

# Estudio de la Gobernanza Global Tributaria en la implementación de BEPS

Irma Johanna Mosquera Valderrama

Profesora Asociada Derecho Tributario– Investigadora principal *EU-ERC GLOBTAXGOV*



Universiteit  
Leiden  
The Netherlands



European  
Research  
Council

# Temas

**Introducción  
Proyecto**

**Estándares  
Mínimos BEPS**

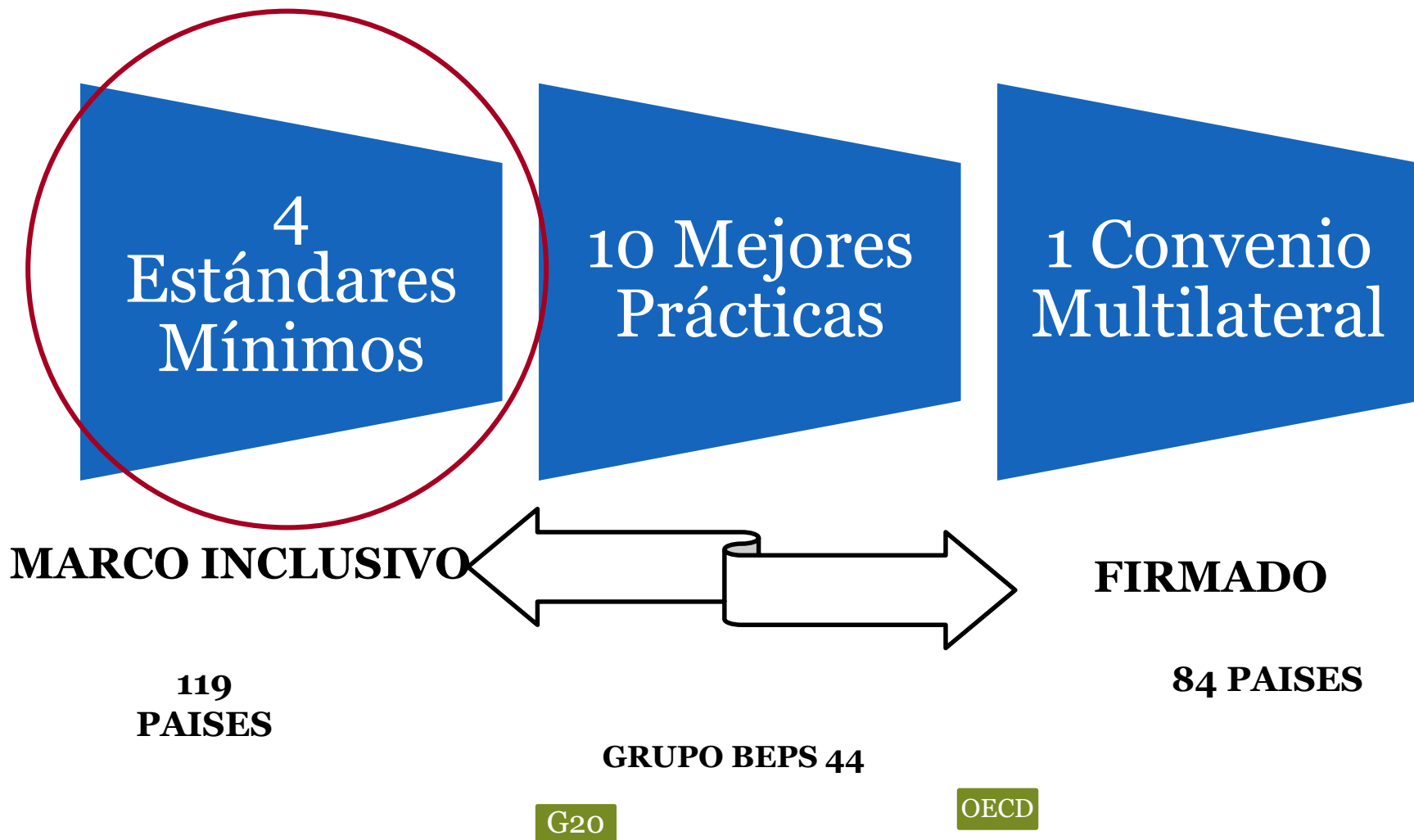
**Test del propósito  
principal**



*See I.Mosquera. Output Legitimacy Deficits and the Inclusive Framework of the OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Initiative. Bulletin for International Taxation, 2018 (Volume 72), No. 3*

