**Universidad Nacional Mayor de San Marcos**
**Universidad del Perú. Decana de América**
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Gestión Tributaria

# Implicancia del instrumento multilateral para la prevención de la elusión tributaria peruana

**TESIS**

Para optar el Título Profesional de Contadora Pública

**AUTOR**

Lisbeth AYALA GARIBAY

**ASESOR**

Mg. Sonia Jackeline MIRANDA AVALOS

Lima, Perú

2023



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

**Referencia bibliográfica**

Salas, R. (2024). *Implicancia del instrumento multilateral para la prevención de la elusión tributaria peruana.* [Tesis de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Gestión Tributaria]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

## Metadatos complementarios

| | |
|---|---|
| **Datos de autor** | |
| Nombres y apellidos | Lisbeth Ayala Garibay |
| Tipo de documento de identidad | DNI |
| Número de documento de identidad | 75285079 |
| **Datos de asesor** | |
| Nombres y apellidos | Sonia Jackeline Miranda Avalos |
| Tipo de documento de identidad | DNI |
| Número de documento de identidad | 42896086 |
| URL de ORCID | https://orcid.org/0000-0002-9831-0116 |
| **Datos del jurado** | |
| **Presidente del jurado** | |
| Nombres y apellidos | Carlos Alberto Pastor Carrasco |
| Tipo de documento | DNI |
| Número de documento de identidad | 06996479 |
| **Miembro del jurado 1** | |
| Nombres y apellidos | Alberto Juan Carlos Rengifo Alegría |
| Tipo de documento | DNI |
| Número de documento de identidad | 10000214 |
| **Miembro del jurado 2** | |
| Nombres y apellidos | Carmen Eliana Pichardo Lujan |
| Tipo de documento | DNI |
| Número de documento de identidad | 42713743 |
| **Datos de investigación** | |

| | |
|---|---|
| Línea de investigación | D.2.3.9.Tributación Internacional |
| Grupo de investigación | No aplica |
| Agencia de financiamiento | Sin financiamiento |
| Ubicación geográfica de la investigación | Universidad Nacional Mayor de San Marcos<br>País: Perú<br>Departamento: Lima<br>Provincia: Lima<br>Distrito: Lima |
| Año o rango de años en que se realizó la investigación | 2023 |
| URL de disciplinas OCDE | Negocios, Administración<br>https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04<br><br>Otras Ciencias Sociales<br>https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.09.00 |

**Universidad Nacional Mayor de San Marcos**
Universidad del Perú. Decana de América
**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES**
**DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA**

## ACTA N° 0024-FCC-D-2023

## SUSTENTACIÓN DE TESIS PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADORA PÚBLICA

En la ciudad de Lima, local del Salón de Grados (1er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, a las 15:00 horas del día veintidós de diciembre del año dos mil veintitrés, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el trabajo de suficiencia profesional para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 001389-2023-D-FCC/UNMSM de fecha 23 de diciembre de 2023, conformado por los siguientes docentes:

| | | |
|---|---|---|
| PRESIDENTE | : | Dr. Carlos Alberto Pastor Carrasco |
| MIEMBRO - ASESORA | : | Mag. Sonia Jackeline Miranda Avalos |
| MIEMBROS | : | Dr. Alberto Juan Carlos Rengifo Alegría |
| | | Mag. Carmen Eliana Pichardo Luján |

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación de la Tesis titulada: ***"IMPLICANCIA DEL INSTRUMENTO MULTILATERAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"***, presentado por la bachiller Ayala Garibay Lisbeth con código de matrícula N° 16110192, para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública.

Habiendo concluido con la sustentación, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

**APROBADA**

Siendo las 16:00 horas se dio por concluido el acto académico y leída el presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Dr. Carlos Alberto Pastor Carrasco
Presidente

Mag. Sonia Jackeline Miranda Avalos
Miembro - Asesora

Dr. Alberto Juan Carlos Rengifo Alegría
Miembro

Mag. Carmen Eliana Pichardo Luján
Miembro

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA

# CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo Sonia Jackeline Miranda Avalos, en mi condición de asesora acreditada con el Oficio N° 000253-2023-EPGT-FCC/UNMSM de la tesis, cuyo título es **"Implicancia del instrumento multilateral para la prevención de la elusión tributaria peruana"**, presentado por la bachiller Lisbeth Ayala Garibay, para optar el Título Profesional de Contadora Pública, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante el software de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el porcentaje de **19%** de similitud, nivel **PERMITIDO** para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública, correspondiente.

Firma de la Asesora: _____

DNI: 42896086

Nombres y apellidos de la asesora: Sonia Jackeline Miranda Avalos



## Dedicatoria

A mis padres María y Juan, por su apoyo incondicional y brindarme la fortaleza para poder seguir adelante, a mis hermanos Nicolás y Maycol por siempre confiar en mí y ser mi mayor motivación, a mis asesores por su respaldo y apoyo constante, a mis amigos de la promoción 2021.

## Agradecimiento

A Dios en mi primer lugar, por hacer todo posible y permitirme lograr cada objetivo propuesto con su bendición, a mis padres y hermanos por su amor, cariño, comprensión y sobretodo su motivación constante, por darme fuerzas para continuar con mi crecimiento profesional. A mis asesores Mg. Sonia Jackeline Miranda Avalos y Mg. Pedro Luis Cáceres Alemán, por su apoyo y conocimientos brindados sin los cuales no habría sido posible el desarrollo de mi proyecto de tesis. A los expertos Eva Ayala, Raquel de la Torre y Khaled Luyo por brindarme su tiempo y apoyo en las entrevistas realizadas.

# INDICE GENERAL

Dedicatoria....2
Agradecimiento....3
LISTA DE TABLAS....6
LISTA DE FIGURAS....7
RESUMEN....8
ABSTRACT....9
I. INTRODUCCIÓN....10
1.1. Introducción....10
1.2. Descripción de la realidad problemática....12
1.3. Formulación del problema....16
1.3.1. Problema general....16
1.3.2. Problema secundario....16
1.4. Formulación de objetivos....16
1.4.1. Objetivo general....16
1.4.2. Objetivos específicos....16
1.5. Justificación....17
1.5.1. Justificación teórica....17
1.5.2. Justificación social....17
1.6. Delimitaciones....18
II. Revisión de la literatura....19
2.1. Marco filosófico o epistemológico de la investigación....19
2.2. Antecedentes del estudio....19
2.2.1. Antecedentes Internacionales....19
2.2.2. Antecedentes Nacionales....23
2.3. Bases conceptuales....26

2.4. Definiciones de categorías de análisis ..... 47
III. Hipótesis y variables ..... 52
3.1. Hipótesis o supuestos hipotéticos ..... 52
3.1.1. Supuesto de hipótesis general ..... 52
3.1.2. Supuesto de hipótesis específicos ..... 52
3.2. Sistemas y categorías de análisis ..... 53
IV. Materiales y métodos ..... 54
4.1. Enfoque de la investigación ..... 54
4.2. Tipo de investigación ..... 54
4.3. Diseño de la investigación ..... 54
4.4. Credibilidad de la investigación ..... 55
4.5. Sujetos de estudio ..... 56
4.6. Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información ..... 56
4.6.1. Instrumentos de recolección de información ..... 57
4.7. Análisis de datos ..... 57
V. Resultados ..... 68
VI. DISCUSIÓN ..... 102
VII. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES ..... 105
VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS ..... 108
IX. ANEXOS ..... 113

LISTA DE TABLAS

TABLA N° 1 Estructura articulada de la convención multilateral....35
TABLA N° 2 Operacionalización de las variables....53
TABLA N° 3 Ficha de Evaluación del Instrumento de Investigación por los Expertos....55
TABLA N° 4 Países que han ratificado el Instrumento Multilateral....65
TABLA N° 5 Situación internacional del Perú....68
TABLA N° 6 Coincidencia articulada MLI Perú - Chile....73
TABLA N° 7 Coincidencia articulada MLI Perú - Canadá....77
TABLA N° 8 Coincidencia articulada MLI Perú - México....83
TABLA N° 9 Coincidencia articulada MLI Perú - Corea....86
TABLA N° 10 Coincidencia articulada MLI Perú - Suiza....89
TABLA N° 11 Coincidencia articulada MLI Perú - Portugal....94
TABLA N° 12 Coincidencia articulada MLI Perú - Japón....97
TABLA N° 13 Matriz de Consistencia....114
TABLA N° 14 Ficha de informe de opinión de expertos....115
TABLA N° 15 Certificado de validez de contenido del instrumento que mide la categoría:117

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Etapas del proceso para adhesión a la OCDE ..... 30
Figura 2 BEPS- Números totales de Instrumentos Multilaterales ..... 59
Figura 3 Coincidencia MLI Perú - Chile ..... 70
Figura 4 Coincidencia MLI Perú - Canadá ..... 75
Figura 5 Coincidencia MLI Perú - México ..... 79
Figura 6 Coincidencia MLI Perú - Corea ..... 85
Figura 7 Coincidencia MLI Perú - Suiza ..... 89
Figura 8 Coincidencia MLI Perú - Portugal ..... 92
Figura 9 Coincidencia MLI Perú - Japón ..... 96
Figura 10 Proyecciones de ingresos entre 2024 y 2026 ..... 100
Figura 11 Comparativas internacionales de los ingresos ..... 101

**RESUMEN**

El presente trabajo de investigación tiene por objetivo determinar cuáles serían las implicancias de la Acción 15 del Plan BEPS de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en la elusión tributaria peruana, la cual tiene el objetivo principal de acabar con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios en el que se pretende luchar contra aquellas circunstancias en las que la relación entre las normas fiscales diversas resulta en casos donde no se aplica ningún impuesto o se aplica un impuesto menor de lo habitual. Esto está vinculado a los métodos utilizados para reducir o eliminar por completo la carga tributaria al trasladar los beneficios desde las jurisdicciones donde se originan hacia otras jurisdicciones.

En este sentido, el enfoque de la siguiente investigación utilizado es cualitativo al señalar las implicancias del instrumento multilateral, probando así un supuesto de hipótesis, el tipo de investigación es básica, descriptiva, explicativa y exploratoria.

El resultado del trabajo de investigación permitió proporcionar un mayor alcance de las implicancias del instrumento multilateral de la Acción 15 del Plan BEPS en la elusión tributaria peruana, de tal modo que dicha acción permite la implementación de un instrumento multilateral el cual se encarga de renegociar los convenios fiscales que han sido suscritos por el Perú y estos puedan contar con un estándar internacional, lo cual permitiría a su vez el poder celebrar más convenios con países pertenecientes a la OCDE con mayor efectividad y que no conllevaría mucho tiempo el concretarlos. El instrumento multilateral conllevaría a que todas las estrategias de planificación fiscal que buscan eludir impuestos de manera evidente y se basan en regulaciones desactualizadas o se apoyan en acciones internas mal coordinadas serán invalidadas.

Por lo tanto, se presentarán conclusiones junto con sus recomendaciones correspondientes para que las entidades correspondientes puedan acelerar el proceso de adhesión a la OCDE y en continuo la ratificación al Plan BEPS.



**PALABRAS CLAVES:** Acción 15, Instrumento multilateral, Plan BEPS, Elusión tributaria, Planificación fiscal.

## ABSTRACT

The present research aims to determine the implications of Action 15 of the OECD's BEPS Plan on Peruvian tax evasion. The main objective of this action is to address base erosion and profit shifting, with the goal of combating situations where the interaction between different tax laws results in either no taxation or lower-than-usual taxation. This is linked to methods used to reduce or completely eliminate the tax burden by shifting profits from one jurisdiction to another.

In this regard, the research approach used in this study is qualitative, focusing on the implications of Action 15 of the BEPS Plan, testing a hypothesis. The research type is basic, descriptive, explanatory, and exploratory.

The outcome of the research provides a broader understanding of the implications of Action 15 of the BEPS Plan on Peruvian tax evasion. This action allows for the implementation of a multilateral instrument that aims to renegotiate the bilateral agreements signed by Peru to meet international standards. This would enable Peru to enter into more effective agreements with OECD member countries in a shorter time frame. The multilateral instrument would invalidate all tax planning strategies that clearly aim to evade taxes and are based on outdated regulations or poorly coordinated internal actions.

Therefore, conclusions and corresponding recommendations will be presented so that the relevant authorities can expedite the process of joining the OECD and continue their commitment to the BEPS Plan.


**KEYWORDS:** Action 15, Multilateral Instrument, BEPS Plan, Tax Evasion, Tax Planning.

# I. INTRODUCCIÓN

## 1.1. Introducción

La OCDE ha realizado la creación del Plan BEPS, que se encuentra conformado por 15 acciones, esto ante los problemas internacionales de fiscalidad. La acción 15 nos habla sobre desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios fiscales bilaterales debido al uso abusivo de estos convenios ya que ha sido una de las principales razones debido a que no han sido suficientes para acabar con la doble imposición en su totalidad y es necesario abordar estos desafíos de manera coherente y anticipada a través de reglas acordadas a nivel internacional que sean transparentes y previsibles.

Con la implementación del Instrumento Multilateral se busca la inclusión de disposiciones destinadas a evitar el uso indebido de acuerdos en relación con los mecanismos híbridos asimétricos, la armonización de ciertas medidas contra la elusión con los tratados fiscales, la revisión de la definición de establecimiento permanente (EP) y la mejora de los procedimientos de resolución de disputas, entre otras medidas. El instrumento multilateral permitiría la rápida implementación de las medidas acordadas relacionadas con los tratados, en un plazo bastante breve, al mismo tiempo que preservaría la esencia bilateral de los convenios fiscales.

En la presente tesis realizada, lleva por título: **"IMPLICANCIA DEL INSTRUMENTO MULTILATERAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"**, el cual se encuentra dividido en siete capítulos: Introducción, Revisión de literatura, Supuestos de Hipótesis y Categorías, Materiales y Métodos, Resultados, Discusión, Conclusiones y Recomendaciones.

**Capítulo I:** Introducción, contiene un breve extracto de los aspectos que se van a tratar en el presente trabajo de investigación, se describe la realidad problemática, definición del problema, objetivos, justificación y limitaciones de la investigación.

**Capítulo II:** Revisión de literatura, abarcó el marco teórico, antecedentes de estudio sobre las categorías a analizar de diversos autores, bases teóricas y definición de las categorías de análisis.

**Capítulo III:** Supuestos de Hipótesis y Categorías, Conformado por supuestos de hipótesis, sistemas y categorías de análisis.

**Capítulo IV:** Materiales y Métodos, Enfoque de la investigación, tipo de investigación, diseño de la investigación, credibilidad de la investigación, sujetos de estudio y procedimientos, técnicas e instrumentos de recolección de información y análisis de datos.

**Capítulo V:** Resultados, obtenidas mediante la indagación de la Acción 15 del Plan BEPS.

**Capítulo VI:** Discusión, se relacionaron los resultados obtenidos con la teoría establecida en la Acción del Plan BEPS.

**Capítulo VII:** Conclusiones y Recomendaciones, se realizaron en base a los objetivos de la investigación, consideradas como viables

### 1.2. Descripción de la realidad problemática

Actualmente la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)[1] ha observado el principal problema sobre las grandes deficiencias en las finanzas públicas de las jurisdicciones, el cual se ha visto afectado principalmente por las deficiencias en las recaudaciones tributarias repercutidas por las vías de elusión y evasión de las obligaciones tributarias.

A raíz de esto, los organismos internacionales, como la OCDE, han creado acuerdos multilaterales con el propósito de asegurar la transparencia fiscal entre naciones. La OCDE, por ejemplo, ha desarrollado un conjunto de medidas diseñadas para evitar la disminución de las ganancias sujetas a impuestos y la reubicación de las utilidades, denominado el "Plan de Acción BEPS", que se compone de 15 acciones específicas.[2]

Dentro de las acciones implementadas por BEPS, encontramos la Acción 15 la cual consiste en desarrollar un instrumento multilateral que permita a los países revisar los tratados bilaterales para solucionar los problemas de BEPS de forma efectiva y eficiente, esto permitirá agregar a los convenios bilaterales concretados por países en acuerdo que puedan sumar e incluir normas sobre tratamientos fiscales transparentes, siempre que ambos países se encuentren de acuerdo y mantengan los lineamientos definidos, para suprimir las discrepancias legales que existen a nivel internacional y que ayudan a la evasión y elusión tributaria .

Esto conlleva a que los instrumentos multilaterales puedan modificar, agregar, reemplazar y/o especificar de ser necesario a los convenios bilaterales ya suscritos por los países, siempre que ambos países tratantes se encuentren de acuerdo con las actualizaciones que consigne la OCDE.

La OCDE tiene en consideración que los convenios suscritos no abarcan en su totalidad los problemas de evasión y elusión tributaria, ya que aún quedan pendientes situaciones donde se presenta escasez de tributación o tributación muy reducida, lo cual ha tenido una repercusión

[1] Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), es una organización internacional cuyo objetivo es establecer mejores políticas estableciendo estándares internacionales para el mundo.
[2] OCDE https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/impedir-la-utilizacion-abusiva-de-convenios-fiscales-accion-6-informe-final-2015_9789264257085-es;jsessionid=gIVODSpzIar7gGHkvQTEwMOAJpFL-_J7fIaC6bjf.ip-10-240-5-146

en el deterioro de las recaudaciones tributarias que afectan directamente a las finanzas públicas de las jurisdicciones.

A nivel mundial las estructuras de las normativas fiscales sobre el impuesto a la renta es uno de los principales ingresos para la economía, por lo cual que estas se vean afectadas por la evasión y elusión de impuestos, implicaría una gran reducción en la recaudación de los ingresos públicos y afectan directamente a los recursos reales que debería obtener el país.

Teniendo en cuenta que los grandes países a nivel económico, conforman a su vez los principales países en presentar estos problemas de evasión y elusión debido a la cantidad de empresas que se encuentran dentro de su mercado, en volumen podemos encontrar lo siguiente países en tener mayores pérdidas en recaudación[3]:

1. Estados Unidos – 189 millones de dólares
2. China – 67 millones de dólares
3. Japón – 47 millones de dólares
4. India – 41 millones de dólares
5. Francia – 20 millones de dólares
6. Alemania – 15 millones de dólares
7. Australia – 6 millones de dólares
8. España – 5,5 millones de dólares
9. Corea del Sur – 1 millones de dólares
10. Reino Unido – 1 millones de dólares

A nivel de América Latina la elusión y evasión tributaria representa 6 puntos del PBI, lo cual implica que se estarían dejando de utilizar o invertir en recursos para los países, para ello se deben considerar en ejercer la transparencia fiscal y la cooperación fiscal internacional lo cual ayudara a frenar los obstáculos de la recaudación fiscal.

Los países latinoamericanos en su mayoría han suscrito la Declaración Punta del Este, que tiene por finalidad apoyar a los países firmantes en mejorar la transparencia fiscal teniendo un

[3]WEF/Instituto Mundial de las Naciones Unidas para la Investigación del Desarrollo Económico
https://www.semana.com/economia/articulo/ranking-de-los-paises-que-mas-evaden-impuestos/245558/

control anual y puedan cooperar entre ellos obteniendo un intercambio óptimo de información.

Sin embargo, esta Declaración no abarca en su totalidad las deficiencias que tienen los países, si bien es cierto, ayuda a que los países puedan reforzar las medidas que toman frente a la evasión y elusión fiscal, pero no interceden en las modificaciones de convenios bilaterales para evitar el abuso de estos.

Actualmente la elusión tributaria en el Perú es un tema que nos atañe, ya que esto se ha venido incrementando en el transcurso de los años por el elevado nivel de fraude fiscal por parte de los contribuyentes, e incluso a nivel comparativo con América Latina son superiores. Lo cual incurre en una excesiva perdida fiscal, que perjudica directamente al presupuesto y una baja inversión en los sectores del País.

Ante esto, el Perú ha venido realizando convenios bilaterales (ejemplo CDI con Japón) en aras de mejorar la recaudación tributaria y corregir los vacíos legales que impiden una recaudación óptima para el país, sin embargo, aún se necesitan implementar instrumentos multilaterales que permitan modificar los convenios fiscales bilaterales ya suscritos para combatir el abuso de estos tratados y hacer un mayor esfuerzo por resolver controversias y arbitrajes producidos y que se puedan producir.

Si bien es cierto la OCDE ha implementado diversos programas que ayudan a algunos países que aún no se encuentran dentro de la organización, dentro de los programas implementados se encuentra el Programa País OCDE-Perú, cuyo principal objetivo es el mejoramiento de las políticas públicas y apoyar el proceso de reformas del Perú.[4]

Sin embargo, tomemos en cuenta que aplicar la Acción 15 del BEPS sería una medida más favorecedora para el Perú porque se podría evitar la elusión tributaria partiendo desde la firma de los convenios bilaterales, lo cual haría que sea de una forma más sincronizada con el otro país tratante al implementar un instrumento multilateral en el convenio bilateral, ya que estos han estado presentado un uso indiscriminado que no estaría cumpliendo con la finalidad con las que estos han sido celebrados.

Los convenios multilaterales ayudarían a que los acuerdos firmados en los convenios bilaterales garanticen la protección de la base imponible del Perú, ya que, ante el abuso de

[4] El Perú hacia la OCDE https://cooperaccion.org.pe/wp-content/uploads/2018/09/17071-El-Peru-hacia-la-OCDE-CORR-web.pdf

estos convenios bilaterales, se tendría que utilizar mecanismos que contrarresten las controversias que existan y se pueda dar paso a normas anti abuso adecuadas al marco de los convenios que se han suscrito.

Dentro de los convenios bilaterales por el Perú, encontramos algunos vacíos que no cubren los tratados, es el caso del CDI de la CAN, el cual no delimita en su totalidad los criterios con respecto a la residencia, ya que no define puntualmente lo que se entiende por residencia habitual, esto conlleva a que se puedan tener diferentes interpretaciones para el uso beneficiario de la persona y no como deba corresponder, ya que los países tienen distintas formas de consideraciones como es el plazo de los 6 meses de permanencia o que en lugar de considerar un plazo de permanencia consideran criterios con respecto a la ubicación del núcleo o residencia familiar.

Sucede el mismo caso con los convenios bilaterales firmados con las jurisdicciones de Chile y Canadá, puesto que en ambos convenios se tiene el caso con respecto a las cláusulas de beneficiario efectivo, sin embargo, no tienen identificados la forma en la que los beneficiaros acrediten su residencia fiscal del estado contratando al que corresponda.

A raíz de estas problemáticas, se puede observar que el punto central y/o fundamental corresponde a la lucha contra la elusión tributaria para contrarrestar los casos mencionados, los cuales podrán ser suprimidos o eliminados en el mejor de los casos, mediante la ejecución de la Acción 15 del Plan BEPS promovido por la OCDE.

## 1.3. Formulación del problema

### 1.3.1. Problema general

¿Cómo el instrumento multilateral contribuye en la prevención de la elusión tributaria peruana?

### 1.3.2. Problemas específicos

- ¿Cuál es el efecto de la convención multilateral en la prevención de la elusión tributaria peruana?
- ¿De qué manera la aplicación del instrumento multilateral en los convenios bilaterales se relaciona en la prevención de la elusión tributaria peruana?

## 1.4. Formulación de objetivos

### 1.4.1. Objetivo general

Explicar cómo contribuye el instrumento multilateral en la prevención de la elusión tributaria peruana

### 1.4.2. Objetivos específicos

- Identificar qué efecto tiene la convención multilateral en la prevención de la elusión tributaria peruana
- Explicar cómo la aplicación del instrumento multilateral en los convenios bilaterales incide en la prevención de la elusión tributaria peruana

## 1.5. Justificación

### 1.5.1. Justificación teórica

El presente trabajo de investigación busca analizar los beneficios que traerían al Perú el poder aplicar la Acción 15 del Plan BEPS implementado por la OCDE en los convenios bilaterales ya firmados, esto con la finalidad de que se pueda reducir y/o menguar la elusión tributaria en el país y se pueda tener una equidad en cuanto a la competencia en el mercado, para obtener un mayor recaudo y beneficio.

### 1.5.2. Justificación social

La presente investigación es clave importante para la Administración tributaria, empresas con responsabilidad tributaria y países con los cuales se tienes convenios firmados. Con el objetivo de eliminar la competencia desleal existente, promoviendo la cooperación y uniformidad de los países a nivel multilateral.

A continuación, se evidenciará cómo las naciones pertenecientes a la OCDE que han implementado la Acción 15 del plan BEPS en sus tratados han disminuido la disminución de las ganancias sujetas a impuestos y han prevenido la transferencia de beneficios a jurisdicciones de baja tributación.

A pesar de que Perú aún no se encuentra como miembro de la OCDE, se encuentra en el camino a formar parte de la organización, ya que se encuentra actualmente como país adherente tal como lo señala la Resolución Ministerial N°134-2023-PCM.

Los beneficiaros de esta investigación viene a ser la Administración tributaria y los países con los cuales se tiene un convenio bilateral suscrito, debido a que, de implementarse los instrumentos multilaterales en los convenios bilaterales, estos entrarían en una automática modificación lo cual reduciría y/o eliminaría la elusión fiscal, lo cual acrecentaría la recaudación tributaria para los países involucrados.

## 1.6. Delimitaciones

- Limitación Espacial: El presente trabajo de investigación se llevará a cabo en el Perú y se analizará mediante la situación actual que enfrenta a causa de las estrategias utilizadas por los contribuyentes para evitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

- Limitación Temporal: El presente trabajo de investigación tuvo limitaciones con respecto a la profundidad de la información, ya que el periodo de elaboración fue realizado en 3 meses, el cual dificulta ahondar con respecto a la cantidad de convenios suscritos por el Perú.

# II. Revisión de la literatura

## 2.1.Marco filosófico o epistemológico de la investigación

### Teoría de la tributación óptima

Esta teoría sostiene que la estructura impositiva óptima maximiza el bienestar social al considerar los efectos económicos y de equidad. Uno de los principales exponentes de esta teoría es James Mirrlees, quien recibió el Premio Nobel de Economía en 1996.

Dupuy (p.1 2002) menciona que el derecho internacional está formado por el conjunto de normas e instituciones que pretenden regular la sociedad internacional.

Reeves (1991) menciona que se pueden obtener tres principales argumentos, dentro de los cuales es si se reconoce la existencia de una comunidad internacional que difiere de las comunidades nacionales o estatales, esto implica que también existe un sistema de leyes internacionales que es distinto de los sistemas legales nacionales o estatales , ya que tienen fuentes de derecho diferentes que son independientes en cuanto a su existencia, autenticidad, elucidación y métodos de ejecución, por último, se derivan de manera lógica, podemos corroborar la conexión social y legal en la expresión de origen aristotélico, "donde existe sociedad, existe derecho" (ubi societas, ibi ius), en donde se concluye que podemos establecer la presencia de una comunidad, también podremos reconocer la existencia de un sistema legal

Westlake (p.1 1914) menciona que algunos enfoques doctrinales definen el derecho internacional en función de sus sujetos, puesto que son precisamente ellos los actores principales a los que se dirigen las normas internacionales.

## 2.2.Antecedentes del estudio

### 2.2.1. Antecedentes Internacionales

Lozano (2019) publicó su tesis para optar Doble Grado en Derecho y ADE, “Los convenios para evitar la Doble Imposición Internacional” Colegio Universitario de Estudios Financieros – España. La presente investigación menciona la presencia de múltiples criterios en la tributación es una de las razones detrás de la aparición de la doble imposición. Esto significa que cuando una persona vive en un país y genera ingresos allí, pero también obtiene

ingresos en otro Estado, surge un conflicto entre ambos enfoques. Esto ocurre porque cada territorio establece sus propias reglas fiscales debido a la globalización de las relaciones económicas, lo que resulta en una superposición de autoridades tributarias. Un país puede optar por basar su legislación en el principio de territorialidad, mientras que otro país puede optar por el principio de residencia, lo que da lugar a la doble imposición. El autor concluye que la OCDE y al apoyo del G20, a raíz del contexto internacional creo las medidas contra la doble imposición y la evasión de impuestos, a pesar de que aún se siga en la búsqueda de la resolución de conflictos sobre un sistema fiscal uniforme. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

Hidalgo (2018) publicó para optar al Grado de Magister en Derecho Tributario, "Análisis convención multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios (Partes II, III, IV) y modificaciones aplicables a los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Chile" Universidad de Chile – Chile. El trabajo de investigación trata sobre el aumento del problema de la globalización el cual tiene por objetivo analizar el Convenio Multilateral con respecto al nuevo enfoque regulatorio y poder determinar cuáles serían los efectos que tendría de aplicar los mecanismos híbridos, establecimientos permanentes, abuso de tratados, en los CDI que tiene Chile. El autor concluye en que resultaría de manera viable el aplicar un instrumento multilateral para reducir la brecha existente de los CDI, lo cual produciría un mismo efecto que el renegociar los convenios fiscales bilaterales. Por lo cual la Acción 15 analiza implementar las medidas vinculadas a los tratados para que puedan implementarlas y subsanar los vacíos legales que contienen los tratados tributarios ya firmados. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

Gonzáles (2014-2015) publicó su Trabajo de Final de Grado en Derecho "La erosión de bases imponibles y el traslado de beneficios como mecanismo de planificación fiscal agresiva" Universidad de Girona – España. En el presente trabajo tiene como finalidad de mostrar la problemática que surge a partir de las practicas que realizan las empresas

multinacionales con el fin de erosionar sus bases imponibles y trasladar sus beneficios, esto a raíz de las distintas bases normativas que presentan los Estados que se han generado por los cambios en las políticas económicas, lo cual no es ajeno a los grupos de empresas, han sabido aprovechar y obtener un ahorro fiscal. Esta situación ha tenido un impacto en la dificultad de lograr un equilibrio entre la supervisión fiscal llevada a cabo por las organizaciones y la libertad de operación de las empresas, llegando a los cuestionamientos de los elementos que usan las entidades multinacionales para planificar su ahorro fiscal y los mecanismos que llegan a emplear para ello y las reacciones de las organizaciones frente a este "abuso de legalidad", como el Plan de Acción BEPS implementado por la OCDE. Se concluyó que tanto la OCDE, la UE y los propios Estados han realizado investigaciones que los han llevado a limitarlas a través de sus distintas normativas para así poder contrarrestar la lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de sus beneficios. Sin embargo, no es ajeno tener en cuenta que estas salidas que encuentran las empresas nacen a partir de la propia normativa de los Estados e instituciones, por la existencia de las lagunas, vacíos o disparidades en la norma que permite que las empresas puedan reducir su carga fiscal. Entonces es ahí cuando se debe contemplar que no toda la responsabilidad recae sobre las empresas, ya que también puede ser una estrategia de los Estados para su interés propio con el objetivo de atraer beneficios a sus territorios. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

Villarroel (2016) publicó su tesis para al Grado de Magister en Tributación "La elusión en la Reforma Tributaria - Parte II" Universidad de Chile – Chile. En el presente trabajo de investigación toma como estudio analizar la elusión desde la reforma tributaria del 2014, tomando como base de estudio el ataque a la equidad del sistema tributario, ya que este se genera desde el sujeto pasivo para evitar el pago de impuestos y el cómo combatirlas. Se concluyó que el Estado está en el deber de establecer los lineamientos necesarios para para evitar que los sujetos pasivos se sustraigan del cumplimiento de sus obligaciones para eludir los impuestos, puesto que no existe una sola forma de combatirla y es debido a esto que muchas veces los sistemas tributarios cuentan con más de una. Debido a esto, se seguirán los lineamientos de las OCDE se decidió integrar una norma antielusiva general, para luchar contra la elusión y finalizar la naturaleza jurídica, ya que queda especificado que la elusión es

ilícita. En la experiencia comparada demuestra que la norma general antielusiva no opera en los primeros años desde su introducción en el ordenamiento jurídico. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

Comerón (2023) publicó su Trabajo de Fin de Grado, “Los mecanismos híbridos como medio para la elusión fiscal de las empresas internacionales” Universidad Pontificia Comillas – España. En el presente trabajo de investigación las empresas multinacionales emplean maniobras fiscales perjudiciales a través de lo que se denomina "Planificación Tributaria Agresiva". (PFA). Esto implica aprovechar las diferencias entre los sistemas fiscales de distintos países para desplazar sus ganancias hacia lugares con tasas impositivas significativamente más bajas, e incluso nulas, en comparación con donde realmente llevan a cabo sus operaciones y, por lo tanto, deberían pagar impuestos. De acuerdo al informe de la OCDE publicado en 2012, la adopción de estructuras fiscales híbridas por parte de las corporaciones multinacionales conlleva diversas consecuencias que impactan principalmente en i) los ingresos tributarios, ii) la competencia, iii) la eficacia económica, y iv) la transparencia y justicia. Se concluyó que en los últimos años se han logrado avances en la implementación de medidas para combatir la Planificación Fiscal Agresiva y las estructuras fiscales híbridas, especialmente dentro de la Unión Europea, lo que ha llevado a los Miembros a adoptar medidas. Sin embargo, a pesar de los progresos, el sistema actual aún enfrenta obstáculos que dificultan una erradicación efectiva de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. La principal razón que ha impedido o complicado la aprobación de una regulación uniforme en el ámbito de los mecanismos híbridos a nivel de la comunidad es la necesidad de alcanzar un consenso unánime entre todos los Estados Miembros, tal como fue señalado por el Parlamento Europeo. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

