

LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA ETAPA ACTUAL: LA EXPERIENCIA RUSA

THE TAX ADMINISTRATION IN THE CURRENT STAGE: THE RUSSIAN EXPERIENCE

Maksim Prokoshin *  <https://orcid.org/0000-0002-8289-2078>

Academia presidencial rusa de economía nacional y administración pública (RANEPA), Moscú, Rusia

*Autor para dirigir correspondencia: maximlawyer@mail.ru

Clasificación JEL: K0, K33, K34

DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.5594976>

Recibido: 23/06/2021

Aceptado: 14/09/2021

Resumen

Este artículo tiene como objetivo analizar la experiencia positiva de la Federación rusa para contrarrestar esquemas ilegales que resultan del uso de paraísos fiscales, así como el proceso de implementación del plan BEPS en el marco de la legislación nacional de Rusia.

Palabras clave: Plan BEPS, paraíso fiscal, administración tributaria, Servicio Federal de Impuestos de Rusia, convenios para evitar doble imposición, beneficiario real

Abstract

This study attempts to analyze the positive experience of the Russian Federation to counteract the illegal tax schemes carried out by means of offshores as well as the process of implementation of the BEPS plan in the national legislation of Russia.

Keywords: Plan BEPS, tax havens, tax administration, Federal Tax Service of Russia, agreements to avoid double taxation, beneficial owner

Introducción

La administración tributaria es una de las áreas más importantes de la administración pública. Según una evaluación internacional, el Servicio Federal de Impuestos de Rusia tiene un alto nivel de madurez digital de la administración tributaria.¹ En su funcionamiento, se combinan eficientemente la actividad profesional de los inspectores fiscales con el uso de diversos sistemas especiales soportados en software. El desempeño del servicio fiscal es mejorado sistemáticamente mediante la digitalización progresiva del servicio y el desarrollo de nuevos algoritmos que permitan una optimización fiscal agresiva.

Una administración tributaria efectiva garantiza un alto nivel de seguridad económica para el Estado, ya que la elaboración del presupuesto depende de su adecuada implementación. En el proceso de mejoramiento de la administración tributaria, los Estados deben servirse de las experiencias positivas de otros para diseñar un modelo óptimo y eficiente de administración tributaria, adaptado a sus condiciones particulares.

El presente artículo tiene como objetivo analizar los resultados positivos alcanzados en la Federación rusa para contrarrestar esquemas ilegales que resultan del uso de paraísos fiscales, así como el proceso de implementación del plan BEPS (Plan de acción contra el Deterioro de la Base Impositiva y la Transferencia de Utilidades) en el marco de la legislación nacional rusa. Para ello se utilizaron los métodos científicos siguientes: sistémico, formal-legal, análisis, observación, análisis legal comparativo.

Plan de acción contra el Deterioro de la Base Impositiva y para el seguimiento de la Transferencia de Utilidades (BEPS)

En el siglo XXI, la evasión impositiva a través de la utilización de paraísos fiscales, se ha convertido en una amenaza para la economía global. Por tanto, el rechazo al uso de los paraísos fiscales se ha convertido en una política coordinada de las economías internacionales. Por ejemplo, en el informe elaborado por expertos del Fondo Monetario Internacional, denominado "El crecimiento de las inversiones ficticias", se destaca que el 85% de ese tipo de inversiones se ejecutan en 10 jurisdicciones: Luxemburgo y los Países Bajos (donde aparecen casi la mitad de las inversiones ficticias), ocurriendo el resto de éstas en: Hong Kong, Islas Vírgenes Británicas, Bermudas, Singapur, Islas Caimán, Suiza, Irlanda e Islas Mauricio.²

Debe resaltarse el desarrollo logrado en la cooperación internacional para la introducción de estándares en la lucha contra el deterioro de la base impositiva y la evasión fiscal. Los estándares para esta lucha están consagrados en el llamado plan BEPS. Se denomina BEPS por sus siglas en inglés (*Base Erosion and Profit Shifting*). Este plan fue concebido por la Organización para la Cooperación Económica y el Desarrollo (OCDE), contando además con el apoyo activo de los países del G20, siendo finalmente aprobado en el 2015. Por iniciativa de la OCDE, cualquier país (no solo los miembros de esta organización y del G20) puede unirse al plan BEPS. La esencia del proyecto se resume a establecer la cooperación internacional en la lucha contra los esquemas de planificación tributaria transfronteriza y al desarrollo de un conjunto de recomendaciones para las autoridades nacionales y su posterior implementación en la legislación particular en los diferentes países.

