



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

TRABAJO DE REVISIÓN (ENSAYO)

MARIO ANDRES JÁCOME HENNESSEY  
CÓDIGO 8600858

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA DE COMERCIO INTERNACIONAL  
TRABAJO DE REVISIÓN (ENSAYO) - OPCIÓN DE GRADO  
SEMINARIO DE GRADO  
BOGOTÁ, SEPTIEMBRE  
2016



TRABAJO DE REVISIÓN (ENSAYO)

“POLÍTICAS FISCALES INTERNACIONALES CONTRA LA ELUSIÓN Y EVASIÓN  
DE IMPUESTOS”

*Trabajo realizado como opción de grado para optar el título de  
Especialista de Comercio Internacional.*

Línea de Investigación: Estudio Contemporáneos en Contabilidad y Finanzas

MARIO ANDRES JÁCOME HENNESSEY  
CÓDIGO 8600858

Docente

Dra. FERNANDA NAVAS CAMARGO

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA DE COMERCIO INTERNACIONAL  
TRABAJO DE REVISIÓN (ENSAYO) - OPCIÓN DE GRADO  
SEMINARIO DE GRADO  
BOGOTÁ, SEPTIEMBRE  
2016

## **Políticas fiscales internacionales contra la elusión y evasión de impuestos.**

### **Resumen**

Las malas prácticas tributarias incentivan a las grandes compañías a no pagar impuestos, descuidando la carga fiscal y trasladando las utilidades en lugares de baja tributación o en paraísos fiscales; esto ha provocado una amenaza en el entorno de tributación internacional. Es por esto que la elusión y evasión de impuestos son fenómenos fiscales que afectan a todos los gobiernos, tanto en el entorno económico, social, financiero, administrativo, legal, cultural e internacional; la elusión de impuesto, es una actividad lícita que consiste en la disminución de pago de impuestos sin necesidad de violentar las leyes tributarias; en cambio, la evasión de impuesto, es una actividad ilícita que consiste oprimir o excluir pagos de impuestos, a través de prácticas ilegales como la omisión de ingresos reales o evocación de gastos ficticios.

**Palabras claves:** evasión de impuesto, elusión de impuesto, actividad ilícita, fraude, tributación internacional, paraísos fiscales, leyes tributarias, plan de acción para erosión de base gravable y traslado de beneficios.

### **Abstract**

Bad tax practices encourage large companies to avoid paying taxes, neglecting the tax burden and shifting profits in low-tax environments or tax havens; this has caused a threat to the environment of international taxation. That is why avoidance and tax evasion are tax phenomena affecting all governments, both in the economic, social, financial, administrative, legal, cultural and international environment; Tax avoidance is a legal activity consisting in reducing taxes without

violating the tax laws; however, tax evasion is an illegal activity that consists on oppressing or exclude tax payments through illegal practices such as the omission of real income or evocation of fictitious expenses

**Key words:** tax evasion, tax avoidance, illegal activity, fraud, international taxation, tax havens, tax laws, action plan on base erosion and profit shifting.

## **INTRODUCCIÓN**

La globalización ha permitido por medio de los tratados bilaterales y multilaterales que entre gobiernos se minimicen o hasta eliminen las fronteras en el ejercicio del comercio internacional; a su vez, ha generado inversión directa en el exterior, como herramienta de políticas monetarias, cambiaria, financiera y fiscal de las empresas, con el fin de minimizar costos y maximizar la rentabilidad. A causa de las transferencias de capital extranjero, las administraciones fiscales de todos los países deben revisar y actualizar las normativas fiscales; de forma tal que puedan controlar, verificar y auditar la legalidad o no legalidad de las transacciones económicas, conforme a la normativa internacional y gubernamental; con el objetivo de crear medias que permitan que las personas naturales y personas jurídicas declaren y paguen tributos en el lugares en el que obtuvieron sus ingresos o patrimonios.

Este trabajo tiene como objetivo realizar un análisis del impacto mundial que tienen las políticas tributarias internacionales en el entorno mundial para luchar contra la evasión y elusión fiscal, poniendo en contexto sistemas fiscales y estadísticas de los países desarrollados y países en desarrollo, el papel que juega las organismos internacionales como entidades imparciales y asesoras de los Estados en el contexto fiscal internacional; que métodos de evasión y elusión

existen y finalmente identificar métodos de anti-evasión y anti-elusión fiscal internacional.

### **Administraciones tributarias**

Las leyes fiscales o impositivas se complementan con diferentes normas de carácter ejecutivo, por lo cual la administración tributaria está a disposición para su obligatorio cumplimiento. Tanto a los administradores tributarios como los contribuyentes les es difícil cumplir la diversidad de leyes y documentos anexos; por esto, el mejor ejercicio tributario internacional es que los gobiernos decreten Códigos tributarios; los cuales han de contener todos los impuestos nacionales como impuesto de rentas para personas naturales y jurídicas, IVA, contribución de seguridad social, entre otros.