*EU-ERC funded research project (2018-2023): GLOBTAXGOV: A New Model of Global Governance in International Tax Law Making*

# 1. Estándares Mínimos BEPS



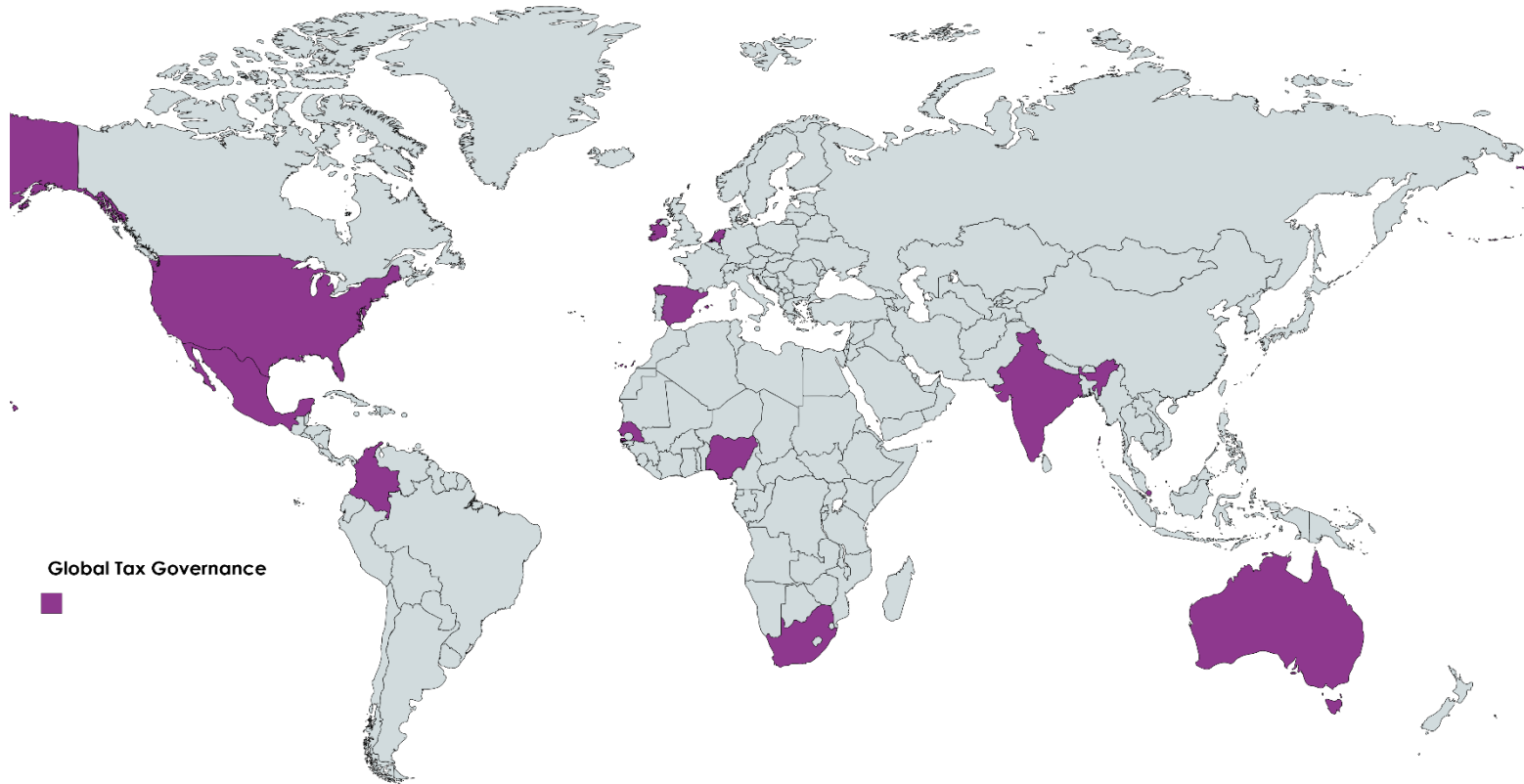
## 2. Teoría en la implementación de BEPS



