



## MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS

---

### Consulta Ciudadana

---

#### Publicación para Comentarios

#### Informe sobre Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional y la Evasión Fiscal

Las sugerencias al presente documento se recibirán en el Ministerio de Economía y Finanzas hasta el día 30 de abril de 2001.

Correo electrónico :  
dobletributacion@mef.gob.pe

Fax: 51 1 428-7554

Cartas dirigidas al MEF:  
Doble Tributación  
Ministerio de Economía y Finanzas  
Jr. Junín 319  
Lima 1, Perú

Página web: [www.mef.gob.pe](http://www.mef.gob.pe)

Lima, 3 de abril de 2001

Las personas interesadas pueden informar al Ministerio de Economía y Finanzas cualquier problema particular sobre doble imposición que podría ser resuelto en un Convenio para Evitar la Doble Tributación Internacional. El Ministerio está particularmente interesado en tomar conocimiento de cualquier dificultad encontrada por Peruanos respecto del Sistema Tributario Chileno (hasta el 16 de abril de 2001) y Canadiense (hasta el 30 de abril de 2001), a efectos de poder tomar en consideración dichos aspectos en futuras negociaciones.

## Indice

Introducción.

Resumen Ejecutivo

1. Antecedentes.
  - 1.1 La base jurisdiccional del Impuesto a la Renta.
  - 1.2 La doble tributación.
  - 1.3 La evasión fiscal.
2. Los convenios para evitar la doble imposición.
  - 2.1 Contenido.
  - 2.2 Procedimiento de celebración de convenios.
3. Situación del Perú frente a otros países.
  - 3.1 Argentina.
  - 3.2 Brasil.
  - 3.3 Chile.
  - 3.4 México.
  - 3.5 Venezuela.
  - 3.6 Otros.
4. Ventajas de celebrar convenios.
  - 4.1 Desde la perspectiva del país contratante.
  - 4.2 Beneficios desde la perspectiva de los inversionistas.
5. Fortalecimiento de la labor de fiscalización de la Administración Tributaria.
6. Desventajas: Pérdida de Recaudación.
7. Alcance de los Convenios.
  - 7.1 El modelo OCDE.
  - 7.2 El modelo ONU.
  - 7.3 El modelo del Pacto Andino. La Decisión 40 y su aplicación.
  - 7.4 Situación actual de los Modelos.
8. Organismos Competentes.
  - 8.1 MEF.
  - 8.2 SUNAT.
  - 8.3 Equipo Negociador.
9. Estrategias para la negociación.

Bibliografía

Direcciones de Consulta de Internet

Este documento presenta un informe acerca de los Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional y la Evasión Fiscal, materia en la que el Estado Peruano debe tener una política clara, más allá de los periódicos y democráticos cambios de Gobierno.

El Gobierno de Transición es consciente de la necesidad de una participación activa y plural de la ciudadanía en la formulación de las políticas de Estado, toda vez que sin su perspectiva y experiencia, la medida que finalmente se proponga puede resultar incompleta o inadecuada. Por ello, consideramos que el proceso de consulta y participación ciudadana para el diseño de una política de Estado con relación a la celebración de Convenios de Doble Tributación es fundamental. Con esta publicación, el Ministerio de Economía y Finanzas convoca a un debate público, buscando contar con insumos para evaluar la celebración de los citados convenios de manera idónea.

En este sentido el Ministerio de Economía y Finanzas recibirá los comentarios y sugerencias de la ciudadanía hasta el 30 de abril de 2001.

## **INTRODUCCIÓN**

El satisfacer las necesidades públicas es la finalidad fundamental de un Estado y para poder hacerlo requiere contar con ingresos económicos. La principal fuente que tienen los Estados para obtener dichos ingresos es mediante la cobranza de tributos a las personas y empresas nacionales o extranjeras que realizan sus actividades dentro de su territorio o radican en él.

Así, los impuestos se aplican a las personas y empresas en relación con ingresos o utilidades que obtengan; el patrimonio o la propiedad que tengan; o, sobre los consumos que efectúen.

Los impuestos por su naturaleza son de aplicación general y por tanto afectan a nacionales como a extranjeros que inviertan o realicen sus actividades en el país. El inversionista extranjero para decidirse a invertir en un país usualmente toma en consideración una serie de aspectos de diversa índole como pueden ser el político, social, laboral y económico, siendo la tributación existente una materia de especial cuidado pues está estrechamente vinculada con la rentabilidad del proyecto. Sin embargo, no basta el examen de la legislación tributaria del país en el que se va a invertir sino también la del país de procedencia del inversionista.

En efecto, es frecuente que las utilidades, dividendos, intereses, regalías u otro tipo de renta o beneficio no sólo sean gravados por el país en el que se ha hecho la inversión sino también por el país en el que radica o es nacional el inversionista, con lo cual puede producirse una doble tributación y, en muchos casos, hacer inviable el proyecto.

Frente a tal circunstancia, la inversión no se produce o, en caso que se decida realizarla, podría a llevarse a cabo pero mediante mecanismos elusivos para evitar que uno de los fiscos o ambos cobren los tributos por los montos que en realidad les corresponderían.

Adicionalmente a ello, aun en el supuesto que no se den problemas considerables a raíz de una doble imposición, es posible que tratándose de inversionistas que operan a través de sucursales o empresas vinculadas, las Administraciones Tributarias de ambos países necesiten información sobre hechos con incidencia en el resultado económico de la actividad empresarial y que se producen en el otro país.

De no existir un convenio entre Administraciones Tributarias que permita brindar información reservada al fisco del otro país, respecto de un determinado contribuyente, resulta prácticamente inútil solicitarla pues la posibilidad que se acceda a otorgar la información requerida suele encontrarse con infranqueables normas internas que no lo permiten o, de no ser ese el caso, queda librada a la buena voluntad.

El medio más eficaz que tienen los Estados para enfrentar y resolver los casos de doble imposición internacional y de colaboración entre las Administraciones Tributarias, es la celebración de un acuerdo o convenio que contemple los mecanismos para que se dé la colaboración entre las Administraciones y las reglas que usarán para evitar la indeseada doble imposición.

Es necesario resaltar que la celebración de convenios no está exenta de algún costo fiscal inicial, que hay que ponderar sin dejar de considerar la ventaja de tener una mayor inversión extranjera y, consecuentemente, en el futuro una mayor tributación.

A fin de estudiar la conveniencia de celebrar Convenios de Doble Tributación Internacional, el Ministerio de Economía y Finanzas creó mediante Resolución Ministerial N° 068-2001-EF/10 publicada el 23 de febrero de 2001, una Comisión Evaluadora de la Celebración de los citados convenios. Dicha Comisión está presidida por el Doctor Armando Zolezzi Möller, e integrada por Mónica Byrne Santa María (Secretaria Técnica), Renée Antonieta Villagra Cayamana, Yris Araceli Ríos Barzola, Javier Galván Costa, Fernando Zuzunaga del Pino y Marcial García Schreck.

Como parte del trabajo de la Comisión se ha elaborado el presente documento técnico.

## **RESUMEN EJECUTIVO**

La doble o múltiple tributación se presenta cuando dos o más países consideran que les pertenece el derecho primario de gravar un flujo de renta. La atribución de jurisdicción por parte de un Estado para gravar una renta ocasiona lo que se conoce como los conflictos de jurisdicción: una misma ganancia puede resultar alcanzada por el poder impositivo de más de un Estado.

Los Estados para enfrentar y resolver los casos de doble imposición internacional y de colaboración entre las Administraciones Tributarias, celebran acuerdos o convenios que contemplen los mecanismos para que se

dé la colaboración entre las Administraciones y las reglas que usarán para evitar la doble imposición.

Actualmente el número de convenios suscritos por países latinoamericanos supera los cien; sin embargo, el Perú permanece con un único convenio con Suecia suscrito hace tres décadas. El otro tratado que tiene firmado el Perú es uno multilateral con los países de la Comunidad Andina.