El departamento jurídico del Fondo Monetario Internacional – FMI, desarrolló un modelo de Código tributario a un país hipotético, para su uso o como material de referencia y cooperación a los países en desarrollo en la elaboración e implementación de las leyes tributarias actuales. (FMI, Departamento Legal, 2000). Un código tributario debe contemplar principios y disposiciones fundamentales, incorpora también la creación y organización de la administración tributaria, responsabilidad y facultades de la administración tributaria, derechos y deberes de los contribuyentes, características de tributación internaciones y finalmente la aplicación y cumplimiento por parte de la administración tributaria.

Tomado como referencia el Servicio de Impuesto Internos - SII; entidad dedicada a la recolección de impuestos en Chile; se mencionan algunas de las administraciones tributarias de los siguientes países: Alemania (Bundesministerium der Finanzen), Argentina (Administración Federal de Ingresos Tributarios), Australia (Australian Taxation Office), Bolivia (Servicio de Impuestos

Nacionales), Brasil (Secretaria da Receita Federal), Canadá (Canada Revenue Agency. Agence du Revenu du Canada), Colombia (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales), Costa Rica (Dirección General de Tributación), Cuba (Oficina Nacional de Administración Tributaria), Ecuador (Servicio de Rentas Internas), Estados Unidos (Internal Revenue Service), El Salvador (República de El Salvador América Central), España (Agencia Estatal de Administración Tributaria), Francia (Direction Générale des Impôts), Guatemala (Superintendencia de Administración Tributaria), Holanda o Países Bajos: (Ministerie van Financiën), India (Ministry of Finance. Dept. of Revenue), Irlanda (Office of the Revenue Commissioner), Italia (Dipartimento delle Finanze), Japón (National Tax Agency), Korea (National Tax Service), México (Servicio de Administración Tributaria), Nicaragua (Dirección General de Ingresos), Nueva Zelanda (Inland Revenue Department), Panamá (Dirección General de Ingresos), Paraguay (Subsecretaria de Estado de Tributación), Perú (Superintendencia Nacional de Administración Tributaria), Portugal (Direcção-Geral dos Impostos), Reino Unido (HM Revenue & Customs), República Dominicana (Dirección General de Impuestos Internos), Singapur (Inland Revenue Authority of Singapore, IRAS), Sudáfrica (South African Revenue Service) y Venezuela (Servicio Nacional Integrado de ). (Servicio de Impuestos Internos - Chile). Actualmente la planeación de las administraciones de impuestos mundiales discrepa entre los valores reales y presupuestados; debido al incrementado de las transacciones electrónicas y a causa del creciente de proporción de los ingresos de los contribuyentes acaban en países de baja carga fiscal o en paraísos fiscales. Por esto es necesario que las administraciones tributarias intercambien información aduanera y fiscal con el fin luchar contra la evasión fiscal; por medio del trabajo mancomunado en ejercicio del comercio internacional y por medio de las transacciones bancarias.

## **Tributación internacional**

Existen variaciones en las tasas de impuestos en los países, debido a que los Estados suministran unas series de disposiciones fiscales que enfrentan las administraciones tributarias de cada país; como por ejemplo; los casos para determinar el capital de tributación de acuerdo a la residencia, es decir, si es capital interna o externa; para definir el origen de los ingresos y patrimonio de extranjeros y nacionales; para hacer verificación de la relación directa entre ingresos y gastos declarados, para definir el cruce de acreditación de los impuestos pagados en el extranjero y para definir las precios de transferencia.

Para facilitar a las administraciones tributarias el manejo fiscal de acuerdo a las disposiciones legales internacionales, se incorpora un clara definición del objeto impuesto, constitución de residencia y que ingresos están sujetos de impuestos; crédito por los impuestos pagados en el exterior, retención del impuesto sobre los pagos a no residentes, fijación de normas que evita el reconocimiento de la ganancia o pérdida, elusión del aplazamiento de los impuestos y persistencia en la lucha contra la elusión, evasión y paraísos fiscales.

El más difícil inconveniente en cuanto a la tributación internacional se refiere a los precios de transferencias, ya que se maximizan los beneficios tributarios de un territorio de baja imposición fiscal y la base impositiva en los países con impuestos altos, es por esto que la legislación tributaria internacional establece metodologías, documentos necesarios y sanciones.

Entre los organismos internacionales de tributación se encuentra a nivel global Naciones Unidas (UN), Fondo Monetario Internacional (FMI), Banco Mundial (BM), Organización Mundial del Comercio (OMC), Consejo de Cooperación Aduanero (CCA), International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD); mientras a nivel regional se puede Organización de Cooperación económica y desarrollo (OCED), Unión Europea (UE), Organización de los Estados Americanos (OEA), Banco

Interamericano de Desarrollo (BID) Acuerdo Norteamericano de Libre Comercio (NAFTA), Intra-European Organization of Tax Administrations (IOTA), entre otros. Estas entidades tienen como fin difundir información financiera, tributaria, cambiaria, aduanera; además de estadísticas, normas y reportes internacionales con el propósito de que las administraciones locales tomen medidas necesarias y primordialmente para que todos los países hablen en el mismo ámbito tributario internacional.

### **Políticas de tributación internacional**

El desafío más grande de la política fiscal en el contexto económico actual, reside en la no aplicación recurrente de las medidas de fiscalización, en un entorno donde se declara menos ingresos y se informa sobre ciertos gastos no realizados; en donde la educación, protección social e infraestructura son importantes para luchar contra la pobreza, generación de desarrollo y crecimiento económico.

