



IMPLICACIONES TRIBUTARIAS EN LA INVERSIÓN ESPAÑOLA EN EL PERÚ -
SITUACIÓN ACTUAL Y PREVISIBLES CAMBIOS JURÍDICOS

MÁSTER UNIVERSITARIO EN
ASESORÍA FISCAL CURSO 2015-2016

Alumno: Fernando David Silva Ruiz

Asesor: Antonio Francisco Vázquez Del Rey Villanueva

Madrid, 2016

A mis padres con todo respeto, admiración y amor.

Índice:

• Introducción.....	06
• Problemática de la investigación.....	09
• Objetivos Generales y Específicos.....	11
• Metodología.....	12
• Capítulo I: Sistema Tributario Peruano.....	13
i. Aspectos generales.....	13
ii. Principales impuesto del STP.....	18
1. Impuesto a la Renta.....	18
2. Impuesto General sobre las Ventas.....	23
3. Impuesto Selectivo al Consumo.....	26
4. Impuesto Temporal a los Activos Netos.....	26
5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	27
iii. Incentivos Tributarios.....	28
iv. Convenios de Estabilidad Jurídica.....	29
• Capítulo II: Doble Imposición Internacional.....	33
b. Medidas Unilaterales.....	34
c. Medidas Bilaterales.....	36
• Capítulo III: Sucursal VS Filial – Desde una perspectiva de un CDI aprobado y en proceso de aprobación con el Reino de España.....	40
• Capítulo IV: Análisis del Convenio de Doble Imposición aun no vigente entre España y Perú	47
○ Establecimiento Permanente.....	50
○ Beneficios Empresariales.....	51
○ Dividendos.....	56

○ Intereses.....	57
● Conclusión y Recomendación.....	60
● Anexo 1: Convenio entre la República del Perú y el Reino de España para evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en Relación con los Impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio.....	64
1. Capítulo I: Ámbito de Aplicación del Convenio	
i. Artículo 1: personas comprendidas.....	65
ii. Artículo 2: Impuestos Comprendidos.....	65
2. Capítulo II: Definiciones.	
i. Artículo 3: Definiciones Generales.....	66
ii. Artículo 4: Residente.....	67
iii. Artículo 5: Establecimiento Permanente.....	68
3. Capítulo III: Imposición de las Rentas	
i. Artículo 6: Renta de bienes Inmuebles.....	70
ii. Artículo 7: Beneficios empresariales.....	71
iii. Artículo 8: Transporte marítimo y aéreo.....	72
iv. Artículo 9: Empresas Asociadas.....	72
v. Artículo 10: dividendos.....	73
vi. Artículo 11: intereses.....	74
vii. Artículo 12: regalías.....	75
viii. Artículo 13: Ganancias de capital.....	76
ix. Artículo 14: Servicios Personales Independientes.....	77
x. Artículo 15: Servicios personales dependientes.....	77
xi. Artículo 16: Participaciones de consejeros.....	78
xii. Artículo 17: Artistas y deportistas.....	78

xiii. Artículo 18: Pensiones.....	79
xiv. Artículo 19: Funciones Públicas.....	79
xv. Artículo 20: Estudiantes.....	80
xvi. Artículo 21: Otras rentas.....	80
4. Capítulo IV: Imposición del Patrimonio	
i. Artículo 22: Patrimonio.....	80
5. Capítulo V: Métodos para eliminar la Doble Imposición	
i. Artículo 23: Eliminación de la Doble Imposición.....	81
6. Capítulo VI: Disposiciones Especiales.	
i. Artículo 24: No discriminación.	83
ii. Artículo 25: Procedimiento de Acuerdo Mutuo.....	84
iii. Artículo 26: intercambio de Información.....	84
iv. Artículo 27: Miembros de Misiones diplomáticas.....	85
v. Artículo 28: Limitación de Beneficios.....	86
7. Capítulo VII: Disposiciones Finales.	
i. Artículo 29: Entrada en Vigor.....	86
ii. Artículo 30: Denuncia.....	87
8. Protocolo.....	88
• Bibliografía.....	91

INTRODUCCIÓN

La República del Perú (en adelante Perú), es un país ubicado en América del Sur, con sus circundantes: Ecuador y Colombia en el norte, Brasil al este, Chile y Bolivia al sureste, y el Océano Pacífico al oeste; asimismo, atraviesa longitudinalmente por el centro del país la Cordillera de los Andes, determinando las 3 regiones geográficas, que son: la Costa, Sierra y Selva. Desde esta perspectiva geográfica observamos que cada región posee sus cualidades identificativas que enriquecen al Perú: la región costa, el cual posee una rica variedad en recursos marinos, siendo favorable a la agroindustria; por otro lado tenemos a la región sierra, caracterizada por poseer tierras altas o friolentas, donde se ubican los picos más altos del Perú, sin embargo, allí abundan los recursos mineros y agropecuarios; y por último tenemos la región selva, de una vasta variedad de bosques con climas lluviosos y tropicales, poseedora de una gran riqueza forestal y en hidrocarburos.

En los últimos años se han escuchado el crecimiento económico del Perú mediante noticias internacionales¹, los cuales informan que la economía peruana está liderando el crecimiento económico de la región, que las riquezas del país creció en 6% (desde el 2004 al 2014) siendo la mayor tasa en Sudamérica, la inflación fue la más baja de la región con un 3.2% en el 2014 y soportando una inflación moderada de endeudamiento público del 19.7% del PIB; *“la expectativa y las proyecciones son que la economía peruana va a*

¹* Miguel Ángel García Vega (07/07/2015), “La Economía Vuela Alto”, Diario el País - España.

* Dir: Julio Lira Segura (14/08/2016), “Perú Retomó el Primer Lugar como país con Mejor Clima Económico de la Región”, Diario Gestión – Perú.

crecer más rápido el 2016 porque la inflación está controlada y el nuevo presidente cuenta con el apoyo de la población”, señaló la analista Lía Valls económica de la Fundación Getulio Vargas (FGV) al diario financiero de Chile, siendo este diario chileno el autor para la determinación de las citadas cifras y el comentario de la analista señalados anteriormente. Perú ha sido considerado el tercer productor mundial de cobre, plata y zinc y el sexto de oro, de esta manera, vemos que el Perú está viviendo un súper ciclo económico gracias a sus *commodities*. Además, de tener un gran potencial en la producción de materias primas, también tiene una gran cultura arqueológica y gastronómica posicionándolo como un país sumamente preferente en las incursiones turísticas por países de la Unión Europea, de EEUU y de Asia.

Sin embargo, en este gran súper ciclo económico que actualmente está viviendo el Perú, gran parte tiene que ver con las inversiones que se inyectan desde el extranjero justificándose de esa manera la producción sempiterna de la materia prima, en el presente trabajo analizaremos los convenios o normas desde la perspectiva tributaria que actualmente ha firmado el Perú desde un panorama interno (convenios o medidas unilaterales) como externo (convenios bilaterales o multilaterales), por la que tuvieron que enfrentarse los inversionistas extranjeros, no sin antes dar un vistazo general al sistema tributario peruano (en adelante STP), el cual perfila -a pesar de no contar con mecanismos o estructuras económicas-tributarias aún no desarrolladas a plenitud- como una economía atractiva para inversionistas extranjeros desempeñando un papel preponderante en el dinamismo de la economía del país. Veremos qué países son los principales inversionistas de capital en Perú y si existen convenios internacionales o llamados Convenios de Doble Imposición (en adelante CDI) entre ambos estados haciendo una breve comparación con sus similares o competidores en la región

(Argentina, Chile y Brasil). En este sentido, veremos la trascendencia del hecho de poseer o suscribir convenios de Doble Imposición Internacional con España, partiendo desde una perspectiva interna (normativa de país de la fuente) hacia una externa (derecho tributario internacional), por la que tendrían que afrontar o encarar los inversionistas extranjeros españoles frente a las cargas fiscales que el Estado de la fuente impone.

Asimismo, se estudiará el tipo de estructura empresarial (filiales o sucursales) que conviene constituir. De acuerdo a RAMÍREZ (2014), los métodos de eliminación de la doble imposición son fundamentalmente dos: el método de la imputación, y el de la exención, que más adelante pasaremos a explicar, sin embargo, traería colación mencionar que en España la mayoría de sus CDIs aplica el método de la imputación. Finalmente, que recomendaciones o cambios jurídicos se podrían hacer en el CDI –aún en proceso de aprobación- teniendo en cuenta la economía emergente que está viviendo el Perú y tomando comparativos con sus competidores de la región. Será mediante estos CDIs, que los Estados suscriptores abdican a gravar determinadas rentas, acordando que sea uno de los Estados será el que cobre el impuesto o en la mayoría de los casos se realice una imposición compartida.

PROBLEMATICA DE LA INVESTIGACIÓN

Al realizarse una inversión en un determinado país, las ganancias o rentas que se obtengan podrían verse gravadas tanto por el Estado de la fuente (país donde se invierte) como por el Estado de residencia (país residencia del inversor). Y este fenómeno económico ocurre debido que los sistemas tributarios de cada país consideran, cada quien por su lado, la pertenencia del derecho de gravar dicha renta.

Los sistemas tributarios encaminan su estructura o negociación internacional desde el punto de vista tributario, en el acogimiento de los principios de residencia y/o de la fuente. Con respecto al primer principio, tiene el postulado fundamental de que el Estado donde la persona tiene establecido su domicilio o residencia, deberá someterse a imposición por toda su renta mundial. Por otro lado, el principio de la fuente, tiende a direccionar una imposición más delimitada en referencia al anterior principio, es decir, que será sometido a tributación solamente en el territorio o jurisdicción nacional donde se acordó invertir. Sin embargo, cuando se aplique conjuntamente estos dos principios, determina que ciertas rentas queden gravadas dos veces, una en el país que aplica el principio de residencia y otra en el país que aplica el principio de la fuente, es decir, dos jurisdicciones distintas, y con esto origine la doble imposición internacional.

El fenómeno de la doble imposición se convierte en un estancamiento en la debida negociación entre dos o más países, es allí que la aparición de los CDIs es una herramienta muy valiosa para erradicar dicho estancamiento, ya que promueven la inversión extranjera, brindan seguridad jurídica a los inversionistas, reducen la evasión y por ende disminuye la fiscalización en aquellas inversiones. Siendo una de sus principales

cláusulas, estipuladas ya sea el modelo de la OCDE o de la ONU, la colaboración colaboración entre las Administraciones Tributarias de ambos países, con el objetivo de descubrir y soslayar los casos de evasión y fraude fiscal internacional a gran escala.

OBJETIVOS GENERALES Y ESPECÍFICOS

Objetivo General:

Determinar la preponderancia del CDI para evitar la doble tributación respecto al inversionista español, el estudio del modelo de negociación en proceso de aprobación Perú – España.

Objetivos Específicos:

* Presentar y conocer el Sistema Tributario Peruano, debido a la no existencia de un CDI en un panorama actual.

* Determinar la estructura empresarial (filiales o sucursales) que un inversionista español se acogería, desde dos perspectivas: Actual (sin CDI), y futura (con CDI).

* Analizar el Convenio de Doble Imposición entre Perú y España, una breve comparación con sus competidores de la región (Argentina, Chile, y Brasil)

METODOLOGÍA

El desarrollo metodológico del presente trabajo se basará en la utilización de un método deductivo, es decir, mediante una investigación bibliográfica, respecto a los temas y conceptos jurídicos generales, que son indispensable para captar y comprender de manera concisa el sistema tributario peruano y el derecho internacional, desde una perspectiva de inversión española y las implicancias tributarias que acarrearían.

Posteriormente, haremos un breve análisis del CDI en proceso de aprobación y publicación entre la República de Perú y el Reino de España para evitar la Doble Imposición y por ende prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio, comparando ciertas características particulares con sus similares y/o competidores de la región (Argentina, Chile y Brasil).

CAPÍTULO I : SISTEMA TRIBUTARIO PERUANO

Para que un inversionista desee invertir en Perú, es necesario conocer las “reglas de juego”, es decir, enfocarse en la normativa tributaria que está vigente en el país, es necesario conocer la normativa jurídica interna que rige en Perú, que es lo que a continuación pasaremos a abordar.

Aspectos Generales:

La carta Magna del Perú o la Constitución Política del Perú (1993), que es la médula espinal jurídica que rige en el país, encontramos consagrados en su art. 74 los principios tributarios²:

- a) Legalidad: el nacimiento de los tributos deben estar tipificados en la Ley.
- b) Reserva de Ley: todo tributo debe contener la regulación tributaria básica: hecho imponible, base imponible, tasa, exoneraciones³, las infracciones y sanciones y los procedimientos operativos.
- c) Igualdad: nadie puede ser exonerado o exento de un determinado tributo por alguna condición personal, y que aquel contribuyente que quede afectó al impuesto calificado como sujeto pasivo de acuerdo a las normas deberá resarcir su carga fiscal. BRAVO (2012) señala al respecto: *“este principio de igualdad se complementa con la exigencia de una igualdad real la que es perfectamente*

² Bravo (2012): *“son postulados básicos que constituyen el fundamento normativo del sistema tributario, tienen como punto de partida planteamientos ideológicos, refrendados en la Constitución Política del Perú vigente desde el año 1993. En el art. 74, se han consagrado los principios tributarios de reserva de Ley, Igualdad, de efecto no confiscatorio y de respeto a los derechos fundamentales”*.

³ Término usado en Perú, sobre las “exenciones” de acuerdo al término jurídico Español.

compatible con la progresividad del impuesto que está referida a tratar del mismo modo a los iguales y de manera diferente a los que presentan una capacidad económica distinta". Es por ello, que el término "igual" no se refiere al tributo en sí, sino al sacrificio económico en que deberá sujetarse el contribuyente.

- d) Efecto no confiscatorio: que en cumplimiento del principio de legalidad el contribuyente esté obligado a entregar una parte de su patrimonio, la Constitución establece un criterio de efecto no confiscatorio de los tributos, limitando el poder "*imperium*" del Estado y por ende su potestad tributaria para apropiarse significativamente de la capacidad contributiva del empresario o profesional sujeto a la misma..
- e) Respecto de los derechos fundamentales de la persona: al respecto BRAVO (2012) señala: "*ninguna norma legal o administrativa de naturaleza tributaria puede violar las garantías constitucionales de las personas: igualdad ante la ley, derecho al secreto y a la inviolabilidad de las comunicaciones; derecho a contratar con fines lícitos; derecho a la propiedad y a la herencia; derecho a la legítima defensa; no hay prisión por deudas y a no ser procesado por acto u omisión que no esté previamente calificado en la ley como infracción punible ni sanción no prevista en la ley, aplicable en los delitos tributarios.*"

Además, la misma Constitución señala que los Gobiernos Regionales como Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas o exonerarlas, dentro de su jurisdicción con los límites que la Ley establece.