El plan BEPS consta de 15 aspectos claves a tener en cuenta:

1. Resolver los problemas fiscales y las peculiaridades de la fiscalidad en la era de la "economía digital".
2. Neutralizar los llamados "Esquemas híbridos".
3. Mejorar la eficacia de las normas a utilizar con las empresas extranjeras controladas (normas CFC).
4. Luchar contra el deterioro de la base impositiva mediante el pago de intereses y otras transacciones financieras.
5. Promover la oposición general a las "prácticas fiscales desleales", teniendo en cuenta las cuestiones de transparencia y la caracterización económica real de las empresas.
6. Prevenir la evasión de las disposiciones de los tratados para evitar la doble imposición.
7. Prevenir el uso de sistemas de elusión artificiosa para el estatuto de establecimiento permanente.
8. Desarrollar reglas de precios de transferencia para activos intangibles.
9. Desarrollar reglas de precios de transferencia en términos de riesgos y capital.
10. Desarrollar reglas de precios de transferencia para otras transacciones de alto riesgo.
11. Desarrollar métodos para la recolección y análisis de información sobre la erosión de la base imponible y el retiro de ingresos de impuestos.
12. Aplicar normas que exigen la divulgación de "técnicas de planificación fiscal agresiva".
13. Racionalizar la documentación sobre precios de transferencia y los requisitos de presentación de informes país por país.
14. Desarrollar y mejorar la eficiencia de los mecanismos de solución de controversias entre países en materia tributaria.
15. Desarrollar una convención multilateral integral sobre tributación internacional para modificar los tratados tributarios existentes entre países.³

Hay que subrayar que el Plan «BEPS» está siendo asumido e implementado de manera consistente por muchos países. La Federación Rusa también está introduciendo efectiva y gradualmente las disposiciones de este plan en la legislación nacional.

El Plan de acción contra el deterioro de la base impositiva y para el seguimiento de la transferencia de utilidades contiene, entre otras, la medida relacionada para la prevención del abuso de las disposiciones de tratados para evitar la doble tributación. Esto es explicable ya que, las transacciones transfronterizas realizadas por parte de residentes en diferentes Estados, pueden estar sujetas a impuestos en cada Estado, según las leyes fiscales nacionales. Esto puede dar lugar a una doble imposición a los mismos ingresos. Para eliminar la doble imposición de tales transacciones y fomentar la cooperación económica entre países, se analizan y concluyen acuerdos bilaterales, que conciben un procedimiento especial para la recaudación de impuestos sobre la renta en los casos mencionados.

Experiencia rusa

La Federación Rusa ha celebrado 83 acuerdos con otros Estados. La Federación Rusa y la República de Cuba cuentan con un convenio firmado para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta.⁴

Por otra parte, el uso de las disposiciones de acuerdos internacionales con fines de ahorro fiscal ha sido reconocido como una evasión, en aquellos casos en que las transacciones no están relacionadas con las

actividades activas y reales de las partes involucradas, lo que permite transferir artificialmente las ganancias a jurisdicciones de baja tributación.

Durante la última década, muchos de los gigantes multinacionales (Apple, Starbucks, Facebook, Google, Amazon, etc.), así como negocios medianos y grandes han sido acusados de optimización fiscal agresiva al transferir sus ganancias al extranjero. Para oponerse a estos fenómenos negativos, Rusia ha incorporado a su legislación normas destinadas a la prevención de la evasión de las disposiciones de los tratados sobre la eliminación de la doble imposición (punto 6 del Plan BEPS). Así, el llamado «instituto del beneficiario real de la renta» fue establecido dentro del Código Fiscal de la Federación Rusa.⁵

En un sentido general, la esencia de esta regla se reduce a lo siguiente: conforme con los convenios existentes para evitar la doble imposición, los beneficios se aplican únicamente a los residentes fiscales en los países contratantes que en definitiva serán los beneficiarios finales de los ingresos pagados y no, un eslabón intermedio. Es decir, el objetivo principal de las transacciones no debe ser cancelar los impuestos a los ingresos recibidos en Rusia, sino la realización formal de transacciones para aprovechar los beneficios de un tratado internacional.