Los gobiernos tienen la capacidad de consolidar la economía, por medio de la fiscalización en el ejercicio de políticas fiscales, que varían en los países de acuerdo a su capacidad de ahorro, consumo, entradas, periodo de crisis económica y posibilidades de endeudamiento. Las economías mundiales se obstaculizan debido a las crisis económicas, ya que los ingresos fiscales se reducen considerablemente, debido a la caída de los precios de materia prima; como por ejemplo, la caída del petróleo. Los países toman medidas para compensar los costos equivalentes a la crisis fiscal; es por esto que el sector público juega un papel muy importante en las finanzas públicas y políticas fiscales, ya que es importante prevenir y prepararse para una posible crisis.

Los países crean mecanismos como políticas tributarias internacionales para enfrentar una crisis fiscal, con el fin que no les afecte de manera considerable en

su economía o en la región; por esto es necesario que cumplan las siguientes características: recaudación suficiente, justa y eficiente; evitar que distorsione o impida actividades económicas debido a las carga tributaria excesiva para empresas que operan en el país tanto como nacionales y extranjeros; dando incentivos a empresas y ciudadanos que operan fuera del país; y finalmente compitiendo por empleos, inversión, tecnología e ingresos tributarios.

Los beneficios fiscales son políticas fiscales que favorece al declarantes por medio de las reducciones impositivas; para los gobiernos esto genera menos renta, o gasto público ya que el dinero que se deja de recaudar por créditos, deducciones y tarifas son incentivos para los contribuyentes; sin embargo puede reconocerse contablemente como descuentos sobre ventas, como sucede en el sector empresarial. Las reducciones fiscales se encuentran entre las principales novedades tributarias internacionales en los últimos años. Los países con Austria, Holanda, Luxemburgo y Suiza son importantes incentivadores tributarios en Europa; mientras en América están Costa Rica y Panamá.

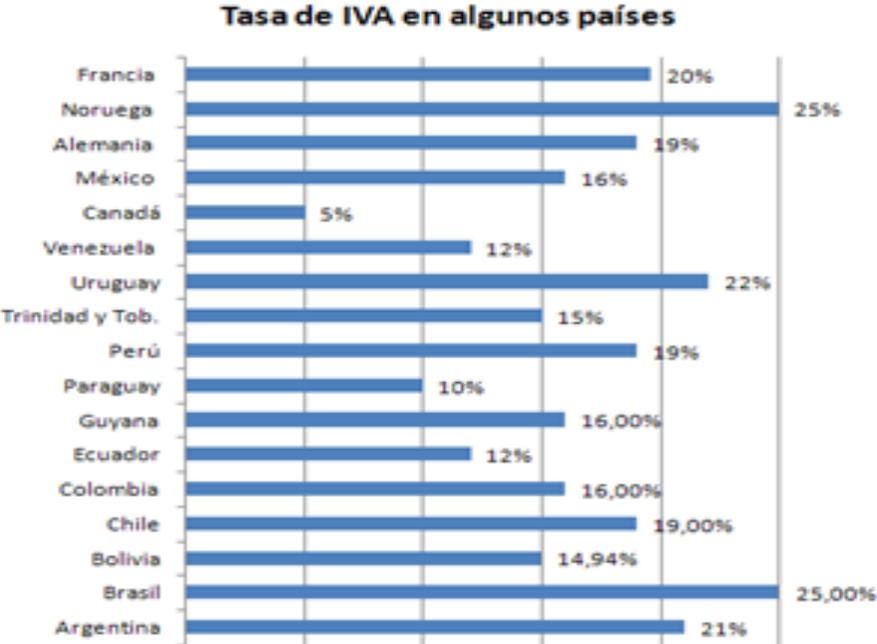
Finlandia, desde 2009 da incentivos fiscales para los “business angels”; propuesta que se fundamentó en la desgravación del impuesto sobre beneficios en cumplimiento a inversores y las empresas objeto de inversión. En Alemania las empresas disponen de deducciones fiscales derivados de la inversión de las PYME, estas medidas apoyan la liquidez y el capital privado e impulsan la capacidad de inversión e innovación. Francia, promueve una serie de ventajas para las empresas que crecen desde el entorno fiscal, la reducción del impuesto de sociedades permite prórroga a cotizaciones empresariales y facilitan el reembolso inmediato del crédito de impuestos por investigación, entre otros. (Gobierno de España, 2011). Todos los países no son iguales, por consiguiente toman determinaciones opuestas, en algunos países adoptan medidas que fueron aplicadas en otros lugares y no resultan exitosas, ya que no fueron creadas para

el entorno y con condiciones iguales, por lo cual es necesario hacer una evaluación y estudio de las medidas que se adecuen en la economía del país.

**Diferencias impositivas internacionales**

Las políticas fiscales de los países en desarrollo están basadas en un modelo fiscal donde hay tarifas más bajas y se enfatizan en los impuestos indirectos; estos impuestos se caracterizan porque se imponen a bienes, servicios y transacciones como por ejemplo la compra de bienes y servicios, impuestos al comercio internacional y los impuestos sobre transacciones comerciales internacionales como la importación de bienes; mientras los países desarrollados presentan tarifas más altas y se enfatizan en impuestos directos se caracterizan porque recaen la obligación tributaria sobre las personas, empresas, sociedades entre recae como por ejemplo impuesto a la renta o impuesto a la riqueza.