### 2.2.2. Antecedentes Nacionales

Matos (2019) publicó su tesis para optar al Grado de Magister en Derecho Tributario, “A propósito de la reciente adhesión del Perú al Convenio Multilateral: ¿qué nos espera?” Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima-Perú. El presente trabajo tiene por objetivo identificar cuál es el proceso que la "Convención multilateral para implementar medidas relacionadas con tratados fiscales destinados a prevenir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios" debe incorporar en los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) que Perú ha acordado con Brasil, México, Chile, Canadá, Suiza, Corea y Portugal. Los Convenios Multilaterales requieren ser aprobados por el Poder Legislativo debido a que posee la naturaleza de ser un tratado, a su vez repercutiría en el derecho nacional y busca demostrar que la mayoría de los acuerdos firmados por Perú no están abarcados por el Convenio Multilateral, ya que solo Chile, México y Portugal incluyeron el acuerdo bilateral firmado con Perú en su lista de tratados bilaterales afectados por el convenio. El objetivo es evidenciar que las posturas de Perú, Chile, México y Portugal con respecto a ciertos aspectos del Convenio Multilateral difieren, lo que significa que, en la realidad, algunos artículos del Convenio Multilateral firmado por Perú no serán aplicables. Se llega a la conclusión de que el Convenio Multilateral, como tratado, no podría afectar los convenios firmados por Perú. Su implementación y adhesión requerirían un proceso que incluiría la incorporación en la legislación nacional de acuerdo con el Capítulo II del Título II de la Constitución Política de Perú y la aprobación por parte del Poder Legislativo. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

Felices (2016) publicó su tesis para optar al Grado Académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal, “El establecimiento permanente en los convenios para evitar la Doble Imposición bajo el modelo OCDE suscritos por Perú y el impacto de las iniciativas BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) en el ordenamiento jurídico-tributario peruano” Universidad de Lima. Lima-Perú. En el presente trabajo de investigación se abordaron los problemas derivados de la reglamentación del Establecimiento Permanente en la legislación peruana, partiendo de la necesidad de su regulación en el Perú. En este contexto, se evaluó si el artículo 3 del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta cumple con los requisitos

establecidos en el artículo 74 de la Constitución en relación a la reserva de ley. A su vez se analizará dentro de los convenios para evitar la doble imposición suscritos por el Perú los conceptos del Establecimiento Permanente y las consecuencias de su aplicación. Se analizó si del Proyecto Plan BEPS, alguna de las 15 acciones tendrá alguna incidencia en la definición del Establecimiento Permanente. Se determinó que, a nivel internacional, prevalece el principio fundamental "pacta sunt servanda", lo cual significa que los convenios de doble imposición del Perú tienen prioridad sobre las leyes internas para determinar la existencia de establecimientos permanentes, es decir, todos los tratados deben ser cumplido por ambas partes, ya que implica que prevalece la buena fe durante el cumplimiento del tratado. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

Altamirano (2020) publicó su tesis para optar al Grado Académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal, “La Elusión en el sistema tributario peruano. Análisis de casos relevantes” Universidad de Lima. Lima-Perú. El objetivo del trabajo de investigación es examinar la evasión de impuestos basándose en los párrafos del segundo al quinto de la Norma XVI, además, se evaluarán los argumentos relacionados con las objeciones presentadas por la autoridad tributaria en cuanto a la evasión de impuestos y la simulación, las cuales recibieron diferentes interpretaciones en las diversas etapas del proceso. Se concluyó que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria tomará los parámetros de fondo y forma sobre los procedimientos a llevar a cabo en la fiscalización definitiva, a pesar de ello pueden aparecer figuras novedosas por lo cual deben analizar el riesgo de incurrir en elusión. El Estado necesita por parte de los contribuyentes junto con el acuerdo de principio de igualdad, de acuerdo a la capacidad contributiva con el objetivo de que los ciudadanos puedan mejorar el estatus y la perspectiva a futuro, la Norma XVI a su vez lograr combatir la elusión tributaria y que los niveles de recaudación en el país pueda mejorar, adicional se aplicara el test de la norma anti elusiva y la sustentación de la misma ayudará a prevenir la simulación como elusión tributaria sustentadas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la

crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

Gamarra (2018) publicó su tesis para optar el Título Profesional de Contador Público, "Análisis de la cláusula general anti elusiva en el Perú y propuesta para su reformulación" Universidad de Lima. Lima-Perú. El presente trabajo de investigación tiene por objetivo establecer si es adecuada la forma de la norma general anti elusivo, determinar qué países emplean la norma general anti elusiva para moderar la agresividad del Planeamiento Tributario, a su vez propone mejorar la forma de la norma general anti elusiva peruana y verificar si la falta de su tratamiento podría generar arbitrariedades. Se concluyó que la normativa general anti elusión no se ajusta de manera adecuada a la forma de abordar la planificación tributaria agresiva, ya que no satisface la mayoría de los criterios establecidos. En resumen, se concluye que la normativa no podría ser implementada eficazmente por la Administración, lo que podría llevar a su posible suspensión temporal. Si se aplicara, podría dar lugar a interrogantes de incertidumbre y arbitrariedad debido a las deficiencias identificadas. La norma no contiene buenas prácticas que cubra en brindar un soporte para contrarrestar las debilidades y los mecanismos donde se regulen con detenimientos tales como un reglamento y guía de aplicación. Se logró el objetivo, sin embargo, aún queda pendiente su conexión de las normas específicas anti elusivas con los convenios de doble imposición suscritos por el Perú. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

Carbajal (2021) para optar el Título Profesional de Contadora Pública, "La Norma XVI del Título preliminar del Código Tributario y la vulneración de la seguridad jurídica de los contribuyentes del Perú" Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima-Perú. Tiene por objetivo analizar a la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario con respecto a si vulnera la seguridad jurídica del contribuyente peruano, a su vez determinar si la norma quebranta el principio de predictibilidad de la Ley del Procedimiento Administrativo General Ley 27444, y si respeta o no el principio de irretroactividad y el principio de presunción de inocencia de la Constitución Política del Perú de 1993. Se concluye que la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario tiene como objetivo combatir o eliminar, mediante estrategias fiscales agresivas, las prácticas que buscan reducir la carga tributaria.

Anteriormente, la Norma VIII abordaba esta cuestión, pero no regulaba los casos de elusión. Sin embargo, la Norma XVI plantea preocupaciones, ya que podría violar el principio de previsibilidad al crear ambigüedad en su interpretación. También podría ir en contra del principio de no retroactividad, lo que afectaría la seguridad jurídica de los contribuyentes, y podría poner en entredicho el principio de presunción de inocencia. Además, esto podría tener un impacto económico en las empresas y sus directores, ya que podrían incurrir en costosas auditorías para reducir el riesgo de elusión y renunciar a sus responsabilidades como directores. La investigación no lo señala, sin embargo, es una investigación cualitativa, documental no experimental, por cuanto no se ha manipulado las categorías; sino que se ha observado el fenómeno objeto de estudio a través del análisis, la crítica y la comparación de diversas fuentes de información, considerando autenticidad, credibilidad, representación y significado.

## 2.3. Bases conceptuales

### 2.3.1. La cooperación fiscal internacional para consolidar los convenios fiscales del Perú

Según Pascal (2018) la incorporación del Perú a la firma de un convenio multilateral es una clara iniciativa de avanzar y progresar en el ámbito de una cooperación fiscal internacional, ya que una vez se consolide la firma en el convenio multilateral, de manera automática los convenios bilaterales que tiene firmado el Perú se consolidaran una vez entre en vigor.

#### 2.3.1.1. Tributación Internacional

Villanueva (2018) la fiscalidad internacional se fundamenta en dos conceptos fundamentales: el principio de país de origen y el principio de país de destino. Estos principios deben ser objeto de negociación y acuerdo en tratados bilaterales con el objetivo de atraer inversiones extranjeras al país. Según el experto, " El país de residencia generalmente coincide con la nación en la que las personas físicas tienen su residencia habitual o donde las empresas han sido constituidas. Mientras tanto, el país de fuente se

refiere a aquellos Estados en desarrollo que actúan como receptores de inversión extranjera".

El propósito de celebrar tratados de doble imposición es fortalecer las relaciones comerciales y reducir las consecuencias del doble gravamen fiscal que los contribuyentes puedan experimentar. Según Villanueva, " En contraste, otros países que son miembros de la Alianza del Pacífico, como Colombia o Chile, cuentan con un número más elevado de tratados firmados". Esto se debe a que muchas de las cláusulas en los acuerdos bilaterales buscan otorgar beneficios al inversor para proteger sus intereses financieros.

#### 2.3.1.2. Impuestos Internacionales

Espinoza (2014) todos los países, de acuerdo con su soberanía y sus sistemas legales internos, tienen la capacidad de establecer y determinar diferentes tipos de impuestos para financiar sus inversiones y gastos. La tributación puede basarse en la renta mundial, donde se gravan los ingresos obtenidos tanto en el territorio nacional como en otros países. También existen sistemas de impuestos basados en la renta según la fuente territorial, que se aplican a los ingresos generados dentro del país al que pertenece el contribuyente

A nivel global, existe una definición muy clara de la doble imposición internacional. Esto se produce cuando un mismo hecho imponible o manifestación de capacidad económica es gravado en más de un país y el sujeto pasivo es jurídicamente idéntico. En consecuencia, la doble imposición internacional representa la carga impositiva sobre una capacidad económica en varios Estados, lo que resulta en un gravamen total mayor al que se impondría si esa capacidad económica solo estuviera sujeta a impuestos en un único Estado.

Vacarel (1995), la doble tributación internacional surge debido a la existencia de dos autoridades fiscales que, de manera independiente, imponen impuestos sobre ciertos elementos sujetos a tributación que ocurren dentro del territorio bajo su jurisdicción. Estos elementos, aunque se originen en otro lugar, pertenecen a contribuyentes que residen en el área en cuestión. En resumen, la doble tributación internacional se produce cuando dos jurisdicciones gravan la misma fuente de ingresos o bienes, afectando a personas que están sujetas a la imposición de ambos países.

Esto implica que se deben pagar dos o más veces impuestos similares sobre una misma transacción, con el mismo propósito y para el mismo período de tiempo. En otras palabras, se generan cargas tributarias duplicadas o múltiples sobre una misma actividad o ingreso. (Davis, 1985).

Cuando analizamos la tributación de un mismo contribuyente a nivel global, no es raro encontrarnos con situaciones en las que, al traspasar las fronteras nacionales, surgen ingresos que quedan sujetos a impuestos en dos países distintos. Según Espinoza (2014), ninguna empresa o individuo en esta situación se sentirá incentivado a seguir llevando a cabo transacciones de servicios internacionales. En otras palabras, la perspectiva de lidiar con el problema de la doble imposición en transacciones internacionales puede desmotivar a los contribuyentes a seguir adelante con dichos negocios.

### 2.3.2. La OCDE y la implementación de los Convenios Multilaterales contra la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios

Según la OCDE, el proyecto BEPS ofrece soluciones para abordar las discrepancias internacionales que facilitan la transferencia artificial de beneficios empresariales a países con bajos o nulos impuestos, donde las empresas realizan una actividad económica escasa o inexistente. Según estimaciones conservadoras, estas prácticas de elusión BEPS ocasionan una pérdida anual de alrededor de 240 mil millones de dólares en ingresos tributarios en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades (IS), lo que representa aproximadamente una décima parte del total de recaudación global para este impuesto.

#### 2.3.2.1. Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)

Según la OCDE, es una entidad global que tiene como objetivo desarrollar políticas más efectivas para mejorar la calidad de vida. En conjunto con gobiernos, responsables de políticas públicas y ciudadanos, colabora en la creación de normativas internacionales y en la proposición de soluciones basadas en datos verificables para abordar diversos desafíos en áreas sociales, económicas y medioambientales. La OCDE actúa como un espacio único donde se recopilan datos, se realiza análisis, se comparten experiencias y se promueven prácticas exitosas. Asimismo, brinda asesoramiento en la formulación de

políticas gubernamentales y en la formulación de normativas a nivel global en una amplia gama de áreas, que van desde el impulso de la actividad económica y la generación de empleo hasta la promoción de una educación efectiva y la combatir la evasión de impuestos a nivel internacional.

Johnson (s/f), la OCDE a través de la colaboración de las principales empresas y asociaciones empresariales, se ha brindado una perspectiva empresarial y un liderazgo intelectual a lo largo del tiempo, al igual que la presencia de representantes corporativos. La OCDE es un espacio en el que se muestra que las empresas son socios que aportan soluciones dinámicas para la cooperación a nivel internacional.

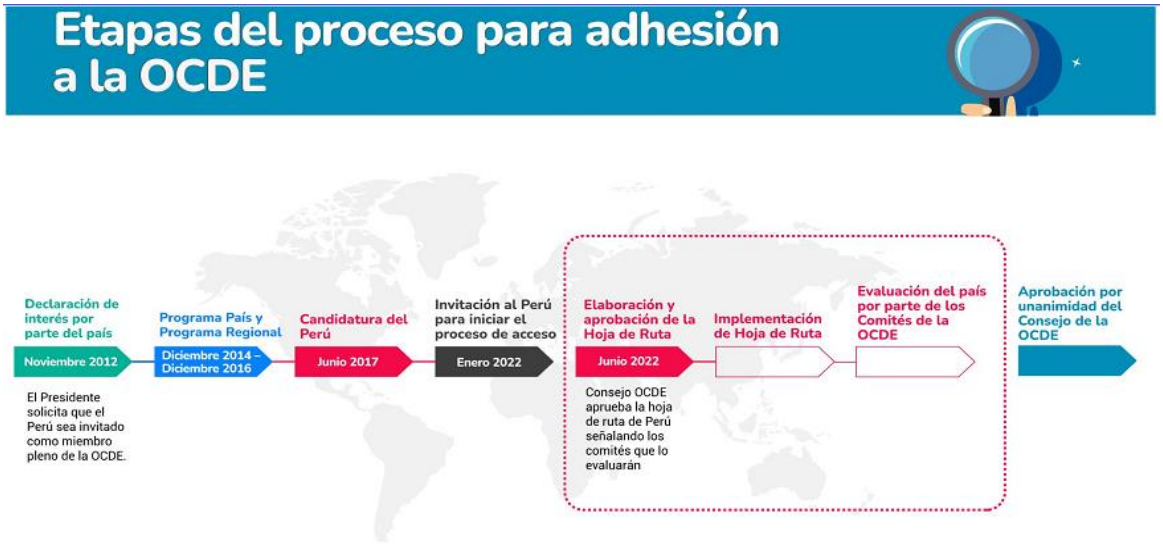
Cormann (s/f), el objetivo principal de la OCDE es proteger las libertades individuales y mejorar el bienestar económico y social. La misión fundamental que ha orientado su trabajo es fomentar un crecimiento económico más sólido, sostenible y equitativo, junto con la mejora del empleo y el nivel de vida.

El proceso expansivo de la OCDE actualmente, la organización continúa extendiendo su invitación a que Perú, Argentina, Brasil, Bulgaria, Croacia y Rumanía presenten su solicitud para unirse como miembros, mientras ya ha incorporado a socios estratégicos como China y Sudáfrica. Su alcance de cooperación se extiende a alrededor de cien economías.

Perú ha respondido favorablemente a la invitación presentando un Memorándum Inicial el 7 de junio de 2023, que contiene información confidencial pero que, se presume, aborda diversos aspectos sectoriales relacionados con los aproximadamente 24 comités técnicos de la OCDE.

**Figura 1**

*Etapas del proceso para adhesión a la OCDE*




Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

2.3.2.2. Plan BEPS

Según OCDE, BEPS por siglas en español Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, estas son estrategias de planificación fiscal que se valen de vacíos y discrepancias en las leyes fiscales con el fin de desplazar de forma artificial beneficios hacia áreas con tasas impositivas bajas y una actividad económica limitada o nula, lo que da como resultado:

- Pagar importes mínimos o insignificantes en lo referente al impuesto de sociedades.
- La pérdida de ingresos gubernamentales asciende a un rango estimado de 100 a 240 mil millones de dólares, lo que representa un 4-10 % de los ingresos globales generados por el impuesto de sociedades.

El Marco Inclusivo (MI) de la OCDE y el G-20 sobre BEPS se creó con el fin de garantizar que todas las naciones y territorios interesados, incluyendo economías en desarrollo, tengan una participación equitativa en la elaboración de regulaciones sobre la erosión de la base imponible y la transferencia de beneficios. Al mismo tiempo, su función implica supervisar y evaluar la implementación del Proyecto BEPS de la OCDE y el G-20.

Según la iniciativa BEPS de la OCDE y el G-20, más de 60 naciones han desarrollado 15 medidas con el objetivo de combatir la elusión de impuestos, mejorar la coherencia de las regulaciones fiscales a nivel internacional y promover una mayor transparencia en materia fiscal.

Acción1- Abordar los retos de la Economía Digital

Acción 2- Neutralizar los efectos de los Mecanismos Híbridos

Acción 3- Refuerzo de la Normativa fiscal sobre CFC

Acción 4- Deducciones por intereses y otros pagos financieros

Acción 5- Combatir las practicas fiscales perjudiciales, considerando la transparencia y la sustancia

Acción 6- Impedir la utilización abusiva de tratados

Acción 7- Impedir la elusión artificial de establecimiento permanente

Acción 8- Alinear los resultados de precios de transferencia con la creación de valor

Acción 9- Alinear los resultados de precios de transferencia con la creación de valor

Acción 10- Alinear los resultados de precios de transferencia con la creación de valor

Acción 11- Evaluación y seguimiento BEPS

Acción 12- Planificación fiscal agresiva

Acción 13- Documentación sobre precios de transferencia

Acción 14- Mecanismos de resolución de controversias

Acción 15- Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios fiscales bilaterales

2.3.2.3. Erosión de bases imponibles

Serrano (2014) En el mundo actual de la economía globalizada, la falta de consistencia en los sistemas de impuestos y el enfoque unilateral han creado condiciones fiscales desiguales, que han sido ampliamente utilizadas por compañías multinacionales.

De acuerdo a la información compartida por la OCDE y el G-20, cada año se observa una pérdida global de recaudación de entre 100 a 240 mil millones de dólares en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades. Esto perturba las estimaciones presupuestarias de los Estados al ocasionar una disminución anual continua.

Guillermo (2018, p1) la importancia del efecto de la erosión de las bases imponibles es fundamental y va más allá de un debate puramente académico sobre su definición teórica. De hecho, nos enfrentamos a un desafío fiscal completamente nuevo para la comunidad internacional, uno que no había sido abordado anteriormente. El problema central reside en la carencia de soluciones sólidas y efectivas por parte de la comunidad internacional para hacer frente a este gran desafío, lo que ha ocasionado un crecimiento constante de este fenómeno.

2.3.2.4. Traslado de beneficios

Antonio (2020) se ha observado que la transferencia de beneficios por parte de empresas multinacionales se debe a modificaciones en las regulaciones vinculadas a la base imponible, se han implementado modificaciones que abarcan diversos aspectos. Estos ajustes abarcan requisitos de documentación en cuanto a los precios de transferencia, normativas sobre la subcapitalización, consolidación fiscal, utilización de pérdidas en períodos anteriores o posteriores, depreciación acelerada y beneficios fiscales para grupos, entre otras disposiciones. Estas reglas en conjunto contribuyen al fenómeno de traslado de beneficios.

Gonzales (p.40, 2014-2015) Frecuentemente, las corporaciones de gran envergadura suelen mover sus utilidades a través de filiales en el extranjero que están vinculadas al mismo conglomerado empresarial, con el propósito de trasladar sus ganancias hacia naciones con cargas fiscales reducidas o que permiten la canalización hacia jurisdicciones con ventajas fiscales.

2.3.2.5. Acción 15 del Plan BEPS

Según la OCDE, en septiembre de 2015, la OCDE y el G20 presentaron el Proyecto BEPS, que propone 15 medidas para abordar de manera conjunta la erosión de bases imponibles y el desplazamiento de beneficios. La acción número 15 busca la creación de un mecanismo multilateral que permita a los países revisar sus tratados bilaterales existentes y resolver de manera efectiva y eficiente los problemas relacionados con BEPS.

Grant Thornton (2014) la Acción 15 tiene como objetivo enmendar los tratados fiscales bilaterales actuales mediante la creación de un mecanismo multilateral que funcione de manera similar a la renegociación de numerosos acuerdos fiscales. Esto permitirá agilizar y mejorar la eficiencia e innovación en los acuerdos alcanzados entre diferentes jurisdicciones.

La OCDE considera que la implementación de un instrumento como este es imprescindible para lograr una rápida y coherente aplicación de las medidas desarrolladas durante el proceso de BEPS. Esto eliminaría la necesidad de renegociar uno por uno los tratados bilaterales vigentes y, al mismo tiempo, preservaría la independencia soberana de cada país en asuntos fiscales. El propósito es acelerar la adopción de las medidas relacionadas con BEPS en los acuerdos fiscales, las cuales son altamente innovadoras en el ámbito tributario. Un acuerdo multilateral permitiría aplicar estas medidas en un plazo razonablemente corto, manteniendo la naturaleza bilateral de los convenios fiscales para garantizar que:

1. El instrumento multilateral sea muy preciso;
2. Los acuerdos fiscales bilaterales puedan ser adaptados simultáneamente en lo que concierne a cuestiones relacionadas con BEPS, sin necesidad de tomar medidas individuales en cada caso;
3. Una respuesta breve a las demandas políticas derivadas del proyecto BEPS, que posibilite la limitación de prácticas fiscales perjudiciales y permita a los gobiernos alcanzar sus metas en política fiscal internacional de manera eficiente, sin poner en peligro los acuerdos bilaterales ya existentes.

2.3.2.6. Instrumento Multilateral

Michalak (s/f) la OCDE considera que el Instrumento Multilateral o "MLI" BEPS ofrece la posibilidad de implementar de manera ágil las recomendaciones basadas en tratados del paquete BEPS, incorporando incluso algunas normas mínimas. Hasta el momento, más de 75 jurisdicciones han firmado el MLI, representando así uno de los cambios más significativos en las normas fiscales internacionales de todos los tiempos. Este acuerdo tendrá un impacto considerable en las estructuras empresariales, las transacciones y, posiblemente, incluso en los propios modelos de negocio.

Zeballos (2022) el MLI tiene como objetivo simplificar y coordinar la ejecución de las medidas recomendadas en el Plan BEPS en las naciones, mediante enmiendas a los tratados para evitar la doble imposición (CDI) firmados por cada Estado. El MLI se centra principalmente en la adopción de medidas para prevenir el abuso de los CDI, evitar el uso inadecuado de establecimientos permanentes y también incluye mecanismos para mejorar la resolución de disputas. Es fundamental subrayar que el MLI no sustituye a los convenios de doble imposición (CDI) ya en vigor; más bien, posibilita la implementación de medidas para prevenir prácticas que socaven las bases imponibles mediante el uso indebido de los CDI.

## 2.3.3. Convención Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios

La convención multilateral se ha encargado de implementar un instrumento multilateral que resuelvan los problemas de fiscalidad internacional, debido a que han identificado que los convenios tributarios y los convenios bilaterales presentan puntos débiles que permiten a los contribuyentes la oportunidad para generar el debilitamiento de las bases gravables y la transferencia de ganancias..

Según la OCDE, los especialistas están planteando diversas inquietudes específicas que han identificado en los modelos actuales de tratados fiscales. Estos asuntos comprenden modificaciones en los conceptos de un establecimiento permanente (EP) y mejoras en los procedimientos para resolver disputas, entre otros aspectos. Además, han subrayado la importancia de añadir disposiciones adicionales en el modelo de tratado

para abordar problemáticas específicas que suelen quedar fuera de los convenios fiscales bilaterales. Esto involucra la introducción de cláusulas diseñadas para prevenir el uso inapropiado de los tratados en relación con mecanismos híbridos asimétricos y asegurar la coherencia de ciertas medidas contra la elusión fiscal con los tratados fiscales.

Cada uno de estos mecanismos detectados, incluidos en la acción 15, por la OCDE en el Plan BEPS conforma una acción interpuesta por la organización para así, poder abordarlos de manera íntegra.

A continuación, se detalla la estructura articulada de la convención multilateral, la cual está dividida en 7 partes, conformando así cada una de ellas los mecanismos específicos

**TABLA N° 1**

*Estructura articulada de la convención multilateral*

| CONVENIO MULTILATERAL QUE MODIFICA LOS CONVENIOS FISCALES PARA EVITAR LA EROSIÓN DE LA BASE Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS | | |
|---|---|---|
| | | **Preámbulo** |
| **Parte I** | **Arts. 1-2** | **Ámbito e interpretación de términos** |
| **Parte II** | **Arts. 3-5** | **Mecanismos Híbridos** |
| **Parte III** | **Arts. 6-11** | **Abuso de tratados** |
| **Parte IV** | **Arts. 12-15** | **Elusión artificial del estatus de establecimiento permanente** |
| **Parte V** | **Arts. 16-17** | **Mejora en la resolución de disputas** |
| **Parte VI** | **Arts. 18-26** | **MAP-estándar mínimo-y Arbitraje** |
| **Parte VII** | **Arts. 27-36** | **Disposiciones finales** |

Fuente: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

De acuerdo a la estructura articulada de la convención multilateral, abarca dentro de ella algunas acciones implementadas por la OCDE, que deben ser tratadas debido a que forman parte importante de la estructura de los convenios y deben ser definidas para una óptima implementación, a continuación se definen las acciones que contienen la convención multilateral.

2.3.3.1. Mecanismos híbridos

Hermosin (2017) el propósito de utilizar mecanismos híbridos es obtener beneficios fiscales al someter una misma entidad o instrumento a diferentes regímenes tributarios en distintas jurisdicciones, con el fin de reducir la carga impositiva de una operación.

En este contexto, cada Estado o País tiene la autoridad para establecer los criterios que determinarán si una entidad se considera transparente o no a efectos fiscales. El problema surge en el caso de entidades híbridas, donde se produce una discrepancia en la calificación entre dos o más Estados. En un Estado, la entidad puede ser considerada transparente, lo que significa que los socios tributan directamente por sus ingresos. Mientras tanto, en otro Estado, la misma entidad puede ser calificada como no transparente, y la responsabilidad de tributar recae en la entidad misma.

De acuerdo con la OCDE, el segundo enfoque de mecanismos híbridos empleado por las empresas es el de doble residencia. En términos fiscales, esto implica que las entidades son consideradas residentes en dos estados distintos de forma simultánea, con la finalidad de aprovechar beneficios fiscales al aprovechar esta doble residencia.

En la Acción 2 del Plan BEPS, se hace referencia a la intención de mitigar los efectos de los instrumentos y sistemas híbridos, que plantean un desafío adicional en el contexto económico de las empresas. La labor de la OCDE en este ámbito se centra en abordar situaciones en las que se permiten múltiples deducciones por un mismo gasto en diferentes países, se realizan deducciones en un país sin ingresos correspondientes en otro, o se generan varios créditos o descuentos por impuestos pagados en el extranjero sobre una única suma de impuestos abonados. El informe de la Acción 2 propone la implementación de un sistema de "normas de interconexión" o "reglas de vinculación" que relacionen el tratamiento fiscal de un pago realizado por una entidad o mecanismo híbrido en una jurisdicción con el tratamiento fiscal que recibe ese pago en la jurisdicción contraparte. Según este sistema propuesto, las normativas legales nacionales normalmente implicarían la eliminación de deducciones en el país de origen del pago como primera medida en respuesta a los mecanismos híbridos. Además, se limitarían las exenciones fiscales por parte del país receptor del pago como una acción secundaria en situaciones en las que el país de origen no elimine la deducción generada por un instrumento híbrido.

2.3.3.2.Abuso de tratados

Hubner (1988) la posibilidad de abuso suele surgir en la intersección entre la legislación nacional y los acuerdos internacionales entre países. Algunas regulaciones, aunque inicialmente legítimas dentro del contexto de un tratado de doble tributación, pueden volverse inválidas cuando se aplican a las particularidades de la legislación

tributaria nacional. Por lo tanto, es esencial considerar no solo la distribución justa de intereses en relación con la tributación entre países bajo el tratado, sino también tener en cuenta las posibilidades que ofrece la legislación tributaria nacional. En este punto, se requiere un enfoque meticuloso y creativo, ya que siempre es necesario pensar más allá de las acciones de los abogados y asesores fiscales de los contribuyentes.

Miranda (2019), la Acción 6, titulada "Prevenir el uso indebido de los tratados fiscales," se cerró en octubre de 2015, Además, sugirió la inclusión de una serie de cláusulas de Limitación de Beneficios (LOB) en los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) que se asemejan a las presentes en el modelo y CDI de los Estados Unidos. Un ejemplo de esto es que las cláusulas de Limitation on Benefits (LOB o Limitación de Beneficios) propuestas en el informe final de la Acción 6 no estaban en su forma definitiva. De hecho, ciertos aspectos de su formulación definitiva estaban sujetos a las enmiendas propuestas por los Estados Unidos en su modelo, las cuales fueron aceptadas en febrero de 2016. Concretamente, tras la aprobación de la versión de 2017 del Modelo de la OCDE, se observa que las cláusulas de Limitación de Beneficios (LOB) incorporadas siguen de cerca aquellas presentes en el Modelo de los Estados Unidos de 2016.

Vega (2018) la posición adoptada por la OCDE en el proyecto BEPS (Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios) probablemente resulte en una expansión de las cláusulas de Limitación de Beneficios (LOB) en la mayoría de los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) suscritos por las naciones. Esta extensión se alcanzará no solo mediante la negociación de futuros tratados bilaterales, sino también a través de la alternativa contemplada en la Acción 15 del Plan BEPS, que implica la ampliación de las cláusulas de Limitación de Beneficios (LOB) de la Acción 6 a todos los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI). Esto se llevará a cabo mediante su incorporación en un tratado multilateral que operará de manera conjunta con los acuerdos bilaterales ya establecidos.

#### 2.3.3.3. Elusión artificial del estatus de establecimiento permanente

Según la OCDE, en el informe oficial de la Acción 7 del Plan de Acción BEPS de la OCDE, se plantea la intención de prevenir la manipulación artificial de la noción de Establecimiento Permanente (EP) en el contexto de la erosión de la base imponible y la transferencia de beneficios. Esto abarca situaciones en las cuales se emplean

intermediarios y se hacen uso de exenciones en actividades específicas. Al tratar estos asuntos, se examinarán también aspectos vinculados a la distribución de ganancias.

Resulta claro que el objetivo de la Acción 7 es alterar la descripción de lo que constituye un Establecimiento Permanente (EP), conforme a lo establecido en el artículo 5 del Modelo de Convenio de la OCDE. Esto se hace con la finalidad de evitar, entre otros aspectos, que ciertas actividades califiquen para las exenciones contempladas en la definición de EP, tal y como se encuentra actualmente en el párrafo 4 del artículo 5 del Modelo de Convenio de la OCDE.

#### 2.3.3.4. Arbitraje tributario

Protto (2021), las jurisdicciones que se oponen al uso del arbitraje suelen citar con mayor frecuencia razones relacionadas con la soberanía en asuntos fiscales y consideraciones de índole constitucional. Sin embargo, los países también argumentan otros motivos, como (i) el hecho de que un número relativamente pequeño de casos presentados al procedimiento de acuerdo mutuo del Artículo 25 de los convenios se resuelve anualmente; (ii) la carencia de recursos para asumir el compromiso que implica el arbitraje; (iii) la falta de experiencia entre las autoridades competentes; y (iv) la ausencia de expertos independientes de países en desarrollo que puedan comprender la posición de estos países.

