

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN, ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES, SUS ALCANCES DOCTRINARIOS

*AGREEMENTS TO AVOID DOUBLE TAXATION, PERMANENT ESTABLISHMENTS,
ITS DOCTRINAIRE RANGE*

ADOLFO SANTA CRUZ MIRANDA*

Docente Auxiliar de la Facultad de Ciencias Contables

Universidad Nacional Mayor de San Marcos-UNMSM / Lima-Perú

[Recepción: Marzo de 2015/ Conformidad: Abril 2015]



RESUMEN

En la anterior edición de la Revista Quipukamayoc, Vol. 22 N.º 42, Julio-Diciembre de 2014 fue publicado una primera entrega de este tema que denominamos “La Fiscalidad Internacional y los Convenios para evitar la doble imposición”, definimos los alcances jurídicos de los “Tratados Internacionales establecidos en los artículos N.ºs. 55 al 57 de la Constitución Política del Perú y, desarrollamos el estudio de los tratados internacionales de carácter tributario denominados “Convenios para evitar la doble imposición” (en adelante CDI). Tuvimos como tarea esencial de este primer trabajo, el análisis de las causas de la doble imposición jurídica internacional y sus correctivos bilaterales establecidos por los CDI mediante acuerdos entre países. El análisis incorporó comentarios sobre el significado de los dos “Convenios Marco para evitar la doble imposición”, desarrollados a nivel internacional, en particular el más utilizado por nuestro país, el “Convenio Marco Modelo OCDE”, desarrollado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Órgano dependiente del denominado “Grupo 20”, que incorpora a los principales países del mundo en lo económico.

Palabras clave:

Convenios para evitar la doble imposición; Convenio Marco Modelo OCDE; países signatarios de convenios; Establecimientos Permanentes (EP); legislación peruana del impuesto a la renta.

ABSTRACT

In the previous edition of Quipukamayoc Magazine, Vol. 22 No. 42, July-December 2014, was published the first installment of the topic we called “The International Tax and Agreements to avoid double taxation”. We defined the legal scope of “International treaties set out in articles Nos. 55 to 57 of the Political Constitution of Peru and developed the study of international tax treaties called “Agreements to avoid double taxation” (hereinafter CDI). We had the essential task in this first work, to analyze of the causes of international juridical double taxation and bilateral corrections established by the CDI under agreements among countries. The analysis incorporated comments on the meaning of the two “Framework agreements to avoid double taxation”, developed at the international level, particularly the most used by our country, “The OECD Model Convention Framework” developed by the Organization for Economic Cooperation and Economic Development. This Institution under the so-called “G-20” incorporates the main countries of the world economically.

Keywords:

Agreements to avoid double taxation; OECD Model Convention Framework; countries signatories to conventions; Permanent establishments (PE); Peruvian law of income tax.

* Contador Público Colegiado – UNMSM. Email:adolfosantacruz@terra.com.pe

INTRODUCCIÓN

Como señalamos en nuestro primer trabajo sobre el tema, el auge en el presente siglo de la fiscalidad o tributación internacional tiene una íntima relación con la apertura de los mercados y la globalización de las economías. Bajo este esquema de desarrollo de los negocios, las grandes corporaciones multinacionales han priorizado la inversión de capitales en aquellos países en los cuales pueden obtener las mayores ventajas tributarias. En este nuevo escenario se han generalizado las inversiones transnacionales como elemento subjetivo de las relaciones económicas, complementado en lo tributario con un nuevo alcance del concepto de “soberanías nacionales”. Para efectos del desarrollo jurídico de dicho esquema, una corporación internacional tiene su matriz (empresa principal) en un país y ha constituido empresas filiales o subsidiarias en otros países, que funcionan en lo administrativo, societario y tributario con total autonomía respecto de su principal; asimismo, el derecho internacional ha introducido una nueva figura jurídica denominada “Establecimiento Permanente”. En este contexto, surge también el control de las operaciones entre matriz y subsidiarias y/o establecimientos permanentes a través de los denominados “precios de transferencia”, tema que no forma parte del presente artículo.

