



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO

El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) y la erosión tributaria en el Perú 2017

TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE:

Abogado

AUTOR:

Mendoza Yzaguirre, César Antonio (orcid.org/0000-0001-6321-205X)

ASESOR:

Mg. Chávez Rabanal, Mario Gonzalo (orcid.org/0000-0002-7675-9705)

CO-ASESORES:

Mg. Israel Ballena, César Augusto (orcid.org/0000-0002-5990-1562)

Mg. La Torre Guerrero, Ángel Fernando (orcid.org/0000-0002-2147-22059)

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:

Estudio sobre los Actos del Estado y su Regulación entre Actores Interestatales

LÍNEA DE ACCIÓN DE RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA:

Desarrollo económico, empleo y emprendimiento

LIMA - PERÚ

2018

Dedicatoria

A mi madre, por ser la mujer que renunció a todo y todos... para dar todo de ella a sus hijos, mi eterno agradecimiento e infinito amor. A mis hermanos que con su inquebrantable empuje son mi admiración del día a día. A ellos, va dedicado mi esfuerzo, sueño, anhelos y logros; porque ellos siempre serán lo más apreciado en mi vida.

Agradecimiento

Agradezco a todas las personas que intervinieron en la presente investigación, por su tiempo, por su paciencia y disposición para formar parte de esta tesis de titulación. A mis asesores que permitieron encaminar el presente trabajo a los resultados deseados así como a los miembros participantes de la investigación por sus excelentes aportes, eternamente agradecido.

ÍNDICE DE CONTENIDOS

Dedicatoria	i
Agradecimiento	ii
Presentación	iii
Índice de contenidos	iv
Resumen	vii
Abstract	viii
I.-INTRODUCCIÓN	9
1.- APROXIMACIÓN TEMÁTICA	10
2.- MARCO TEÓRICO	16
3.- FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	57
4.- JUSTIFICACIÓN DEL ESTUDIO	58
5.- SUPUESTOS/OBJETIVOS DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN	59
II. MÉTODO	61
2.1.- DISEÑO DE INVESTIGACIÓN	62
2.2.- MÉTODOS DE MUESTREO	70
2.3.- RIGOR CIENTÍFICO	79
2.4.- ANÁLISIS CUALITATIVO DE LOS DATOS	87
2.5.- ASPECTOS ÉTICOS	93
III.- RESULTADOS	94
IV.- DISCUSIÓN	137
V.- CONCLUSIONES	153
VI.- RECOMENDACIONES	155
REFERENCIAS	157
ANEXOS	164

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla N 1: Tipos de tributos y su clasificación	31
Tabla N 2: Lista de Países o Territorios considerados de baja o nula imposición	44
Tabla N 3: Ranking de Paraísos fiscales	45
Tabla N 4: Escenario de estudio	76
Tabla N 5: Sujetos	78
Tabla N 6: Validez de la Guía de Entrevista	88
Tabla N 7: Validez del instrumento de análisis de fuente documental: doctrinal y normativa	88
Tabla N 8: Resumen metodológico	91
Tabla N 9: Categorización	94
Tabla N 10: Sujetos que fueron sometidos a la técnica de entrevista	97

RESUMEN

El presente trabajo de investigación se realizó, con el objetivo de determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017, siguiendo el enfoque cualitativo y diseño de teoría fundamentada, para lo cual se utilizó la técnica de la entrevista, la técnica del cuestionario, la técnica de análisis documental y análisis normativo, aplicando para ello sus respectivos instrumentos, como fueron la guía de preguntas de entrevista, la guía de preguntas de cuestionarios, la guía de análisis documental y la guía de análisis normativo. Los cuales se aplicaron a una determinada población y su respectiva muestra compuesta por diez especialistas en derecho Tributario y profesionales abogados con conocimiento de Política Fiscal. Se procedió a procesar los datos con las técnicas de análisis de datos, interpretación jurídica, la comparación e integración, logrando así alcanzar los resultados, la discusión y se concluyó que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no reduce adecuadamente la erosión tributaria en el Perú 2017.

Palabras Claves: Plan de Acción contra la erosión de la base imponible, traslado de beneficios, erosión Fiscal, elusión Fiscal, elisión Fiscal.

ABSTRACT

The present research work was carried out with the objective of determining how the plan of action against the erosion of the taxable base and the transfer of benefits (BEPS) reduces tax erosion in Peru 2017, following the qualitative approach and theory design. Based on this, we used the interview technique, the questionnaire technique, the documentary analysis technique and normative analysis, applying their respective instruments, such as the interview questions guide, the questionnaire questionnaire guide, the document analysis guide and the normative analysis guide. Which were applied to a specific population and its respective sample composed of ten Tax Law specialists and professionals with knowledge of Tax Policy. The data was processed with the techniques of data analysis, legal interpretation, comparison and integration, thus achieving the results, the discussion and it was concluded that the plan of action against the erosion of the tax base and the transfer of benefits (BEPS) does not adequately reduce tax erosion in Peru 2017.

Keywords: Plan of action of the base, erosion and profit shifting, tax Erosion, tax avoidance, tax Elision .

I.- INTRODUCCIÓN

1.- Aproximación Temática

La globalización a lo largo de la evolución histórica ha permitido la interacción de diversas culturas. Delimitando el gran abarque de ello y en lo pertinente, tenemos que la interacción económica de los países ha tenido en los últimos años un significativo avance.

La libertad de trabajo así como la movilización de capitales, la instauración o traslado de casas matrices en otros países o jurisdicciones, la eliminación de barreras comerciales, el desarrollo del comercio digital, así como la creciente explotación de la propiedad intelectual posee un gran impacto en las operaciones transfronterizas.

Éste factor ha generado una severa interacción tributaria por parte de los países, de tal modo, la globalización incide en gran magnitud dentro del régimen fiscal sobre las rentas generadas por las sociedades dentro de los países dado que las normas tributarias son los eslabones centrales del desarrollo económico global.

La globalización ha quebrantado el modelo operativo típico, dando forma a un modelo operativo global y el desarrollo global de las cadenas de producción; a su vez, el poder de la Internet ha logrado captar formas de producción equidistantes al país o jurisdicción de sus clientes. Estos fenómenos han originado que se empiece los estudios sobre la coherencia fiscal internacional y efectos recaudatorios.

De tal modo, el Grupo de líderes del G-20 en conjunto al Organismo de Cooperación de Desarrollo Económico (OCDE) detectaron problemas así como las debilidades que los sistemas fiscales que permiten el traslado de beneficios y la erosión tributaria.

Asimismo, el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con fines tributarios –que abarca más de 130 países- desde el 2009 ha venido trabajando en la coherencia y eficacia de las normas de transparencia, logrando brindar a los países la información necesaria para evitar la erosión de las bases imponibles.

Es así que en septiembre del 2013, los líderes del G-20 en colaboración con la OCDE aprobaron el plan de acción más ambicioso en materia tributaria internacional, el objetivo de ello es restablecer la confianza en el sistema tributario internacional; velar y asegurar que los beneficios se tributen en el país o jurisdicción donde se desarrolla la actividad generadora de renta (comercio digital, abuso de los convenios de doble Imposición –CDIS-, regulación de precios de transferencia y su documentación).

De tal modo, para el 2015 se aprobó un paquete de quince acciones para combatir la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés). El citado plan de acción busca combatir contra la elusión fiscal que se origina por el comercio digital y contrarrestar la elusión tributaria que generan las empresas multinacionales al momento de deslocalizar beneficios realizando planificaciones tributarias agresivas que sin ser necesariamente ilegales permiten reducir o anular la carga impositiva mundial.

El Perú se ha encontrado relacionado a la OCDE desde el año 1988. Ésta organización es conformada –al 2018- por 35 países miembros (que pertenecen a economías desarrolladas) dos países como candidatos para la adhesión; y cinco países en adhesión y cooperación reforzada.

De tal forma, el Perú solicitó incorporarse a la OCDE en al año 2012, sin embargo, el Consejo Ministerial de éste organismo decidió invitar a nuestro país a participar en el Programa País, el cual tiene como objetivo, apoyar a las economías emergentes fortaleciendo sus políticas y reformas públicas. En tal sentido, Programa País OCDE-Perú, resúmenes ejecutivos y principales recomendaciones (2014), informó que el Perú debe presentar:

Ciertas mejoras en la estructura tributaria (...) sería necesario un sistema tributario más efectivo para atenuar las brechas socioeconómicas existentes. Un nivel de recaudo fiscal del 18% del PBI es bajo comparado con los países de la OCDE y América Latina (34% y 21% del PBI, respectivamente), y el sistema tributario no contribuye demasiado ni a la reducción de las desigualdades, ni al fomento del emprendimiento y del crecimiento verde. Los principales retos se evidencian en el desequilibrio entre los impuestos directos e indirectos, la falta de progresividad del sistema tributario, el tamaño desproporcionado de los gastos tributarios en relación al total de los ingresos tributarios y la escasa relevancia de los impuestos relacionados con la protección del medio ambiente. (p. 2)

Desde aquel hito el Perú ha trabajado fuertemente en las políticas económicas y tributarias analizando los principales factores fiscales que han originado la erosión de la base imponible en el Perú. Nuestro sistema tributario ha tenido reformas tanto en el aspecto del Código Tributario, Ley del IGV e ISC y Ley del Impuesto a la Renta en miras a la adopción de estándares internacionales de fiscalidad. El desarrollo de estas últimas modificatorias ha estado orientadas a la mejora de la recaudación en el Perú, conforme los representantes de la Administración Tributaria han precisado que están orientadas, además, a la integración de las directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

Otro aporte sustancial al sistema Tributario ha sido la suscripción al Convenio de Asistencia Administrativa Muta en Materia Tributaria (CAMMT) con la cual la Administración Tributaria podrá cambiar información de los contribuyentes de forma automática con otras jurisdicciones.

Éste movimiento en política tributaria está orientada a la gestión y control de las operaciones internacionales generadas por el gran fenómeno de la globalización, no obstante, se analiza de forma muy sucinta los efectos de la interacción del país en materia de beneficios y convenios.

Lo último esbozado nos trae a colación innegablemente los Convenios para evitar la Doble Imposición (CDIS), el Perú ha firmado a la fecha ocho CDIS desde el 2004 al 2015 con los cuales qué país se encuentra facultada para ejercer presión tributaria y por consecuencia cobrar los tributos sobre las rentas generadas.