Además, durante los últimos 10 años, las autoridades fiscales rusas han desplegado su actividad para lograr el control fiscal efectivo de las transacciones transfronterizas. De acuerdo con el contenido mostrado en el Oficio del Servicio Federal de Impuestos de Rusia de 28 de abril de 2018, No. CA-4-9 / 8285 (6), sobre la práctica de solución de controversias y la aplicación del concepto del “beneficiario real de la renta”, las preferencias fiscales deben proporcionarse a las sociedades que:

- tienen presencia económica en el país de residencia;
- tienen amplios poderes para administrar sus ingresos;
- utilizan ingresos en el negocio de una empresa extranjera (reciben beneficios económicos de los ingresos).⁶

Es necesario también destacar otro algoritmo, mediante el cual las autoridades fiscales analizan las actividades de una empresa extranjera. Los inspectores analizan con ayuda de sistemas de información automatizada especial los siguientes factores:

- con relación al establecimiento de una empresa extranjera, se les presta atención a antecedentes tales como: la empresa está registrada inmediatamente antes de la celebración de un acuerdo con una contraparte rusa, siendo su director y secretario empleados de una empresa consultora que proporciona servicios de registro y mantenimiento para personas jurídicas. En ocasiones, estos mismos individuos dirigen cientos de otras organizaciones.
- disponibilidad de recursos materiales, intangibles y laborales. Se considera llamativo, la ausencia de una oficina (alquiler, facturas de servicios públicos, costos de comunicación, etc.) o una plantilla sólida de empleados
- análisis de los flujos de caja desde el punto de vista de los pagos de "tránsito", disposición de los ingresos recibidos.

En otro oficio, el Servicio Federal de Impuestos de Rusia se indica que una empresa extranjera es reconocida como sociedad ficta si:

- la actividad de una empresa extranjera no tiene propósitos comerciales;
- no existen transacciones que provoquen actividad económica;
- los pagos tienen carácter de "tránsito";
- la actividad de una empresa extranjera no está asociada con riesgos financieros o de otro tipo que son normales para la actividad empresarial;
- la empresa extranjera no recibe beneficios por el uso de ingresos,
- los empleados de una empresa extranjera no ejercen realmente funciones de control y gestión en relación con ella.⁷

A pesar del éxito significativo del control fiscal con la aplicación del concepto "beneficiario real", el injustificado uso de los beneficios fiscales en el marco de los convenios, causa un daño significativo al presupuesto ruso. Por ejemplo, al pagar dividendos de Rusia a Chipre, pudimos retener impuestos a una tasa del 5% frente a una tasa general del 15%. Con porcentajes, se muestran mejores resultados: 0% frente al 20% en general. Pero eso era posible antes del primero de enero de 2021. Como se señaló anteriormente, una persona que pueda utilizar estos beneficios establecidos por convenios debe realizar actividades reales y ser entonces el beneficiario real de los ingresos. Sin embargo, algunos empresarios en ocasiones, e incluso países, abusan de la ley cuando aplican convenios tributarios internacionales. En este sentido, el presidente Vladimir Putin ordenó la abolición de las tasas tributarias preferenciales con algunos países "para quienes retiran sus ingresos en forma de dividendos a cuentas en el extranjero".

Algunos países se han convertido, de hecho, en territorios de tránsito por los que pasan enormes flujos financieros para obtener beneficios fiscales ilegales. La Federación de Rusia ha acordado aumentar el impuesto sobre los dividendos con Malta, Chipre, Luxemburgo.⁸ Muy pronto, las tasas de impuestos cambiarán con Singapur, Hong Kong y Suiza. Con países que rechacen estas condiciones, Rusia estará lista para romper los convenios. Por el momento, Rusia ha denunciado el convenio con Holanda.