Grafica 1. Tasa de IVA en algunos países



Fuente: Cámara Nacional de Comercio y Servicios del Uruguay.

Los porcentajes que cobran los países latinoamericanos por IVA son tarifas por encima de la media global; entre ellos están: Uruguay con 22%, Argentina 21%, Chile 19%, Perú y República Dominicana 18% Brasil 17%, México y Colombia 16%, Honduras y Nicaragua 15%, Bolivia, Costa Rica y El Salvador 13%, Ecuador, Guatemala y Venezuela 12%, Puerto Rico 11,5%, Paraguay 10%, Panamá 7%. Mientras los países que cobran tarifas de IVA más altas se encuentran Dinamarca, Noruega, Suecia y Croacia con 25% y Finlandia, Islandia y Rumania 24%. Y los países que cobran 0% de IVA figuran naciones tan diversas como Omán, Qatar, Siria, Tanzania, Gambia y Bután. Según datos de Baker & McKenzie, el promedio del IVA a nivel mundial es de 15%, mientras el de la media de América Latina está por debajo con un 9% (Seitz, 2015). Toda compra de mercancía o servicio ya se por medio de comercio directo o e-commerce, se recibe una factura donde se detalla el precio y el impuesto al valor agregado IVA, este impuesto está ligado al consumo; entre mayor consumo, mayor impuesto pagado; la obligación de recaudar el impuesto es del vendedor, por lo cual tiene también el deber de cobrarlo en la factura al consumidor para no caer en delitos fiscales.

Grafica 2. Paraísos Fiscales



Fuente: Intermón Oxfam y Aguirre J. / El Mundo, 2016

Dentro de los países sin impuestos sobre la renta se pueden encontrar en Europa (Andorra y Mónaco) y en el Caribe (Bahamas, Bermuda, Islas Caimán e Islas Turcas y Caicos). También los países con bajo impuesto sobre renta se pueden encontrar en Europa (Gibraltar, Islas de Guernesey, Isla de Man, Liechtenstein) y en el Caribe (Antillas Holandesa, Anguila, Antigua y Barbuda, Barbados, Granada, Islas Vírgenes, Montserrat, San Cristobal y Nieve, y San Vincent y las Granadinas). Finalmente en el Pacífico están (Hong Kong, Singapur, Islas Marianas, Brunei). Nueve de cada diez multinacionales tiene presencia en al menos un paraíso fiscal, según la ONG Oxfam (Iriarte, 2016). Como se observa en la gráfica, una de las características geográficas que tienen los paraísos fiscales es que se encuentra en islas o costas con salida al Océano; a parte de tener políticas tributarias, donde los inversionistas y extranjeros tengan exenciones totales de impuestos o reducir los impuesto que están obligados a pagar.

## **Elusión y evasión**

La elusión y evasión de impuestos es un fenómeno fiscal que afecta a todos los gobiernos a nivel global a causa de la globalización; la elusión de impuesto, es una actividad lícita que consiste en la disminución de pago de impuestos sin necesidad de violentar las leyes tributarias; en cambio, la evasión de impuesto, es una actividad ilícita que consiste oprimir o excluir pagos de impuestos, a través de prácticas ilegales como la omisión de ingresos reales o evocación de gastos ficticios. (Subgerencia Cultural del Banco de la República, 2015) . Las malas prácticas tributarias incentivan a las grandes compañías a no pagar impuestos, descuidando la carga fiscal y trasladando las utilidades en lugares de baja tributación o en paraísos fiscales; esto ha provocado una amenaza en el entorno de tributación internacional.

El principal motivo por el cual las personas y/o empresa evaden y eluden tributos; es la corrupción de los gobiernos, esta se puede presentar por medio del abuso del poder para beneficio personal por parte de los altos funcionario del gobierno, los cuales desvían los recursos públicos para enriquecerse ilícitamente.

Grafica 3. Corrupción en el mundo



Fuente: Transparencia Internacional, 2015

El Índice de Percepción de la Corrupción 2015 (IPC), analiza la forma de cómo los ciudadanos de 168 países perciben al sector público, a través de un puntaje en el que 1 es "muy corrupto" y 100 es "sin corrupción".