El STP tiene la siguiente estructura, orientado por normas legales básicas y fundamentales:

A) Código Tributario⁴: contiene los principios jurídicos - tributarios, el concepto y elementos esenciales de las relaciones entre los tributos y las normas tributarias, las reglas básicas sobre el procedimiento administrativo-tributario, del que se desprenden los derechos y obligaciones de contribuyente, y finalmente, tipifica las infracciones y el régimen de sanciones. Es imprescindible comentar que, recientemente se incorporó⁵ en la normativa tributaria peruana, la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, una importante Cláusula Antielusiva⁶, con el objetivo primordial de determinar y calificar si la estructura comercial, económica o contractual concordada entre los contribuyentes alcanza o pisa el terreno o jurisdicción de la elusión fiscal; no obstante, actualmente, dicha cláusula antielusiva se halla suspendida⁷ hasta que el Poder Ejecutivo determine o establezca los alcances, parámetros y procedimientos de fondo y forma a aplicarse.

⁴ Aprobado por el Decreto Legislativo N° 816 y Decreto Supremo N° 135-99-EF. Y actualizado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, publicado el 22 de junio del 2013. Normativa análoga de la Ley General Tributaria (LGT) en España.

⁵ Norma incorporada por el Art. 3 del D. Leg. N° 1121, publicado el 18 de julio de 2012.

⁶ Podríamos decir que dicha cláusula esgrimida en la normativa tributaria peruana es muy similar al art. 15 de la Ley General Tributaria (LGT) de España, sin embargo, para la adecuada aplicación del art. 15 de la LGT por parte de la Administración Tributaria española, éste, a su vez, conlleva al correspondiente procedimiento de forma y fondo estipulada en el art. 159 del mismo cuerpo legal. Procedimiento que aún no se encuentra publicada y vigente en la normativa peruana.

⁷ Suspendida por el art. 8 de la Ley N° 30230, publicada el 12 de Julio del 2014.

B) Ley Marco del Sistema Tributario Nacional⁸: en esta norma, se regula la estructura de STP, donde se identifica 4 grandes conjuntos de tributos en función de las entidades o gobiernos destinatarios de los montos recaudados:

- a. Ingresos para el Gobierno Nacional o Central: Aquí se ubican el impuesto a la Renta⁹, Impuesto General a las Ventas¹⁰, Impuesto Selectivo al Consumo, Derechos Arancelarios. Cabe precisar, que el ente encargado de la Recaudación de los ingresos por parte del Gobierno Central es la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT).
- b. Ingresos para los Gobiernos Regionales: como mencionamos anteriormente en concordancia con el art. 74 de la Constitución los Gobiernos Regionales pueden crear contribuciones y tasas. Se trata de ingresos fiscales para los gobiernos regionales que no estén contemplado en el D. Leg. No. 771.
- c. Ingresos para los Gobiernos Locales: en el D. Leg. No. 771 señala que estos ingresos originados por determinados tributos se encuentran

⁸ Decreto Legislativo N° 771, publicado el 31 de diciembre de 1993.

⁹ Texto Unico Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante LIR), Aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, publicado el 8 de diciembre del 2004; análogo del Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas en España.

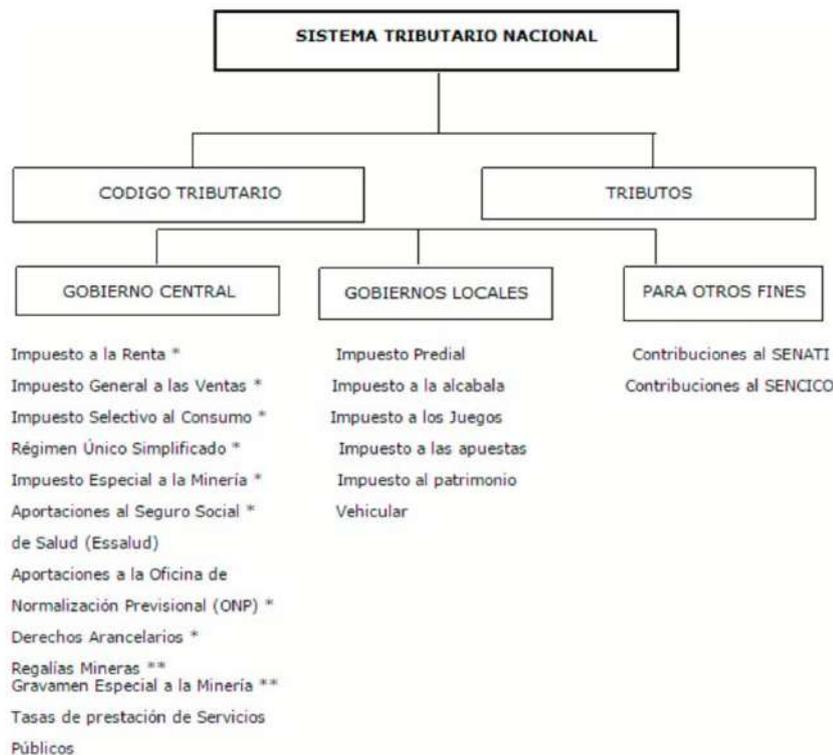
¹⁰ Aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF; análogo del Impuesto al Valor Añadido en España.

estipuladas en la Ley de Tributación Municipal que fue aprobada posteriormente por el Decreto Legislativo N° 776, vigente desde 1994.

- d. Contribuciones que constituyen ingresos para otras entidades públicas diferentes de los gobiernos anteriores: Aquí se refiere mayormente a contribuciones de carácter social, es decir, de seguridad social, que financian a las instituciones públicas de salud llamada “ESSALUD”, el Sistema Público de Pensiones llamada “Oficina de Normalización Previsional (ONP)”, la contribución con al servicio nacional de adiestramiento técnico industrial (SENATI) y la contribución al servicio nacional de capacitación para la industria de la construcción (SENCICO).

Como resumen de lo indicado anteriormente podemos ver el siguiente esquema:

Gráfico N° 1: Sistema Tributario de Perú.



Fuente: SUNAT (www.sunat.gob.pe)

Principales Impuesto del Sistema Tributario Peruano:

A continuación pasaremos a explicar en forma general los impuestos vigentes principales en la normativa peruana:

1. Impuesto a la Renta (IR):

En primer lugar entendemos por renta, aquellos ingresos que provienen de una fuente susceptible de generar ingresos en un plazo de tiempo, ya sea la ganancia que proviene en invertir un capital (para llevar a cabo una sociedad o empresa, llamada en el STP como rentas empresariales) o la rentabilidad¹¹ que de ellas se produzcan (llamadas en el STP como rentas de capital: dividendos, arrendamientos, dietas, acciones, etc.), puede ser también del trabajo dependiente¹² o del trabajo por el ejercicio de su profesión u oficio independiente, o la combinación de ambos. Este impuesto grava las ganancias provenientes del capital, las empresariales y del trabajo.

¹¹ Que de acuerdo al art. 2 de la LIR: *“Para efectos de esta Ley, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital. Se entiende por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.”*

¹² Se refiere a trabajadores que se encuentran sometidos mediante un contrato laboral a determinada empresa, o como se conoce comúnmente en España tener una condición mediante nómina, debiendo cumplir un horario, normas internas, y las funciones que deberá cumplir de acuerdo al cargo que se le confía.

MERCADO (2001) indica que el IR grava las rentas de una fuente durable, el producto periódico de un capital (corporal o incorporal, aún el trabajo humano); así también RUIZ DE CASTILLA (2009), al respecto de este impuesto parte del Principio de retribución, es decir: *“Si el estado produce bienes y servicios, entonces los usuarios de los mismos deben cubrir el financiamiento, ¿cómo saber si una persona natural o empresa ha utilizado la actividad estatal?, sucede que la obtención de rentas por parte de los agentes económicos del sector privado son indicios razonables del uso de la actividad estatal (...)*”. Asimismo, el mencionado autor manifiesta el ámbito de aplicación del impuesto mediante la figuración de que cada operación económica que realice una persona natural o jurídica en virtud de generar renta o beneficio propio, en primer lugar se tendría que recurrir al factor capital (explotación de maquinarias), factor trabajo (labores de obreros y empleados) y factor Estado (aprovechamiento de bienes y servicios que ofrece el Estado), indicando que en relación a este último factor, se debe por ejemplo al aprovechamiento de carreteras, etc. Por ende, la renta es una evidencia razonable de la utilización de la actividad estatal.

Por otro lado, desde la perspectiva en la aplicación de la tasa impositiva, en Perú se aplica la tasa proporcional para las rentas o ganancias que provengan del capital y las empresariales, y la tasa progresiva en las rentas provenientes del trabajo; que desde el punto de vista económico no causaría desigualdad en la distribución de la carga fiscal. De lo dicho anteriormente, este impuesto está clasificado en 3 grandes conjuntos para obtener la renta: Capital, Empresarial y del Trabajo; que a su vez está clasificado en 5 categorías o subconjuntos que a continuación pasamos a resumir mediante el siguiente cuadro.

Tabla N° 1: Impuesto a la Renta

TIPO DE RENTA	CATEGORIA	CONTRIBUYENTE	CONCEPTO	ALÍCUOTA MENSUALES (pagos definitivos, retenciones, pagos a cuenta)
Rentas del Capital	PRIMERA (Art. 23 LIR)	Persona natural (PN), sucesión indivisa o sociedad conyugal.	Ingresos de alquileres o subarrendamiento de bienes muebles o inmuebles.	5% de la renta bruta o alquiler mensual pactado como pago definitivo.
	SEGUNDA (art. 24 al 27 LIR)	Persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal.	Ingresos producidos por otros capitales diferentes al arrendamiento como las regalías; cesión de marcas, patentes; dividendos; intereses generados por la colocación de capitales, por la venta de hasta dos inmuebles distintos a la casa habitación en ejercicio, la enajenación redención o rescate, según sea el caso, de acciones y participaciones representativas del capital, acciones de inversión, certificados, títulos, bonos y papeles comerciales, valores representativos de cédulas hipotecarias, obligaciones al portador u otros valores al portador y otros valores mobiliarios.	* 5% de la renta obtenida en la venta de inmuebles como pago definitivo. * Empresas y personas que paguen rentas de capital a PN, sucesiones indivisas o sociedades conyugales deberán retener el 6.8% (para el 2016) si se trata de dividendos. * 5%(*) por la venta o rescate, según sea el caso, de acciones y participaciones representativas del capital, u otros valores al portador y otros valores mobiliarios.

Rentas empresariales	TERCERA (art. 28 al 32 LIR)	Persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal o persona jurídica.	Ingresos provenientes de negocios tales como el comercio, la industria, los servicios, entre otros, así como el ejercicio profesional en asociación.	* Existen tres regímenes tributarios: 1. Régimen Especial de Renta (RER): 1.5% de los ingresos netos mensuales. 2. Régimen General: pagos a cuenta del 2% del ingreso neto mensual para los que inician actividades o un coeficiente determinado en función del impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior. 3. Nuevo Régimen Unico Simplificado (RUS): cuotas según categorías.
Rentas del trabajo	CUARTA (art. 33 LIR)	Persona natural.	Ingresos obtenidos del trabajo independiente a través del ejercicio individual de la profesión, la ciencia, el arte u oficio; tal es el caso de un medico, ingeniero, gasfitero, pintor, etc.	* Pagos a cuenta o retención del 8% (para el 2016) de las rentas brutas que se perciban o se paguen, siempre que superen el limite establecido por ley.
	QUINTA (art. 34 LIR)	Persona Natural.	Por ingresos del ejercicio del trabajo dependiente (en planilla). También se debe considerar el trabajo independiente cuando está sujeto a un horario y/o lugar establecido por el empleador.	* Para calcular la retención mensual se aplican tasas progresivas de 8%, 14%, 17%, 20% o 30% a las remuneraciones afectas, de acuerdo a rangos de UIT(**) establecido en la normativa(***)).

* Mediante Ley Nº 30341 y D.S. 382-2015 EF se exonera desde el 2016 hasta el año 2018, las ganancias por venta de acciones y valores en bolsa, siempre que: a) No se transfiera la propiedad de más del 10% del total de acciones de una empresa y, b) además,

que las acciones deben tener un año de antigüedad de inscritas en bolsa. En caso contrario se les aplica la tasa normal de ganancias en valores.

**1 UIT (Unidad Impositiva Económica): S/.3,950.00 (equivalente a 1,040.00€)

***Art. 53 de la LIR.

Fuente: Bravo (2012), con actualizaciones propias, de acuerdo a la normativa vigente en el 2016.

Las tasa progresiva que se menciona en las rentas del trabajo son las siguientes:

Tabla N° 2: Alicuota a aplicar de acuerdo a la UIT

Renta de Trabajo y Renta de Fuente Extranjera	Tasa
Hasta 5 UIT	8%
Mas de 5 IUT hasta 20 UITs	14%
Mas de 20 IUT hasta 35 UITs	17%
Mas de 35 IUT hasta 45 UITs	20%
Mas de 45 UITs	30%

Fuente: LIR.

Elaboración: Propia.

2. Impuesto General a las Ventas¹³:

Es un impuesto indirecto que el vendedor traslada al comprador; en casos que el comprador tenga negocio o empresa podrá restar o deducirse por vía del crédito fiscal al momento de calcular el impuesto mensual¹⁴, pudiendo pagar o mantenerlo como un crédito para futuros periodos. que según BRAVO CUCCI (2008) lo define como un impuesto que no grava las operaciones, sino los valores agregados que una empresa genera a lo largo del mes; asimismo, de acuerdo a RUIZ DE CASTILLA (2008), señala que el IGV grava: *“el valor agregado que genera la empresa y que va ser objeto de una transacción en el mercado. Se entiende por valor agregado el conjunto de ventajas para el cliente que posee un producto y/o que ofrece la actividad de una empresa.”*, por lo tanto, de acuerdo a la normativa de IGV el hecho generador del impuesto es la venta en el país de bienes muebles, la importación de bienes, la prestación o utilización de servicios en el país, los contratos de construcción y la primera venta de inmuebles que efectúen los constructores de los mismos. El contribuyente son las personas en forma individual y las empresas que realicen transacciones de compra y venta de bienes y/o servicios.

En el Perú, el IGV que se transmite o repercute en las ventas se denomina “débito fiscal” y el IGV que se soporta en las compras o adquisiciones se denomina “crédito fiscal”; así

¹³ Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (LIGV), Aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, publicado el 15 de abril de 1999.

¹⁴ En Perú, el IGV se declara mensualmente mediante Presentación de Declaración Telemática (PDT) N° 621.

como en la normativa del IVA español para que pueda deducirse plenamente el IVA soportado; el impuesto análogo en Perú, también requiere que se cumplan ciertos requisitos sustanciales y formales para la adecuada deducción de dicho débito fiscal, el cual están esgrimidos en los art.18 y 19 de la LIGV, en los que destaca que se entregue la factura y se encuentre desagregado el impuesto.