Las ventajas de la celebración de Convenios de Doble Tributación Internacional son las siguientes:

- Generan un ambiente favorable a la inversión.
- Consolidan bilateralmente un marco normativo predecible y seguro.
- Son instrumentos que pueden usar las administraciones tributarias para enfrentar la evasión fiscal internacional.
- Establecen métodos para aliviar o neutralizar la doble imposición, los cuales no pueden ser alterados para los países contratantes.
- Incluyen el procedimiento amistoso para la solución de controversias y el principio de la no discriminación, lo que otorga seguridad al inversionista respecto de a la protección de sus legítimos intereses.
- Fortalecen la labor de fiscalización de la Administración Tributaria.

La desventaja de celebrar convenios es que necesariamente existe una renuncia parcial a gravar en su totalidad determinado tipo de rentas. Sin embargo, el sacrificio fiscal depende de la realidad tributaria de los países contratantes.

Considerando que el Perú, unilateralmente en su legislación del Impuesto a la Renta incluye medidas para prevenir o evitar la doble imposición fiscal, tales como el método del crédito por impuesto pagado en el extranjero y el concepto de establecimiento permanente, no será tan significativa la pérdida en recaudación como lo hubiera sido ante la ausencia de los conceptos señalados.

## **1. ANTECEDENTES.**

Si bien el Impuesto a la Renta, o su equivalente, no es el único que puede provocar una doble tributación internacional es fundamentalmente en la aplicación de ese tributo donde surge la posibilidad de la concurrencia de dos Estados que afecten la misma materia imponible.

Por tanto, para mejor entender el origen de la doble imposición internacional, su evolución y la evasión tributaria que podría darse, consideramos como método más idóneo el explicar la situación a partir del Impuesto a la Renta.

Es preciso señalar que los Convenios materia del presente informe se circunscriben a los Impuestos a la Renta y al Patrimonio.

## **1.1 La base jurisdiccional del Impuesto a la Renta.**

Uno de los elementos esenciales del Impuesto a la Renta que los Estados deben establecer es el referido al de su alcance jurisdiccional, es decir, por cuáles rentas el Estado en cuestión se atribuirá el poder de gravarlas.

Teóricamente, el aspecto jurisdiccional del Impuesto a la Renta se resuelve tomando en cuenta los criterios de vinculación (conexión) que la renta que se pretende gravar tiene con un Estado. Estos criterios pueden obedecer a circunstancias referidas al sujeto que ha generado la renta (residencia -domicilio- o nacionalidad, denominados también criterios subjetivos) o al hecho que la fuente productora de la renta se encuentre ubicada en el territorio del Estado (criterio objetivo).

De acuerdo con los referidos criterios, los Estados gravan a los sujetos residentes o nacionales por la integridad de sus rentas sin importar donde se producen; o, los Estados sólo gravan las rentas producidas en su territorio sin importar la residencia (domicilio) o nacionalidad de quien las genere.

El fundamento que subyace a cada uno de los criterios es distinto. Tratándose de los criterios subjetivos el fundamento es de orden político y social ya que se considera que el Estado tiene derecho a cobrar el Impuesto a la Renta porque, quien vive en un determinado país, debe contribuir a su financiamiento. Adicionalmente, se considera que si los contribuyentes no fueran gravados también por sus rentas extranjeras se estaría favoreciendo indebidamente la inversión en economías foráneas. En cambio, el criterio objetivo tiene más bien un sustento económico: la riqueza que se obtiene en una economía debe ser gravada por el poder político de la economía que la genera.

Históricamente, los países latinoamericanos han utilizado el criterio de la territorialidad de la fuente en el Impuesto a la Renta ya que esto favorecía el cobro del tributo a los inversionistas extranjeros que realizaban operaciones en el país. Conforme las economías locales fueron alcanzado mayores niveles de desarrollo, la tendencia ha sido incorporar en la legislación del Impuesto a la Renta criterios subjetivos que permitan al Estado gravar rentas generadas en el exterior.

En el caso del Perú, desde 1968 nuestra legislación interna recoge el criterio del domicilio (residencia) que le permite al Estado peruano gravar a los sujetos que tengan la condición de residentes en el país por sus rentas de fuente mundial, es decir, sea cual sea el lugar de su generación.

## **1.2 La doble tributación.**

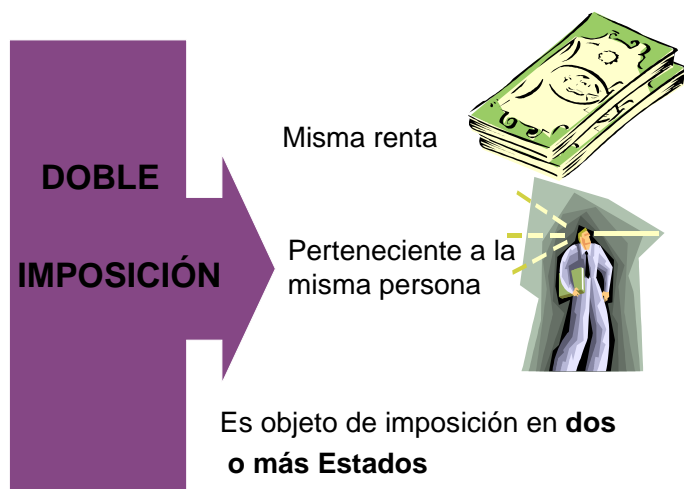
La doble o múltiple tributación se presenta cuando dos o más países consideran que les pertenece el derecho primario de gravar un flujo de renta. En efecto, la atribución de jurisdicción por parte de un Estado para gravar una renta ocasiona lo que se conoce como los conflictos de jurisdicción: una misma ganancia puede resultar alcanzada por el poder impositivo de más de un Estado.

De acuerdo con los criterios de vinculación que cada Estado haya elegido, los conflictos jurisdiccionales que se presentan pueden ser tanto por el uso de criterios diferentes como por el uso de uno similar pero con contenido diverso.

Así, podría darse un conflicto entre dos países que consideren que la fuente generadora de la renta se encuentra en su país. Puede tratarse de un conflicto de leyes o de hechos. Lo determinante es que de acuerdo con la legislación interna de cada país se está ante una renta local y, por tanto, gravable por cualquiera de los criterios.

Un segundo tipo de conflicto se presenta cuando un país utilizando un criterio subjetivo grava la renta mundial de sus contribuyentes y otro Estado grava también a algunos de esos sujetos utilizando el criterio de la fuente. En estos casos, lo usual es que el Estado que utiliza un criterio subjetivo acepte un crédito por el impuesto pagado en el extranjero, pero si por alguna razón no se acepta el crédito o el dispositivo usado es insuficiente, surge la doble tributación.

Finalmente, otros conflictos podrían presentarse cuando de acuerdo con la legislación de los países involucrados, una persona (natural o jurídica) resulta residente en ambos. Por ejemplo, un país puede fijar la residencia de una sociedad anónima según su lugar de constitución, mientras que el otro según la sede de su administración. Si una sociedad se constituye en el primer país pero tiene su administración en el otro, el conflicto es evidente.



### 1.3 La evasión fiscal.

Las empresas que realizan sus operaciones en diferentes países, llamadas también multinacionales, son aquellas que están más expuestas a sufrir los efectos negativos de la doble imposición. Siendo así, dichas empresas suelen apelar al denominado “planeamiento tributario” a fin de lograr un menor pago que a su vez conlleva una disminución de la recaudación para los Estados involucrados.

Si bien no se puede afirmar que las empresas multinacionales persigan la evasión de los impuestos, lo cierto es que no dejarían de aprovechar cualquier vacío o margen que la ley les concede para reducir su carga tributaria.

Actualmente, dos de las formas más comunes para conseguir aminorar las diversas cargas tributarias de las empresas multinacionales se dan través del endeudamiento o a través de los precios de transferencia.

Los gastos financieros que se producen por contraer una deuda (intereses) son deducibles para la determinación del impuesto a la renta. Si una empresa local consigue un préstamo de una empresa extranjera, los intereses que pague serán un gasto que disminuye el monto de su renta gravada y, consecuentemente, de su impuesto. Sin embargo, si el préstamo es proporcionado por la matriz o empresa vinculada, lo normal es que tratándose de recursos propios no se admita el gasto, o los intereses se graven con la misma tasa que la utilidad.

