



cutting through complexity

Doble Tributación Internacional

TAX

Jorge Machado

Noviembre 2012



Agenda

1. Enfoque general de la Doble Tributación
2. Factores que inciden en la Doble Tributación
3. Consecuencias de la Doble Tributación
4. Soluciones a la Doble Tributación
5. Convenios para evitar la Doble Tributación (CDT)
6. Modelos utilizados para suscribir CDT
7. Bases jurídicas de los CDT en Venezuela

Agenda (Cont.)

8. CDT como fuentes de derecho en Venezuela
9. Objetivos de los CDT
10. Tipos de CDT
11. CDT suscritos por Venezuela
12. Ventajas y desventajas de los CDT
13. Estructura de los CDT (según Modelo OCDE)
14. Tratamiento de los CDT en Venezuela

Enfoque General de la Doble Tributación

Origen

Tipos

- Jurídica
- Económica

Principios

- Territorialidad
- Renta Mundial

Establecimiento permanente

- Concepto



Enfoque General de la Doble Tributación - Origen

- La doble imposición o tributación internacional tiene su origen cuando se sobreponen criterios de sujeción fiscal de varios estados o países sobre los mismos hechos imponibles.
- Situación por la cual una misma renta o un mismo bien resultan sujetos a imposición en dos o más jurisdicciones, por la totalidad o parte de su importe durante un mismo período fiscal o por una misma causa y aplicados a un mismo contribuyente.

Enfoque General de la Doble Tributación - Origen

¿Cuándo se genera la Doble Tributación?

- Sujeto pasivo
- Hecho imponible
- Impuestos similares o análogos
- Igual período fiscal



Enfoque General de la Doble Tributación - Tipos

Jurídica

- Esta tiene lugar cuando un sujeto de derecho es sometido al pago del mismo tipo de tributo, por dos o más Estados, en el mismo período de tiempo y respecto de la misma materia imponible.

Económica

- Se da cuando una misma renta o un mismo capital está sujeto a imposición durante un mismo período, pero por parte de contribuyentes distintos, que recaen sobre la misma materia imponible

Enfoque General de la Doble Tributación – Principios (Art. 1 LISLR)

Territorialidad

- Grava toda la renta generada en el territorio nacional.

Renta Mundial

- Grava la renta sin importar la ubicación de la fuente que la genera.



Enfoque General de la Doble Tributación – Establecimiento Permanente (Artículo 7 Parágrafo 3° LISLR)

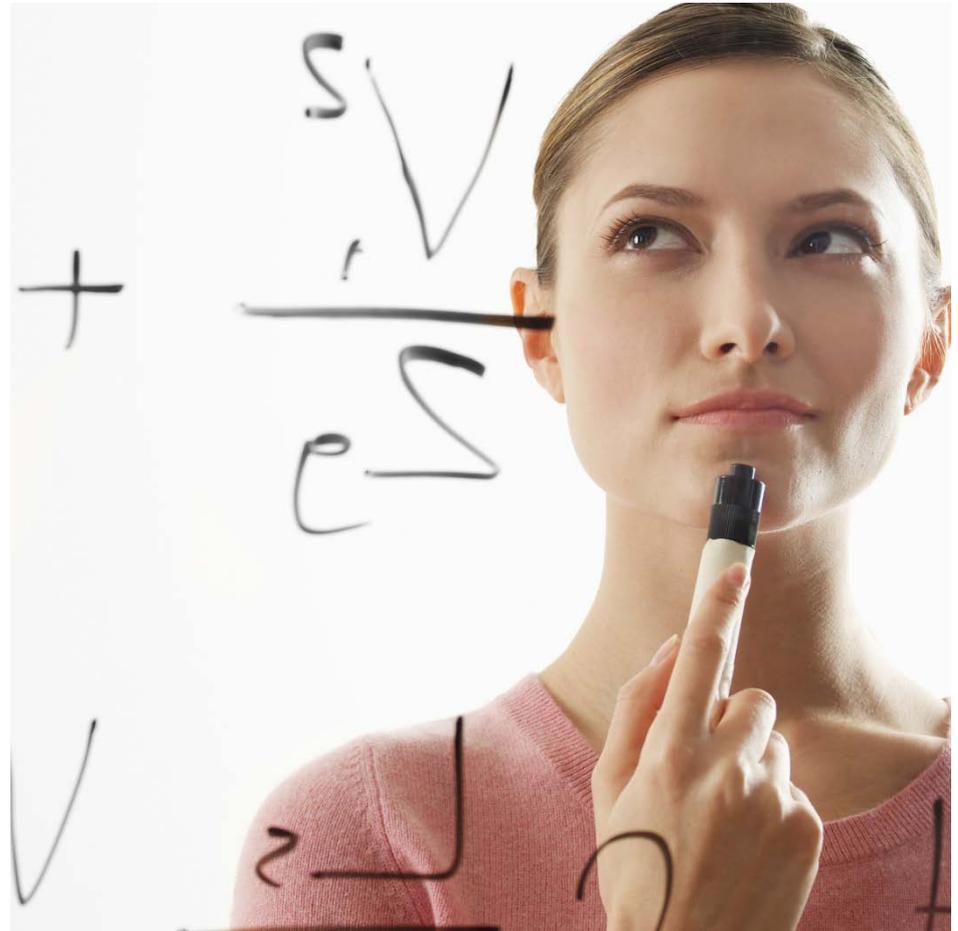
Concepto

Un Sujeto Pasivo realiza operaciones en Venezuela por medio de un establecimiento permanente (EP), cuando posea en el territorio venezolano cualquier local o lugar fijo de negocios, o centro de actividad en donde desarrolle, total o parcialmente, su actividad o cuando posea en Venezuela una sede de dirección, sucursal, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, almacenes, tiendas, otros establecimientos u obras de construcción.