### Transplante jurídico

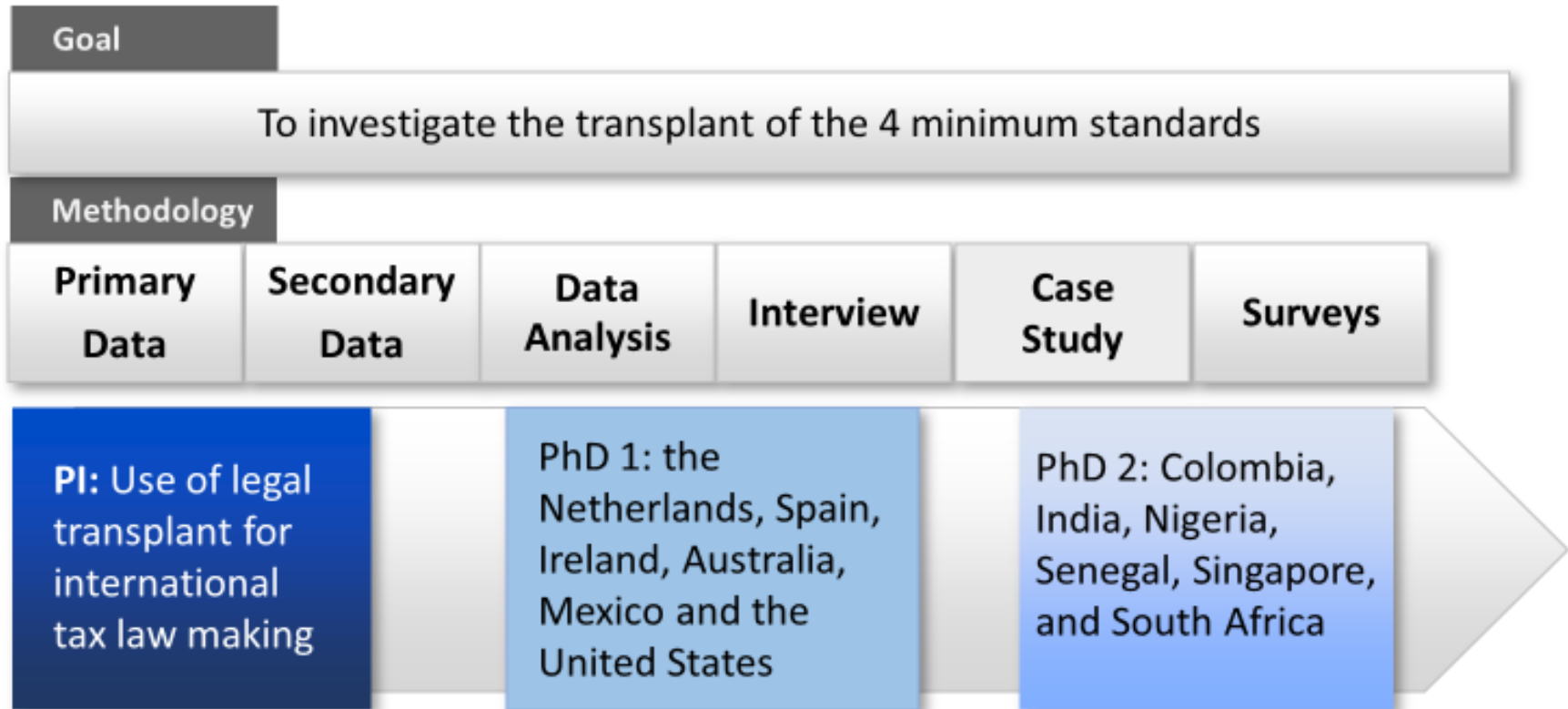
- “desplazamiento de una regla jurídica o de un sistema jurídico de un país a otro, o de un grupo de personas a otro” (*Watson 1974*)
- **Cultura jurídica**
  - Mas allá que la moral tributaria. En este caso, el rol de los actores que influyen el transplante jurídico (ejecutivo - administraciones tributarias-, legislativo, judicial, asociaciones de empresarios, empresas, academia, sociedad civil) – (*Mosquera 2007*)

# 3. Global Tax Governance: GLOBTAXGOV



# 4. El método de investigación

## FIRST RESEARCH OBJECTIVE: FEASIBILITY



# 5. BEPS Test del propósito principal (PPT)

## BEPS Acción 6

- Preámbulo: Convenios se aplican a situaciones de doble ‘no imposición’
- Limitación de beneficios (versión simplificada o detallada): requisitos basados: propiedad, actividad económica, etc.
- Test del propósito principal: estándar mínimo

No se concede el beneficio establecido en el Convenio

- a) Elemento subjetivo: Administración tributaria: ***Razonablemente concluya*** a la vista de todos los hechos y circunstancias pertinentes, que la obtención de ese beneficio era uno de los propósitos principales de cualquier acuerdo u operación que tuviera como resulta, directa o indirectamente la obtención de dicho beneficio
- b) Elemento objetivo: Contribuyente: ***Determine*** que la concesión de dicho beneficio en tales circunstancias sería conforme con el objeto y finalidad de las disposiciones del presente Convenio