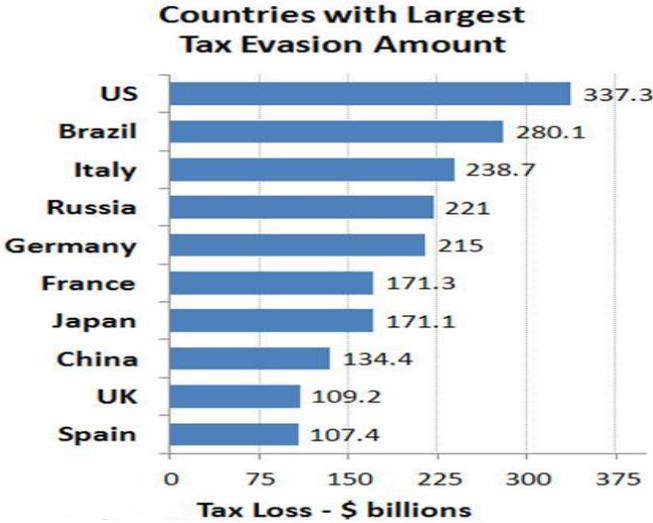
**Tax Justice Network - Red de justicia fiscal**

Como organismo internacional soberano e independiente se encuentra Tax Justice Network - TJN; (Tax Justice Network, 2015), tiene como objetivo desarrollar investigaciones, análisis y legislaciones en el ámbito fiscal internacional; es la

principal organización que lucha contra la evasión fiscal, la competencia fiscal y los paraísos fiscales. En el 2015 desarrollo una investigación donde menciono los países más evasores de impuestos en el mundo.

Estados Unidos lidera como país más evasor y protector de evasores de deudas fiscales; debido a su tamaño económico equivalente al 8,6% de su PIB, seguido por Brasil con un equivalente 13,4% de su PIB, Italia con un equivalente del 27% de su economía ilícita superando a países con estructura socioeconómica similares en Europa como Francia, Reino Unido y España; Rusia por su parte tiene una representación de 43,8% de su economía ilícita debido a la crisis económica por la caída de los precios del petróleo y sanciones impuestas por Estados Unidos y Europa; y Alemania con un equivalente del 16% de su economía informal debido a la presión fiscal que es del 40% del PIB, siendo un país donde hay cumplimiento legal, respeto por el gobierno y ética impositiva por parte de los ciudadanos y residentes como sucede en Estados Unidos. Como se observa en la siguiente grafica de Tax Justice Network.

Grafica 4. Países con los mayores niveles absolutos de evasión fiscal.

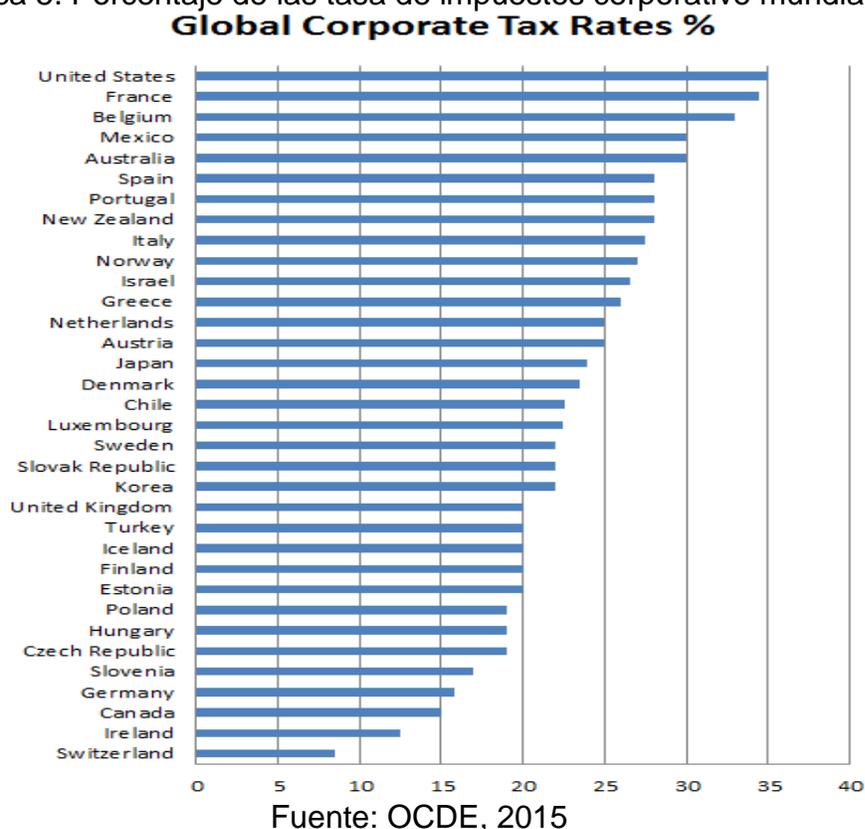


Fuente: Richard Murphy, Tax Justice Network, 2015

## Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE

Los datos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE, muestran diversas tasas de impuestos corporativos en diferentes países como se muestra en la siguiente gráfica.

Grafica 5. Porcentaje de las tasa de impuestos corporativo mundiales.



El G-20, grupo de las 20 países con economías mundiales más fuertes y potencias mundiales, aprobó unas series de medidas para combatir la evasión fiscal corporativa; entre las medidas que combate esta problemática, definieron que las tasas de impuestos corporativos en todo el mundo deben ser elevadas, ya que si las empresas están dispuestas a llegar a reducir al mínimo sus facturas de impuestos, las tasas globales de impuestos corporativos parecen bastante

razonable, estas están por encima del 40%, y casi un tercio de los países tienen un impuesto de sociedades del 20% o menos. (Ashton, 2016). Como solución los gobiernos modifican sus políticas tributarias con el fin de estimular la inversión, disminuyendo las tasas impositivas a las empresas, generando deducciones y exenciones fiscales, entre otro.