Factores que inciden en la Doble Tributación

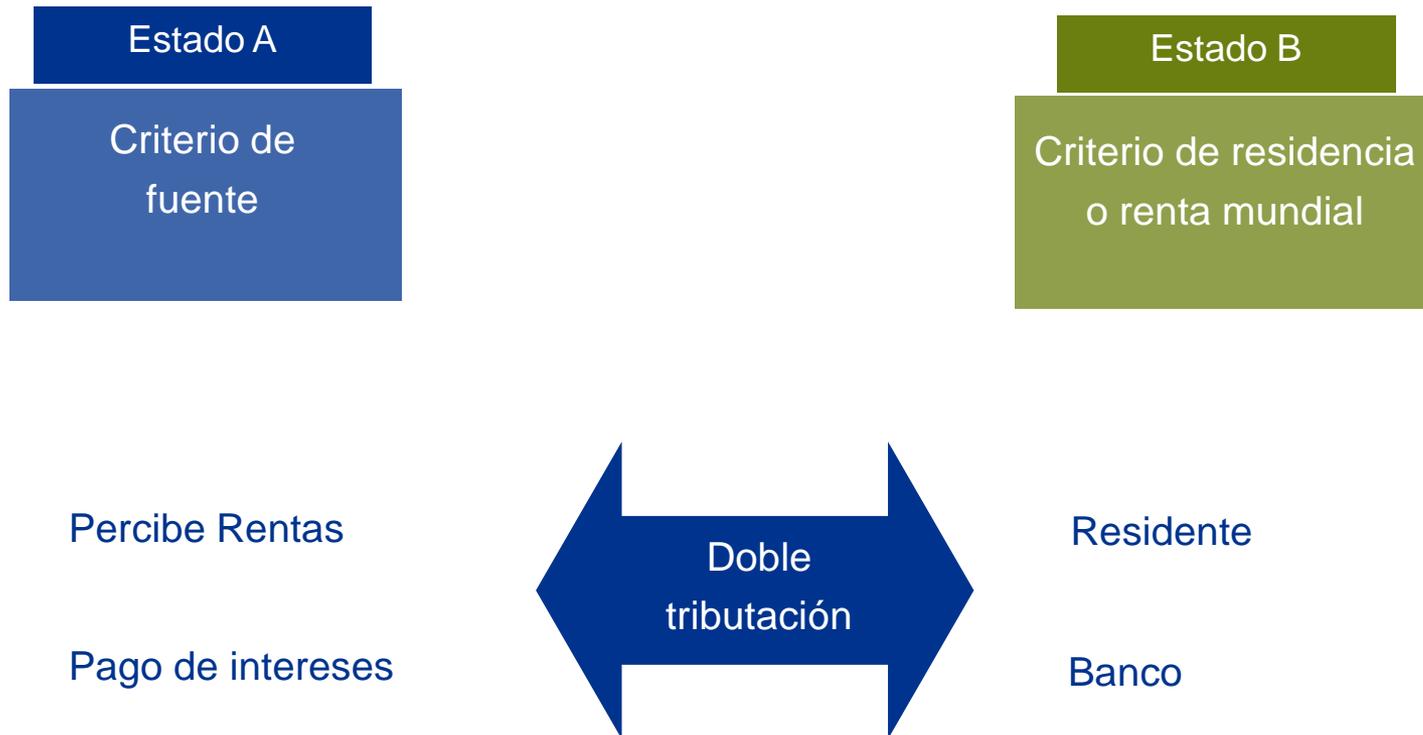
Conflicto de criterios

- Fuente / Residencia
- Residencia / Residencia
- Fuente / Fuente



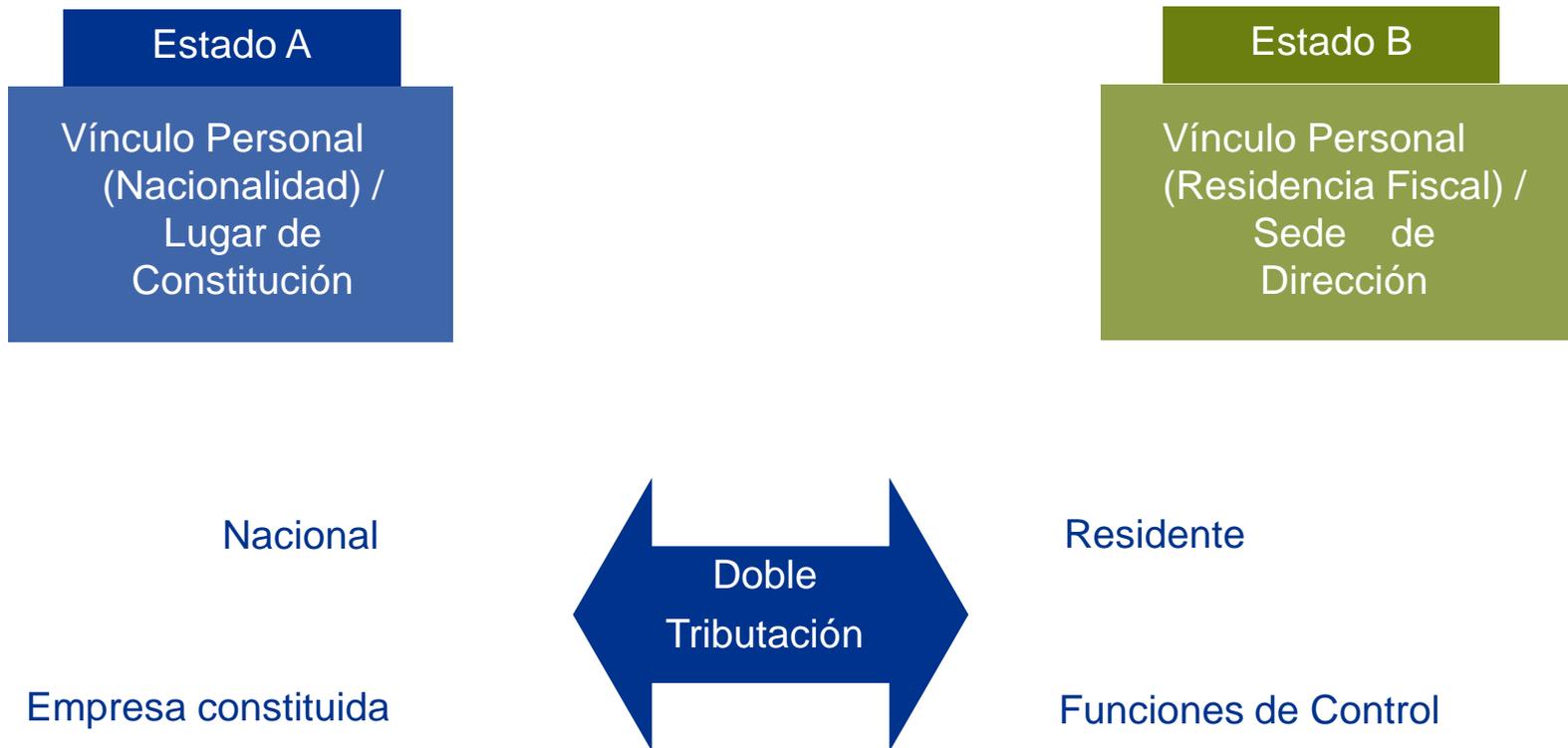
Factores que inciden en la Doble Tributación