A fin de eludir esta consecuencia, el mecanismo más utilizado a nivel internacional para disfrazar estos préstamos es denominado “back-to-back”. Esta estrategia, que tiene décadas de uso, consiste en obtener un préstamo de un banco (normalmente de un tercer país) a favor de una subsidiaria y, a la vez, la casa matriz le ha otorgado un préstamo al mismo banco. Los préstamos son a términos parecidos pero la tasa del interés que paga la subsidiaria es más alta que la que recibe la matriz. En la diferencia está la ganancia del banco quien financia el crédito con el dinero de la casa matriz. En lo que se refiere a la empresa, la ganancia radica en que mediante esta triangulación los intereses que recibe están sujetos a un impuesto menor que el que le correspondería de otorgar el préstamo directamente a la subsidiaria<sup>1</sup>.

Otra forma de conseguir que disminuyan las ganancias de una empresa multinacional es en función de los precios que cobran por bienes y servicios a empresas relacionadas. En efecto, los valores de transacción entre dos empresas independientes quedan determinados por el mercado y la natural contraposición de intereses de sus agentes; mas, si las empresas que negocian están vinculadas entre sí pueden acordar el precio de transferencia, por ejemplo, en razón de las mayores ventajas que les proporcionen desde el punto de vista tributario. Así, si se cobra más por un bien o servicio esa mayor renta estará gravada en un país con menor incidencia tributaria, y el mayor gasto que representa para la

---

<sup>1</sup> Con algunos requisitos, los intereses por préstamos en el Perú, por ejemplo, están gravados con tasas moderadas del 1% o 5%, evitando pagar la de 30% aplicable a empresas vinculadas.

empresa adquirente le ayudará a tener un menor impuesto en aquél país donde seguramente la incidencia tributaria es mayor. La ventaja que se produce en conjunto es manifiesta<sup>2</sup>.

### Una empresa automotriz del país X vende automóviles a subsidiaria Perú

Precio a consumidor	20,000
<b>COSTOS:</b>	
Casa Matriz País X	(11,000)
<small>Costo de fabricación \$ 11,000</small>	
Subsidiaria Perú	( 1,000)
<small>Gastos de transporte 300 y de venta 700</small>	
Renta:	8,000

¿A qué país se atribuye la renta, a Perú o al país X?

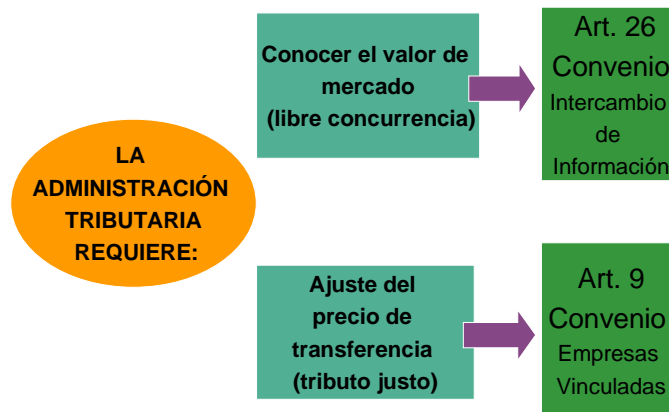
Por tratarse de empresas vinculadas es posible manipular el precio de transferencia, pudiendo causar perjuicio al fisco peruano:

PRECIO DE TRANSFERENCIA 12,000		PRECIO DE TRANSFERENCIA 18,000	
Renta Casa Matriz	1,000	Renta Casa Matriz	7,000
Renta Subsidiaria	7,000	Renta Subsidiaria	1,000
Impuesto en Perú	2,100	Impuesto en Perú	300

EL PRECIO DE TRANSFERENCIA EN ESTE EJEMPLO, PUEDE SIGNIFICAR PARA EL FISCO PERUANO \$ 1,800

<sup>2</sup> Un ejemplo lo constituye el caso de una empresa automotriz de un país X que vende automóviles a través de su subsidiaria en Perú. Supongamos que el precio local (Perú) por unidad es de \$20,000, el costo de fabricación es de \$11,000, el costo de transporte es de \$300 y gastos de venta \$700. Sabemos que la casa matriz tiene gastos de \$11,000, y la subsidiaria de \$1,000 y que la renta neta por unidad es de \$8,000 ¿A qué país se atribuye la renta al Perú o al país X? Depende del precio de transferencia entre la casa matriz y su subsidiaria: si tal precio es \$12,000 la casa matriz tiene una renta de sólo \$1,000 y la subsidiaria de \$7,000; pero si el precio de transferencia es de \$18,000 la subsidiaria peruana tendrá una renta de sólo \$1,000. En este caso, el precio de transferencia puede significar para el fisco peruano una diferencia de recaudación de \$1,800 por cada vehículo que se venda.

## PARA AFRONTAR ESTA SITUACIÓN



## 2. LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION.

En Latinoamérica, el uso de los convenios en materia tributaria es un fenómeno reciente ya que el principal mecanismo para reducir el impacto de la doble tributación estuvo dado por la modificación de las legislaciones internas, con miras a contemplar un reconocimiento a los pagos que, por un impuesto similar, se hubiera efectuado en el exterior. Con dichas normas si bien se puede conseguir atenuar sus efectos, no se resuelve plenamente el problema de la doble imposición.

Mediante el uso de un instrumento internacional como son los denominados convenios para evitar la doble imposición, los Estados firmantes (obligados) renuncian a su jurisdicción tributaria sobre determinadas ganancias (aquéllas en las que con más frecuencia ocurre el fenómeno de la doble imposición) y acuerdan que sea sólo uno de los Estados el que cobre el impuesto o, en todo caso, que se realice una imposición compartida, es decir, que sean ambos Estados los que graven a través del uso de tasas complementarias.

En la actualidad, son dos los modelos de convenio más utilizados internacionalmente: el de Naciones Unidas (ONU) y el de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE). Ambos modelos reconocen a los Estados suscriptores el derecho de gravar tanto en el país donde se ubica la fuente generadora de la renta como en el país donde se encuentre la residencia del sujeto que la obtuvo. Sin embargo, es de notar que el Modelo de las Naciones Unidas prioriza el criterio de la fuente.

En cuanto al tema de la evasión que se origina a propósito de la doble imposición, cabe resaltar que la firma de convenios entre países no la elimina de modo definitivo pero sí se convierte en un instrumento contra el evasor al permitir el intercambio de información entre las Administraciones Tributarias.

## **2.1 Contenido.**

Un típico tratado para prevenir la doble imposición tiene aproximadamente treinta artículos, los cuales prevén lo siguientes aspectos:

- Establece como objetivo resolver problemas tributarios entre las partes contratantes y determina su ámbito de aplicación, considerando a las personas (físicas y jurídicas) y los impuestos cubiertos por el convenio.
- Define el concepto de establecimiento permanente a fin de precisar la soberanía fiscal en el país de la fuente respecto de a las rentas empresariales.
- Señala la base jurisdiccional de imposición, la que recae principalmente en dos principios: el primero está relacionado con la “fuente” de la renta o el sitio de desarrollo de la actividad económica; y, el segundo está relacionado con la residencia de la entidad generadora de renta. Usualmente, se establece tasas límites de gravamen en fuente para regalías, intereses y dividendos.
- Establece el principio de “libre concurrencia” para los ajustes de precios de transferencia a ser aplicado por las autoridades tributarias en el caso de transacciones entre empresas vinculadas.
- Contiene reglas otorgando exoneración de impuestos o crédito por el impuesto pagado en el extranjero al que se tiene derecho en el país de residencia, en los casos en que la renta fuera gravada en el país de la fuente.
- Establece los procedimientos que, de mutuo acuerdo, las autoridades tributarias utilizarán para evitar la doble tributación en los casos de disputa; y ocasionalmente contiene provisiones de asistencia en la recaudación de impuestos.
- Incluye acuerdos de intercambio de información entre las administraciones tributarias de los Estados contratantes.

## **2.2 Procedimiento de celebración de convenios.**

El procedimiento normal de las negociaciones de los convenios implica:

- Manifestación informal de interés en negociaciones, que pueden ocurrir en el nivel de los técnicos, altos funcionarios, o por vía diplomática.