El modelo bajo comentario genera una “tributación directa” del Impuesto a la Renta para las empresas localizadas en un país, las cuales bajo el principio de “residencia o de tributación sobre fuente mundial”, tienen que tributar sobre sus rentas obtenidas en el país y en el extranjero por sus operaciones con entidades o empresas ubicadas en terceros países, conocidas en el esquema tributario como “no domiciliadas”. Por otro lado, bajo el principio tributario de “la fuente”, las empresas no domiciliadas son gravadas por las rentas que obtienen en el exterior, por las operaciones con sus bienes que se ubican en otro país, o, tratándose de intangibles bajo el criterio de utilización económica o, en su caso, por el lugar donde se paga la renta. Para efectos de la doctrina tributaria, el fenómeno de inversión de capital en terceros países es conocido como “deslocalización de actividades productivas”.

La preservación de la soberanía fiscal en el ámbito nacional y la generalización de operaciones internacionales de transferencia de capitales, son los factores que han generado el fenómeno de la doble imposición internacional y han dado lugar a los “Convenios para evitar la doble imposición” en la búsqueda de “soluciones bilaterales” entre dos países fiscalmente autónomos.

La presente investigación ha sido desarrollada para profundizar los alcances doctrinarios del Modelo Marco de Convenio para evitar la doble imposición (en adelante CDI) desarrollado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (Convenio Marco Modelo OCDE), en tanto resulta ser el más utilizado por el Perú en los CDI que tiene suscritos con terceros países. Asimismo, nos abocamos al estudio de los “Establecimientos Permanentes”, según la legislación peruana del Impuesto a la Renta, “sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes” constituidos en el Perú por personas naturales y jurídicas no domiciliadas, por sus operaciones de fuente nacional. Cabe señalar que, el “Establecimiento Permanente” funciona bajo un esquema desarrollado por la tributación internacional, habiendo sido incorporado como tal por la legislación interna peruana.

REGULACIÓN NORMATIVA DE LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

El artículo N° 55 de la Constitución Política del Perú establece que los “Tratados celebrados por el Estado¹ y en vigor forman parte del derecho nacional”. El artículo N° 56 señala al respecto, que “los tratados deben ser aprobados por el Congreso antes de ser ratificados por el Presidente de la República. Tal es el caso de los tratados que crean, modifican o suprimen tributos”, como los Convenios para evitar la doble imposición que son “tratados internacionales” suscritos por el Perú con otro país y que son aprobados por el Congreso antes de ser ratificados por el Presidente de la República, en tanto “crean, modifican o suprimen tributos” o, como señalan los tratadistas, “suspenden la aplicación del Impuesto a la Renta”, sin

¹ La norma se refiere a los tratados internacionales suscritos por el Perú con otros países.

que ello signifique modificar la legislación tributaria interna del Perú. Esta legislación continúa rigiendo con absoluta autonomía para los sujetos domiciliados y para los no domiciliados de países con los cuales no hemos suscrito un CDI.

REGULACIÓN NORMATIVA DE LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES CONSTITUIDOS POR PERSONAS JURÍDICAS NO DOMICILIADAS SEGÚN EL “CONVENIO MARCO MODELO OCDE”

Artículo N° 5: Establecimiento Permanente

1. A efectos del presente Convenio, la expresión “Establecimiento Permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.
2. La expresión “Establecimiento Permanente” comprende, en especial:
 - a) Las sedes de dirección;
 - b) Las sucursales;
 - c) Las oficinas;
 - d) Las fábricas;
 - e) Los talleres;
 - f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.
3. Una obra de construcción, instalación o montaje solo constituye establecimiento permanente si su duración excede de doce meses.
4. No obstante las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que la expresión “establecimiento permanente” no incluye:
 - a) La utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa.
 - b) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas.
 - c) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa.
 - d) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías, o de recoger información, para la empresa.