Conflicto Fuente / Residencia



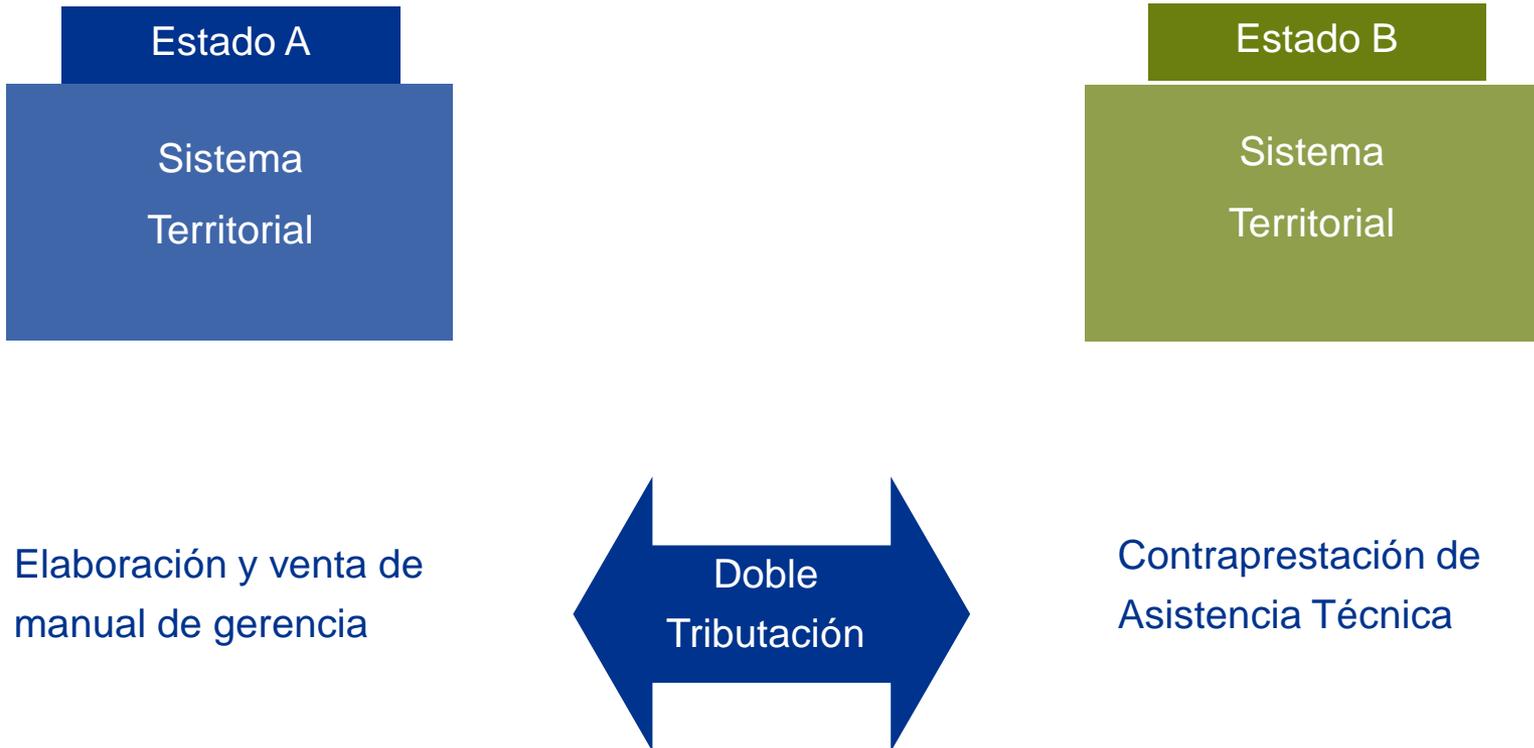
Factores que inciden en la Doble Tributación

Conflicto Residencia / Residencia



Factores que inciden en la Doble Tributación

Conflicto Fuente / Fuente



Consecuencias de la Doble Tributación

Obstaculiza el flujo de inversiones

Excesiva carga fiscal para los contribuyentes

- Confiscatoriedad: violatoria de la garantía constitucional de capacidad contributiva.

Desincentivo a la inversión extranjera

- Financiamiento.
- Transferencia de Tecnología.

Aumento en la evasión y elusión fiscal

- Incentivo a los contribuyentes en el diseño de estrategias fiscales y manipulación de la renta.

Soluciones a la Doble Tributación

Unilaterales

- Medidas adoptadas e incorporadas en las legislaciones de los Estados para aligerar los efectos de la doble tributación: exenciones, créditos fiscales, deducciones impositivas.

Bilaterales

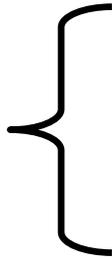
- Acuerdos entre dos Estados para regular la atribución de potestades tributarias: Convenios.

Multilaterales

- Acuerdos entre varios Estados para regular la atribución de potestades tributarias: Convenios.

Soluciones unilaterales

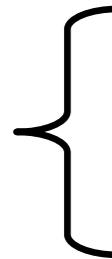
Método de Exención



Integral

Progresiva

**Método de Imputación
(Tax Credit)**



Integral

Limitada

**Método de Deducción del impuesto
pagado en el extranjero**

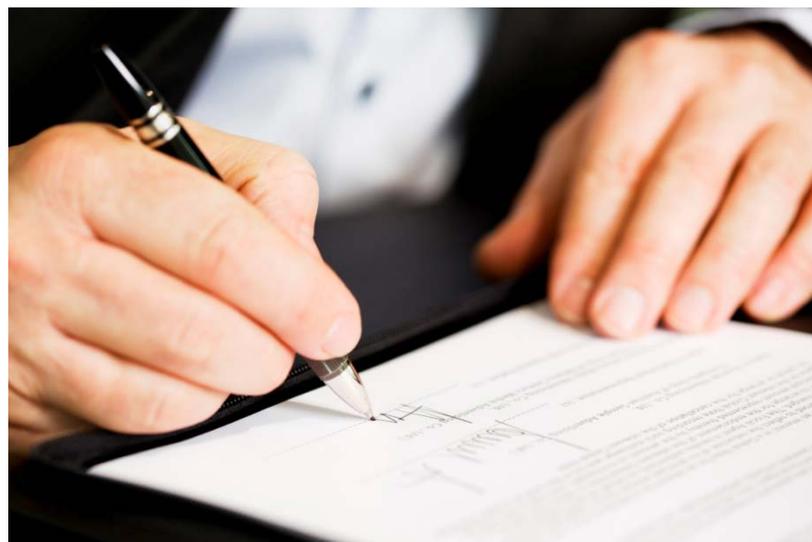
Convenios Doble Tributación

- **Método de la división de la potestad tributaria.**

- **Método de la reducción del gravamen a las rentas extranjeras**

Convenios para evitar la Doble Tributación

Constituyen acuerdos entre dos o más Estados para prevenir o evitar la doble tributación, a través de la atribución de potestades tributarias, la regulación de actividades específicas, la limitación de los tipos impositivos aplicables a determinadas rentas y el intercambio de información.