- Manifestación formal de interés, normalmente por vía diplomática (una carta a la embajada del otro país es suficiente), mientras los técnicos programan negociaciones de una semana (conocida como “ronda” de negociaciones).
- Invitación al público para comentar sobre temas que el país debería discutir en las negociaciones.
- Primera ronda: Conversación sobre la legislación tributaria de ambos países, los problemas de los inversionistas, intercambio de información entre administraciones tributarias, negociación de los artículos menos controvertidos y sugerencias para los artículos más controvertidos.
- Consultas a las autoridades del más alto nivel de los países respectivos, para discutir los temas controvertidos y determinar las posibles soluciones y compromisos.
- Segunda ronda: Se resuelven los puntos controvertidos y se procede a que los negociadores rubriquen las páginas.
- Los países firman el convenio, normalmente a nivel de Ministro, pero a veces por los Presidentes o Viceministros.
- Debate y ratificación por los respectivos congresos.
- Canje de notas diplomáticas.

### **3. SITUACIÓN DEL PERÚ FRENTE A OTROS PAÍSES.**

Antes de 1990, los convenios para evitar la doble tributación no tenían mucha importancia en América Latina. Diez años atrás, había menos de treinta convenios suscritos entre países desarrollados y países de Latinoamérica; hoy el número supera los cien; sin embargo, el Perú permanece con un único convenio bilateral con Suecia<sup>3</sup> celebrado hace más de tres décadas. El otro tratado que tiene firmado el Perú es uno multilateral con los países de la Comunidad Andina, que entró en vigencia, para las personas naturales, a partir de 1981; y para las empresas el 22 de agosto de 1980.

Argentina, Brasil, Chile, México y Venezuela tienen cada uno varios convenios vigentes.

Siendo la celebración de convenios un proceso dinámico, que requiere ratificación por los respectivos Congresos y que las fechas de vigencia no coinciden con la de su publicación, la información que a continuación se consigna es referencial.

---

<sup>3</sup> Convenio entre el Perú y Suecia para evitar la doble imposición con respecto a los Impuestos a la Renta y al Capital. Setiembre 17, 1966.

### 3.1 ARGENTINA.

En 1992 Argentina tenía celebrados sólo ocho tratados para prevenir la doble imposición<sup>4</sup>. Aquel año fue implantado el principio de tributación de renta de fuente mundial para sus residentes, surgiendo la necesidad de eliminar la doble imposición a través de una extensa red de tratados tributarios.

Actualmente Argentina tiene tratados para prevenir la doble imposición con Austria, Australia, Bélgica, Bolivia, Brasil, Canadá, Chile, Dinamarca, Alemania, Finlandia, Francia, Italia, México, Holanda, Noruega, España, Suecia, Suiza y el Reino Unido<sup>5</sup>.

Dado que los tratados entre Argentina con Bolivia y Chile fueron estructurados exclusivamente sobre la base de imposición en el país de la fuente, éstos convenios no requieren provisiones para la eliminación doble imposición.

Algunos tratados celebrados por Argentina contienen cláusulas sobre “tax sparing” o crédito por impuesto ficticio.

#### Convenios Celebrados por Argentina:

Bolivia (1976)	España (1992)	Bélgica (1996)
Chile (1976)	Canadá (1993)	Suiza (1997)
Alemania (1978)	Finlandia (1994)	México (1997)
Austria (1979)	Suecia (1995)	Noruega (1997)
Italia (1979)	Dinamarca (1995)	Australia (1999)
Francia (1979)	Holanda (1996)	
Brasil (1980)	Reino Unido (1996)	

### 3.2 BRASIL.

Brasil tiene una de las la redes más extensas de tratados para prevenir la doble imposición en Latinoamérica; ha celebrado 23 convenios<sup>6</sup>. La

<sup>4</sup> Convenios Fiscales con Austria, Bolivia, Chile, Brasil, Francia, Alemania, Italia y Suecia (Primer tratado con Suecia en Diciembre 3, 1962).

<sup>5</sup> Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Argentina-Austria. Sep. 13, 1979. Argentina-Australia, Agosto 27, 1999. Argentina-Bolivia. Octubre 30, 1976. Argentina-Chile, Noviembre 13, 1976. Argentina-Bélgica Junio 12, 1996. Argentina-Brasil Mayo 17, 1980. Argentina-Canadá, Abril 29, 1993. Argentina-Dinamarca, Diciembre 12, 1995. Argentina-Finlandia, Diciembre 13, 1994. Argentina-Francia Abril 4, 1979. Argentina-República de Alemania Federal, Julio 13, 1978, Protocolo Setiembre 16, 1996. Argentina-Italia, Noviembre 15, 1979, notas Mayo 14, 1981. Argentina-México, Noviembre 26, 1997. Argentina-Holanda, Diciembre 27, 1996. Argentina-Noruega, 8, 1997. Argentina-España, Julio 21, 1992. Argentina-Suecia, Mayo 31, 1995. Argentina-Suiza Abril 23, 1997. Argentina –Reino Unido, Enero 3, 1996.

<sup>6</sup> Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Brasil-Argentina Mayo 17, 1980. Brasil-Austria, Mayo 24, 1975. Brasil-Bélgica, Junio 23, 1972. Brasil-Canadá, Abril 06, 1984. Brasil-Checoslovaquia, Agosto 26, 1986. Brasil-Dinamarca, Agosto 27, 1974. Brasil-Ecuador, Mayo. 26, 1983. Brasil-Finlandia, Abril 2, 1996. Brasil-Francia, Setiembre 10, 1971. Brasil-Alemania, Junio 27, 1975. Brasil-Hungría, Junio 20, 1986. Brasil-India, Abril 26, 1988. Brasil-Italia, Octubre 3, 1978. Brasil-Japón, Enero 24, 1967. Brasil-Luxemburgo, Noviembre 8, 1978. Brasil-Holanda, Marzo 8, 1990. Brasil-Noruega, Agosto 21, 1980 y Protocolo

red de tratados tributarios brasileña incluye un tratado firmado con Japón en 1967.

### Convenios Celebrados por Brasil:

Japón (1967)	Austria (1975)	Hungría (1986)
Francia (1971)	Luxemburgo (78)	Checoslov. (86)
Portugal (1971)	Italia (1978)	Korea (1989)
Bélgica (1972)	Argentina (1980)	India (1988)
España (1974)	Noruega (1980)	Holanda (1990)
Dinamarca (1974)	Filipinas (1983)	R. P. China (1991)
Alemania (1975)	Ecuador (1983)	Finlandia (1996)
Suecia (1975)	Canadá (1984)	

### 3.3 CHILE.

Chile tiene convenios con Canadá, México, Ecuador, Argentina y Polonia.<sup>7</sup> Los dos primeros mencionados fueron firmados en 1998 y están vigentes desde el uno de enero del año 2000. Francia, Holanda, Suecia y los Estados Unidos, entre otros países, se encuentran en negociaciones para la celebración de convenios tributarios con Chile. Otros países con los que Chile está discutiendo tratados son España, Reino Unido, Alemania, Francia, Malasia, Venezuela, Bolivia y Brasil.

### 3.4 MÉXICO.

En años recientes, México también inició tratados bilaterales, y éstos incluyen el primer tratado latinoamericano celebrado con los Estados Unidos de América que entró en vigencia el uno de enero de 1994.<sup>8</sup> México tiene una de las redes más extensas de tratados tributarios en Latinoamérica y está conformada por aproximadamente 30.<sup>9</sup>

### 3.5 VENEZUELA.

Venezuela ha celebrado 17 tratados para prevenir la doble imposición<sup>10</sup>; todos éstos firmados después de 1990. Estos son los convenios con

---

Julio 12, 1994. Brasil-R.P.C., Mayo 08, 1991. Brasil-Filipinas, Setiembre 29, 1983. Brasil-Portugal Abril 22, 1971. Brasil-Corea, Marzo 07, 1989. Brasil-Eslovaquia, Agosto 26, 1986. Brasil-España, Noviembre 14, 1974. Brasil-Suecia, Abril 25, 1975 y Notas Octubre 2, 1985.

<sup>7</sup> Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Chile-Canadá, Enero 21, 1998. Chile-Ecuador, Agosto 26, 1999. Chile-México, Abril 17, 1998. Chile-Argentina, Noviembre 13, 1976. Chile-Polonia, Marzo 10, 2000.

<sup>8</sup> Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, E.U.-México Setiembre 18, 1992.

