

Avances recientes de tributación internacional EN EL PERÚ

RUBÉN LEMA*

El Perú ha suscrito diversos acuerdos internacionales de intercambio de información y se ha adherido al Plan BEPS, a fin de combatir las agresivas políticas de planeamiento tributario que implementan las empresas multinacionales para reducir su carga tributaria a nivel global. Dichos acuerdos requieren de un proceso de adaptación de la normativa interna que permita su implementación y acceder así a los beneficios que ofrecen. En este artículo se describe el alcance y estado de adaptación de la normativa interna requerido por estos convenios internacionales.



* Especialista, Departamento de Política Fiscal del BCRP
rubén.lemma@bcrp.gob.pe

ANTECEDENTES

El desarrollo del comercio internacional ha llevado a los países a incorporar en su legislación tributaria nacional reglas para determinar cuándo y en qué medida, operaciones realizadas fuera de sus fronteras, deben tributar en el país. Si bien cada país es autónomo e independiente al momento de establecer su sistema tributario, típicamente tratan de incorporar principios comúnmente aceptados de tributación internacional para evitar la doble imposición¹ que pudiera desincentivar el comercio y la inversión transfronteriza.

Históricamente, los países optaron por suscribir convenios bilaterales donde se establecen reglas aplicables a las operaciones que se realicen entre contribuyentes de ambos países. Adicionalmente, estos convenios incluyen reglas de intercambio de información entre sus administraciones tributarias, como una medida para combatir la evasión y elusión tributaria. Sin embargo, el aumento de los flujos transfronterizos de capitales ha generado oportunidades de elusión y evasión fiscal, en la medida que las empresas multinacionales y contribuyentes locales pueden movilizar sus capitales o activos con mucha mayor facilidad, así como implementar agresivas políticas de planeamien-

to tributario para reducir su carga tributaria a nivel global, afectando no solo a sus países de origen, sino también a los países en los que operan.

Esta situación hizo visibles las vulnerabilidades que enfrentan las administraciones tributarias locales, puesto que tradicionalmente sólo pueden fiscalizar las operaciones que los contribuyentes realizan dentro de sus fronteras nacionales. En dicho sentido, se estima que las prácticas de planificación fiscal han deteriorado los ingresos fiscales entre el 4 a 10 por ciento de los ingresos globales por impuestos a la renta corporativa (Johansson et al., 2017). Ante ello, organismos internacionales y grupos de países —como la OCDE y el G20², respectivamente— han promovido un conjunto de iniciativas destinadas a dar una respuesta colectiva a los retos fiscales generados por las transacciones internacionales.

PRINCIPALES ACUERDOS SUSCRITOS POR EL PERÚ EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL

En la medida que participa activamente del mercado internacional de bienes, servicios y capital, el Perú se ha visto en la necesidad de perfeccionar la regulación tributaria a fin de combatir la erosión de

CUADRO 1 ■ Acuerdos internacionales de intercambio de información con fines fiscales

- **Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales (Foro Global)**, ente impulsado por el G-20 en respuesta a la crisis financiera del 2008 y con el fin de combatir la evasión fiscal y otros flujos financieros ilícitos a través de la cooperación fiscal global. Para ello, el Foro implementó estándares internacionales de transparencia fiscal e intercambio de información, garantizando que se apliquen en todo el mundo a través de sus actividades de seguimiento, revisión por pares y desarrollo de capacidades. A noviembre de 2024 se han adherido 171 países y jurisdicciones.

Bajo este marco, se promueven dos niveles de intercambio de información entre países: el EOIR (*exchange of information on request*), que se proporciona a requerimiento de un país, y el AEIO (*automatic exchange of information*), por el cual la administración tributaria de otro país accede automáticamente a información que periódicamente pone a disposición un país. La información para compartir se centra en aspectos tributarios, contables y financieros de los contribuyentes de las jurisdicciones participantes.

El Perú se unió al Foro Global en 2014 y, con su supervisión y la asistencia técnica de la OCDE y el Banco Mundial, ha adaptado su legislación interna, por lo que alcanzó en 2020 la calificación general de “*Largely compliant*” (conformidad en gran medida) respecto al EOIR, en tanto que, para el caso de AEIO, mantiene una calificación de “*In place but needs improvement*” (en vigor, pero necesita mejoras) respecto al marco jurídico nacional, aunque ya desde 2020 viene intercambiando información con administraciones tributarias de otros países miembros del foro. Ello ha permitido a la Sunat aumentar en un 53 por ciento el número de contribuyentes que declararon sus rentas de fuente extranjera en 2022 respecto a la media de los cuatro años anteriores (OCDE, 2023a).