Dentro de este impuesto existen tres sistemas administrativos del IGV que se tendrían que tener en cuenta, los cuales son:

2.1 Sistema de detracciones¹⁵: es una herramienta administrativa que contribuye o apoya la recaudación de determinados tributos, consiste en la detracción o descuento que efectúa el comprador o adquirente de un bien o servicio afecto al sistema, un porcentaje del importe a pagar por dicha operación, para luego depositar en una cuenta corriente especial Banco de la Nación a nombre del vendedor o prestador del servicio. Cabe precisar, que dicha cuenta aperturada en el Banco de la Nación es para uso exclusivo en materia tributaria, es decir, pagos de obligaciones tributarias de conformidad con el art. 33 del Código Tributario (tributos administrados y recaudados por SUNAT), a menos que el contribuyente solicite la liberación de fondo, el cual deberá cumplir ciertos requisitos estipulados en la normativa del mencionado sistema. De no pagar en el plazo correspondiente, el contribuyente no podrá deducirse como crédito fiscal hasta que el día que se

¹⁵ Llamado también como Sistema de Pagos de Operaciones Tributarias (SPOT) Aprobado por Decreto Legislativo 940, Resolución de Superintendencia (R.S.) N° 183-2004/SUNAT y la actualización R.S. 343-2014/SUNAT, publicado el 12 de noviembre del 2014.

pague, con los intereses y la multa correspondiente en el periodo que se efectuó o resarció la obligación tributaria.

2.2 Régimen de Percepciones¹⁶: Es un sistema de pago adelantado del IGV, en el que el agente de percepción (puede ser vendedor o la Administración Tributaria), percibe del importe de una venta o importación, un porcentaje adicional que tendrá el cliente o importador que pagar, es ese sentido, el cliente o importador sujeto al pago “adicional” por el porcentaje de la percepción, podrá deducir del IGV que mensualmente determine en sus declaraciones las percepciones que se le hubiera realizado hasta el último día del periodo al que corresponda la declaración, asimismo, de contar con saldo a favor, el contribuyente podrá arrastrarlo a las siguientes periodos impositivos, o pudiendo compensarlo con otras deudas tributarias o solicitar su devolución. Generalmente este sistema se aplica cuando se adquiere combustible, en las importaciones de bienes y determinados bienes a comercializar que están sujetos al régimen¹⁷.

2.3 Régimen de Retenciones¹⁸: en primer lugar, SUNAT designa a ciertas empresas o personas jurídicas como Agentes de Retención, el cual deberán retener parte del IGV que les corresponde pagar a sus proveedores de bienes o servicios, para su

¹⁶ Ley N° 29173, Resolución de Superintendencia N° 058-2006 y modificatorias, Resolución de Superintendencia N° 128-2002 y modificatorias y Resolución de Superintendencia N° 203-2003 y modificatorias.

¹⁷ Apéndice 1 de la Ley 29173.

¹⁸ Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT.

posterior entrega a la SUNAT, en otras palabras, actúan como intermediarios o agentes que trabajan para la SUNAT en la recaudación del IGV en un mínimo grado de la alícuota del impuesto. En ese sentido, los proveedores ya sean vendedores, prestadores de servicios o constructores están obligados a soportar dicha retención, pudiendo deducir los montos retenidos contra el débito fiscal, o de ser el caso, solicitar la devolución.

3. Impuesto Selectivo al consumo:

Establecido en la misma normativa del IGV; consiste en un tributo que grava la venta en el país de ciertos productos, que son: combustibles, pisco, cerveza, cigarrillos, vehículos, agua, vinos, aguardiente, juegos de azar y apuestas, tales como: loterías, bingos, rifas, sorteos y eventos hípicas. El hecho generador del impuesto es a nivel de productor, así como de importación de ciertos bienes establecidos por Ley, los sujetos pasivos del impuesto son los productores o importadores, entidades organizadoras y titulares de autorizaciones de juegos de azar y apuestas.

4. Impuesto Temporal a los Activos Netos¹⁹:

Es un impuesto que grava los activos que posee una empresa, entendiendo que todo activo son: propiedades, maquinaria, equipos, vehículos que constituyen recursos para la empresa, generadora de renta, el cual se puede observar en el balance general, al cual se deberá deducir las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la LIR. El contribuyente o sujeto pasivo del impuesto es toda

¹⁹ Ley N° 28929, Decreto Legislativo N° 976.

empresa acogido al Régimen General del Impuesto a la Renta y que sus activos superen a un millón de nuevos soles.

5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

Es indispensable mencionar que en Perú, el impuesto por sucesiones y donaciones no está gravado literalmente, en ese sentido, podríamos entender que existiría una inafectación del impuesto por no encontrarse reglamentada o estipulada de acuerdo a Ley, cumpliendo de esta manera el principio de Legalidad, bajo la denominación de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones como en España, no obstante, hace algunos años atrás existió un impuesto llamado como el Impuesto a las Herencias, Donaciones y Legados²⁰, que de acuerdo a ALVA (2011), indica que lo conocían como el impuesto a las “Mandas Forzosas”, debido a que tubo su origen en connotaciones de naturaleza religiosa y que posteriormente se convirtió en una herramienta que le permitía captar ingresos al fisco hasta su total derogación, y esto debido, a que como en muchos países que no poseen este impuesto, se debió, en ese tiempo, por imposibilidad de recaudar y por tener una característica anti técnica.

Sin embargo, dichas rentas no se encuentran gravadas de forma taxativas; es decir, en lo que respecta a las rentas por actos sucesorios, la LIR en su art. 17, señala que las mencionadas rentas se reputaran para fines del impuesto a la renta hasta el momento en que se dicte la declaratoria de herederos o se inscriba el testamento en los registros públicos, en ese sentido, estará sujeta al impuesto a la renta como

²⁰ Ley N° 2227, modificada por Ley N° 8758 y derogada por la Ley 29477.

persona natural con una tasa del 6.25%. Y en lo que respecta a la rentas por donaciones, específicamente en las transmisiones de inmuebles a efectos tributarios, estarían sujetas a un impuesto municipal llamado “Impuesto de Alcabala²¹”.

Inventivos Tributarios

La normativa tributaria en el Perú decretó la existencia de ciertos regímenes para el goce de beneficios tributarios, en función a la actividad o zona geográfica, con el objetivo de promover algunos sectores de la actividad productiva y regiones del país. Como por ejemplo, las Zonas Francas y en la Zona de Amazonía²², las personas naturales como jurídicas pueden disfrutar de la exoneración de algunos tributos, y algunos derechos arancelarios en la importación de mercancías, que indefectiblemente sean destinadas a dichas zonas.

²¹ Normado por la Ley de Tributación Municipal aprobada por el Decreto Legislativo N° 776, Decreto Supremo N° 156-2004-EF.

²² Ley N° 27037, publicada el 31 de diciembre de 1998.

Convenios de Estabilidad Jurídica²³:

Que de acuerdo a la carta magna del Perú, en su artículo 62, establece: “(...) *mediante los Contratos – Ley, el Estado puede establecer garantías y seguridades: No pueden ser modificados legislativamente, sin perjuicio de la protección a que se refiere el párrafo precedente.*”; por ello, el Perú ofrece convenios de estabilidad jurídica a los inversionistas extranjeros con el fin u objeto de que el Estado garantice, por el plazo o periodo que dure el contrato o convenio, la estabilidad en el régimen tributario vigente al momento de la suscripción. De acuerdo a una entrevista realizada a RODRIGO PRADO (2014), éste señala: “*los contratos de estabilidad en general, lo que buscan es darle al inversionista claridad respecto a cuál va a ser el marco jurídico que se le va a aplicar a partir de realizada su inversión por un determinado periodo de tiempo.*” Con este Convenio lo que se busca es dar tranquilidad y seguridad al inversionista extranjero del cambio brusco que previsiblemente pudiera ocurrir durante el tiempo de inversión en el país, no afectándole dicho cambio en la normatividad tributaria, así también lo señala DAÑÓS (2013): “*Los referidos contratos son institutos que se fundan en la necesidad del Estado de promover la inversión de capital privado en los distintos sectores de la económica del país, mediante los cuales el Estado otorga a los co-contratantes determinadas seguridades jurídicas que implican reconocerles un estatuto jurídico particular, convirtiendo en inalterables las reglas jurídicas vigentes al momento de suscripción del contrato, de tal suerte que aún fueren modificadas o derogadas dichas*

²³ Decretos Legislativos N° 662 “Ley de Promoción de la Inversión Extranjera” y N° 757 “Ley Marco para el crecimiento de la Inversión Privada”, ambos reglamentados por el Decreto Supremo 162-92-EF “Reglamento de los Regímenes de Garantía de la Inversión Privada”; y la actualización mediante Ley N° 27342.

reglas durante la vigencia del contrato por actos del Estado en general (especialmente los legislativos), no le serán aplicables.”

El mencionado autor declara también que las seguridades y garantías en el marco legal que establece los Convenios o contratos-ley, comprende las siguientes materias: régimen tributario exclusivamente del Impuesto a la Renta; régimen de libre disponibilidad de divisas, derecho de libre remesa de utilidades, dividendos, capitales y otros ingresos; no discriminación; los regímenes de contratación de trabajadores; los regímenes de promoción de exportaciones y en el caso específico de los contratos de arrendamiento financiero la estabilidad total del régimen tributario.

Sin embargo, para que el Convenio pueda ser suscrito es necesario que se asegure cierta cantidad de inversión. De acuerdo a la normativa, el inversionista extranjero, desde la suscripción del Convenio tiene el compromiso por el plazo de dos años, a cumplir con:

- Comprar o adquirir más del 50% de las acciones de una empresa en proceso de privatización.
- Efectuar aportes en el marco de un contrato de concesión.
- Aporte dineraria por vía del Sistema Financiero Nacional, ya sea a una empresa establecida o por establecerse o efectuar inversiones de riesgo negociados con terceros por un monto que no sea inferior a US\$ 10,000,000 (para sectores de la minería e hidrocarburos) o US\$ 5,000,000 para los demás sectores; asimismo, puede hacerlo por importes que no sea inferior a US\$ 500,000, siempre que:
 - a) la inversión genere directamente más de veinte puestos de trabajo permanentes;
 - o

b) genere ingresos de divisas directamente no inferior a US\$ 2,000,000 por concepto de exportaciones por el plazo de tres años siguientes a la suscripción del Convenio.

Al respecto de las inversiones en la minería, además de que los inversionistas estén sujetas²⁴ al pago de: Regalías Mineras (RM), Impuesto Especial a la Minería (IEM) y Gravamen Especial a la Minería (GEM); deberán, en referencia al Convenio aplicar las siguientes disposiciones:

- ✓ El Estado aprobará la celebración de convenios de estabilidad tributaria en relación a proyectos mineros que tengan la capacidad de producción en el comienzo de su operación no inferior a 5,000 TM/día por el tiempo o plazo establecido de acuerdo a normativa de 12 años. Sin embargo, de consistir que la capacidad inicial de la producción sea no inferior a los 15,000 TM/día, los inversionistas de la actividad minera podrían acogerse a la estabilidad tributaria por vía del contrato suscrito o firmado por el Estado por un plazo establecido de 15 años.
- ✓ Recaerán en la empresa minera en donde se ejecute las inversiones los efectos de la estabilidad tributaria. Independientemente que las actividades se realicen en una o más concesiones o en una Unidad Económica Administrativa, con el único

²⁴ Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-93-EM del 2 de junio de 1992, reglamentado mediante Decreto Supremo N° 02-94-EM del 3 de junio de 1993 y sus modificatorias, así como el Decreto Supremo N° 004-94-EM, así como la Resolución Ministerial No 011.-94-EMNMM por los que se aprueban los modelos de contratos de estabilidad.

requisito que se encuentren vinculadas al objeto del proyecto de inversión. Por lo tanto, para que el inversionista pueda gozar de los beneficios de la estabilidad tributaria, la inversión no deberá ser inferior a US\$ 25,000,000, previa aprobación por el Ministerio de Energía y Minas.

Capítulo II: DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

Este fenómeno económico de la doble imposición internacional surge cuando dos o más estados comienzan a negociar a través de sus empresarios o profesionales ocasionando el hecho impositivo a ser cobrada por cada estado interviniente en dicha operación. Al respecto LÓPEZ (2010) indica: *“La doble imposición se daría en aquellos casos en que confluye el Poder Tributario de un Estado o de alguno de los entes integrados en su estructura política con el Poder Tributario de otro Estado o de alguno de sus mencionados entes menores o con el Poder Tributario de una organización internacional. Además de los casos tradicionalmente estudiados por la doctrina de doble imposición internacional dos Estados distintos, se deberían tener en cuenta así también los posibles problemas ocasionados por la confluencia del Poder Tributario de las organizaciones internacionales con el Poder Tributario de los Estados.”*

Al revisar el documento que mitiga o apacigua el fenómeno de la doble imposición encontramos dos vertientes que pueden soslayar dicha operación, que son el CDI de acuerdo al modelo elaborada por la ONU y el del modelo de la OCDE. RAMÍREZ (2014) señala al respecto: *“Además del modelo OCDE existen otros modelos, como el Modelo de Convenio de Doble Imposición entre los países desarrollados y los países en desarrollo, de la ONU, elaborado en 1980 y revisado en dos ocasiones (2001 y 2011), que da mayor relevancia al criterio de la fuente, por lo que ha servido de base a algunos convenios de los países en vías de desarrollo que se ven favorecidos por dicho criterio.”*

Medidas unilaterales.

Cuando se menciona las medidas unilaterales, estamos invocando a la normativa interna que rige en el país, por el que los inversionistas extranjeros de poseer un establecimiento permanente o rentabilidad directa del país de la fuente tendrían que ajustarse a ello. Al respecto, AMBITE IGLESIAS y LÓPEZ ARRABE (2014) indican que las medidas unilaterales son: *“aquellas que cada Estado en particular adopta en su propio ordenamiento interno, de las que se desprenden como sus notas características las adoptadas por un solo poder tributario y favorecer exclusivamente a los contribuyentes nacionales”*.

De acuerdo a AMBITE IGLESIAS y LÓPEZ ARRABE (2014) las medidas unilaterales generalmente serán adoptadas por el país que está gravando en virtud del criterio de residencia, de ello se desprende los métodos aceptados internacionalmente: exención e imputación. En referencia al método de exención, RAMÍREZ (2014) indica que este método es un sistema que consiste en que el país de la residencia no tiene en cuenta la renta de fuente extranjera al determinar la base imponible de su propio impuesto, lo que supone una renuncia a gravar las rentas obtenidas en el otro Estado. El método de exención se recoge en el artículo 23.A del Modelo de la Comisión de la OCDE.

Como ejemplo, a una medida unilateral RAMÍREZ (2014), señala que en España se usan los artículos 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (en adelante LIRPF) o en los artículos 31 y 32 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS) estableciendo el procedimiento a aplicar en cuanto a las deducciones por doble imposición internacional en la base imponible del impuesto correspondiente. Más

adelante explicaremos qué artículo es el análogo en Perú de los artículos mencionados en el presente párrafo, siendo pertinente en primer lugar, estudiar el sistema tributario peruano. Por ello,

Como observamos, este sistema, esta decretada para el debido cumplimiento por los contribuyentes domiciliados y no domiciliados (ya sea personas natural o jurídica), con una ligera diferencia en las aplicaciones de la tasa impositiva en algunas determinadas rentas. En la normativa española las medidas unilaterales están acuñadas en los artículos 80 de la LIRPF, artículos 31 y 32 de la LIS, estableciendo el procedimiento a aplicar en cuanto a las deducciones por doble imposición internacional en la base imponible del impuesto correspondiente. En cuanto al Perú, el artículo análogo al español, está esgrimida en el art. 88.e) del Texto Único Ordenado (TUA) de la Ley del Impuesto sobre la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias, el cual señala: *“Los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el Artículo 79°, deducirán de su impuesto los conceptos siguientes:*

(...)

e) Los impuestos a la renta abonados en el exterior por las rentas de fuente extranjera gravadas por esta Ley, siempre que no excedan del importe que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior. El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.”

