

Arbitraje Tributario Internacional.
En la búsqueda de la tutela judicial efectiva de los derechos de los contribuyentes a nivel internacional

IV Curso de Derecho Tributario Internacional

Eleonora Lozano Rodríguez
Profesora Asociada, Universidad de los Andes
Directora Especialización en Tributación, Universidad de los Andes
elozano@uniandes.edu.co

Bogotá, 13 de octubre de 2010

Índice

1. Los grandes temas del derecho tributario internacional y los MASC tributarios internacionales
2. Procedimiento amistoso o *Mutual Agreement Procedure*
3. Deficiencias del Procedimiento amistoso
4. Arbitraje tributario internacional
5. Objeciones doctrinales al arbitraje tributario internacional
6. Bondades del arbitraje tributario internacional
7. Arbitraje tributario internacional se está volviendo una realidad. Dos ejemplos
8. *Status Questionis* en algunos países del continente americano y europeo
9. Propuesta a los países latinoamericanos (E. Lozano, 2009)

Los grandes temas del derecho tributario internacional

3

- Convenios para evitar la doble imposición
- Precios de transferencia
- Combatir evasión fiscal a través del intercambio de información tributaria



Conflictos



MASC tributarios

(Procedimiento amistoso, arbitraje potestativo,
arbitraje obligatorio)

Procedimiento Amistoso o *Mutual Agreement Procedure*

4

- Incluido en CDIs, siguiendo modelos internacionales (MC OCDE, MC ONU).
- Instancias:
 - a. A instancia nacional, el contribuyente presenta su caso ante la autoridad competente del Estado del cual es residente o nacional, para que se resuelva **de oficio** la imposición no acorde a un CDI.
 - b. A instancia internacional, las autoridades competentes procurarán resolver mediante mutuo acuerdo la situación de los contribuyentes sometidos a una tributación que **no corresponde a las provisiones del convenio** (*procedimiento amigable individual o en sentido estricto*).

Procedimiento Amistoso o *Mutual Agreement Procedure*

5

- c. A instancia internacional, se autoriza a las autoridades competentes de ambos Estados a resolver mediante mutuo acuerdo problemas relacionados con la **interpretación y aplicación** de la convención (*procedimiento amigable interpretativo*).
- d. A instancia internacional, se autoriza a las autoridades competentes de ambos Estados a resolver mediante mutuo acuerdo dobles tributaciones en aquellos **casos no previstos** por la convención (*procedimiento amigable integrativo*).
- e. A instancia internacional, las partes pueden comunicarse entre sí e **intercambiar opiniones** oralmente mediante comisión conjunta. Se garantiza confidencialidad de información intercambiada.

Deficiencias del Procedimiento Amistoso

6

- De la etapa previa a su inicio, del procedimiento mismo y del periodo posterior a su finalización.
- Las más sonadas:
 - a. **Estados únicas partes del procedimiento.**
 - b. **Escasa información sobre el funcionamiento del PA.**
 - c. **Desinterés por parte de Estados en su utilización.**
 - d. **PA debería usarse en campos diferentes a la doble imposición causada por los precios de transferencia.**
 - e. **No permite involucrar un tercer país.**
 - f. **Los Estados partes NO están obligados a llegar a un acuerdo.**
 - g. **Solución depende de poder de compromiso que la ley interna otorgue a autoridades competentes.**
 - h. **Duración indeterminada del procedimiento.**
 - i. **Escasa participación del contribuyente.**
 - j. **Ausencia de publicidad de resultados.**
 - k. **No hay garantía de ejecución del acuerdo adoptado.**
- El procedimiento carece de **eficacia, eficiencia y concreción.**

Arbitraje tributario internacional

7

- MASC por el cual se busca dirimir, de manera **definitiva**, controversias de carácter tributario entre Estados o aquellas planteadas por un contribuyente donde se ven envueltas las administraciones tributarias de dos o varios Estados.
- Puede ser potestativo u obligatorio.
- Para que proceda se requiere: 1. La existencia de un tratado internacional aprobado por las autoridades; 2. Las materias a ser resueltas deben ser de derecho tributario internacional.

Objeciones doctrinales al arbitraje tributario internacional

8

- Objeciones doctrinales a la implementación del arbitraje tributario interno trasladadas al ámbito internacional
- Objeciones doctrinales a la implementación del arbitraje tributario internacional propiamente dicho

Objeciones doctrinales a la implementación del arbitraje tributario interno trasladadas al ámbito internacional

9

- Vulneración del principio de legalidad.
- Vulneración del principio de indisponibilidad del crédito tributario.
- Renuncia a la jurisdicción interna.
- Violación del orden público.

Objeciones doctrinales a la implementación del arbitraje tributario internacional propiamente dicho

10

- Objeciones doctrinales al arbitraje internacional en otras áreas del derecho internacional público.
- Inexistencia de jurisdicción tributaria internacional.
- Barreras constitucionales de los ordenamientos jurídicos internos que impiden la aplicación de los laudos arbitrales.
- **Abdicación de la soberanía.**
- No necesidad.

