

Tema 2:

## Métodos para evitar la doble imposición en Latinoamérica

Relator General:  
Alvaro Villegas Aldazosa





## Objetivos:

- Evaluar la aplicación y vigencia de los métodos para evitar la doble imposición internacional desde una perspectiva latinoamericana.

## Enfoque:

- Más práctico (Aspectos positivos y negativos de la aplicación práctica de los métodos).
- Identificar formantes tributarios.
- Precedentes en IFA: Paris 2011 (Key practical issues to eliminate double taxation of business income) y Madrid 2016 (The notion of tax and the elimination of international double taxation or double nontaxation). Congresos de 1961, 1981 y 2004.



- Cinco partes:
  1. Criterios de sujeción en la imposición sobre la renta y patrimonio
  2. Mecanismos domésticos para evitar la doble imposición internacional
  3. Métodos para evitar la doble imposición internacional bajo la red de tratados
  4. Aspectos administrativos
  5. Jurisprudencia.



**IFA**  
2016  
LIMA - PERU

# Diez Relatorías Nacionales

## PAISES

Argentina

Bolivia

Brasil

Chile

Colombia

Ecuador

México

Perú

Uruguay

Venezuela

## RELATORES NACIONALES

María Celina Valls

Marco Antonio García

Elidie Bifano

Carlos Gutierrez/Gonzalo Garfias

José Andrés Romero

Carlos Coronel

Fabiola Angélica Díaz Prado

Mónica Byrne Santa María

Javier Otegui / Cecilia Arias

Burt Hevia

- Secretario del Tema: Gustavo Tarazona



IFA  
2016  
LIMA - PERU

# 1. CRITERIOS DE SUJECCIÓN EN LA IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA

- **Renta Mundial:** Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, México, Perú y Venezuela.
- **Fuente Territorial:** Bolivia y Uruguay (con algunas excepciones o extensiones).



# 1. CRITERIOS DE SUJECCIÓN EN LA IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA

## Residencia de individuos:

- **Nacionalidad:** Argentina, México , Colombia , Perú y Venezuela.
- **Domicilio:** Bolivia , Brasil, Chile, Ecuador, México y Perú.
- **Permanencia física temporal:** Argentina (12 meses), Brasil (184 días), Colombia (183 días), Chile (6 meses), Ecuador, Perú, Uruguay y Venezuela (183 días)
- **Status migratorio permanente:** Argentina, Brasil
- **Centro de intereses vitales:** Colombia , Ecuador, México y Uruguay.
- **Presunción por cambio a paraíso fiscal:** Ecuador (4 períodos fiscales)



## Residencia personas jurídicas:

- **Lugar de Constitución:** Argentina, Chile, Colombia, Ecuador, Perú, Uruguay y Venezuela.
- **Lugar de administración efectiva :** Bolivia , Brasil, Colombia, Ecuador y México.



# 1. CRITERIOS DE SUJECCIÓN EN LA IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA

- **Definición de “Impuesto”:** Argentina, Brasil, Chile y Ecuador (doctrina y jurisprudencia)
- **Carácter compulsorio expreso:** Bolivia, Brasil, Colombia, Ecuador, México y Perú.
- **Carácter dinerario:** Bolivia, Chile, Colombia y México (Ecuador admite creación de impuestos en especie)
- **Sistemas de diferimiento:** Argentina, Brasil, Chile, Ecuador, México, Perú y Venezuela (más normas CFC antidiferimiento)





### Método de Exención

- **Íntegra:** Bolivia, Ecuador y Uruguay.
- **Progresiva:** Chile (“sociedades plataforma de inversión”)

No se reconocen pérdidas.

Requisito subject-to-tax (Ecuador).



### Crédito Tributario Directo (Direct foreign tax credit)

- **Argentina:** Impuesto a las ganancias, Impuesto a la ganancia mínima presunta e Impuesto sobre los bienes personales.
- **Brasil:** Impuesto a la Renta e Ingresos de Cualquiera Naturaleza (IR) y Contribución Social sobre los Beneficios Netos (CSBN).
- **Chile:** Impuestos establecidos en la LIR, siempre que correspondan a rentas sobre las cuales se aplica el impuesto de Primera Categoría.
- **Colombia:** Impuesto básico de renta e Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)



### ...Crédito tributario directo (Direct foreign tax credit)

- **Ecuador:** Impuesto a la Renta (IR) (disposiciones generales y poco desarrolladas).
- **México:** Impuesto Sobre la Renta (ISR)
- **Perú:** Impuesto a la Renta (IR)
- **Uruguay:** Impuesto a la Renta de Personas Físicas (IRPF) solo para el caso de rendimientos mobiliarios
- **Venezuela:** Impuesto sobre la Renta

*Bolivia* el único país que no contiene normas internas.