- **Convención de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (MAAC)**², suscrito en octubre de 2017 y vigente desde 2018. El convenio facilita la cooperación internacional que abarca desde el intercambio de información hasta la recuperación de créditos fiscales extranjeros. Así, el país logró expandir el número de socios de intercambio de información de 11 (mediante acuerdos bilaterales) a las 147 jurisdicciones que actualmente participan de la Convención.
- **Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes (MCAA)**³, firmado en noviembre de 2018 por el Perú, para el intercambio de las declaraciones juradas informativas reportes país por país (*CbC reports*) entre los países firmantes. A la fecha, se han suscrito al acuerdo 103 países.
- **Declaración de Punta del Este**, que es un acuerdo a nivel latinoamericano sobre el intercambio de información para combatir el fraude fiscal y la corrupción, suscrito por 15 países. El Perú suscribió la Declaración en 2019.

1/ SEGÚN LA ÚLTIMA REVISIÓN DEL FORO EN 2022, SE RECOMIENDA AL PERÚ MODIFICAR SU MARCO LEGISLATIVO INTERNO PARA INTRODUCIR REGLAS QUE IMPIDAN QUE LAS INSTITUCIONES FINANCIERAS, PERSONAS E INTERMEDIARIOS ADOPTEN PRÁCTICAS DESTINADAS A ELUDIR LOS PROCEDIMIENTOS DE DEBIDA DILIGENCIA Y PRESENTACIÓN DE INFORMES. ELLO IMPLICA INTRODUCIR SANCIONES A DICHAS PRÁCTICAS.

2/ CONVENTION ON MUTUAL ADMINISTRATIVE ASSISTANCE IN TAX MATTERS.

3/ MULTILATERAL COMPETENT AUTHORITY AGREEMENT.

1 Situación que ocurre cuando una misma operación es gravada en dos o más jurisdicciones.

2 Creado en 1999, el G-20 está integrado por las mayores economías del mundo: el G-8 (Alemania, Canadá, Estados Unidos, Francia, Reino Unido, Italia, Japón y Rusia), la Unión Europea y 11 países (Arabia Saudí, Argentina, Australia, Brasil, China, Corea del Sur, India, Indonesia, México, Sudáfrica y Turquía). Este grupo de países concentra más del 80 por ciento del PBI mundial, el 75 por ciento del comercio global y 60 por ciento de la población mundial.

la base tributaria y mantener un nivel de recaudación que dote al Estado de los recursos que requiere para atender sus funciones. Así, el país ha suscrito diversos convenios internacionales de intercambio de información como mecanismo para aumentar la fiscalización y enfrentar la evasión fiscal, así como el Marco Inclusivo sobre erosión de la base imponible y traslado de ganancias (BEPS, por las siglas de *base erosion and profit shifting*)³, que le permite integrarse a un esfuerzo global para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por parte de las empresas multinacionales, que buscan reducir su carga fiscal trasladando ingresos a jurisdicciones con bajos impuestos.

El **Plan BEPS** es una iniciativa global liderada por la OCDE y el G-20 que plantea un esfuerzo de colaboración internacional para enfrentar al agresivo planeamiento tributario de las empresas multinacionales, que explotan las brechas y desajustes entre los sistemas tributarios de los países para reducir su carga tributaria global. Actualmente, 145 países y jurisdicciones se han suscrito al Marco Inclusivo BEPS.

Para enfrentar el problema de la evasión y elusión internacional, la OCDE ha desarrollado propuestas en 15 áreas de acción (acciones BEPS) para abordar la elusión fiscal, mejorar la coherencia de las normas fiscales internacionales, garantizar un entorno fiscal más transparente, promover la cooperación entre países y abordar los desafíos fiscales que surgen de la digitalización de la economía. Asimismo, el organismo inter-

nacional ha proporcionado herramientas y estrategias para garantizar que los beneficios se graven donde se realizan las actividades económicas y se generan valor.