Dado el carácter delicado de estos conceptos, no se ha profundizado lo suficiente en el análisis de la veracidad de los argumentos que las jurisdicciones que rechazan de manera categórica el arbitraje han esgrimido, amparándose en figuras tan sólidas como la soberanía y la constitucionalidad. No obstante, es importante reconocer que para muchos países, estas preocupaciones legales o constitucionales no deberían ser una cuestión relevante, especialmente cuando sus sistemas legales se han basado en los mismos principios y modelos adoptados por otras jurisdicciones que actualmente promueven el arbitraje tributario como el método más eficaz para resolver disputas.

Cuando un país suscribe un convenio tributario, está dispuesto a ceder parte de su soberanía desde una perspectiva legal. Esto no solo se refiere a su capacidad para resolver disputas que puedan surgir entre su administración tributaria y los contribuyentes en relación con la correcta imposición, sino que también abarca, en mayor medida, cómo se debe ejercer esa imposición, a menudo estableciendo limitaciones e incluso modificando

su propia legislación interna. Por lo tanto, si un país puede renunciar a su derecho soberano de imponer impuestos de acuerdo con su legislación nacional, ¿por qué no podría también renunciar al derecho otorgado en el convenio para que las autoridades competentes, de mutuo acuerdo, resuelvan las disputas en cuanto a la correcta aplicación del tratado?

De acuerdo a las acciones detalladas que se encuentran inmersas en la acción 15 del Plan BEPS, se están abarcando medidas específicas para la implementación del convenio multilateral y se puedan abordar los desafíos que presentan los convenios bilaterales actuales.

### 2.3.4. Los convenios multilaterales y el tratamiento en las entidades fiscalmente transparentes

Según la OCDE, bajo un Convenio fiscal vigente, las utilidades generadas por una entidad o estructura que, conforme a las disposiciones fiscales de cualquiera de las Jurisdicciones contratantes, sea clasificada, total o parcialmente, como transparente desde el punto de vista fiscal, se considerarán como ingresos de un residente de una de las Jurisdicciones contratantes. Sin embargo, esta consideración solo será válida en la medida en que dichas ganancias sean tratadas como ingresos de un residente de esa Jurisdicción contratante en relación con su tributación en dicha Jurisdicción contratante.

Los convenios multilaterales se crean con el propósito de implementar las disposiciones a los convenios fiscales bilaterales y facilitar la actualización de la red global de convenios para prevenir la doble imposición.

#### 2.3.4.1.Convenio fiscal bilateral

Sucre (2016) estos acuerdos internacionales tienen como propósito evitar escenarios en los cuales un mismo hecho imponible sea gravado por dos impuestos tributarios distintos, lo que podría llevar a pagar ambos impuestos en el mismo período, coincidiendo en el tiempo. Su objetivo principal es prevenir esta duplicación tributaria.

Circular No.507, los "Convenios para Evitar la Doble Imposición" (CDI) suscritos por Perú con las jurisdicciones de Canadá, Chile, Brasil, Corea, México, Suiza y Portugal, junto con la Decisión No. 578 "Régimen para Prevenir la Doble Tributación y Evitar la Evasión Fiscal" acordada con los países que conforman la Comunidad Andina (Colombia,

Bolivia y Ecuador), presentan notables diferencias en sus disposiciones respectivas. El objetivo es que las transacciones económicas y comerciales llevadas a cabo en estos países se interpreten y apliquen de conformidad con los acuerdos específicos acordados con cada nación.

Casanova-Regis (2019), en un entorno de globalización, donde los progresos tecnológicos han simplificado el comercio internacional a través del intercambio de productos, servicios y nuevas inversiones en naciones en desarrollo, el fenómeno de la doble o múltiple tributación a nivel internacional también ha experimentado un aumento significativo. Esto sucede cuando más de un país reclama el derecho de gravar la misma renta debido a la convergencia de diferentes sistemas impositivos durante una transacción. Esta situación ha generado inquietud entre las empresas internacionales, ya que podría afectar sus beneficios y la eficiencia de sus operaciones debido a una carga tributaria excesiva.

Las naciones no pasaron por alto este tema, ya que reconocieron que la existencia de la doble imposición podría obstaculizar la integración comercial a nivel mundial. Esto podría dificultar la toma de decisiones de inversión y afectar la distribución global de los factores de producción. Para abordar este problema, se han establecido los "Convenios para evitar la Doble Imposición," en los cuales los Estados participantes acuerdan renunciar de manera total o parcial a su facultad de gravar ciertas ganancias, actividades o activos en favor del otro Estado. El propósito es mejorar la competitividad de sus economías y crear un ambiente propicio para atraer una mayor inversión extranjera.

2.3.4.2.Transparencia Fiscal

Según EY, el proyecto BEPS llevado a cabo por la OCDE, junto con el aumento de la fiscalización de las empresas, ha tenido un impacto tangible. Uno de los cambios más destacados es que la situación de la transparencia fiscal en el entorno empresarial está sufriendo una transformación sustancial.

El centro de este nuevo período de transparencia radica en que los datos entregados a una autoridad tributaria serán de fácil y pronta disponibilidad para todas las demás. Esto conlleva a que los impactos en diversas jurisdicciones y a lo largo de varios años de cualquier estructura o transacción requieran un análisis más detallado, tanto en el pasado como en el futuro. Es posible que las entidades tributarias empleen esta información

reciente para detectar y analizar de manera retrospectiva situaciones de evasión fiscal que hayan ocurrido en años anteriores.

Trujillo (2020), La transparencia fiscal busca prevenir la elusión de impuestos en el país, asegurando que todos cumplan con su deber tributario adecuadamente.

Este enfoque implica que ciertos ingresos generados por entidades instrumentales (que funcionan en el mercado pero no son las encargadas de la producción o prestación de servicios) y que se encuentran en países distintos a los de sus dueños, se incorporan en la obligación tributaria personal de estos dueños, permitiendo así que se sometan a la imposición fiscal en el país de origen. Esta estrategia de transparencia fiscal a nivel internacional se implementa tanto para personas individuales como para entidades legales.

La transparencia fiscal se dirige a dos casos:

1. Sociedades instrumentales constituidas en un país de baja tributación
2. Sociedades que verdaderamente están produciendo y generan la riqueza. Estas sociedades se ven afectadas por la transparencia fiscal cuando no recogen sus beneficios, ya que saben que la sociedad interpuesta que está tributando por esos beneficios no es la verdadera productora.

De esta manera, se promueve que las empresas generadoras de ganancias tengan interés en declarar esos ingresos generados y pagar impuestos en el país donde la empresa está registrada como residente.

### 2.3.5. Las medidas adheridas de los Convenios Multilaterales para reducir la elusión fiscal

Según la OCDE, Se busca garantizar la adecuada implementación del Plan BEPS en relación con los tratados bilaterales, para convertirlos en un contexto multilateral. Esta necesidad surge debido a las significativas pérdidas que los ingresos fiscales han experimentado debido a la elusión fiscal agresiva llevada a cabo por los contribuyentes, quienes desplazan sus beneficios hacia otros lugares para evitar el pago de impuestos.

El Plan BEPS de la OCDE, respaldado por las G20[5], incorpora acciones dirigidas a los tratados fiscales con el propósito de abordar ciertos mecanismos híbridos, prevenir el uso

[5] G20 consiste en una coalición de las naciones más influyentes globalmente, representando aproximadamente el 85% de la economía mundial, e incluyendo las principales potencias industriales.

indebido de los acuerdos fiscales, combatir la elusión artificial de impuestos a través del estatus de establecimiento permanente y mejorar la forma en que se resuelven las disputas fiscales.

#### 2.3.5.1. Elusión Fiscal

Westreicher (2019) la elusión fiscal se refiere a la utilización de métodos legales con el propósito de disminuir o evitar el pago de impuestos. Su característica distintiva es que no viola las leyes tributarias, sino que aprovecha sus lagunas o fallas para obtener ventajas económicas.

En otras palabras, cuando una entidad o contribuyente participa en la elusión fiscal, está aprovechando lagunas legales para disminuir sus responsabilidades tributarias frente a la Administración de su país.

Las técnicas más comunes de elusión fiscal son:

1. Establecimiento de una entidad offshore: El inversionista funda una compañía en un país extranjero, típicamente en naciones que se consideran paraísos fiscales. Luego, procede a transferir una porción o la totalidad de sus activos a nombre de esta entidad recién creada, la cual no participa en ninguna actividad económica. El objetivo principal de este procedimiento es reducir la carga fiscal.
2. Establecimiento de una sociedad onshore: El inversor crea y opera una empresa en el extranjero en lugar de hacerlo en su país de origen. El propósito principal de esta medida es reducir la carga tributaria de la empresa, evitando así los costos significativos de las licencias comerciales exigidas en su país natal. Estas tarifas corresponden al derecho de llevar a cabo actividades económicas en una región específica. A diferencia del primer caso, en esta situación sí se involucra en actividades comerciales genuinas.
3. Incluir gastos dudosamente deducibles: La empresa incluye en su cálculo de ganancias netas ciertos gastos que plantean interrogantes sobre su conexión lógica con la operación comercial. El propósito de la compañía es disminuir la cantidad a abonar, particularmente en lo que respecta al Impuesto de Sociedades, al aprovechar las disposiciones legales en su favor.

Las principales formas de perseguir la elusión fiscal son:

1. Interpretación vía administrativa: La institución responsable de la recaudación de impuestos tiene la facultad de establecer directrices detalladas que identifiquen circunstancias susceptibles de ser catalogadas como elusión fiscal.
2. Modificaciones legales: El Ejecutivo, mediante los legisladores, promulga legislación adicional o modifica la ya existente con el propósito de limitar las posibilidades de elusión fiscal.

### 2.3.5.2.Planificación Fiscal Agresiva

Lago (2015), la planificación fiscal agresiva se distingue de la planificación legítima, que busca cumplir con las obligaciones tributarias de manera menos gravosa al anticiparse en la elección de opciones económicas más favorables dentro de los límites legales. Sin embargo, no existe una demarcación clara que divida ambas prácticas, ya que esto depende de una apreciación subjetiva. La planificación fiscal agresiva está expuesta a cambios frecuentes en la legislación tributaria, debido a que diferentes sistemas normativos ofrecen diversas opciones. La falta de estabilidad en la normativa dificulta la planificación a medio y largo plazo, e incluso vuelve incierta la planificación a corto plazo para un periodo impositivo. En un entorno de normas en constante cambio, la planificación fiscal se convierte en un desafío, lo que resulta en intentos descarados de evadir los sistemas tributarios de países desarrollados. Estas maniobras se ven favorecidas por las nuevas tecnologías en un mundo globalizado.

La planificación fiscal agresiva es un término suave que se utiliza para describir una estrategia que busca eludir los sistemas tributarios, desafiando tanto las cláusulas generales como las específicas de prevención de abusos fiscales. Esto implica el uso de reglas de transparencia fiscal que buscan gravar con impuestos personales la renta que intenta evadirse mediante estas estrategias de planificación fiscal agresiva, ya sea a nivel nacional o internacional.

Gonzales (p.40, 2014-2015) examinaremos la estrategia de planificación fiscal agresiva utilizada por Google para transferir sus ganancias y reducir su carga tributaria. En

2011, la empresa generó alrededor de 38.000 millones de dólares en ingresos, de los cuales 10.000 millones de dólares representaban utilidades. Estas utilidades se gravaron a una tasa impositiva del 2.4%, en contraposición al 35% que habría sido aplicado en los Estados Unidos, donde se encuentra su sede principal. Google emplea su estrategia de planificación fiscal internacional a través de dos estructuras específicas: la "doble irlandesa" y el "sándwich holandés":

Sándwich doble irlandés – holandés

Charlín (2017) es una estrategia fiscal altamente efectiva que ofrece numerosos beneficios a las empresas que la emplean. El enfoque conocido como "Doble Tostada Holandesa-Irlandesa" es un claro ejemplo de planificación fiscal agresiva que se vale de vacíos legales en las leyes fiscales de naciones europeas para direccionar sus ganancias hacia jurisdicciones con impuestos mínimos. Esto suele lograrse mediante la manipulación de los precios de transferencia de activos intangibles.

Gonzales (p.41, 2014-2015) la estructura fiscal de Google, conocida como "la doble irlandesa," consta de la empresa matriz con sede en los Estados Unidos, seguida de dos compañías irlandesas creadas por la primera. La primera entidad es Google Ireland Limited, con sede en Irlanda, y la segunda es Google Ireland Holdings, ubicada en Bermudas (una jurisdicción catalogada como paraíso fiscal). Desde la perspectiva de los Estados Unidos, Google Ireland Holdings es tratada como una empresa irlandesa, mientras que desde Bermudas se la identifica como una entidad bermudeña. Google Ireland Holdings adquiere los derechos de propiedad intelectual e industrial de Google y recibe ingresos de otras entidades del grupo por su utilización. Sin embargo, no está sujeta a impuestos en los Estados Unidos, donde se encuentra la empresa matriz, y en su lugar, se le aplica la tasa del 3,2% de Bermudas, ya que tiene su sede allí y no se considera residente en Irlanda.

Por otra parte, Google Ireland Limited, con su sede en Irlanda, se encarga de cubrir todos los costos asociados con las actividades en el extranjero y comercializa publicidad en otros países, sosteniendo que los servicios se originan en Irlanda. Esto implica que la compañía percibe la totalidad de los ingresos generados a nivel global por Google, aunque la carga fiscal será mínima debido a que Google Ireland Limited debe efectuar pagos sustanciales en concepto de regalías a la empresa radicada en

Bermudas. De esta manera, puede aprovechar una deducción fiscal en Irlanda que fija la tasa impositiva en un 12,5%.

Además, Google utiliza el "sándwich holandés" para eludir la retención del 20% en Irlanda sobre los pagos de regalías a no residentes. Para hacerlo, Google establece una empresa en los Países Bajos llamada Google Netherlands Holding BV, que se beneficia de la Directiva de la Unión Europea 2003/49/CE del 3 de junio de 2003. Esta directiva exime de impuestos a los pagos de regalías cuando se efectúan a otra empresa dentro de la Unión Europea y se respalda en el Convenio de Doble Imposición (CDI) firmado entre Holanda e Irlanda en 1969. En esta situación, Google Netherlands Holding BV recauda regalías de Google Ireland Limited y luego efectúa un pago mínimo en los Países Bajos, transfiriendo el 99% restante a Google Ireland Holdings.

2.3.5.3. Vacíos legales.

Sarasola (2022) un vacío legal, también conocido como vacío jurídico o vacío de derecho, se produce cuando una acción no puede ser evaluada a través de la normativa legal, lo que significa que no se aplica el Derecho en ese caso específico. A menudo, se confunde con el concepto de laguna jurídica, donde las acciones tienen consecuencias legales, pero estas no están expresamente definidas en la normativa, lo que requiere recurrir a los principios del Derecho o a normas similares para una interpretación adecuada.

Campaña (2014) es indudable que existen vacíos legales en el Código Orgánico Tributario. La ausencia de una educación que promueva la ética y la moral, la falta de solidaridad con el Estado, la percepción de que las normas están hechas para ser transgredidas, la desconfianza en la gestión de los recursos estatales y la sensación de no recibir servicios adecuados son factores que contribuyen a la elusión fiscal. La elusión también se da cuando la legislación tributaria proporciona beneficios para estimular actividades específicas en áreas particulares, y los contribuyentes utilizan de manera estratégica estos beneficios legales para reducir su carga impositiva sin infringir directamente las leyes, con la asistencia de asesores fiscales.

### 2.3.6. Las cláusulas antielusivas generales y su aplicabilidad para enfrentar la elusión tributaria

Chiarella (2013) la relación entre los tratados internacionales y las normas antiabuso es compleja debido a que, inicialmente, los tratados internacionales tenían un estatus constitucional según la Constitución de 1979, pero con la Constitución de 1993, este rango fue suprimido, creando cierta ambigüedad. No obstante, en el ámbito tributario, la jurisprudencia ha determinado que los tratados internacionales poseen un carácter supra legal, lo que se considera como punto de partida para su interpretación y aplicación. A nivel global, numerosos inversionistas, compañías y personas han aprovechado vacíos en este tipo de acuerdos para crear estructuras que disminuyan la carga tributaria. Para prevenir que estos convenios sean vulnerados o empleados de forma abusiva por los contribuyentes, resulta lógico y justo anticipar mecanismos dentro del propio acuerdo que eviten este tipo de uso indebido, en lugar de dejar la decisión a discreción de un juez o un auditor de la SUNAT.

#### 2.3.6.1. Clausula antielusivas generales

Russo (2007), estas son normativas a nivel nacional que autorizan a las entidades fiscales a reevaluar una operación o conjunto de operaciones cuando los involucrados las han llevado a cabo principalmente para obtener beneficios fiscales indebidos.

García (2006), las cláusulas generales antielusivas son disposiciones legales que comparten un requisito fundamental: describen un comportamiento de elusión en términos amplios y abiertos, lo que les permite abarcar una amplia gama de situaciones relacionadas con cualquier aspecto tributario del sistema. Estas disposiciones otorgan a la Administración Tributaria la autoridad para invalidar cualquier acto o acuerdo realizado con la intención de evitar una obligación fiscal y aplicar la normativa legal que se pretendía eludir. Esto les permite contrarrestar prácticas elusivas sin necesidad de esperar a que el legislador apruebe medidas específicas cada vez que se detecta un nuevo caso de este tipo.

### 2.3.6.2.Norma XVI: Calificación, Elusión de Normas Tributarias y Simulación

Baldwin (2020) el propósito fundamental de la Norma XVI es desalentar y castigar la ejecución de acciones, circunstancias u operaciones económicas que busquen obtener beneficios fiscales considerados elusivos, conforme a la definición dada en el tercer párrafo de este reglamento.

La Norma XVI contiene la denominada cláusula anti-elusiva general, la cual señala lo siguiente:

La Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) tiene la autoridad para tomar medidas cuando se identifiquen situaciones de elusión de las regulaciones fiscales. Estas medidas pueden incluir la solicitud de pago de impuestos pendientes, la reducción de saldos a favor, la cancelación de pérdidas fiscales o créditos tributarios, la eliminación de beneficios fiscales y la corrección de reembolsos realizados de forma incorrecta.

Tomando en consideración que el Estado Peruano ha incorporado la Norma XVI en aras de prevenir la elusión tributaria que se genera en el país, podemos interpretar que el Estado toma como una de sus principales labores incrementar la recaudación tributaria, lo cual se puede lograr a nivel nacional con la aplicación de la mencionada norma y complementar con la incorporación del instrumento multilateral en los CDI a nivel internacional.

## 2.4.Definiciones de categorías de análisis

1. Administración: Se trata del procedimiento que, a través de la planificación, organización, ejecución y supervisión de los recursos, busca maximizar su utilización con el fin de lograr los objetivos de una entidad de manera más eficaz. (Quiroa, 2020)

2. BEPS: Se hace referencia a las tácticas de planificación fiscal empleadas con el propósito de aprovechar las discrepancias y contradicciones que existen entre los sistemas tributarios de distintos países, con el fin de desplazar de forma artificial

los beneficios hacia jurisdicciones con impuestos bajos o inexistentes, a pesar de que la empresa tenga una actividad económica limitada en dichos lugares. (OCDE, 2014)

3. Bilaterales: Un contrato sinalagmático o bilateral es aquel en el cual ambas partes involucradas tienen obligaciones mutuas. Es decir, ambas partes se comprometen de forma recíproca, y las obligaciones asumidas por cada una de ellas están directamente relacionadas con las obligaciones de la otra parte. (DELSOL 2023)

4. Contribución: Se trata de un pago que se debe efectuar en base a las ganancias derivadas de actividades comerciales o al aumento en el valor de los activos de una entidad sujeta al impuesto. Estos pagos están destinados a cubrir los costos asociados con el funcionamiento del sector público. (DELSOL 2023)

5. Cooperación: Se refiere a un procedimiento mediante el cual un grupo de personas se asocia con el propósito de abordar una problemática compartida o alcanzar un objetivo de interés común. Esta colaboración se basa en la premisa de que buscar lograr dicho objetivo de manera individual sería más costoso en comparación con el enfoque colectivo, lo que se considera una forma más eficiente de hacerlo. (Marín, 2021)

6. Convenios: Un convenio es un pacto que surge a partir del consentimiento de dos o más personas o entidades. En el contexto de un convenio de cooperación interinstitucional, se hace referencia a cualquier acuerdo formalizado entre una entidad y otras entidades legales, ya sean de naturaleza pública o privada, tanto nacionales como extranjeras. Este tipo de acuerdo busca aprovechar conjuntamente los recursos y capacidades de las partes involucradas en beneficio mutuo. (Oficina Central de Cooperación Técnica – UNP, 2017)

7. Elusión: La elusión fiscal se refiere a cualquier estrategia, generalmente dentro de los límites legales, destinada a evitar o reducir al mínimo el pago de impuestos. Se trata de una táctica de planificación fiscal audaz en la que el individuo se beneficia de lagunas legales para obtener ventajas fiscales que no estaban previstas por las leyes tributarias. (Diccionario Empresarial del blog Sage Advice,2023)

8. Entidad: Una entidad o ente se refiere a lo que tiene una existencia, y la contabilidad se ocupa de identificar a este sujeto que, al existir y llevar a cabo actividades económicas, necesita información financiera. (Romero, 1996)

9. Entidades vinculadas: Una persona o entidad que ejerce un poder de mando o una influencia de importancia sobre la organización responsable de la elaboración de los informes financieros, ya sea de manera directa o a través de intermediarios, ya sea directa o indirectamente por medio de intermediarios. (AUDITOOL S.A.S,2018)

10. Estados: Un Estado es una entidad que goza de independencia política y posee su propio gobierno, sistema de administración, legislación, fuerzas de seguridad y, por supuesto, una población. Es importante destacar que un Estado puede comprender diferentes naciones o países dentro de su estructura. (Pérez y Merino, 2008)

11. Exención: Una situación en la que una persona o entidad con objetivos de lucro no afronta el gasto fiscal asociado a una operación o actividad específica, a pesar de que está obligada a registrarse y declarar dicho impuesto. (DELSOL, 2023)

12. Fiscalidad: El sistema tributario, o el conjunto de regulaciones relacionadas con los impuestos, es, en términos más generales, una colección de normativas, legislaciones o procedimientos actualmente en efecto y aplicables en un país con la finalidad de recaudar impuestos. (Roams finanzas,2023)

13. Híbridos: Un ser híbrido es aquel que surge de la unión de dos seres de especies diferentes. Esta categoría puede abarcar cualquier objeto o dispositivo que sea el resultado de combinar o integrar características o componentes de clases diferentes. (Significados, 2023)

14. Impositivo: Es el porcentaje o monto específico que la legislación fiscal establece para el impuesto que debemos pagar a la autoridad. Esta cifra se aplica o se determina siempre en relación a una base concreta. (Coll, 2021)

15. Instrumentos: Se implementan con el claro objetivo de afectar las elecciones de los actores económicos con el fin de contrarrestar los efectos externos que surgen de sus acciones. Estos instrumentos brindan un contexto favorable para promover reformas tributarias que generen ventajas tanto en términos económicos como en una dimensión más amplia que abarque aspectos sociales e institucionales. (Lorenzo, 2016)

16. Legislaciones: Es factible aplicar este enfoque a un sector específico o a la totalidad de un país. Se refiere a un conjunto de normativas y directrices que permiten supervisar y estructurar la conducta de las personas en ámbitos particulares. Ejemplos de ello incluyen las regulaciones relacionadas con el medio ambiente o las leyes penales, que son considerablemente más extensas. (Trujillo, 2020)

17. Mecanismos Híbridos: Aprovechan las discrepancias o diferencias presentes en la forma en que se gravan fiscalmente una entidad o un instrumento financiero de acuerdo con las regulaciones de dos o más jurisdicciones, lo que resulta en casos de doble falta de imposición o deducción y omisión de gravamen. (Perlines, 2017)

18. Multilateral: Se origina con el objetivo de dejar atrás la unilateralidad que condujo a conflictos bélicos, como la Segunda Guerra Mundial. En su lugar, se adopta el enfoque multilateral, que implica la colaboración de todas las naciones con el fin de preservar la estabilidad y la paz en el ámbito global. (Coll, 2020)

19. OCDE: Se trata de una entidad a nivel mundial con la tarea de elaborar políticas más efectivas para mejorar la calidad de vida. Su propósito es impulsar políticas que fomenten la prosperidad, la igualdad, las oportunidades y el bienestar para todos los individuos. Su experiencia y conocimiento de seis décadas respaldan su labor de preparar un futuro más prometedor. (OCDE,2023)

20. Transparente: La transparencia está vinculada a la implementación de códigos éticos que las organizaciones deben seguir. En particular, se refiere a la cantidad de información proporcionada por la entidad (tanto a reguladores como a partes interesadas) sobre su posición financiera y patrimonial, y también se relaciona con el trato ético y la comunicación precisa en relación con los productos y operaciones (Steven Jorge Pedrosa, 2020)

# III. Hipótesis y variables

## 3.1. Hipótesis o supuestos hipotéticos

### 3.1.1. Supuesto de hipótesis general

Los instrumentos multilaterales inciden significativamente en la prevención de la elusión tributaria peruana

### 3.1.2. Supuesto de hipótesis específicos

- La convención multilateral incide significativamente en la prevención de la elusión tributaria peruana

- La aplicación del instrumento multilateral en los convenios bilaterales incide significativamente en la prevención de la elusión tributaria peruana.

### 3.2.Sistemas y categorías de análisis

**TABLA N° 2**
*Operacionalización de las variables*

| Categorías de análisis | Definición conceptual | Definición operacional | Dimensiones |
|---|---|---|---|
| Instrumento Multilateral | Implica la creación de un mecanismo multilateral que habilite a las naciones a examinar de manera efectiva y eficaz los acuerdos bilaterales existentes con el propósito de abordar los desafíos relacionados con la erosión de la base imponible y la transferencia de beneficios (BEPS). | El Plan BEPS de la OCDE abarca acciones relacionadas con los acuerdos bilaterales para abordar situaciones específicas de mecanismos híbridos, prevenir la explotación indebida de los tratados de doble imposición, contrarrestar la manipulación intencionada del concepto de establecimiento permanente y mejorar la resolución de desacuerdos. | Mecanismos Híbridos |
| | | | Combatir el abuso de tratados |
| | | | Elusión artificial del estatus de establecimiento permanente |
| | | | Arbitraje Tributario |
| | | | Modificaciones de los convenios bilaterales |
| Elusión tributaria | Se basa en la utilización de métodos destinados a disminuir o eludir el cumplimiento de obligaciones tributarias de manera legal. | Se refiere a un conjunto de regulaciones fiscales que hacen uso de lagunas legales con el propósito de obtener beneficios que no estaban contemplados en la normativa tributaria. | Vacíos legales |
| | | | Norma XVI |

Fuente. Elaboración propia de la tesista

# IV. Materiales y métodos

## 4.1. Enfoque de la investigación

Según, López e Sandoval (2016), en el contexto de las investigaciones que se enfrentan diariamente a diversos desafíos, y que buscan respuestas a través de directrices específicas, se lleva a cabo un proceso denominado metodología. En este proceso, se investiga, describe, explica y predice el problema en estudio. En este marco, se ubican los métodos cuantitativos, que reemplazan los conceptos de objetividad por la subjetividad consciente y de descripción por una mayor profundización en la problemática. La investigación cualitativa se desarrolla en este contexto. Tanto los métodos de investigación cuantitativa como los métodos de investigación cualitativa comprenden un conjunto de estrategias para adquirir datos, y en el caso de los métodos cualitativos, estos han sido desarrollados y estandarizados de manera similar a otras aproximaciones de investigación.

En este sentido, la presente investigación tiene un enfoque CUALITATIVO, debido a que busca realizar una investigación apoyándose en fuentes textuales de la OCDE y el análisis de la Acción 15 del Plan BEPS en los países que han ratificado su decisión, y que implicancia podría tener en la elusión tributaria peruana una vez hecha la ratificación con la OCDE, a fin de poder comprobar mi supuesto de hipótesis y su incorporación de manera explícita.

## 4.2. Tipo de investigación

La investigación es de tipo descriptivo – explicativo, básico, documental, ya que solo contiene elementos documentarios para poder analizar y sintetizar el problema de investigación, a su vez la investigación busca describir la relación e implicancia que tiene la acción 15 del Plan BEPS (OCDE) con la elusión tributaria peruana.

## 4.3. Diseño de la investigación

El diseño a emplear en la presente investigación es de tipo No Experimental, de diseño transversal descriptivo, ya que no se manipulan a través de variables, y se realizará a través de un análisis de la Acción 15 del Plan BEPS (OCDE) con relación a la elusión tributaria

peruana. En este sentido se identificaron criterios interpretativos, analíticos para sustentar la implicancia de aplicar la Acción 15 del Plan BEPS en la elusión tributaria peruana.

### 4.4. Credibilidad de la investigación

Como técnica Cualitativa, la guía de entrevista es uno de los enfoques más usuales para explorar la vida en sociedad. Facilita la obtención de datos sobre eventos y aspectos personales de las personas, como sus creencias, actitudes, opiniones, valores y conocimientos, que de otra forma sería difícil para el investigador acceder (Rodríguez y otros, 1999; Acevedo, 1998; Arnal y otros 1995).

En este proyecto de investigación, llevaremos a cabo la validación a través del Juicio de Expertos, involucrando a docentes con experiencia y conocimientos destacados en áreas relacionadas con la tributación internacional, la contabilidad y la metodología. Este proceso se realizará con el fin de evaluar la validez del instrumento utilizado y garantizar la objetividad de los resultados obtenidos en nuestra investigación:

**TABLA N° 3**

*Ficha de Evaluación del Instrumento de Investigación por los Expertos*

| **Opinante** | **Puntuación Porcentual – Tope 100%** |
|---|---|
| Dr. Rojas Saldivar Carlos Edwin | 85% |
| Mg. Ayala Flores Eva Carolina | 80% |
| Dr. Yacolca Estares Daniel Irwin | 86% |

Fuente: Elaboración propia de la Tesista

Analizando el presente cuadro de resultados, se aprecia los calificativos emitidos por los tres expertos, que se llevó a promedios porcentuales, resultados que oscilan entre 80% y 86% ponderado que alcanza para un calificativo de aprobado, por lo cual el instrumento es declarado como válido para el acopio de la información del presente trabajo de investigación,

cumple con objetividad y credibilidad para la aplicación del instrumento y la validación de los resultados.

Adicional a ello la presente tesis se sustenta bajo los análisis de la Acción 15 del Plan BEPS en conjunto con los países que realizaron la ratificación de la aplicación del Instrumento Multilateral.

### 4.5. Sujetos de estudio

El método de selección de la muestra fue muestreo no probabilístico o dirigido, de tipo intencional o por conveniencia, pues la elección de la muestra es por criterio del investigador. En este sentido el sujeto de estudio es considerado la Acción 15 del Plan BEPS (OCDE).

### 4.6. Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información

En el presente trabajo de investigación, se aplicó la técnica de análisis documental, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, vinculadas con el tema, en base al método cualitativo:

El análisis documental, según Bonilla y Rodríguez (2005), el enfoque cualitativo, también conocido como enfoque no convencional, se enfoca en profundizar en casos particulares en lugar de buscar generalizaciones. Su principal interés no es cuantificar, sino más bien caracterizar y narrar el fenómeno social tomando en cuenta aspectos significativos tal como son percibidos por las personas que forman parte de la situación objeto de estudio.

Por tal razón, el análisis documentario del Proyecto BEPS correspondiente a la elusión tributaria peruana se examinará y se interpretará detenidamente para aumentar la precisión de los resultados que se pretenden lograr en el marco de este estudio de investigación.

### 4.6.1. Instrumentos de recolección de información

La información se recogió del análisis de la Convención Multilateral para Implementar Medidas Relacionadas con los Tratados Tributarios para Prevenir BEPS. (BEPS MLI), así como también se analizará la repercusión en los países que han ratificado su decisión de incorporar la Acción 15 Instrumento Multilateral para renegociar sus convenios bilaterales firmados y como podría también repercutir en la elusión tributaria peruana.

## 4.7. Análisis de datos

En el presente trabajo de investigación se tomó la fuente textual Convención Multilateral para Implementar Medidas Relacionadas con los Tratados Tributarios para Prevenir BEPS. (BEPS MLI), ya que presenta información detallada y actualizada sobre la aplicación del BEPS MLI a los tratados fiscales, se encuentra estructurada en 6 capítulos:

**En el primer capítulo (arts.1 y 2),** se regula el alcance de este acuerdo tanto en términos de quiénes están involucrados (aspecto subjetivo) como de qué impuestos abarca (aspecto objetivo). En cuanto a quiénes están involucrados, se definen las personas sujetas a este acuerdo siguiendo el principio de residencia, y se remite a la legislación interna de cada Estado para determinar este criterio. En caso de conflicto de doble residencia, se establecen criterios secuenciales para resolver dicha situación. Los términos "persona" y "residencia", entre otros, se detallan en la sección correspondiente. En cuanto a los impuestos que abarca, se incluyen los impuestos sobre la renta y el patrimonio, y ocasionalmente, aunque rara vez, se incorporan disposiciones que regulan los derechos de imposición en el caso de sucesiones y donaciones.

