

ENFOQUE INTERNACIONAL Nº 4

Suplemento Especial de *Análisis Tributario*
Julio 2008

DIRECTOR FUNDADOR:

Luis Aparicio Valdez

DIRECTOR:

Luis Durán Rojo

EQUIPO DE INVESTIGACIÓN:

Luis Durán Rojo

Marco Mejía Acosta

DISEÑO, DIAGRAMACIÓN Y CORRECCIÓN:

Manuel Saravia

Jeannette Flores

Teresa Flores

ÍNDICE

Hoja de Ruta

- Sobre los Paraísos Fiscales 2

Apuntes & Notas

- Modelo OCDE: Nueva versión 2008 4
- Escenarios para nuevos Convenios: A propósito del CDI Perú – Brasil 4
- Certificado de Residencia en Perú: Regular su uso 5
- Tribunal Constitucional Peruano: Precisiones sobre la Sentencia de la CIDH en el caso Baruch Ivcher vs. Perú 5
- Armonización Contable: Se aprueba NIC 32, NIIF 7 y 8 y diversas CINIIF 5

Informe Tributario

- La Transparencia Fiscal Internacional. *Jorge Espinosa Sepúlveda* 6
- Intangibles y Precios de Transferencia: A propósito de la Section 482 del I.R.C. y la Nueva Reglamentación 2007 del Tesoro de los EE. UU. *Tulio Rosembuj* 10
- Diferencias en el Tratamiento de la Noción de Establecimiento Permanente en la Legislación Nacional y los CDI: Consecuencia en la Tributación en el Perú por beneficios empresariales de Sujetos No Domiciliados. *Luis Alberto Durán Rojo* 21
- Implicancias en la Acreditación de la Residencia Fiscal en aplicación de los Convenios de Doble Imposición vigentes en Perú. *Daniel Villavicencio Eyzaguirre* 28
- Materia de Precios de Transferencia de *Commodities*: Una Experiencia Argentina. *Cristian E. Rosso Alba* 31
- Sociedades Plataforma de Negocios Chilenas y Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros Españolas: Comparabilidad en el Tratamiento de la Inversión Extranjera. *Wilson Ernesto Zúñiga Olivares* *Luis María Romero Flor* 34

Comentario Jurisprudencial

- La Cláusula del “Beneficiario Efectivo” y el uso de sociedades Holding: Reflexiones al Hilo del Caso *Prévost*. *Gilberto Ramos Fernández* 40

Síntesis de Jurisprudencia

- La Recuperación del Capital Invertido en la Determinación de la Renta Neta de Sujetos No Domiciliados. 44

Opiniones del Fisco

- Perú: Gastos No Deducibles en el IR vinculados a Paraísos Fiscales 51
- Colombia: Rentas exentas por prestación de servicios personales en países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) 52

Síntesis de Opiniones del Fisco

- Impuesto General a las Ventas y Utilización de Servicios Prestados por Sujetos No Domiciliados 54

SOBRE LOS PARAÍOS FISCALES

Siete años atrás, el Gobierno de los EE.UU. estaba abiertamente interesado en lograr la desaparición de los territorios de baja o nula imposición tributaria (llamados comúnmente como “paraísos fiscales”), a lo que había comprometido completamente a los gobiernos de las principales economías mundiales en el seno de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

El atentado contra las Torres Gemelas cambió ese enfoque, pues las oficinas de seguridad nacional de EE.UU. descubrieron que el financiamiento para tal acción había circulado por el sistema financiero cubierto por el velo de protección que brindan esos paraísos fiscales. A partir de ahí, la OCDE promovió un proceso para que los paraísos fiscales inicien un programa de cooperación en el intercambio de información, de modo que en el largo plazo acaben renunciando a las políticas de secreto bancario y financiero que mantienen.

Esta política de largo plazo ha sido puesta en cuestión no hace mucho, a raíz del escándalo “Liechtenstein”, que ha consistido en el descubrimiento por la Administración Tributaria alemana de actos de elusión y evasión fiscales en perjuicio del Estado Alemán vía operaciones en el Principado de Liechtenstein (un pequeño territorio europeo encerrado entre Suiza y Austria). Para tal detección, habría sido fundamental la venta de datos bancarios sobre los supuestos evasores de Alemania que hizo un informante al servicio secreto exterior de ese país (BND).