Modelos utilizados para suscribir Convenios

Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)

- Publicado por primera vez en el año 1963.
- Última modificación 7/2008.

Modelo de la Organización de las Naciones Unidas (ONU)

- Aprobado en el año 1980.

Modelos utilizados para suscribir Convenios – Principio rector

Modelo OCDE

- Principio de tributación en el país de residencia o domicilio.

Modelo ONU

- Principio de tributación en el país de residencia o domicilio, además del principio de la fuente.

Bases jurídicas de los CDT en Venezuela

Constitución Nacional

- Artículos 154 y 187 Numeral 18
Asamblea Nacional (AN) debe aprobar por ley los CDT.
- Artículo 236 Numeral 4
El Presidente celebra y ratifica los CDT.
- Artículos 316 y 317
Principios tributarios.



CDT como fuentes de derecho en Venezuela

Código Orgánico Tributario (Artículo 2)



Objetivos de los CDT

Disminuir la Doble Tributación Internacional

- Reducciones de retenciones
- Crédito fiscal
- Exención de ingresos

Prevenir la evasión y disminuir la elusión fiscal

Permitir la colaboración entre Autoridades Tributarias (Autoridad Competente)

Objetivos de los CDT

- Distribuir la renta entre miembros contratantes.
- Ofrecer seguridad jurídica a inversionistas.
- Eliminar el trato discriminatorio.

Tipos de CDT

Limitados

- En materia de Transporte Aéreo y Marítimo.
- Estas empresas pagarán impuesto solo en el país de residencia (sede de dirección efectiva), incluso por los enriquecimientos obtenidos por actividades realizadas en el otro país contratante.
- Se prohíbe la discriminación de una empresa de un país contratante con respecto a las nacionales del otro país contratante.



CDT suscritos por Venezuela - Limitados

Vigentes

- Alemania
- Argentina
- Brasil
- Canadá
- Chile
- España
- Estados Unidos
- Francia
- Italia
- Países Bajos
- Trinidad y Tobago
- Gran Bretaña e Irlanda del Norte



* De acuerdo al listado publicado por el SENIAT en su página web al 15/09/2009

Tipos de CDT

Amplios

- En materia de ISLR.
- En materia de Patrimonio y Bienes Inmuebles
- En materia de Seguridad Social (*“Totalization Agreements”*)



CDT suscritos por Venezuela - Amplios

Vigentes

- Alemania.
- Austria.
- Barbados.
- Bélgica.
- Belarús
- Brasil
- Canadá.
- China.
- Corea.
- Cuba.
- Dinamarca.
- Emiratos Árabes Unidos
- España.
- Estados Unidos.
- Francia.
- Indonesia.
- Irán.
- Italia.
- Kuwait.
- Malasia.
- Noruega.
- Países Bajos.
- Portugal.
- Qatar
- Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte.
- República Checa.
- Rusia
- Suecia.
- Suiza.
- Trinidad y Tobago.
- Vietnam.

* De acuerdo al listado publicado por el SENIAT en su página web en 2012

Ventajas de los CDT

- Fortalecimiento de relaciones comerciales
- Promoción del desarrollo económico
- Incentivo del flujo de inversiones extranjeras



Desventajas de los CDT

Necesidad de una Administración Tributaria altamente eficiente

- Capaz de controlar y hacer seguimiento al cumplimiento del convenio.

Impacto fiscal inicial adverso

- Debe ser compensado en el mediano plazo, con la atracción de nuevas inversiones.

Requiere de otros instrumentos legales complementarios

- Convenios de promoción y protección de inversiones, políticas económicas claras y estables, puesto que sus beneficios no pueden ser medidos con facilidad.

Estructura de los CDT (según Modelo OCDE)

Título y Preámbulo

Capítulo I (Ámbito de aplicación del Convenio)

- Artículo 1. Personas comprendidas.
- Artículo 2. Impuestos comprendidos.

Capítulo II (Definiciones)

- Artículo 3. Definiciones generales.
- Artículo 4. Residencia.
- Artículo 5. Establecimiento permanente.

Estructura de los CDT (según modelo OCDE) (Cont...)

Capítulo III (Imposición de las rentas)

- Artículo 6. Rendimientos inmobiliarios.
Se comparte la potestad tributaria entre los Estados contratantes.
- Artículo 7. Beneficios empresariales
Se comparte la potestad tributaria con el Estado contratante donde la empresa realice su actividad a través de un establecimiento permanente.
- Artículo 8. Navegación marítima, interior y aérea.
- Artículo 9. Empresas asociadas.
- Artículo 10. Dividendos.
- Artículo 11. Intereses.
Se comparte la potestad tributaria, se limitan las alícuotas impositivas del país del cual provienen.

Capítulo III (Imposición de las rentas)

- Artículo 12. Regalías

Se comparte la potestad tributaria y se limitan los tipos impositivos aplicables por el Estado del cual proceden.

- Artículo 13. Ganancias de capital.

Hay potestades compartidas o exclusivas, dependiendo del bien enajenado.

- Artículo 14. *Eliminado*

- Artículo 15. Servicios personales dependientes

- Artículo 16. Participaciones de consejeros

- Artículo 17. Artistas y deportistas

Estructura de los CDT (según modelo OCDE) (Cont...)

Capítulo III (Imposición de las rentas)

- Artículo 18. Pensiones.
- Artículo 19. Funciones públicas.
- Artículo 20. Estudiantes.
- Artículo 21. Otras rentas.

Capítulo IV (Imposición del patrimonio)

- Artículo 22. Patrimonio.

Capítulo V (Métodos para eliminar la doble imposición)

- Artículo 23.A) Método de exención.
- Artículo 23.B) Método de imputación.

Estructura de los CDT (según modelo OCDE) (Cont...)

Capítulo VI (Disposiciones especiales)

- Artículo 24.No discriminación.
- Artículo 25.Procedimiento amistoso.
- Artículo 26.Intercambio de información.
- Artículo 27.Miembros de misiones diplomáticas (...).
- Artículo 28.Extensión territorial.

Capítulo VII (Disposiciones finales)

- Artículo 29.Entrada en vigor.
- Artículo 30.Denuncia.

Protocolos

Estructura de los CDT (según modelo OCDE) (Cont...)

Personas Naturales (Artículo 15)

- Potestad exclusiva del país de residencia; compartida solo en el caso de que tenga permanencia en el otro Estado.

Deben cumplirse tres condiciones:

- Permanencia < a 183 días en el otro Estado.
- Sueldos soportados por la compañía del otro Estado.
- No cobros posteriores a la compañía local.