**En el segundo capítulo (arts.3, 4 y 5),** se proporciona una explicación de ciertos términos empleados a lo largo del Convenio, incluyendo palabras como "persona", "sociedad", "empresa", "residencia" o "establecimiento permanente", entre otros. Debido a su importancia, se dedican artículos separados, específicamente los artículos 4 y 5, para definir claramente los conceptos de "residencia" y "establecimiento permanente".

**En el tercer y cuarto capítulo (del art.6 al 22)** se establecen normativas que regulan cómo se distribuye la autoridad tributaria entre los Estados firmantes del acuerdo. Esto puede

dividirse en dos categorías: aquellas reglas que restringen completamente la autoridad tributaria de uno de los Estados y la reconocen exclusivamente en favor del otro (generalmente a favor del Estado de residencia), identificables claramente por la frase "solo deben ser gravadas"; y las reglas que comparten la autoridad tributaria entre ambos Estados, ya sea con o sin limitaciones para el Estado de origen, identificables por la frase "pueden ser gravadas". En otras palabras, según el régimen aplicable en el Estado de origen, es posible que algunas rentas o activos puedan ser gravados sin restricciones en el Estado de origen, mientras que otros podrían estar sujetos a impuestos en el Estado de origen con ciertos límites, y finalmente, hay rentas o activos que no pueden ser gravados en el Estado de origen, siguiendo el principio general de residencia.

**En el capítulo quinto (arts. 23 A y 23 B),** se describen los procedimientos para evitar que se aplique la doble tributación. Cuando un individuo o entidad incluido en el ámbito de aplicación del Convenio, es decir, un residente de uno de los Estados firmantes, genera ingresos o posee activos que pueden estar sujetos a impuestos, ya sea sin restricciones o con ciertos límites en el Estado de origen, excluyendo las situaciones en las que la autoridad tributaria del Estado de origen está completamente restringida, se aplica la regla general de residencia. En tales casos, el Estado de residencia tiene la responsabilidad de evitar la doble tributación mediante la aplicación de métodos como la exención, la atribución o el crédito fiscal.

**En el capítulo sexto (arts.24 al 29) y en el capítulo séptimo (arts. 30 y 31),** se establecen las regulaciones para las disposiciones especiales y finales respectivamente. En lo que respecta a las disposiciones especiales, encontramos medidas que incluyen la no discriminación entre los ciudadanos de uno u otro Estado firmante (Artículo 24), especialmente cuando se encuentran en situaciones iguales, además del proceso de resolución amistosa entre los Estados firmantes (Artículo 25) y el intercambio de información (Artículo 27), entre otros aspectos. En cuanto a las disposiciones finales, se detallan los procedimientos de entrada en vigor del Convenio y cómo llevar a cabo una posible denuncia del mismo.

A continuación, se detalla el estatus de las jurisdicciones con respecto al proceso del BEPS MLI. Número total de jurisdicciones a la fecha:

La figura muestra la cantidad de jurisdicciones y la etapa en la que se encuentran, en la etapa de acuerdos de espera se encuentran 849 jurisdicciones, en la etapa de acuerdo unidireccional se encuentran 219 jurisdicciones, en la etapa de acuerdo emparejado se encuentran 1868

jurisdicciones, en la etapa de acuerdo notificado se encuentran 2936 jurisdicciones y en la etapa de jurisdicciones notificantes se encuentran100 respectivamente.

**Figura 2**

*BEPS- Números totales de Instrumentos Multilaterales*




| | Total Number as of the Selected Date | Total Number as of Today |
|---|---|---|
| Notifying Jurisdictions | 100 | 100 |
| Notified Agreements | 2,936 (4,804 with duplication) | 2,936 (4,804 with duplication) |
| Matched Agreements | 1,868 (3,736 with duplication) | 1,868 (3,736 with duplication) |
| One-Way Agreements | 219 | 219 |
| Waiting Agreements | 849 | 849 |

Fuente: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos[6]

A continuación, se muestra un cuadro detalle de los signatarios y partes del convenio multilateral para implementar medidas relacionadas con los tratados tributarios para prevenir la erosión de las bases y el desplazamiento de utilidades, se encuentra detallado por continentes, teniendo en detalle a 21 países del continente asiático, 15 países del continente americano, 15 países del continente africano, 45 países del continente europeo y 4 países del continente de Oceanía. Se tiene en detalle la etapa en la que se encuentra cada país y la fecha según corresponda a la etapa de ratificación, entrada en vigor, notificaciones realizadas de conformidad del artículo 35, el cual detalla la fecha en la que surtirá efecto las disposiciones del convenio, notificaciones después de convertirse en miembro y el perfil de arbitraje respectivamente

[6] OCDE: https://www.oecd.org/tax/treaties/mli-matching-database.htm

| SIGNATARIOS Y PARTES DEL CONVENIO MULTILATERAL PARA IMPLEMENTAR MEDIDAS RELACIONADAS CON LOS TRATADOS TRIBUTARIOS PARA PREVENIR LA EROSIÓN DE LA BASES Y EL DESPLAZAMIENTO DE UTILIDADES<br>Al 28 de agosto de 2023 | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **No** | **Jurisdicción** | **Firma** | **Depósito de instrumento de ratificación, aceptación o aprobación** | **Entrada en vigor** | **Notificaciones realizadas de conformidad con el artículo 35, (7), (b), del MLI** | **Notificaciones realizadas después de convertirse en miembro** | **Perfil de arbitraje** |
| ASIA | | | | | | | |
| 1 | Arabia Saudita | 18/09/2018 | 23/01/2020 | 01/05/2020 | | | |
| 2 | Armenia | 07/06/2017 | | | | | |
| 3 | Bahrein | 27/11/2020 | 23/02/2022 | 01/06/2022 | | | |
| 4 | China (People's Republic of) | 07/06/2017 | 25/05/2022 | 01/09/2022 | | | |
| 5 | Emiratos árabas unidos | 27/06/2018 | 29/05/2019 | 01/09/2019 | | | |
| 6 | Federación Rusa | 07/06/2017 | 18/06/2019 | 01/10/2019 | 07/02/2023 | | |
| 7 | Hong Kong (China) | 07/06/2017 | 25/05/2022 | 01/09/2022 | 21/02/2023 | | |
| 8 | Israel | 07/06/2017 | 13/09/2018 | 01/01/2019 | | | |
| 9 | Japón | 07/06/2017 | 26/09/2018 | 01/01/2019 | | 20/06/2023 | 28/06/2022 |
| 10 | Jordan | 19/12/2019 | 29/09/2020 | 01/01/2021 | | | |
| 11 | Kazajstán | 25/06/2018 | 24/06/2020 | 01/10/2020 | | 26/11/2020 | |
| 12 | Korea | 07/06/2017 | 13/05/2020 | 01/09/2020 | | | |

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 13 | Kuwait | 07/06/2017 | | | | | |
| 14 | Malasia | 24/01/2018 | 18/02/2021 | 01/06/2021 | | 10/11/2022 | |
| 15 | Mongolia | 06/10/2022 | | | | | |
| 16 | Omán | 26/11/2019 | 07/07/2020 | 01/11/2020 | | | |
| 17 | Pakistán | 07/06/2017 | 18/12/2020 | 01/04/2021 | | | |
| 18 | Qatar | 04/12/2018 | 23/12/2019 | 01/04/2020 | | 25/11/2021 | |
| 19 | Singapur | 07/06/2017 | 21/12/2018 | 01/04/2019 | | 11/08/2021 | 28/06/2022 |
| 20 | Tailandia | 09/02/2022 | 31/03/2022 | 01/07/2022 | | | |
| 21 | Vietnam | 09/02/2022 | 23/05/2023 | 01/09/2023 | | | |
| AMERICA | | | | | | | |
| 22 | Argentina | 07/06/2017 | | | | | |
| 23 | Barbados | 24/01/2018 | 21/12/2020 | 01/04/2021 | | | 25/03/2021 |
| 24 | Belice | 11/01/2019 | 07/04/2022 | 01/08/2022 | | | |
| 25 | Canadá | 07/06/2017 | 29/08/2019 | 01/12/2019 | | 08/10/2020 | 16/12/2022 |
| 26 | Chile | 07/06/2017 | 26/11/2020 | 01/03/2021 | | | |
| 27 | Colombia | 07/06/2017 | | | | | |
| 28 | Costa Rica | 07/06/2017 | 22/09/2020 | 01/01/2021 | | | |
| 29 | Curazao | 20/12/2017 | 29/03/2019 | 01/07/2019 | | | 25/03/2021 |
| 30 | India | 07/06/2017 | 25/06/2019 | 01/10/2019 | | | |
| 31 | Indonesia | 07/06/2017 | 28/04/2020 | 01/08/2020 | 10/11/2022 | | |
| 32 | Jamaica | 24/01/2018 | | | | | |
| 33 | México | 07/06/2017 | 15/03/2023 | 01/07/2023 | | | |
| 34 | Panamá | 24/01/2018 | 05/11/2020 | 01/03/2021 | | | |
| 35 | Perú | 27/06/2018 | | | | | |
| 36 | Uruguay | 07/06/2017 | 06/02/2020 | 01/06/2020 | | | |
| AFRICA | | | | | | | |
| 37 | Burkina Faso | 07/06/2017 | 30/10/2020 | 01/02/2021 | | | |

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 38 | Camerun | 11/07/2017 | 21/04/2022 | 01/08/2022 | | | |
| 39 | Costa de Marfil | 24/01/2018 | | | | | |
| 40 | Egipto | 07/06/2017 | 30/09/2020 | 01/01/2021 | | | |
| 41 | Gabon | 07/06/2017 | | | | | |
| 42 | Kenia | 26/11/2019 | | | | | |
| 43 | lesoto | 09/02/2022 | 28/07/2022 | 01/11/2022 | | | 28/06/2022 |
| 45 | Marruecos | 25/06/2019 | | | | | |
| 44 | Mauricio | 05-07-2017 [3] | 18/10/2019 | 01/02/2020 | | | 28/06/2022 |
| 46 | Namibia | 30/09/2021 | | | | | |
| 47 | Nigeria | 17/08/2017 | | | | | |
| 48 | Senegal | 07/06/2017 | 10/05/2022 | 01/09/2022 | | | |
| 49 | Seychelles | 07/06/2017 | 14/12/2021 | 01/04/2022 | | | |
| 50 | Sudafrica | 07/06/2017 | 30/09/2022 | 01/01/2023 | | | |
| 51 | Tunez | 24/01/2018 | 24/07/2023 | 01/11/2023 | | | |
| EUROPA | | | | | | | |
| 52 | Albania | 28/05/2019 | 22/09/2020 | 01/01/2021 | | | |
| 67 | Alemania | 07/06/2017 | 18/12/2020 | 01/04/2021 | | | 28/06/2022 |
| 53 | Andorra | 07/06/2017 | 29/09/2021 | 01/01/2022 | | | 28/06/2022 |
| 54 | Austria | 07/06/2017 | 22/09/2017 | 01/07/2018 | | 28/08/2023 | 28/06/2022 |
| 55 | Belgica | 07/06/2017 | 26/06/2019 | 01/10/2019 | | 25/11/2021 | 21/02/2023 |
| 56 | Bosnia y Herzegovina | 30/10/2019 | 16/09/2020 | 01/01/2021 | | | |
| 57 | Bulgaria | 07/06/2017 | 16/09/2022 | 01/01/2023 | | | |
| 59 | Chipre | 07/06/2017 | 23/01/2020 | 01/05/2020 | | | |
| 58 | Croacia | 07/06/2017 | 18/02/2021 | 01/06/2021 | | | |
| 61 | Dinamarca | 07/06/2017 | 30/09/2019 | 01/01/2020 | | 29/06/2021 | 07/09/2023 |
| 90 | Eslovenia | 07/06/2017 | 22/03/2018 | 01/07/2018 | | 23/03/2023 | 28/06/2022 |

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 91 | España | 07/06/2017 | 28/09/2021 | 01/01/2022 | 01/06/2023 | | 25/03/2021 |
| 62 | Estonia | 29/06/2018 | 15/01/2021 | 01/05/2021 | 01/06/2022 | | |
| 63 | Finlandia | 07/06/2017 | 25/02/2019 | 01/06/2019 | | 27/06/2023 | 28/06/2022 |
| 64 | Francia | 07/06/2017 | 26/09/2018 | 01/01/2019 | | 22/09/2020 | 16/09/2022 |
| 65 | Georgia | 07/06/2017 | 29/03/2019 | 01/07/2019 | | | |
| 68 | Grecia | 07/06/2017 | 30/03/2021 | 01/07/2021 | | | 25/03/2021 |
| 69 | Guernesey | 07/06/2017 | 12/02/2019 | 01/06/2019 | | | |
| 81 | Holanda | 07/06/2017 | 29/03/2019 | 01/07/2019 | | 25/11/2021 | 21/02/2023 |
| 70 | Hungría | 07/06/2017 | 25/03/2021 | 01/07/2021 | | | 28/06/2022 |
| 72 | Irlanda | 07/06/2017 | 29/01/2019 | 01/05/2019 | | | 25/03/2021 |
| 73 | Isla del Hombre | 07/06/2017 | 25/10/2017 | 01/07/2018 | | | |
| 71 | Islandia | 07/06/2017 | 26/09/2019 | 01/01/2020 | | 14/12/2021 | |
| 74 | Italia | 07/06/2017 | | | | | 28/06/2022 |
| 66 | Jersey | 07/06/2017 | 15/12/2017 | 01/07/2018 | | | |
| 75 | Letonia | 07/06/2017 | 29/10/2019 | 01/02/2020 | | 20/04/2021 | |
| 76 | Liechtenstein | 07/06/2017 | 19/12/2019 | 01/04/2020 | | | 25/03/2021 |
| 77 | Lituania | 07/06/2017 | 11/09/2018 | 01/01/2019 | | | |
| 78 | Luxembourg | 07/06/2017 | 09/04/2019 | 01/08/2019 | | | 21/02/2023 |
| 82 | Macedonia del Norte | 29/01/2020 | | | | | |
| 79 | Malta | 07/06/2017 | 18/12/2018 | 01/04/2019 | | | 28/06/2022 |
| 80 | Monaco | 07/06/2017 | 10/01/2019 | 01/05/2019 | | | |
| 83 | Noruega | 07/06/2017 | 17/07/2019 | 01/11/2019 | | | |
| 84 | Polonia | 07/06/2017 | 23/01/2018 | 01/07/2018 | | | |
| 85 | Portugal | 07/06/2017 | 28/02/2020 | 01/06/2020 | | 06/03/2023 | 25/03/2021 |
| 96 | Reino Unido | 07/06/2017 | 29/06/2018 | 01/10/2018 | | | 21/02/2023 |
| 60 | Republica Checa | 07/06/2017 | 13/05/2020 | 01/09/2020 | | | |

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 89 | República Eslovaca | 07/06/2017 | 20/09/2018 | 01/01/2019 | | | |
| 86 | Romania | 07/06/2017 | 28/02/2022 | 01/06/2022 | 05/09/2023 | | |
| 87 | San Marino | 07/06/2017 | 11/03/2020 | 01/07/2020 | | | |
| 88 | Serbia | 07/06/2017 | 05/06/2018 | 01/10/2018 | | | |
| 92 | Suecia | 07/06/2017 | 22/06/2018 | 01/10/2018 | | | 25/03/2021 |
| 93 | Suiza | 07/06/2017 | 29/08/2019 | 01/12/2019 | 16/12/2022 | | 28/06/2022 |
| 94 | Turquía | 07/06/2017 | | | | | |
| 95 | Ucrania | 23/07/2018 | 08/08/2019 | 01/12/2019 | | | |
| OCEANIA | | | | | | | |
| 97 | Australia | 07/06/2017 | 26/09/2018 | 01/01/2019 | | 02/10/2020 | 28/06/2022 |
| 98 | Fiyi | 07/06/2017 | | | | | 25/03/2021 |
| 99 | Nueva Zelanda | 07/06/2017 | 27/06/2018 | 01/10/2018 | | | 25/03/2021 |
| 100 | Papua Nueva Guinea | 23/01/2019 | 31/08/2023 | 01/12/2023 | | | 28/06/2022 |

Fuente: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

**TABLA N° 4**

*Países que han ratificado el Instrumento Multilateral*

| Países que han ratificado el "MLI" (Acción 15 del Plan BEPS) | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **N°** | **Países** | **Año** | **Vigor** | **N° de convenios modificados** | **Aplicación** |
| 1 | Panamá | 2018 | El 24 de enero de 2018, Panamá suscribió el MLI. Luego, el 15 de octubre de 2020, a través de la Ley 170, se ratificó este acuerdo. Finalmente, el 5 de noviembre de 2020, Panamá presentó ante la Secretaría de la OCDE en París el Instrumento de Ratificación del MLI. | El primer paso que da Panamá consiste en notificar los tratados de doble imposición (CDI) que se ven afectados por el MLI, de acuerdo con el Artículo 2(1)(a)(ii). En esta lista se incluyen los 17 CDI actualmente en vigencia entre Panamá y las siguientes naciones: Barbados, República Checa, Francia, Irlanda, Israel, Italia, Corea, Luxemburgo, México, Países Bajos, Portugal, Qatar, Singapur, España, Emiratos Árabes Unidos, Reino Unido y Vietnam. | En primer lugar, es evidente que varios de los artículos no obligatorios del MLI serían beneficiosos para Panamá. Por ejemplo, dado que el país es un importador neto de capitales, resulta paradójico no aprovechar las disposiciones del MLI diseñadas para combatir la evasión del estatus de Establecimiento Permanente (EP). En segundo lugar, es de conocimiento general que Panamá enfrenta desafíos en términos de reputación que está tratando de superar. En este contexto, sería prudente que Panamá adopte una posición más enérgica en el MLI para hacer frente a la evasión fiscal internacional. |
| 2 | Indonesia | 2020 | El 28 de abril de 2020, Indonesia depositó su instrumento de ratificación del Acuerdo Multilateral Convenio, los cambios generales se realizarán surtirá efecto legal a partir del 1 de enero de 2021 | Indonesia ha presentado una lista de 47 acuerdos fiscales que tiene la intención de reclasificar como CTA para su modificación a través del MLI. Sin embargo, algunos de los países incluidos en la lista de CTAs de Indonesia aún no han firmado el MLI, como es el caso de Estados Unidos, Tailandia, Filipinas y Vietnam. | Las cláusulas abordan desajustes híbridos relacionados con la transparencia, las entidades con doble residencia y la eliminación de la doble imposición. Estas disposiciones no son de carácter obligatorio y, por ende, las Jurisdicciones Contratantes tienen la opción de no aplicarlas a sus Acuerdos de Tributación Bilateral (CTA). Indonesia ha decidido no incluir el arbitraje vinculante como requisito obligatorio. |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 3 | Estonia | 2022 | Estonia depositó su instrumento de ratificación del MLI y presentó su lista final de reservas y notificaciones (la posición del MLI) ante el Depositario de la OCDE el 15 de enero de 2021. El MLI entró en vigor para Estonia el 1 de mayo de 2021. | Estonia ha elegido seis de estos artículos para su aplicación. Tres de los artículos seleccionados contienen un nuevo estándar mínimo y uno de buenas prácticas tributarias de la OCDE. Los otros dos artículos son necesarios para aclarar la legislación fiscal estonia. En total, MLI modifica 58 tratados fiscales estonios. | Se hará más precisa la disposición del tratado fiscal que regula la tributación de las ganancias de capital que un no residente recibe de la enajenación de acciones que derivan más del 50 por ciento de su valor de bienes inmuebles ubicados en Estonia. El método de exención utilizado en los tratados fiscales de Estonia sólo se aplicará si el otro estado ha gravado los ingresos (el cambio afecta a tres tratados). |
| 4 | Romania | 2022 | El 4 de enero de 2022, el presidente rumano, Klaus Iohannis, promulgó el Decreto núm. 14/2022 para la ratificación del Convenio Multilateral para Implementar Medidas Relacionadas con los Tratados Tributarios convirtiéndose en Ley núm. 5/2022. | En lo que concierne a los efectos del Instrumento Multilateral (MLI), Rumania ha hecho una declaración que establece que, para que el MLI sea aplicable, debe presentar una notificación indicando que ha finalizado sus procesos internos para que el MLI tenga efecto en un acuerdo específico cubierto por este. | las disposiciones del MLI generalmente se aplicarán a un acuerdo cubierto:<br>con respecto a las retenciones en origen, a partir del primer día del siguiente año civil que comience a partir de los 30 días siguientes a la fecha de depósito de la notificación por parte de Rumania (o por la contraparte respectiva si se hace la misma reserva); y<br>con respecto a otros impuestos, desde el período impositivo que comienza a partir de la expiración de un período de seis meses a partir de 30 días después de la fecha de depósito de la notificación por parte de Rumania (o por la contraparte respectiva si se hace la misma reserva). |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 5 | España | 2023 | El MLI se convirtió en operativo en España el 1 de enero de 2022. Sin embargo, su aplicación real no ocurrirá hasta que se realice la notificación adecuada a las jurisdicciones, tal como se explicará más adelante. | En la perspectiva de España, en los últimos días, se han registrado avances significativos en la tramitación del Convenio Multilateral destinado a implementar medidas relacionadas con los tratados fiscales para combatir la erosión de la base imponible y la transferencia de beneficios, también conocido como Instrumento Multilateral o "MLI", tanto en términos materiales como en la práctica. | Entre los requisitos mínimos, se han identificado modificaciones en el procedimiento de resolución amistosa con el propósito de asegurar que los contribuyentes tengan acceso a este proceso siempre que cumplan con los criterios requeridos. En esta línea, se ha incorporado en los Acuerdos de Tributación Bilateral (CTAs) la disposición convencional que establece la posibilidad para los contribuyentes de presentar sus casos ante cualquiera de los Estados firmantes. |
| 6 | México | 2023 | El 12 de octubre de 2022, México aprobó el MLI completando su proceso de ratificación legislativa el 22 de noviembre de 2022. El 15 de marzo de 2023, México presentó el instrumento correspondiente. Con esta acción, el MLI se activará el 1 de julio de 2023 y sus efectos en México comenzarán el 1 de enero de 2024. | De los 55 tratados fiscales que se prevé sean reclasificados como CTA para México, 48 de ellos ya han sido confirmados y registrados, lo que significa que estarán sujetos al MLI a partir del 1 de enero de 2024. (Argentina, Colombia, Italia, Jamaica, Kuwait, Perú y Turquía aún no han completado el proceso de ratificación y registro del MLI). | Desde el 1 de enero de 2024, todas las disposiciones de los Convenios Fiscales Cubiertos que hacen referencia a la retención de impuestos sobre los ingresos generados en México, así como los impuestos recaudados por México cuando no se efectúe retención, serán influenciadas por el MLI en todas las áreas relacionadas con la tributación en México, siempre que las partes hayan ratificado y registrado el instrumento. |

Fuente: Elaboración propia

# V. Resultados

Para el presente trabajo de investigación se utilizó como técnicas para la recolección de datos el análisis y estudio documentario del Convención Multilateral para Implementar Medidas Relacionadas con los Tratados Tributarios para Prevenir BEPS. (BEPS MLI).

Realizando el análisis de la Convención Multilateral para Implementar Medidas Relacionadas con los Tratados Tributarios para Prevenir BEPS. (BEPS MLI) respecto de la Acción 15 y teniendo como unos de los objetivos su vinculación con la elusión tributaria peruana llegamos al resultado de que ambas categorías están directamente ligadas, debido a que la Acción 15 del Plan BEPS presenta información detallada y actualizada sobre la aplicación del BEPS MLI a los tratados fiscales que permite interpretar las renegociaciones que se llevaran a cabo en los convenios bilaterales que se tiene con Chile, Canadá, México, Corea, Suiza, Portugal y Brasil debido a que son los que conllevan un mayor tiempo de celebración del tratado bilateral a comparación del reciente convenio suscrito con Japón.

A continuación, se presenta la situación internacional de Perú que presenta indicadores clave y resultados del trabajo de la OCDE en materia tributaria internacional:

**TABLA N° 5**

*Situación internacional del Perú*

| Intercambio de información previa solicitud | |
|---|---|
| **Membresía del Foro Global (EOIR)**[7] | si |
| **EOIR ronda de clasificación 1** | no revisado |
| **EOIR ronda de clasificación 2** | en gran medida compatible |
| **Convenio de asistencia administrativa mutua** | en vigor |
| **Intercambio automático de información.(AEOI)**[8] | |
| **Compromiso de AEOI (CRS)**[9] | 2020 |
| **CRS MCAA**[10] **firmada** | Si |

[7] EOIR: Exchange of information on request- Intercambio de información previa solicitud
[8] AEOI: Automatic Exchange of information- Intercambio automático de información
[9] CRS: Common Reporting Standard- Estándar común de informes
[10] MCAA: Mechanical Contractors Association of America- Asociación de contratistas mecánicos de América

| | |
|---|---|
| **Revisión de los marcos legales del AEOI** | en su lugar pero necesita mejoras |
| **Revisión inicial de la eficacia en la práctica del AEOI** | no aplica |
| **Convenio de asistencia administrativa mutua** | en vigor |
| **Con respecto al Compromiso de AEOI (CRS): Perú no alberga un centro financiero[11] y no se le solicitó comprometerse a una fecha específica para intercambiar información, pero lo ha hecho voluntariamente.** | |
| **BEPS** | |
| **Marco inclusivo sobre la membresía BEPS** | si |
| **Plan Pilar 2 para abordar los retos fiscales derivados de la digitalización de la economía (octubre 2021)** | participa de acuerdo |
| **Existencia de regímenes fiscales perjudiciales (Acción 5)** | No dañina (no existe un régimen dañino) |
| **Intercambio de información sobre resoluciones fiscales (Acción 5)** | revisado/sin recomendaciones |
| **Prevenir el abuso de tratados (Acción 6)** | 2022 revisión completada |
| **País por país – Derecho interno (Acción 13)** | marco legal vigente |
| **País por país – Red de intercambio de información (Acción 13)** | activada |
| **Resolución efectiva de disputas (Acción 14)** | revisión a programar/diferir |
| **Instrumento Multilateral (Acción 15)** | firmada |

Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

Si bien la Acción 15 del Plan BEPS renegociará los convenios bilaterales con un instrumento multilateral, estos requieren de la aceptación del otro país tratante la cual se realiza en su decisión de ratificación del instrumento multilateral de la OCDE.

En esta ilación, no todos los tratados firmados por el Perú serán modificados y/o renegociados por el convenio multilateral para implementar las medidas relacionadas con los tratados fiscales, sino solo aquellos que han sido designados por ambas partes como un "Convenio Tributario Cubierto" (CTA). En la actualidad, Perú tiene en efecto 8 Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) con Brasil, Canadá, Chile, Corea, México, Portugal, Suiza y Japón. Además, cuenta con un acuerdo multilateral con los países de la Comunidad Andina-Decisión 578, que incluye a Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú.

[11] Centro financiero: Se trata de un sitio que reúne a una selección de prestadores de servicios financieros de relevancia a nivel nacional o global, como entidades bancarias, empresas de gestión de inversiones o mercados bursátiles.

Se debe precisar que, en el 2021, Perú no ha incluido al CDI con Japón ni a la Decisión 578 de la Comunidad Andina como CTA. En el caso del tratado fiscal de la Comunidad Andina (CAN), que incorpora a los países de Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, no entraría en los lineamientos de renegociación de la Acción 15 de la OCDE, debido a que cuenta con un propio mecanismo de integración subregional y cooperación económica y social.

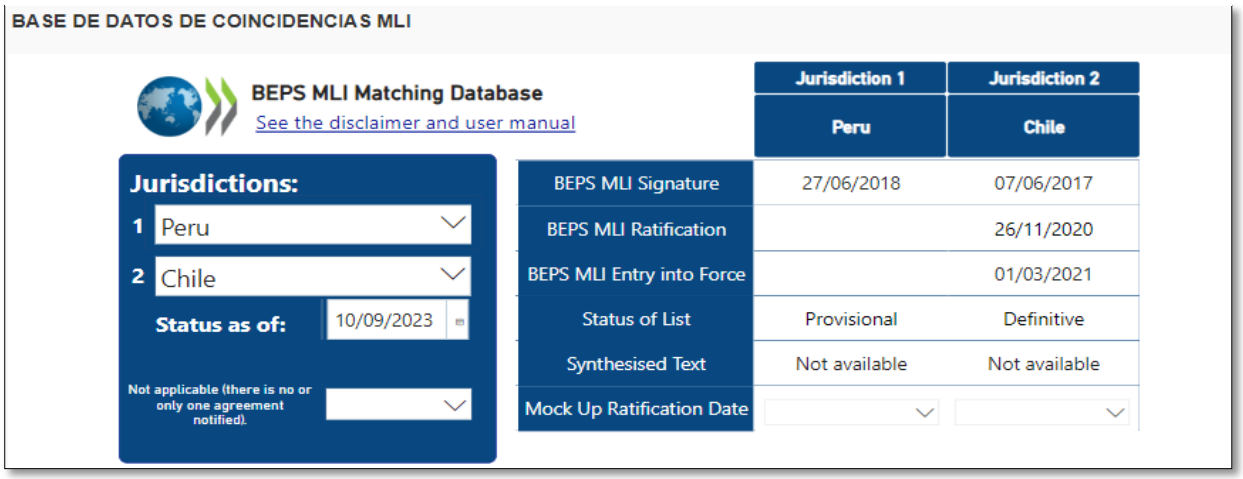
A continuación, se detallan las implicancias que se obtendrían de las renegociaciones con los convenios bilaterales que ha firmado el Perú, haciendo hincapié en aquellos artículos que se verían modificados:

PERÚ-CHILE

Con respecto al convenio bilateral firmado con Chile, se observa que la jurisdicción chilena realizó su ratificación al MLI BEPS en el año 2020, lo cual permite a que una vez el Perú realice su ratificación a la incorporación de la OCDE el convenio bilateral con Chile se renegocie automáticamente y surtan efectos una vez entre en vigor el MLI para el Perú.

**Figura 3**

*Coincidencia MLI Perú - Chile*




Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

En cuanto a los artículos que se modificaran en el CDI se encuentran las siguientes implicancias:

**En el primer capítulo (arts.1 y 2),** significa un convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (con independencia de que incluya o no otros impuestos)

**En el tercer y cuarto capítulo (del art.6 al 22),** Art.6 A(1) Los Convenios fiscales comprendidos serán enmendados para agregar el siguiente preámbulo: "Con el propósito de eliminar la doble imposición relacionada con los impuestos abordados por este convenio, evitando cualquier posibilidad de no gravar o reducir la tributación mediante tácticas de evasión o elusión fiscal, lo que incluye la búsqueda de convenios fiscales más beneficiosos con el fin de obtener ventajas previstas en este Convenio para el beneficio indirecto de residentes de terceras jurisdicciones". Además, cada Parte tendrá la opción de incluir el siguiente preámbulo: "Con el objetivo de seguir desarrollando sus relaciones económicas y fortalecer su cooperación en materia fiscal".

Art.7 A (1) A pesar de las disposiciones de un Convenio fiscal comprendido, los beneficios otorgados en virtud de ese convenio no se aplicarán a un ingreso o patrimonio si es razonable concluir, considerando todos los hechos y circunstancias pertinentes, que el acuerdo u operación que permite obtener esos beneficios tiene como uno de sus objetivos principales la obtención de esos beneficios. Sin embargo, se permitirá la concesión de los beneficios en tales circunstancias si se determina que esta concesión está de acuerdo con el propósito y objetivo de las disposiciones relevantes del Convenio fiscal comprendido. Ambas jurisdicciones aceptaron como medida provisional el PPT[12].

Art.10 (1). Si una empresa de una Jurisdicción contratante de un Convenio fiscal comprendido obtiene ingresos de la otra Jurisdicción contratante, y la primera Jurisdicción considera que estos ingresos son atribuibles a un establecimiento permanente de la empresa en una tercera jurisdicción, y los beneficios relacionados con ese establecimiento permanente están exentos de impuestos en la primera Jurisdicción, entonces el Convenio fiscal no se aplicará a ningún ingreso sobre el cual el impuesto en la tercera jurisdicción sea inferior al 60 por ciento del impuesto que se habría aplicado en la primera Jurisdicción si el establecimiento permanente estuviera ubicado allí. En este caso, esos ingresos seguirán siendo gravados de acuerdo con las leyes fiscales internas de la otra Jurisdicción contratante, sin importar las disposiciones del Convenio fiscal.