Los EE.UU con un 35%, es el país con la mayor tasa de impuesto corporativo; increíblemente el Reino Unido con un 20%, es en realidad en la mitad inferior de los países desarrollados las tasas de impuestos corporativos y Suiza en el 8,5% con el más bajo.

La evasión fiscal en los Estados Unidos, tiene la más alta tasa nominal del impuesto de renta, esto no quiere decir que las empresas estadounidenses reciben más impuestos, si no que las empresas reciben sus ingresos de origen extranjero como inversión directa utilizada en el país de procedencia. Esta estrategia es probable que la utilicen empresas que seleccionan países con tasas de impuestos más bajas y restricciones laxas con el gobierno; es por esto que estas prácticas han venido aumentando con el transcurso de los años por parte de los países desarrollados y principalmente de los países que invierten en los países que cumplen con estas características.

Bélgica, es uno de los países que pagan tasas de impuestos más altos, tanto impuestos de renta a empresas como impuesto de renta a los ciudadanos, dentro de los países de la OCDE; según reporte a 2016. (Myers, 2016) Los impuestos sobre los salarios de los belgas son el impuesto sobre la renta personal, el empleador y las contribuciones a la seguridad social de los empleados, menos prestaciones familiares percibidas, como una proporción de los costes laborales totales empleador; un trabajador que gana el salario medio nacional en Bélgica tiene una carga fiscal media de más del 55,3%.

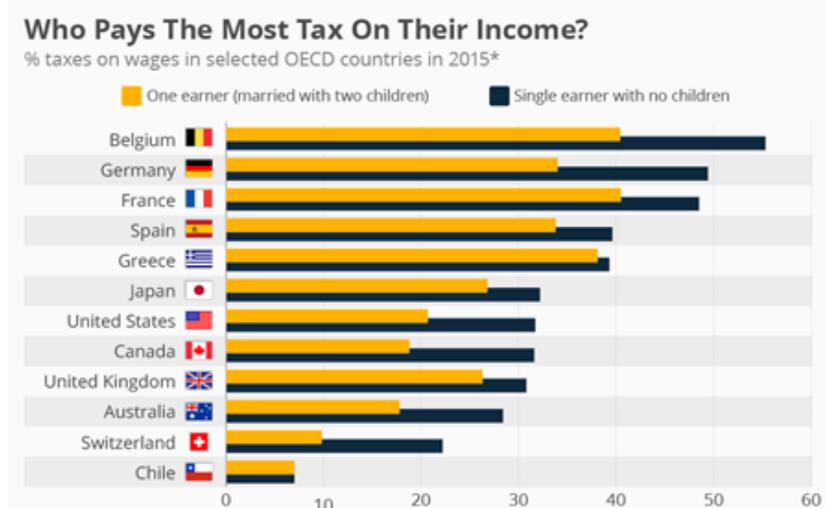
Grafica 6. ¿Dónde los trabajadores pagan más impuestos?  
Where do workers pay the most tax?



Fuente: OCDE, 2015

Austria tiene la segunda tasa de impuesto sobre más alta, un trabajador promedio tiene un cargo fiscal de poco menos de 49,5%, se complementa con Alemania, con un cargo fiscal de 49,4%; mientras en el extremo de la escala de los cargos fiscales por ingresos promedio en Chile pagan impuestos sólo el 7%. Las cargas fiscales más altas están Europa como se observa en la gráfica anterior, los países europeos se sientan encima de la media de la OCDE del 35,9%.

Grafica 7. ¿Quién paga más impuestos sobre sus ingresos?



Fuente: OCDE, 2015

La cantidad de contribuciones en impuestos y seguridad social pagado por una persona promedio varía enormemente entre países, depende de toda una serie de factores como las ganancias a su estado civil. Informe reciente ha puesto en manifiesto que las tasas de impuesto sobre la renta se estabilizaron en los países de la OCDE en 2015 a 35,9% después de aumentos consecutivos desde 2011.

Bélgica tiene la carga más alta de impuestos de todas las naciones de la OCDE para una sola fuente de ingresos que no tienen hijos. A las personas que trabajan allí tendría una tasa de impuesto a las ganancias de 55,3%, en comparación con el 40,4% para una fuente de ingresos casado con dos hijos. Alemania segundo en la lista enfrenta altas tasas de impuestos de 49,4% mientras que un trabajador con el mismo estatus en los Estados Unidos podría soportar una carga tributaria del 31,7%.

## **METODOS DE ELUSION Y EVASION**

El fenómeno de la evasión fiscal ocurre en un contexto socio económico y socio cultural determinado (Pavesi, 1997); su influencia está ligada por el compromiso fiscal por partes de las personas que conforman una nación, esta integración muestra la unión que tienen esa población por su país y la obligación por parte de las administraciones tributarias en el desarrollo de nuevas estrategias y tecnologías para combatir la evasión fiscal.