# 5. BEPS Test del propósito principal (PPT)

## Convenio multilateral (MLI) en vigencia

- Menú de opciones (opt-in, opt out – se aplica o no para todos o ciertos tratados y en otros negociaciones bilaterales), reservas
- Test del propósito principal (discrecional o no), detallada limitación de beneficios, PPT como medida interna, test del propósito principal con limitación de beneficios versión simplificada.
- Cambios en política tributaria por ejemplo uso de test de propósito principal en países que aplicaban mayormente limitación de beneficios en los tratados (*Véase Teijeiro and Ballone, MLI minimum standards on treaty shopping and mutual agreement procedure. LATAM countries' position. Kluwertaxblog, July 3, 2017*)



# 5. BEPS Test del propósito principal (PPT)

Ejemplos :

- Países Bajos : PPT con concesión discrecional de los beneficios.
- Colombia y Argentina PPT con LOB versión simplificada
- Canadá: PPT (medida provisional). – LOB y negociación bilateral del PPT (no discrecionalidad) – cohabita con clausula anti-abuso – el objetivo principal es obtener un beneficio tributario (*primary purpose vs. one of the objectives*)
- Costa Rica PPT
- Burkina Faso y Camerún: No opción, entonces? Solo PPT

***Diferencias en las opciones para países (mismatch) que puede resultar en múltiple mini-negociaciones del test del propósito principal en los Convenios***

# 5. BEPS Test del propósito principal (PPT)

## Problemas en la interpretación del PPT

- Diferentes formas de aplicar el PPT y la discrecionalidad (resulta en competencia en la aplicación del PPT entre países)
- No certeza para el contribuyente. Las normas deben ser transparentes, claras, simples, confiables y disponibles (*Transparency, Availability, clarity, simplicity and reliability*)
- Repara problemas en las negociaciones (*sloppy negotiation*) o en el diseño (*drafting*) de la disposición del tratado.
- Influencia del nuevo preámbulo en el tratado (doble no imposición) para la interpretación del tratado
- Hubiera sido preferible usar un test de artificialidad (*artificial arrangements*) que es objetivo en lugar de un test de razonabilidad (*reasonable to conclude*) que es subjetivo?

# 5. Aplicación de cláusulas anti-abuso

## Sistema jurídico y cultura jurídica

### 1. Uso de cláusulas anti-abuso

- Ley interna: Substancia sobre la forma, abuso de derecho, simulación
- Convenio: Limitación de beneficios, cláusula general (que no sea el único objetivo obtener el beneficio tributario, pero que existan también razones comerciales).

### 2. Interacción entre las cláusulas y el test del propósito principal

- Reemplaza, o complementa o cohabitan

### 3. Carga de la prueba: Contribuyente o administración tributaria

### 4. Cultura tributaria

- Principios; Igualdad, certeza jurídica, transparencia, proporcionalidad  
Cuales valora la administración tributaria y cuales el contribuyente?
- Roles de los diferentes actores: administración tributaria – poder discrecional

# Global Tax Governance and G20

- The different approaches to the implementation of BEPS Actions lead to **peculiar and undesired forms of tax competition**. We observe that countries implementing BEPS are sometimes in disadvantage with respect to countries that are not implementing BEPS.
- **Balancing competition and BEPS implementation is needed to achieve a global model of tax governance** in which developed and developing countries compete on a level playing field.
- We asked the G20 leaders to promote regional cooperation in the implementation of international standards, including BEPS. The G20 should **facilitate the creation of regional (or, for that matter, sub-regional) peer review and consultancy mechanisms that would allow countries to set and revise their own goals and targets for implementation, getting regular feedback from neighbouring countries.**

*The G20 should actively promote regional learning processes.*

*G20 Policy Brief on Tax Competition prepared under the G20 Argentinian Presidency. . Task Force Trade, Investment and Tax Cooperation (T20). May 2018. <https://t20argentina.org/publicacion/tax-competition/>*

## Visit us at

- **Leiden University, Institute of Tax Law and Economics**
- **GLOBTAXGOV project receives funding from the EU H2020 Research & Innovation Programme and European Research Council**  
**Blog <https://globtaxgov.weblog.leidenuniv.nl/>**
- **Twitter: @GLOBAXGOV**



**Universiteit  
Leiden**  
The Netherlands



**European  
Research  
Council**