Art.10 (2). Sin embargo, esta regla del apartado 1 no se aplica si los ingresos obtenidos de la otra Jurisdicción contratante, tal como se describe en el apartado 1, están relacionados con la actividad principal de un establecimiento permanente o son incidentales a dicha actividad,

[12] PPT: Test de propósito principal, es uno de los estándares mínimos a ser implementados por los países que participan en el marco inclusivo de BEPS

excepto en el caso de actividades de banca, seguros o valores realizadas por bancos, compañías de seguros o agentes de valores registrados.

Art.10 (3) Si debido al apartado 1 se niegan los beneficios previstos en un Convenio fiscal comprendido a un residente de una Jurisdicción contratante con respecto a un ingreso, la autoridad competente de la otra Jurisdicción contratante puede, sin embargo, otorgar esos beneficios si, a solicitud del residente, determina que hay razones justificadas para no cumplir con los requisitos de los apartados 1 y 2. La autoridad competente de la Jurisdicción contratante a la que se presenta la solicitud consultará con la autoridad competente de la otra Jurisdicción antes de tomar una decisión sobre la solicitud.

Art.12 (1). A pesar de la definición de "establecimiento permanente" en un Convenio fiscal comprendido, se considerará que este término se aplica si una persona opera en una Jurisdicción contratante en nombre de una empresa y, como parte de su actividad regular, concluye contratos o desempeña un papel principal en la conclusión de contratos que la empresa celebra rutinariamente sin cambios sustanciales. Estos contratos pueden ser celebrados:

a) En nombre de la empresa.

b) Para transferir la propiedad o el derecho de uso de un bien que pertenezca a la empresa o cuyo derecho de uso posea.

c) Para la prestación de servicios por parte de la empresa.

Esta consideración no se aplica si la realización de estas actividades por la empresa a través de un lugar fijo de negocios en esa Jurisdicción contratante no habría resultado en que ese lugar se considere un establecimiento permanente según lo definido en el Convenio fiscal comprendido, incluso después de posibles modificaciones del mismo.

Art.12 (2). Las disposiciones del apartado 1 no se aplicarán si una persona que actúa en una Jurisdicción contratante en nombre de una empresa de la otra Jurisdicción contratante está llevando a cabo una actividad económica de manera independiente y está actuando en nombre de la empresa en el curso normal de esa actividad. Sin embargo, si una persona actúa de manera exclusiva o casi exclusiva en nombre de una o más empresas con las que está estrechamente relacionada, no se considerará un agente independiente según los términos de este apartado en relación con ninguna de esas empresas.

Art.16. Los casos relacionados con una imposición que no cumple con las disposiciones del Convenio fiscal comprendido deben presentarse dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida impositiva. Además, se pueden llevar a cabo consultas para eliminar la doble imposición en situaciones que no estén previstas en el Convenio fiscal comprendido

**TABLA N° 6**

*Coincidencia articulada MLI Perú - Chile*

| RESULTADO DE COINCIDENCIA - RESUMEN | |
|---|---|
| Artículo 2 \| Acuerdo fiscal cubierto | El acuerdo sería un 'acuerdo fiscal cubierto' con un instrumento modificativo no vigente |
| Artículo 3 \| Entidades transparentes | no aplicaría |
| Artículo 4 \| Entidades de doble residencia | no aplicaría |
| Artículo 5 \| Solicitud de métodos para la eliminación de la doble imposición | no aplicaría |
| Artículo 6 \| Propósito de un acuerdo fiscal cubierto | El texto del preámbulo descrito en el Artículo 6(1) se incluiría además del texto del preámbulo existente. El texto del preámbulo descrito en el artículo 6, apartado 3, se incluiría en el acuerdo. |
| Artículo 7 \| Prevención del abuso de tratados | A.11 (7), 12(7) se sustituiría por el artículo 7(1). Ambas jurisdicciones han expresado su aceptación del PPT como medida provisional. El artículo 7, apartado 4, no se aplicaría. La limitación simplificada de la provisión de beneficios no se aplicaría |
| Artículo 8 \| Transacciones de transferencia de dividendos | no aplicaría |
| Artículo 9 \| Ganancias de capital por enajenación de acciones o participaciones de entidades cuyo valor derive principalmente de bienes inmuebles | no aplicaría |
| Artículo 10 \| Norma antiabuso para establecimientos permanentes situados en terceras jurisdicciones | El artículo 10 (1) a (3) se aplicaría y reemplazaría las disposiciones del acuerdo en la medida de la incompatibilidad. |

| | |
|---|---|
| Artículo 11 \| Aplicación de acuerdos fiscales para restringir el derecho de una parte a gravar a sus propios residentes | no aplicaría |
| Artículo 12 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente mediante acuerdos de comisionistas y estrategias similares | El artículo 12(1) se aplicaría con respecto al A.5 (5). El artículo 12(2) se aplicaría con respecto al A.5(7) |
| Artículo 13 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente a través de exenciones de actividades específicas | no aplicaría |
| Artículo 14 \| División de contratos | no aplicaría |
| Artículo 15 \| Definición de persona estrechamente relacionada con una empresa | no aplicaría |
| Artículo 16 \| Procedimiento de mutuo acuerdo | La primera frase del párrafo 1 del artículo 16 no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16(2) no sería aplicable. La segunda frase del artículo 16(1) se aplicaría y sustituiría las disposiciones del acuerdo en la medida de la incompatibilidad. La primera frase del párrafo 2 del artículo 16 no se aplicaría. La primera frase del artículo 16(3) no se aplicaría. Se aplicaría el segundo del artículo 16, apartado 3. |
| Artículo 17 \| Ajustes correspondientes | no aplicaría |
| Artículo 18 \| Aplicabilidad general de la parte VI (Arbitraje) | no aplicaría |
| Artículo 19 \| Arbitraje vinculante obligatorio | no aplicaría |
| Artículo 23 \| Tipo de proceso de arbitraje | no aplicaría |
| Artículo 24 \| Acuerdo sobre una resolución diferente | no aplicaría |
| Artículo 28 \| Reservas sobre el alcance | no aplicaría |
| Artículo 35 \| Entrada en vigor MLI | A los efectos de la aplicación por parte de ambas jurisdicciones, se aplicaría la referencia a 'períodos impositivos que comiencen a partir de la expiración de un período'. |

| | |
|---|---|
| Artículo 36 \| Entrada en vigor de la Parte VI | no aplicaría |

Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

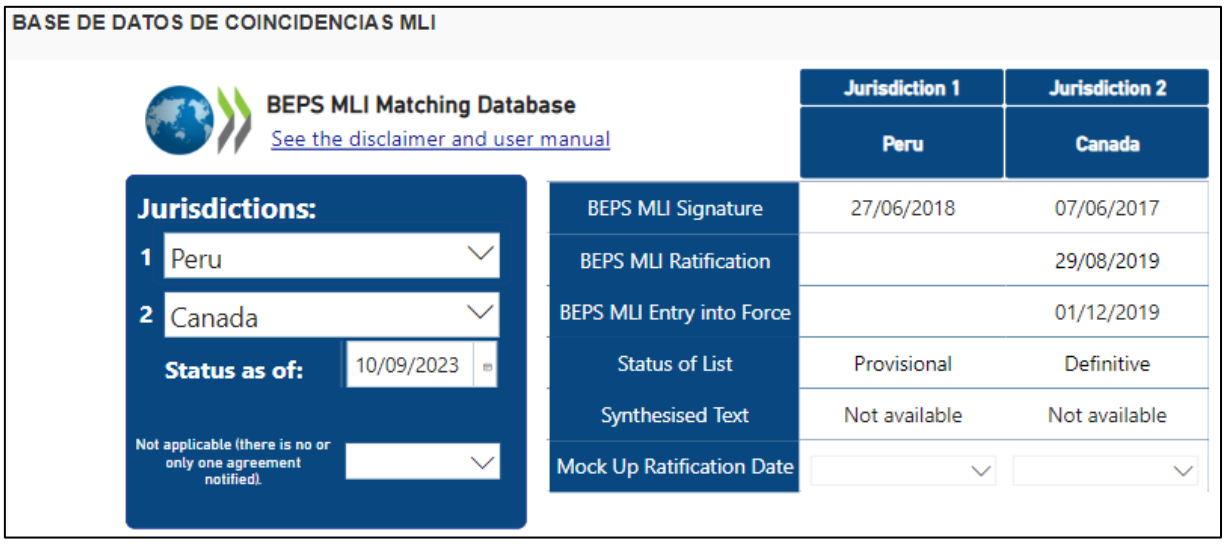
Las principales modificaciones que incluiría el instrumento multilateral entre el convenio de Perú y Chile se tiene que se realizaría la inclusión de "Test de Propósito Principal" para intereses y regalías, se introduce el plazo de 3 años para plantear el caso (originalmente no contenía plazo establecido). En cuanto a los artículos con los términos "no aplicaría" se deben a que ambas jurisdicciones han contemplado no aplicar las disposiciones modificatorias del convenio.

## PERÚ-CANADA

Con respecto al convenio bilateral firmado con Canadá, se observa que la jurisdicción canadiense realizó su ratificación al MLI BEPS en el año 2019, lo cual permite a que una vez el Perú realice su ratificación a la incorporación de la OCDE el convenio bilateral con Canadá se renegocie automáticamente y surtan efectos una vez entre en vigor el MLI para el Perú.

**Figura 4**

*Coincidencia MLI Perú - Canadá*




Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

En cuanto a los artículos que se modificaran en el CDI se encuentran las siguientes implicancias:

**En el primer capítulo (arts.1 y 2),** El término “Convenio fiscal comprendido” significa un convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (con independencia de que incluya o no otros impuestos)

**En el tercer y cuarto capítulo (del art.6 al 22)**, Art.6(1) Los Convenios fiscales comprendidos se enmendarán para incluir el siguiente preámbulo: "Con el fin de eliminar la doble tributación en relación a los impuestos cubiertos por este convenio, sin permitir la falta de tributación o una tributación reducida mediante prácticas de evasión o elusión fiscal, lo que incluye la búsqueda de acuerdos más beneficiosos para obtener ventajas de este Convenio que beneficien indirectamente a residentes de otras jurisdicciones".

Art.7(1) A pesar de lo que establezca un Convenio fiscal comprendido, los beneficios otorgados en virtud del mismo no se aplicarán a un ingreso o activo si es razonable concluir, considerando todos los hechos y circunstancias relevantes, que el acuerdo u operación que da lugar a ese beneficio tiene como uno de sus objetivos principales obtener dicho beneficio, a menos que se determine que otorgar el beneficio en tales circunstancias está en línea con el propósito y objetivo de las disposiciones pertinentes del Convenio fiscal en cuestión.

Art.8 (1) Las cláusulas de un Convenio fiscal comprendido que eximen o limitan la imposición de los dividendos abonados por una empresa residente en una de las Jurisdicciones contratantes solo se aplicarán si el beneficiario efectivo o el receptor de dichos dividendos es una entidad residente en la otra Jurisdicción contratante y satisface ciertos requisitos de propiedad durante un período continuo de 365 días que incluye el día en que se realiza el pago de los dividendos. En este cálculo, no se consideran los cambios en la propiedad que resulten directamente de una reestructuración empresarial, como fusiones o escisiones, de la entidad titular de las acciones o que realiza el pago de los dividendos.

Art.9(4) En el marco de un Convenio fiscal comprendido, las ganancias originadas por la enajenación de acciones o derechos similares, como los derechos en una sociedad de personas (partnership) o un fideicomiso (trust), por parte de un residente de una de las Jurisdicciones contratantes, pueden estar sujetas a tributación en la otra Jurisdicción contratante si, en algún momento durante el año anterior a la venta, más del 50 por ciento del valor de esas acciones o

derechos proviene de manera directa o indirecta de bienes inmuebles situados en la otra Jurisdicción contratante.

Art.16(1) Un caso relacionado con una imposición que no cumple con las disposiciones de un Convenio fiscal comprendido debe presentarse dentro de tres años a partir de la primera notificación de la medida impositiva.

**TABLA N° 7**

*Coincidencia articulada MLI Perú - Canadá*

| RESULTADO DE COINCIDENCIA - RESUMEN | |
|---|---|
| Artículo 2 \| Acuerdo fiscal cubierto | El acuerdo sería un 'acuerdo fiscal cubierto' |
| Artículo 3 \| Entidades transparentes | no aplicaría |
| Artículo 4 \| Entidades de doble residencia | no aplicaría |
| Artículo 5 \| Solicitud de métodos para la eliminación de la doble imposición | no aplicaría |
| Artículo 6 \| Propósito de un acuerdo fiscal cubierto | El texto del preámbulo descrito en el Artículo 6(1) se incluiría además del texto del preámbulo existente. El artículo 6, apartado 3, no se aplicaría |
| Artículo 7 \| Prevención del abuso de tratados | A.11 (7), 12(7) se sustituiría por el artículo 7(1). Ambas jurisdicciones han expresado su aceptación del PPT como medida provisional. El artículo 7, apartado 4, no se aplicaría. La limitación simplificada de la provisión de beneficios no se aplicaría |
| Artículo 8 \| Transacciones de transferencia de dividendos | El artículo 8(1) se aplicaría con respecto a A. 10(2)(a) |
| Artículo 9 \| Ganancias de capital por enajenación de acciones o participaciones de entidades cuyo valor derive principalmente de bienes inmuebles | El artículo 9, apartado 1, no se aplicaría. El apartado A.13, apartado 4, se sustituiría por el artículo 9, apartado 4. |
| Artículo 10 \| Norma antiabuso para establecimientos permanentes situados en terceras jurisdicciones | no aplicaría |

| | |
|---|---|
| Artículo 11 \| Aplicación de acuerdos fiscales para restringir el derecho de una parte a gravar a sus propios residentes | no aplicaría |
| Artículo 12 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente mediante acuerdos de comisionistas y estrategias similares | no aplicaría |
| Artículo 13 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente a través de exenciones de actividades específicas | no aplicaría |
| Artículo 14 \| División de contratos | no aplicaría |
| Artículo 15 \| Definición de persona estrechamente relacionada con una empresa | no aplicaría |
| Artículo 16 \| Procedimiento de mutuo acuerdo | La primera frase del párrafo 1 del artículo 16 no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16(2) no sería aplicable. El apartado 2 del apartado 1 del A.25 se sustituiría por la segunda frase del apartado 1 del artículo 16. La primera frase del artículo 16, apartado 3, no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16, apartado 3, no se aplicaría |
| Artículo 17 \| Ajustes correspondientes | no aplicaría |
| Artículo 18 \| Aplicabilidad general de la parte VI (Arbitraje) | no aplicaría |
| Artículo 19 \| Arbitraje vinculante obligatorio | no aplicaría |
| Artículo 23 \| Tipo de proceso de arbitraje | no aplicaría |
| Artículo 24 \| Acuerdo sobre una resolución diferente | no aplicaría |
| Artículo 28 \| Reservas sobre el alcance | no aplicaría |
| Artículo 35 \| Entrada en vigor MLI | A los efectos de la solicitud del Perú, se aplicaría la referencia a 'períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero del año siguiente que comiencen a partir del vencimiento de un período'. |
| Artículo 36 \| Entrada en vigor de la Parte VI | no aplicaría |

Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

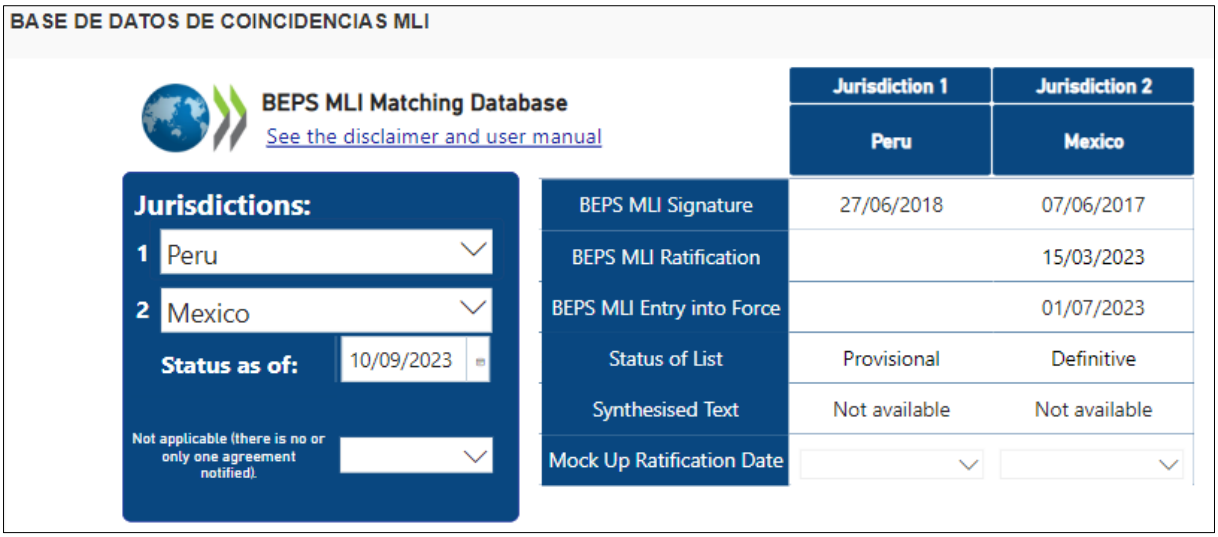
El instrumento multilateral entre el convenio de Perú y Canadá incorporaría cambios significativos, como la introducción del "Test de Propósito Principal" para dividendos, intereses y regalías, así como la inclusión de la Regla del 50% del valor de acciones sujeto a un plazo de 365 días. Se eliminaría la exclusión de bienes utilizados o relacionados con actividades comerciales, lo que constituiría una "cláusula Land Rich". Además, se extendería el plazo para plantear el caso a 3 años, originalmente establecido en 2 años. En relación con los artículos que contienen los términos "no aplicaría", esto se debe a que ambas jurisdicciones han acordado no implementar las disposiciones modificatorias del convenio.

## PERÚ-MÉXICO

Con respecto al convenio bilateral firmado con México, se observa que la jurisdicción mexicana realizó su ratificación al MLI BEPS en el año 2023, lo cual permite a que una vez el Perú realice su ratificación a la incorporación de la OCDE el convenio bilateral con México se renegocie automáticamente y surtan efectos una vez entre en vigor el MLI para el Perú.

**Figura 5**

*Coincidencia MLI Perú - México*




Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

En cuanto a los artículos que se modificaran en el CDI se encuentran las siguientes implicancias:

**En el primer capítulo (arts.1 y 2),** En el marco de la aplicación de este Convenio en un determinado momento, cualquier palabra o concepto no previamente definido en el documento mantendrá, a menos que el contexto sugiera una interpretación distinta, el significado que le asigne, en ese instante, el Convenio fiscal comprendido correspondiente.

**En el tercer y cuarto capítulo (del art.6 al 22),** Art.6(3) Cualquier Parte tiene la posibilidad de introducir el siguiente preámbulo en sus Convenios fiscales comprendidos que no contengan anteriormente una referencia a la intención de fomentar relaciones económicas o mejorar la cooperación fiscal: "Con el fin de seguir impulsando sus relaciones económicas y fortalecer su colaboración en cuestiones tributarias.".

Art.7(1) A pesar de las disposiciones de un Convenio fiscal comprendido, los beneficios otorgados en virtud del mismo no se aplicarán a un ingreso o activo si es razonable concluir, considerando todos los hechos y circunstancias relevantes, que el acuerdo u operación que da lugar a ese beneficio tiene como uno de sus objetivos principales obtener dicho beneficio, a menos que se determine que otorgar el beneficio en tales circunstancias está en consonancia con el propósito y objetivo de las disposiciones pertinentes del Convenio fiscal en cuestión.

Art.9(4) En el contexto de un Convenio fiscal, Las utilidades resultantes de la enajenación de acciones o derechos similares, como los derechos en una sociedad de personas (partnership) o un fideicomiso (trust), por parte de un residente de una de las Jurisdicciones contratantes, pueden estar sujetas a tributación en la otra Jurisdicción contratante si, en algún momento durante el año anterior a la venta, más del 50 por ciento del valor de esas acciones o derechos se origina directa o indirectamente en bienes inmuebles situados en la otra Jurisdicción contratante.

Art.10(1) Cuando una empresa de una Jurisdicción contratante de un Convenio fiscal obtiene ingresos de la otra Jurisdicción contratante y la primera Jurisdicción considera que esos ingresos pertenecen a un establecimiento permanente en una tercera jurisdicción, y si los beneficios atribuidos a ese establecimiento permanente están exentos de impuestos en la primera Jurisdicción, entonces los beneficios del Convenio fiscal no se aplicarán a ningún ingreso si el impuesto en la tercera jurisdicción es menos del 60 por ciento del impuesto que se hubiera aplicado en la primera Jurisdicción si el establecimiento permanente estuviera allí.

En este caso, los ingresos seguirán siendo gravables según las leyes internas de la otra Jurisdicción, sin importar las disposiciones del Convenio fiscal.

Art.10(2) El apartado 1 no será aplicable si los ingresos procedentes de la otra Jurisdicción contratante, mencionados en el apartado 1, están relacionados con la actividad económica activa realizada a través de un establecimiento permanente o son incidentales a esta actividad, a excepción de las actividades de inversión, gestión o simple tenencia de inversiones en nombre de la empresa. Sin embargo, esta excepción no se aplica si la actividad está relacionada con banca, seguros o valores y es realizada por un banco, una compañía de seguros o un agente de valores registrado, respectivamente.

Art.10(3) Cuando, debido al apartado 1 de un Convenio fiscal comprendido, se niegan los beneficios previstos para un ingreso obtenido por un residente de una Jurisdicción contratante, la autoridad competente de la otra Jurisdicción contratante puede, sin embargo, otorgar estos beneficios en relación con ese ingreso si, en respuesta a una solicitud presentada por el residente en cuestión, dicha autoridad competente determina que hay razones justificadas para no cumplir con los requisitos establecidos en los apartados 1 y 2. La autoridad competente de la Jurisdicción contratante que recibe la solicitud, presentada por un residente de la otra Jurisdicción contratante, consultará con la autoridad competente de esta última Jurisdicción antes de tomar una decisión sobre la solicitud.

Art.12(1) A pesar de la definición de "establecimiento permanente" en un Convenio fiscal comprendido, se considerará que una persona opera en una Jurisdicción contratante en nombre de una empresa y tiene un establecimiento permanente en esa Jurisdicción para las actividades que realiza para la empresa si:

a) La persona celebra contratos en nombre de la empresa de manera habitual o desempeña un papel principal en la celebración de contratos que la empresa celebra rutinariamente sin cambios sustanciales.

b) Los contratos se hacen en nombre de la empresa o son para la transferencia de propiedad o el derecho de uso de bienes que pertenecen a la empresa.

c) Los contratos son para la prestación de servicios por parte de la empresa.

Sin embargo, esta consideración no se aplica si la realización de estas actividades por la empresa a través de un lugar fijo de negocios en esa Jurisdicción contratante no habría

resultado en que ese lugar se considere un establecimiento permanente según lo definido en el Convenio fiscal comprendido.

Art.12 (2) Las disposiciones del apartado 1 no se aplicarán cuando una persona opere en una Jurisdicción contratante en nombre de una empresa de la otra Jurisdicción contratante como un agente independiente y realice una actividad económica en la primera Jurisdicción como parte de su actividad económica normal. Sin embargo, si una persona opera principalmente en nombre de una o más empresas con las que tiene una estrecha relación, no se considerará un agente independiente según los términos de este apartado en relación con ninguna de esas empresas.

Art.13 Opción A. A pesar de la definición de "establecimiento permanente" en un Convenio fiscal comprendido, se entenderá que este término no incluye:

a) Actividades que el Acuerdo fiscal comprendido (antes de su modificación por este Convenio) explícitamente establezca como no constitutivas de un establecimiento permanente, sin importar si esa excepción se basa en que la actividad es auxiliar o preparatoria.

b) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único propósito de llevar a cabo una actividad que no esté mencionada en el punto a).

c) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único propósito de llevar a cabo una combinación de actividades mencionadas en los puntos a) y b), siempre y cuando estas actividades o, en el caso del punto c), el conjunto de actividades del lugar fijo de negocios tenga un carácter auxiliar o preparatorio.

Art.13 (4) Las disposiciones de un Convenio fiscal comprendido que especifiquen actividades que no se consideren como un establecimiento permanente no se aplicarán a un lugar fijo de negocios utilizado o mantenido por una empresa si:

a) Ese lugar o algún otro lugar constituyen un establecimiento permanente para la empresa o una empresa estrechamente relacionada, según lo definido en un Convenio fiscal comprendido.

b) El conjunto de actividades realizadas por ambas empresas en el mismo lugar o por la misma empresa o empresa estrechamente relacionada en dos ubicaciones no tienen un carácter preparatorio o auxiliar. Esto se aplica siempre y cuando las actividades desarrolladas

en esos lugares sean funciones complementarias que formen parte de una operación económica cohesionada

Art.16 (2) El acuerdo alcanzado será aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de las Jurisdicciones contratantes.

Art.16 (3) también podrán consultarse para eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio fiscal comprendido.

**TABLA N° 8**

*Coincidencia articulada MLI Perú - México*

| RESULTADO DE COINCIDENCIA - RESUMEN | |
|---|---|
| Artículo 2 \| Acuerdo fiscal cubierto | No coinciden las notificaciones. Necesidad de comprobar si ambas jurisdicciones han identificado el mismo acuerdo |
| Artículo 3 \| Entidades transparentes | no aplicaría |
| Artículo 4 \| Entidades de doble residencia | no aplicaría |
| Artículo 5 \| Solicitud de métodos para la eliminación de la doble imposición | no aplicar |
| Artículo 6 \| Propósito de un acuerdo fiscal cubierto | No coinciden las notificaciones. Es necesario comprobar si ambas jurisdicciones han identificado el mismo preámbulo. El texto del preámbulo descrito en el artículo 6, apartado 3, se incluiría en el acuerdo. |
| Artículo 7 \| Prevención del abuso de tratados | El apartado A.22, apartado 1, se sustituiría por el artículo 7, apartado 1. Perú ha expresado su aceptación del PPT como medida provisional. El artículo 7, apartado 4, no se aplicaría. La limitación simplificada de la provisión de beneficios no se aplicaría |
| Artículo 8 \| Transacciones de transferencia de dividendos | no aplicar |
| Artículo 9 \| Ganancias de capital por enajenación de acciones o participaciones de entidades cuyo valor derive principalmente de bienes inmuebles | El artículo 9, apartado 1, no se aplicaría. El apartado A.13, apartado 4, se sustituiría por el artículo 9, apartado 4. |

| | |
|---|---|
| Artículo 10 \| Norma antiabuso para establecimientos permanentes situados en terceras jurisdicciones | El artículo 10, apartados 1 a 3, se aplicaría y sustituiría las disposiciones del acuerdo en la medida de la incompatibilidad. |
| Artículo 11 \| Aplicación de acuerdos fiscales para restringir el derecho de una parte a gravar a sus propios residentes | no aplicaría |
| Artículo 12 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente mediante acuerdos de comisionistas y estrategias similares | El artículo 12(1) se aplicaría con respecto al A.5(5). El artículo 12(2) se aplicaría con respecto al A.5(7) |
| Artículo 13 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente a través de exenciones de actividades específicas | La opción A se aplicaría con respecto a A.5(4). El artículo 13(4) se aplicaría con respecto al A.5(4) |
| Artículo 14 \| División de contratos | no aplicaría |
| Artículo 15 \| Definición de persona estrechamente relacionada con una empresa | no aplicaría |
| Artículo 16 \| Procedimiento de mutuo acuerdo | La primera frase del párrafo 1 del artículo 16 no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16(1) no sería aplicable. La primera frase del artículo 16, apartado 2, no se aplicaría. Se aplicaría la segunda frase del párrafo 2 del artículo 16. La primera frase del artículo 16, apartado 3, no se aplicaría. Se aplicaría la segunda frase del artículo 16, apartado 3. |
| Artículo 17 \| Ajustes correspondientes | no aplicaría |
| Artículo 18 \| Aplicabilidad general de la parte VI (Arbitraje) | La parte VI no se aplicaría |
| Artículo 19 \| Arbitraje vinculante obligatorio | no aplicaría |
| Artículo 23 \| Tipo de proceso de arbitraje | no aplicaría |
| Artículo 24 \| Acuerdo sobre una resolución diferente | no aplicaría |
| Artículo 28 \| Reservas sobre el alcance | no aplicaría |

| | |
|---|---|
| Artículo 35 \| Entrada en vigor MLI | Para efectos de la aplicación por ambas jurisdicciones, se aplicaría la referencia a "períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero del año siguiente que comiencen a partir del vencimiento de un período". El artículo 35, apartado 4, no se aplicaría |
| Artículo 36 \| Entrada en vigor de la Parte VI | no aplicaría |

Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

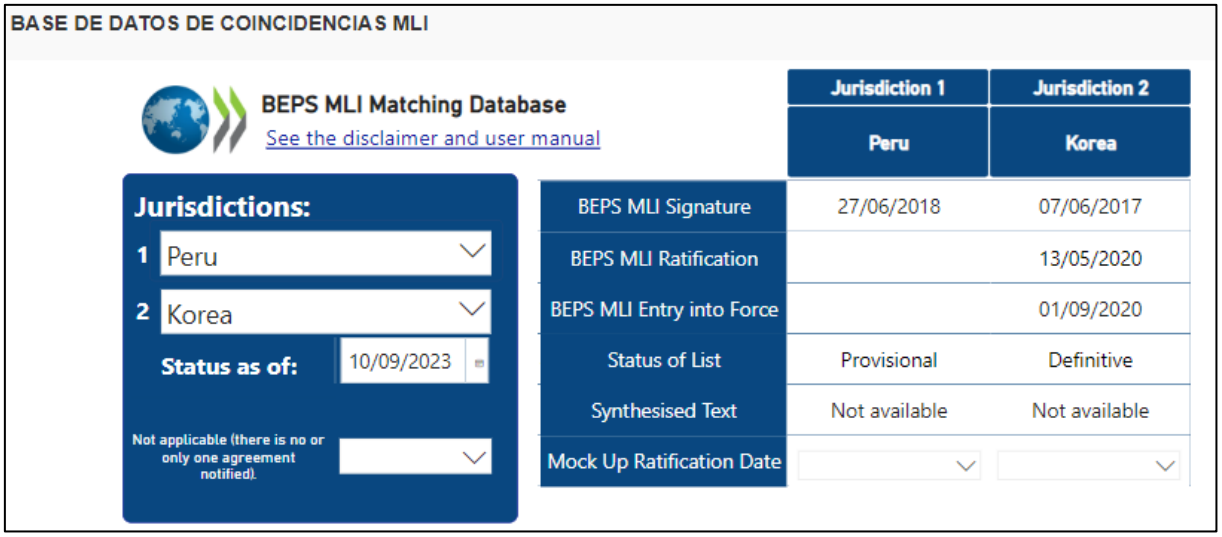
Las principales modificaciones que incluiría el instrumento multilateral entre el convenio de Perú y México se tiene que se realizaría la inclusión de "Test de Propósito Principal" para dividendos, intereses y regalías, la inclusión del plazo de 365 días en la "Regla del 50% del valor de acciones". En cuanto a los artículos con los términos "no aplicaría" se deben a que ambas jurisdicciones han contemplado no aplicar las disposiciones modificatorias del convenio.

PERÚ-COREA

Con respecto al convenio bilateral firmado con Corea, se observa que la jurisdicción coreana realizó su ratificación al MLI BEPS en el año 2020, lo cual permite a que una vez el Perú realice su ratificación a la incorporación de la OCDE el convenio bilateral con Corea se renegocie automáticamente y surtan efectos una vez entre en vigor el MLI para el Perú.

**Figura 6**

*Coincidencia MLI Perú - Corea*




Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

En cuanto a los artículos que se modificaran en el CDI se encuentran las siguientes implicancias:

**En el primer capítulo (arts.1 y 2),** El término "Convenio fiscal comprendido" significa un convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (con independencia de que incluya o no otros impuestos)

**En el tercer y cuarto capítulo (del art.6 al 22)** Art.6(1) Los Convenios fiscales involucrados experimentarán una revisión para incluir el siguiente preámbulo: "Con el fin de suprimir la doble tributación en relación con los impuestos abordados en este acuerdo, sin permitir tácticas que resulten en una carencia de tributación o una tributación mínima a través de maniobras de evasión o elusión fiscal, que abarquen la búsqueda del acuerdo más favorable con el propósito de obtener ventajas de este convenio que redunden en beneficio indirecto de residentes de otras jurisdicciones."