En conclusión, es relevante señalar, en la legislación nacional rusa se implementarán las medidas siguientes que han sido previstas en las principales orientaciones de la política presupuestaria, fiscal y arancelaria para 2021 y para el período de planificación de 2022 y 2023 (aprobado por el Ministerio de Finanzas de Rusia):

- reducir la carga fiscal y administrativa de las personas naturales que controlan a las empresas extranjeras. Otorgar el derecho a pagar el impuesto sobre la renta a las personas naturales con respecto a los ingresos en forma de ganancias de empresas extranjeras controladas por ellos, en una cantidad fija de 5 millones de rublos sin declarar dichos ingresos. La medida simplificará la administración de impuestos y facilitará la atracción de residentes fiscales a la Federación Rusa, principalmente entre aquellos con ingresos altos.
- continuación de los trabajos de modificación de los convenios para evitar la doble imposición a fin de aplicar medidas destinadas a combatir el uso de regímenes fiscales, con cuya ayuda la mayor parte de las rentas de origen ruso se abonan fundamentalmente a los beneficiarios rusos a través de las denominadas "jurisdicciones de tránsito";
- mejoramiento de la legislación de la Federación de Rusia sobre impuestos y tasas, en términos de restricciones al uso de las disposiciones de convenios para evitar la doble imposición, como mecanismo para minimizar o evitar la tributación, así como mayor desarrollo del concepto de titularidad real de la renta.⁹

Conclusiones

Rusia está e implementado de manera consistente el Plan «BEPS» con la introducción gradual y efectiva de las disposiciones de este plan en la legislación nacional. Con estas acciones legislativas se espera que aumente aún más la tributación de los pagos de ingresos en forma de intereses y dividendos pagados a destinatarios extranjeros ubicados en paraísos fiscales al 15% a partir del 1 de enero de 2021.

Referencias bibliográficas

1. Informe del Foro de Administración Tributaria de la OCDE "Administración Tributaria 3.0: Transformación Digital de la Administración Tributaria" [Internet]. Disponible en: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm>.
2. El informe del Fondo Monetario Internacional «El crecimiento de las inversiones ficticias» [Internet]. Disponible en: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2019/09/pdf/the-rise-of-phantom-FDI-in-tax-havens-damgaard.pdf>.
3. Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios [Internet]. Disponible en: <https://www.oecd.org/ctp/plan-de-accion-contra-la-erosion-de-la-base-imponible-y-el-traslado-de-beneficios-9789264207813-es.htm>.
4. Convenio entre el Gobierno de la Federación de Rusia y el Gobierno de la República de Cuba para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta del 14/12/2000 [Internet]. Disponible en: <https://www.taxrus2000.com/pdf/Spanish-DTA-Cuba-Russia.pdf>.
5. Código Fiscal de Federación de Rusia. Disponible en: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/.
6. Oficio del Servicio Federal de Impuestos de Rusia de 28 de abril de 2018 N CA-4-9 / 8285 @ "Sobre la práctica de resolución de controversias sobre la aplicación del Concepto del «beneficiario real de la renta»" [Internet]. Disponible en: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_299239/.
7. Oficio de Servicio Federal de Impuestos de Rusia de 20 de febrero 2021 N 4-13 / 2243 @ "Sobre ciertas cuestiones de control de cálculos de impuestos (información) sobre los montos de ingresos pagados a organizaciones extranjeras y retenciones de impuestos" [Internet]. Disponible en: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_381878/.
8. "Acuerdo entre el Gobierno de la Federación de Rusia y el Gobierno de la República de Chipre para evitar la doble imposición con respecto a los impuestos sobre la renta y el capital" (concluido en Nicosia el 12/05/1998) (revisado el 09/08/2020) [Internet]. Disponible en: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_23908/.
9. Las principales orientaciones de la política presupuestaria, fiscal y arancelaria para 2021 y para el período de planificación de 2022 y 2023 "(aprobado por el Ministerio de Finanzas de Rusia) [Internet]. Disponible en: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_364178/.

Conflicto de intereses

El autor declara no presentar conflictos de intereses