<sup>9</sup> Entre otros convenios Fiscales con Bélgica, Canadá, Chile, Dinamarca, Ecuador, Finlandia, Francia, Alemania, Irlanda, Italia, Japón, República de Corea, Luxemburgo, Noruega, Polonia, Portugal, Singapur, España, Suiza, Suecia, Reino Unido, Estados Unidos, Venezuela y Holanda.

<sup>10</sup> Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Venezuela-Barbados, Noviembre 11, 1998. Venezuela-Bélgica, Abril 22, 1993. Venezuela-República Checa, Abril 26, 1996. Venezuela-Dinamarca, Marzo 12, 1998. Venezuela-Francia, Mayo. 07, 1992.

Barbados, Bélgica, República Checa, Dinamarca, Francia, Alemania, Indonesia, Italia, México, Holanda, Noruega, Portugal, Suecia, Suiza, Trinidad y Tobago, Estados Unidos y Reino Unido.

Venezuela tiene un tratado con los Estados Unidos de América vigente desde el uno de enero del 2000<sup>11</sup>.

Después de muchos años de discusión y debate político, Venezuela adoptó el sistema de renta de fuente mundial en 1999. Sin embargo, la legislación entró en vigencia el uno de enero del 2001.

Convenios Celebrados por Venezuela:		
Italia (1990)	República Checa (96)	México (1997)
Holanda (1991)	Portugal (1996)	Noruega (1997)
Francia (1992)	Suiza (1996)	Barbados (1998)
Suecia (1993)	Trinidad y Tobago (96)	Dinamarca (1998)
Bélgica (1993)	Reino Unido (1996)	Estados Unidos (99)
Alemania (1995)	Indonesia (1997)	

### 3.6 OTROS.

Los otros países latinoamericanos no han establecido aún una extensa red de tratados tributarios:

- A partir de 1992 el Congreso boliviano ha aprobado tratados tributarios con algunos países europeos incluyendo Alemania, Francia, Reino Unido, Suecia y España.<sup>12</sup>
- Colombia se encuentra en negociaciones con Canadá para la celebración de un convenio, al igual que con Francia.
- Ecuador ha suscrito convenios tributarios con Brasil, Francia, Alemania, Italia, México, Rumania, España y Suiza.
- Paraguay concluyó un convenio tributario con Taiwan<sup>13</sup>.
- Uruguay ha concluido convenios con Alemania, Hungría y Polonia<sup>14</sup>.

---

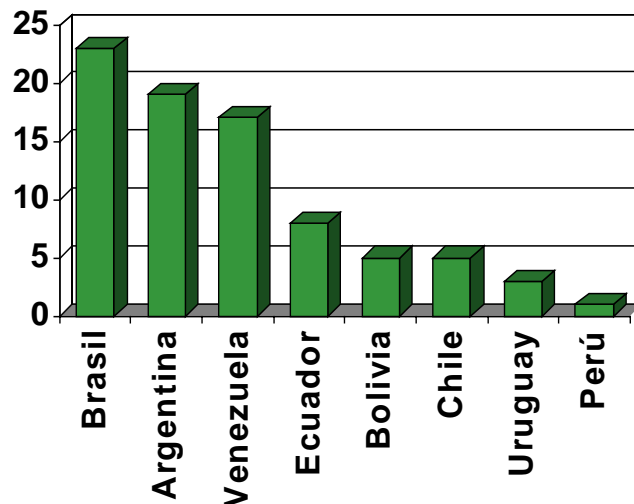
Venezuela-Alemania, Febrero 08, 1995. Venezuela-Indonesia, Febrero 27, 1997. Venezuela-Italia, Junio 05, 1990. Venezuela-México, Febrero 06, 1997. Venezuela-Holanda, Mayo 29, 1991. Venezuela-Noruega, Octubre 29, 1997. Venezuela-Portugal, Abril 23, 1996. Venezuela-Suecia, Setiembre 08, 1993. Venezuela-Suiza, Diciembre 20, 1996. Venezuela-Trinidad & Tobago, Julio 31, 1996. Venezuela-Estados Unidos., Enero 25, 1999. Venezuela-Reino Unido, Noviembre 03, 1996.

<sup>11</sup> En forma previa a la celebración del convenio Venezuela era destino de inversiones extranjeras americanas, y Estados Unidos era un importante receptor de inversiones venezolanas.

<sup>12</sup> Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Bolivia-Alemania, Setiembre 30, 1992. Bolivia-Francia, Diciembre 15, 1994. Bolivia-Reino Unido, Marzo 11, 1994. Bolivia-Suecia, Enero 14, 1994. Bolivia-España, Junio 30, 1997.

<sup>13</sup> Convenio Fiscal sobre la Renta y Patrimonio, Paraguay-Taiwan, Abril 28, 1994.

# Convenios Bilaterales por País



## 4. VENTAJAS DE CELEBRAR CONVENIOS .

### 4.1 Desde la perspectiva del país contratante, los Convenios:

- Generan un ambiente favorable a la inversión. Al firmar un convenio para evitar la doble tributación, un país está dando una señal positiva a la inversión extranjera y otorga a los inversionistas seguridad respecto de los elementos negociados en un convenio los que van a permanecer invariables para las partes contratantes, aun en el supuesto de modificación de la Ley interna.
- Consolidan bilateralmente un marco normativo predecible y seguro, que resulta vital para la toma de decisiones de los inversionistas del país donde realicen sus inversiones, por estar salvaguardados por un convenio de carácter internacional, ofreciendo garantías contra la discriminación y la eliminación de la doble tributación.
- Son instrumentos que pueden usar las administraciones tributarias para enfrentar la evasión fiscal internacional, ya que prevén acuerdos de intercambio de información y, en algunos casos, de asistencia en la recaudación. Así la administración

---

<sup>14</sup> Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Uruguay-Alemania Mayo, 05, 1987. Uruguay-Hungría, Enero 01, 1994. Uruguay-Polonia, Agosto 02, 1991.

tributaria de un país adquiere la facultad de solicitar la información que requiere.

- Facilitan que la Administración al conocer las estrategias que usan los agentes económicos internacionales, pueda detectar incumplimientos de obligaciones tributarias.

#### **4.2 Beneficios desde la perspectiva de los inversionistas:**

- Los convenios establecen métodos para aliviar o neutralizar la doble imposición, los cuales no pueden ser alterados para los países contratantes.
- Las empresas y los trabajadores pueden esperar que los tratados que siguen los modelos de las Naciones Unidas o de OCDE serán interpretados y aplicados consistentemente con los comentarios publicados.
- Un convenio en principio no modifica el tratamiento común otorgado por la ley interna de un país. Sin embargo, normalmente fija límites a algunos aspectos de la participación de la recaudación del impuesto entre ambos países. Por ejemplo, el convenio suele establecer tasas límites de retención en el país de la fuente para dividendos, intereses y regalías, reconociendo el derecho del país de residencia de gravar también dichas rentas, pero otorgando un mecanismo para neutralizar el pago efectuado en el país de la fuente evitando así la doble imposición.
- Bajo ninguna circunstancia un convenio puede crear una obligación tributaria inexistente en la Ley interna. Por ejemplo, el acordar una tasa de retención en la fuente sobre dividendos no implica que los inversionistas del otro país contratante se encuentren obligados a pagar dicha tasa de retención en tanto nuestra Ley no afecte los dividendos.
- El procedimiento amistoso, mediante el cual la Administración del propio país interviene en la solución de controversias, otorga seguridad al inversionista respecto de a la protección de sus legítimos intereses.
- La inclusión del principio de no discriminación en un convenio garantiza al inversionista que, una vez que haya efectuado su inversión, el país no va a cambiar su política para obligar a los extranjeros a pagar más impuestos que los residentes.