Art.7(1) Contrariamente a lo establecido en un Convenio fiscal, los beneficios conferidos bajo este no se extenderán a un ingreso o activo si se puede lógicamente inferir, tomando en cuenta todos los hechos y aspectos relevantes, que el acuerdo o transacción que conlleva dicho beneficio tiene como uno de sus propósitos principales la obtención de este beneficio, a menos que se determine que otorgar el beneficio en tales condiciones concuerda con la intención y objetivo de las disposiciones del Convenio fiscal correspondiente.

**TABLA N° 9**

*Coincidencia articulada MLI Perú - Corea*

| RESULTADO DE COINCIDENCIA - RESUMEN | |
|---|---|
| Artículo 2 \| Acuerdo fiscal cubierto | El acuerdo sería un 'Acuerdo Fiscal Cubierto' |
| Artículo 3 \| Entidades transparentes | no aplicaría |
| Artículo 4 \| Entidades de doble residencia | no aplicaría |
| Artículo 5 \| Solicitud de métodos para la eliminación de la doble imposición | no aplicar |

| | |
|---|---|
| Artículo 6 \| Propósito de un acuerdo fiscal cubierto | El texto del preámbulo se sustituiría por el texto descrito en el artículo 6, apartado 1. El artículo 6, apartado 3, no se aplicaría. |
| Artículo 7 \| Prevención del abuso de tratados | A. El artículo 27, apartado 1, se sustituiría por el artículo 7, apartado 1. Perú ha expresado su aceptación del PPT como medida provisional. El artículo 7, apartado 4, no se aplicaría. La Disposición Simplificada de Limitación de Beneficios no se aplicaría |
| Artículo 8 \| Transacciones de transferencia de dividendos | no aplicar |
| Artículo 9 \| Ganancias de capital por enajenación de acciones o participaciones de entidades cuyo valor derive principalmente de bienes inmuebles | El artículo 9, apartado 1, no se aplicaría. El artículo 9, apartado 4, no se aplicaría. |
| Artículo 10 \| Norma antiabuso para establecimientos permanentes situados en terceras jurisdicciones | no aplicaría |
| Artículo 11 \| Aplicación de acuerdos fiscales para restringir el derecho de una parte a gravar a sus propios residentes | no aplicaría |
| Artículo 12 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente mediante acuerdos de comisionistas y estrategias similares | no aplicaría |
| Artículo 13 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente a través de exenciones de actividades específicas | no aplicaría |
| Artículo 14 \| División de contratos | no aplicaría |
| Artículo 15 \| Definición de persona estrechamente relacionada con una empresa | no aplicaría |

| | |
|---|---|
| Artículo 16 \| Procedimiento de mutuo acuerdo | La primera frase del artículo 16, apartado 1, no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16, apartado 1, no se aplicaría. La primera frase del artículo 16, apartado 2, no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16(2) no se aplicaría. La primera frase del artículo 16, apartado 3, no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16, apartado 3, no se aplicaría |
| Artículo 17 \| Ajustes correspondientes | no aplicaría |
| Artículo 18 \| Aplicabilidad general de la parte VI (Arbitraje) | La parte VI no se aplicaría |
| Artículo 19 \| Arbitraje vinculante obligatorio | no aplicaría |
| Artículo 23 \| Tipo de proceso de arbitraje | no aplicaría |
| Artículo 24 \| Acuerdo sobre una resolución diferente | no aplicaría |
| Artículo 28 \| Reservas sobre el alcance | no aplicaría |
| Artículo 35 \| Entrada en vigor MLI | A los efectos de la solicitud del Perú, se aplicaría la referencia a 'períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero del año siguiente que comiencen a partir del vencimiento de un período'. |
| Artículo 36 \| Entrada en vigor de la Parte VI | no aplicaría |

Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

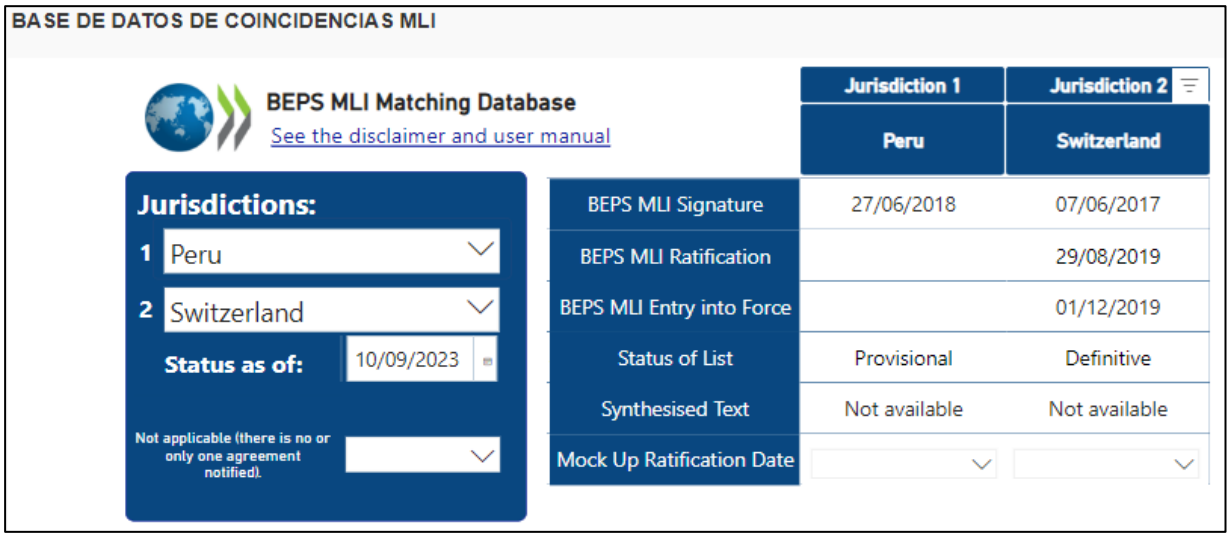
Las principales modificaciones que incluiría el instrumento multilateral entre el convenio de Perú y Corea se tiene que se realizaría la inclusión de “Test de Propósito Principal” para dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital y otras rentas, la inclusión del plazo de 365 días en la “Regla del 50% del valor de acciones”. En cuanto a los artículos con los términos “no aplicaría” se deben a que ambas jurisdicciones han contemplado no aplicar las disposiciones modificatorias del convenio.

PERÚ-SUIZA

Con respecto al convenio bilateral firmado con Suiza, se observa que la jurisdicción de Suiza realizó su ratificación al MLI BEPS en el año 2019, sin embargo, la jurisdicción de Suiza no ha incluido el CDI con Perú como un Convenio Tributario Cubierto (CTA) en su declaración.

**Figura 7**

*Coincidencia MLI Perú - Suiza*




Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

Por lo cual no habría modificaciones en la estructura articulada del Instrumento multilateral:

**En el primer capítulo (arts.1 y 2),** El término "Convenio fiscal comprendido" significa un convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (con independencia de que incluya o no otros impuestos).

**TABLA N° 10**

*Coincidencia articulada MLI Perú - Suiza*

| RESULTADO DE COINCIDENCIA – RESUMEN | |
|---|---|
| Artículo 2 \| Acuerdo fiscal cubierto | El acuerdo no sería un 'Convenio Fiscal Cubierto' porque Suiza no lo ha incluido en su notificación |
| Artículo 3 \| Entidades transparentes | no aplicaría |
| Artículo 4 \| Entidades de doble residencia | no aplicaría |
| Artículo 5 \| Solicitud de métodos para la eliminación de la doble imposición | no aplicaría |
| Artículo 6 \| Propósito de un acuerdo fiscal cubierto | no aplicaría |
| Artículo 7 \| Prevención del abuso de tratados | no aplicaría |
| Artículo 8 \| Transacciones de transferencia de dividendos | no aplicaría |
| Artículo 9 \| Ganancias de capital por enajenación de acciones o participaciones de entidades cuyo valor derive principalmente de bienes inmuebles | no aplicaría |
| Artículo 10 \| Norma antiabuso para establecimientos permanentes situados en terceras jurisdicciones | no aplicaría |
| Artículo 11 \| Aplicación de acuerdos fiscales para restringir el derecho de una parte a gravar a sus propios residentes | no aplicaría |

| | |
|---|---|
| Artículo 12 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente mediante acuerdos de comisionistas y estrategias similares | no aplicaría |
| Artículo 13 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente a través de exenciones de actividades específicas | no aplicaría |
| Artículo 14 \| División de contratos | no aplicaría |
| Artículo 15 \| Definición de persona estrechamente relacionada con una empresa | no aplicaría |
| Artículo 16 \| Procedimiento de mutuo acuerdo | no aplicaría |
| Artículo 17 \| Ajustes correspondientes | no aplicaría |
| Artículo 18 \| Aplicabilidad general de la parte VI (Arbitraje) | no aplicaría |
| Artículo 19 \| Arbitraje vinculante obligatorio | no aplicaría |
| Artículo 23 \| Tipo de proceso de arbitraje | no aplicaría |
| Artículo 24 \| Acuerdo sobre una resolución diferente | no aplicaría |
| Artículo 28 \| Reservas sobre el alcance | no aplicaría |
| Artículo 35 \| Entrada en vigor MLI | no aplicaría |
| Artículo 36 \| Entrada en vigor de la Parte VI | no aplicaría |

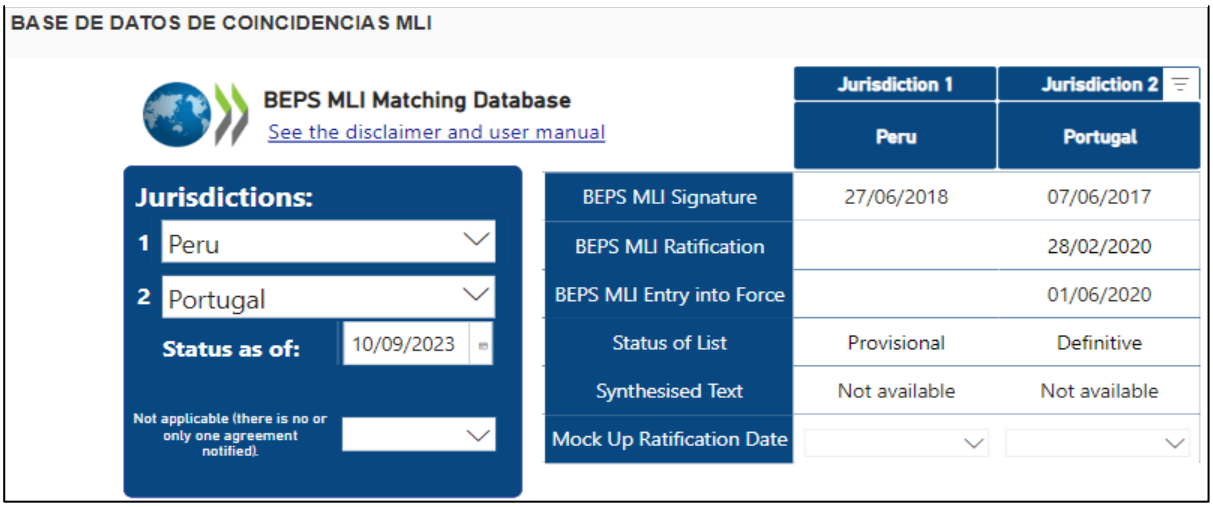
Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

PERÚ-PORTUGAL

Con respecto al convenio bilateral firmado con Portugal, se observa que la jurisdicción portuguesa realizó su ratificación al MLI BEPS en el año 2020, lo cual permite a que una vez el Perú realice su ratificación a la incorporación de la OCDE el convenio bilateral con Portugal se renegocie automáticamente y surtan efectos una vez entre en vigor el MLI para el Perú.

**Figura 8**

*Coincidencia MLI Perú - Portugal*




Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

En cuanto a los artículos que se modificaran en el CDI se encuentran las siguientes implicancias:

**En el primer capítulo (arts.1 y 2),** El término "Convenio fiscal comprendido" significa un convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (con independencia de que incluya o no otros impuestos)

**En el tercer y cuarto capítulo (del art.6 al 22)**, Art.7(1) aunque se establezcan cláusulas en un Convenio fiscal, las ventajas fiscales no serán aplicables a un ingreso o activo si se puede argumentar de manera fundamentada, teniendo en cuenta todos los hechos y circunstancias relevantes, que el acuerdo o transacción que da lugar al derecho a dicho beneficio tiene como uno de sus principales objetivos la obtención de ese beneficio, a menos que se determine que

conceder el beneficio en tales circunstancias es coherente con el propósito y objetivo de las disposiciones del Convenio fiscal específico.

Art.9(4) las ganancias obtenidas por un residente de una Jurisdicción contratante a través de la venta de acciones u otros derechos similares, como participaciones en una sociedad de personas o un fideicomiso, pueden estar sujetas a impuestos en la otra Jurisdicción contratante si, en cualquier momento durante el año anterior a la venta, más del 50 por ciento del valor de esas acciones o derechos proviene directa o indirectamente de propiedades inmuebles ubicadas en la otra Jurisdicción contratante.

Art.13 (4) Las cláusulas de un Convenio fiscal que hagan referencia de manera explícita a actividades excluidas de la definición de un establecimiento permanente no se harán efectivas para un sitio de negocios fijo que esté siendo utilizado o mantenido por una empresa si esa empresa o una empresa con la que guarda una estrecha relación llevan a cabo operaciones en ese lugar o en otro similar en la misma jurisdicción, siempre que se cumplan ciertas condiciones:

a) Si ese lugar o el otro lugar constituyen un establecimiento permanente de acuerdo con las definiciones establecidas en un Convenio fiscal relevante.

b) Si el conjunto de actividades resultantes de la combinación de actividades realizadas por ambas empresas en el mismo lugar o por la misma empresa o la empresa estrechamente relacionada en los dos lugares no tienen un carácter preparatorio o auxiliar. En su lugar, estas actividades deben ser funciones complementarias que formen parte de una operación económica cohesiva.

Art.16 (3) También podrán consultarse para eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio fiscal comprendido,

Art.17 (1) Cuando una Jurisdicción contratante grava los beneficios de una empresa de esa Jurisdicción, incluyendo los beneficios de una empresa de la otra Jurisdicción contratante que ya han sido gravados en esta última, y esos beneficios son los que la primera empresa habría obtenido si hubieran acordado condiciones similares a empresas independientes, la segunda Jurisdicción contratante ajustará la cantidad de impuesto que gravó esos beneficios. Para realizar este ajuste, se considerarán las demás disposiciones del Convenio fiscal y, si es necesario, las autoridades competentes de ambas Jurisdicciones contratantes se consultarán entre sí.

**TABLA N° 11**

*Coincidencia articulada MLI Perú - Portugal*

| RESULTADO DE COINCIDENCIA – RESUMEN | |
|---|---|
| Artículo 2 \| Acuerdo fiscal cubierto | El acuerdo sería un 'Acuerdo Fiscal Cubierto' |
| Artículo 3 \| Entidades transparentes | no aplicaría |
| Artículo 4 \| Entidades de doble residencia | no aplicaría |
| Artículo 5 \| Solicitud de métodos para la eliminación de la doble imposición | La opción C elegida por Portugal no se aplicaría |
| Artículo 6 \| Propósito de un acuerdo fiscal cubierto | No coinciden las notificaciones. Es necesario comprobar si ambas jurisdicciones han identificado el mismo preámbulo. El artículo 6, apartado 3, no se aplicaría |
| Artículo 7 \| Prevención del abuso de tratados | P (11) (c) sería reemplazado por el Artículo 7(1). Perú ha expresado su aceptación del PPT como medida provisional. El artículo 7, apartado 4, no se aplicaría. La Disposición Simplificada de Limitación de Beneficios no se aplicaría. |
| Artículo 8 \| Transacciones de transferencia de dividendos | No coinciden las notificaciones. Es necesario comprobar que ambas jurisdicciones han identificado las mismas disposiciones. |
| Artículo 9 \| Ganancias de capital por enajenación de acciones o participaciones de entidades cuyo valor derive principalmente de bienes inmuebles | El artículo 9, apartado 1, no se aplicaría. El artículo 13, apartado 5, se sustituiría por el artículo 9, apartado 4. |
| Artículo 10 \| Norma antiabuso para establecimientos permanentes situados en terceras jurisdicciones | no aplicaría |
| Artículo 11 \| Aplicación de acuerdos fiscales para restringir el derecho de una parte a gravar a sus propios residentes | no aplicaría |

| | |
|---|---|
| Artículo 12 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente mediante acuerdos de comisionistas y estrategias similares | no aplicaría |
| Artículo 13 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente a través de exenciones de actividades específicas | Ninguna de las opciones se aplicaría. El artículo 13(4) se aplicaría con respecto al A5(4). |
| Artículo 14 \| División de contratos | no aplicaría |
| Artículo 15 \| Definición de persona estrechamente relacionada con una empresa | no aplicaría |
| Artículo 16 \| Procedimiento de mutuo acuerdo | La primera frase del artículo 16, apartado 1, no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16, apartado 1, no se aplicaría. La primera frase del artículo 16, apartado 2, no se aplicaría. La segunda frase del artículo 16(2) no se aplicaría. La primera frase del artículo 16, apartado 3, no se aplicaría. Se aplicaría la segunda frase del artículo 16, apartado 3. |
| Artículo 17 \| Ajustes correspondientes | El apartado A.9, apartado 2, se sustituiría por el artículo 17, apartado 1. |
| Artículo 18 \| Aplicabilidad general de la parte VI (Arbitraje) | La parte VI no se aplicaría |
| Artículo 19 \| Arbitraje vinculante obligatorio | no aplicaría |
| Artículo 23 \| Tipo de proceso de arbitraje | no aplicaría |
| Artículo 24 \| Acuerdo sobre una resolución diferente | no aplicaría |
| Artículo 28 \| Reservas sobre el alcance | no aplicaría |
| Artículo 35 \| Entrada en vigor MLI | A los efectos de la solicitud del Perú, se aplicaría la referencia a 'períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero del año siguiente que comiencen a partir del vencimiento de un período'. El artículo 35, apartado 4, no se aplicaría |
| Artículo 36 \| Entrada en vigor de la Parte VI | no aplicaría |

Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

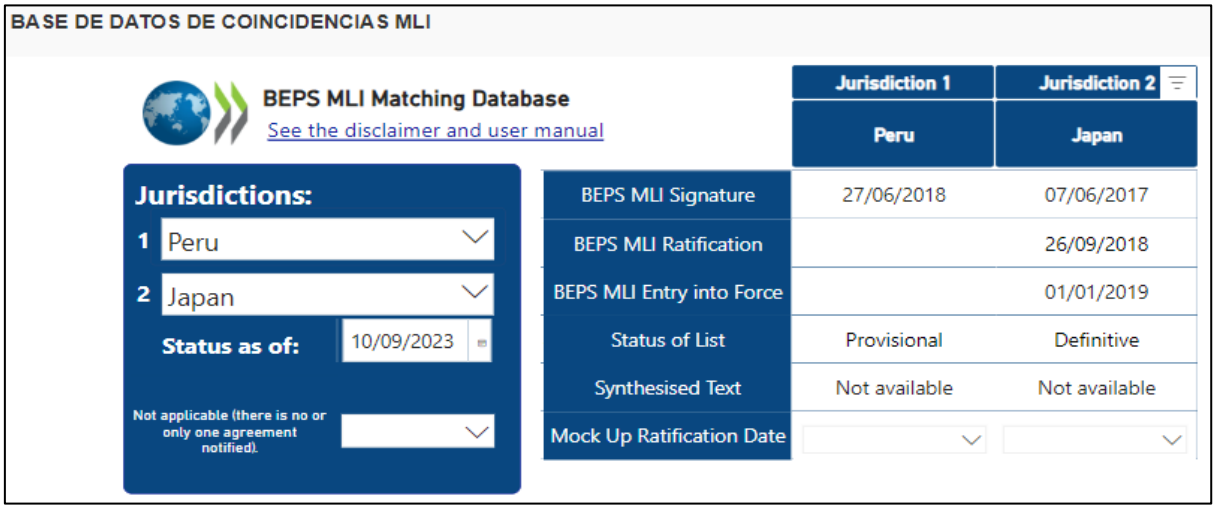
Las principales modificaciones que incluiría el instrumento multilateral entre el convenio de Perú y Portugal se tiene que se realizaría la inclusión de “Test de Propósito Principal” para regalías, la inclusión del plazo de 365 días en la “Regla del 50% del valor de acciones”. En cuanto a los artículos con los términos “no aplicaría” se deben a que ambas jurisdicciones han contemplado no aplicar las disposiciones modificatorias del convenio.

## PERÚ-JAPÓN

Con respecto al convenio bilateral firmado con Japón, se observa que la jurisdicción japonesa realizó su ratificación al MLI BEPS en el año 2018, sin embargo, ninguna de las jurisdicciones tanto Japón como Perú han decidido incluirlos en su decisión de ratificación del Instrumento Multilateral.

**Figura 9**

*Coincidencia MLI Perú - Japón*




Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

Por lo cual no habría modificaciones en la estructura articulada del Instrumento multilateral:

**En el primer capítulo (arts.1 y 2),** El término “Convenio fiscal comprendido” significa un convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (con independencia de que incluya o no otros impuestos)

**TABLA N° 12**

*Coincidencia articulada MLI Perú - Japón*

| RESULTADO DE COINCIDENCIA - RESUMEN | |
|---|---|
| Artículo 2 \| Acuerdo fiscal cubierto | El acuerdo no sería un 'Convenio Fiscal Cubierto' porque ninguna jurisdicción lo ha incluido en su notificación |
| Artículo 3 \| Entidades transparentes | no aplicaría |
| Artículo 4 \| Entidades de doble residencia | no aplicaría |
| Artículo 5 \| Solicitud de métodos para la eliminación de la doble imposición | no aplicaría |
| Artículo 6 \| Propósito de un acuerdo fiscal cubierto | no aplicaría |
| Artículo 7 \| Prevención del abuso de tratados | no aplicaría |
| Artículo 8 \| Transacciones de transferencia de dividendos | no aplicaría |
| Artículo 9 \| Ganancias de capital por enajenación de acciones o participaciones de entidades cuyo valor derive principalmente de bienes inmuebles | no aplicaría |
| Artículo 10 \| Norma antiabuso para establecimientos permanentes situados en terceras jurisdicciones | no aplicaría |

| | |
|---|---|
| Artículo 11 \| Aplicación de acuerdos fiscales para restringir el derecho de una parte a gravar a sus propios residentes | no aplicaría |
| Artículo 12 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente mediante acuerdos de comisionistas y estrategias similares | no aplicaría |
| Artículo 13 \| Evitación artificial del estatus de establecimiento permanente a través de exenciones de actividades específicas | no aplicaría |
| Artículo 14 \| División de contratos | no aplicaría |
| Artículo 15 \| Definición de persona estrechamente relacionada con una empresa | no aplicaría |
| Artículo 16 \| Procedimiento de mutuo acuerdo | no aplicaría |
| Artículo 17 \| Ajustes correspondientes | no aplicaría |
| Artículo 18 \| Aplicabilidad general de la parte VI (Arbitraje) | no aplicaría |
| Artículo 19 \| Arbitraje vinculante obligatorio | no aplicaría |
| Artículo 23 \| Tipo de proceso de arbitraje | no aplicaría |
| Artículo 24 \| Acuerdo sobre una resolución diferente | no aplicaría |
| Artículo 28 \| Reservas sobre el alcance | no aplicaría |
| Artículo 35 \| Entrada en vigor MLI | no aplicaría |
| Artículo 36 \| Entrada en vigor de la Parte VI | no aplicaría |

Fuente: OCDE- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

PERÚ-BRASIL

Brasil está en el proceso de unirse a la OCDE, el cual concluirá cuando, después de las evaluaciones técnicas y otras conversaciones, el Consejo de la organización decida extender una invitación oficial a Brasil. El gobierno afirma que la alineación con los estándares de la OCDE forma parte de una estrategia integral para fortalecer la participación internacional de Brasil. (Rodriguez, 2022)

Por lo cual en caso alguno el Perú logre iniciar su proceso de ratificación al MLI y entre en vigor en ese orden respectivamente, tendría que esperar a que la jurisdicción brasileña pase por el mismo proceso una vez se realice su adhesión a la OCDE.

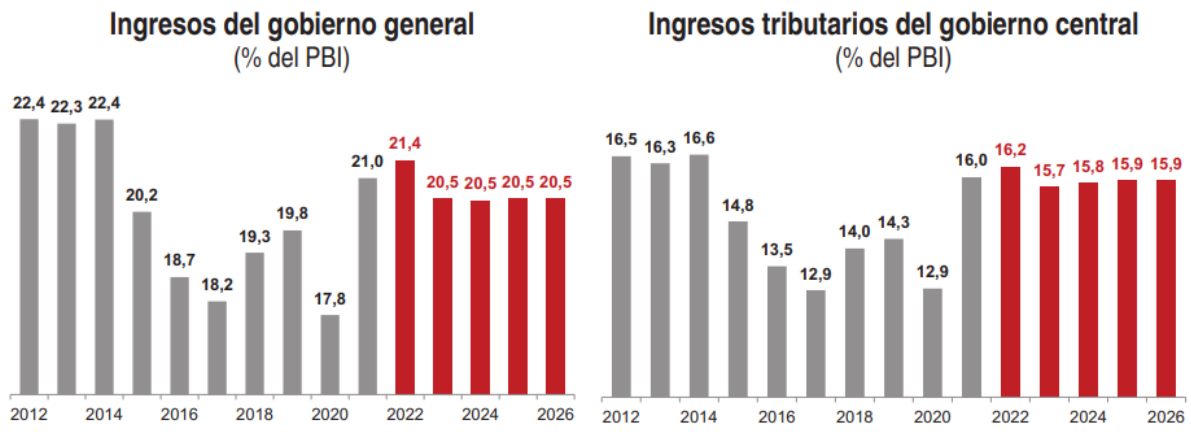
## INFORMACIÓN RECABADA DEL MEF

Según el Ministerio de Economía y Finanzas, se espera que, entre 2024 y 2026, los ingresos fiscales han experimentado un crecimiento sostenido gracias a la recuperación de la actividad económica, la estabilización de los precios de exportación y la aplicación de medidas más eficaces para prevenir la elusión de impuestos, además de la expansión de la base imponible. Se proyecta un crecimiento promedio real de los ingresos fiscales del 3,3%, manteniéndose en un 20,5% del Producto Interno Bruto (PIB), lo que corresponde a la presión tributaria del gobierno central (que promedia el 15,8% del PIB). Estos datos son coherentes con una actividad económica que se acerca a su nivel potencial, con un crecimiento promedio real del 3,3%, y la normalización de los precios de los productos básicos, como el cobre (-1,0%) y el petróleo (-10,0%).

En este intervalo de tiempo, se prevé una mayor efectividad de las medidas relacionadas con la política y la gestión tributaria, con un enfoque particular en la lucha contra la evasión y elusión fiscal. La Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) hará un uso completo de las herramientas que se han implementado en años anteriores, como el plan de transformación digital y las medidas contra la elusión que están en línea con las directrices de la OCDE. Además, se aprovecharán las facultades legislativas otorgadas en 2021, entre otras iniciativas. Estas medidas seguirán siendo ajustadas y complementadas con acciones preventivas adicionales, con el objetivo de hacer frente a las nuevas estrategias de evasión y elusión fiscal que puedan ser adoptadas por los contribuyentes.

**Figura 10**

*Proyecciones de ingresos entre 2024 y 2026*

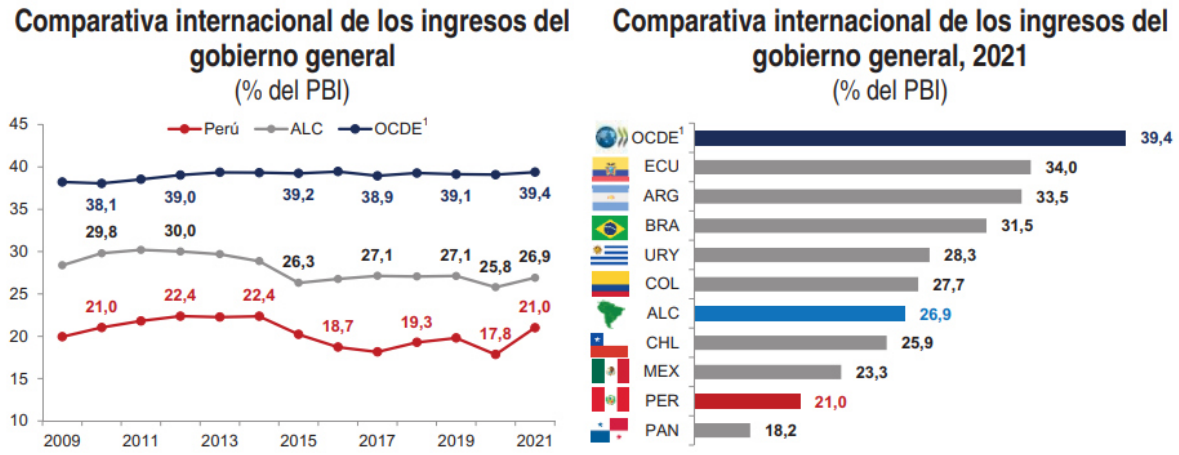



Fuente: BCRP, EsSalud, Perupetro, Sunat, MEF y proyecciones MEF

A pesar de las proyecciones expuestas y teniendo en cuenta los riesgos futuros, se prevé que los ingresos fiscales de Perú continúen siendo inferiores a los de otros países de la región. Los ingresos fiscales en Perú, tanto antes de la pandemia (promedio 2010-2019: 20,6% del PBI) como el mejor resultado registrado en 2021 (21,0% del PBI), han sido más bajos que el promedio de recaudación fiscal de América Latina (promedio 2010-2021: 28,0% del PBI) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) (promedio 2010-2021: 39,4% del PBI). Esta situación se origina debido a diversos factores económicos e institucionales interrelacionados, con un énfasis particular en el alto nivel de evasión y elusión de impuestos. Como resultado, se presenta una oportunidad para incrementar los ingresos de manera sostenible a medio plazo, siempre y cuando se alcance una recuperación constante en la actividad económica. Esto se lograría a través de medidas orientadas a abordar cuestiones relativas a la administración tributaria, la estructura misma de los impuestos, y problemas estructurales que abarcan la informalidad económica, la digitalización, la intermediación financiera, así como la calidad y eficacia gubernamental en la prestación de servicios públicos, entre otros aspectos. Vale la pena destacar que esta inquietud se comparte con otros países de la región, como Chile y Colombia, que han propuesto reformas tributarias con el propósito de mejorar la equidad y el diseño fiscal, combatir la evasión y elusión, disminuir los incentivos fiscales y dirigirlos hacia sectores de mayor vulnerabilidad.

**Figura 11**

*Comparativas internacionales de los ingresos*




1/Representa el promedio no ponderado de 38 países miembros de la OCDE

Fuente: BCRP, FMI y MEF

Los datos mostrados en la Figura 11, muestran el comparativo de los ingresos que se obtienen entre los países que son miembros de la OCDE y de aquellos que aún no son miembros, es notable la diferencia del porcentaje de los ingresos recaudados por los distintos gobiernos, y evidencia que el hecho de formar parte de la OCDE es fundamental para mejorar la economía del país, adicional a ello con la decisión de ratificación del instrumento multilateral, se vería reducida la elusión tributaria en el Perú lo cual conllevaría a tener una recaudación optima en el Perú y sume a un incremento económico.

# VI. DISCUSIÓN

De acuerdo con los resultados obtenidos, una vez realizada la ratificación con la OCDE y su entrada en vigor del MLI BEPS, el Perú a la fecha podría renegociar sus convenios con Chile, Canadá, México, Corea y Portugal, países con los cuales se tienen predeterminados que artículos se verían modificados para que se establezca un estándar mínimo que regule los convenios con normas internacionales comunes y se pueda armonizar la red de convenios bilaterales.