Éste último factor ha originado que a través del artificio, manipulación perniciosa de la normativa con el objetivo de lograr la baja o nula imposición tributaria. Éste efecto ha ocasionado que la Administración Tributaria se encuentre limitada –por el alcance legal manipulado- al control de aquellos contribuyentes que realizan éste tipo de acciones elusivas.

Ésta conducta es practicada por las Empresas Multinacionales que logran deslocalizar los beneficios obtenidos dirigiéndolos a otros países o jurisdicciones que permitan generar el fin deseado –la baja o nula imposición-, siendo otro factor la elisión tributaria originada por la forma del agente perceptor de renta, que por su naturaleza –comercio digital- escapa de la carga impositiva teniendo como resultado la pérdida de recaudación del Estado, conocido también como erosión tributaria.

Dentro de los efectos locales originados por esta problemática internacional tenemos que las empresas multinacionales generan competencia desleal frente a los contribuyentes que no eluden la carga impositiva, pues sobre éstos últimos recae la presión tributaria que ejerce el Estado y de una u otra forma soslaya a los que practican dicha conducta ilícita, quebrantando así los principios de capacidad contributiva horizontal.

La presión tributaria en el Perú se ha visto ofuscada por éste efecto tributario internacional, tal como informó la Superintendente Nacional Adjunta de Tributos Internos Claudia Suárez Gutiérrez, en el enlace telefónico con el programa Encendidos de RPP noticias (25 de Enero del 2018), luego de participar en la “IV Reunión del Marco inclusivo BEPS – Sesión 94 del

Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE” precisó que existen más de treinta mil soles de evasión fiscal ganancias derivadas del impuesto recaudador de las ganancias; y que existe fundados elementos para luchar contra la elusión fiscal dado que los contribuyentes logran trasladar sus rentas a paraísos fiscales o con empresas *off shore* con el propósito de anular el pago de tributos en el país de origen y reducir o anular la imposición tributaria en el país de traslado.

De tal forma el Perú, a través de sus representantes ha hecho el manifiesto el trabajo que se viene realizando para la incorporación de las acciones del plan BEPS al Perú, pues busca erradicar la erosión ocasionada por las multinacionales. Tales medidas han llegado al debate sobre la reactivación de la Norma XVI buscándola reglamentar a fin de frenar la deslocalización de beneficios.

Adicionado a ello se tiene el gran reto por parte de la Administración Tributaria sobre el control de la economía digital, pues la propia estructura comercial no permite identificar la fuente o residencia de la producción de renta.

Éste organismo indudablemente posee buenas directrices e iniciativas para el control de la fiscalidad internacional así como los mecanismos de solución y su tendencia a una normatividad tributaria global. Sin embargo, ello responde a un grado de desarrollo económico de primer nivel, pues los países miembros responden a economías de primer mundo y orientadas a ella.

El Perú por su parte es una economía en vías de desarrollo, donde más allá de un tema económico es la falta de cultura tributaria de la sociedad civil, pues la conciencia tributaria es un problema que se transforma en la informalidad, elusión y evasión fiscal.

Recordando así que el plan de acción cuenta con cimientos de moralidad tributaria, pues incentiva a que los contribuyentes sean quienes ajustan sus acciones elusivas, elusión e incluso la evasión de los tributos para brindar un mejor sistema fiscal.

De tal modo, bajo estos parámetros nuestro país se encuentra en un estadio incipiente para ejercer presión tributaria en éste marco tributario, por lo que busca implementar nuevas formas de fiscalización sobre los contribuyentes. Éste cúmulo de supuestos fácticos y jurídicos representan un gran reto para la Administración Tributaria tanto en la estructura así como el ejercicio de sus facultades.

Antecedentes Nacionales

Loayza (2017). Análisis crítico del requisito del perjuicio fiscal en el régimen peruano de precios de transferencia. (Tesis para obtener el título de Abogado), manifestó en su conclusión d que “El perjuicio fiscal no coadyuva a evitar la elusión tributaria, sino que más bien puede servir para desarrollar estructuras elusivas. Es el ALP el que permite evitar la elusión tributaria relacionada a la manipulación de precios” (p.139)

Velásquez (2012). Los criterios de vinculación a propósito de la doble imposición internacional. (Tesis de maestría). En su primera y tercera conclusión refirió que:

1.-En el desarrollo de la presente investigación hemos observado que el problema de la doble imposición internacional surge debido a que los Estados, en virtud de su facultad tributaria, ejercen jurisdicción impositiva, según el criterio de vinculación que consideran más conveniente, con el único requisito que realmente exista una conexión mínima entre el sujeto pasivo y el Estado.

(...)

3.-Las normas del derecho tributario internacional no crean hechos impositivos, son normas distributivas que, dado el escenario explicado, tratan de evitar o atenuar el efecto nocivo de la doble imposición en el comercio internacional. No existe norma internacional expresa que prohíba la doble imposición, por lo tanto los Estados las complementan con sus normas internas. (p.112)

Villanueva, (2017). La ampliación de la OCDE en el espacio sudamericano: los casos Chile, Colombia y Perú. (Tesis de maestría), en los párrafos diecisiete y dieciocho de su conclusión establece, respectivamente, que:

(...) Perú se ve indirectamente presionado a procurar cumplir con las recomendaciones del paquete normativo construido a lo largo de estos años por la OCDE, así como la observancia de lo estipulado en los reportes sobre el país, con lo cual, podría conseguir ser visto por los miembros de la OI, como un *significant player* (...) (p.96)

(...)

Bajo una perspectiva racionalista, el caso peruano se presenta complejo. El tamaño de la economía de Perú, si bien actualmente significativo, es menor que el de sus pares, Chile y Colombia, de manera que el cumplimiento de las condiciones exigidas por la OCDE son menos auspiciosas. Igualmente, se requiere efectuar una evaluación más comprehensiva sobre las externalidades negativas que una probable invitación de ingreso causaría en las condiciones, tanto internas como externas del país. Otros Estados sudamericanos con

mayores recursos de poder como Brasil han decidido no formar parte de la OCDE porque la membresía puede producir, tanto efectos positivos como contrarios a los intereses nacionales. (pp. 96-97)

Antecedentes Internacionales

Imaoka (2013). Análisis jurídico del acuerdo modelo sobre intercambio de información en materia tributaria de la OCDE: ¿hacia una nueva tendencia en el intercambio de información? (Tesis Doctoral), en el segundo párrafo de su conclusión arribó que:

(...) La inclinación hacia este último es más evidente en algunos casos. La mayor parte de las iniciativas de la OCDE se ubican en el terreno del *soft law*, en la medida en que sus esfuerzos se centran en proponer medidas y generar estándares, si bien el propósito último es que den lugar a tratados internacionales. En este sentido incluso el MA OCDE acepta cierta inclusión en esta lógica, puesto que no vincula sino que solo sirve de modelo para los Estados en la firma de tratados. (p.401)

Sánchez (2018). BEPS (Erosión de la base imponible y traslado de beneficios), desafíos fiscales de la economía digital y su afectación en México. (Tesis de licenciamiento), en su cuarta conclusión arribó lo siguiente:

La globalización electrónica tiene que establecer mecanismos para alcanzar soluciones colectivas a los problemas transnacionales electrónicos con la participación directa de los gobiernos, lo cual permite construir una nueva forma de gobernanza electrónica que implique la homologación de políticas nacionales (p.100)

Munguia (2017), Análisis del foreign account tax compliance act (FATCA) para el caso de los mexicanos con residencia y ciudadanía fiscal en los estados unidos, ante el nuevo control de fiscalidad internacional. (Tesis de licenciatura), en su vigésima primera conclusión arribó lo siguiente:

Vigésimo primero; ante el avance tecnológico y el fomento del comercio electrónico deberá implementarse en la legislación el concepto de establecimientos con presencia digital y fiscalizar estos últimos incluidas las aplicaciones *fintech* además de que debe crearse una regulación para los *fintech*. (p.187)

Herran (2000). La doble tributación internacional, principios y realidades de los convenios. (Tesis de Grado), en el tercer párrafo arribó lo siguiente:

(...) se hace complejo proponer soluciones que precisamente lo que buscan es que el país cede parte de su potestad tributaria y deje de gravar rentas de contribuyentes extranjeros, para poder entrar a negociar con otros países el tratamiento recíproco frente a las rentas de sus contribuyentes nacionales. (p.87)

2.- Marco Teórico

El plan de Acción BEPS

El Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el traslado de beneficios (BEPS, por sus cifras en inglés), es un instrumento internacional que se encuentra a cargo del Organismo para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Consiste en un instrumento de quince acciones al cual debe someterse todos los países miembros, así como sus aspirantes a ser parte de ésta organización con el propósito de alcanzar la transparencia fiscal, restablecer el sistema tributario internacional y asegurar que los réditos sean tributados en el país y/o jurisdicción que corresponda.

Ello responde al interés que se toma frente a la realidad política, económica y social de los países, pues toman en reflexión esos factores dolientes dentro de las direcciones internas de un país y más aún, su vinculación externa.

De tal modo, se busca que ella coadyuve a la creación de un instrumento puro que permita direccionar a los países para su mejora, no obstante, aquellas acciones esconden un trasfondo de obligatoriedad tratándose de un softlaw, lo cual es analizado por distintas instituciones, juristas y afines.

De tal modo, el citado plan que brinda la OCDE (2014) en el desarrollo de sus Anexos detalla el eje central de cada una de las acciones, siendo el siguiente orden:

Acción Número 1: Abordar los retos de la economía digital en la imposición

Acción Número 2: Neutralizar los efectos de los desajustes provocados por mecanismos híbridos

Acción Número 3: Fortalecimiento de las normas CFC

Acción Número 4: Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones de intereses y otros pagos financieros

Acción Número 5: Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia

Acción Número 6: Impedir el Abuso del Convenio

Acción Número 7: Impedir la elusión artificiosa de la condición de EP

Acción Número 8, 9 y 10: Asegurar que los resultados en los precios de transferencia están en línea con la creación de valor/intangibles

Acción Número 11: Establecer metodologías para la recopilación y análisis de datos sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y de las acciones para enfrentarse a ellas.