En general, las acciones BEPS se agrupan en tres categorías principales: coherencia de las normas fiscales internacionales (acciones 2, 3, 4 y 5), alineación de la fiscalidad con la creación de valor (acciones 6, 7, 8, 9 y 10) y transparencia y certeza fiscal (acciones 11, 12, 13, 14 y 15). Cada grupo de acciones tiene como objetivo abordar diferentes aspectos de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, asegurando un sistema fiscal internacional más justo y equitativo⁴. Cabe indicar que la acción 1 (retos fiscales de la economía digital) es un tópico separado del resto, pues constituye un esfuerzo de respuesta conjunta al desarrollo de la economía digital, que por su característica intangible no requiere de presencia física para generar rentas, lo que deja obsoleto el criterio de “establecimiento permanente”⁵ para determinar la potestad tributaria de un país para gravar dichas rentas. Esta respuesta conjunta derivó en una solución de dos pilares: (i) reasignación de derechos tributarios para asegurar que las empresas multinacionales paguen impuestos en las jurisdicciones donde tienen mercados y consumidores; y (ii) la implementación de una tasa impositiva mínima global para evitar la competencia fiscal dañina y garantizar que las empresas multinacionales paguen una cantidad mínima de impuestos independientemente de dónde estén ubicadas (OCDE, 2021b).

CUADRO 2 ■ Acciones del proyecto BEPS

Acción 1 Economía digital	Acción 2 Mecanismos híbridos	Acción 3 Normativas sobre CFC (empresa extranjera controlada)	Acción 4 Deducción de intereses	Acción 5 Prácticas fiscales perniciosas
Acción 6 Abuso de convenios fiscales	Acción 7 Establecimientos permanentes	Acción 8 Precios de transferencia (intangibles)	Acción 9 Precios de transferencia (riesgo y capital)	Acción 10 Precios de transferencia (alto riesgo)
Acción 11 Análisis de datos sobre BEPS	Acción 12 Planificación fiscal agresiva	Acción 13 Documentación sobre precios de transferencia	Acción 14 Resolución de controversias	Acción 15 Instrumento multilateral

3 Más información sobre la BEPS en OCDE (s.f.a).

4 Para mayor detalle de los alcances de cada acción, revisar la web institucional de la OCDE (<https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/>), o para una revisión conjunta de las acciones BEPS, visitar OCDE (2016).

5 Establecimiento permanente (EP) es un criterio tributario usado para determinar si un país tiene potestad tributaria sobre rentas generadas por empresas no domiciliadas en su jurisdicción. Se basa en el grado de presencia física y se da usualmente cuando el contribuyente tiene, al menos, una unidad de producción o una unidad de distribución en dicha jurisdicción.

CUADRO 3 ■ Estándar mínimo BEPS

Los países del marco inclusivo de BEPS están comprometidos a implementar como mínimo las siguientes cuatro acciones BEPS:

Acción 5: Combatir prácticas fiscales perjudiciales.

Algunas prácticas fiscales pueden socavar las bases impositivas de otros países y distorsionar la competencia internacional. En esta acción se identifican dichas prácticas y se propone perfeccionar estos regímenes para evitar que las empresas multinacionales las utilicen para minimizar su carga fiscal global. Para ello, **se enfoca principalmente en mejorar la transparencia y la implementación de requisitos de sustancia para los regímenes fiscales preferenciales**. La intención es asegurar que los beneficios fiscales sean otorgados solo a aquellas actividades económicas que realmente se llevan a cabo en la jurisdicción que los concede.

En cuanto a la transparencia, plantea que los países deben intercambiar información sobre resoluciones fiscales relacionadas con precios de transferencia, como los Acuerdos Anticipados de Precios (APA) y otros tipos de resoluciones que puedan ser utilizados para reducir impuestos. Por ejemplo, si un país otorga a una empresa una resolución fiscal que reduce su tasa impositiva efectiva mediante un acuerdo de precios de transferencia favorable, este país debe compartir esta información con otros países afectados para que estos puedan evaluar el impacto en sus propias bases fiscales.

En el caso de los regímenes fiscales preferenciales (exoneraciones, tasas reducidas, entre otros), se busca que los beneficios fiscales otorgados estén respaldados por actividades económicas reales y significativas en la jurisdicción que concede dichos beneficios. Esto busca evitar que las empresas se aprovechen de tasas impositivas reducidas sin realizar ninguna actividad económica sustantiva en el país en cuestión.

Acción 6: Impedir la utilización abusiva de convenios internacionales.