Con respecto a los convenios firmados con Japón y Suiza, en caso alguno en el que el Perú llegue a realizar la ratificación con la OCDE, estos convenios aun no podrían realizar modificación alguna dentro de su normativa, debido a que ambas jurisdicciones no cumplirían con ser un 'Convenio Fiscal Comprendido', se refiere a un acuerdo diseñado para prevenir la doble tributación en relación con los impuestos sobre la renta, sin importar si abarca o no otros tipos de impuestos. En el caso del convenio fiscal bilateral con Brasil se deberá esperar a que esta jurisdicción se adhiera a la OCDE y empiece su proceso de ratificación al MLI BEPS.

Analizando la parte teórica-conceptual se encuentra que la Acción 15 del Plan BEPS regula las medidas necesarias en la norma para que cumplan con el fin de mantener la claridad y transparencia incorporando así las cláusulas de compatibilidad en los convenios fiscales bilaterales impidiendo así que sigan favoreciendo la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

Ante esto, según el MEF en el Marco Macroeconómico Multianual 2024-2027 Se revela que la estrategia fiscal a medio plazo debe centrarse en promover un aumento sostenido de la carga tributaria, a través de la lucha contra las prácticas que permiten evitar el pago de impuestos. También es crucial conservar la simplificación del sistema tributario, dado que la variedad de tasas de impuestos y los beneficios fiscales no solo incrementan los costos y la complejidad del cumplimiento tributario para los contribuyentes de menor tamaño, sino que también generan ocasiones para la planificación y evasión fiscal, en las que principalmente se benefician los contribuyentes de mayor envergadura. Además, se adoptarán medidas fiscales para respaldar el proceso de integración de Perú a la OCDE. Se buscará fortalecer la base tributaria, mejorar la equidad en el Impuesto sobre la Renta y contrarrestar estrategias de evasión o elusión fiscal, con el objetivo final de lograr una mayor imparcialidad y justicia en

el sistema fiscal. Estas medidas se basarán en las prácticas más efectivas a nivel global, se seguirán las normas globales y las sugerencias del marco inclusivo del proyecto BEPS de la OCDE. Además, se fortalecerá la acción contra la elusión fiscal practicada por empresas multinacionales y personas con ingresos substanciales, mediante el intercambio de información con otras jurisdicciones y la aplicación de instrumentos para la fiscalidad internacional.

El objetivo planteado por el MEF se lograría según las modificaciones que se lleven a cabo con las renegociaciones de los convenios de doble imposición firmados por el Perú una vez se realice su ratificación ante la OCDE, esto ayudaría a cumplir el objetivo de contrarrestar las estrategias elusivas que utilizan los contribuyentes comprendidos entre los países que firmaron el convenio.

Según Matos (2019) en su tesis titulada *"A propósito de la reciente adhesión del Perú al convenio multilateral: ¿qué nos espera?"*, plantea que los convenios bilaterales suscritos por el Perú presentan distintos casos, debido a que Brasil no ha firmado el Convenio Multilateral y, en el caso de los países Suiza, Canadá y Corea, no han incluido el convenio bilateral que tienen con Perú en su lista de convenios bilaterales sujetos a la aplicación del Convenio Multilateral, dicho Convenio Multilateral no puede aplicarse a los acuerdos bilaterales existentes con estos países. En consecuencia, los convenios bilaterales seguirán aplicándose de acuerdo con los términos en los que fueron originalmente suscritos. En relación con las disposiciones de ciertos artículos, como el Artículo 3 sobre Entidades Transparentes, el Artículo 4 sobre Entidades con Doble Residencia y el Artículo 7 sobre la Prevención del Uso Abusivo de los Convenios, se nota que tanto en el Convenio Multilateral suscrito por Perú como en el Convenio Multilateral firmado por Chile, México y Portugal, no existe una correspondencia ni igualdad entre ellos. Por ende, en la práctica, algunos de los artículos del Convenio Multilateral no serán aplicados de manera uniforme o consistente. En esta posición concuerdo con el autor, puesto que, según los resultados obtenidos las concordancia descritas en los casos en los que los países con los cuales tenemos un convenio y que nos han considerado o no dentro de sus convenios a modificar por el instrumento multilateral serian de misma interpretación, sin embargo la situación con los países descritas anteriormente han cambiado en el transcurso de los años, teniendo en consideración así que actualmente las jurisdicciones de Canadá y Corea nos han incorporado en su lista de convenios a aplicar por el instrumento multilateral lo cual es un avance positivo para el país a rasgos de una estandarización internacional en la gran parte de nuestros convenios firmados.

Entre los artículos a modificar dentro de los convenios, se tiene que, de la estructura articulada de la convención multilateral Parte III, la cual comprende a los artículos del 6 al 11, hacen referencia a la Acción 6 sobre el Abuso de tratados, donde cada convenio bilateral aplicara los artículos acordes a las coincidencias obtenidas en el simulador, el articulo 6 nos menciona sobre los objetos de los convenios fiscales comprendidos, sea en el apartado 1 donde menciona que no se generaran oportunidades para la no imposición o para una imposición reducida mediante evasión o elusión fiscales, o el apartado 3 en el que incluiría el establecer relaciones económicas o de mejorar la cooperación en materia fiscal. En cuanto al artículo 7 nos menciona sobre impedir la utilización abusiva de los convenios, se aplicaría el apartado 1, el cual hace referencia a los beneficios concedidos de acuerdo a las circunstancias en las que se obtenga conforme al objeto y propósito de las disposiciones pertinentes. El artículo 8, la sección se refiere a las transacciones relacionadas con dividendos y establece que la condición de propiedad solo es aplicable si se cumple durante un período de 365 días que incluye la fecha de pago de los dividendos. El artículo 9, el apartado 4 se refiere a las Ganancias de capital obtenidas de la venta de acciones o derechos similares en entidades cuyo valor dependa principalmente de bienes inmuebles. Estas utilidades podrían estar sujetas a tributación si más del 50% del valor de esos bienes inmuebles se origina directa o indirectamente de propiedades ubicadas en la otra Jurisdicción contratante. El artículo 10, que establece una norma anti-abuso para los establecimientos permanentes ubicados en terceras jurisdicciones en sus secciones del 1 al 3, no se aplicará si el impuesto en la tercera jurisdicción es menor al 60% del impuesto que se hubiera aplicado en la Jurisdicción contratante mencionada inicialmente si el establecimiento permanente estuviera en ella. Asimismo, no será aplicable en situaciones en las que los ingresos de la otra Jurisdicción contratante mencionada sean el resultado de la realización activa de una actividad económica a través de un establecimiento permanente o estén vinculados a este.

# VII. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

## CONCLUSIONES

1. La Acción 15 del Plan BEPS tiene el principal objetivo de evitar la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios mediante la actualización de las reglas vigentes de la fiscalidad internacional sin derogar ni sustituir los convenios de doble imposición firmado por el Perú, de esta manera solo entraría en una renegociación en la que los convenios logren cumplir con los estándares internacionales y cubran los vacíos legales que emplean las empresas multinacionales así como también las personas con elevados ingresos y de esta manera se fortalezca la lucha contra la elusión tributaria peruana.

2. Los instrumentos multilaterales tienen un efecto positivo en relación a la lucha contra la elusión tributaria debido a que establece un estándar internacional a los convenios bilaterales del Perú, esto contribuye a lograr un acuerdo general sobre el contenido de las medidas que deben ser aplicadas en los acuerdos bilaterales de manera eficiente en el contexto del Proyecto BEPS, relacionadas con los tratados fiscales. Estas medidas incluyen la incorporación de cláusulas diseñadas para prevenir el uso indebido de los convenios en relación con los mecanismos híbridos asimétricos y la adecuación de ciertas medidas antielusivas a los tratados fiscales, las cuales tienen un impacto significativo en la elusión fiscal.

3. El hecho de que Perú pueda formar parte de la OCDE, da lugar a que se puedan celebrar más convenios bilaterales con países inversionistas que representan el mayor porcentaje de inversión en el País y por ende indicen en suprimir y/o reducir la elusión que puedan practicar las empresas multinacionales establecidas en dichos países, como lo son Reino Unido y España (quienes son miembros de la OCDE). A su vez, a comparación de otros países latinoamericanos (que integran la OCDE) se observa una diferencia cuantiosa en cuanto al esquema de los CDI y en sus avances sobre la materia. Los CDI logran que los países lleguen a un acuerdo sobre los impuestos que corresponde abarcar a cada uno y el poder contar con un CDI estandarizado con el instrumento multilateral, que es a nivel internacional es un punto a favor para que se puedan celebrar más convenios.

4. El instrumento multilateral aporta en gran medida uniformidad a los convenios bilaterales pasando estos a cumplir con los estándares internacionales y se pueda cumplir con el objetivo de evitar la erosión de las bases imponibles, mediante la modificación de los artículos establecidos en la convención multilateral que ayudan a suprimir la elusión tributaria ligada principalmente al abuso de los tratados bilaterales.

**RECOMENDACIONES**

1. Se recomienda que las entidades peruanas correspondientes, Congreso de la República y poderes del estado peruano, logren concretar y/o acelerar el proceso de adhesión a la OCDE y en su conjunto realizar la ratificación al Instrumentos Multilateral del Plan BEPS, con el fin de poder realizar las renegociaciones con aquellos países que se tenga un convenio bilateral firmado con el Perú y así ayude en gran medida poder frenar y/o reducir la elusión tributaria peruana.

2. Se recomienda una pronta implementación de los instrumentos multilaterales en los convenios suscritos por el Perú, debido a que una vez realizada la ratificación de este instrumento y sea aplicada a los convenios bilaterales, atraerá grandes inversionistas de países que pertenezcan a la OCDE que también hayan realizado su decisión de ratificación del instrumento multilateral, lo que no solo suprimiría y/o reducirá la elusión fiscal que puedan realizar las empresas multinacionales de estos países, sino que también ayudarían a aumentar la recaudación fiscal de ambas jurisdicciones.

3. Se recomienda poder celebrar mayores convenios bilaterales para prevenir, reducir y/o eliminar la elusión fiscal, no solo con países latinoamericanos sino también con países a nivel mundial, lo cual permitiría contar con mayor oportunidad y rapidez con la implementación de este instrumento multilateral ya que las negociaciones con dichos países ya no serían tan engorrosos ni complicados que conllevarían años poder celebrar un convenio, sino se llevaría a cabo de una manera más eficaz en cuestiones de tiempos y medidas a aplicar.

4. Se recomienda entrar en prontas coordinaciones con las jurisdicciones firmantes de los convenios bilaterales ya suscritos que no han incorporado al Perú dentro de los convenios denominados “Convenio fiscal comprendido” aptos a renegociar por el instrumento multilateral, puedan reconsiderar su decisión de incorporar al Perú y así se puedan modificar los artículos de los convenios para una óptima interpretación al momento de su aplicación para ambas jurisdicciones firmantes.

## VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS


Alcances, E. y. (s.f.). Inventario de instrumentos fiscales verdes en América Latina. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Cepal.org: https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/40833/S1601174_es.pdf.

Alert, T. (s/f). Indonesia deposita su instrumento. Assets.ey.com. Recuperado el 14 de noviembre de 2023, de https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/en_id/topics/tax/tax-library/tax-alert_indonesia-deposits-the-multilateral-convention-ratification.pdf

Avalos, S. M. (2019, noviembre 2). Treaty Shopping y los Convenios para evitar la Doble Imposición. IUS 360. https://ius360.com/treaty-shopping-y-los-convenios-para-evitar-la-doble-imposicion/

Byrne, M. (s.f.). Efectos para el Perú del MLI. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Edu.pe: https://www.ulima.edu.pe/sites/default/files/page/file/2sti_2020.10.31_byrne_mli-peru.pdf.

Cipriani, E. F. R. (2020). Las Empresas Multinaciones en el Marco de la Acción 15 de BEPS. Revista internacional Consinter de direito, 10(10), 219-241. https://doi.org/10.19135/revista.consinter.00010.10

Convenio Multilateral para modificar tratados tributarios (MLI) . (s/f). Fin.Ee. Recuperado el 15 de noviembre de 2023, de https://www.fin.ee/en/multilateral-convention-modify-tax-treaties-mli

Clausula Antielusiva General, intercambio automático de información, planificación fiscal agresiva. (2021, julio 14). AIC. http://contadores-aic.org/clausula-antielusiva-general-intercambio-automatico-de-informacion-planificacion-fiscal-agresiva/

De Dret - Grau en Dret, F. (s.f.). LA EROSIÓN DE BASES IMPONIBLES Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS COMO MECANISMO DE PLANIFICACIÓN FISCAL AGRESIVA. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Udg.edu: https://dugi-doc.udg.edu/bitstream/handle/10256/12031/Gonzalez_Torres.pdf?sequence=1.

De la base imponible y el traslado de beneficios, E. (s/f). Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G-20 . OCDE.org. Recuperado el 15 de noviembre de 2023, de https://www.oecd.org/tax/beps/folleto-marco-inclusivo-sobre-beps.pdf

E Caribe, C. E. P. A. L. y. (2022, 23 de diciembre). La evasión y elusión tributaria significan para la región una pérdida significativa de recursos que son necesarios para implementar políticas y sistemas integrales de cuidado, resalta la CEPAL junto a ICRICT. Obtenido el 14 de julio de 2023, del sitio web de Cepal.org: https://www.cepal.org/es/notas/la-evasion-elusion-tributaria-significan-la-region-perdida-significativa-recursos-que-son

El Régimen de Transparencia Fiscal Internacional y su aplicación en el Perú. (2017, 21 de noviembre). Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de AGNITIO: https://agnitio.pe/articulo/el-regimen-de-transparencia-fiscal-internacional-y-su-aplicacion-en-el-peru/

El MLI (Multilateral Instrument) y sus implicancias en el Perú. (2022, diciembre 12). Enfoque Derecho | El Portal de Actualidad Jurídica de THĒMIS; Enfoque Derecho. https://www.enfoquederecho.com/2022/12/12/el-mli-multilateral-instrument-y-sus-implicancias-en-el-peru/

Elusión fiscal. (2023, 12 de mayo). Recuperado el 13 de julio de 2023, del sitio web de Sage Advice España: https://www.sage.com/es-es/blog/diccionario-empresarial/elusion-fiscal/

Entendiendo, L. A., & Evasión, Y. L. (s.f.). EVASIÓN Y ELUSIÓN TRIBUTARIA. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web Org.pe: https://propuestaciudadana.org.pe/wp-content/uploads/2018/10/Evasi%C3%B3n-y-elusi%C3%B3n-tributaria.-Causa-y-efecto-de-la-injusticia-fiscal.pdf

Feb., 20. (s/f). Transparencia y revelación de la información fiscal. Www.ey.com; EY. Recuperado el 10 de diciembre de 2023, de https://www.ey.com/es_pe/tax-transparency-disclosure

La agenda pendiente para, L. (s.f.). El Perú hacia la OCDE. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Org.pe: https://cooperaccion.org.pe/wp-content/uploads/2018/09/17071-El-Peru-hacia-la-OCDE-CORR-web.pdf

Martín, I. (2021, 13 de mayo). Qué es la fiscalidad ▷ Para qué sirven los impuestos. Recuperado el 13 de julio de 2023, del sitio web de Roams: https://finanzas.roams.es/academia/fiscalidad/

Martínez, J., Sánchez, A., Merello, P., Ramos, M. G., & Saez, F. J. (2014, 1 de noviembre). Acción 15. Recuperado el 14 de julio de 2023, de la página web de Grant Thornton España: https://www.grantthornton.es/perspectivas/fiscal/plan_de_accion_beps_15/

Mecanismos híbridos: descripción, consecuencias y soluciones - Repositorio Institucional de Documentos. (2017). Universidad de Zaragoza. https://zaguan.unizar.es/record/63583?ln=es

Medina, A. C., & Grandez, R. (2020, 17 de febrero). Breves apuntes sobre la aplicación de la norma anti-elusiva general en un procedimiento de fiscalización. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de IUS 360: https://ius360.com/breves-apuntes-sobre-la-aplicacion-de-la-norma-anti-elusiva-general-en-un-procedimiento-de-fiscalizacion/.

Morales, F. C. (2020, 1 de marzo). Multilateralismo. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Economipedia: https://economipedia.com/definiciones/multilateralismo.html

Moreno, D. E., & Moreno, S. E. (s.f.). La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual normatividad y Propuestas para una Futura Reforma. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web Echaiz.com: https://www.echaiz.com/pdf/167-LA-ELUSION-TRIBUTARIA.pdf.

Mosquera, I. (s/f). El Test de Propósito Principal (PPT), el Marco Inclusivo de BEPS y el MLI . Ciat.org. Recuperado el 14 de noviembre de 2023, de https://www.ciat.org/el-test-de-proposito-principal-ppt-el-marco-inclusivo-de-beps-y-el-mli/

Multilateral Convention to modify tax treaties (MLI). (s/f). Fin.Ee. Recuperado el 14 de noviembre de 2023, de https://www.fin.ee/en/multilateral-convention-modify-tax-treaties-mli

Multinacionales, traslado de beneficios entre países y reformas fiscales: caso UE. (2020, 24 de septiembre). Extraído el 14 de julio de 2023, del sitio web de IE Insights: https://www.ie.edu/insights/es/articulos/multinacionales-traslado-de-beneficios-entre-paises-y-reformas-fiscales-caso-ue/

NIA 550: Partes Vinculadas. Lo que todo auditor debe saber. (2018, 23 de mayo). Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Auditool.org: https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/nia-550-partes-vinculadas-lo-que-todo-audito-debe-saber

OCDE. (2016). Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios fiscales bilaterales, Acción 15 - Informe final 2015. OCDE.

Pérez Porto, J., y Merino, M. (2008, 16 de mayo). País. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web Definición. De: https://definicion.de/pais/

Perú, C. K. E. N. (s.f.). Comparativo de convenios para evitar la doble imposición tributaria (cdi) suscritos por Perú. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web Kpmg.com:

https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pe/pdf/Circulares/2019-09-24-Circular-No-507.pdf.

PricewaterhouseCoopers. (s/f). México deposita su ratificación del Instrumento Multilateral. PwC. Recuperado el 14 de noviembre de 2023, de https://www.pwc.com/mx/es/impuestos/novedades-fiscales/mexico-deposita-su-ratificacion-del-instrumento-multilateral.html

Que es un Convenio. (s.f.). Extraído el 14 de julio de 2023, del sitio web de Edu.pe: https://www.unp.edu.pe/oficinas/occt/que-es-convenio.html

Romania ratifies BEPS MLI — orbitax tax news & alerts. (s/f). Orbitax.com. Recuperado el 14 de noviembre de 2023, de https://www.orbitax.com/news/archive.php/Romania-Ratifies-BEPS-MLI-48699

Salini, G. O. (2020, 7 de febrero). SUNAT revela los cinco esquemas de elusión tributaria más usadas por las empresas peruanas. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Gestión: https://gestion.pe/economia/sunat-revela-los-cinco-esquemas-de-elusion-tributaria-mas-usadas-por-las-empresas-peruanas-noticia/?ref=gesr

Semana. (2017, 20 de mayo). El ranking de los países más afectados por la evasión de impuestos. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Revista Semana: https://www.semana.com/economia/articulo/ranking-de-los-paises-que-mas-evaden-impuestos/245558/

Serrano Antón, F. (2014). El informe sobre erosión de bases imponibles y traslación de beneficios de la OCDE: origen e implementación en un marco internacional y globalizado. Derecho PUCP, (72), 45-70. https://doi.org/10.18800/derechopucp.201401.003

Sin Jurisdicción Firma Depósito del Instrumento de Ratificación, Aceptación o Aprobación Entrada en Vigor Notificaciones realizadas de conformidad con el Artículo 35(7)(b) del MLI Notificaciones realizadas después de convertirse en un Perfil de Arbitraje de Parte . (s/f). OCDE.org. Recuperado el 15 de noviembre de 2023, de https://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf

Software DELSOL. (2019, 3 de junio). Obligaciones sinalagmáticas. Recuperado el 14 de julio de 2023, de la página web de Sdelsol.com: https://www.sdelsol.com/glosario/obligaciones-sinalagmaticas/

Software DELSOL. (2021, 14 de diciembre). Contribución. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web Sdelsol.com: https://www.sdelsol.com/glosario/contribucion/

Software DELSOL. (2022, 28 de marzo). Exención. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Sdelsol.com: https://www.sdelsol.com/glosario/exencion/

Stratego, A. (2022, octubre 25). Ratificación del MLI: Convención Multilateral para Aplicar las Medidas Relacionadas con los Tratados Fiscales. Asesores Stratego. https://www.stratego-st.com/publicaciones/mli-convencion-multilateral/

Vacío legal. (s/f). Gizapedia.org. Recuperado el 15 de noviembre de 2023, de https://gizapedia.org/vacio-legal-vacio-derecho

Vizcaíno, A. A. C. (n.d.). Los mecanismos híbridos como medio para la elusión fiscal de las empresas internacionales. Recuperado el 19 de Julio, 2023, de Comillas.edu del sitio web: https://repositorio.comillas.edu/xmlui/bitstream/handle/11531/70738/TFG-%20Comeron%20Vizcaino%2c%20Andrea.pdf?sequence=2&isAllowed=y

Westreicher, G. (2019, 28 de mayo). Elusión fiscal. Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Economipedia: https://economipedia.com/definiciones/elusion-fiscal.html

(S/f.-a). Recuperado el 13 de julio de 2023, del sitio web de Roams.es: https://finanzas.roams.es/academia/fiscalidad/#:~:text=La%20RAE%20define%20la%20fiscalidad,el%20fin%20de%20recaudar%20impuestos.

(S/f.-b). Recuperado el 14 de julio de 2023, del sitio web de Redalyc.org: https://www.redalyc.org/pdf/4655/465545890009.pdf.

(S/f.-c). Extraído el 14 de julio de 2023 del sitio web de la OCDE.org: https://www.oecd.org/acerca/

(S/f.-d). Obtenido el 14 de julio de 2023, del sitio web de Sld.cu: http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612018000200021

(S/f.-e). Obtenido el 14 de julio de 2023, del sitio Web de la OCDE: https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/Transparencia-Fiscal-en-America-Latina-2021.pdf

(S/f.-f). Gob.pe. Recuperado el 14 de noviembre de 2023, de https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2023_2026.pdf

# IX. ANEXOS

**TABLA N° 13**

*Matriz de Consistencia*

<table>
<tr><th>Formulación del problema</th><th>Formulación de objetivos</th><th>Supuestos de hipótesis</th><th>Categorías</th><th>Definición de Categorías</th><th>Dimensiones</th><th>Indicadores</th><th>Instrumento</th><th>Metodología</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Problema General<br><br>-¿Cómo el instrumento multilateral contribuye en la prevención de la elusión tributaria peruana?</td><td rowspan="2">Objetivo General<br><br>-Explicar cómo contribuye el instrumento multilateral en la prevención de la elusión tributaria peruana</td><td rowspan="2">Supuesto de Hipótesis General<br><br>-Los instrumentos multilaterales inciden significativamente en la prevención de la elusión tributaria peruana</td><td rowspan="4">Categoría X. Instrumento Multilateral</td><td rowspan="4">Contempla el establecimiento de una convención multilateral a través del uso de renegociaciones en los convenios bilaterales que permitirá a las jurisdicciones implementar las medidas relativas a los convenios acordados en el curso del proyecto BEPS y, de esta forma, realizar las modificaciones en los convenios firmados.</td><td rowspan="3">Convención multilateral</td><td>Mecanismos Híbridos</td><td rowspan="10">Primario:<br>Analisis Documental<br>Complementario:<br>Entrevista</td><td rowspan="10">Cualitativa</td></tr>
<tr><td>Combatir abuso de tratados</td></tr>
<tr><td>Elusión artificial del estatus de establecimiento permanente</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Problemas Específicos<br><br>- ¿Cuál es el efecto de la convención multilateral en la prevención de la elusión tributaria peruana?<br>- ¿De qué manera la aplicación del instrumento multilateral en los convenios bilaterales se relaciona en la prevención de la elusión tributaria peruana?</td><td rowspan="3">Objetivos Específicos<br><br>- Identificar qué efecto tiene la convención multilateral en la prevención de la elusión tributaria peruana<br>- Explicar cómo la aplicación del instrumento multilateral en los convenios bilaterales incide en la prevención de la elusión tributaria peruana</td><td rowspan="3">Supuesto de Hipótesis Específicos<br><br>- La convención multilateral incide significativamente en la prevención de la elusión tributaria peruana<br><br>- La aplicación del instrumento multilateral en los convenios bilaterales incide significativamente en la prevención de la elusión tributaria peruana.</td><td>Arbitraje tributario</td></tr>
<tr><td>Convenio bilateral</td><td>Modificaciones de los convenios fiscales bilaterales</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Categoría Y. Elusión Tributaria</td><td rowspan="2">La elusión fiscal es la erosión de la base imponible, la cual es una acción mediante el uso de vías legales, que persigue evitar o minimizar el pago de impuestos. Constituye una forma de planificación fiscal agresiva, en la que el contribuyente o sujeto pasivo aprovecha los vacíos legales para sacar ventaja, que no están previstas por la normativa tributaria ni las clausulas antielusivas.</td><td>Planificación fiscal agresiva</td><td>Vacios legales</td></tr>
<tr><td>Clausulas antielusivas</td><td>Norma XVI</td></tr>
</table>

**UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS**
**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES**

# FICHA DE INFORME DE OPINIÓN DE EXPERTOS

**TITULO DE LA INVESTIGACIÓN: "IMPLICANCIA DEL INSTRUMENTO MULTILATERAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"**

**I. DATOS GENERALES:**

1.1 Apellidos y Nombres del Experto : Yacolca Estares Daniel Irwin
1.2 Grado académico : Doctor
1.3 Cargo e institución donde labora : Docente Principal - Universidad Nacional Mayor de San Marcos
1.4 Nombre del instrumento : Análisis documentario
1.5 Autor(es) del Instrumento : Lisbeth Ayala Garibay

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN:**

## TABLA N° 14

*Ficha de informe de opinión de expertos*

| INDICADORES | CRITERIOS | Excelente 81-100% | Muy Buena 61-80% | Buena 41-60% | Mejorable 21-40% | Deficiente 00-20% |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1.CLARIDAD | Lenguaje claro, preciso, sintáctica y semántica son adecuadas. | 85% | | | | |
| 2.OBJETIVIDAD | Está expresado en conductasobservables. | 85% | | | | |
| 3.ACTUALIDAD | Adecuado al avance de la ciencia y la tecnología. | 85% | | | | |
| 4.ORGANIZACION | Existe una organización lógica. | 85% | | | | |
| 5.SUFICIENCIA | Comprende los ítems en cantidad y calidad para obtener la medición | 85% | | | | |
| 6.INTENCIONALIDAD | Adecuado para valorar aspectos de las estrategias de investigación. | 90% | | | | |
| 7.CONSISTENCIA | Basado en aspectos teórico-científicos de la investigación. | 85% | | | | |
| 8.COHERENCIA | Alineamiento de variables, dimensiones e indicadores | 90% | | | | |
| 9.METODOLOGIA | La estrategia responde al propósito del diagnóstico | 85% | | | | |
| 10. PERTINENCIA | El instrumento es adecuado para el propósito de la investigación. | 85% | | | | |

## III. OPINION CUALITATIVA

La cooperación internacional entre países es muy necesaria para enfrentar la evasión y elusión de empresas trasnacionales, por lo que esta investigación hace bien en analizar el plan de acciones BEPS, en especial referencia la acción 15. En ese sentido, el análisis cualitativo de la referida acción y su aplicación en el Perú resulta relevante para incrementar la recaudación tributaria, detectando a los contribuyentes que no han declarado sus rentas de fuente mundial.

## IV. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

( x ) El instrumento puede ser aplicado, tal como está elaborado.

( ) El instrumento debe ser mejorado antes de ser aplicado, y nuevamente validado.

## V. PROMEDIO DE VALORACIÓN:

86 %

Lugar y fecha: Lima, 05/09/2023



Firma del Experto

DNI.Nº 09328052

Teléfono Nº 914847786

**UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS**
**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES**

**Título: "IMPLICANCIA DEL INSTRUMENTO MULTILATERAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"**

## CERTIFICADO DE VALIDEZ DE CONTENIDO DEL INSTRUMENTO QUE MIDE LA VARIABLE:

### TABLA N° 15

*Certificado de validez de contenido del instrumento que mide la categoría:*

## "INSTRUMENTO MULTILATERAL"

| Nº | DIMENSIONES / ítems | Pertinencia[1] | | Relevancia[2] | | Claridad[3] | | Sugerencias |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| DIMENSIÓN 1: Convención multilateral/ DIMENSIÓN 2: Convenio bilateral | | Si | No | Si | No | Si | No | |
| 1 | Mecanismos Híbridos | x | | x | | x | | |
| 2 | Combatir el abuso de tratados | x | | x | | x | | |
| 3 | Elusión artificial del estatus de establecimiento permanente | x | | x | | x | | |
| 4 | Arbitraje Tributario | x | | x | | x | | |
| 5 | Modificaciones de los convenios bilaterales | x | | x | | x | | |

## "ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"

| Nº | DIMENSIONES / ítems | Pertinencia[1] | | Relevancia[2] | | Claridad[3] | | Sugerencias |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| DIMENSIÓN 1: Planificación fiscal agresiva / DIMENSIÓN 2: Clausulas antielusivas | | Si | No | Si | No | Si | No | |
| 1 | Vacíos Legales | x | | x | | x | | |
| 2 | Norma XVI | x | | x | | x | | |

**Observaciones:** Todo conforme

**Opinión de aplicabilidad:** **Aplicable [ x ]** **No aplicable [ ]**

**Apellidos y nombres del juez validador:** Yacolca Estares Daniel Irwin **DNI:** 09328052

**Especialidad del validador:** Derecho Tributario

1. **Pertinencia**: El ítem corresponde al concepto teórico formulado.
2. **Relevancia**: El ítem es apropiado para representar al componente o dimensión específica.
3. **Claridad**: Se entiende sin dificultad alguna el enunciado del ítem, es conciso, exacto y directo.

**Suficiencia**: se dice suficiencia cuando los ítems planteados son suficientes para medir la dimensión.

**Lima 05 de septiembre del 2023**



**Firma del experto informante**

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

# FICHA DE INFORME DE OPINIÓN DE EXPERTOS

**TITULO DE LA INVESTIGACIÓN: "IMPLICANCIA DEL INSTRUMENTO MULTILATERAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"**

**I. DATOS GENERALES:**

1.1 Apellidos y Nombres del Experto : ROJAS SALDIVAR CARLOS EDWIN

1.2 Grado académico : DR. CONTABILIDAD

1.3 Cargo e institución donde labora : UNMSM -DOCENTE ASOCIADO A TP-20 HORAS

1.4 Nombre del instrumento : Análisis documentario

1.5 Autor(es) del Instrumento : Lisbeth Ayala Garibay

**II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN:**

| INDICADORES | CRITERIOS | Excelente 81-100% | Muy Buena 61-80% | Buena 41-60% | Mejorable 21-40% | Deficiente 00-20% |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1.CLARIDAD | Lenguaje claro, preciso, sintáctica y semántica son adecuadas. | | X | | | |
| 2.OBJETIVIDAD | Está expresado en conductas observables. | | | x | | |
| 3.ACTUALIDAD | Adecuado al avance de la ciencia y la tecnología. | X | | | | |
| 4.ORGANIZACION | Existe una organización lógica. | | X | | | |
| 5.SUFICIENCIA | Comprende los ítems en cantidad y calidad para obtener la medición | | X | | | |
| 6.INTENCIONALIDAD | Adecuado para valorar aspectos de las estrategias de investigación. | | X | | | |
| 7.CONSISTENCIA | Basado en aspectos teórico-científicos de la investigación. | | X | | | |
| 8.COHERENCIA | Alineamiento de variables,dimensiones e indicadores | | X | | | |
| 9.METODOLOGIA | La estrategia responde alpropósito del diagnóstico | | X | | | |
| 10. PERTINENCIA | El instrumento es adecuado para el propósito de la investigación. | | X | | | |

**III. OPINION CUALITATIVA**

Es factible su estudio, considerando las categorías establecidas…….

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

**IV. OPINIÓN DE APLICABILIDAD**

(x ) El instrumento puede ser aplicado, tal como está elaborado (considerar período de estudio)

( ) El instrumento debe ser mejorado antes de ser aplicado, y nuevamente validado.