De esta manera observamos que la medida unilateral en el Perú, es la aplicación de la Deducción sobre el Impuesto nacional, por las obligaciones tributarias pagadas en el

exterior, siempre y cuando exista un CDI de por medio para arbitrar las negociaciones internacionales.

Medidas Bilaterales - Convenios de doble imposición

Los países o Estados de no tener autorización en territorio extranjero no podrán actuar, es decir, un país por sí mismo, a través de sus instituciones gubernamentales no pueden preponderar o imponer su derecho fuera de sus jurisdicción nacional, porque estarían incurriendo o aplicando un criterio que no se acoge al principio de soberanía territorial que tiene todos los países. Conocido por lo tanto la soberanía nacional como un principio fundamental del Derecho Internacional; al respecto LOPEZ (2010), indica: *“Cuando no se respeta esta norma se produce una violación de la soberanía de otro Estado y, así, un ilícito internacional. Y por otra parte, dentro de un ordenamiento jurídico, en principio, no tienen vigencia las normas jurídicas extranjeras. Para que una norma de un ordenamiento jurídico produzca efectos en otro es necesaria una norma de éste que reenvíe al derecho extranjero o acuerde la recepción de los efectos de éste en el propio ordenamiento. Así, para la eficacia o aplicación del Derecho extranjero en el ordenamiento de un Estado es necesario el consentimiento de éste, expresado por medio de una norma interna o a través de un instrumento jurídico internacional, como puede ser un convenio internacional.”*

De acuerdo a BARNADAS (1997), los CDI los define como: *“medidas bilaterales en virtud de las cuales dos estados convienen evitar la doble imposición internacional en base a las reglas previstas en el contenido de los mismos. Tratan de distribuirse siempre*

al estado de residencia el adoptar los métodos pertinentes para evitar la doble imposición internacional, dado que es quien la puede provocar.”

RAMÍREZ (2014) define que los CDI: *“son Acuerdos entre dos Estados, mediante los cuales se reparten la potestad para gravar los supuestos de hecho (obtención de renta, titularidad de un patrimonio, etc.) y, en su caso, tratar de evitar que se produzcan supuestos de doble imposición. En la mayoría, de los casos, los CDI se ocupan de la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.”*

En ese sentido, cuando dos estados quieren negociar a través de empresarios o profesionales por mercaderías o servicios, dicha operación económica acarrearía el nacimiento o devengo de un hecho imponible en cada uno de los territorios participantes ya sea por el criterio de residencia del empresario o profesional (estado contratante) y por el criterio de la fuente (otro estado contratante), que de no haber un tratado internacional que consolide y elimine la doble imposición que vislumbramos como un fenómeno que se origina de dicha operación económica, se tendría que imputar doblemente y de esta manera se estaría impidiendo la generación de riqueza, ocasionando un desinterés de inyectar capital por parte de los inversionistas, al respecto UCKMAR, AT AL. (2010) señala: *“la aplicación simultánea de las normas tributarias de dos o más países a un mismo hecho imponible puede conducir a fenómenos de doble imposición que obstaculizan el comercio internacional e impiden por tanto, la generación de riqueza”*

Por otro lado, un tema a tener en cuenta es en caso de existir conflictos entre la normativa internacional con la normativa interna del país, nos podríamos preguntar qué normativa

es la que prevalece, antes de responder esa pregunta, pasaremos a ver qué dice la doctrina al respecto.

Entendemos que cuando existe una CDI de por medio, éste puede o no estar incorporado en el ordenamiento jurídico del país, y esto lo podemos ver en su Constitución Política; en ese panorama, SERRANO (2012) señala dos enfoques que se originan para vincular la relación jerárquica entre la normativa internacional respecto a la normativa interna y si lo adoptan o no en el ordenamiento jurídico interno: el sistema “monista y dualista”, éste señala, con respecto al primero, defiende la unidad esencia del Ordenamiento jurídico, los dos subsistemas (el internacional y el interno) coexisten pero relacionados jerárquicamente, mientras que la teoría dualista propone que pueden coexistir pero totalmente independientes, cada uno con sus propias fuentes, ámbito de validez y campo de acción; cabe precisar también, que el autor, manifiesta que de acuerdo a la doctrina, el método monista se decanta por dos vías: la teoría monista interna o constitucionalista y la teoría monista internacionalista, referente a la primera es cuando el derecho internacional es una derivación del derecho interno y queda sujeto a éste, mientras que la segunda afirma que la norma internacional se posiciona en una posición de jerarquía sobre la norma interna, en este último contexto, es donde se encuentran las normativas internas españolas y peruanas, debidamente esgrimidas en su artículo 96.1 de la constitución española, en cuanto a Perú, aunque en la actual Constitución Política del año 1993 no señale taxativamente en su art. 55 limitándose solo a mencionar que los tratados celebrados por el Estado forman parte del Derecho interno, sin embargo, el Tribunal Fiscal²⁵ establece que en virtud del principio de “*Pacta Sunt Servanda*” y la primacía del

²⁵ Resolución de observancia obligatoria N° 03041-A-2004

derecho internacional sobre el derecho interno, priman los tratados sobre las Leyes en caso de conflicto entre los mismos.

Actualmente Perú cuenta con 8 CDIs suscritos, los cuales son²⁶:

- ✓ Convenio con Chile, aplicable desde el primero de enero de 2004.
- ✓ Convenio con Canadá, aplicable desde el primero de enero de 2004.
- ✓ Convenio con la Comunidad Andina, aplicable desde el primero de enero de 2005.
- ✓ Convenio con Brasil , aplicable desde el primero de enero de 2010.
- ✓ Convenio con los Estados Unidos Mexicanos, aplicable desde el primero de enero de 2015.
- ✓ Convenio con la República de Corea, aplicable desde el primero de enero de 2015.
- ✓ Convenio con la Confederación Suiza, aplicable desde el primero de enero de 2015.
- ✓ Convenio con la República de Portugal, aplicable desde el primero de enero de 2015.

²⁶ Fuente: página web del Ministerio de Economía y Finanzas: www.mef.gob.pe

Capítulo III: SUCURSAL VS FILIAL – DESDE UNA PERSPECTIVA DE UN CDI SUSCRITO Y NO SUSCRITO CON ESPAÑA

Es frecuente suponer que las sucursales y filiales tienen el mismo tipo de forma societaria o corporativa cuando se habla cotidianamente en el ámbito empresarial y comercial, entendiéndose como tales a la extensión de una matriz o empresa capitalista de sus operaciones económicas. Sin embargo, en Perú, las sucursales como las filiales tienen un tratamiento legal totalmente diferentes, existiendo una leve similitud entre ambas.

En primer lugar, la sucursal está estipulado de forma taxativa en los artículos 396 al 406 de la Ley General de Sociedades²⁷. De ello se desprende ciertas características que debe cumplir toda sociedad que se atribuye como sucursal, las cuales son: :

- a) Ser calificada como un establecimiento secundario, subordinada administrativamente por la sociedad principal o su matriz, siendo esta última la que responde por las obligaciones de la sucursal.
- b) Ubicada en un lugar distinto del domicilio de la sociedad principal, pudiendo existir la probabilidad de haber más de una sucursal en una misma matriz.
- c) Dedicadas a una o más actividades comprendidas dentro en el objeto social de la sociedad, encomendadas por su principal.
- d) Carece de personaría jurídica, no obstante, goza de autonomía de gestión, debido a poseer una organización propia y un representante permanente.

²⁷ Ley 26887. Análoga a la Ley de Sociedades de Capital en España.

- e) En cuanto a la vinculación con la empresa principal, tiene carácter permanente y prolongada en el tiempo, siendo una parte intrínseca de su estructura jurídica. Por otro lado, existen dos formas por la que se puede extinguir el vínculo entre la matriz y la sucursal: en primer término, es por vía de la extinción de la sucursal, de acuerdo a lo establecido a Ley General de Sociedades, y en segundo, por la escisión de la misma a favor de otra sociedad o como una persona jurídica que goce de plena autonomía.
- f) Tributan sólo por las rentas de fuente peruana.

Por otra mano, tenemos a la filial, en la cual no se expresa taxativamente un tratamiento normativo o reglamentado por la Ley General de Sociedades peruana, siendo la doctrina²⁸ y la normativa contable²⁹ las que definen sus fundamentos básicos y alcances que de ella emanan. En este sentido, entendemos que las filiales vendrían a ser consideradas como

²⁸ S.N. FROMMEL (1981), señala al respecto, de la filial -considerada como una subsidiaria-, lo siguiente: *“cuando una sociedad decide ir más allá de una simple actividad exportadora en un país extranjero, puede elegir entre dos formas básicas de organización. Por una parte, puede crear una sucursal – que es solo un componente más de la sociedad- o constituir una subsidiaria con personalidad jurídica independiente, lo que no obstante permitirá a la sociedad matriz retener su control. Este es el puto de vista jurídico tradicional, según el cual una subsidiaria es una persona jurídica independiente (distinta de su matriz) (...)”*.

²⁹ Que de acuerdo al párrafo 4 de la Norma Internacional de Contabilidad (en adelante NIC) N° 27 y el párrafo 2 de la NIC 28, la subsidiaria, dependiente o filial es es una entidad controlada por otra entidad conocida como “matriz”.

establecimientos dependientes de una persona jurídica, calificada como matriz; sin embargo, a diferencia de las sucursales, las filiales si poseen personería jurídica propia totalmente distinta de la empresa principal. Por ende, la filial es considerada como cualquier otra sociedad, que cuenta con un capital propio, donde si es pertinente destacar que su dependencia, radica en otra empresa o sociedad matriz, la cual es propietaria de una mayoría absoluta o no, de las acciones o participaciones de la filial, el cual conlleva a que la matriz pueda decidir que acciones tomar de acuerdo a su conveniencia.

ALCÁNTARA (2013), enlistada las características más preponderantes de una filial en base a lo definido por una sucursal, señalando lo siguiente:

“1. Tiene personería jurídica plena, como toda sociedad normada por la Ley General de Sociedades.

2. Es un establecimiento secundario no por mandato legal sino por orden práctico, pues su conducción depende directamente de las decisiones adoptadas por la empresa matriz propietaria de la mayoría absoluta de acciones/participaciones.

3. Puede tener como domicilio legal el mismo que el de su empresa matriz, u otro distinto.

4. Podrá dedicarse a las mismas actividades contempladas en el Objeto Social que su empresa matriz, o a otras distintas a éstas.

5. Su autonomía de gestión es relativa, por su dependencia económica y funcional de otra sociedad.

6. Mientras en la sucursal la matriz será el sujeto de imputación de los derechos y obligaciones de la entidad secundaria, en el caso de la filial, por ser una sociedad con

todos sus derechos y obligaciones, se constituye per sé en persona de imputación de los derechos y obligaciones de sus relaciones jurídicas.

7. Una filial, al tener plena personería jurídica, puede llegar a tener sucursales.

8. Tributan por las rentas de fuente peruana y extranjera.

9. La dependencia de su matriz no es perpetua, pues ésta puede dejar de ser propietaria de las acciones/participaciones sobre la filial, y por ende deja de tener mando y dirección sobre la filial convertida en subsidiaria.”

Por lo tanto, de lo expuesto anteriormente, nos haríamos la pregunta, cuál de las dos formas societarias dependientes es la más recomendable; es allí donde nuestra normativa interna y el convenio bilateral jugarían un papel preponderante, además de otros aspectos económicos a tener en cuenta, para la adecuada elección del tipo societario a elegir. Diversos autores como ALVA y otros autores señalan que la sociedad constituida como una sucursal, tendrían un costo o carga fiscal más elevado en su transcurso de su vida económica, que constituir una filial, y esto debido a la normativa interna que Perú actualmente está imponiendo; precisamente, trae a colación un Informe³⁰ emitido por la Administración Tributaria de Peru (SUNAT), el cual manifiesta al respecto, basándose en el art. 73-A de la LIR, el cual indica que en el caso de las personas jurídicas (específicamente las filiales o personas con personalidad jurídica) que acuerden la distribución de dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades, retendrán el 4.1% de las mismas; el cual podríamos entender que deben cumplirse dos requisitos:

³⁰ INFORME N.º066-2014-SUNAT/4B0000

a) un acuerdo de distribución, y b) la entrega efectiva de la distribución de los dividendos. Cuando se convenga entregar dividendos a personas no domiciliadas en el Perú (naturales o jurídicas) se deberá retener el 6.8%³¹.

Por otro lado, para la aplicación a las sucursales, corresponde aplicar lo estipulado por el segundo párrafo del literal e) del art. 56 de la LIR, el cual determina que en el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas se entenderán distribuidas las utilidades en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la renta³², debiéndose considerar como monto de la distribución o base imponible, la renta neta de la sucursal incrementado por los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otra forma de distribución de utilidades, que hubiese generado en el ejercicio disminuyendo el monto del impuesto pagado.

³¹ de acuerdo al art. 54 de la LIR, 6.8% para el 2016 y 8% para el 2017 y 2018. Aunque existe la posibilidad de que disminuyan la Alicuota al 4.1%, de acuerdo a las últimas declaraciones del Ministro de Economía y Finanzas (Alfredo Thorne), ante la tentativa de bajar la Alicuota que grava a los dividendos o distribución de utilidades a los no domiciliados, y subir a un 30% la Alicuota de Impuesto a la Renta para las Empresas o personas jurídicas (Diario Gestión, 1 de setiembre del 2016). <http://gestion.pe/economia/gobierno-pedira-reducir-igv-18-17-subira-ir-empresas-2169150>.

³² La fecha de declaración anual del Impuesto a la Renta del año en curso, son de Marzo a Abril del siguiente año.

De este breve análisis de los artículos de la LIR, observamos que en el caso de las sucursales aunque no exista ningún acuerdo de distribución de utilidades o dividendos a la matriz, o de haberlos, existirá siempre una obligación de pago del 6.8%. De esta manera, entendemos que, en la práctica, se impondrá en primer lugar una alícuota del 28% por concepto del Impuesto a la Renta por las rentas de fuente peruana, y seguidamente una Alícuota del 6.8% por concepto de distribución de utilidades o dividendos, concluyendo, por lo tanto, con una afectación total de un 34.8%, que deberá ser declarada y pagada en las fechas previstas para la Declaración Anual de la Renta.