Los tratados bilaterales, conocidos como Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI), están diseñados para evitar la doble imposición de ingresos. Sin embargo, también han sido usados para reducir impuestos a través de prácticas conocidas como el *treaty shopping* (selección de tratados). Estas se originan cuando un contribuyente de un tercer país crea una entidad en uno de los dos países contratantes de los CDI a fin de alcanzar algún beneficio tributario que, de otra manera, no podría acceder desde su país de origen y con ello acceder indebidamente a beneficios tributarios.

La Acción 6 se centra en prevenir el uso abusivo de convenios fiscales, a través de medidas que impidan que los contribuyentes obtengan beneficios indebidos de dichos convenios, tales como la limitación de beneficio solo a residentes legítimos de las jurisdicciones contratantes, el establecimiento de cláusulas en los CDI que indiquen que los beneficios no se otorgarán si uno de los principales propósitos de una transacción o arreglo es obtener esos beneficios de manera inapropiada, o el establecimiento de reglas específicas de abuso para prevenir conductas abusivas.

Acción 13: Documentación sobre precios de transferencia.

Las empresas multinacionales pueden adoptar acciones de agresivo planeamiento fiscal, estructurando sus operaciones y precios de transferencia para minimizar su carga fiscal global. La falta de transparencia en las actividades y resultados financieros de estas empresas en las diferentes jurisdicciones donde operan dificulta la capacidad de las administraciones tributarias para fiscalizarlas.

La Acción 13 tiene como objetivo aumentar la transparencia fiscal mediante la mejora de la documentación sobre precios de transferencia, incluyendo el Reporte País por País (*CbC report*), de tal manera que las autoridades fiscales cuenten con la información necesaria para evaluar los riesgos de precios de transferencia y la erosión de la base imponible.

La documentación sobre precios de transferencia propuesta consiste en:

- Informe maestro (*Master File*): Proporciona una visión general de la empresa multinacional, que incluye su estructura organizativa, descripción de su negocio, políticas de precios de transferencia y sus activos intangibles.
- Informe local (*Local File*): Proporciona información detallada sobre las transacciones intercompañías específicas de la entidad local, incluidas las comparables y la justificación de los precios de transferencia aplicados.
- Reporte País por País (*CbC report*): Proporciona información agregada por jurisdicción fiscal sobre la distribución global de ingresos, beneficios, impuestos pagados y otros indicadores económicos importantes, junto con una lista de todas las entidades del grupo multinacional.

Acción 14: Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias.

Aun cuando existan CDI entre dos países, se pueden generar disputas por la interpretación y aplicación de dichos tratados. Estas disputas pueden ser complejas y prolongadas, lo que genera incertidumbre para los contribuyentes y una carga administrativa significativa para las autoridades fiscales.

La Acción 14 aborda este desafío bajo un enfoque de asegurar que los contribuyentes tengan acceso a mecanismos efectivos para resolver disputas de manera oportuna y justa, lo que promueve una mayor cooperación entre las jurisdicciones fiscales. Así, plantea incluir en los CDI Procedimientos Amistosos de resolución de controversias (*MAP, Mutual Agreement Procedure*) o promover el arbitraje vinculante. Asimismo, en la medida que los CDI son tratados bilaterales, podría ser lento y costoso el proceso de adopción de estas medidas, por lo cual se aboga por la suscripción de instrumentos multilaterales que modifiquen automáticamente dichos convenios bilaterales. Esto último está íntimamente ligado a la Acción 15, que propone desarrollar un instrumento multilateral que reemplace la renegociación simultánea de miles de convenios bilaterales.

Respecto al proceso de adhesión al Marco Inclusivo BEPS, la OCDE establece un compromiso del país adherente de implementar “estándares mínimos” (acciones 5, 6, 14 y 15). Ello porque se toma en cuenta las dificultades del Plan BEPS para su aplicación inmediata a nivel global.

El país una vez adherido entra en un plan de implementación para la adopción de estos estándares, para lo cual se somete a la evaluación entre pares (*peer review*), que comprende la revisión del marco legal y normativo, y la aplicación práctica en los relativo a la transparencia e intercambio de información.

IMPLEMENTACIÓN DEL PLAN BEPS EN EL PERÚ: AVANCES Y PERSPECTIVAS

El Perú, como miembro del Marco Inclusivo desde 2017, se ha comprometido con la implementación de los cuatro “estándares mínimos” del proyecto BEPS; sin embargo, ha hecho avances en otras acciones de dicho plan, como los referentes a economía digital (acción 1), deducción de intereses (acción 4), precios de transferencia (acciones 8 a 10) y la adopción de instrumentos multilaterales (acción 15).