- e) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio.
- f) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los sub apartados a) al e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2 cuando una persona, distinta de un agente independiente al que será aplicable el apartado 6, actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en un Estado contratante de poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apartado 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado.
6. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.
7. El hecho de que una sociedad residente de un Estado contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado contratante, o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.

Artículo 7: Beneficios empresariales

1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un “Establecimiento Permanente” situado en él. Si la empresa

realiza su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero solo en la medida que sean imputables a ese “Establecimiento Permanente”.

2. Sin perjuicio de las disposiciones del apartado 3, cuando una empresa de un Estado contratante realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado contratante se atribuirán a dicho establecimiento permanente los beneficios que el mismo hubiera podido obtener de ser una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.
3. Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentra el establecimiento permanente como en otra parte.
6. A efectos de los apartados anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.

Artículo 14: Servicios personales independientes

1. Las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante de la prestación de servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente solo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el residente disponga de manera habitual de una base fija en el otro Estado contratante para realizar sus actividades. Si dispone de dicha base fija, las rentas pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero solo en la medida en que sean imputables a dicha base fija.

LEGISLACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA REFERIDA A LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES

Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta – Decreto Supremo N° 179-2004-EF y Normas modificatorias – Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta – Decreto Supremo N° 122-94-EF y Normas modificatorias

a) Ley del Impuesto a la Renta

Capítulo II. De la base jurisdiccional del Impuesto

Artículo 6° - Segundo párrafo

“En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos *permanentes* en el Perú, el Impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Artículo 7°: Se consideran domiciliadas en el país

- e) Las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso, la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.

Capítulo III. De los contribuyentes – Segundo párrafo

Para los efectos de esta Ley se considerarán personas jurídicas, a las siguientes:

- h) Las sucursales, agencias o cualquier otro Establecimiento Permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.

b) Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

Capítulo II. Base Jurisdiccional

Son de aplicación las siguientes normas para la determinación de la existencia de establecimientos permanentes:

- a) Constituye establecimiento permanente distinto a las sucursales y agencias:
 1. Cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle total o parcialmente, la actividad de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior. En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior, constituyen establecimientos permanentes los centros admi-

nistrativos, las oficinas, las fábricas, los talleres, los lugares de extracción de recursos naturales y cualquier instalación o estructura fija o móvil, utilizada para la exploración o explotación de recursos naturales.

2. Cuando una persona actúa en el país a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, si dicha persona tiene, y habitualmente ejerce en el país, poderes para concertar contratos en nombre de las mismas.
3. Cuando la persona que actúa a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, mantiene habitualmente en el país existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en el país por cuenta de las mismas.

b) No constituye establecimiento permanente

1. El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa.
2. El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenaje o exposición.
3. El mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías para abastecimiento de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, o la obtención de información para la misma.
4. El mantenimiento de un lugar fijo, dedicado exclusivamente a realizar por cuenta de empresas unipersonales, sociedades o entidades de cualquier naturaleza constituida en el exterior, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.
5. Cuando una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, realiza en el país operaciones comerciales por intermedio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que el corredor, comisionista general o representante independiente actúe como tal en el desempeño habitual de sus actividades. No obstante, cuando ese representante realice más del 80% de sus actividades en nombre de tal empresa, no será considerado

como representante independiente en el sentido del presente numeral.

6. La sola obtención de rentas netas de fuente peruana a que se refiere el Artículo 48 de la Ley.
7. Los contratistas y subcontratistas a que se refiere el primer párrafo del inciso e) del Artículo 48 de la Ley.

c) Establecimiento permanente en el caso de empresas vinculadas:

El hecho que una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, controle a una sociedad domiciliada o realice operaciones comerciales en el país, no bastará por sí solo para que se configure la existencia de un establecimiento permanente, debiendo juzgarse dicha situación con arreglo a lo establecido en los incisos a) y b) del presente artículo.

d) Establecimiento permanente en el caso de agencia:
Cuando media un contrato de agencia que implica la existencia de un establecimiento permanente calificado con arreglo a este artículo.