### **5. FORTALECIMIENTO DE LA LABOR DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

La suscripción de convenios otorga a las administraciones tributarias de ambos países prerrogativas, así permite el intercambio de información tributaria que ayuda a enfrentar la evasión en ambos países contratantes. El intercambio de información y el procedimiento amistoso (cooperación entre las administraciones tributarias) posibilitan, entre otros, el control de los precios de transferencia. Los convenios normalmente implican hasta cuatro formas de colaboración con la administración tributaria del otro país. Debe notarse al respecto que, de no haber convenio, podría ser ilegítimo compartir información tributaria con funcionarios de otro país. Las formas de colaboración suelen ser a través de:

- **Sistema de intercambio automático:** Los países transmiten información tributaria que obtienen como parte de sus actividades rutinarias. Ejemplo: Cada tres meses un país envía la lista de los residentes del otro país que recibieron dividendos o regalías en el primer país.
- **Pedido específico:** Si una administración necesita información de la administración del otro país puede solicitarla. La administración que recibe el pedido tiene la obligación de obtener la información utilizando todos los medios a su alcance.<sup>15</sup> Existen, no obstante, ciertas restricciones, pues la administración que pide la información debe tener un interés tributario encontrándose imposibilitado de solicitar información que no corresponda a una investigación estrictamente fiscal.
- **Intercambio voluntario:** Si la administración de un país descubre, en el ejercicio de sus funciones, información que puede interesar a la administración del otro país el convenio autoriza a entregarla. No existe obligación, pero compartir información voluntariamente aumenta la probabilidad de que la otra administración ofrezca su colaboración en reciprocidad.
- **Investigaciones y auditorías conjuntas:** Es más eficiente estudiar en equipo los asuntos internacionales de un contribuyente relacionados con precios de transferencia, desplazamiento de personal y otros temas comunes y de interés para ambos países, facilitando el proceso incluso para el contribuyente.

Estas cuatro formas de intercambio de información no podrían estar al alcance de las administraciones tributarias ante la ausencia de un convenio.

---

<sup>15</sup> Así por ejemplo: si Perú necesitara información de otro país -para verificar una cuenta bancaria, el valor de un terreno, o cualquier tipo de información que no se provee bajo el sistema de intercambio automático-, la administración tributaria del otro país tiene que usar los poderes de los que está investida para obtener y enviar la información solicitada.

## VENTAJAS DE LA CELEBRACIÓN DE UN CONVENIO:



### 6. DESVENTAJA: PÉRDIDA DE RECAUDACIÓN.

Todo convenio para evitar la doble tributación define la soberanía de uno de los países contratantes para gravar en exclusividad determinadas rentas, compartir la tributación respecto de otras o, reconocer al otro país su soberanía para gravar en exclusividad.

Este proceso conlleva necesariamente a la renuncia parcial a gravar en su totalidad determinado tipo de rentas, entre las que se encuentran las denominadas rentas pasivas, como es el caso de los dividendos, intereses o regalías, lo que resulta indispensable para evitar la doble tributación internacional. También podrían configurarse casos en que existan actividades generadoras de rentas que no califiquen como establecimientos permanentes o base fija, y consecuentemente no gravadas en el país de la fuente.

Sin embargo, el sacrificio fiscal depende de la realidad tributaria de los países contratantes.

En el caso del Perú, por ejemplo, los dividendos no están afectos y tratándose de intereses por préstamos del exterior están sometidos a tasas del 1% ó 5%, muy inferiores a lo que se podría pactar como retención por parte del Perú en un convenio. En estos dos casos, es claro que no tendríamos pérdida de recaudación.

Situación distinta es el caso de las regalías donde debe darse una tributación compartida con posible pérdida de recaudación. El monto de lo que el Perú podría retener como impuesto depende, en gran medida, de cómo se negocie con el otro país y el flujo de regalías que exista.

Por lo expuesto y teniendo en cuenta que el Perú, unilateralmente en su legislación del Impuesto a la Renta ya había adoptado medidas para prevenir o evitar la doble imposición fiscal, tales como el método del crédito por impuesto pagado en el extranjero y el concepto de establecimiento permanente, no será tan significativa la pérdida en

recaudación como lo hubiera sido ante la ausencia de los conceptos señalados.

Finalmente, es necesario tener en consideración que el Perú es, hasta ahora, un país importador de capitales y que las inversiones peruanas en el exterior son reducidas por lo que, en principio, el Perú sacrificará más recaudación que el otro país con el que se celebra el convenio.

Sin embargo, la política de los sucesivos gobiernos es de atraer inversión y la existencia de convenios es un medio más eficaz para lograrlo que el dar medidas unilaterales.

## **7. ALCANCE DE LOS CONVENIOS.**

### **7.1 El modelo OCDE.**

El primer convenio para evitar la doble tributación entró en vigencia hace más de cien años y, desde entonces los convenios han evolucionado mucho. Cuando se discuten los convenios como concepto, es mejor hablar de convenios modelos; por eso cuando un país contempla un programa de convenios, normalmente estudia los modelos y escoge una estrategia acorde con las circunstancias del país.

La historia de los modelos de convenios comienza hace setenta años con la Sociedad de las Naciones. A través de su Comité de Asuntos Económicos, este organismo enfocó el problema de la doble tributación y emitió un primer modelo de convenio. Más adelante, durante la Segunda Guerra Mundial, con el fracaso de la Sociedad de las Naciones, este trabajo sobre tributación se trasladó a la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE), la misma que se convirtió posteriormente en la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE). El convenio modelo generado por la OCDE, con enmiendas y explicaciones que se actualizan cada dos o tres años<sup>16</sup>, continúa hoy sirviendo de base para la gran mayoría de convenios bilaterales.

El convenio modelo de la OCDE presenta varios conceptos importantes. Entre ellos, que los países se comprometen recíprocamente a no gravar a residentes del otro país que no ejerzan un nivel mínimo de actividad dentro de sus fronteras.

La fijación de este mínimo depende del tipo de actividad; así por ejemplo, una empresa no paga impuestos si no tiene un «establecimiento permanente» concepto que queda definido en el convenio. Existen requisitos mínimos para los casos de prestación de servicios personales, y reglas que permiten establecer si una persona es residente de un país u otro.

---

<sup>16</sup> La última modificación corresponde al 29 de abril del 2000.

La idea general es facilitar el comercio. Al eliminar preocupaciones tributarias en el país «receptor», este país se beneficiará más cuando las empresas tengan una mayor presencia. Pero hay que reconocer que este concepto sólo tiene sentido en el contexto del sistema de fuente mundial de tributación que nuestro país tiene.

## **7.2 El Modelo ONU.**

La Organización de las Naciones Unidas publicó ocho reportes titulados “Convenios Tributarios entre Países Desarrollados y Subdesarrollados” entre 1969 y 1980. Desde el primer reporte, se reconoció que:

- Los lineamientos para los Convenios para prevenir la doble imposición de 1963 elaborados por la OCDE eran una guía útil y práctica para las negociaciones tributarias entre los países desarrollados; y,
- Era necesario adaptar el patrón de la OCDE a los problemas de los convenios celebrados entre países desarrollados y subdesarrollados, en particular el flujo de una vía de inversión y el riesgo de pérdida de recaudación.

En 1974 las Naciones Unidas publicó una Guía para la celebración de los Convenios Fiscales entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo. La guía fue seguida por la publicación en 1979 de un Manual para la Negociación de Convenios Tributarios entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo; y en 1980 las Naciones Unidas emite su Modelo para la celebración de convenios para prevenir la doble imposición fiscal.

El modelo de la ONU, pone más énfasis en los derechos de los países de fuente, restringe más las circunstancias en las que empresas de otro país pueden operar sin pagar impuestos en el país de fuente, y deja abierta la posibilidad de tener tasas de retención más altas sobre intereses, dividendos y regalías.

## **7.3 El Modelo del Pacto Andino. La Decisión 40 y su aplicación.**

Hace treinta años, en noviembre de 1971, los Países del Pacto Andino (hoy Comunidad Andina), celebraron un Convenio para Evitar la Doble Tributación. El mismo recoge el principio general de gravamen en la fuente.

En efecto, el Convenio dispone que independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción en él previstos.

Los casos de excepción se refieren a las utilidades o beneficios de las empresas de transporte, a determinadas ganancias de capital y a rentas provenientes de algunos servicios personales, supuestos en los que se usa el criterio del domicilio.

Adicionalmente, se aprobó un Convenio Tipo para evitar la doble tributación entre los Países Miembros y otros ajenos a la Comunidad, que es igual al celebrado entre los Países Miembros. Ello implica que el criterio jurisdiccional empleado, en uno y otro caso, es el de la territorialidad de la fuente. La consecuencia es que apoyan sus soluciones, para eliminar la doble tributación, en el principio de la imposición exclusiva por parte del país en el cual está ubicada la fuente productora.