### Limitaciones al Crédito Tributario

- Ninguno reconoce el crédito tributario íntegro (*full tax credit*).
- **Crédito Ordinario (*ordinary credit o credit with limitations*):** Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, México, Perú, Uruguay y Venezuela.
- **Modalidades:**
  - **Imputación global (*overall limitation*):** Argentina, Chile, Colombia , Perú y Venezuela.
  - **Imputación país por país (*per country limitation*):** México.
  - **Imputación por categoría de renta (*basket o per income limitation*):** Brasil , Chile , Uruguay.



### Características del impuesto acreditable (tipo de impuesto a la renta):

- **Argentina:** Efectivamente pagado y ser “análogo”, revestir “características similares” o “similar”.
- **Brasil:** No es necesario que el impuesto se caracterice exactamente como impuesto a la renta.
- **Chile:** Deben ser equivalentes o similares.
- **Colombia:** Debe ser un impuesto sobre la renta en el país de origen.
- **Ecuador:** Debe ser un impuesto sobre la renta.
- **Perú:** Debe tener las características generales del IR, independientemente del nombre o denominación.
- **Uruguay:** Debe ser un impuesto a la renta “análogo” al IRPF.
- **Venezuela:** Debe ser un impuesto sobre la renta en el extranjero o de un tributo de naturaleza similar.



### El carácter compulsorio

- Requisito en la mayoría de las legislaciones domésticas de la Región. (Impuestos pagados “voluntariamente”, impuestos en disputa, impuestos pagados por error o en demasía, o impuestos pagados por presión de “moralidad tributaria” no pueden ser acreditados en el Estado de residencia).
- En *Argentina, Colombia, Ecuador, México y Venezuela* no es un requisito expreso, sino es característica de todo tributo.
- *Brasil* tiene un enfoque distinto: Prevalece la finalidad de evitar la doble imposición (No se impide la acreditación de impuestos pagados bajo disputa en el exterior, incluso si fueron pagados indebidamente o bajo presión).
- Adicionalmente, “pago definitivo”.



### Utilización de crédito tributario en períodos gravables diferentes (Carryforward y Carryback):

- Solamente tres países de la Región (Argentina, Colombia y México) admiten la compensación de crédito tributario en períodos posteriores con limitaciones de 5, 4 y 10 años.
- Chile no reporta un régimen de limitación.
- Perú no reconoce el *carryforward*, pero puede ser deducido como gasto.
- Ninguno de los países tiene el sistema de imputación el crédito a periodos fiscales anteriores (*carryback*).



### El Crédito Tributario Indirecto como mecanismo interno (*Indirect foreign tax credit*)

- No es concedido por Bolivia, Brasil, Ecuador, Perú, Uruguay.
- Argentina, Chile, Colombia y México reconocen el crédito indirecto en sus legislaciones hasta un segundo nivel.



## Impuestos cubiertos expresa e implícitamente por el Artículo 2 de los CDI

- Todos los países de la Región reportan tener en sus CDI la lista enunciativa de impuestos sobre la renta que “en particular” son objeto del convenio conforme al Artículo 2(3).
- La Decisión 578 también tiene una lista no exhaustiva en el Artículo 1.

# 3. MÉTODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL BAJO LA RED DE TRATADOS

## Argentina

- El impuesto a las ganancias
- El impuesto sobre los bienes personales
- El impuesto a la ganancia mínima presunta .

## Bolivia

- Impuesto al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA)
- Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE);
- Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores (IPBIVA, actualmente IMPBIVA).
- Impuesto a las Transacciones (IT)
- Impuesto a las Utilidades obtenidas en la explotación de hidrocarburos y/o minerales.