ALCANCES DOCTRINARIOS PARA LA APLICACIÓN DEL CONVENIO MARCO (CDI) MODELO OCDE

- Los CDI se basan en los Convenios Marco Modelos OCDE y Naciones Unidas. Basados en alguno de ellos, los países pueden escoger sus propios convenios. El “Convenio Marco” más utilizado a nivel mundial y también por el Perú es el implementado por la OCDE. Elemento importante para la aprobación de un CDI es el estudio que las respectivas administraciones tributarias deben efectuar de los aspectos discrepantes en sus propias legislaciones. Dicho estudio sirve para determinar un reparto equitativo de la potestad tributaria entre los países signatarios del Convenio. La declinación de ambas partes a la recaudación que les correspondería recibir, debe traer, como consecuencia, una situación neutral y justa para los contribuyentes domiciliados en alguno de los países signatarios.
- Según lo establecido por el Convenio Marco Modelo OCDE, los CDI son un medio para eliminar o reducir la tributación en el Estado en el cual se ha

generado la renta – es decir, el país fuente -. Así las cosas, se asigna imposición exclusiva para las rentas empresariales en el Estado de residencia del sujeto beneficiario de la renta. Asimismo, mediante un esquema denominado de “tributación compartida”, se permite que – sujeta a límites o topes a la imposición -, el Estado fuente pueda también gravarla, cuando específicamente, se relacione con las rentas generadas por regalías, intereses sobre préstamos, dividendos y rentas inmobiliarias también denominadas rentas pasivas². De esta forma, el CDI restituye el poder tributario para el Estado fuente. Sin perjuicio de lo mencionado, si en el país fuente una empresa no domiciliada, constituye un “Establecimiento Permanente”, la renta que esta entidad genere, será gravada exclusivamente en dicho “país fuente”, vale decir, aquel donde se genera la riqueza.

- En aplicación del Derecho Tributario Internacional, cuando dos países suscriben un CDI, los alcances del Convenio prevalecen sobre la norma interna de cada país signatario, la que, en su caso, puede aplicarse complementariamente. Los CDI no pueden crear impuestos, solo les corresponde repartir potestades tributarias entre los Estados signatarios y, según los casos, calificar los hechos imposables.
- La suscripción de un CDI se efectúa en el propósito de que dos Estados soberanos adopten acuerdos que eliminan las diferencias de criterio de sus respectivas legislaciones tributarias internas, que se derivan de la aplicación de los principios de la fuente en un Estado y de la residencia en el otro. La mencionada regla es denominada principio de “pacta sunt servanda”.
- Los CDI incluyen una regla de no discriminación para los no domiciliados inversionistas porque se les debe aplicar las mismas “reglas de juego” que se aplican a los domiciliados en condiciones iguales o similares. El Convenio incluye la “cláusula de la

nación más favorecida”. Ello supone que si en un CDI suscrito posteriormente se brindan mayores beneficios a un país, estos también se deben brindar al país con el cual se suscribió un CDI anterior.

- Al generar sus propias normas de distribución del poder tributario proveniente de los dos Estados signatarios del Convenio, los CDI generan en la práctica un sistema fiscal especial. El esquema de tributación compartida para las regalías, intereses, dividendos y rentas inmobiliarias con límites a la tributación en el Estado donde se genera la renta (fuente), garantizan la eliminación de la doble imposición para el Estado de la Residencia. La tributación Internacional ha establecido como principio que la renta debe gravarse solo una vez, lo que no significa que se deje de gravar.
- Un CDI puede establecer un cambio en la interpretación de un concepto de renta, que puede ser distinto al que corresponde a la legislación interna de un Estado signatario. Ello no debe significar que se modifique la legislación del Impuesto a la Renta de dicho Estado signatario, sino que no se aplica en sus operaciones con el otro Estado signatario.
- El CDI Modelo OCDE otorga preferencia en el gravamen al Estado de Residencia del contribuyente. En ese orden de ideas, el tratamiento de tributación compartida sujeta a límites y del Establecimiento Permanente – solo gravado en el país donde se obtiene la renta – son concesiones otorgadas al Estado fuente.
- El artículo 7º del Convenio Marco Modelo OCDE establece que los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solo pueden someterse a imposición en ese Estado, vale decir, el Estado de su residencia. Es así que, el derecho a gravar la renta empresarial – propia del giro principal del negocio – lo tiene el Estado de Residencia.