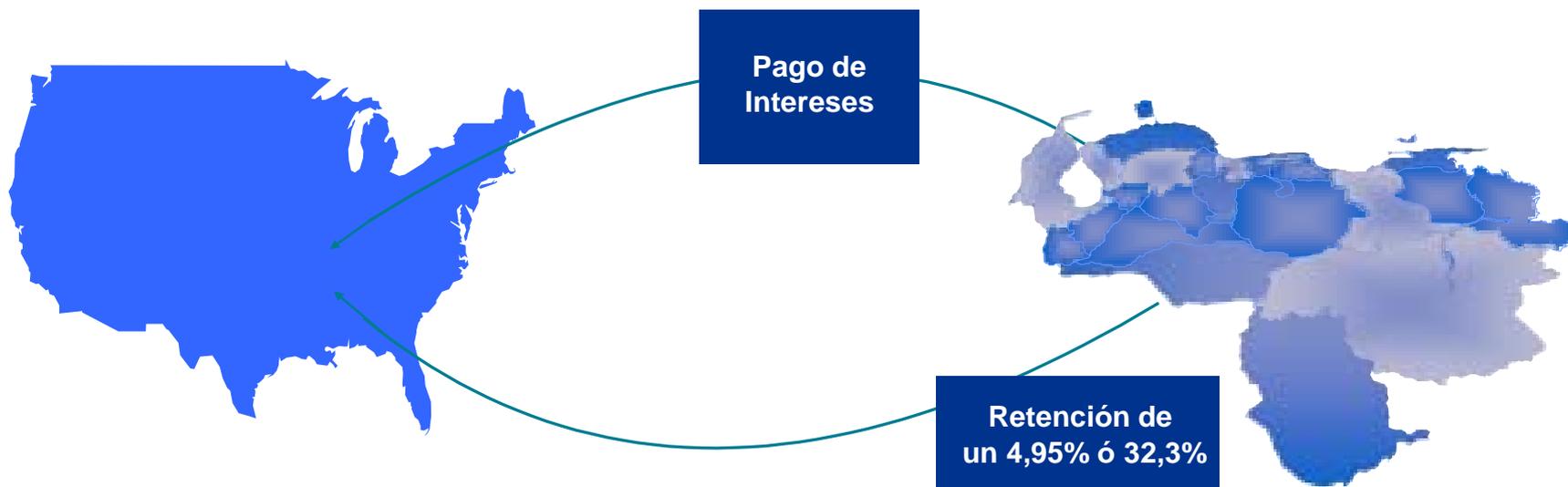


Tratamiento de los CDT en Venezuela



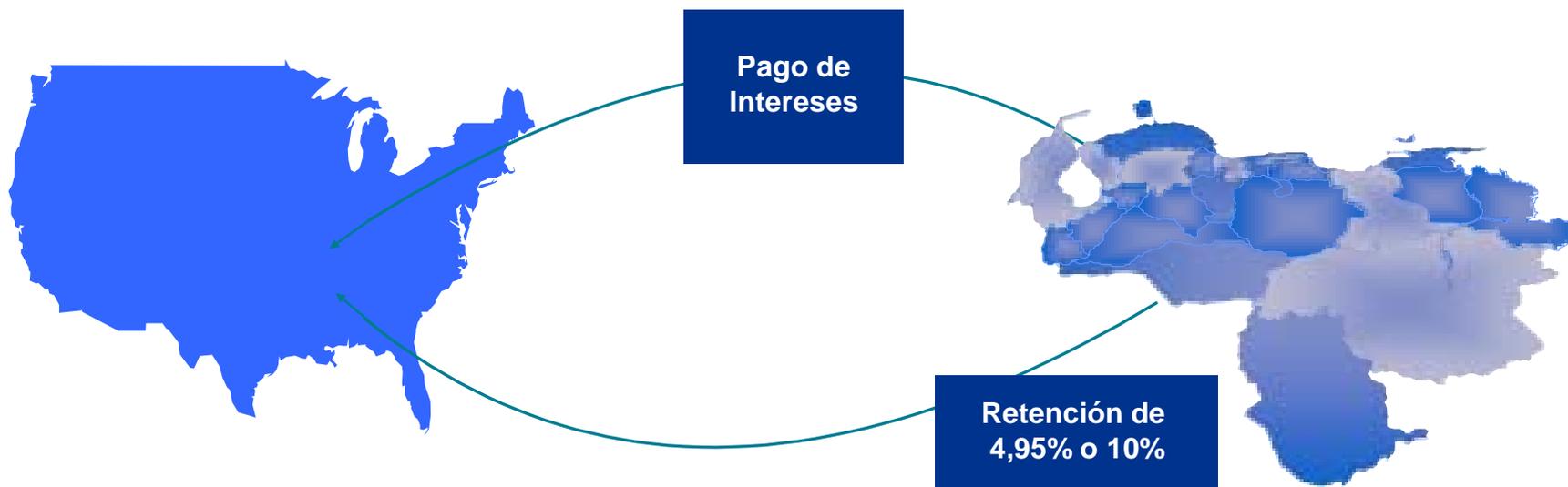
Tratamiento de los CDT en Venezuela

Sin aplicar el Convenio con USA (Intereses)