**V. PROMEDIO DE VALORACIÓN:** 17

Lugar y fecha: Lima, 04/09/2023



Firma del Experto

DNI.Nº 0 1 3 1 7 3 0 2 Teléfono Nº 984760096

**UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS**
**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES**

**Título: "IMPLICANCIA DEL INSTRUMENTO MULTILATERAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"**

## CERTIFICADO DE VALIDEZ DE CONTENIDO DEL INSTRUMENTO QUE MIDE LA VARIABLE:

### "INSTRUMENTO MULTILATERAL"

| Nº | DIMENSIONES / ítems | Pertinencia[1] | | Relevancia[2] | | Claridad[3] | | Sugerencias |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| DIMENSIÓN 1: Convención multilateral/ DIMENSIÓN 2: Convenio bilateral | | Si | No | Si | No | Si | No | |
| 1 | Mecanismos Híbridos | X | | X | | X | | |
| 2 | Combatir el abuso de tratados | X | | X | | X | | |
| 3 | Elusión artificial del estatus de establecimiento permanente | X | | X | | X | | |
| 4 | Arbitraje Tributario | X | | X | | X | | |
| 5 | Modificaciones de los convenios bilaterales | X | | X | | X | | |

### "ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"

| Nº | DIMENSIONES / ítems | Pertinencia[1] | | Relevancia[2] | | Claridad[3] | | Sugerencias |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| DIMENSIÓN 1: Planificación fiscal agresiva / DIMENSIÓN 2: Clausulas antielusivas | | Si | No | Si | No | Si | No | |
| 1 | Vacíos Legales | X | | X | | X | | |
| 2 | Norma XVI | X | | X | | X | | |

**Observaciones: Se sugiere incluir período de estudio, hablar de simulación, uso abusivo de convenios, etc**

**Opinión de aplicabilidad: Aplicable [ x ] No aplicable [ ]**

**Apellidos y nombres del juez validador: DR. ROJAS SALDIVAR CARLOS EDWIN** **DNI: 01317302**

**Especialidad del validador: TRIBUTACIÓN**

1. **Pertinencia**: El ítem corresponde al concepto teórico formulado.
2. **Relevancia**: El ítem es apropiado para representar al componente o dimensión específica.
3. **Claridad**: Se entiende sin dificultad alguna el enunciado del ítem, es conciso, exacto y directo.

**Suficiencia**: se dice suficiencia cuando los ítems planteados son suficientes para medir la dimensión.

**Lima 04 de setiembre del 2023**



**Firma del experto informante**

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

# FICHA DE INFORME DE OPINIÓN DE EXPERTOS

**TITULO DE LA INVESTIGACIÓN: "IMPLICANCIA DEL INSTRUMENTO MULTILATERAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"**

## I. DATOS GENERALES:

1.1 Apellidos y Nombres del Experto : Ayala Flores, Eva Carolina
1.2 Grado académico : Magister
1.3 Cargo e institución donde labora : Docente. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
1.4 Nombre del instrumento : Guía de entrevista
1.5 Autor(es) del Instrumento : Lisbeth Ayala Garibay

## II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN:

| INDICADORES | CRITERIOS | Excelente 81-100% | Muy Buena 61-80% | Buena 41-60% | Mejorable 21-40% | Deficiente 00-20% |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1.CLARIDAD | Lenguaje claro, preciso, sintáctica y semántica son adecuadas. | | 80% | | | |
| 2.OBJETIVIDAD | Está expresado en conductas observables. | | 80% | | | |
| 3.ACTUALIDAD | Adecuado al avance de la ciencia y la tecnología. | | 80% | | | |
| 4.ORGANIZACION | Existe una organización lógica. | | 80% | | | |
| 5.SUFICIENCIA | Comprende los ítems en cantidad y calidad para obtener la medición | | 80% | | | |
| 6.INTENCIONALIDAD | Adecuado para valorar aspectos de las estrategias de investigación. | | 80% | | | |
| 7.CONSISTENCIA | Basado en aspectos teórico-científicos de la investigación. | | 80% | | | |
| 8.COHERENCIA | Alineamiento de variables, dimensiones e indicadores | | 80% | | | |
| 9.METODOLOGIA | La estrategia responde al propósito del diagnóstico | | 80% | | | |
| 10. PERTINENCIA | El instrumento es adecuado para el propósito de la investigación. | | 80% | | | |

## III. OPINION CUALITATIVA

Se recomienda utilizar algún método de consolidación objetiva de las respuestas.

**UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS**
**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES**

**IV. OPINIÓN DE APLICABILIDAD**

(X) El instrumento puede ser aplicado, tal como está elaborado.
( ) El instrumento debe ser mejorado antes de ser aplicado, y nuevamente validado.

**V. PROMEDIO DE VALORACIÓN:** 80%

Lugar y fecha: Lima, 07/09/2023



Firma del Experto
DNI.Nº 44136672
Teléfono Nº 999255025

**UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS**
**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES**

**Título: "IMPLICANCIA DEL INSTRUMENTO MULTILATERAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"**

## CERTIFICADO DE VALIDEZ DE CONTENIDO DEL INSTRUMENTO QUE MIDE LA VARIABLE:

### "INSTRUMENTO MULTILATERAL"

| N° | DIMENSIONES / ítems | Pertinencia[1] | | Relevancia[2] | | Claridad[3] | | Sugerencias |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **DIMENSIÓN 1: Convención multilateral/ DIMENSIÓN 2: Convenio bilateral** | | **Si** | **No** | **Si** | **No** | **Si** | **No** | |
| 1 | Mecanismos Híbridos | X | | X | | X | | |
| 2 | Combatir el abuso de tratados | X | | X | | X | | |
| 3 | Elusión artificial del estatus de establecimiento permanente | X | | X | | X | | |
| 4 | Arbitraje Tributario | X | | X | | X | | |
| 5 | Modificaciones de los convenios bilaterales | X | | X | | X | | |

### "ELUSIÓN TRIBUTARIA PERUANA"

| Nº | DIMENSIONES / ítems | Pertinencia[1] | | Relevancia[2] | | Claridad[3] | | Sugerencias |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **DIMENSIÓN 1: Planificación fiscal agresiva / DIMENSIÓN 2: Clausulas antielusivas** | | **Si** | **No** | **Si** | **No** | **Si** | **No** | |
| 1 | Vacíos Legales | X | | X | | X | | |
| 2 | Norma XVI | X | | X | | X | | |

**Observaciones:** Se recomienda utilizar algún método de consolidación objetiva de las respuestas.

**Opinión de aplicabilidad:** **Aplicable [X]** **No aplicable [ ]**

**Apellidos y nombres del juez validador: Ayala Flores, Eva Carolina** **DNI: 44136672**

**Especialidad del validador: Tributación**

1. **Pertinencia**: El ítem corresponde al concepto teórico formulado.
2. **Relevancia**: El ítem es apropiado para representar al componente o dimensión específica.
3. **Claridad**: Se entiende sin dificultad alguna el enunciado del ítem, es conciso, exacto y directo.

**Suficiencia**: se dice suficiencia cuando los ítems planteados son suficientes para medir la dimensión.

**Lima, 07 de septiembre del 2023**



**Firma del experto informante**

**Guía de entrevista**

Pregunta N°1

¿Considera que los mecanismos híbridos son la principal causa de la elusión fiscal realizada por los contribuyentes?

Según Luyo Acosta Khaled, el Perú tiene muy pocos convenios para evitar la doble imposición. Y este instrumento, y en el mundo de la OCDE, no entran a tallar el acuerdo de Cartagena porque es más regional porque está construido sobre otra lógica. Este MLI lo que busca es de una, en un solo acto, modificar o adecuar los otros convenios que tiene firmados el Perú, que están regidos por normas o que se han celebrado al amparo del modelo de la ONU.
Entonces este instrumento lo que busca es adaptarlos en un solo momento, porque de otro modo tendrían que negociarse uno por uno, entonces esta acción número 15 probablemente sea una de las que en el Perú ha tomado una iniciativa bastante temprana, porque el Perú ha manifestado su decisión de adecuar sus convenios a los estándares mínimos que propone la OCDE en la acción número 15.
En consecuencia, en principio ya hay una decisión política, ya hay una firma del instrumento y además, hay un deseo de adecuar sus convenios. Uno de esos aspectos que se van a adecuar es precisamente el de tu pregunta.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, considero que sí, pero a nivel de empresas corporativas que tengan empresas colocadas en paraísos fiscales o donde haya un estímulo de una tasa preferencial, o sea, porque si hubiesen empresas domiciliadas en países con igual tasa de imposición que la nuestra, en este caso no habría un incentivo para hacer estos mecanismos híbridos con planificación agresiva. Esto se da porque es un beneficio y considero que sí. Porque principalmente a las empresas corporativas multinacionales, lo que buscan es un mejor resultado del negocio y esto lo van a obtener analizando hasta la última línea del Estado financiero, y esto incluye el impuesto a la renta. En este caso, entonces considero que sí.

Según Ayala Flores Eva, Sí, pero en el caso de grandes empresas. No, en el caso de medianas o pequeñas, no tienen acceso a pensar en híbridos y no utilizar la norma tributaria tal cual. Entonces, dependiendo de la magnitud, ahí yo creo que sí, en el caso de grandes empresas por consiguiente porque son las que faltan más en la recaudación.

Pregunta N°2

¿Cree usted que con la aplicación de la Acción 15 en los convenios bilaterales se logre suprimir los mecanismos híbridos ejecutados por los contribuyentes?

Según Luyo Acosta Khaled, los mecanismos híbridos son de distinta naturaleza, Pero son básicamente una realidad que se ve diferente por cada uno de los países.

En un convenio para evitar la doble tributación en esos países, como volvemos al concepto de uno es fuente y el otro es residencia o uno es residente y otra fuente ¿no? Y para aplicar los beneficios del convenio, que normalmente son de reducir la tributación o evitar que se genere doble tributación, lo que importa es ver a quién tienes del otro lado. Y una situación híbrida, por ejemplo, es que desde el Perú veas que tienes en el otro país un residente al que tiene beneficios a ese convenio.

Pero en ese otro país la manera en la que se ha constituido esta sociedad no es reconocida y en consecuencia, no es residente. Es decir, la misma entidad, el mismo beneficiario. Los ingresos son vistos por los dos países de manera diferente porque es una entidad híbrida o por ejemplo, situaciones en las que se realiza un pago, digamos, desde el Perú hacia el exterior. Y la empresa peruana dice estoy pagando intereses y le aplica una tasa de intereses, pero en el país de residencia quien recibe el dinero no lo ven como intereses, sino lo ve como una ganancia de capital y en consecuencia, al mismo pago se le da una naturaleza diferente, porque en un caso se le ve como el pago sobre una deuda, intereses y en el otro caso se le ve como un dividendo, como un pago sobre un capital.

Entonces, el mismo pago visto de manera diferente por los dos países, son dos ejemplos de cuando nosotros hablamos de mecanismos híbridos es lo mismo los dos países que firman el convenio lo ven diferente y el problema es que le aplican reglas de tributación diferentes. No estamos aplicando lo que pretende el convenio, que es reglas uniformes. Esa ha sido una figura que históricamente se ha aprovechado mucho en la planificación tributaria internacional, porque aprovechas esas diferencias para ponerte en la foto de aquello que paga menos impuestos aprovechando que el otro país lo ve de esa manera.

Es decir, aprovechas esa falta de coherencia para pagar menos impuestos. Como eso se identificó por la OCDE como una oportunidad de menor pago de impuestos que iba en contra del espíritu de los convenios para evitar doble imposición, es que le puso el ojo a esos mecanismos híbridos y dijo una de las cosas que vamos a resolver con este instrumento es que los dos vean lo mismo. En

consecuencia, sea uno de los de los artículos de este instrumento, es precisamente uniformizar esas discrepancias que generaron oportunidades de planificación fiscal. Con eso mi respuesta es que si se busca, el objetivo de esa acción 15 en el artículo que ataca los mecanismos híbridos precisamente tiene como propósito erradicar situaciones en las que se han aprovechado para la planificación tributaria de pago de menos impuestos.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, considero que para la implementación de esta acción 15. Existe bastante trabajo a nivel legal, a nivel de la legislatura nacional. Para poder implementarlo y otro generar mecanismos adecuados para que en su implementación las controversias que puedan resultar de ellos sean rápidamente atendidas no o definidas. ¿Porque hoy? ¿Alguna finalmente en una controversia o alguna observación de cualquier imposición o revisión fiscal? Toma años de años, entonces no quiero ni siquiera imaginar lo que va a hacer este tipo de controversias, pero ya nivel que incluya, otro país, convenios bilaterales de otro país. Entonces se consideró que va es un trabajo arduo. Y Por otro lado considero también que como que no todos los países de nivel global pertenecen a la OCDE. Entonces, mientras haya países que no pertenezcan a la OCDE y por ende no apliquen esas acciones, siempre las multinacionales van a tener un, digamos finalmente un ámbito de aplicación de sus prácticas de planificación tributaria fiscal.

Según Ayala Flores Eva, yo creo que ha disminuido significativamente. Sin embargo, eliminarlo no porque siempre cuando ya sale el documento sale cualquier norma, siempre hay alguna posibilidad, ¿no? Las personas son muy creativas y aparte de un texto puede ser leído de distintas formas, entonces eliminarlo no.

Pregunta N°3

¿Cree usted que combatir el abuso de los tratados bilaterales debe ser el eje principal para reducir y/o eliminar la elusión tributaria?

Según Luyo Acosta Khaled, depende, porque si nosotros vemos la tributación o como elusión tributaria, la elusión tributaria es diferente a la evasión tributaria. Porque la elusión es, eh, cumplir con la ley. Dicho de manera simple, cumplir con la ley pero no con su espíritu, ¿no? En el caso de la evasión es simplemente no cumplir con la ley. En el caso de la elusión se cumple la ley, está cumplida al filo de la navaja y lo que no cumple es con el espíritu de la ley. Entonces se genera

una discrepancia respecto de si deberías o no aplicar esa ley porque estás yendo en contra del espíritu de esa ley. Entonces, típicamente una elusión ocurre cuando aprovechas, por ejemplo, un beneficio cuando cumples con la ley, pero no deberías estar alcanzado por ese beneficio típico en los convenios para evitar doble imposición.

Entonces, cuando hay estas situaciones, la OCDE ha identificado precisamente que una de las cosas para decir solamente un ejemplo que estaba mal en los convenios para evitar doble imposición era el hecho de que la aplicación de los beneficios del convenio podía producir que un ingreso o una ganancia no pague impuestos en ninguno de los dos países.

Y eso se vio como algo en contra del espíritu del convenio para evitar la doble imposición. Por ejemplo, si hacías un pago desde el Perú, digamos a Chile, haces un pago de servicios a Chile y aplicando el convenio, en el caso de Perú, como el servicio había sido prestado sin que se genere tributación a través de un establecimiento permanente. Entonces no se le aplicaban impuestos en el Perú. Y si ese mismo ingreso en Chile por la empresa chilena que recibía los ingresos, tampoco eran gravables porque provenían de actividades que habían sido realizadas fuera de Chile porque habían sido hechas en el Perú. Tampoco se grava, entonces terminaba con un ingreso que no gravadas en Perú y no gravadas en Chile. Eso, a la luz del de la OCDE, es contrario al espíritu de los convenios, porque el convenio lo que busca es evitar la doble tributación.

Pero que pague uno por lo menos y no provocar que existan cero tributación. Entonces, esa es una de las correcciones que se ha hecho a través del instrumento. Esta ley en uno de sus artículos dice dejar claro que los CDIS buscan evitar la doble tributación y no generar cero tributación. Entonces, en respuesta a tu pregunta es si va a generar una disminución de prácticas elusivas muy importante, sobre todo para transacciones internacionales.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, Es un cambio importante, es un cambio con que va a permitir. Sí reducir, pero, creo que también, en la medida en que los países estén con la voluntad de aplicarlo, y que sean tratados con uniformidad, porque nuevamente no, de lo contrario, la multinacional con sus brazos de poder que tiene para buscar alternativas de donde aún poder practicar y sacar provecho de estos tratados.

Según Ayala Flores Eva, no, yo creo que lo primordial, es primero la cultura tributaria y la confianza tanto del contribuyente y del fisco. Es un tema que se está trabajando, no es el cumplimiento del colaborativo, no de esa confianza. Para erradicar cualquier tema de planificación agresiva.

Pregunta N°4

¿Considera usted que la elusión artificial del estatus de establecimiento permanente es la principal brecha que no logra cubrir los convenios bilaterales?

Según Luyo Acosta Khaled, sí, es una brecha importante, lo que pasa es que habíamos dicho antes. No, mira la explicación tenemos residente y fuente nuevamente. No. Y habíamos dicho que él está el fondo permanente. Era como el hermano menor de la residencia. El concepto no, pero está basado en nuevamente en fijeza en que tengas algunas condiciones que se cumplan entonces ese cumplimiento de requisitos es muy fáctico.

Necesitas verificar que en los hechos se cumplan los supuestos del establecimiento permanente para decir ok, esta empresa paga impuestos en el Perú, entonces por ejemplo, un supuesto de establecimiento permanente es que venga una empresa y esté prestando servicios por más de 183 días en el Perú. Y si a pesar de eso regresan porque es una percepción temporal el hecho de estar tanto tiempo dentro del país genera que se convierte en un contribuyente del impuesto.

Entonces, qué pasa, un ejemplo de cómo eludir esa regla venía la empresa y estaba no, 183 días es seis meses, digamos, entonces venía la empresa y estaba tres meses y se iba y luego venía su empresa vinculada y estaba los otros tres meses y terminaba el trabajo. Entonces, como individualmente, cada una hizo tres meses, ninguna hizo seis meses.

No tributan en el Perú, pero como en la práctica son empresas del mismo grupo, es decir, son hermanas gemelas del mismo grupo, han hecho exactamente lo mismo pero burlando la regla de los seis meses. Entonces, qué se han introducido, se han introducido normas anti abuso de establecimiento permanente, por ejemplo, para decir, señor, si usted es empresa vinculada, se van a sumar sus tiempos. Ah, okay, entonces de esa manera empiezas a acortar la brecha en la que puedan generarse figuras elusivas.

Entonces, pero si es real que para calificar establecimientos permanentes hay una dificultad altísima que tiene que estar basada en hechos, porque además él está diciendo permanente, está pensado para empresas extranjeras. Entonces si vienen y se van, perdiste total capacidad de fiscalizar, ya se fue. Entonces requiere inmediatez también de poder identificar que hay un contribuyente para que esa empresa pague.

Pero en respuesta a tu pregunta, si hay brechas respecto de este requisito permanente y ya ni que mencionarte lo que hablábamos al principio sobre cuando el negocio es más digital.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, Sí eso. ¿Y que no se tenga? Nuevamente lo que manifiesto no, es decir que estas prácticas de la OCDE sean de aplicación, digamos mayoritariamente buenos país. ¿Porque? uno mientras yo considero no que mientras tú tengas las leyes pero no tengas el interlocutor, que es el otro país que te permita interactuar con la información, con la totalidad de la información, va a ser bien difícil en aplicar cualquier normativa, no ¿Y el establecimiento permanente ha sido 1 de ellos a la práctica o viene siendo práctica de las empresas multinacionales que para poder eludir o saca provecho, digamos, de las tasas fiscales? crean en un país donde tiene una tasa fiscal e impositiva menor. ¿Un establecimiento permanente, un establecimiento que les permita a ellos llevarse finalmente las utilidades, pero que no funciona operativamente, no tiene la capacidad de operación, sino es una empresa máscara, pero cómo creo yo que se va a determinar o se pueda determinar en un proceso administrativo, este proceso legal es con el intercambio de información. Y para ello, tanto como la acción 15 como las otras acciones de la red tienen que implementarse no para poder tener la información suficiente y así concluir con alguna modificación o reacción del cálculo fiscal.

Pregunta N°5

¿Considera que la implementación del MLI sería suficiente para evitar el arbitraje tributario?

Según Luyo Acosta Khaled, mira históricamente el Perú ha sido contrario a aceptar el arbitraje como mecanismo de solución de controversias de convenios para evitar doble imposición no, o sea, cuando celebramos un convenio, permitirá a la posición con otro país, vamos Perú y Chile y sus empresas empiezan a hacer operaciones y aplican el convenio si hay alguna controversia que esa controversia ¿no? Se resuelve al amparo del convenio. En Europa en otros países, la regla mayoritaria es que cuando esa controversia se resuelve de arbitraje. Es decir, tú contratas a los árbitros y ya no vas por la ruta del Poder Judicial, sino que tienes un arbitraje. En Perú históricamente ha dicho, no. Yo no voy a ir al arbitraje. Porque el arbitraje es una manera de ceder la resolución de una controversia sobre impuestos a privados. Y eso no considero que sea adecuado y además, constitucionalmente hay ciertos obstáculos para que una decisión en materia tributaria sea decidida por privados, que podría ser un arbitraje privado. Por esa razón el Perú no va a tomar, yo no creo que Perú acepte el arbitraje para como solución de controversias. Para el CDI eso es muy remoto. Sería bueno porque sería una manera mucho más rápida y mucho más técnica de resolver una controversia. Pero lo veo muy difícil. Lo que sí es cierto es que el MLI lo

pone como una de las recomendaciones el MLI sugiere, oiga como este mundo de BEPS y el Pilar 1 y pegarlos va a ser tan complejo y va a generar tantas controversias que los estados. Las administraciones tributarias se van a cargar con un sin número de controversias. Entonces demos la opción de resolverlo y arbitraje a el Perú no ha aceptado esa recomendación para sus sedes y, en consecuencia, el arbitraje no va a funcionar para el caso peruano.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, No. Creo que no. Creo que toda iba a tener un espacio de interpretación y, este espacio de interpretación va a ser usado para para generar la apertura a un arbitraje tributario, y ahí creo que va a haber el problema, digamos el cuello de botella o el obstáculo de poder implementar correctamente, no, porque estas empresas realmente que son multinacionales, que tienen todo un aparato legal. Para poder llevar sus casos a última instancia, entonces yo creo que no va a tener, tiene que venir acompañado. Pero yo creo que se tiene que implementar, porque hay ciertos países que no llevan la misma doctrina jurídica que nosotros, que es distinta entonces, de qué manera pueden implementar o agilizar esos procesos para que finalmente el arbitraje tributario que establece la acción 15 pueda ser llevado de manera eficiente y rápida no, porque ya deja de tener sentido los casos o los procesos que pues duran tanto tiempo para la regularización fiscal, no porque finalmente lo que se quiere, es mantener tasas justas y recíprocas al país donde se genera la renta, pero si esto va a tomar años de año, tampoco es que se cumple el objetivo.

Pregunta N°6

¿Considera usted que las modificaciones en los convenios bilaterales serán una suficiente medida para eliminar la elusión tributaria y los traslados de beneficios de los países?

Según Luyo Acosta Khaled, otra manera de hacer la misma pregunta es si BEPS acabó con la planificación tributaria, y la verdad es que no, no se ha acabado la planificación tributaria. La planificación tributaria va a seguir existiendo, pero creo que va a ser una presión tributaria con un estándar mucho más alto, o sea una aplicación tributaria que no sea abusiva y que tampoco sea elusiva. Una de las cosas más importantes que ha traído, prácticamente la eliminación de las entidades de papel se llamaba las sociedades o las compañías de papel a aquellas que existían en algún paraíso fiscal con un nombre, digamos, pero que tú ibas y no existía nada, no, no existía ni la dirección, no existía un edificio, no existía un personal nada, pero desde los países como en el Perú

pagabas ingresos. ¿Pagaba rentas no? Y lo que ocurre es que simplemente era una cuenta bancaria en un país en donde no se tributaba. Bueno que una de las cosas, aplicar un convenio para evitar los de posición se requiere tener sustancia. Tal vez es la palabra clave, debes no sustancia, es decir que no le vas a poder aplicar beneficios ni las reglas tributarias a entidades que no tengan suficiente estructura o una oficina. Un determinado número de personas para el tipo de giro que tiene esa empresa que tengan un reconocimiento este por parte de la autoridad tributaria en ese país. Que tengan determinado nivel de capital que sea suficiente para que cooperen, entre otras condiciones, entonces si una combina. Este tipo de requisitos, con cosas del tipo tributación mínima para todos los países, para todas las empresas, independientemente de donde se ubiquen, entonces uno puede darse cuenta que si bien van a ver iniciativas de planificar mejor los impuestos, esa ya no van a ser o no tendrían por qué ser abusivas, sino que van a tener que pasar por varios filtros que por lo menos tenga sustancia y que además por lo menos paguen un impuesto mínimo.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, yo creo que como toda norma novedosa va a traer y generar un impacto positivo en de repente el de retroalimentarlos con planes de las empresas para que cada vez se realice menos, pero no hay medidas tan no en acciones tan digamos ficticias como se ha venido desarrollando hasta ahora, no, sin embargo, y recordemos que estos establecimientos encierra ciertos países, no son todos los países, no. Y nuevamente, mientras haya países en los que estas prácticas que recomiendan la OCDE no sean implementadas, finalmente lo que va a hacer es que las multinacionales se encuentren. En estos países que no aplican estas normas, una ventaja para poder establecer sus operaciones.

Pregunta N°7

¿Cree usted que es necesario realizar modificaciones al sistema tributario para lograr suprimir la elusión tributaria peruana?

Según Luyo Acosta Khaled, Creo que no son urgentes, es decir, la ley peruana ya contiene la norma 16, que es una norma que se ha dictado precisamente para dotar a la Administración Tributaria de una herramienta que le permita combatir prácticas elusivas. Entonces la norma ya está, existe desde el 2012. Yo no creo que se requieran más normas. Más bien lo que lo que es

respecto de elusión, lo que realmente se requiere es una aplicación correcta. Esa norma 16, no es muy pesada para tampoco ver fantasmas en todos lados. Pero más que la elusión, en donde sí hay una tarea muy pendiente que hacer si pensamos al final del día en la recaudación es en la evasión, porque la evasión de impuestos en el Perú es muy alta, sobre todo porque tenemos una economía pues altamente informal y eso debilita la capacidad de las empresas para hacer que esta pro de SUNAT, para que empresas que están al margen de la formalidad o personas que están al margen de formalidad pagan sus impuestos correctamente. Pero hay una economía que genera ingresos que no tributan y es una economía muy importante. A nivel país, la informalidad alcanza prácticamente el 70% de la economía, entonces es muy alto. Por esa razón, si lo que pensamos es en recaudar, es bien importante dirigir acciones a poder hacer que cada vez esa brecha vaya disminuyendo.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, Sí, correcto. Sí, totalmente, y creo que debe partir desde acciones o cambio legislativo desde nuestra Constitución para que vaya, digamos, soportado, marcado, estos nuevos cambios, es decir, no, no sé comete el error de solo cambiar, no sé, pues el código tributario y no hacer un análisis mayor de la Constitución de los acuerdos multinacional e internacionales, no porque a nivel de jurisprudencia donde jerarquía de norma el código tributario y pues está en un nivel menor, entonces yo creo que sí debe ser totalmente analizado. O sea para que finalmente pueda ser practicado, ejercido y dado por nuestra legislación propia y esto ya un tema hasta político, ahí vamos a ver qué tanta presión política se tiene y compromiso para poder hacer estas modificaciones que van a ser relevantes.

Pregunta N°8

¿En su opinión, que especificaciones legales tributarias debería considerar el Estado Peruano para evitar los vacíos legales?

Según Luyo Acosta Khaled, mira una que me parece importante es la posibilidad de consulta o un vacío legal. Mira algo que en mis años he visto es que las leyes tributarias se complejizan cada vez más. Si tú coges la ley del impuesto de la renta del IGV de hace no sé 30 años. Y ahora, ya con todo y jurisprudencia extremas, son unas cosas inmensas. Entonces, eso va a seguir ocurriendo. Imagínate con el Pilar uno, el Pilar dos y todo lo demás va a ser una cosa inimaginable. Entonces

los vacíos legales van a estar por todos lados, porque nadie. Inicialmente va a tener la seguridad de si está aplicando no bien las normas o interpretación, es la correcta, sobre todo en casos en donde no hay jurisprudencia o incluso si la jurisprudencia cambió o incluso la propia es una cambia sus opiniones institucionales. Entonces una manera de poder brindar predictibilidad a los contribuyentes y de manera oportuna, sería un mecanismo de consultas efectivo que si un contribuyente tiene una duda en cómo aplicar una ley, revele su operación a la Administración Tributaria. La iniciación que pueda responder de una manera vinculante, es decir, no como cuando lo llamas a sonar de este al teléfono y no esté la persona te dice sí algo así y cuando toca la auditoría esa no era como te había dicho. Entonces una manera de paz, de resolver esas situaciones es la capacidad de poderlas revisar preventivamente y con carácter vinculante, es decir, que sean de obligatorio cumplimiento para la SUNAT.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, Yo creo que, uno debería considerarse el establecer el compromiso de intercambio de información para cualquier operación que haya con el exterior, no porque hoy por hoy es una ahí es donde no tiene brazos, no en información, en el intercambio de información con otros países. Creo que debería ser eso lo otro en las definiciones de así como de establecimiento permanente, operaciones que llamamos beneficiosos o evasores fiscales deben ser determinadas con características o variables objetivas cuantitativas. En lo que pueda aplicarse, en que sean variables subjetivas, generar el espacio suficiente para llevar estas observaciones a procesos administrativos mucho más engorrosos. Y también creo que debe haber un cambio en el procedimiento administrativo actual que se tiene, para que no lleve tantos años. Ahora, incorporando esta figura de arbitraje.

Pregunta N°9

¿Cree usted que los vacíos legales son la principal causa de la elusión tributaria en el Perú?

Según De la Torre Melgarejo Raquel, Creo que sí, pero creo que es una característica que tenemos todos los países, por lo menos en la región, dado que nuestra legislación no ha sido, digamos, nativa o generada el propio país, sino que hemos tomado referencias de otros países, no hemos implementado una legislación. Aun considero yo a nuestra realidad. Sí considero que en el País hay vacíos legales, pero también si fuera un mundo perfecto y no hubieran estos vacíos legales que qué tanto tenemos la capacidad de fiscalización por parte de los entes reguladores como es

SUNAT, porque si fuera así no hubiese vacíos legales ya, la segunda brecha, cubrir esa en la capacidad de fiscalización y creo que también ahí nos falta generar mejoras tanto en cantidad de personal, así como en calidad de la piel del personal, la profesionalización que se tiene para hacer frente desde la etapa primera, o sea de la fiscalización y no llegar a procesos administrativo donde finalmente pues se caen.

Pregunta N°10

¿Considera ustedes que la Norma XVI ha cumplido con el objetivo de desincentivar la elusión tributaria?

Según Luyo Acosta, Khaled Sí. Definitivamente que sí la norma 16 y esto no es exclusivo de la norma 16 peruana sino en el Mundo, tiene como principal efecto una capacidad disuasiva. El si te muestran el garrote, no estás esperando que te caiga en la cabeza, ya cambias tu conducta, entonces lo que hacen normalmente las cláusulas generales anticipadas que esa es la norma 16 es tener un efecto disuasivo muy importante que es difícil de medir porque no lo ves, es decir, la empresa lo aplica y no lo revela, es decir, dice, no mejor ya no hacemos esta operación, así hacemos a más seguros porque ahora tenemos una norma 16. Nunca vas a poder medir porque ocurre dentro de las oficinas de las empresas. ¿Pero de que existe y es importante? Sí es muy importante, entonces si definitivamente ha habido un logro alcanzado de incentivarte y solamente para hacer ahí un tanto ha funcionado. Yo creo que sonando aprovecha para refrescarlo de vez en cuando publica los esquemas de alto riesgo fiscal, no puede ser escuchado que es una publica cada cierto tiempo en su página web, documentos si no los has visto. SUNAT dice a mí como su nada te voy a decir qué operaciones me parecen que podrían estar dentro de la norma 16 porque las he visto mis auditorías y me han generado dudas de que ahí les aviso a todos que no hagan esto porque probablemente les va a aplicar la norma. Y te dicen con todas sus letras, sin nombres de empresas, pero con ilustraciones, con descripciones, qué operaciones para ellos son altamente rijosas entonces ya publicadas, es como si te estuviesen diciendo si haces esto te va a caer, porque estoy avisando. En ese es una manera de aprovechar ese efecto disuasivo que tienen ese tipo de entornos.

Según De la Torre Melgarejo Raquel, No yo creo que en realidad la motivación de generar una o de tener una elusión tributaria no va simplemente por la manifestación de no tener la planificación. Sino va acompañada por la fiscalización que haya. Y también de mecanismos o herramientas, como establece la OCDE que de intercambio de información e internacional con los países miembros. Esta implementación de los cambios multilateral de los convenios. En que entiendo que como el problema es mayor de elusión tributaria la propia norma 16 no solamente va a poder cubrir esto no, tiene que ir enmarcado con un cambio normativo total para poder cumplir con el objetivo de finalmente, de terminar con la ilusión tributaria.