Acción Número 12: Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación agresiva

Acción Número 13: Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia

Acción Número 14: Hacer más eficaces los mecanismos de resolución de controversias

Acción Número 15: Desarrollar un instrumento multilateral (p.33-40)

Dicho plan de Acción entró a los albores internacionales de forma integral en el año 2015 luego que la OCDE emita su informe final sobre el ya citado. Dentro de su propio desarrollo se continuarán apreciando una gama de críticas –jurídicas, económicas, comerciales, etc.- pues evidentemente tiene un impacto económico y jurídico a gran escala.

El fin de ésta norma internacional es contrarrestar las estrategias jurídico tributarias que se realizan con el propósito de reducir o dejar de pagar tributos. La razón de ser de ésta norma radica en que los tributos son la base o sustento de todo Estado pues a través de ello se logra recaudar el dinero para cubrir el servicio público del país mediante el gasto público (finalidad fiscal).

Como enseña Patrón y Patrón (2004) “(...) la Administración Pública [como] la máquina operativa del Estado, su razón de existir es servir a la colectividad y al país, con el propósito de brindarle bienestar y beneficios culturales, económicos, sanitarios, alimenticios, de vivienda, etc.” (p.79), en congruencia, por su naturaleza permanente que posee los servicios públicos y siendo parte de un servicio público propio y puro, entendiendo al primero como la actividad estatal ejercida mediante sus dependencias, por el cual se realiza un pago efectivo hacia el Estado y al segundo como el servicio brindado por el Estado a través de su presupuesto público y que en su integridad de ambos deben brindarse de forma eficiente y eficaz.

Por otro lado, el gasto público –en total diferencia del servicio público- constituye la dirección del dinero que el Estado realiza para cumplir y cubrir las necesidades públicas. Al respecto el ilustre profesor Villegas (2005) refiere que “son gastos públicos las erogaciones dinerarias que realiza el Estado, en virtud de ley, para cumplir con la satisfacción de las necesidades públicas” (p.39)

Ahora bien, no debemos confundir el gasto público particular con el legítimo o puro, toda vez que el primero es aquel gasto que sin sustento de necesidad pública es realizado por el funcionario que lo ordena y bajo su responsabilidad de sanción administrativa o penal –un ejemplo a colación sería la compra de papel, muebles, frigo-bares, televisores, flores, iPad, etc.- y un gasto público legítimo o puro es aquel que busca satisfacer la necesidad pública. De tal forma, el citado profesor argentino Villegas (2005) afirma que “la necesidad pública es el presupuesto de legitimidad del gasto público, pero no su presupuesto existencial” (p.43)

En suma, el campo de la Tributación es la que permite que los servicios públicos propios sean materializados. Ésta afirmación toma mayor sustento al entender de forma cabal el contenido del tributo.

El Perú ha asumido una postura dinámica de éste al no solo entenderlo como una obligación definitiva de dar suma de dinero hacia el fisco –posición estática del tributo-, sino, por los elementos que generan la situación jurídica tributaria, tal como Bravo (2015) enseña:

(...) desde una perspectiva dinámica, puede definirse al tributo como un fenómeno normativo. Así entendido, el tributo como norma describe un hecho gravable (elemento descriptor) ante cuya ocurrencia prescribe que se generará una obligación con prestación de dar suma de dinero (o su equivalente) con carácter definitivo (elemento prescriptor).
(p.74)

De tal sentido, el Decreto Supremo N° 133 (2013) –T.U.O del Código Tributario- refrendado por el Ministerio de Economía y Finanzas, establece en el Título Preliminar y dentro de la Norma II que el contenido amplio o genérico del tributo responde a una estructura tripartita de su comprensión, siendo comprendido dentro de esta los impuestos, las contribuciones y las tasas; y que ésta última se sub divide en arbitrios, derechos y licencias.

Estando al párrafo precedido, debemos entender a cada uno de ellos como un gravamen que afronta el ciudadano, sin embargo, por la peculiaridad de cada uno de ellos tendrá distintos efectos y fines. De tal modo, el impuesto es un revelador de capacidad contributiva pero que su incidencia no guarda vínculo alguno con la actividad estatal.

Por su parte, una tasa será la incidencia tributaria que genera el vínculo con la actividad estatal y por la cual recibirá una prestación efectiva de un servicio público a favor del contribuyente; y una contribución es la incidencia de la norma tributaria que posee una vinculación indirecta con la actividad estatal y por la cual se obtienen beneficios colectivos

para la sociedad pues se traduce en la realización de obras pública o el desempeño de actividades estatales.

Ahora bien, la normativa tributaria ha precisado que existen tres especies derivadas de las tasas como tributo, siendo éstas los arbitrios que son tasas que se pagan por el mantenimiento o prestación de un servicio público, por otro lado, tenemos a las licencias que son tasas que gravan el provecho particular que obtendrá el contribuyente; que por su naturaleza se encuentran sujetas a fiscalización.

Respecto a los derechos como especie del tributo de prestación efectiva el Tribunal Fiscal en la RTF N° 796 -1-99 toma en consideración que si bien es cierto que los derechos no encajan dentro de la naturaleza doctrinaria del tasa como tributo, se opta legislativamente por incorporarlas en virtud que por ellas se paga el uso o aprovechamiento de bienes públicos, por lo que amplía el concepto y restringe el sustento que ésta especie será destinada a cubrir la prestación del servicio público, entonces, podemos definirla como el pago por el aprovechamiento o uso de un servicio administrativo público.

Bajo ésta estructura el Tributo cumple un rol jurídico y social, pues legitima al Estado a gravar con el objetivo de recaudar de los contribuyentes sumas erarias en ajuste y medida de su capacidad contributiva. Es por ello, que los tributos son el eslabón central de toda sociedad pues a través de ellos se permite la distribución de riqueza; con ello concretizar los fines estatales que son en favor de la sociedad.

Pues como enseña Caliendo (2018) dentro del análisis económico del derecho tributario existe un factor bivalente dentro de este, pues por un aspecto busca describir la aplicación de conceptos y métodos ajenos al derecho para lograr la eficiencia en el Derecho; por otro lado, buscar elementos económicos que permitan la formación normativa de la teoría que le de validez al ordenamiento jurídico. (p.49)

De tal modo, no podremos hablar de un sistema tributario eficaz y válido cuando no exista un trato igualitario en la distribución de riqueza tanto desde el aspecto jurídico y económico, como refiere Caliendo (2018) “la tributación significa la forma de financiar los derechos fundamentales y la búsqueda de los recursos necesarios para la realización de los valores de la libertad e igualdad” (pp.194-195).

Es por ello que el campo del derecho tributario o fiscal consiste en una herramienta de alcance de justicia e igual mas no uno de opresión y mucho menos de desigualdad entre los

contribuyentes y la propia sociedad, he allí la importancia del plan de acción BEPS, pues la globalización ha acarreado que exista manipulación perniciosa por parte de los contribuyentes originando así la erosión de la base fiscal y la debilidad de imposición en los sistemas tributarios produciendo con ello disparidades en la presión tributaria que ejercen los Estados frente a los contribuyentes.

Por lo que los principales pilares de la OCDE a través de éste plan es retomar la confianza de la tributación internacional, la existencia cabal de transparencia fiscal y asegurar que los beneficios generados se tributen en los países o jurisdicciones en donde se desarrollan las actividades económicas y generan valor.

La administración tributaria peruana

Al momento que el hombre comienza a vivir en sociedad crea un nuevo ente abstracto; el cual es el encargado de velar por la paz social así como el desarrollo en conjunto de los ciudadanos a quien les debe su existencia.

No obstante, en el Perú la figura fue totalmente distinta, pues el control del erario estatal fue no por renuncia voluntaria sino por el exterminio del imperio incaico. En efecto, es a partir de la conquista española que comenzamos a tener los primeros escalones de lo que ahora conocemos como la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT).

Con la llegada de Colón al entonces nuevo continente en 1492, luego de sus tres expediciones se realiza la conquista e invasión del Perú (1513-1523), ello sostuvo un gran cambio en la cultura y sociedad peruana, tomando en consideración que ello respondía y direccionaba a intereses políticos y económicos de España.

De tal modo, por la ya conocida historia del maltrato indígena es a partir de 1542 y en virtud a los flamantes reclamos por parte de Fray Bartolomé de las Casas, que a partir de ello nacen las nuevas formas del control político, entre lo que destaca el consejo de indias, la casa de contratación y el cabildo.

No obstante, por literatura histórica es sabido de los abusos que se ejercían sobre las comunidades indígenas, es por ello que resulta idóneo traer a colación lo expresado por Barros (2015) que “el concepto de norma es único, pero la definición denotativa de ese sistema, semánticamente, es múltiple y depende de cada centralización de realidad producida

por los operadores del sistema” (p.26) en efecto, la norma y en especial la tributaria es sino una de la más vitales para el desarrollo de un país y sociedad.

Ante ello, se quebranta el sistema de reciprocidad sobre el cual ejercía el incanato, siendo suplido por las ordenanzas y mandatos imperativos del Rey; y en conformidad a las alcúotas planteadas por este. Es por ello que con la llegada del Virrey Toledo en 1569 se toman las primeras directrices dentro del periodo colonial en materia económica y administración política.

Siendo el encargado del cobro del tributo el corregidor –anterior a ello eran los encomenderos- y modifica la alcúota que poseía el tributo indígena. Este último era la base o el eslabón principal del Virreinato, que debían ser pagados cada 6 meses por ejercicio gravable (Junio y Diciembre).

Pasando éste amargo capítulo, en el siglo XIX comienza la época republicana en el Perú con la declaración de la independencia en el Perú en 1821, donde también nace el Ministerio de Hacienda, posteriormente llamado Ministerio de Economía y Finanzas (1969). Sin embargo, es con Ramón Castilla que se crea la Dirección General de Hacienda en 1848 la cual era la encargada de recaudar y distribuir los recursos en el país, por lo que toma valor el Tribunal de Cuentas como la entidad fiscal y de juzgamiento; quien a su vez creó el reglamento que rigió la citada entidad hasta el año 1875.

Ahora bien, es de reconocer que con el gobierno de Nicolás de Piérola (1895-1899) se crea la compañía recaudadora de impuestos con la cual busca colmar las necesidades públicas del país; ello contribuido también por la panacea del guano.