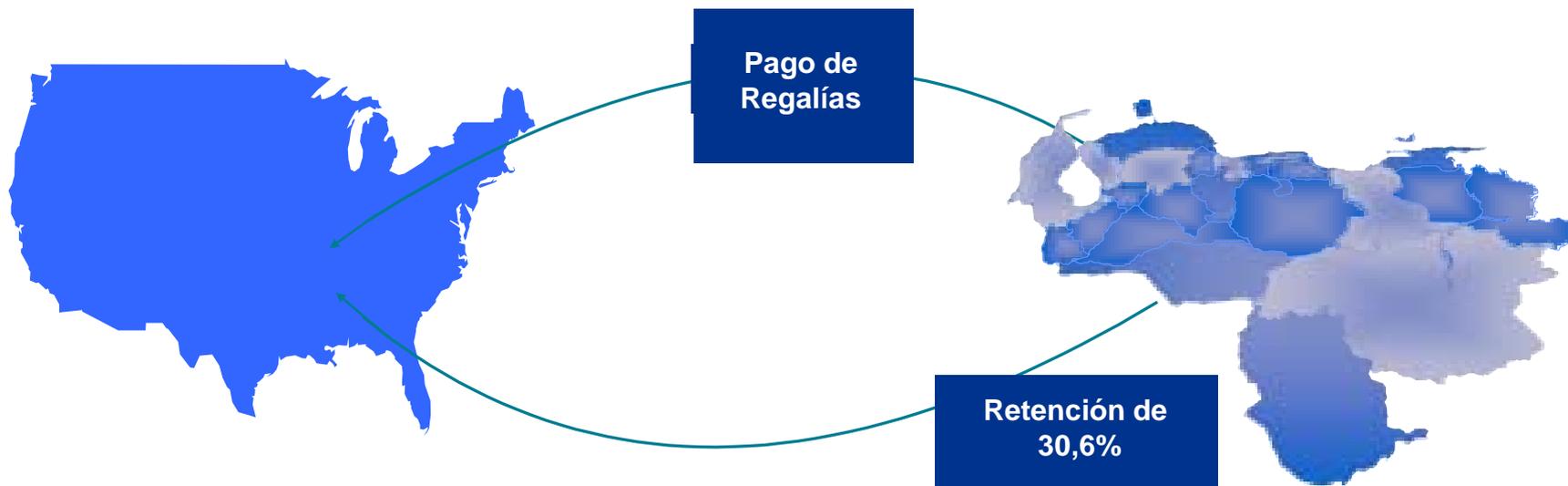
Tratamiento de los CDT en Venezuela

Aplicando el Convenio con USA (Intereses)



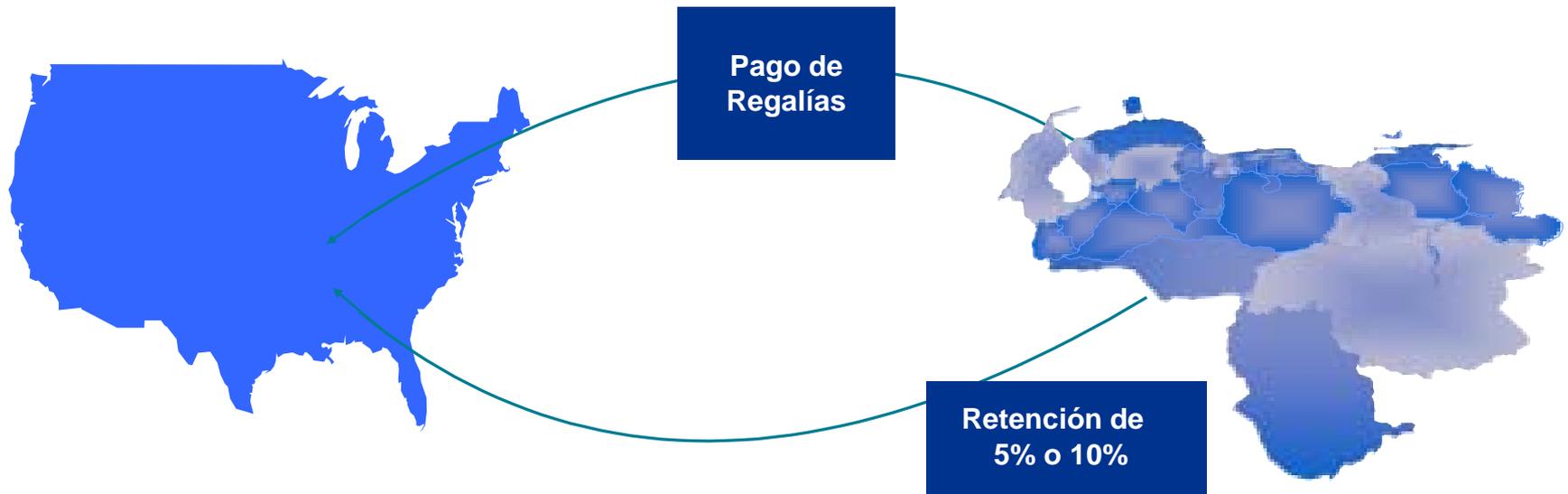
Tratamiento de los CDT en Venezuela

Sin aplicar el Convenio con USA (Regalías)



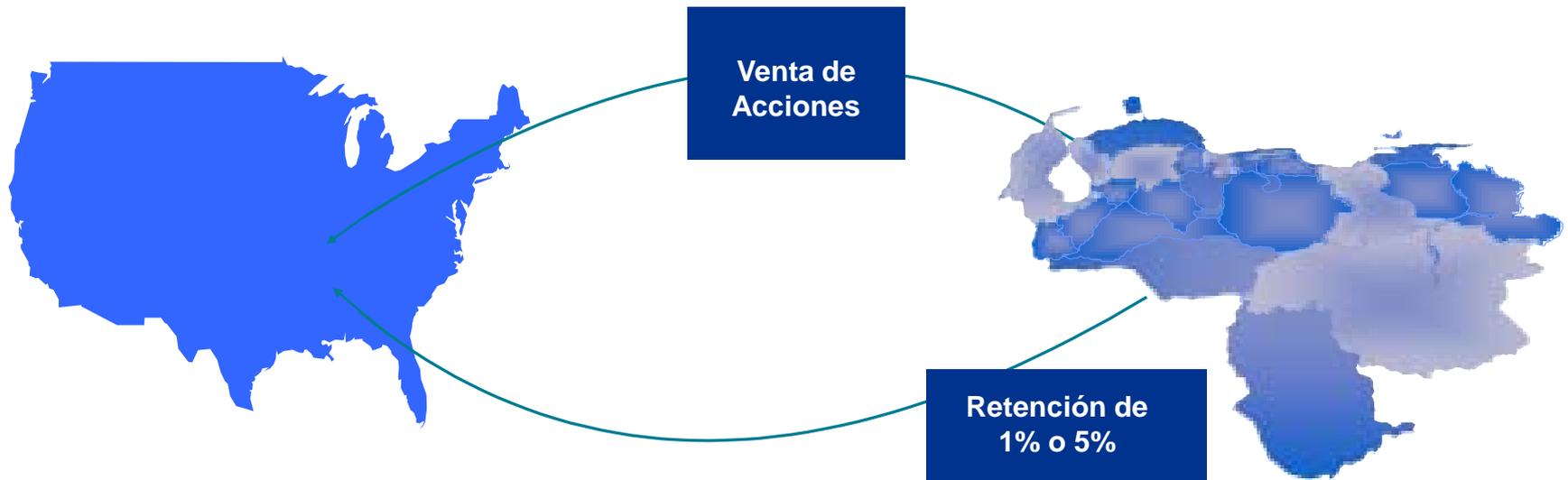
Tratamiento de los CDT en Venezuela

Aplicando el Convenio con USA (Regalías)