Es pertinente señalar, que el término *se entenderá* usado por la norma³³, compromete de alguna forma una obligación por “imperativo” legal, es decir, una cláusula de obligatorio cumplimiento, dejando sin argumentos a la sucursal de una posible defensa de no haber tomado ningún acuerdo ni haber distribuido algún importe a su matriz. Limitándose la Administración Tributaria a aplicar la normatividad vigente y exigir por ende el pago del tributos correspondiente.

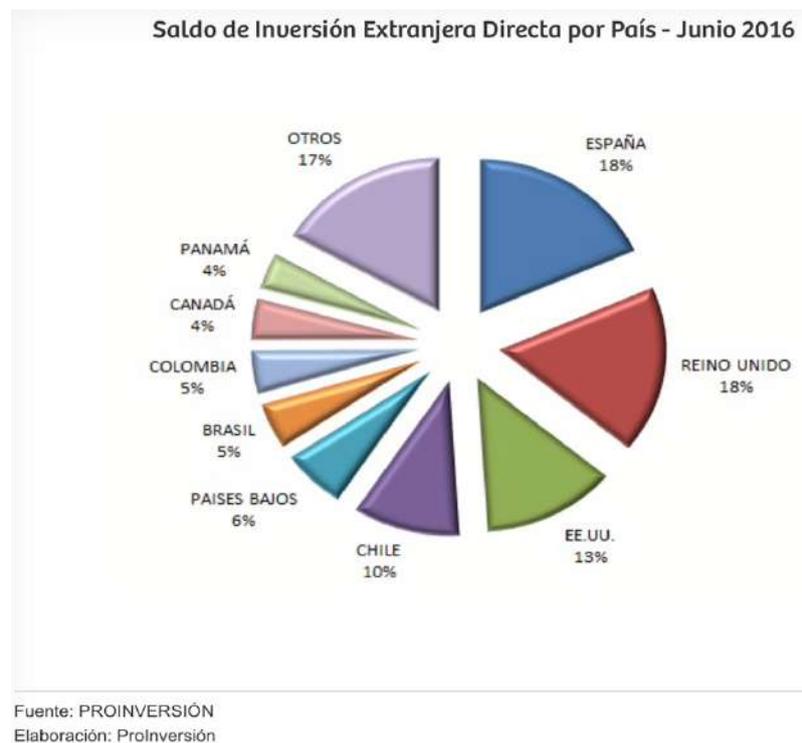
³³ 2do párrafo del literal e) del art. 56 de la LIR: *“En el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas se entenderán distribuidas las utilidades en la fecha del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta”*.

Retomando la pregunta que originó este breve análisis de la LIR, sobre qué opción societaria (ya sea Filial o Sucursal) sería más la conveniente; efectivamente, de acuerdo a lo comentado en párrafos anteriores, además de lo engorroso que sería constituir una sucursal en virtud del art. 403 de la Ley General de Sociedades, y finalmente en la condición actual que está viviendo nuestra política fiscal (principalmente carencia de un CDI entre España y Perú, por el que se velen el cooperativismo entre ambas Administraciones y una eficiente seguridad jurídica para los inversionistas), convendría utilizar una Filial; por el contrario, de existir un CDI que custodie o proteja la seguridad jurídica de los inversionistas y a la vez delimite un cooperativismo entre ambas Administraciones Tributarias, sería eficiente constituir una sucursal.

Capítulo IV: ANALISIS DEL CONVENIO DE DOBLE IMPOSICIÓN AÚN NO VIGENTE ENTRE ESPAÑA Y PERÚ

Tenemos como principales inversores a España y el Reino Unido en lo que respecta a este ejercicio 2016, asimismo, el área o actividad económica de inversión por el que se enfocan los inversionistas extranjeros en el Perú es la minería, tal como lo podemos observar en los siguientes gráficos:

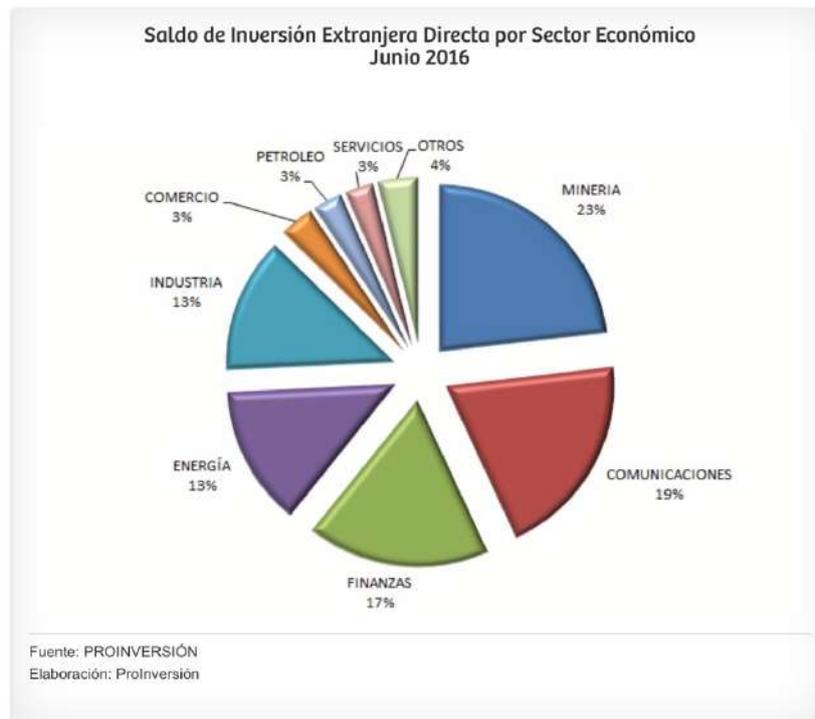
Gráfico N° 2: Principales inversionistas extranjeros en el Perú.



Como podemos contemplar, España y Reino Unido encabezan la lista de nuestros principales inversionistas con un 18% cada uno, seguido de EEUU y Chile con un 13%

y 10% respectivamente, sin embargo, de nuestros 4 principales países inversionistas, solo tenemos un CDI con Chile, y con los demás aún está en proceso de negociación.

Gráfico N° 3: Principal Sector de inversión extranjera:



El sector minero, es el sector o campo de inversión más demandado por inversionistas extranjeros con un 23%, seguido con los sectores de comunicaciones, finanzas y energía con un 19%, 17% y 13% respectivamente.

Con estas cifras que PROINVERSION³⁴ publicó, observamos una deficiente y lenta capitulación o negociación de tratados puramente tributarios con nuestros principales inversionistas. De hecho realizando una comparación con otros países de la región nos ubicamos entre los últimos lugares, por ejemplo, Brasil tiene 33³⁵, Chile 26³⁶, Argentina 19³⁷, e incluso Ecuador con 17³⁸ convenios suscritos. Mientras que Perú se con 8 CDIs a la fecha.

³⁴ Agencia de Promoción de la Inversión Privada – PROINVERSIÓN, es un organismo público ejecutor, adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas, con personería jurídica de derecho público, autonomía técnica, funcional, administrativa, económica y financiera. promueve la incorporación de inversión privada en servicios públicos y obras públicas de infraestructura, así como en activos, proyectos y empresas del Estado y demás actividades estatales, en base a iniciativas públicas y privadas de competencia nacional, así como en apoyo a los entes públicos responsables a su solicitud, a quienes brinda soporte de asistencia técnica especializada. (Fuente: www.proinversion.gob.pe).

³⁵<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao>

³⁶ <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios.htm>

³⁷ <http://www.afip.gov.ar/institucional/acuerdos.asp>

³⁸ http://www.sri.gob.ec/web/guest/resultados-de-la-busqueda?_48_INSTANCE_Gp6m_iframe_query=Convenio%2520doble%2520imposici%25C3%25B3n&query_texto=Convenio+doble+imposici%F3n&p_p_id=48_INSTANCE_Gp6m&_48_INSTANCE_Gp6m_iframe_index=Default&_48_INSTANCE_Gp6m_iframe_queryTimeout=3000&_48_INSTANCE_Gp6m_iframe_ref=http%3A%2F%2Fwww.sri.gob.ec%2Fsearch%2F%3Fquery%3DConvenio%2520doble%2520imposici%25C3%25B3n%26queryTimeout%3D3000%26index%3DDefault&btnSubmit.x=0&btnSubmit.y=0&btnSubmit=%A0#_48_INSTANCE_Gp6m_=http%3A%2F%2Fwww.sri.gob.ec%2Fweb%2Fguest%2Ffiscalidad-internacional1

En el año 2006 comenzaron las negociaciones de suscribir el CDI con España, que a la fecha, aún está pendiente de aprobación y publicación, sin embargo, de acuerdo a noticias españolas³⁹, indican que el procedimiento de negociación por parte de Perú ya fue analizado y aprobado, estando ahora pendiente de aprobación por parte del Reino de España.

En la página web del Congreso de la República del Perú⁴⁰, encontramos un ejemplar del previsible CDI que se suscribirá con España, el cual adjuntamos en el Anexo N° 1 al presente trabajo de investigación, el cual pasaremos a analizar algunos aspectos más trascendentales del convenio.

1. Establecimiento Permanente:

Se amplía ligeramente el concepto de establecimiento permanente estipulado en el art. 3 del Reglamento de la LIR, incluyendo como EP a las minas, pozos de petróleo o de gas, canteras o cualquier otro lugar que esté relacionado con la exploración o explotación de recursos naturales.

³⁹ Diario Expansión (07/07/2015), “Perú insta a España a aprobar un convenio para evitar la doble imposición”, Madrid – España.

⁴⁰[http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/36EA7967CC1AC94505257D030061E7A2/\\$FILE/1_pdfsam_Convenio-Para-Evitar-La-Doble-Tributacion-y-Para-Prevenir-La-Evasion-Fiscal-Peru-Espana.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/36EA7967CC1AC94505257D030061E7A2/$FILE/1_pdfsam_Convenio-Para-Evitar-La-Doble-Tributacion-y-Para-Prevenir-La-Evasion-Fiscal-Peru-Espana.pdf)

Una particularidad en esta cláusula es la inclusión de dos actividades económicas que son: a) obras o proyectos de construcción y, b) las prestaciones de servicio de una empresa por intermedio de sus empleados solo cuando se prosiga en el mismo proyecto en el país, ambas actividades se efectúen con una duración que exceda de 9 meses, mientras que en el caso de Chile, Brasil y Argentina son 6 meses, en este punto observamos que nuestros competidores de la región tienen un ligero beneficio en el tiempo para considerar un EP en dicha actividad a comparación de Perú.

En lo concerniente al agente independiente, la mencionada cláusula señala que no tendrá tal condición si realiza todas o casi todas las actividades a nombre una empresa, que para efectos comerciales o negociables entre el agente y la empresa se encuentre fuera del valor de mercado.

Otra peculiaridad que desprende esta cláusula, es que no considera la definición de EP esgrimida en el art. 3.a).3 del Reglamento de la LIR, es decir, no considera como EP a una persona residente en el país de la fuente que mantenga habitualmente existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en el país a nombre de la empresa residente del país inversor.

2. Beneficios Empresariales:

En esta cláusula existe un principio de exclusividad, donde la tributación de una empresa será en el territorio de su residencia a efectos fiscales. Sin embargo, esta cláusula pierde

su exclusividad cuando de por medio existe un Establecimiento Permanente situado en el otro Estado.

Una particularidad que vislumbramos en esta cláusula en paralelo con la Ley del Impuesto a la Renta peruana, es que la renta generada por la prestación de servicios digitales y de asistencia técnica estipuladas en los incisos i) y j) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta del Perú, no quedará grabada, dicho de otro modo, la regla general o de exclusividad del convenio rige en este tipo de actividades, el cual indica como mencionamos, que si la empresa residente en un estado genera rentas provenientes del estado de la fuente en el que no hay de por medio un establecimiento permanente, y solo se limita prestar servicios por las actividades antes indicadas, que como consecuencia de dicha actividad empresarial, tales rentas únicamente podrán gravarse en el país de residencia, es decir, en España, cumpliéndose de esta manera el criterio de la regla general de exclusividad. Por ende, el país de la fuente, Perú, no podrá gravar tal renta. Que a efectos tributarios la empresa que adquiere o califica como usuario del servicio, quedará exonerado de retener el 15%⁴¹ por adquirir los servicios de asistencia técnica de empresas no domiciliadas que realizan el servicio desde su territorio de residencia, y 30%⁴² para las actividades por prestación de servicios digitales; puesto que no cabría la obligación de ser gravados, pues los mencionados servicios no requieren ser realizados en el Perú para su imposición, sino limitándose solo a la utilización de los mismos en el país de acuerdo a la normativa peruana vigente a la fecha. .

⁴¹ art. 56.f) de la LIR señala para estas actividades la aplicación de la Alicuota del 15%.

⁴² art. 56.j) de la LIR señala para estas actividades la aplicación de la Alicuota del 30%.

Es preciso indicar que, en el convenio ni en su protocolo se referencia, considera o aclara tal situación. En esta situación, los inversionistas españoles dedicados a tales actividades tendrían cierto beneficio en la imposición tributaria, debido que se aplicaría solo la legislación de residencia, que paralelamente desfavorece al Perú, pues una gran parte de los inversionistas españoles y con los que tiene suscrito los convenios prestan este tipo de servicios desde el estado de residencia.

En el caso con España y Brasil, Dichas actividades están definidas en el párrafo 3 del art. 12 del convenio entre dichos países (utilizando el criterio analizado en el Modelo de la OCDE), en cual lo define con la siguiente expresión: “*por informaciones relativas a experiencias de orden industrial, comercial o científica*”; el cual comprende las rentas procedentes de la prestación de servicios y de asistencia técnica. En ese sentido, no califica como una renta empresarial sino como un canon. Que de acuerdo al convenio la alícuota fija (considerado como withholding tax) a aplicar en el país de origen o de la fuente, en nuestro caso Brasil, sería del 15%⁴³. Por otro lado, el inversionista español podrá practicar la deducción por el fenómeno de la doble imposición jurídica internacional, teniendo en cuenta por supuesto, la menor cantidad entre: a) El importe efectivo satisfecho en el extranjero de acuerdo al gravamen de naturaleza idéntica o análoga al IS, que ha sido soportado el inversionista con motivo de la obtención de tales

⁴³ Fuente: <https://es.portal.santandertrade.com/establecerse-extranjero/brasil/fiscalidad>

rentas y, b) El importe de la cuota⁴⁴ íntegra que en España correspondería pagar si se hubieran obtenido en territorio español dichas rentas.

En el caso de Chile, al respecto MANDARIAGA (2011), señala: “*En Chile aun no se ha dado un pronunciamiento oficial respecto al significado preciso de la expresión pagos por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, en el contexto de los Convenios para evitar la doble imposición. Sin embargo, en el oficio N° 1.479, de 2008, en relación con la aplicación del impuesto adicional, el S.I.I. calificó al know how o saber hacer como un tipo de servicio, distinguiéndolo del servicio de asistencia técnica. En el ámbito de los Convenios, el único pronunciamiento administrativo se encuentra en el oficio N° 3397, de 2007, en el cual el S.I.I. señaló que pueden existir “contratos mixtos”, esto es, contratos donde existen pagos por servicios y pagos por know how.*”. En este contexto, Chile mantiene cierta legislación interna o pronunciamiento al respecto que clarifica dicha expresión esgrimida en el art. 12.3 del CDI con España, pudiéndose aplicar lo mismo que se indicó con Brasil, con ligeros cambios en las alícuotas⁴⁵ correspondientes.