La realidad ha demostrado que ningún País Miembro ha podido celebrar Convenios con terceros países utilizando ese modelo tipo. Los casos en los que Bolivia, Ecuador y Venezuela han suscrito acuerdos para evitar la doble imposición han sido sobre la base de los Modelos de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) o el de la Organización de las Naciones Unidas (ONU)<sup>17</sup>.

#### **7.4 Situación Actual de los Modelos.**

Tal como se ha dicho en el numeral anterior, el Anexo II de la Decisión 40 que aprueba el Modelo Tipo para evitar la doble tributación entre los países miembros y otros Estados ajenos a la Comunidad Andina, no ha podido ser utilizado debido a que, en los últimos 15 años, prácticamente todos los países han incorporado a sus legislaciones el criterio de la fuente mundial, lo que hace inviable el Modelo Tipo.

En cuanto al Modelo de la ONU, éste no ha sido actualizado desde su primera versión que tiene ya más de veinte años. Sin embargo, varias de las modificaciones que se han hecho en el Modelo de la OCDE se han recogido del Modelo ONU.

En conclusión, el contexto actual es que todos los países que han firmado convenios negocian tomando como referencia el Convenio de la

---

<sup>17</sup> El otro único convenio celebrado por Perú es con Suecia y data de 1966.

OCDE, sin que ello implique que el contenido de todas sus cláusulas sea recogido, pues es frecuente que se incorporen algunas provisiones contenidas en el Modelo de la Organización de Naciones Unidas o como fruto de la realidad de cada uno de los países contratantes.

## **8. ORGANISMOS COMPETENTES.**

Los países generalmente tienen un funcionario de alto nivel a quien corresponde la materia de tributación internacional. Se puede mencionar:

- En Estados Unidos, la Oficina de International Tax Counsel responde directamente al Subsecretario del Departamento del Tesoro.
- En México, el Departamento Internacional depende directamente del Subsecretario de Ingresos.
- En Venezuela, la Oficina de Asuntos Tributarios Internacionales responde directamente al Viceministro.
- En España, la Subdirección de Relaciones Fiscales pertenece a la Dirección General de Impuestos, la que a su vez depende del Ministerio de Hacienda.
- En Chile la Oficina de Tributación Internacional se encuentra en el departamento normativo y responde al Director del Servicio de Impuestos Internos, dentro del Ministerio de Hacienda.
- En Colombia, la Oficina de Tributación Internacional es dependiente de la Dirección de la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional).

Ello muestra que es indispensable contar con una dependencia especializada.

Para el caso del Perú, los organismos involucrados en la celebración de convenios de doble imposición son el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT).

### **8.1 MEF**

El campo de la tributación internacional es un área importante donde el Ministerio de Economía y Finanzas aun no ha desarrollado lineamientos de política claros ni cuenta con personal especializado en el tema.

De la experiencia de otros países y dado los requerimientos que el tema suscita, es necesario establecer una nueva Dirección General u Oficina en el MEF especializada en asuntos tributarios internacionales. Es indispensable solidificar la base conceptual y técnica de los funcionarios responsables del manejo de esta importante materia. La creación de

esta Dirección u Oficina requiere una norma que permita su implementación y funcionamiento.

## **8.2 SUNAT**

La celebración de Convenios de Doble Imposición conlleva obligaciones que involucran a la Administración Tributaria.

Conforme lo expuesto, normalmente los países cuentan con una oficina dedicada y especializada en temas de tributación internacional. España, Chile y Colombia tienen administraciones constituidas dentro de sus Ministerios de Hacienda, y todos cuentan con una oficina de Tributación Internacional. De igual manera las administraciones tributarias autónomas (Estados Unidos, México, Venezuela, etc.), también tienen una oficina dedicada a Tributación Internacional.

Con la globalización de la economía no sólo se han incrementado las inversiones extranjeras en los países sino que también han surgido nuevas modalidades de evasión tributaria que es necesario enfrentar eficazmente. Por tanto, hay argumentos técnicos para la creación de tal oficina.

La SUNAT requeriría contar con un equipo especializado en temas como: precios de transferencia; paraísos fiscales; deuda excesiva; crédito por impuesto pagado en el exterior; compañías vinculadas y grupos económicos; y nuevos temas como el comercio electrónico, entre otros. Estas materias involucran una importante recaudación y ameritaría la capacitación de personal idóneo.

Asimismo, la celebración de convenios conlleva que su administración esté a cargo de la SUNAT, la que además debe cumplir con el acuerdo de intercambio de información entre administraciones tributarias.

En este sentido se recomienda contar con una oficina al nivel de Gerencia o de Intendencia, dedicada a la Tributación Internacional.

## **8.3 Equipo Negociador**

El Decreto- Ley N° 25883 autoriza al Ministro de Economía y Finanzas a negociar y suscribir convenios para evitar la doble tributación y prevenir la evasión tributaria. Sin embargo, el proceso de negociación requiere que se designe un equipo negociador, quedando las decisiones finales en el propio Ministro.

El contenido de los Convenios es altamente técnico, por lo que el Ministro debe contar con un equipo especializado permanente que esté preparado para estas negociaciones.

Los países generalmente forman equipos con representantes de las Oficinas de Tributación Internacional del Ministerio de Hacienda (Ministerio de Economía y Finanzas en el caso del Perú) y de la Administración Tributaria. El jefe de la delegación suele ser uno de los miembros que pertenece al Ministerio. Usualmente, un equipo tiene entre tres y cinco miembros. Lo recomendable sería que se contara con un mínimo de dos representantes del MEF y uno de la SUNAT, sin perjuicio de disponer de un equipo de asesores externos.

Por su parte, el Ministerio de Relaciones Exteriores aporta su experiencia en el campo de las negociaciones internacionales de convenios bilaterales y presta el apoyo requerido en concertar reuniones y hacer las comunicaciones oficiales entre los países, que deban ser realizadas por vía diplomática. Adicionalmente, asesora en los temas de relaciones internacionales que puedan incidir en las negociaciones.

## **9. Estrategias Para la Negociación.**

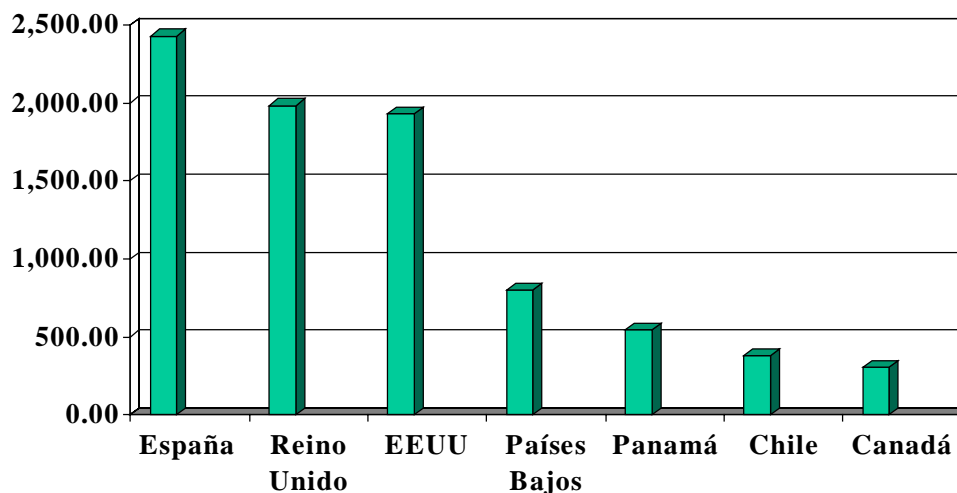
El Ministerio de Economía y Finanzas y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en la actualidad, no cuentan con áreas ni personal dedicado a la tributación internacional en general ni a los convenios en particular. Frente a ello, para enfrentar nuestra actual realidad se han realizado esfuerzos de capacitación aislados ante la ausencia de un programa o proyecto estratégicamente planeado, a fin de prepararnos para el eventual inicio de negociaciones.

El inicio de negociaciones con un determinado país puede darse como respuesta a la propuesta que se nos haya formulado o que el Perú, por propia iniciativa, proponga negociar.

Normalmente se escogen los países con los que se quiere negociar sobre la base de varios criterios de interés. Entre ellos, se encuentra: nivel de inversión y comercio entre los países; compatibilidad de política tributaria internacional y política respecto de a los Convenios; beneficios que el país contratante puede ofrecer; e interés que el país contratante hubiera manifestado.