Dentro de éste periodo histórico se comienza a dar forma a lo que entenderemos por tributos directos e indirectos, donde los primeros eran aquellos que guardaban incidencia directa con las personas y los indirectos eran aquellos derivados de aduanas, alcabala, diezmo y otros.

Como señalamos liminarmente en Agosto de 1821 se creó lo que fue en ese entonces el Ministerio de Hacienda, luego de modificaciones y estructuraciones en 1969 mediante Decreto Ley N° 17703 se modifica renombrándolo a “Ministerio de Economía y Finanzas”, posteriormente mediante Decreto Ley N° 23123 de Julio de 1980 se pasa a denominar “Ministerio de Economía, Finanzas y Comercio”, sin embargo, en enero de 1985 mediante Decreto Legislativo N° 325 retoma a su nombre actual.

Hasta antes de 1988 era la encargada de recaudar los tributos dentro del país, sin embargo, ello representaba trámites burocráticos es por ello que nace la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) mediante Ley N° 24829 como entidad pública autónoma descentralizada del MEF.

Siendo reorganizada mediante Decreto Legislativo N° 639 y posteriormente estableciendo de forma concreta sus funciones y estructura orgánica mediante Decreto Supremo N° 092-EF.

Pero es a partir del 2002 (Decreto Supremo N° 061-2002-PCM del 12 de Julio del 2002) que se realiza la fusión por absorción entre la SUNAT y ADUANAS siendo la primera la entidad que incorpora, siendo la entidad que conocemos a la actualidad.

Sin embargo, a lo largo de su historia ha tenido reformas de forma y fondo, así como procesos de adaptación a las nuevas tendencias que representa el país en miras del fenómeno de la globalización.

Es así que se habla constantemente de reformas tributarias, control y presión fiscal dentro de nuestro país. Pues en efecto, nuestra administración ha soslayado paulatinamente el gran fenómeno del marco internacional económico.

De tal razón, en los últimos años y con mayor auge a partir del 2017 se viene trabajando para la incorporación del plan de acción de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), sin embargo, poco o nada se logra con el idealismo planteado, pues si bien se va incorporando paulatinamente no se ha observado resultado eficientes y eficaces dentro de nuestra sistema.

El tributo y su implicancia jurídica social

El acápite antecedido nos resulta vital para poder entender la importancia de los tributos dentro de la sociedad y la idoneidad de su tutela. El tributo es una institución del Derecho Tributario –valga la redundancia- que se encuentra en total dinamismo.

Es por ello que cuando hablamos del dinamismo jurídico debemos entender a ese estudio de relacionamiento entre normas y el sistema jurídico, tal como enseña Barros (2015) se trata de la relación originada por la observación constante y mutante de la catalización de la norma y el sistema, pues a partir de ello, se tratará jerarquías, derogaciones y modificaciones, es entonces que la observación de un determinado tiempo implicará la sincronía jurídica dentro

de un ordenamiento mientras que la sustitución de normas por otro, entonces nos encontraremos ante la diacronía jurídica (p.37).

De tal forma, éstos dos elementos como la sincronía y diacrónica jurídica permiten el análisis constante de un entendimiento idóneo entre las normas (derecho) y el ordenamiento (sociedad), pues desde luego, el carácter dinámico de las normas permite hacer la interrelación del lenguaje, pues como señala Barros (2015) permite “la comunicación proposicional reconocidas o autoproducidas por el sistema jurídico social y poseen la marca de la condicionalidad” (p.41).

Al respecto Barros (2014) citando a Celso Lafer (1988) “lo que caracteriza al Derecho Positivo, en el mundo contemporáneo, e su continuo cambio. De ahí surge la necesidad de conocer, identificar y calificar las normas como jurídicas para su forma” (p.50). Consideramos acertado e idónea la advertencia que destaca el autor pues suele confundirse que norma –sin ingresar al campo tributario- lo que es texto y lo que es norma.

Pues una implica la utilización de la otra pero la otra es la que da forma por un proceso intelectual, siendo plasmado de la siguiente manera, todo texto resulta del procedimiento lingüístico que realizan los legisladores o quien la plasma gramaticalmente, pero será norma la interpretación de los textos, enunciados, disposiciones y preceptos que nacen del procedimiento psíquico jurídico y al cual llamaremos norma –conforme veremos al tocar la norma tributaria-.

La importancia de traer a colación el contenido de norma frente al tributo es que se toma como base el principio de reserva de Ley porque es un acto determinativo con carácter constitucional que permite la regulación normativa. Pues partimos que el tributo únicamente puede ser creado por Ley y que en materia tributaria incide sobre los eslabones fundamentales del tributo como son la hipótesis de incidencia y la consecuencia jurídica; de los cuales como indica Bravo (2015) “(...) solo pueden ser creados, alterados, regulados e introducidos en el ordenamiento jurídico, a través de una ley o una norma de rango análogo” (p.117), resaltando así lo establecido en el artículo 75° de nuestra carta magna.

Dentro de lo que enseña el citado autor, tenemos que se trata de un principio del derecho tributario en su faz de formalidad –forma, modo o procedimiento- y no de materialidad –contenido propio de la norma- para el control de la potestad tributaria al momento de la

inyección de normas al ordenamiento jurídico –leyes, decretos legislativos y/u ordenanzas municipales según corresponda-.

Ahora, resulta menester nuestro en ésta etapa descartar la analogía –errónea en sentido amplio- que se realiza entre el principio de reserva de Ley y principio de Legalidad, pues cada uno de ellos trabaja con preceptos individuales así como alcances independientes como fuente del derecho.

De tal modo, partiendo del ejercicio neto de los principios se debe tener en consideración que éstos son cimientos que permiten el desarrollo sustancial del marco jurídico y el ejercicio pleno de derechos y/o garantías de las personas –en lo pertinente, contribuyentes-.

Pues tomando las precisiones de Innacone (2014) nos expresa lo siguiente:

(...) debemos diferenciar los campos, si se trata de un principio tributario de carácter jurídico, necesariamente constituye una limitación al ejercicio de la potestad tributaria normativa o de imposición. El poder tributario estatal se limita con principios. Como toda la regla admite excepciones, también hay principios jurídicos que no constituyen una limitación, sino una recomendación para un buen legislar.

Por otro lado, si se trata de un principio de carácter no jurídico, sea económico, contable, administrativo, entre otros, pero con contenido valioso para determinada realidad, constituirá una fuente de inspiración también par aun buen legislar. Sin embargo, desde la óptica ética constituiría un mandato para el legislador o administrador tributario.

(p.113)

En efecto, los alcances que emanan de los principios permiten tanto la defensa de los contribuyentes así como el control del poder tributario y su buen legislar, por lo que incidiendo en éste último, alcanza a la materialización normativa de forma cabal, permitiendo el alcance del Derecho tributario en la sociedad habiéndose complementado legítimamente con disciplinas vinculadas a este.

Un claro ejemplo son los principios de fiscalidad o fiscales, enunciando a éstos como los de neutralidad, eficiencia, certeza y simplicidad, efectividad, flexibilidad y justicia fiscal. Ellos, de forma conjunta y autónoma entre ellas, contribuyen al cimiento del buen legislar y de las directrices que deben de ser tomadas para la imposición tributaria, la discrecionalidad de la Administración Tributaria, la presión tributaria y sobre todo en los alcances normativos que debe tener la norma jurídica –por el legislativo o delegación de facultades al ejecutivo- en la materia pues a través de ésta se tomarán las riendas de la dirección económica y política del país.

Circunscribiendo, en primer lugar, la diferencia que radica entre los principios de legalidad y reserva de ley nos resulta conducente lo expresado por Innacone (2014) dentro del pensamiento de Sergio de la Garza quien expresa sobre el principio de legalidad:

Significa que la ley debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imposables, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio de la autoridad administrativa. (p.101)

Como principio rector y general del Derecho, podemos referir que el principio de legalidad es una institución de control para el accionar tanto de la administración y el administrado pues no existe un deber jurídico o sanción alguna si por medio de la norma no se ha previsto.

En tal sentido, el principio de legalidad dentro en materia tributaria funciona como un control para que no se realice de forma irrestricta el poder del Estado, pues se entiende que, si no existe control constitucional se abre paso a las arbitrariedades o violaciones constitucionales ante los contribuyentes, razón por la cual todo lo que no está prohibido atribuyéndose así una faz administrativa pues controla y somete a control todo actuar Estatal; y que para abrir nuevos caminos deberá realizarse por mandato de Ley.

A diferencia de éste, el principio de reserva de Ley es un principio que desliga del principio de legalidad pero no se trata de lo mismo y que no son necesariamente vinculantes entre ellos, pues mientras éste último alude a la subordinación de los poderes estatales a la Ley, en cambio el principio de reserva de Ley implica que solo por Ley se puede normar sobre determinadas materias.

De tal modo, el principio de legalidad permite la delegación de facultades mientras que el principio de reserva de Ley hace alusión a que únicamente se normará sobre materia alguna por aquellas que tengan rango de Ley; y no por otras de inferior rango.

Ahora bien, luego de haber diferenciado sustancialmente estos principios debemos necesariamente traer a colación lo establecido en el artículo 74° de la Constitución la cual establece que:

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración exclusivamente por Ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley. El Estado,

al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

Los decretos de urgencia no pueden contener materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. Las leyes de presupuesto no pueden contener normas sobre materia tributaria.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente Artículo.

En concordancia a ello, debemos recurrir a nuestra *lex artis*, la cual precisa de forma sistemática lo que debe entenderse por principio de legalidad y reserva de Ley, así como sus alcances interpretativos, confiriéndose en su estructura dentro de los Normas N° IV, VI, VIII y X del Título preliminar del Código Tributario.

Ahora bien, conforme hemos titulado éste acápite, el aspecto social del tributo es un tema de alta relevancia dentro de todo sistema pues conocer los deseos propios de la colectividad es sumamente vital para la toma de decisiones de una gestión.

No obstante la postura del contribuyente suele ser distinta pero circunscribirle a dos fases, aquella que toma una concepción de utilitarismo del tributo y por otro lado aquella que emana de una concepción solidaria.

Ello toma relevancia pues como refiere Iannacone (2014) “el comportamiento del contribuyente es evidente que debe tener un sustento valorativo, pero justamente en este punto hay conflictos valorativos o axiológicos vinculados a operaciones de elusión o fraude fiscal” (p.117).