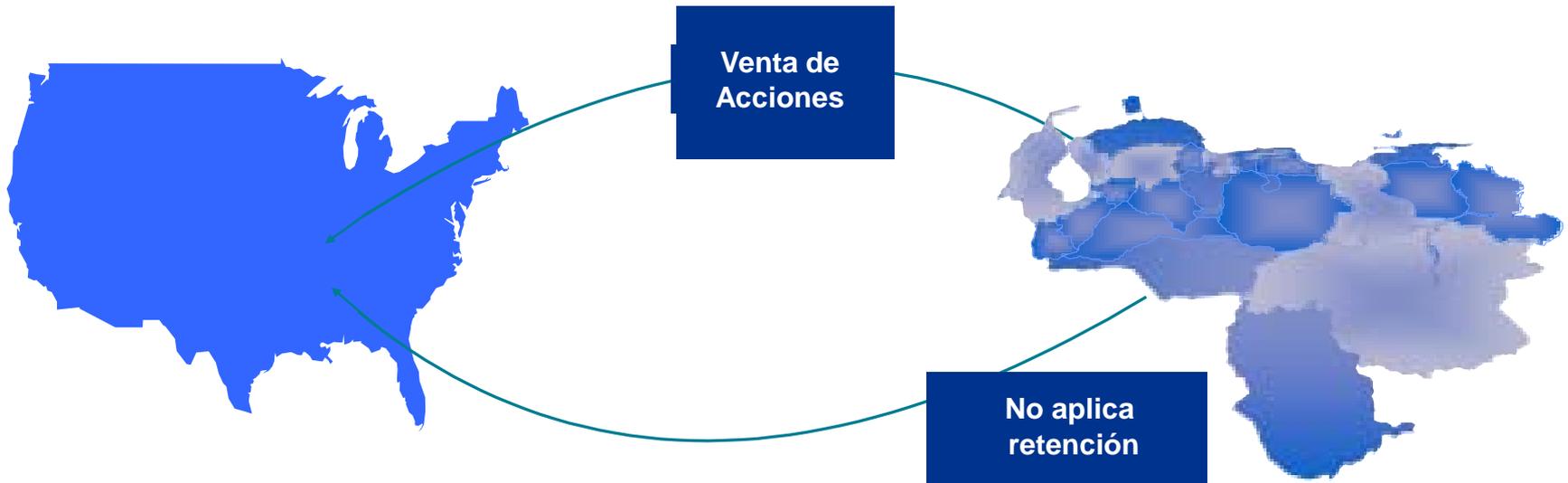
Tratamiento de los CDT en Venezuela

Sin aplicar el Convenio con USA (Venta de acciones)



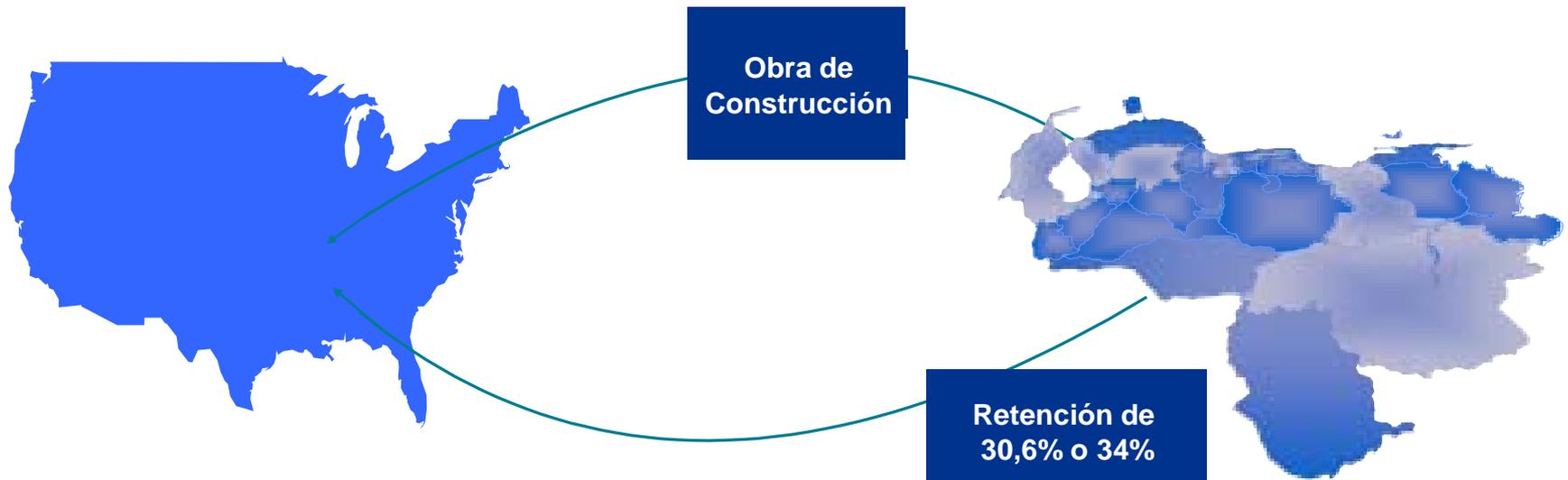
Tratamiento de los CDT en Venezuela

Aplicando el Convenio con USA (Venta de acciones)