A causa del aumento del comercio internacional, surge una herramienta para la toma de decisiones conforme al entorno fiscal internacional; la planeación en el contexto impositivo permite en algunos casos a los contribuyentes la elusión fiscal, método que permite la reducción o eliminación tributaria conforme a vacíos que hay en la ley; o mientras si se evitan responsabilidades mediante el fraude intencional incurre en evasión fiscal. En sentido de fraude fiscal cualquier

incumpliendo normativo produce un recaudo inferior, se puede definir como el amparo en una norma tributaria no adecuada a un supuesto concreto (Sanchez, 1993); es por esto es un irregularidad que se presentan en todo los países. Dentro del concepto de fraude legal en el ámbito tributario se categoriza la elusión fiscal ya que no violar la letra de la ley, pero violando su espíritu, obtener los mismos resultados de la norma defraudada (Arraiz, 1996). Es por esto que la planeación tributaria busca “eliminar, disminuir o diferir la carga fiscal de toda operación, siempre dentro del marco jurídico fiscal vigente y contando con el soporte documental que demuestre la licitud de los casos” (Corona Funes, 2004). Es importante pensar y mencionar que la elusión o evasión de impuestos, parten de diferentes mecanismos utilizados por el contribuyente para evitar, reducir u ocultar su carga tributaria.

Ahora bien, las grandes compañías se ayudan de prácticas como supply chain, mecanismo que utilizan las empresas para transferir dividendos y/o utilidades en el extranjero; transfer pricing, practica en el cual la empresa matriz mantiene costos altos de producción en el país donde la tasa de renta es alta; treaty shopping, aquí la empresas se aprovechan de tratados de doble tributación y se benefician de vacíos fiscales y legales.

Una de las estrategias utilizada para reducir la imposición surge mediante la alteración de precios de transferencia (Torre Delgadillo, 2012); según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE; son los precios a los cuales una empresa transfiere bienes físicos, propiedad intangible o provee servicios a una empresa asociada, este mecanismos se utiliza para deducir gastos manipulados y excesivos en concepto de intereses y otros pagos financieros como derivados, garantías y seguros; tan en el país pagador con el país receptor. Existe además otras estrategia que utilizan las empresas, donde pagan a altos directivos en acciones conforme a mejor su desempeño, sin

embrago las empresas que cotizan en bolsa deducen cantidad ilimitada de pagos por incentivos laborales en la declaración de impuestos. (Long, 2014). Como se observa los sistemas tributarios de cada país enfrenta grandes retos para amonestar a las empresas evasoras de impuesto. Es por esto que la Gobernabilidad juega un papel muy importante ya que es la base de un país; en el contexto fiscal se debe introducir un sistema tributario transparente, donde las administraciones tributarias sean competentes, legítimamente integras y con posiciones agresivas en los esquemas de planificación de tributación para las grandes compañías.

## **MEDIDAS ANTIELUSIÓN Y ANTIEVASIÓN**

Por medio del derecho internacional tributario se plantea el ordenamiento legal conforme a las medidas antielusión, (Delgado Pacheco, 2005), donde se establecen normas generales antielusión, como en convenios de doble tributación o en beneficio de empresas internacionales para reducir cargos fiscales. Los convenios de doble tributación internacional son tratados entre Estados los cuales buscan evitar doble imposición internacional, prevenir la evasión fiscal.

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos OCDE; busca ajustar criterios entre países, por medio del CDI, el cual es un modelo de convenio en materia de impuestos sobre la renta y patrimonio – MCOCDE. La Comisión Unión Europea - CUE, diseñó una propuesta, con el objetivo de reducir los niveles de fraude y evasión en la Unión Europea, (Arroyo, 2014); ya que las empresas adquirirían exenciones tributarias por recibir dividendos en otros países; ahora esta medida no permite la aplicación la exención de pagos por dividendos en el extranjero y la inclusión de una cláusula antifraude y antielusión para todos los países miembros de la Unión Europea.

El grupo G-20, por medio de la OCDE diseñó y presentó el denominado Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting – BEPS; (OCDE, 2013); el Banco Mundial, afirmó que el proyecto de la OCDE, The Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting - BEPS, es el camino a solucionar este problema global; solicita a la OCDE, organismo emisor de las acciones a capacitar en cuestiones técnicas a las administraciones tributarias de las economías en el mundo, antes de implementar el plan de acción; promueve la transparencia a nivel global mediante el intercambio de información entre las instituciones fiscales. (Awasthi, 2014). Este modelo cambio el modelo de fiscalización internacional y evito que empresas cambiaran su sistema contable para incumplir las obligaciones tributarias. La propuesta comprende la creación internacional en impuestos de sociedades, restaurar el objetivo e incentivos de estándares internacionales, garantiza la transparencia y se implementa de forma ágil.

Como respuesta a los inconvenientes tributarios surge el Soft law; las cuales son normas o recomendaciones internacionales de organismos internacionales; el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, es el encargado de emitir las normas de tributación internacional y son avaladas por los países miembros de la OCDE; por medio de los convenios de doble imposición y el plan de acción BEPS; previene y elimina conflictos de tributación internacional, donde todos los países hablan en mismo lenguaje en el contexto fiscal y se crea un sistema de tributación internacional. Este instrumento podrá ser firmado por todos los países interesados en 2016 y cerca de 90 países ya han incorporar estas medidas; esto demuestra el interés por parte de los gobiernos en consolidar un entorno tributario internacional.