Desde luego, las actitudes tomadas por los contribuyentes son de vitalidad para entender la reflexión que opta la colectividad frente al tributo y sus fines, es por eso que existen dos posturas –como señalamos anteriormente- la primera es aquella que toma al Estado como el encargado de solucionar los problemas y que a través de los tributos resolver problemas incluso aquellos de incidencia tributaria –concepción utilitarista-.

Por otro lado, tenemos aquella postura antónima a la utilitarista, pues considera que el Estado es el encargado de la distribución de riqueza y que asume la desigualdad como un medio de equidad entre los individuos pertenecientes a la colectividad.

Resulta de vitalidad entender ello pues es el epicentro de la tributación toda vez que esta es, como refiere Caliendo (2018), “la forma en que se financian los derechos fundamentales y la búsqueda de los valores de la libertad e igualdad” (p.195).

De tal modo resulta de suma importancia entender los alcances de la redistribución que ha de hacer el Estado, pues entiéndase que ésta orientada a la equidad, protección social y justicia, pues como refiere Villegas (2005) “la finalidad del cobro coactivo y normado de los tributos es la cobertura del gasto público, cobertura ineludible por cuanto el gasto tiende a la satisfacción de necesidades públicas, que dan nacimiento al Estado y justifican su existencia” (p.229)

En efecto, al ser el Estado una creación emanada del hombre –constituyente- éste primero debe brindarle a trabajos del trabajo y el acopio de bienes que permitan establecer organismos que satisfagan aquellos derechos vinculados a la necesidad humana y de la nación, por lo que los fondos de la hacienda pública deben destinarse mediante la gestión política a salvaguardar derechos fundamentales a través de acciones eficientes y eficaces que logren el fin social.

Por tanto, las necesidades públicas son las demandas propias de los ciudadanos y de la nación que deben ser atendidas, pues éstas abarcan derechos fundamentales como la salud, educación, seguridad entre otras. Esto nos trae a colación el grado de eficiencia y efectividad en que se realizan –del cual reflexionaremos más adelante-.

Es así que los tributos deben tomar directrices para ser distribuidos por lo que se acuña la denominada justicia distributiva –también asociada a la justicia fiscal- dado que ésta se encuentra vinculada a cómo debe ser distribuido el erario público, es así que la redistribución posee cuatro elementos concatenados entre sí que dan forma al concepto, entre ellas están, como refiere Caliendo (2018) “a) el aspecto subjetivo, b) los bienes protegidos, c) la base de referencia; y por último d) el mecanismo social” (p.197).

De tal modo, el aspecto subjetivo está en función a los sujetos o grupos –sociales, sectores, etc.- que va a estar destinado la redistribución. Ahora bien, dentro de la faz objetiva, tenemos los bienes protegidos los cuales son el objetivo de la distribución, pues a través de este, se realizará un listado que puede o no tener prelación entre ellos –*esto estará sujeto a la política que tome el gobierno de turno*- y en palabras del ya citado profesor Caliendo (2018) se establecerán “derechos, bienes, intereses o situaciones valoradas como protegidas y cuál es

su jerarquía axiológica (...) le corresponderá explicar el contenido y alcance de situaciones protegidas tales como: renta, propiedad, oportunidades, libertades, derechos, créditos o resultados” (p.197).

En congruencia, la base de referencia, que hace expresa el citado autor, se trata pues de un marco objetivo por el cual debe establecerse directrices que permitan atribuir establecer quién, cuáles y cómo debe ser distribuido los bienes protegidos –*entendiendo a éste por su caracterización lata*- la cual puede optar por dos vertientes una diacrónica y otra sincrónica, al respecto Caliendo (2018) precisa que la primera es aquella “(...) que fue realizada anteriormente y en la que se establece un nuevo patrón de distribución. (...) en la distribución sincrónica se compara la distribución existente con un modelo anterior que podía generar efectos diverso, en caso fuese aplicada” (p.200).

De lo expresado, podemos referir que la distribución diacrónica es aquella que evalúa ejercicios anteriores sean estos referidos al propio ejercicio fiscal, a las políticas económicas, sociales, laborales incluyéndose el comercio internacional así como sus políticas de protección –libre competencia, dumping, etc.-, es así que partiendo de una situación desde la óptica de la distribución se entenderá por diacrónica a ese procedimiento sistemático ocasionado por el factor variante de políticas –en su totalidad o que resulten implicadas- que alteren una distribución originaria a una distribución sujeta a un juicio de valor –positivo o negativo- por nuevos patrones atribuidos a este.

Por otro lado, estaremos ante una distribución sincrónica cuando existe el “es y debe ser”, podemos referir así que se trata de la comparación realizada entre el modelo de distribución anterior frente a otra que tuvo o debió haberse adoptado. Es por ello que la naturaleza del tributo debe ser diferenciado a por su objeto, pues el objetivo es, debe y seguirá siendo el mismo.

Es así que deben tomarse por la posterior distribución desde una perspectiva social y selectiva, siendo ello así, se tomarán las características en tanto a la población atendida así como la posterior distribución de recursos. Entendiéndose así a las políticas sociales o universales a aquellas que engloban a toda la población y/o servicios que son de interés general y por ende no existirá justificación para no salvaguardar su necesidad pues entiende que es de beneficio colectivo.

En cambio, aquella política selectiva o individualizada es aquella que va dirigida a un determinado beneficiario que por criterio son aquellos requieren de protección social por seguridad social y aquellos que no poseen capacidad económica para contribuir.

Por tal modo los tributos deben, necesariamente, atender a su bivalente objeto por lo que debe disgregar especies que la sometan y puedan alcanzar el objetivo pero con políticas adecuadas, pues es distinto optar por atender un servicio público a uno particular. Es así que es posible a diferenciar de tributos vinculados y no vinculados, donde el primero de ellos está basado en servicios específicos mientras que los no vinculados toman un carácter universal y son de servicio público. Por ello existen especies de tributos que como refiere Villegas (2005) se “(...) se justifican por razones políticas, técnicas y jurídicas” (p.154). De tal modo resulta oportuno y estrictamente idóneo presentar la siguiente tabla:

Tabla 1: Tipos de Tributo y su clasificación

TIPO DE TRIBUTO	IMPUESTOS	TASAS	CONTRIBUCIONES SOCIALES
ACTUACIÓN ESTATAL	General (<i>universal allocation</i>)	Específica (<i>discretionary allocation</i>)	Específica (<i>discretionary allocation</i>)
POBLACIÓN ATENDIDA	Toda la población	Determinados particulares	Determinado grupo
MODO DE IMPOSICIÓN	Sobre hechos económicos	Sobre el costo del servicio	Sobre hechos económicos
NATURALEZA DEL TRIBUTO	No contraprestacionales (<i>universal</i>)	Contraprestacionales	No contraprestacionales (solidario)
POLÍTICA DE BIENESTAR SOCIAL	Universal (<i>universal welfare policy</i>)	Políticas selectivas de bienestar (<i>selective welfare policy</i>)	Políticas selectivas de bienestar (<i>selective welfare policy</i>)

Fuente: Caliendo (2018). p.208

Ahora bien, lo concreto de identificar el espíritu del tributo radica en la direccional que delimita nuestro ordenamiento jurídico. En el Perú es apreciable en los últimos años el crecimiento económico –medido por el PBI- y desarrollo económico –mejoramiento de la calidad de vida- pues dentro de un contexto coloquial el Perú viene avanzando. Resultando oportuno así traer una realidad social que nos permite contrastar el valor que toma los tributos dentro de una sociedad.

Tomando las palabras del subjefe del INEI Aníbal Sánchez (2018, octubre 16) recuperado del diario Gestión expresó que “549,807 venezolanos ingresaron al país entre enero y agosto de este año”. Esto ha llamado poderosamente la atención de los interesados en el estudio del Derecho Tributario y del Derecho dentro del aspecto económico, pues se sabe que Venezuela es un país rico en petróleo y que posee recursos suficientes para una buena economía e incluso poder hablarse de una economía de primer mundo.

Ello resulta extraño pues sabemos que nuestro país es uno que presenta una economía en vías de desarrollo y que sin embargo alberga a la fecha gran cantidad de inmigrantes venezolanos. Como corresponde, éste evento migratorio tiene que ser analizado desde una óptica jurídica y económica pues permite entender el valor jurídico social de la tributación así como el objetivo del tributo.

Partamos desde el punto que nuestro país hermano de Venezuela presenta un Estado Social o Socialista. Este modelo deja de lado una finalidad estricta en carácter fiscal para tomar fines con carácter parafiscal, tomando como justa la redistribución de la renta –por ejemplo- sin importar la capacidad contributiva. Éste sistema, como refiere Caliendo (2018), presenta “(...) como principales defectos la hipertrofia del sector público, escasos resultados de la malla asistencialista en la promoción de inclusión social, elevados costos y la disminución de competitividad económica” (p.211).

Ahora, tampoco resulta loable y creer en sentido estricto que un Estado Fiscal –denominado dentro de la doctrina- posee el carácter idóneo para su desarrollo toda vez que éste atribuye que el ente abstracto emanado del constituyente será únicamente solventado por el cobro de tributos, a diferencia del social que tiene intervencionismo económico y social; por lo que dentro del Estado fiscal se soslaya la justicia social.

Pero más allá de ello, resulta oportuno remitir a lo que nuestra carta magna recoge dentro del artículo 43° al 54° donde nos atribuye que somos un Estado Social, Democrático y de Derecho. Resulta de suma importancia, pues tiene como propósito catalizar ambos aspectos del sistema fiscal y social, teniendo como fin salvaguardar la libertad económica de los constituyentes; así como los fines de impulsar y tutelar económicamente los derechos fundamentales consagrados en nuestra constitución.

Es por ello que como la doctrina brasileña ha referido, Caliendo (2018), que se trata de un Estado Tributario puesto que su financiación está en base al reconocimiento propio de los

derechos fundamentales de los sujetos a su respeto a la esfera privada así como su libertad de ejercer lícitamente negocios jurídicos, por lo que el Estado únicamente es el gestor de los derechos fundamentales que por sí solo resulta insuficiente debiéndose valer del aspecto tributario – Estado Tributario- para poder dinamizar, impulsar y tutelar los derechos fundamentales, asimismo, y deja en libertad las facultades que tienen los sujetos para desarrollar su autonomía en cara a su esfera económicas en cara a una regulación por del Estado; por último, su promoción brindada a los derechos fundamentales, pues éste dará cabida a fines parafiscales con el propósito del desarrollo económico –*carácter social*- por lo que abre el carácter subsidiario, beneficios, exenciones entre otras. (pp. 214-215).