Bondades del arbitraje tributario internacional

11

- A tono con los fenómenos de globalización e internacionalización.
- Responde a la complejidad y especialidad de las normas tributarias y al consecuente aumento de la litigiosidad tributaria.
- Combate las deficiencias tradicionales de las administraciones de justicia interna de los países (seguridad, rapidez, independencia, costo).
- Responde al fenómeno de privatización que afecta a todo el derecho público.

Bondades del arbitraje tributario internacional

12

- En las relaciones comerciales internacionales al contratarse con un Estado extranjero no se quiere dejar en los tribunales de ese Estado toda la responsabilidad en la resolución de los conflictos que puedan surgir.
- Internacionalización de los regímenes tributarios locales por los procesos de integración regional (v.g. Unión Europea, CAN, MERCOSUR).
- **Suple las carencias del derecho de los contribuyentes a la tutela judicial efectiva a nivel internacional.**

El arbitraje tributario internacional se está volviendo una realidad. Dos ejemplos.

13

- 1. Modelo OCDE para evitar la doble imposición**
(http://www.oecd.org/departament/0,3355,en_2649_37989739_1_1_1_1_1,00.html)
 - Versiones **2005 y anteriores** del MC OCDE incluían en su artículo 25 el *procedimiento amistoso* para resolver las diferencias derivadas de la aplicación e interpretación de los CDIs.
 - Grupo interno de trabajo OCDE (2004 a 2008)
 - A partir de versión **2008** se incluye el *arbitraje tributario internacional* como una opción a la cual se podrá acudir si no se logra en dos años una solución mediante el *procedimiento amistoso*.

El arbitraje tributario internacional se está volviendo una realidad. Dos ejemplos.

14

- Se realizan modificaciones a los **comentarios** del art. 25 para aclarar y mejorar diversos aspectos operativos (limitaciones temporales para la aplicación del PA, suspensión del cobro de impuestos recurridos pendientes, tratamiento de intereses y sanciones, relación PA y legislación nacional)
- Elaboró un “**Manual sobre procedimientos amistosos eficaces**” (MEMAP). Explica procedimiento y buenas prácticas para que sea eficaz (http://www.oecd.org/document/26/0,3343,en_2649_37989739_3619740_2_1_1_1_1,00.html).
- Los países miembros de la OCDE reportarán anualmente las **estadísticas** de sus casos relacionados con PA (http://www.oecd.org/document/7/0,3343,en_2649_37989739_43754119_1_1_1_1,00.html).
- El modo de aplicación del **procedimiento** (p.e. número y selección de árbitros, el calendario de su conclusión, la gestión de los costos, la forma de decisión, etc.) queda pendiente de resolución mediante acuerdo amistoso entre Estados contratantes (OCDE expidió modelo).

El arbitraje tributario internacional se está volviendo una realidad. Dos ejemplos.

15

2. **Convenio relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas de 23 de julio de 1990 (90/436/CEE)**

- También denominado **Convenio Europeo de Arbitraje**.
- Importante avance : Incorpora mecanismo arbitral principalmente para resolver controversias relativas a *precios de transferencia*.
- Dificultades : Resistencias y demoras en la ratificación del Convenio por Estados miembros. Pocos casos de utilización.
- Superación dificultades: Código de Conducta y directiva comunitaria.

Status Questionis en algunos países del continente americano y europeo

16

- Algunos países le apuestan a la figura arbitral para resolver controversias tributarias (v.g. EE.UU. en América y Alemania en Europa).
- La gran mayoría de los países reticentes, aunque número de adeptos crece.
- Para tener en cuenta: Una cosa es la inclusión de la cláusula arbitral y otra muy diferente su **efectividad** pues son muy pocos los casos que se conocen de utilización.

Propuesta a los países latinoamericanos (E. Lozano, 2009)

17

- Apostarle al arbitraje tributario internacional como figura complementaria al procedimiento amistoso : **Procedimiento combinado PA-AI.**
- Seguir las versiones **2008 y 2010** del MC OCDE (art. 25) y adopción parcial del modelo de procedimientos del PA – AI elaborado por la OCDE.
- Por lo tanto, este será un tema de importante discusión para los próximos CDI que suscriba Colombia.

Propuesta a los países latinoamericanos (E. Lozano, 2009)

18

- Algunos **aspectos procedimentales** deben ser acordados por Estados partes (intercambio de notas diplomáticas):
 - a. El PA como requisito previo ineludible al arbitraje
 - b. Definición de requisitos temporales (plazo de finalización del PA e iniciación y terminación del arbitraje)
 - c. Consentimiento de los Estados y del contribuyente
 - d. Amplitud de la materia objeto de arbitraje
 - e. Definición de reglas procedimentales y de reparto de costos
 - f. Aspectos relativos al laudo – obligatoriedad y publicidad
 - g. Designación del tribunal arbitral

Gracias por su atención!