⁴⁴ 25 por ciento, de acuerdo al art. 29 de la Ley Ley 27/2014, del 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. (Normativa Española, análoga al Impuesto sobre la Renta peruana).

⁴⁵ 24 por ciento en Chile, fuente: <https://es.portal.santandertrade.com/establecerse-extranjero/chile/fiscalidad>

Con respecto a Argentina, el CDI lo esgrime literalmente en su art. 12.3 con la siguiente expresión: *“así como por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas por la prestación de servicios de asistencia técnica”*. En ese sentido, no habría de recurrir a normativa interna o internacional para interpretar, sino que ya lo tenemos claramente identificado; sin embargo, la particularidad que tiene este país en lo que respecta a esta cláusula, está en los literales a) y b) del párrafo 1 de la misma, el cual señala que cuando la empresa del país de residencia realice operaciones económicas directamente con sus clientes o usuarios del país de la fuente, sin la intermediación del EP, las rentas se imputarán al establecimiento permanente, así también lo confirma PELÁEZ (2004), señalando bajo el título *“Excepciones a la Norma General: Sin embargo, esta norma general cae en dos supuestos, es decir, determina dos beneficios empresariales tributan también en el Estado de la fuente pese a no ser obtenidos mediante EP”*. En este panorama jurídico que esgrime esta cláusula, podemos entender que se ha hecho pensado para beneficiar a los países emergentes, es decir, en términos prácticos, cuando una matriz española venda productos o preste servicios directamente a sus clientes sin la intermediación de su EP en Argentina, de acuerdo a lo expuesto, el EP tendrá que declarar y pagar dicha renta con el impuesto correspondiente del 35%⁴⁶ en Argentina.

⁴⁶fuelle:<https://es.portal.santandertrade.com/establecerse-extranjero/argentina/fiscalidad>

3. Dividendos:

En esta cláusula se ha querido prever un sistema de imposición compartida es decir, tanto el Estado de la residencia del accionista y el Estado de la fuente podrán imponer el gravamen correspondiente siempre y cuando sobrepase el límite estipulado en el CDI correspondiente, en nuestro caso en particular, se ha determinado que el impuesto por los dividendos que se paguen a la matriz extranjera no podrá exceder del 5% del monto bruto de los dividendos, considerando siempre que el beneficiario este domiciliado en el otro estado contratante.

Como ya analizamos en párrafos anteriores la LIR determina una retención del 6.8% (para el año en curso) de la distribución de dividendos; hasta el año pasado no se hubiera considerado el 5% que establece el CDI, debido que era más ventajosa aplicar la alícuota del 4.1%, prevaleciendo el monto inferior sobre la tasa del 5%. Sin embargo, este año y para el año siguiente, a menos que, de acuerdo a la tentativa del nuevo gobierno en Perú que tiene de regresar a la Alícuota del 4.1%, sería conveniente aplicar el 5% que establece el Convenio.

Al respecto, con nuestro similar de Chile, en su CDI con España, establece una tasa del 5% siempre y cuando se cumpla un requisito – requisito que no se establece en el CDI con Perú-, que posee directa o indirectamente al menos el 20 por ciento del capital de la sociedad que paga los dividendos, en caso contrario, se aplicará una tasa del 10%; con nuestro similar de Argentina, imponen una tasa del 10% con la misma condición pero con un porcentaje de participación en la sociedad que reparte los dividendos de un 25%, caso contrario, se aplicará 15%. Y con Brasil, se aplica una tasa del 15% que al igual que en

Perú, no se impone la condición o requisito establecido en los dos anteriores países; sin embargo, Brasil no aplica el withholding tax por los dividendos o distribución de utilidades que se repatrian al extranjero, es decir, regresen a España, por el criterio de territorialidad que se aplica en dicho país⁴⁷.

4. Intereses

Aquí, el sistema de imposición es parecido a los dividendos, siguiendo el régimen de tributación compartida entre el Estado de la fuente o donde reside el deudor y el Estado de Residencia del prestamista. Asimismo, el impuesto correspondiente no podrá exceder

⁴⁷ Fuente: PKF – Worldwide Tax Guide 2015, PKF INTERNATIONAL LIMITED, May 2015, Págs. 77 y 78. “Brazil follows a dividend exemption system. Amounts distributed to shareholders resident in Brazil or abroad (since the investment is registered at the Brazilian Central Bank (BCB)) are not subject to withholding tax. (...)

Almost all remittances (except dividends) to companies or persons domiciled abroad are subject to income tax at source. The remittance of capital gains or returns of capital is not subject to withholding tax.”

Traducido al español: “Brasil sigue un sistema de exención de dividendos. Las cantidades distribuidas a los accionistas residentes en Brasil o en el exterior (ya que la inversión se ha registrado en el Banco Central de Brasil (BCB)) no están sujetos a retención. (...)

Casi todas las remesas (excepto utilidades) a empresas o personas domiciliadas en el exterior están sujetos al impuesto sobre la renta en la fuente. Las remesas de ganancias de capital o retornos del capital no es objeto de una retención. El tipo de retención general es del 15% (25% en situaciones especiales).”

del 5% del monto bruto de los intereses, con la condición que siempre que el beneficiario sea residente del otro Estado contratante.

Además, la presente cláusula tiene un carácter antielusivo, es decir, protege las operaciones económicas que dan origen a los precios de transferencia, al indicar que en los casos cuando los intereses entre las partes (deudor y beneficiario efectivo), exceda del valor que en un principio hubieran acordado suceden dos suposiciones; primero, cuando exista vinculación entre ambas partes, el exceso podría ser gravado siguiendo la legislación interna de cada Estado referente a los intereses, caso contrario, se aplicará lo establecido en el art. 7 del Convenio sobre los beneficios empresariales.

De ello, entendemos que cuando exista vinculación y se exceda del interés que en un primer momento se acordó, se aplicará la normativa esgrimida en el art. 56.j) de la LIR, una alícuota del 30% en los préstamos efectuados entre empresas vinculadas, específicamente cuando se exceda el valor de mercado.

La situación de Chile en este panorama, de acuerdo al CDI con España es que concede dos caminos o tasas dependiendo las circunstancias u origen de los préstamos, en primer lugar se aplicará una tasa del 5% cuando se trate de intereses provenientes de las instituciones financieras o bancos y las compañías de seguro, por cualquier otro origen se aplicará una tasa del 15%.

En cuanto a Brasil, se delimita como regla general no pudiendo exceder de la tasa del 15%. Con una variante o caso especial, es decir, cuando se trate de préstamos de instituciones financieras el CDI determina que no podrá exceder del 10%.

Y en cuanto a Argentina, el CDI con España, al igual que en Perú, para toda operación o cualquiera que sea su origen, la imposición no podrá exceder la tasa del 12.5%.

CONCLUSIÓN Y RECOMENDACIÓN:

En la coyuntura actual que está viviendo el Perú, se espera con optimismo que se incremente el desarrollo y dinamismo económico por los 5 años siguientes, y esto debido a la aprobación que va teniendo el reciente gobierno entrante por parte de la población, que éste a su vez, tiene la intención de mejorar el STP, el cual lo podemos acreditar con las 12 nuevas medidas tributarias⁴⁸ que el gobierno pretende implantar en el corto plazo, estando a la espera del voto de confianza del Congreso de la República.

Las medidas tributarias que pretende establecer este nuevo Gobierno podrían, ya sea directa como indirectamente, beneficiar a los inversionistas extranjeros; entre dichas medidas⁴⁹ podemos corroborar que el Gobierno tiene la intención de beneficiar a los medianos y grandes empresarios; en primer lugar la reforma que apunta a las medianas⁵⁰ empresas serían: acogerse a una alícuota temporal del 10% por concepto del IR por 10 años, en el cual se considerarían los gastos o costos para reducir la base imponible

⁴⁸ Diario en Perú: <http://rpp.pe/economia/economia/estas-son-las-12-medidas-tributarias-que-el-mef-busca-implementar-noticia-983974>

⁴⁹ fuente: <http://ppk.pe/plan-de-gobierno/>

PP. 7, 134-138.

⁵⁰ Al mencionar a las medianas empresas en el Plan de Gobierno de la referencia N° 50, se refieren a empresas que facturan anualmente no más de 2300 UITs. (Considerado el valor de la una UIT en Perú es de S/. 3,950.00; los 2300 UITs resultarían: S/. 9,085,000.00, que al equivalente en euros sería: 2,401,000.00€)

correspondiente, o la segunda opción sería pagar una alícuota del 2.5% del total de las ventas brutas (parecido al Régimen Especial de Renta); por otro lado, el beneficio que pretende el actual Gobierno otorgar a las grandes empresas⁵¹ es que puedan descontar el íntegro de su inversión física en contra de su monto imponible; si bien es cierto que aún no tenemos el anteproyecto para analizarlo -contando solo con el plan de gobierno- los inversionistas españoles medianos y grandes, vestido con el tipo societario de filial, podrían acogerse y beneficiarse de estas medidas próximas a ser publicadas con la venia del Congreso de la República.

Ahora bien, el Estado Peruano cuenta actualmente con una modalidad que trata de amortiguar la carga fiscal que asumirían los inversionistas españoles a través del Convenio de Estabilidad Jurídica (CEJ) que expusimos en el Capítulo 1 del presente trabajo, no obstante, dicha normativa no juega un papel tan importante y preponderante de existir un CDI, debido que tiene diversos vacíos normativos que llenan de inseguridad al inversionista extranjero.

Es evidente que las implicaciones tributarias de no poseer un CDI están desfavoreciendo al mediano y relativamente al gran inversionista español, debido que solo las inversiones que superen una cierta cantidad de inversión podrían “beneficiarse” del CEJ, dejando de lado a los medianos inversionistas.

⁵¹ considerado como empresas que facturan más de 2300 UITs.

Como vimos anteriormente, España y Reino Unido son los principales inversionistas extranjeros en Perú, siendo inexcusable e injustificable el hecho de no poseer un CDI con dichos países. VALDEZ (2015), señala: *“Qué duda cabe que la relación entre CDI e inversión extranjera directa, guarda una relación muy estrecha, en la medida que mientras mayor sea el número de convenios, la inversión extranjera seguirá la misma suerte. Así se evidencia en el ranking sobre flujo de inversión en Latinoamérica, elaborado por PROINVERSION, donde Brasil ocupa el primer lugar (35%), seguido de México (21%), luego Chile (11%), Colombia (9%) y Perú (6%).”*

El objetivo principal de todo CDI es luchar contra la evasión tributaria, entendiéndose que al obtener un incremento en la recaudación de impuestos, acarrearía una mayor cantidad de ingresos a las arcas del Estado, y por ende, mejoraría el nivel de vida de los ciudadanos. Por ello, el CDI se convertiría en un instrumento que reemplazaría a los CEJ, debido que en ella se están aplicando una justicia tributaria en la repartición de las rentas que generen las negociaciones internacionales, perfeccionándolo al cumplir los siguientes objetivos:

- En primer lugar, fomenta las relaciones comerciales y económicas con los países firmantes, por el hecho que derrumban las barreras fiscales que existen entre ambos países, otorgando ventajas fiscales a determinadas inversiones. Del capítulo IV del presente trabajo observamos que el CDI en proceso de aprobación con España, en general, cuenta con mayores beneficios fiscales de lo que cuentan nuestros competidores de la Región (Argentina, Brasil y Chile), ya sea en la alícuota o en determinadas actividades expuestas en dicho capítulo, considerando que Perú aún no tiene la normativa interna que defina legalmente las actividades estudiadas (Servicios Digitales y Asistencia Técnica).

- En segundo lugar evita el fraude y evasión tributaria, mediante mecanismos o instrumentos de colaboración entre las Administraciones tributarias de los países firmantes. En este punto, es necesario recalcar que Perú no cuenta con un sistema legal interno que colabore eficientemente con el intercambio de información y/o colaboración en la recaudación tributaria internacional. El cual pretenderíamos como una propuesta a este nuevo Gobierno de Implementar en la normativa interna dichos vacíos legales de cara a establecer los Convenios Internacionales con nuestros principales inversionistas.
- En tercer lugar, prevenir la doble imposición internacional, con la debida participación y actitud moderada en cuanto a las acciones a realizar por cada Administración Tributaria que participe en representación de los países firmantes, estableciendo ciertos mecanismos que mitiguen las previsible particulares irregularidades en las negociaciones entre dichos países.
- Y finalmente, fortalecer la seguridad jurídica de nuestros medianos y grandes inversionistas españoles, brindando una normativa tributaria internacional estable para sus inversiones a largo plazo.

En este sentido, esperamos la pronta aprobación del CDI suscrito con España, para incentivar e incrementar las inversiones en Perú, a través de un marco tributario internacional que garantice y asegure la inversión española a corto y largo plazo, recalcando que el CDI analizado es eminentemente más beneficioso que la de nuestros competidores de la región, a excepción de los dividendos que Brasil al aplicar el criterio de territorialidad quedarían exoneradas, no obstante, de llevarse a cabo las 12 medidas tributarias comentadas en párrafos anteriores, sería de total beneficio para las medianas y grandes empresas españolas invertir en Perú.

Anexo N° 1

**CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DEL PERÚ
Y EL REINO DE ESPAÑA
PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y
PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL
EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL
PATRIMONIO**

La República del Perú y el Reino de España, deseando concluir un Convenio para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, han acordado lo siguiente:

CAPÍTULO I

ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

Artículo 1

Personas Comprendidas

El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes.

Artículo 2

Impuestos Comprendidos

1. El presente Convenio se aplica a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio exigibles por cada uno de los Estados contratantes, cualquiera que sea el sistema de su exacción. En el caso de España "Estado contratante" incluirá a sus subdivisiones políticas o sus entidades locales.
2. Se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.
3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:
 - (a) en Perú, los impuestos establecidos en la "Ley del Impuesto a la Renta";
(denominado en lo sucesivo "Impuesto peruano");
 - (b) en España:
 - i) el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas;
 - ii) el Impuesto sobre Sociedades;
 - iii) el Impuesto sobre la Renta de no Residentes; y,
 - iv) el Impuesto sobre el Patrimonio.(denominados en lo sucesivo "Impuesto español").



4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados contratantes se comunicarán mutuamente, las modificaciones sustanciales que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones impositivas.