En suma, la importancia del tributo dentro del marco social es de suma delicadeza, es quizá uno de los principales problemas que afronta el Perú, pero queda en nosotros responder y analizar desde las actuaciones que se han tomado frente a la gestión de los tributos, su objeto y objetivo perseguido contrastado a los resultados evidenciados.

Renta

El diccionario de la Real Academia Española (RAE) en su portal web (visitado el 10 de Mayo del 2018) establece en su tercera definición que es el “(...) el ingreso, caudal, aumento de riqueza de una persona”. La Ley ni el reglamento del Impuesto a la Renta se han encargado de definir qué es la renta, por lo que la doctrina como fuente del Derecho se ha encargado de definirla.

El concepto de Renta, dentro de la doctrina ha llegado a dar cuatro conceptos sobre ésta, sus vertientes se originan en i) Criterio de Renta Producto, ii) Flujo de Riqueza, iii) Consumo más incremento de patrimonio o mixta y iv) Concepto Legalista, como procedemos a explicar:

Renta Producto.- Es aquella renta que se genera por una fuente durable –fuente que perdura después de la producción de renta, capaz de mantenerse para producciones futuras- y sujetas a un marco temporal continuo o periódico con el fin de ser explotada en el tiempo.

Flujo de Riqueza.- Bajo ésta concepción renta, no solo comprende la explotación de una fuente durable, sino, de toda actividad vinculada a terceros a título oneroso o gratuito que genere enriquecimiento en el patrimonio.

Consumo más incremento Patrimonial o Mixta.- Dentro de ésta se tiene como epicentro al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, pues se busca gravar la totalidad de su enriquecimiento en función al principio constitucional de capacidad contributiva y deber de contribuir.

Concepto Legalista.- Bajo ésta postura, es la política fiscal de cada Estado la que determina los alcances de la Renta, siendo pasible no solo gravar el rédito, sino, permite aplicar el impuesto a la renta a factores distintos a la ganancia de capital y/o trabajo, pues entiende que la renta no está definida en la norma y por tanto no existe obligación de ceñirse a posturas doctrinales.

Por otro lado y en sintonía con Bernal (2017) se precisa que es un concepto más complejo y difuso dado que debemos tomar en consideración nociones económicas, financieras y técnicas tributarias pues para él la sola definición económica no garantiza el contenido de renta pues limita únicamente a la consecuencia económica, así como una definición financiera no alcanzaría a enmarcarla pues la analiza como un mecanismo de financiamiento del Estado y que solo las técnicas tributarias entendidas como la base jurídica de funcionamiento eficaz de la Administración tampoco engloban su definición por lo que es la sinergia de éstas la que permite entender el concepto (p.9).

Las precisiones anteceditas permiten entender el contenido del artículo 1° del Decreto Supremo N° 179 (2004) que regula el T.U.O de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR en adelante) que no define a la renta, sino, establece hace alusión al gravamen que ésta abarca al referir que se grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y del conjunto de éstas dos y que provengan de una fuente durable susceptible a generar ingresos en dentro del marco temporal.

Como podemos apreciar, la legislación peruana opta por la postura del consumo más incremento de patrimonio, sin embargo, si revisamos la LIR observamos que el artículo 55° en su segundo párrafo añade un 5% al impuesto a la renta para personas jurídicas, con lo cual abre la opción tomar en cuenta –también- la posición legalista.

El impuesto a la renta como calidad de impuesto directo –al ser el contribuyente el responsable de la obligación y quien soporta la carga del tributo- es un impuesto que versa sobre la responsabilidad del contribuyente, por lo que es él quien programa el pago de la obligación tributaria generada a favor del fisco.

Por lo que dentro del empleo de la analogía de los problemas sociales de índole jurídica podemos referir que a mayor evolución existe nuevas formas de contravención a la norma o conductas que atentan contra ella, por lo que resulta obligatorio la constante revisión de las instituciones, bases normativas y principios para cautelar en su totalidad los fenómenos sociales o en su defecto aminorarlo dentro del desarrollo de la sociedad con el propósito de crear un ambiente justo e igualitario en la sociedad.

De tal forma, podemos concluir que el impuesto a la renta es el gravamen que se imputa a la incidencia tributaria de ganancias generadas por las personas naturales o jurídicas; siendo sus principales características el carácter no trasladable de la obligación, la equidad horizontal del impuesto en virtud a la capacidad contributiva y su carácter estabilizador dentro de la economía.

A razón de ello, la Ley del Impuesto a la renta dentro del Capítulo V ha establecido los tipos de renta que generan las personas naturales o jurídicas por su actividad económica que despliegan y que generan la hipótesis de incidencia.

Tipos de renta

Las rentas que son gravas en el Perú son divididas en cinco categorías, las cuales se enmarcan dentro de capital, trabajo y las mixtas o denominadas también empresariales. Como hemos referido, los tipos de renta se encuentran establecidos en el artículo 23°, 24°, 28°, 33° y 34° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Donde la primera categoría (Artículo 23°) grava el alquiler de predios, subarrendamiento, mejoras, cesión de muebles, cesión gratuita de predios, las rentas de segunda categoría (Artículo 24°) gravan los dividendos, acciones y ganancias de capital.

Las rentas de tercera categoría (Artículo 28°) gravan el comercio, los agentes mediadores, a los notarios, las ganancias de capital, operaciones habituales, personas jurídicas, asociaciones o sociedades civiles, cesión de bienes, el patrimonio en fideicomiso y rentas no incluidas. Por su parte, la renta de cuarta categoría (Artículo 33°) grava toda actividad de trabajo individual y el desempeño de funciones; finalmente, la renta de quinta categoría (Artículo 34°) grava el trabajo dependiente y las participaciones de los trabajadores.

Por la naturaleza de la presente investigación únicamente trataremos la renta de tercera categoría dado que por su contenido Bernal (2017) “las rentas de tercera categoría generadas

con el ánimo de lucro se conocen como rentas empresariales, provienen de la aplicación conjunta de capital más trabajo (...)” (p.56).

Imposición y vinculación del impuesto a la renta

La vinculación entre países por el efecto de globalización permitió que las formas de negocios y sus fuentes de producción sean trasladadas a por diversas partes del mundo, es por ello que cada país tiene un tipo especial de imposición a efectos de vincular a los sujetos domiciliados y no domiciliados generadores de renta en un país.

De tal modo, para que un Estado pueda imponer un gravamen debe establecer dentro de sus parámetros legales las formas en que atribuirá la obligación tributaria. De tal modo, en el Perú hubo una transición del 2008 al 2009 sobre el tipo de imposición (empleo del sistema cedular y global), sin embargo, por cuestiones de orden procedemos primero a desarrollar los tipos de imposición.

Existen cuatro tipos de imposición los cuales han sido denominados como i) sistema indiciario, ii) sistema cedular, iii) sistema global; y iv) sistema mixto. El primero de ellos, sistema, indiciario la renta es establecida por presunciones e indicios, el segundo sistema denominado cedular es aquel que discrimina rentas por su origen y ostenta tasas en la medida que cuantas fuentes existan, el principal problema de éste tipo es la nula o poca apreciación de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

El tercer sistema denominado global o también sintético o unitario es aquel que grava la totalidad de las rentas que genere el sujeto obligado al pago del tributo sean estas positivas o negativas, la principal ventaja de éste método es la revelación de la capacidad contributiva y genera la equidad vertical – horizontal y facilita la personalización de los impuestos gravados. Finalmente, el sistema mixto que implica el ejercicio del sistema cedular y global el cual es adoptado por la gran mayoría de países y el nuestro no resulta ajeno.

Como referimos en líneas posteriores en el Perú existió la aplicación independiente de los sistemas global y cedular (2008-2009, respectivamente) sin embargo, la aplicación vigente de nuestro sistema tributario es un sistema mixto.

Por lo expuesto, al referirnos al impuesto a la renta necesariamente nos traer a colación la explotación de una fuente durable y que produzca una ganancia susceptible de ser gravada por la Administración Tributaria a favor de la hacienda pública. En consecuencia, dentro de

la fuente podremos encontrar aquellas que sean de capital, de trabajo o de la combinación de ambas.

Ahora bien, el contribuyente es quien determina su obligación tributaria conforme al ejercicio y periodos fiscales estando sujeto al control posterior de la Administración para la fiscalización de ello. En el caso que la Administración sea la que determine, ésta podrá realizarla mediante presunciones o rentas fictas.

Los casos más comunes de rentas fictas son los contemplados en el artículo 23°, 26° y 28° de la Ley del Impuesto a la Renta como es la cesión de predios gratuitas o a precio no determinado (inciso: d), cesión de bienes muebles o inmuebles y los préstamos de dinero. En cambio, será una renta presunta cuando se impute incremento patrimonial no justificado o por la aplicación de coeficientes, promedios y/o porcentajes –Artículo 91° de la Ley-.

En congruencia a ello, el Estado para poder gravar o atribuir el pago del tributo debe generar el vínculo causal que posibilite el ejercicio de la potestad tributaria, éste vínculo se encuentra dentro de lo conocido como la relación jurídico tributaria.

Partimos con la hipótesis de incidencia que es el presupuesto normativo regulado por Ley, a razón de ello, deberá contener como enseña Bravo (2015) el aspecto material, los verbos más sus complementos, contener el aspecto espacial y temporal, la consecuencia tributaria que acarrea, el aspecto personal, así como el aspecto cuantitativo –base imponible o la tasa- de la propia obligación tributaria, el cálculo de la alícuota o tasa que toca calcular para el pago por imperio de Ley (pp.169-170).

Sin embargo, para que se materialice la obligación tributaria no es la hipótesis de incidencia en sentido propio, sino, que es la incidencia de la norma tributaria, válgase decir el acontecimiento del hecho previsto en la Ley, para vincular al sujeto con la hipótesis de incidencia tributaria.