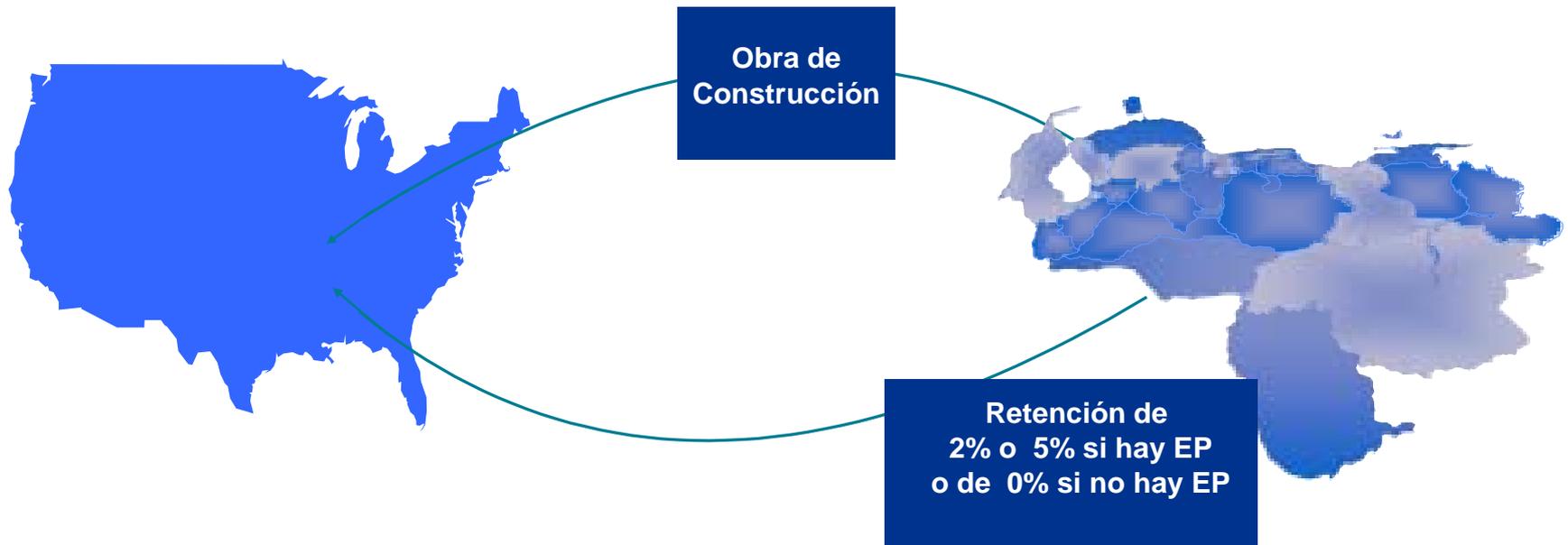
Tratamiento de los CDT en Venezuela

Sin aplicar el Convenio con USA (EP - Obra)



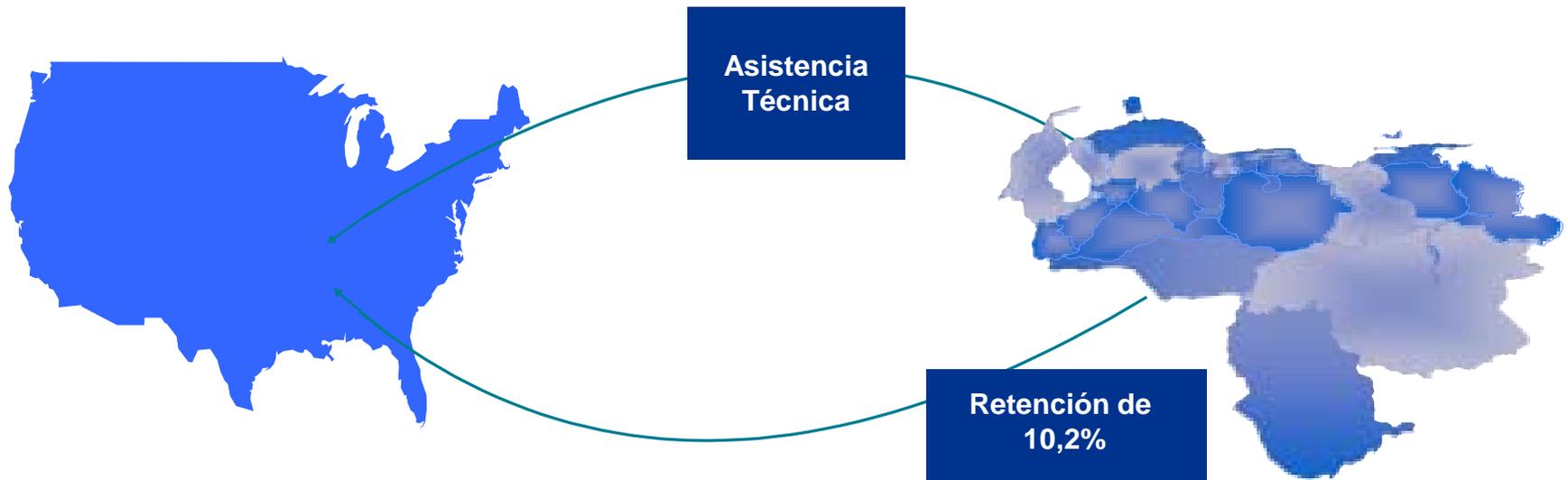
Tratamiento de los CDT en Venezuela

Aplicando el Convenio con USA (EP – Obra)

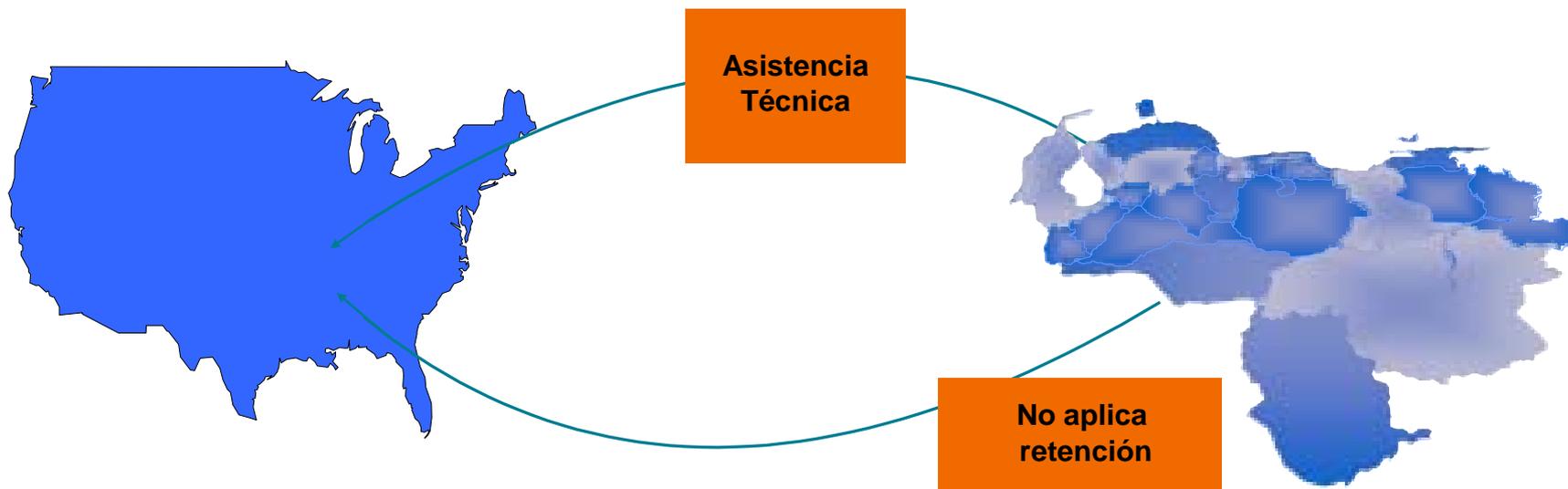


Tratamiento de los CDT en Venezuela

Sin aplicar el Convenio con USA (Asistencia Técnica)



Aplicando el Convenio con USA (Asistencia Técnica)





cutting through complexity

Gracias

Jorge Machado





cutting through complexity™

© 2011 Rodríguez Velázquez & Asociados, sociedad civil venezolana de personas y firma miembro de la red de firmas miembro independientes de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza. RIF: J-00256910-7. Derechos reservados. Impreso en Venezuela.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International Cooperative ("KPMG International").