El Reino Unido presentó el “Tackling Aggressive Tax Planning in the Global economy”; documento en el cual muestra el Plan de Acción BEPS, este expone establecimientos permanentes, reglas sobre precios de transferencia, elementos

para resolver disputas internacionales y además expone reglas impositivas con las que el país ayuda a la cooperación internacional con otros países.

Estados Unidos por su parte, implementó el Plan de Acción BEPS en su totalidad, ya que fue ligada y presentada en la reforma tributaria con el fin de traer inversión directa al bajar la tasa de renta al 35%. Los países del BRIC los cuales son (Brasil, Rusia, India y China), se unen en la aprobación del BEPS por ser parte del G-20, pero no apoyan completamente el Plan de Acción de la OCDE, ya que estos gobiernos son autónomos, sólidos y pragmáticos con sus políticas internacionales, además siguen metodologías contrarias a las que lidera la OCDE; como es el caso de Brasil, sin embargo existen otros países que se rigen a la normativas que pronuncia la OCDE, sin necesariamente estar entre los países del G-20; como es el caso de Colombia y Letonia.

El plan de acción de BEPS fue impulsada por las grandes potencias mundiales ya que estos países son los que han sufrido mayor impacto parte; pero hay gobiernos que aún no hacen parte de este pacto de naciones para cambiar la tributación internaciones, esto generan un desequilibrio en el entorno fiscal internaciones, es por esto que en el tema de precios de transferencias; la cual es una de los métodos de fraudes tributario; ya fueron adoptadas todas las medidas por parte de los países miembros de la OCDE y en la mayoría de los países ya fue implementada en sus sistema fiscal por medio de legislaciones.

## Bibliografía

- Arraiz, J. P. (1996). *El fraude de ley en el derecho tributario*. Valencia: Tirant lo Blanch.
- Arroyo, E. (Enero-Febrero de 2014). *Cerco al fraude fiscal*. Obtenido de Revista Escritura Pública:  
[http://www.notariado.org/liferay/c/document\\_library/get\\_file?folderId=12092&name=DLFE-117352.pdf](http://www.notariado.org/liferay/c/document_library/get_file?folderId=12092&name=DLFE-117352.pdf)
- Ashton, G. (12 de Febrero de 2016). *Investopedia*. Obtenido de Is Multinational Tax Avoidance at an End?:  
<http://www.investopedia.com/articles/investing/021216/multinational-tax-avoidance-end.asp>
- Awasthi, R. (Diciembre de 2014). *Five Ideas to Help Close International Tax Loopholes*. Obtenido de Banco Mundial:  
<http://blogs.worldbank.org/governance/plugging-international-tax-loopholes-and-boosting-domesticresources->
- Corona Funes, J. (2004). *Planeación fiscal, 100 estrategias fiscales*. México, D.F.: Gasca Sicco.
- Delgado Pacheco, A. (2005). Las medidas antielusión en la fiscalidad internacional. *Revista de Economía, Nuevas Tendencias en Economía y Fiscalidad Internacional*, 99.
- FMI, Departamento Legal. (29 de Septiembre de 2000). *Código Tributario de la República de Taxastan. Una ley Impositiva Hipotética*. Obtenido de <http://www.imf.org/external/np/leg/tlaw/2000/eng/stan.htm>.
- Gobierno de España. (2011). *Incentivos internacionales al crecimiento empresarial - Informe recopilatorio*. Madrid: Dirección General de Política de la Pequeña y Mediana Empresa.
- Iriarte, M. (19 de Enero de 2016). *En estos paraísos fiscales se esconden 7,6 billones de dólares*. Obtenido de <http://www.elmundo.es/economia/2016/01/19/569d439ae2704ef8618b45a5.html>

- Long, H. (29 de Abril de 2014). *Fisco de EU subsidia megapagos a los CEO*. Obtenido de CNN Expansión México:  
<http://www.cnnexpansion.com/economia/2014/04/25/contribuyentes-subsidian-a-los-ceo-en-eu>
- Myers, J. (12 de Abril de 2016). *World Economic Forum*. Obtenido de Where do people pay the most tax?: <https://www.weforum.org/agenda/2016/04/where-do-workers-pay-the-most-tax/>
- OCDE. (2013). *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting* . OCDE Publishing.
- Pavesi, P. F. (1997). La Adecuación de la Administración Tributaria al Medio de Actuación. *31° Asamblea General. Centro Interamericano de Administradores Tributarios* (pág. 4). Buenos Aires: CIAT.
- Sanchez, M. G. (1993). El fraude de ley en materia tributaria. *Plaza Universitaria Ediciones*, 11.
- Seitz, M. (27 de Julio de 2015). El peso del IVA. *En qué países de América Latina pagamos más impuestos al hacer las compras*. BBC Mundo.
- Servicio de Impuestos Internos - Chile. (s.f.). *Organismos Tributarios Internacionales*. Obtenido de <http://www.sii.cl/pagina/websrelacionados/internacionales.htm>
- Subgerencia Cultural del Banco de la República. (2015). *Impuestos*. Obtenido de <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/impuestos>
- Tax Justice Network. (2015). *Tax Justice Network*. Obtenido de <http://www.taxjustice.net/>
- Torre Delgadillo, V. (2012). *Precios de transferencia: análisis teórico práctico*. México: Trillas.