El avance en los “estándares mínimos” ha sido el siguiente:

• Acción 5

Busca combatir los regímenes tributarios perniciosos o perjudiciales para lo cual plantea dos objetivos principales:

- En regímenes preferenciales (zonas francas o propiedad intelectual)⁶, debe acreditarse la existencia de actividad económica sustancial, lo que impide que se aprovechen del beneficio sin cumplir con el objetivo principal de la política fiscal.
- Intercambio de información sobre acuerdos administrativos con contribuyentes específicos (*tax ruling*)⁷.

En el *peer review* de 2018 respecto a regímenes preferenciales, se revisaron los regímenes tributarios de Ceticos Ilo (*Out of the scope*) y Zofra Tacna (*Not harmful*)⁸, y se encontraron como “no nocivos”, por lo que solo se sugirió su monitoreo (OCDE, 2019). Sin embargo, en 2022 el Congreso promulgó la Ley 31543, que modificó la normativa de Zofra Tacna y permitió que los comerciantes de dicha zona puedan vender sus productos a través del comercio electrónico manteniendo las exoneraciones que antes solo eran válidas dentro del área, lo cual ha alterado los requisitos de sustancia y transparencia.

Respecto al intercambio de información sobre *tax ruling*, se revisaron los mecanismos de consultas particulares (artículo 95-A del Código Tributario) y Acuerdos Anticipados de Precios (literal f del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta), y en la medida que el país ha suscrito diversos convenios internacionales, que entre otras medidas garantizan el intercambio de información, en el *peer review* de 2022 no se realizó ninguna recomendación (*reviewed/no recommendations*) (OCDE, 2023b).

• Acción 6

Para implementar esta acción y evitar el *treaty shopping*, el Perú actualizó el texto modelo de CDI que utiliza en sus negociaciones bilaterales —e incluye una cláusula antiabuso— y se suscribió a la Convención Multilateral para Aplicar las Medidas Relacionadas a Tratados Fiscales para impedir BEPS (MLI)⁹. Cabe mencionar que todo ello es aplicable

a negociaciones futuras. Sin embargo, respecto a las vigentes (CDI con 8 países y la Comunidad Andina)¹⁰, se ha optado por modificar los tratados mediante la negociación bilateral. Al respecto, el CDI con Japón ya recoge la cláusula antiabuso, mientras que con los países suscriptores del MLI (Canadá, Chile, Corea, México y Portugal) la modificación será automática. En el caso de Brasil y Suiza, se negociará individualmente. Ello es similar al acuerdo con la CAN.

En el último *peer review* (OCDE, 2023d) se recomendó al Perú completar los pasos para que el MLI entre en vigor (actualmente falta la aprobación por parte del Congreso) con respecto a sus acuerdos con los países suscriptores del MLI, ya que dichos acuerdos serán modificados automáticamente y cumplirán con el estándar mínimo.

• Acción 13

Tanto en la revisión de la normativa como del intercambio de los reportes CbC y confidencialidad de la información, el Perú ha alcanzado los estándares mínimos requeridos (OCDE, 2023c).

A partir de 2017, mediante Decreto Legislativo 1312, se introdujo en la Ley del Impuesto a la Renta la obligación para contribuyentes que realicen operaciones con vinculados¹¹ cuyos ingresos sean mayores a 2300 UIT de presentar anualmente el reporte local, y adicionalmente el reporte maestro cuando sus ingresos sean mayores a 20 mil UIT. Asimismo, en el caso de aquellas empresas domiciliadas que pertenecen a grupos multinacionales cuyos ingresos consolidados hayan superado los S/ 2 700 millones, estas deben presentar el reporte CbC. Asimismo, en el marco de los convenios MACC y MCAA, se dispone del intercambio automático de la información del CbC a los países miembros. En junio de 2019, el Perú efectuó su primer intercambio automático no recíproco con 32 países.

• Acción 14

La implementación de esta acción ha sido la que presenta mayor retraso al no alcanzar el estándar mínimo, sea porque implica modificar los CDI existentes para incorporar una cláusula de procedimiento amistoso o de acuerdo mutuo para resolver las controversias y porque requiere modificar la legis-

6 En muchos países se fomenta la producción de I+D con tratamientos preferenciales sobre las rentas provenientes de la propiedad intelectual.