## Brasil

- Impuesto a la Renta e Ingresos de Cualquier Naturaleza (IR)
- Contribución Social sobre la Beneficios Netos (CSBN)

## Chile

- Impuesto de Primera Categoría (impuesto en general aplicable a la renta empresarial o de negocios)
- Impuesto Global Complementario (impuesto que en general grava el conjunto de las rentas de las personas naturales)
- Impuesto de Segunda Categoría (impuesto que grava la remuneración de los trabajadores)

## Colombia

- Impuesto básico de renta y su complementario de ganancias ocasionales
- Impuesto sobre la renta para la equidad – CREE

## Ecuador

- Impuesto a la renta
- Impuesto a las plusvalías

# 3. MÉTODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL BAJO LA RED DE TRATADOS

## México

- El único impuesto vigente que está dentro de la lista no exhaustiva de los CDI es el Impuesto sobre la Renta (ISR)

## Perú

- El único impuesto vigente que está dentro de la lista no exhaustiva de los CDI es el Impuesto a la Renta (IR)

## Uruguay

- Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF)
- Impuesto a las Actividades Económicas (IRAE)
- Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR)
- Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IASS)
- Impuesto al Patrimonio (IP)

## Venezuela

- Impuesto sobre la renta
- impuesto local de patente de industria y comercio

## El Método de Exención en los Convenios de la Región bajo el Artículo 23A

Comunidad Andina (Bolivia, Ecuador, Colombia y Perú) Decisión 578.

Suiza el país Europeo con mayor recurrencia (Colombia, Ecuador, México y Uruguay).

- Argentina con Brasil y Bolivia
- Brasil con Argentina, Austria, España (problema con ETVEs) y Ecuador, relativa a dividendos.

### 3. MÉTODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL BAJO LA RED DE TRATADOS

- Ecuador con Bélgica, Suiza, Singapur, Qatar, Corea, y China.
- México no incluye el método de exención en ningún CDI. Coexiste con Alemania, Bélgica, Suiza, Países Bajos, Panamá, Luxemburgo, Hungría y Estonia.
- Uruguay con Hungría, Liechtenstein, Suiza, Alemania, Luxemburgo y Bélgica (Sólo con Hungría y Alemania es el adoptado por Uruguay).

## Reconocimiento de crédito indirecto en los CDI

- La mayoría de los países de la Región reconocen la aplicación del método indirecto, con excepción de Argentina, Bolivia y Brasil.
- Países que reconocen crédito indirecto en todos sus CDI: Colombia (segundo nivel), México, Perú (primer nivel), Chile (primer y segundo grado por norma interna).
- Entre los países que aplican este método en algunos casos, se encuentran, Ecuador (en los CDI con Canadá, Corea, China, Singapur y México) y Uruguay (en los CDI con México, Corea y España)



## Tax Sparing y Matching credit

- Con excepción de Bolivia, Chile, México y Perú, los otros países de la Región reportan la existencia de cláusulas de *tax sparing* y *matching credit* en sus respectivos CDI.
- *Argentina* se reservó el derecho a incluir cláusulas de "*matching credit*" para algunas o todas las rentas previstas en los artículos 10, 11 y 12 del Modelo.
- **Argentina:** España, Australia, Rusia, Italia, Canadá, Finlandia, Reino Unido, Suecia, Dinamarca y Noruega.
- **Uruguay:** con Ecuador
- **Venezuela:** con Suecia, Qatar y Reino Unido.
- **Brasil:** con Corea, Ecuador, España, Filipinas e India (royalties e intereses).
- **Colombia:** con Suiza (sujeto a definicion).
- **Venezuela:** con Suecia, Qatar y Reino Unido.



- **Chile y Colombia:** Cuentan con mecanismos administrativos expeditos, sencillos y automáticos.
- También Brasil y Perú (los problemas son más normativos).
- **Bolivia:** Obtención de los Certificados de Residencia o de Impuestos Pagados.
- **Argentina:** Obtención documento que acredite el pago del impuesto “análogo”, y que corresponde al pago de dividendos distribuidos por la sociedad del exterior. Documento que acredite base imponible por patrimonio o los bienes en forma global. México problemas similares.



## Mesa de Debate 1: “Efectos del Plan de Acción BEPS en la aplicación de los métodos para aliviar la doble imposición internacional”

- **Moderador:** José Andrés Romero (Colombia).
- **Panelistas:** Elidie Palma Bifano (Brasil), Carlos Gutiérrez (Chile), Fabiola Díaz (México) y Javier Otegui (Uruguay).

## Mesa de Debate 2 del Tema 2: “Planificación fiscal y métodos para aliviar la doble imposición internacional en América Latina”

- **Moderadora:** Mónica Byrne (Perú).
- **Panelistas:** María Celina Valls (Argentina), Marco Antonio García (Bolivia), Gonzalo Garfias (Chile) y Carlos Coronel (Ecuador).



IFA  
2016  
LIMA ~ PERU

**Muchas gracias por su atención**