CAPÍTULO II

DEFINICIONES

Artículo 3

Definiciones Generales

1. A los efectos del presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:
 - (a) el término "Perú", empleado en un sentido geográfico significa el territorio de la República del Perú, el cual incluye además de las áreas comprendidas dentro de su reconocido territorio nacional, las zonas marítimas adyacentes y el espacio aéreo dentro del cual la República del Perú ejerce derechos soberanos y jurisdicción de acuerdo con su legislación y derecho internacional;
 - (b) el término "España" significa el Reino de España y, utilizado en sentido geográfico, comprende su tierra firme, sus aguas interiores y su mar territorial, así como las áreas marítimas exteriores a su mar territorial sobre las que, en virtud del Derecho nacional del Reino de España y de conformidad con el Derecho internacional, España ejerza o pueda ejercer derechos de soberanía o jurisdicción;
 - (c) las expresiones "un Estado contratante" y "el otro Estado contratante" significan, según lo requiera el contexto, Perú o España;
 - (d) el término "persona" comprende las personas naturales, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;
 - (e) el término "sociedad" significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos;
 - (f) las expresiones "empresa de un Estado contratante" y "empresa del otro Estado contratante" significan, respectivamente, una empresa explotada por

un residente de un Estado contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado contratante;

- (g) la expresión "tráfico internacional" significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa de un Estado contratante, salvo cuando dicho transporte se realice exclusivamente entre dos puntos situados en el otro Estado contratante;
- (h) la expresión "autoridad competente" significa:
 - (i) en Perú, el Ministro de Economía y Finanzas o su representante autorizado;
 - (ii) en España, el Ministro de Economía y Hacienda o su representante autorizado;
- (i) el término "nacional" significa:
 - (i) cualquier persona natural que posea la nacionalidad de un Estado contratante; o
 - (ii) cualquier persona jurídica, sociedad personalista (partnership) o asociación constituida conforme a la legislación vigente de un Estado contratante.

- 2. Para la aplicación del Convenio por un Estado contratante en un momento dado, cualquier expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación impositiva sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado.

Artículo 4

Residente

- 1. A los efectos de este Convenio, la expresión "residente de un Estado contratante" significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la

renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.

2. Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona natural sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:
 - (a) dicha persona será considerada residente sólo del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente sólo del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);
 - (b) si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente sólo del Estado donde viva habitualmente;
 - (c) si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente sólo del Estado del que sea nacional;
 - (d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo.
3. Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona que no sea una persona natural sea residente de ambos Estados contratantes, se considerará residente del Estado en que se encuentre su sede de dirección efectiva.

Artículo 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 en relación a la exploración o explotación de recursos naturales.

3. La expresión "establecimiento permanente" también incluye:

- (a) una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje y las actividades de supervisión vinculadas a ellas pero sólo cuando dicha obra, proyecto de construcción, instalación, montaje o actividad tenga una duración superior a nueve meses;
- (b) la prestación de servicios por parte de una empresa, por intermedio de sus empleados, pero sólo en el caso de que tales actividades prosigan para el mismo proyecto en el país durante un período o períodos que en total excedan de nueve meses.

4. No obstante lo dispuesto anteriormente en 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 hacer publicidad, suministrar información o realizar investigaciones científicas o 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 subpárrafos a) a 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 párrafos 1 y 2, cuando una persona, distinta de un agente independiente al que le sea aplicable el párrafo 6, actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en un Estado contratante 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 cualquiera 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 párrafo 4 y que, de ser realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, dicho lugar fijo de negocios no fuere considerado como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese párrafo.
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, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad. No obstante, cuando ese representante realice todas o casi todas sus actividades en nombre de tal empresa y entre esa empresa y el representante de sus actividades se establezcan o impongan condiciones que difieran de las que se habría establecido entre empresas independientes, dicho representante no será considerado como representante independiente en el sentido del presente párrafo.
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 un establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.

CAPÍTULO III

IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS

Artículo 6

Rentas de Bienes Inmuebles

1. Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situados en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. La expresión "bienes inmuebles" tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado contratante en que los bienes estén situados. Dicha expresión comprende en todo caso los bienes accesorios a los bienes inmuebles, el ganado y el equipo utilizado en explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de derecho general relativas a los bienes raíces, el usufructo de bienes inmuebles y el derecho a percibir pagos variables o fijos por la explotación o la concesión de la explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales. Los buques y aeronaves no se considerarán bienes inmuebles.
3. Las disposiciones del párrafo 1 son aplicables a las rentas derivadas de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.
4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa y de los bienes inmuebles utilizados para la prestación de servicios personales independientes.

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 o ha realizado su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a ese establecimiento permanente.
2. Sujeto a lo previsto en el párrafo 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 los beneficios que éste 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 de los beneficios 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 encuentre el establecimiento permanente como en otra parte.

4. No se atribuirá ningún beneficio a un establecimiento permanente por el mero hecho de que éste compre bienes o mercancías para la empresa.
5. A efectos de los párrafos anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se determinarán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.
5. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros Artículos de este Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente Artículo.

Artículo 8

Transporte Marítimo y Aéreo

1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.
2. Las disposiciones del párrafo 1 son también aplicables a los beneficios procedentes de la participación en un "pool", en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional.

Artículo 9

Empresas Asociadas

1. Cuando:
 - (a) una empresa de un Estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado contratante, o;
 - (b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante,

y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, las rentas que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en la renta de esa empresa y sometidos a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado contratante incluya en la renta de una empresa de ese Estado, y someta, en consecuencia, a imposición, la renta sobre la cual una empresa del otro Estado contratante ha sido sometida a imposición en ese otro Estado, y la renta así incluida es renta que habría sido realizada por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido entre empresas independientes, ese otro Estado practicará, si está de acuerdo, el ajuste que proceda de la cuantía del impuesto que ha gravado sobre esa renta. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio y las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán en caso necesario.

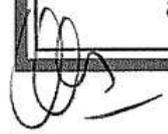
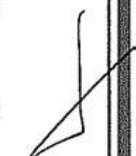
Artículo 10

Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.
2. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de ese Estado; sin embargo, si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 5% del monto bruto de los dividendos.

Este párrafo no afecta a la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se pagan los dividendos.

3. El término "dividendos" en el sentido de este Artículo significa las rentas de las acciones u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los rendimientos de otras participaciones sociales sujetos al mismo régimen tributario que las rentas de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que hace la distribución sea residente.
4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del Artículo 7.

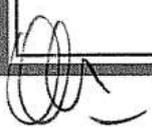


5. Cuando una sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, ese otro Estado no podrá exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, ni someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.
6. Cuando una sociedad residente en un Estado contratante tuviera un establecimiento permanente en el otro Estado contratante, los beneficios que este establecimiento permanente transfiera a su casa central podrán ser sometidos en el otro Estado contratante a un impuesto retenido en la fuente. Sin embargo, el impuesto no podrá exceder del 5% del importe de los beneficios transferidos del establecimiento permanente.

Artículo 11

Intereses

1. Los intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 5% del importe bruto de los intereses.
3. El término "intereses" en el sentido de este artículo significa los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria o cláusula de participación en los beneficios del deudor y, en particular, los rendimientos de valores públicos y los rendimientos de bonos u obligaciones, incluidas las primas y lotes unidos a esos títulos, así como cualesquiera otras rentas que se sometan al mismo régimen que los rendimientos de los capitales prestados por la legislación fiscal del Estado del que procedan las rentas. Las penalizaciones por mora en el pago no se consideran intereses a efectos del presente artículo.
4. Las disposiciones de los párrafos 1, 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, y el



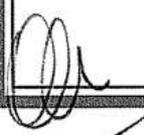
crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso se aplicarán las disposiciones del artículo 7.

5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la deuda que da origen al pago de los intereses y que soporten la carga de los mismos, los intereses se considerarán procedentes del Estado contratante donde esté situado el establecimiento permanente.
6. Cuando por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del que hubieran convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Artículo 12

Regalías

1. Las regalías procedentes de un Estado contratante y pagadas a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no excederá del 15 por ciento del importe bruto de las regalías.
3. El término "regalías" empleado en este Artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y el sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otra propiedad intangible, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

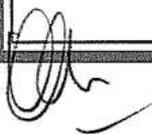
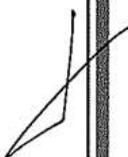


4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 de este Artículo, no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado contratante, realiza en el Estado contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o presta servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y el bien o el derecho por el que se pagan las regalías están vinculados efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso son aplicables las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según proceda.
5. Las regalías se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor es un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente o una base fija que soporte la carga de las mismas, éstas se considerarán procedentes del Estado donde esté situado el establecimiento permanente o la base fija.
6. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicarán mas que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Artículo 13

Ganancias de Capital

1. Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles, tal como se definen en el Artículo 6, situados en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en este último Estado.
2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación de este establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la empresa) pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en tráfico internacional, o de bienes muebles afectos a la explotación de dichos



buques, o aeronaves, sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde resida el enajenante.

4. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los párrafos 1, 2 y 3 sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que resida el transmitente.

Artículo 14

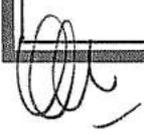
Servicios Personales Independientes

1. Las rentas obtenidas por una persona natural residente de un Estado contratante por la prestación de servicios profesionales y otras actividades independientes de carácter análogo sólo podrán someterse a imposición en este Estado, a menos que dicha persona para ejercer tal actividad haya permanecido ciento ochenta y tres días o más durante el año natural correspondiente en el otro Estado contratante. En este caso, las rentas obtenidas pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, pero sólo en la medida en que sean imputables a la actividad allí ejercida.
2. La expresión "servicios profesionales" comprende, especialmente, las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o formativo así como las actividades independientes de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, dentistas y auditores.

Artículo 15

Servicios Personales Dependientes

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los Artículos 16, 18 y 19, los sueldos, salarios y otras remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo se realice en el otro Estado contratante. Si el empleo se realiza de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. No obstante las disposiciones del párrafo 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante en razón de un empleo realizado en el otro Estado contratante se gravarán exclusivamente en el primer Estado si:
 - (a) el perceptor permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en



cualquier período de doce meses que comience o termine en el año tributario considerado, y

- (b) las remuneraciones se pagan por, o en nombre de un empleador que no sea residente del otro Estado, y
 - (c) las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente que un empleador tenga en el otro Estado.
3. No obstante las disposiciones precedentes de este Artículo, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo realizado a bordo de un buque o aeronave explotado en tráfico internacional sólo podrá someterse a imposición en ese Estado.

Artículo 16

Participaciones de Consejeros

Los honorarios de directores y otras retribuciones similares que un residente de un Estado contratante obtenga como miembro de un Consejo de Administración, de un directorio o de un órgano similar de una sociedad residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Artículo 17

Artistas y Deportistas

- 1. No obstante lo dispuesto en los Artículos 14 y 15, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como de teatro, cine, radio o televisión, o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
- 2. No obstante lo dispuesto en los Artículos 7, 14 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas del espectáculo o los deportistas, en esa calidad, se atribuyan no al propio artista del espectáculo o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que se realicen las actividades del artista del espectáculo o del deportista.
- 3. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican a las remuneraciones o beneficios derivados de actividades realizadas en un Estado contratante si la visita a ese Estado se financia, total o principalmente, con fondos públicos del

otro Estado contratante o de una de sus subdivisiones políticas, entidades locales o entidades públicas. En tal caso, las remuneraciones o beneficios sólo podrán someterse a imposición en el Estado contratante del que sea residente el artista o deportista.

Artículo 18

Pensiones

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 19, las pensiones y remuneraciones análogas pagadas a un residente de un Estado contratante por razón de un empleo anterior sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

Artículo 19

Funciones públicas

1. (a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares, excluidas las pensiones, pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales a una persona natural por razón de servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o autoridad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

(b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y remuneraciones similares sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona natural es un residente de ese Estado que:
 - (i) es nacional de ese Estado; o
 - (ii) no ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.
2. (a) Las pensiones pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales, bien directamente o con cargo a fondos constituidos, a una persona natural por razón de servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

(b) Sin embargo, dichas pensiones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si la persona natural es residente y nacional de ese Estado.
3. Lo dispuesto en los Artículos 15, 16, 17 y 18 se aplica a los sueldos, salarios y otras remuneraciones pagados por razón de servicios prestados en el marco de una actividad empresarial realizada por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales.

Artículo 20

Estudiantes

Las cantidades que reciba para cubrir sus gastos de manutención, estudios o formación práctica un estudiante o una persona en práctica que sea, o haya sido inmediatamente antes de llegar a un Estado contratante, residente del otro Estado contratante y que se encuentre en el Estado mencionado en primer lugar con el único fin de proseguir sus estudios o formación práctica, no pueden someterse a imposición en ese Estado siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado.

Artículo 21

Otras rentas

1. Las rentas de un residente de un Estado contratante, cualquiera que fuese su procedencia, no mencionadas en anteriores Artículos del presente Convenio, se someterán a imposición únicamente en ese Estado.
2. Lo dispuesto en el párrafo 1 no es aplicable a las rentas, distintas de las derivadas de bienes inmuebles en el sentido del párrafo 2 del artículo 6, cuando el beneficiario de dichas rentas, residente de un Estado contratante, realice en el otro Estado contratante una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado y el derecho o bien por el que se pagan las rentas estén vinculados efectivamente con dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del Artículo 7.

CAPÍTULO IV

IMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO

Artículo 22

Patrimonio

1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles, en el sentido del Artículo 6, que posea un residente de un Estado contratante y que esté situado en el otro Estado contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El patrimonio constituido por bienes muebles, que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.
3. El patrimonio constituido por buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional y por bienes muebles afectos a la explotación de tales buques o aeronaves, sólo puede someterse a imposición en el Estado contratante del cual la empresa que explota esos buques o aeronaves es residente.
4. Todos los demás elementos del patrimonio de un residente de un Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en este Estado.

CAPÍTULO V

MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Artículo 23

Eliminación de la doble imposición

1. En el caso del Perú la doble tributación se evitará de la manera siguiente:
 - (a) Perú permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto a la renta o el impuesto sobre el patrimonio a pagar en el Perú, como crédito, el impuesto español pagado por la renta gravada o por el patrimonio poseído en España, de acuerdo a la legislación española y a las disposiciones de este Convenio. El crédito considerado no podrá exceder, en ningún caso, la parte del impuesto a la renta o al patrimonio del Perú, atribuible a la renta o al patrimonio que puede someterse a imposición en España.

Quando una sociedad que es residente de España pague un dividendo a una sociedad que es residente de Perú y la misma controle directa o indirectamente al menos el 10% del poder de voto en la sociedad, el crédito deberá tomar en cuenta el impuesto pagado en España por la sociedad respecto de las utilidades sobre las cuales tal dividendo es pagado, pero solamente en la medida en que el impuesto peruano exceda la cantidad de crédito determinado sin tomar en cuenta este subpárrafo.

- (b) Cuando de conformidad con cualquier disposición del presente convenio, las rentas obtenidas por un residente del Perú o el patrimonio que éste posea, estén exentos de imposición en el Perú,

Perú podrá sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre las demás rentas o el patrimonio de dicho residente.