Es por ello que debe existir dentro del aspecto personal de la hipótesis de incidencia los puntos de conexión con el fin de imponer el pago de la obligación pecuniaria de carácter definitivo en favor del Estado. Por tal motivo, existen puntos subjetivos y objetivos para determinar la conexión que tiene en el Estado para cobrar dentro de su jurisdicción el tributo.

Dentro de los puntos de conexión subjetivos tenemos que disgregar a las personas naturales y jurídicas. El alcance que tiene sobre las personas naturales será la nacionalidad o

ciudadanía y su residencia o domicilio, en cambio, si se trata de una persona jurídica se tomará en consideración el lugar de constitución de la sociedad y la dirección efectiva de la misma. Por su parte, dentro de los puntos de conexión objetivos encontraremos la ubicación territorial de la fuente, es decir, el Estado donde efectivamente genera las rentas y que por la cual estará obligada al pago de los tributos de la jurisdicción donde las efectúa.

En conformidad a lo establecido en el Decreto Supremo N° 179 – 2004- EF publicado el 08 de diciembre del 2004 –art. 14°- considera dentro de los contribuyentes a las personas jurídicas y naturales y aquellas vinculadas a los regímenes civiles. Siendo propio el criterio de atribución establecido en la Ley –artículo 6°- para los domiciliados, todas las categorías de renta y para los no domiciliados solo aquellas de fuente peruana.

No obstante, otro criterio para atribuir el pago del impuesto será el momento en que las rentas deben ser incorporado al patrimonio del contribuyente con el fin de la determinación del ejercicio gravable, los citados criterios son el devengado y el percibido.

El criterio de lo percibido conforme al artículo 59° del cuerpo normativo en mención, una renta será percibida cuando el beneficiario tenga la disposición de aquello que confluó como parte de la prestación, no importando si fue cobrado o no, al respecto el Tribunal Fiscal mediante RTF N° 05657-5-2004 refirió que la puesta en disposición deberá ser entendida como la oportunidad en que el beneficiario puede hacer suyo el ingreso.

Por otro lado, el tema del devengado es un concepto más complejo y abstracto dentro del derecho pues responde a un principio que rige en las ciencias contables. Al respecto Picón (2017) expresa que “se entiende por devengado al aumento de las cuentas por cobrar o pagar durante un periodo determinado, aunque no se efectúen transacciones explícitas” (p.91)

Al respecto, el Tribunal fiscal precisó en la RTF N° 05576-3-2009 que los efectos de las transacciones se reconocen cuando ocurren, debiéndose contabilizar en el estado financiero que corresponda sin importar si este se cobró. Picón (2017) precisa que en virtud a las prestaciones recíprocas que tienen los contratos se tendrán que devengar al momento en que se produce los hechos sustanciales al que está obligado el contribuyente para el cumplimiento del contrato (p.97)

Domicilio

En lo que respecta al domicilio tendemos tratarla como el espacio geográfico donde la persona es ubicada para los indistintos motivos que a él o la Ley le concierna. El Código Civil aprobado mediante Decreto Legislativo N° 295 dentro Libro I, capítulo IV refiere dentro del artículo 33° que “el domicilio se constituye por la residencia habitual de la persona en un lugar”.

Al respecto, Torres (2010) refiere que el domicilio es una sede legal donde se ubica a la persona con el propósito de dar frente a la relación material existente entre él y el espacio geográfico donde es ubicado ante la ley (p.62), por su parte Fernández (2004) enseña que es el espacio jurídico de la persona, su sede legal, donde se le puede imputar posiciones jurídicas o para atribuirle derechos o deberes (pp.127-128).

Concordando con la definición expresada por Cajachagua (2017) es “el espacio físico en el cual la persona vive con una determinada frecuencia, que puede ser una casa, un departamento o afín” (p.85).

En efecto, el domicilio constituye el espacio legal y habitual en el que el sujeto será ubicado para efectos de atribución de derechos o deberes o en su defecto para ser determinado por el Estado, sin embargo, en materia fiscal ello toma otra connotación pues referimos a este como el domicilio fiscal.

Al respecto, Huamaní (2015) “es el lugar de localización de los sujetos obligados a inscribirse ante la Administración Tributaria, es único y estará ubicado dentro del territorio nacional, siendo exclusivo para todo efecto tributario” (p.440)

De tal modo el Decreto Supremo N° 133-2013-EF expresa en el Título II, Capítulo I, artículo 11° lo que comprende el domicilio fiscal, siento éste “el lugar fijado dentro del territorio nacional para todo efecto tributario”, pues con ello la Administración Tributaria podrá generar actos de comunicación en virtud al conocimiento determinado de la ubicación del contribuyente en el territorio nacional.

Es habitual que los domicilios fiscales de las personas jurídicas domiciliadas sean aquellos consignados en el domicilio social entendido a éste como refiere Hundskpof (2012) como “el lugar señalado en el estatuto donde desarrolla su actividad principal o donde instala su administración” (p.67), a diferencia de las personas jurídicas no domiciliadas que su

domicilio social se encuentra fuera del territorio peruano y que por consiguiente deberá instaurarse en el país mediante una sucursal o establecimiento permanente, recibiendo el trato de una domiciliada.

Al respecto, el Informe N°054-2013-SUNAT/4B00003 hizo referencia en su segundo párrafo que en los casos de sucursales o establecimientos permanentes de una no domiciliada, sus rentas serán tratadas como rentas de fuente peruana, salvo que esté sujeta a retenciones en la fuente o genere rentas que no sea retenibles al tratarse de un no domiciliado.

Al respecto el Decreto Supremo N° 122-94-EF –Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta- refiere en el artículo 4° inciso 3) que “la condición de domiciliado es extensiva a las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior establecidos por personas domiciliadas en el país”. Por consiguiente, debemos ampliar el contenido propio de cada uno de éstos domicilios que permiten al fisco gravar el impuesto a la renta.

Establecimientos permanentes

La concepción del establecimiento permanente nace en el desarrollo del siglo XIX dentro del derecho alemán. Entiéndase éste como aquel domicilio en el que una empresa realiza de forma total o parcial sus actividades económicas.

Posterior a ello, a inicios del siglo XX nacen dos teorías referidas al concepto del establecimiento permanente siendo la primera como refiere Yañez (2010) la teoría de la realización la cual posee como fundamento el carácter productivo del establecimiento debiendo tributar de modo directo y concreto a las utilidades de la empresa, mientras que la segunda teoría de la pertenencia económica responde a que existe un establecimiento permanente siempre y cuando las instalaciones se fijaran en la economía de un país indiferente al carácter productivo (p.137)

En consecuencia, un establecimiento permanente posee tres elementos intrínsecos y vinculados entre sí los cuales otorgan la nomenclatura bajo estándares internacionales como es el de la OCDE, siendo un lugar de negocios de carácter fijo y que se lleven a cabo las actividades de la empresa generadora de rentas.

Al respecto, nuestro ordenamiento jurídico mediante el Decreto Supremo 122-94-EF, reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, establece lo que alcanza al contenido propio de un establecimiento permanente, consagrado en el artículo 3 inciso a) del citado decreto:

a) Constituye establecimiento permanente distinto a las sucursales y agencias:

1. Cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle total o parcialmente, la actividad de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior. En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior, constituyen establecimientos permanentes los centros administrativos, las oficinas, las fábricas, los talleres, los lugares de extracción de recursos naturales y cualquier instalación o estructura, fija o móvil, utilizada para la exploración o explotación de recursos naturales.
2. Cuando una persona actúa en el país a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, si dicha persona tiene, y habitualmente ejerce en el país, poderes para concertar contratos en nombre de las mismas.
3. Cuando la persona que actúa a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, mantiene habitualmente en el país existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en el país por cuenta de las mismas.

Ahora bien, el dinamismo propio del Derecho tributario ha logrado que la definición del establecimiento permanente gire en virtud al marco internacional pues a través de éste se logrará hacer que un Estado renuncie de cierta forma a su capacidad de exigencia del tributo, pues antepone a lo acordado dentro del marco internacional.

Los paraísos fiscales – Tax Haven

La denominación de paraíso es asumida, en su gran mayoría, como aquel estado similar al edén narrado en textos bíblicos, sin embargo, no es correcto aludir ello pues la definición de un “paraíso fiscal” no responde en sí a ello, pues ésta deriva de la traducción errónea que se realizó en Francia a un texto inglés.

Al respecto, Alva (2010) precisa que recae sobre el vocablo francés *Paradis Fiscaux* el cual resultó de la traducción de *Tax Haven* que en inglés significa o hace alusión a los refugios fiscales (p. 790). En efecto, pues de la traducción literal de ésta podemos concluir y caer en el mismo error, pues si traducimos al español *Tax* significa Tributo y *Haven* significa cielo; por lo que al conjugarlo podríamos referir de formar errónea a paraíso fiscal.

Sin embargo, ello no resulta correcto, pues sería el mismo error referir que el *good will* es la buena voluntad, traducción común, sin embargo el *good will* varía a la nomenclatura del derecho empresarial, pues dentro de ésta y con mayor incidencia dentro del Derecho Tributario refiere a un activo intangible por el cual la empresa puede sustentar gastos en los estados financieros, sean estos para desarrollo de la propia empresa, organización empresarial o toda aquella que vincule económicamente a la empresa pero que no poseen naturaleza física.

Precisado ello, un paraíso fiscal en palabras de Alva (2010) “puede ser un país, un territorio, una determinada región o también una actividad económica que se busca privilegiar frente

al resto, con la finalidad de captar fuertes inversiones, constituir sociedades, acoger persona físicas con grandes capitales, etc.” (p.791).

De tal forma, un paraíso fiscal, también llamado offshore financial center –centro financiero extraterritorial- dentro de contextos financieros, siendo estos un país, jurisdicción, un determinado espacio geográfico o actividad económica en el cual las tasas tributarias son inferiores y que su propio ordenamiento brinda protección a la información (secreto bancario) de los sujetos y empresas no domiciliadas logrando la exención total en el peor de los casos o la reducción de la alícuota a pagarse frente a la que tuvo que ser pagada.

Ahora bien, la literatura especializada en tributación es distante, pues se refiere de un lado como un mecanismo totalmente malo que ocasiona la evasión y fraude fiscal, otro sector, asume que es un mecanismo idóneo y complejo que permite la elusión fiscal y por ende asumen esta práctica como correcta, asumiendo como planificación tributaria internacional legítima.