7 Acuerdos vinculantes entre el contribuyente y la administración tributaria. En el Perú se introdujo bajo la figura de Consulta Particular (Art. 95-A del Código Tributario).

8 Cabe indicar que si bien el Perú fomenta la inversión privada en I+D+i mediante un beneficio tributario sobre el impuesto a la renta (Ley 30309), no se generan transferencias al exterior y el gasto (sobre deducción) se encuentra sujeto a las normas de valor de mercado (32-A, LIR), por lo que no configuraría un régimen opaco sujeto a control, según los preceptos de la OCDE.

9 Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS. Suscrito en 2018, pero aún no está vigente porque falta la aprobación del Congreso.

10 Brasil, Canadá, Chile, Corea, México, Portugal, Suiza y Japón (CDI bilaterales). Por la Decisión 578 de la Comunidad Andina (CAN) se considera a Colombia, Bolivia y Ecuador, pero estos dos últimos no son miembros del Marco Inclusivo BEPS.

11 Entendidas como transacciones que se realizan entre personas o entidades que tienen un vínculo económico, personal o familiar. Según la normativa del impuesto a la renta, se considera que dos o más personas, empresas o entidades son partes vinculadas cuando una de ellas participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando la misma persona o grupo de personas participan directa o indirectamente en la dirección, control o capital de varias personas, empresas o entidades. También operará la vinculación cuando la transacción sea realizada utilizando personas interpuestas cuyo propósito sea encubrir una transacción entre partes vinculadas.

CUADRO 4 ■ Perú BEPS

Acción	Estado
Estándar mínimo	
Existencia de regímenes fiscales perjudiciales (Acción 5)	No existe ningún régimen dañino
Intercambio de información sobre <i>tax rulings</i> (Acción 5)	Revisado/sin recomendaciones
Prevenir el abuso de tratados (Acción 6)	Revisión de 2022 completada
Reporte CbC-derecho interno (Acción 13)	Marco legal vigente
Reporte CbC-red de intercambio de información (Acción 13)	Activado
Resolución efectiva de disputas (Acción 14)	Revisión a ser programada/diferida
Otros	
Instrumentos multilaterales (Acción 15)	Firmado
Declaración final sobre la solución de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía (Acción 1)	Participa en Acuerdo (11 de julio de 2023)

FUENTE: OCDE (S.F.B).

lación interna para que permita un marco jurídico garantista y predecible¹².

En mayo de 2024, mediante Proyecto de Ley 07752/2023-PE, el MEF solicitó al Congreso facultades legislativas sobre diversos temas, entre ellos, para modificar las normas que regulan los Acuerdos Anticipados de Precios en el marco de los CDI como una de las medidas del estándar mínimo requerido en la acción 14 de BEPS.

En resumen, el Perú desde su incorporación al Marco Inclusivo ha llevado a cabo diversas modificaciones a su normativa legal e institucional que le ha permitido alcanzar al estándar mínimo en varias de las acciones suscritas. Sin embargo, queda pendiente la ratificación del MLI por parte del Congreso y negociaciones de CDI. Cabe indicar que existe un riesgo de perder la calificación de la Acción 5 si se incorporan beneficios tributarios que no cuenten con criterios de sustancia, transparencia y control.

Adicionalmente, el Perú ha venido incorporando en su normativa tributaria algunas recomendaciones del Plan BEPS que no son parte del estándar mínimo, tales como:

• Acción 1

Para enfrentar el reto de modificar el sistema tributario para gravar las rentas derivadas de la economía digital, el Perú, como miembro del Marco Inclusivo BEPS, suscribió en octubre de 2021 la Declaración sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía¹³, optando por tomar el camino de una solución consensuada, en vez de individual, para asignar entre países la carga tributaria en el caso de los servicios digitales, basándose en dos criterios:

nexo (parte de la renta se atribuirá entre los países donde la empresa digital tiene un mercado) y regla global antielusiva (imposición mínima de 15 por ciento). Actualmente, el país participa activamente en el proceso de elaboración de normas para implementar el acuerdo.

Adicionalmente, el Ejecutivo ha solicitado facultades legislativas para establecer mecanismos de recaudación del IGV por aquellas operaciones realizadas con proveedores o intermediarios de bienes y servicios no domiciliados en el marco de la economía digital conforme con el principio de destino, siguiendo entre otros criterios las recomendaciones establecidas por la OCDE para los servicios digitales.