Para algunos, el escándalo “Liechtenstein” es el más grande fraude fiscal de la historia de Alemania, país que reconocía su plena solidez en todos los aspectos, mientras que para otros, se ha demostrado que el talón de Aquiles de los paraísos fiscales está en el control para que la información que quieren proteger no se comercialice en el mercado negro.

A raíz de ello, desde comienzos de este año algunas Administraciones Tributarias de distintos países se han movilizado activamente a la caza de información similar a la obtenida por el BND y otras han intensificado su labor fiscalizadora regular. El efecto ha sido rápido, pues cientos de famosos y millonarios están siendo investigados en España, Australia, Canadá, Francia, Italia, Nueva Zelanda, Suecia, Reino Unido y EE.UU., al haberse descubierto cuentas y depósitos bancarios en Liechtenstein y otros paraísos fiscales con la intención de evadir el pago de impuestos.

Según informaron algunos medios, decenas de evasores han reconocido el ilícito y han presentado “denuncias contra sí mismos” (figura jurídica que tiene por propósito liberar de una pena de cárcel efectiva) abonando los millones de euros que habían sido dejados de pagar al fisco.

Sin embargo, el tema ha trascendido más allá del ámbito de la actuación de las Administraciones Tributarias y ha originado que se retome la discusión pública sobre las medidas globales que han de tomarse para contrarrestar los efectos nocivos para los fiscos nacionales de las prácticas de elusión y evasión vía paraísos fiscales, aún más en este momento de inestabilidad financiera internacional.

De hecho, el actual escenario de crisis mundial obliga a los Organismos Internacionales que monitorean la buena marcha de la economía a estar atentos a cualquier elemento que nuevamente lesione las delicadas fibras de la confianza internacional en los negocios y salud en las finanzas de los países.

Así, la OCDE, el FMI, el Banco Mundial, las Naciones Unidas y la Unión Europea vienen dando nuevas muestras de interés para tomar algunas medidas con el propósito de unificar y fortalecer las políticas sobre los paraísos fiscales.

Se parte de la claridad conceptual de que la globalización ha estimulado la aparición y desarrollo de los “paraísos fiscales”, a los cuales Vito Tanzi calificó como la Cuarta Termita Fiscal de la Globalización. El propio Tanzi, en entrevista que nos concedió años atrás, ya advertía que la globalización en sí misma, y el fenómeno de los paraísos fiscales también harían más difícil los niveles adecuados de recaudación tributaria, para lo cual había que tomarse algunas medidas⁽¹⁾.

Los paraísos fiscales en general son jurisdicciones nacionales que cuentan con un sistema político y jurídico propio que les permite ofrecer confidencialidad, en muchos casos estabilidad político-social y una infraestructura de comunicaciones y bancaria de primer nivel⁽²⁾. Los criterios internacionales para definir un paraíso fiscal han pretendido asegurar su operatividad mediante listados que no siempre son actualizados. Desde hace algunos años se distinguen las listas blancas, cerradas, grises y hasta negras, donde se enumeran países, territorios o jurisdicciones que califican o no como paraísos fiscales. Luego se han venido adoptando algunas clasificaciones complementarias, por ejemplo, entre paraísos fiscales cooperadores y no cooperadores, básicamente en función a los compromisos para introducir mayor transparencia en las legislaciones internas así como para facilitar el intercambio de información a nivel internacional.

En líneas generales, un paraíso fiscal se caracteriza por: (i) tener nula o baja imposición, (ii) faltarle transparencia interna, (iii) faltarle intercambio de información, (iv) permitir esquemas societarios instrumentales tipo *off-shore*, y (v) mantener estabilidad económica y política.

Un sector minoritario ha considerado que los paraísos fiscales no son perjudiciales, dado que la competencia impositiva fortalece las políticas fiscales, y los paraísos fiscales juegan un papel clave en este proceso de liberalización, además que las bajas tasas y el perfeccionamiento de los regímenes impositivos son la mejor forma de reducir la evasión.