2. En el caso de España:

La doble imposición se evitará bien de conformidad con las disposiciones impuestas por la legislación interna de España o, sujeta a las limitaciones de la ley interna, conforme a las siguientes disposiciones:

- (a) Cuando un residente de España obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en Perú, España permitirá:
 - (i) la deducción del impuesto sobre la renta de ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Perú;
 - (ii) la deducción del impuesto sobre el patrimonio de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en Perú sobre esos elementos patrimoniales;
 - (iii) la deducción del impuesto sobre sociedades efectivamente pagado por la sociedad que reparte los dividendos correspondiente a los beneficios con cargo a los cuales dichos dividendos se pagan, de acuerdo con su legislación interna.

Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre el patrimonio, calculados antes de la deducción, correspondiente a las rentas o a los elementos patrimoniales que puedan someterse a imposición en Perú.

- b) Cuando con arreglo a cualquier disposición de este Convenio las rentas obtenidas por un residente de España o el patrimonio que posea estén exentos de impuestos en España, España podrá, no obstante, tomar en consideración las rentas o el patrimonio exentos para calcular el impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de ese residente.

CAPÍTULO VI

DISPOSICIONES ESPECIALES

Artículo 24

No discriminación

1. Los nacionales de un Estado contratante no serán sometidos en el otro Estado contratante a ninguna imposición u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosas que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia.
2. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante no estarán sometidos a imposición en ese Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades. Esta disposición no podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a conceder a los residentes del otro Estado contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.
3. A menos que se apliquen las disposiciones del párrafo 1 del Artículo 9, del párrafo 6 del Artículo 11, o del párrafo 6 del Artículo 12, los intereses, regalías y demás gastos pagados por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante serán deducibles para determinar los beneficios sujetos a imposición de dicha empresa, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Igualmente, las deudas de una empresa de un Estado contratante contraídas con un residente del otro Estado contratante serán deducibles para la determinación del patrimonio sometido a imposición de dicha empresa en las mismas condiciones que si se hubieran contraído con un residente del Estado mencionado en primer lugar.
4. Las empresas de un Estado contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, poseído o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado contratante, no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas otras empresas similares del Estado mencionado en primer lugar.
5. No obstante lo dispuesto en el Artículo 2, las disposiciones del presente artículo se aplican a todos los impuestos cualquiera que sea su naturaleza o denominación.

Artículo 25

Procedimiento de Acuerdo Mutuo

1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, podrá someter su caso a la autoridad competente del Estado contratante del que sea residente o, si fuera aplicable el párrafo 1 del Artículo 24, a la del Estado contratante del que sea nacional. El caso deberá plantearse dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no conforme a las disposiciones del Convenio.
2. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. El acuerdo será aplicable independientemente de los plazos previstos por el Derecho interno de los Estados contratantes.
3. Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo. También podrán ponerse de acuerdo para tratar de evitar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio.
4. Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán comunicarse directamente a fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los párrafos anteriores.
5. Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán acordar no resolver un procedimiento de acuerdo mutuo, en los casos en que se aprecie la posible existencia de dolo, culpa o negligencia.

Artículo 26

Intercambio de Información

1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán la información que previsiblemente pueda resultar de interés para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio, o para la administración o la aplicación del Derecho interno relativo a los impuestos comprendidos en el ámbito de este



Convenio, en la medida en que la imposición así exigida no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no está limitado por el Artículo 1.

2. La información recibida por un Estado contratante en virtud del párrafo 1 será mantenida secreta de la misma forma que la información obtenida en virtud del Derecho interno de este Estado y sólo se comunicará a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargados de la gestión o recaudación de los impuestos de toda naturaleza o denominación exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o entidades locales, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a estos impuestos o de la resolución de los recursos en relación con los mismos. Estas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para dichos fines. Podrán revelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.
3. En ningún caso las disposiciones de los párrafos 1 y 2 pueden interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a:
 - (a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro Estado contratante;
 - (b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal o de las del otro Estado contratante; y
 - (c) suministrar información que revele un secreto empresarial, industrial, comercial o profesional o un proceso industrial, o información cuya comunicación sea contraria al orden público (ordre public).
4. Si un Estado contratante solicita información conforme al presente artículo, el otro Estado contratante utilizará las medidas para recabar información de que disponga con el fin de obtener la información solicitada, aún cuando ese otro Estado pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el párrafo 3 excepto cuando tales limitaciones impidieran a un Estado contratante proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.

Artículo 27

Miembros de Misiones Diplomáticas y de Oficinas Consulares

Las disposiciones del presente Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las representaciones consulares de acuerdo con las normas generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales.



Artículo 28

Limitación de beneficios

1. Los beneficios establecidos en este Convenio no se reconocerán a las personas que no tengan una causa legítima para aplicarlos. Se entiende que una persona no tiene una causa legítima para aplicar los beneficios del Convenio si:
 - (a) Las condiciones específicas establecidas en el Convenio no se cumplen.
 - (b) No se acredita debidamente la residencia en uno de los Estados contratantes.
 - (c) Si el propósito o uno de los principales propósitos de dicha persona es exclusivamente obtener ventaja del Convenio.
2. Las disposiciones de este Convenio no impedirán a los Estados contratantes aplicar las disposiciones anti abuso establecidas en su legislación interna.

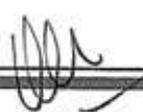
CAPÍTULO VII

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 29

Entrada en vigor

1. El presente Convenio se ratificará en cada uno de los Estados contratantes y los instrumentos de ratificación se intercambiarán lo antes posible.
2. El Convenio entrará en vigor transcurridos tres meses desde la fecha de recepción de la última notificación a que se refiere el párrafo 1 y sus disposiciones surtirán efecto:
 - (a) En el caso de impuestos de devengo periódico, respecto de los impuestos sobre la renta o sobre el patrimonio correspondientes al año fiscal que comience o termine a partir del 30 de diciembre del año de entrada en vigor del Convenio.
 - (b) En los demás casos, el día de la entrada en vigor del Convenio.



Artículo 30

Denuncia

El presente Convenio permanecerá en vigor en tanto no se denuncie por uno de los Estados contratantes. Cualquiera de los Estados contratantes podrá denunciar el Convenio por vía diplomática, transcurrido un plazo de cinco años a partir de la fecha de su entrada en vigor, notificándolo por escrito al menos con seis meses de antelación al término de cualquier año civil. En tal caso, el Convenio dejará de surtir efecto:

- (a) En el caso de impuesto de devengo periódico, respecto de los impuestos sobre la renta o sobre el patrimonio correspondientes al año fiscal que comience transcurridos tres meses desde la fecha en que se comunique la denuncia del Convenio.
- (b) En los demás casos, a los tres meses de la fecha en que se comunique la denuncia del Convenio.

En fe de lo cual, los signatarios, debidamente autorizados al efecto, han firmado el presente Convenio

Hecho en Lima, el 6 del mes de abril del año 2006, por duplicado, en idioma español.



Por la República del Perú



Por el Reino de España

PROTOCOLO

En el momento de proceder a la firma del Convenio entre la República del Perú y el Reino de España para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, los signatarios han convenido en las siguientes disposiciones que forman parte integrante del Convenio:

I. Las disposiciones de este Convenio, siempre que mantengan el criterio establecido en el Modelo de Convenio para evitar la doble imposición de la OCDE, se interpretarán de acuerdo a los comentarios del Modelo de Convenio de la OCDE.

II. Con referencia a los artículos 2, 4, 21, 22, 23, 27 y 28

Las disposiciones relativas a los impuestos sobre el patrimonio se aplicarán únicamente en la medida en que ambos Estados contratantes establezcan un impuesto sobre el patrimonio (Impuesto sobre el Patrimonio Neto).

III. Con referencia al artículo 4

A fin de acreditar la residencia en un Estado contratante a efectos de este Convenio, se expedirá certificado de residencia en el que deberá constar expresamente que la persona es residente en el Estado contratante a efectos del Convenio. La autoridad competente para la expedición de dichos certificados será:

En el caso del Perú, el Superintendente Nacional de la Superintendencia Nacional de la Administración Tributaria - SUNAT - o persona en quien delegue.

En el caso de España, el Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria -AEAT- competente por razón del territorio o persona en quien delegue, o su homólogo o persona en quien delegue en el caso de las Diputaciones Forales del País Vasco y Navarra. El domicilio fiscal de la persona determinará la competencia territorial.

IV. Con referencia al artículo 4 párrafo 3

La sede de dirección efectiva es el lugar donde se toman sustancialmente las decisiones comerciales clave y las decisiones de gestión necesarias para llevar a cabo las actividades empresariales o profesionales de la entidad. La sede de dirección efectiva será en general el lugar donde la persona o grupo de personas que ejerce las funciones directivas (por ejemplo, un Consejo de Administración)

toma sus decisiones, el lugar donde se determinan las líneas de acción de la entidad como un todo.

V. Con referencia al artículo 7 párrafo 3

Sin perjuicio del artículo 24, párrafo 2, se entiende que las disposiciones del párrafo 3 del artículo 7 se aplican sólo si los gastos pueden ser atribuidos al establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de la legislación tributaria del Estado contratante en el cual el establecimiento permanente esté situado.

VI. Con referencia al artículo 12

El tipo impositivo aplicable a que se refiere el párrafo 2 del artículo 12 durante los cinco primeros años de vigencia del Convenio será el siguiente:

- Primer año: 30%
- Segundo año: 26%
- Tercer año: 22%
- Cuarto año: 18%
- Quinto año: 15%

VII. Con referencia al artículo 18

Las disposiciones de este artículo no se aplicarán si el perceptor de la renta, siendo residente en Perú, no está sujeto a imposición o está exento en relación con esta renta de acuerdo con las leyes de Perú. En este caso, esta renta puede estar sujeta a imposición en España.

VIII- En relación con el artículo 26

Las Administraciones Tributarias se comprometen a intercambiar toda la información que puedan obtener de acuerdo con su legislación interna. A los efectos del intercambio de información, los expedientes de fiscalización iniciados en un Estado contratante tendrán la misma consideración que los iniciados en el Estado requerido.

IX. Nada en este Convenio impedirá la aplicación de lo dispuesto en los Decretos Legislativos 662, 757 y 109 y Leyes 26221, 27342, 27343, conforme se encuentren vigentes a la fecha de la firma del presente convenio y todas aquellas normas modificatorias que no alteran su principio general ni la naturaleza opcional de la suscripción de contratos de estabilidad jurídica de acuerdo a las normas antes citadas. Una persona que es parte de un contrato que otorgue estabilidad tributaria conforme a las disposiciones legales antes mencionadas debe, no



obstante las tasas establecidas en este convenio, permanecer sujeta a las tasas de impuestos estabilizadas por el contrato, mientras éste dure o hasta la renuncia al mismo de acuerdo a la legislación de la materia.

En fe de lo cual, los signatarios, debidamente autorizados al efecto, han firmado el presente Protocolo.

Hecho en doble ejemplar en Lima, el 6 de abril de 2006 en idioma español.


Por la República del Perú


Por el Reino de España

BIBLIOGRAFÍA:

ALCÁNTARA ROJAS, Javier, “Sucursales y Filiales: Diferencias y Similitudes en la Práctica y Ordenamiento Legal”, Boletín Legal de Derecho Corporativo, Año III, N° 13 Enero, Lima – Perú, (2013).

ALVA MATTEUCCI, Mario, “El Impuesto a las Herencias, Donaciones y Legados: ¿Resulta pertinente su creación en la actualidad?”, Revista Actualidad Empresarial N° 230, primera quincena de Mayo, Lima-Perú, (2011).

AMBITE IGLESIAS, Ana María y LÓPEZ ARRABE, Carlos, “La Doble Imposición Internacional en una Economía Globalizada. Problemática en la empresa Española”, Trabajo Presentado al IV Curso Avanzado en Fiscalidad Internacional celebrado en la Escuela de la Hacienda Pública del Instituto de Estudios Fiscales en el segundo semestre 2012, Cuadernos de Formación. Colaboración 1/14. Volumen 17/2014, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid – España, (2014).

BARNADAS MOLINS, Francesc, “Tributación de No Residentes y Fiscalidad Internacional”, Ediciones Gestión 2000, S.A., segunda edición, Barcelona – España, (1997).

BRAVO CUCCI, Jorge. “El Nacimiento de la Obligación Tributaria en el Impuesto General a las Ventas”, Revista Vectigalia, Lima – Perú, 2008, N° 4, PP. 68-69.

BRAVO SALAS, Felicia, “Cultura Tributaria Libro de Consulta”, segunda edición, Edit. Punto y Grafía S.A.C., derechos de edición: Instituto de Administración Tributaria y Aduanera – Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), Lima – Perú, (2012).

DAÑÓS ORDÓÑEZ, Jorge, “Los convenio de Estabilidad Jurídica o también denominados contratos leyes en el Perú”, Revista IUS ET VERITAS, N° 46, de julio, Lima-Perú, (2013). PP 258-269.

LÓPEZ ESPADAFOR, Carlos María, “Principios Básicos de Fiscalidad Internacional”, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid – España, (2010).

MERCADO PHILCO, Fausto, “La Evasión en la Tributación de No Domiciliados”, Editora FECAT, 1ra edición, Lima – Perú, (2001).

PELÁEZ MÁRQUEZ, Mercedes, “Convenio para Evitar la Doble Imposición Internacional entre España y Argentina”, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid – España, (2004).

RAMÍREZ GÓMEZ, Salvador, “Lecciones de Fiscalidad Internacional”, Edit. Tecnos (Grupo Anaya S.A.), Madrid – España, (2014).

RODRIGO PRADO, LUIS CARLOS, “Los contratos de Estabilidad Tributaria y su impacto en la Inversión Minera”, entrevista elaborada y realizada por Raúl Feijoo, Revista IUS ET VERITAS, N° 49, Diciembre 2014, Lima – Perú (2014). PP. 346-350.

RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Francisco J., “Ventas Afectas al IGV (parte I), revista Actualidad Empresarial, N° 173, segunda Quincena Diciembre, Lima – Perú, (2008).

RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Francisco J., “Impuesto a la Renta: Ámbito de Aplicación (parte 1), revista Actualidad Empresarial, N° 175, segunda quincena Enero, Lima – Perú, (2009).

SERRANO ANTÓN, Fernando, SIMÓN ACOSTA, Eugenio y TAVEIRA TORRES, Heleno, “Fiscalidad y Globalización”, Edit. Aranzadi S.A., 1ra edición, Pamplona – España, (2012).

S.N. FROMMEL, “Imposición de Filiales, Sucursales y Subsidiarias en Europa Occidental, Canadá y los Estados Unidos”, “Taxation of Branches and Subsidiaries in

Western Europe, Canada and the USA”, 2da edición en Londres (1978), edición española EDERSA, Madrid - España (1981).

UCKMAR, Victor, CORASANITI, Giuseppe, y DE’ CAPITANI DI VIMERCATE, Paolo, “Manual de Derecho Tributario Internacional”, Edit. Temía S.A., Bogotá – Colombia, (2010).

VALDEZ LADRÓN DE GUEVARA, Patricia, “Los Acuerdos de Intercambio de Información Tributaria y su Implementación en el Perú”, Revista Derecho & Sociedad N° 43, PP 419-433, Lima – Perú, (2015)