• Acción 4

A fin de limitar la erosión de la base imponible vía deducciones en el interés y otros instrumentos financieros, en octubre de 2018, mediante Decreto Legislativo 1424 se introdujeron limitaciones a la deducción de intereses, acorde con lo propuesto en el BEPS. Dicho límite se fijó en 30 por ciento del EBITDA y entró en vigencia a partir del ejercicio 2021. Sin embargo, dentro de la solicitud de facultades legislativas, el Ejecutivo plantea modificar la norma ante el riesgo de incumplimiento tributario, debido a que determinadas cargas financieras no han sido consideradas para efectos del límite establecido en la ley.

• Acciones 8-10

En cuanto al tema de precios de transferencia, el Perú ha venido alineando su normativa doméstica a estándares internacionales, a fin de asegurarse que tengan correspondencia con la creación de valor, aunque no necesariamente al estándar propuesto en dichas acciones. En particular, se introdujo la prueba de

¹² Actualmente, no hay legislación nacional sobre la aplicación de procedimiento amistoso o de acuerdo mutuo, que solo están contenidos en algunos CDI. Por ello, se debe incorporar en la normativa interna regulación que especifique un listado de casos en que se pueden aplicar dichos procedimientos; establecer ante cuál entidad deben presentarse (nacional o extranjera), así como los plazos para su presentación; la suspensión de procedimientos de cobranza coactiva mientras dure el procedimiento, entre otros. Esta regulación permitirá una adecuada aplicación de este procedimiento, garantizando su ejecución y eliminando la incertidumbre cuando una controversia sea llevada a este procedimiento, lo que evita los costos del arbitraje internacional.

¹³ Para más información sobre dicha declaración, revisar OCDE (2021a).

beneficio para los servicios intragrupo (proporcione valor, mejore o mantenga la posición comercial de manera similar a la que hubiera obtenido si el servicio lo proporcionaba un tercero no vinculado) y limitaciones a la deducción por servicios de bajo valor agregado.

Acción 15

Acorde a lo planteado por el BEPS, de desarrollar un instrumento multilateral que reemplace la renegociación simultánea de miles de convenios bilaterales, el Perú se suscribió el 27 de junio de 2018 al MLI, aunque falta la aprobación del Congreso para su vigencia.

Cabe indicar que una de las condiciones que se evaluarán para la adhesión del Perú a la OCDE en el tema fiscal está referida a los principios del Plan de Acción del BEPS¹⁴, por lo que resulta fundamental ahondar en alcanzar el estándar mínimo y evitar perder esa condición por la dación de beneficios tributarios.

Se espera que, a mediano plazo, todas estas medidas permitan al Estado aumentar su capacidad de generar recursos permanentes para financiar el gasto público y la provisión de servicios a la población.

REFERENCIAS

- Johansson, A., Skeie, O. B., Sorbe, S., & Menon, C. (2017). *Tax planning by multinational firms: firm-level evidence from a cross-country database*. Economics Department Working Paper 1355. OECD.
- OCDE (2023a). *Promoviendo el progreso global en materia de transparencia fiscal: Un recorrido de transformación y desarrollo - Informe anual del Foro Blogal 2023*. Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales. <https://web.archive.oecd.org/tax/transparency/documents/informe-anual-foro-global-2023.pdf>
- OCDE (2023b). *Harmful Tax Practices - 2022 Peer Review Reports on the Exchange of Information on Tax Rulings. Inclusive Framework on BEPS: Action 5*. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project.
- OCDE (2023c). *Country-by-Country Reporting - Compilation of 2023 Peer Review Reports. Inclusive Framework on BEPS: Action 13*. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project.
- OCDE (2023d). *Prevention of Tax Treaty Abuse - Fifth Peer Review Report on Treaty Shopping. Inclusive Framework on BEPS: Action 6*. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project.
- OCDE (2021a). *Declaración sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía*. Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20.
- OCDE (2021b). *Enfoque de dos pilares para abordar desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía*. Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20.
- OCDE (2019). *Harmful Tax Practices - 2018 Progress Report on Preferential Regimes. Inclusive framework on BEPS: Action 5*. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project.
- OCDE (2016). *BEPS Project Explanatory Statement. 2015 Final Reports*. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project.
- OCDE (s.f.a). *Base erosion and profit shifting (BEPS)*. <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html>
- OCDE (s.f.b). *Compare your country. Tax co-operation. BEPS*. <https://www1.compareyourcountry.org/TAX-COOPERATION/EN/2/default/>.