Es conveniente, entonces, que Perú escoja un grupo de dos o tres países para una primera fase, basado en niveles de inversión y comercio; compatibilidad de política tributaria internacional y política respecto de a los Convenios y los beneficios que tales países podrían ofrecer. Luego, en una segunda fase, sería lógico comenzar negociaciones con otros países, que hubieran manifestado su interés en suscribir convenios.

## INVERSIÓN EXTRANJERA EN EL PERÚ (Millones de Dólares)



Fuente: CONITE

Como se ha expuesto anteriormente, las negociaciones tienen un patrón establecido. Después de haber manifestado un interés mutuo por los canales apropiados, los equipos técnicos realizan “rondas” de negociaciones. Por lo general, un país requiere un mínimo de un mes para concertar una ronda. Cada ronda se extiende por una semana, y los países alternan su calidad de sede. Normalmente hay un espacio mínimo de tres meses entre cada ronda, y generalmente dos o tres rondas son necesarias para concluir las negociaciones. Excepcionalmente se puede terminar una negociación en tan solo una ronda y, a veces, dichas negociaciones se pueden extender por años.

Las estrategias normales de las negociaciones implican un conocimiento en detalle del tema, principalmente de las opciones y alternativas que ofrecen los convenios OCDE y ONU, así como de la red de tratados del otro Estado parte a efecto de detectar los aspectos en los que se muestra proclive a realizar concesiones y prever los puntos controvertidos a negociar.

También es aconsejable invitar a realizar comentarios a los inversionistas y asociaciones gremiales puesto que ellos serán los potenciales beneficiarios de los convenios y a quienes se les aplica las normas internas.

## **Bibliografía**

**Ahmed Riahi-Belkaoui**

Significant Current Issues in International Taxation  
Greenwood Publishing Group, Incorporated  
Agosto, 1998

**Andersen, Richard E.**

Foreign Tax Credits  
Warren Gorham & Lamont  
Enero, 1996

**Bernstein, Jack**

Transfer Pricing in Canada  
International Bureau of Fiscal Documentation  
Canadá, 1999

**Bettinger Barrios, Herbert**

Estudio Práctico sobre los Convenios Impositivos para evitar la Doble  
Tributación  
Octava Edición, Tomos I y II  
México, Marzo 2000

**Byrne, Peter**

Los Convenios Internacionales para evitar la Doble Tributación  
Informativo Mensual Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía  
Perú, Enero 1999

**Calderón Carrero, José M.**

La Doble Imposición Internacional y los Métodos para su eliminación  
España, 1997

**García Prats, Francisco Alfredo**

Exchange of information under article 26 of the UN Model Tax Convention  
EEUU, Mayo 1999

**Gildemeister Ruiz Huidobro, Alfredo**

Derecho Tributario Internacional: Los Establecimientos Permanentes.  
Fondo Editorial PUC.  
Perú, 1995

**Helminen, Marjaana**

The Dividend Concept in International Tax Law:  
Dividend Payments between Corporate Entities  
Kluwer Law Intl.  
Diciembre, 1999

**Junta del Acuerdo de Cartagena**

Decisión No. 40

Perú, Noviembre 1970

**Moreno, Alma Rosa**

La Globalización de la Economía y los Tratados de Doble Tributación: el caso de México

Informativo Mensual Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía  
Perú, Enero 1999

**OECD Committee on Fiscal Affairs**

Organization for Economic Co-operation and Development

Model Tax Convention on Income and on Capital

Condensed Version

Francia, Abril 2000

**Organización de las Naciones Unidas - ONU**

Convención Bilateral Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble

Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo

Nueva York, 1980

**Pires, Manuel**

International Juridical Double Taxation of Income

Kluwer Law Intl.

Enero, 1989

**Teijeiro, Guillermo**

The Argentine Tax Treaty Network: A Safe Harbor for Foreign Taxpayers

Revista: Tax Notes International

EEUU, Enero 1999

**Van Raad**

Essays on International Tax

Kluwer Academic Publishers

Noviembre, 1993

**Villagra Cayamana, Renée Antonieta**

Convenios Para Prevenir la Doble Imposición Fiscal Entre Países Desarrollados y Subdesarrollados, con Énfasis en Latinoamérica. Trabajo de Investigación presentado para la obtención del L.L.M. en Tributación de la Universidad de Florida (Levin College of Law).

EE UU, Julio, 2000

**Vogel, Klaus**

Klaus Vogel on Double Taxation Conventions

Kluwer Law Intl.

Holanda, Noviembre, 1997

## Convenios

Convenio entre el Perú y Suecia para evitar la doble imposición con respecto a los Impuestos a la Renta y al Capital. Setiembre 17, 1966.

Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Argentina-Austria. Sep. 13, 1979. Argentina-Australia, Agosto 27, 1999. Argentina-Bolivia. Octubre 30, 1976. Argentina-Chile, Noviembre 13, 1976. Argentina-Bélgica Junio 12, 1996. Argentina-Brasil Mayo 17, 1980. Argentina-Canadá, Abril 29, 1993. Argentina-Dinamarca, Diciembre 12, 1995. Argentina-Finlandia, Diciembre 13, 1994. Argentina-Francia Abril 4, 1979. Argentina-República de Alemania Federal, Julio 13, 1978, Protocolo Setiembre 16, 1996, Argentina-Italia, Noviembre 15, 1979, notas Mayo 14, 1981. Argentina-México, Noviembre 26, 1997. Argentina-Holanda, Diciembre 27, 1996. Argentina-Noruega, 8, 1997. Argentina-España, Julio 21, 1992. Argentina-Suecia, Mayo 31, 1995. Argentina-Suiza Abril 23, 1997. Argentina –Reino Unido, Enero 3, 1996.

Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Brasil-Argentina Mayo 17, 1980. Brasil-Austria, Mayo 24, 1975. Brasil-Bélgica, Brasil-Filipinas, Setiembre 29, 1983. Brasil-Portugal Abril 22, 1971. Brasil-Corea, Marzo 07, 1989. Brasil-Eslovaquia, Agosto 26, 1986. Brasil-España, Noviembre 14, 1974. Brasil-Suecia, Abril 25, 1975 y Notas Octubre 2, 1985.

Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Chile-Canadá, Enero 21, 1998. Chile-Ecuador, Agosto 26, 1999. Chile-México, Abril 17, 1998. Chile-Argentina, Noviembre 13, 1976. Chile-Polonia, Marzo 10, 2000.

Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Venezuela-Barbados, Noviembre 11, 1998. Venezuela-Bélgica, Abril 22, 1993. Venezuela-República Checa, Abril 26, 1996. Venezuela-Dinamarca, Marzo 12, 1998. Venezuela-Francia, Mayo. 07, 1992. Venezuela-Alemania, Febrero 08, 1995. Venezuela-Indonesia, Febrero 27, 1997. Venezuela-Italia, Junio 05, 1990. Venezuela-México, Febrero 06, 1997. Venezuela-Holanda, Mayo 29, 1991. Venezuela-Noruega, Octubre 29, 1997. Venezuela-Portugal, Abril 23, 1996. Venezuela-Suecia, Setiembre 08, 1993. Venezuela-Suiza, Diciembre 20, 1996. Venezuela-Trinidad & Tobago, Julio 31, 1996. Venezuela-Estados Unidos., Enero 25, 1999. Venezuela-Reino Unido, Noviembre 03, 1996.

Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Bolivia-Alemania, Setiembre 30, 1992. Bolivia-Francia, Diciembre 15, 1994. Bolivia-Reino Unido, Marzo 11, 1994. Bolivia-Suecia, Enero 14, 1994. Bolivia-España, Junio 30, 1997.

Convenio Fiscal sobre la Renta y Patrimonio, Paraguay-Taiwan, Abril 28, 1994.

Convenios Fiscales sobre la Renta y Patrimonio, Uruguay-Alemania Mayo, 05, 1987. Uruguay-Hungría, Enero 01, 1994. Uruguay-Polonia, Agosto 02, 1991.

## **Direcciones de Consulta de Internet**

<http://www.taxsites.com>

<http://www.taxbase.org>

<http://www.ifa.nl>

<http://www.FSMKE.com>