² Rentas pasivas: Rentas que no necesariamente provienen de la actividad principal del negocio, sino de inversiones de capital tangible o intangible

**ASPECTOS CONCEPTUALES Y
NORMATIVOS DE LOS ESTABLECIMIENTOS
PERMANENTES CONSTITUIDOS EN UN PAÍS
POR PERSONAS JURÍDICAS NO
DOMICILIADAS. EL CONVENIO MODELO
OCDE Y SUS DIFERENCIAS CON LA
LEGISLACIÓN INTERNA DEL PERÚ**

- El Establecimiento Permanente (en adelante EP) tiene un criterio de definición y aplicación desarrollado por el derecho Tributario Internacional. Dicho concepto se ha trasladado a la normativa interna peruana con algunas diferencias o limitaciones en su aplicación. El EP surge para desarrollar un tratamiento de empresas separadas, las que no son filiales o afiliadas de una empresa matriz no domiciliada. Sin perjuicio de lo mencionado, los EP tienen autonomía administrativa y tributaria, la que incluso independiza sus operaciones con su principal.
- Para el derecho internacional, el tratamiento del EP es el de una empresa diferente. En el Perú se debe constituir mediante Escritura Pública, utilizándose con mucha frecuencia el modelo de “Sucursal”. Para dicho propósito, son personas que tienen “RUC”, contabilidad y tributación autónomas, debiendo declarar anualmente su renta imponible. Luego del pago del Impuesto, la renta disponible se entiende distribuida a su principal y debe pagar el Impuesto a los dividendos. Siguiendo el esquema internacional, las rentas obtenidas por los EP en el Perú, solo tributan sobre sus rentas de fuente peruana, lo que las diferencia de las otras empresas domiciliadas – incluidas las filiales de empresas del exterior constituidas en el Perú –, a las cuales les corresponde tributar las rentas que obtienen en el país y en el exterior; vale decir, sus rentas de fuente mundial.
- El EP no es un sujeto distinto de su casa central, pero está organizado tributaria y administrativamente como si lo fuera. El concepto de EP es de un “lugar fijo de negocios” que realiza (exclusivamente) todas o parte de las operaciones principales de la no domiciliada en otro país. Así las cosas, las

actividades preparatorias o auxiliares no se consideran EP, en tanto no contribuyen a la actividad principal del negocio.

- La legislación interna peruana no establece límites de tiempo como criterio para configurar un EP. Sin embargo, el Convenio Marco Modelo OCDE señala que una obra de construcción, instalación o montaje se constituye en un “Establecimiento Permanente” si su duración excede de doce meses. Por contrario, una obra con una duración menor a doce meses no configura un EP.
- El Convenio Marco OCDE señala que los servicios por actividades profesionales son considerados EP con la denominación de “base fija”, si cuentan con una presencia física de personas y una organización mínima para prestar el servicio en la empresa del Estado que los contrata. Para que la prestación de servicios se considere una “Base Fija” o EP de servicios, se usa la regla del periodo, que puede ser de seis a doce meses, según acuerden los Estados signatarios. El concepto y alcances de la “base fija”, no se encuentran considerados en la legislación del Impuesto a la Renta del Perú.
- Cabe señalar finalmente que con los EP o como se les define en la legislación peruana del Impuesto a la Renta como “Sucursales, agencias u otros Establecimientos Permanentes”, no se crea una persona jurídica distinta de la matriz, como sería una filial – constituida en el Perú según lo establecido por la Ley General de Sociedades –. Es un EP de una empresa no domiciliada que mantiene su unidad jurídica con la entidad que la generó, desempeñando todos o parte de los negocios de la matriz. Sin perjuicio de ello, para propósitos administrativos y tributarios un EP funciona como si fuera una empresa independiente. Su diferencia con la filial o subsidiaria, estriba en que esta última posee una personería jurídica propia distinta a la de su matriz, sin perjuicio de que esta participe de forma principal en su capital, razón por la cual tributan sobre sus rentas de fuente mundial – obtenidas en el país y en el exterior - y generan distribución de dividendos cuando así lo determinan sus accionistas.

