N° 192, mayo de 2007, AELE, pág. 1.

(2) El Grupo de los Veinte (G-20) es un foro establecido en 1999 para reunir a las economías industrializadas y en desarrollo de mayor importancia con el fin de debatir cuestiones claves de la economía mundial. Forman parte de él los siete países más industrializados del mundo (EE.UU., Canadá, Reino Unido, Alemania, Francia, Italia y Japón), Rusia, siete países en vías de desarrollo (Argentina, Australia, Brasil, China, India, Indonesia, México, Arabia Saudita, Sudáfrica, República de Corea y Turquía) y la Unión Europea.