ANEXO 1

Plan de acción del BEPS

El Plan BEPS de la OCDE está compuesto de 15 acciones:

- Abordar los retos fiscales de la economía digital.
- Neutralizar los efectos de los instrumentos^{*} y mecanismos híbridos^{**}.
- Reforzar normas sobre transparencia fiscal internacional.
- Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros instrumentos financieros, como establecer límites de deducción en proporción del EBITDA.
- Combatir prácticas fiscales indebidas considerando la transparencia y la sustancia económica, regulando adecuadamente los regímenes preferenciales o acuerdos administrativos con contribuyentes específicos (tax ruling^{***}) para que no se conviertan en mecanismos de elusión tributaria.
- Impedir la utilización abusiva de convenios internacionales (combatir el treaty shopping^{****}).
- Impedir la elusión artificiosa del Establecimiento Permanente (EP).
- Evitar el uso de precios de transferencia en intangibles.
- Evitar el uso de precios de transferencia en la asignación del riesgo y capital entre los miembros del mismo grupo económico.
- Evitar el uso de precios de transferencia en otras transacciones de alto riesgo, identificando operaciones que no se celebrarían entre partes no vinculadas^{*****}.
- Evaluación y monitoreo de BEPS, a través de una mayor cooperación entre los países para identificar estas prácticas de elusión y concordar en soluciones.
- Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planeación fiscal agresiva, mediante regímenes de declaración obligatoria.
- Documentación sobre precios de transferencia y reporte país por país (CbC^{*****}).
- Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias mediante el procedimiento amistoso o de acuerdo mutuo en los CDI para resolver las controversias y evitar el uso de mecanismos de arbitraje.
- Desarrollar un instrumento multilateral que reemplace la renegociación simultánea de miles de convenios bilaterales. Asimismo, se plantea modificar los convenios fiscales bilaterales que el país hubiera suscrito.

* Se considera un instrumento híbrido cuando en un país es considerado como deuda mientras que en otro es representativo de capital. Así, los pagos que se deriven de dicho instrumento serán deducibles como intereses mientras que en el otro el ingreso correspondiente se considera dividendos, que puede acceder a una tasa menor e incluso estar exonerado al impuesto a la renta.

** Una entidad híbrida es aquella que en el país donde radican sus accionistas es considerada como un agente transparente y en el país donde opera se considera con personería distinta a la de sus accionistas. Así, la carga tributaria se reduce por ejemplo si dicha entidad toma un crédito, puede deducir los intereses como gasto, en tanto que la matriz también podrá deducir dichos intereses como gasto, pues en su país se considera a la primera como agente transparente, por lo que todas sus operaciones se consideran como si fueran realizadas por la matriz, lo que le posibilita una doble deducción del gasto.

*** Acuerdos vinculantes entre el contribuyente y la administración tributaria. En el Perú se introdujo bajo la figura de Consulta Particular (Art. 95-A del Código Tributario).

**** Se produce cuando un contribuyente de un tercer país crea una entidad en uno de los dos países contratantes del CDI a fin de alcanzar algún beneficio tributario que de otra manera no podría acceder.

***** Esto se observa principalmente en el caso de transacciones con commodities, que mediante arreglos entre empresas vinculada, permiten utilizar el período de cotización más convenientes, ajustes significativos al valor de cotización (mediante el uso de premios, penalidades, gastos de maquila, transporte, etc.) y participación de entidades del grupo económico sin funcionalidad definida radicadas en territorios de baja o nula tributación.

***** El plan propone tres niveles de documentación: (i) Reporte Maestro, que describe la estructura organizacional del grupo económico y una descripción de sus actividades económicas y financieras; (ii) Reporte Local, el cual presenta un análisis funcional y económico de las principales operaciones intercompañías; y (iii) el reporte CbC (country by country reporting) por el cual la empresa matriz detalla información de sus operaciones en cada país de fuentes de ingresos, utilidades, impuestos pagados, activos e intangibles, número de empleados, capital e I+D, entre otros. Esta información se comparte automáticamente con las administraciones tributarias de otros países, permitiendo aumentar la transparencia y facilitando la fiscalización.

14 La hoja de ruta para la adhesión del Perú a la OCDE se puede consultar en el siguiente enlace: <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3967741/Hoja%20de%20Ruta%20para%20la%20Adhesi%C3%B3n%20del%20Per%C3%BA%20a%20la%20OCDE.pdf?v=1671732348>