CONCLUSIONES

1. Un elemento importante para la aprobación de un CDI entre dos países es el estudio que sus respectivas administraciones tributarias efectúan sobre los aspectos discrepantes de sus legislaciones internas. Los CDI basados en el Modelo OCDE son un medio para eliminar o reducir la tributación en el Estado de la fuente. En ese esquema, tratándose de las actividades empresariales se prioriza la tributación exclusiva en el país de residencia. El criterio se complementa con el esquema denominado de “tributación compartida” para las denominadas “rentas pasivas”, sujetas a límites en el impuesto que les corresponda pagar.
2. Los alcances de un CDI prevalecen sobre las normas internas de cada país signatario. Ello no significa que los CDI pueden crear impuestos. Solo les corresponde repartir y, en su caso, determinar las situaciones de renuncia a sus potestades tributarias para evitar la doble imposición. Los CDI incorporan la denominada “Cláusula de la Nación más favorecida”. Ello significa que si un CDI genera nuevos beneficios tributarios, ellos también deben aplicarse a los CDI suscritos con anterioridad.
3. Las normas del CDI generan un sistema tributario especial para las operaciones de los países signatarios del Convenio. El esquema de tributación compartida sujeto a límites en el Impuesto, ha sido concebido para garantizar la eliminación de la doble imposición en el Estado de residencia del contribuyente. Cualquier concepto de renta distinto establecido por un CDI no modifica la legislación del Impuesto a la Renta de un Estado signatario. Solo suspende su aplicación en las operaciones con el otro Estado signatario, basado en normas discutidas y aprobadas por el propio CDI.
4. El Establecimiento Permanente (EP) se genera en un tratamiento de empresas separadas con autonomía administrativa y tributaria, no con-

sideradas como filiales, para las operaciones con su principal. En el Perú los EP – aun cuando no son una filial – se constituyen mediante Escritura Pública. Deben inscribirse en el RUC por tener autonomía administrativa y tributaria y solo tributan sobre sus rentas de fuente peruana. Su renta imponible luego del pago del Impuesto a la Renta se entiende distribuida y debe pagar el Impuesto a los dividendos.

5. Con los EP no se constituye una persona jurídica distinta de la matriz como sería el caso de la filial. Sin embargo, funciona como empresa independiente para propósitos administrativos y tributarios. La filial posee una personería jurídica distinta de su matriz, por ello, genera rentas de fuente mundial y la distribución de dividendos cuando así lo determinan sus accionistas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. BRENKER, T. y SHERMAN N. (Mayo 2005) “Alivio de la doble tributación Internacional (las bases)”. Revista de Tributación Internacional WGCL.
2. Organization for Economic Cooperation and Development (OCDE), Committee on Fiscal Affairs, Model Tax Conventions on Income on a Capital. Versión 2013.
3. Instituto Colombiano de Derecho Tributario (2006) Estudios de Derecho Tributario Internacional, los Convenios de doble Imposición, Legis Editores S.A.
4. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) (2012). Modelo de Convenio tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Versión abreviada.
5. T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta – Decreto Supremo N° 179-2004-EF y Reglamento – Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.
6. Congreso de la República. Constitución Política del Perú 1993, Edición 2013.