En todo caso, no hay discusión en cuanto a que finalmente cada país es soberano de calificar en términos fiscales a otros países de la manera que estime conveniente, considerando siempre el marco constitucional y los compromisos internacionales aplicables.

Ahora bien, es sabido que diversos Estados han venido adoptando una normatividad para asegurar una óptima recaudación tributaria de cara al Siglo XXI, por ejemplo, estableciendo tributos ecológicos o a las transacciones cambiarias⁽³⁾, así como de tipo anti-paraíso fiscal con efectos en el Impuesto a la Renta (IR).

Sobre este segundo tema, el Perú no ha sido la excepción, determinando un viejo listado de 43 paraísos fiscales y, además, criterios para establecer otros casos en los que también habrá de considerarse a un país o territorio como un paraíso fiscal.

En ese sentido se ha limitado algunos derechos o beneficios como la deducción de gastos provenientes de operaciones con sujetos que se relacionen con paraísos fiscales, y se ha incorporado otras medidas como la aplicación del régimen de precios de transferencia para esos casos.

Se puede decir entonces que nuestro país ha adoptado la perspectiva de limitar las transacciones con paraísos fiscales bajo la idea de que ello podría ser perjudicial para los intereses del fisco.

Sin embargo, todo este régimen resulta inacabado, desactualizado y, en muchos casos, representa un alto costo que es trasladado a los deudores tributarios e, indirectamente, también resulta dificultoso para la propia Administración Tributaria cuando quiere fiscalizar eficazmente estas operaciones.

Como sabemos, el listado de paraísos fiscales no ha sido actualizado desde que fue introducido como un Anexo al Reglamento de la Ley del IR peruano, hace más de siete años.

Asimismo, el procedimiento comparativo para identificar a un paraíso fiscal supone el conocimiento actualizado de las tasas del IR e información fiscal y financiera de otros países que no siempre el deudor está en condiciones de conocer. ¿No sería mejor que la Administración Tributaria proporcionara esta información para que así haya mayor seguridad en la actuación de los deudores y fiscalizadores tributarios?

En el caso de precios de transferencia ocurre algo similar, ya que, para empezar, no se tiene claridad sobre lo que son transacciones realizadas “desde, hacia o a través” de paraísos fiscales.

Bajo este panorama, el escándalo “Liechtenstein” no debería ser sólo un episodio anecdótico entre un país correcto y un paraíso fiscal que pronto sea olvidado sin mayores lecciones que aprender⁽⁴⁾; al contrario, debería motivar a las autoridades a adoptar mejores políticas y legislaciones internas con el propósito de evitar y/o disminuir la evasión fiscal vía el uso de paraísos fiscales, lo cual resulta opuesto al deber constitucional de contribuir al financiamiento estatal.

(1) Ver la Entrevista a Vito Tanzi sobre la Tributación en un Mundo Globalizado. EN: Revista *Análisis Tributario*, N° 203, noviembre de 2004, págs. 6 a 8. Además, TANZI, Vito, “La Globalización y la Acción de las Termitas Fiscales”. EN: Revista *Análisis Tributario*, N° 165, octubre de 2001, págs. 24 a 26.

(2) KERN, Juan Ricardo. “Paraíso fiscal y Transparencia Fiscal Internacional”. EN: Revista *Análisis Tributario*, N° 190, noviembre de 2003, págs. 27 a 29.

(3) WILLIAMSON, John. “Un impuesto sobre las transacciones cambiarias como instrumento de lucha contra la pobreza”. EN: Revista *Análisis Tributario*, N° 227, diciembre de 2006, págs. 31 a 33 y N° 228, enero de 2008, págs. 35 a 37.

(4) ROSEMBUJ, Tulio. “Es la evasión, estúpido”. El Fisco, febrero de 2008. Así, este profesor considera, entre otras ideas, que i) el mandato contra el fraude, en cualquiera de sus aspectos económicos, financieros, fiscales, es demasiado importante para dejarlo a la Inspección, ii) no pueden ofrecerse rebajas fiscales si previamente no se enuncia un plan destinado a reducir la gran evasión, y que iii) pronto llegaremos a un mercado de compraventa de información fiscal en los paraísos fiscales cuya lógica de mercado es abrumadora y simple.