Esta contraposición, tiene una diversidad de fundamentos sea éstos referido a su favor tanto desde la óptica de la planificación fiscal internacional así como su análisis de la economía; por otro lado los trasfondos ocultos por evasión, fraude, delitos tributarios, lavado de activos, financiamiento al terrorismo, etc. Al respecto Viguéda (2006) precisa lo siguiente:

La expresión centro financiero extraterritorial u offshore, calificados como paraísos fiscales, designa aquellas jurisdicciones fiscales, o demarcaciones acotadas legalmente, que no requieren la residencia de los operadores financieros en el territorio y que, junto a otras características, configuran una zona privilegiada fiscalmente y opaca, que generalmente calificamos por la dimensión de paraíso fiscal, que se identifica con actividades de evasión y fraude fiscal y planeamiento fiscal internacional y con actividades ilícitas de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo (p. 16)

Por lo que analizando ello, entendemos que no responde en sí a un mecanismo de libertad de mercado y libre competencia, pues por todo lo contrario, estos movimientos internacionales generan competencia desleal y son una fuente rígida para ocultar información ilícita o similar. Pues si bien los Tax Haven toman como fin captar fuertes inversiones para generar empleo, crear empresas generadoras de riqueza; así como otros fines parafiscales, esto pierde valor al momento práctico, pues no atrae principalmente personas o empresas, vélgase decir sociedades, sino, que prioriza traer capitales que por las nomenclaturas de la carencia de tributos sobre las ganancias empresariales, donativos y

herencias; el secreto bancario así como la ausencia de obligar a la entidad bancaria a reconocer y conocer al cliente, aunado a ello la deficiencia del control de instrumentos cambiarios que permiten ser manipulados por operaciones obnubiladas y que no son informadas a las autoridades.

Asimismo, la poca o nula colaboración que se tiene con las Administraciones Tributarias y Judiciales, por lo que existe gran ausencia de control punitivo del lavado de activos; por último la simplicidad de registro de filiales de empresas multinacionales aunado a su carente control de las mismas.

De tal modo, podemos referir cuatro elementos vitales para identificar un paraíso fiscal, el primero es la ausencia de tributos o la baja tributación, el segundo será los beneficios fiscales de no domiciliados pese a que no desarrollen actividad dentro del país, falta de transparencia fiscal y financiera; y por último, la carencia de intercambio de información de los contribuyentes con otras jurisdicciones.

Cabe precisar que nuestra legislación hace referencia a los paraísos fiscales como país o territorio de baja o nula imposición conforme al artículo 86 del Decreto Supremo 122-94-EF, y modificado por el Decreto Supremo 007-2018-EF, donde se precisa que los países o territorios están establecidos en los anexos del citado decreto pero que no posee un carácter cerrado, sino, que se deja a criterio objetivo que podrá ser considerado todo aquel que la tasa efectiva del impuesto a la renta sea cero, en su defecto sea menor o igual a 50% de la tasa que correspondiese a ser pagada en el Perú por rentas de misma naturaleza, no obstante, no se considerará a aquellos que sean miembros de la OCDE. Además exige que se encuentre si quiera una de las siguientes circunstancias:

- a) Que no esté dispuesto a brindar información de los sujetos beneficiados con gravamen nulo o bajo.
- b) Que en el país o territorio exista un régimen tributario particular para no residentes que contemple beneficios o ventajas tributarias que excluya explícita o implícitamente a los residentes.
- c) Que los sujetos beneficiados con una tributación baja o nula se encuentren impedidos, explícita o implícitamente, de operar en el mercado doméstico de dicho país o territorio.
- d) Que el país o territorio se publicite a sí mismo, o se perciba que se publicita a sí mismo, como un país o territorio a ser usado por no residentes para escapar del gravamen en su país de residencia. (Artículo 86 del Decreto Supremo 122-94-EF)

En congruencia, el reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo 122-94-EF dentro de sus Anexos hace un listado alfabético de los países que son considerados en el Perú como paraísos fiscales, presentándose de la siguiente forma:

Tabla 2: Lista de Países o Territorios considerados de baja o nula imposición

LISTA DE PAÍSES O TERRITORIOS CONSIDERADOS DE BAJA O NULA IMPOSICIÓN –ANEXO DEL D.S 122-94-EF				
1.- Alderny	10.- Bermuda	20.- Islas de Cook	29.- Luxemburgo	38.- San Cristóbal y Nevis
2.-Andorra	11.- Chipre	21.- Islas Marshall	30.- Madeira	39.- San Vicente y las Granadinas
3.- Anguila	13.- Dominica	22.- Islas turcas y Caicos	31.- Maldivas	40.- Santa Lucía
4.- Antigua y Barbuda	14.- Guernsey	23.- Islas Vírgenes Británicas	32.- Mónaco	41.- Seychelles
5.- Antillas Neerlandesas	15.- Gibraltar	24.- Islas Vírgenes de Estados Unidos de América	33.- Monserrat	42.-Tonga
6.- Aruba	16.- Granada	25.- Jersey	34.- Nauru	43.- Vanuatu
7.- Bahamas	17.- Hong Kong	26.- Labuán	35.- Niue	

8.- Barbados	18.- Islas de Man	27.- Liberia	36.- Panamá	
9.- Belice	19.- Islas Caimán	28.- Liechtenstein	37.- Samoa occidental	

Fuente: Anexo del Decreto Supremo 122-94-EF

Ahora bien, el portal Dinero (2017, 01 de junio) publicó una ranking elaborado por OXFAM International, quienes establecieron un top de quince países identificados, cabe precisar que constantemente han sido variados por Estudios de la OCDE por la famosa black list y también por la Unión Europea, por lo que el presente cuadro si bien refleja información confiable, también es susceptible a ser variado en el tiempo por estudios económicos, legales y fiscales que permitan identificar ello:

Tabla 3: Ranking de paraísos fiscales

RANKING	TOP 15
1	Islas Bermudas
2	Islas Caimán
3	Países Bajos
4	Suiza
5	Singapur
6	Irlanda
7	Luxemburgo
8	Curazao
9	Hong Kong
10	Chipre
11	Las Bahamas
12	Jersey
13	Barbados
14	Mauricio
15	Islas Vírgenes Británicas

Fuente: Dinero (2017, 01 de junio)

En tal sentido, el portal web de OFXAM International (2016, 18 de enero) refiere que “los paraísos fiscales son un elemento central de un sistema global que permite que las grandes multinacionales y las grandes fortunas no paguen los impuestos que les corresponde de

manera justa”. En efecto, ocultar o esconder capitales que deben ser tributados socaba de forma relevante los países en los cuales debió pagarse el tributo, asimismo, atenta contra los derechos fundamentales de los países pues evidenciar erosiones de la base imponible ocasiona la falta de presupuesto y en consecuencia la limitación o nula acción por velar por ellos.

No obstante, existe y resulta válido de expertos en materia fiscal que refieren que localizar capitales en offshore responde a un mecanismo válido y legal, traducido al Planeamiento Tributario, pues refiere como uno de los más destacados, tributarista peruano, Alva (2010) es “una herramienta gerencial utilizada por profesionales ligados a la tributación, cuyo objetivo primordial es estudiar las vías pertinentes para el ahorro de pago de impuestos” (p.799).

Ahora bien, ello también es confundido con la economía de opción aludida por muchos juristas, sin embargo, ello cae al tomar en consideración a la economía de opción como un principio legitimado dentro de nuestro sistema tributario para que bajo Ley se pueda reducir la carga impositiva, un claro ejemplo de ello es la aplicación del Leasing Financiero que permite la depreciación acelerada así como el pago por el valor residual para efectos municipales.

De tal modo, resulta incongruente referir que la búsqueda de paraísos fiscales responde a una planificación fiscal internacional, pues ésta es rechazada internacionalmente pues representa la competencia lesiva o denominada como competencia fiscal daños –harmful tax competition- pues como refiere Altamirano (2018):

Las prácticas nocivas son aquellas que favorecen la recepción de capitales financieros minimizando las bases imponibles de otros países, frustrando la imposición en aquellos a favor del traslado de capitales a regiones favorables donde el impacto tributario es menor o inexistente (p. 278).

Desde luego, como resume Altamirano (2018) la OCDE ha establecido con mayor precisión las características que motivan la deslocalización de capitales financieros, pues en virtud a la competencia desleal abordada por éstos países se determina a) la ausencia de impuestos, b) la ausencia de intercambio de información de forma efectiva, c) falta de transparencia, d) inexistencia de actividades sustanciales, e) flexibilidad en la base imponible colocados, f) falta de aceptación de regulación sobre precios de transferencia y sus principios rectores, g) ausencia de normas de control respecto a safe harbours, h) ausencia de imposición de renta

extranjera, i) facilidad de negociación de la tasa efectiva con el Estado y el inversor en el país, j) ausencia de intercambio de información y una pétreca tendencia al secreto fiscal, k) ampliación de la red para evitar la doble imposición y por último l) la constitución de sociedades con inexistencia de actividad empresarial dentro del país (pp. 278-279).

En congruencia, no se puede hablar de una actividad comprendida dentro del marco de licitud pues ésta no responde a los parámetros legales, pues socava la base imponible de los países en que efectivamente debió tributarse, máxime que si la elusión fuese idóneo y lícito no existiera la norma XVI del título preliminar del Código Tributario.

En suma, la correcta denominación en nuestra lengua es refugio fiscal, el cual consiste en un lugar, espacio geográfico, jurisdicción o determinada actividad que busca la atracción de capitales financieros otorgando la baja o nula imposición así como la facilidad de ocultamiento de activos que por su mayoría son de dudosa procedencia o proveniente de delitos que poseen el fin de ser lavados y reinsertados como lícitos a la economía de diferentes países.

Deducciones

Es la deducción propiamente dicha realizada por el contribuyente –sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria- por concepto de la producción de la renta.

Dentro de las deducciones podemos encontrar deducción por gastos y costos, asimismo, dentro de estas tendremos los permitidos, limitados, condicionados y prohibidos. Otro factor de relevancia son los criterios que deben tomarse para su aplicación deducible.

Traslado de Beneficios y Erosión Tributaria

Ramos (2015) expresa que “la traslación de beneficios, practicada principalmente por empresas multinacionales, genera una pérdida de recaudación en los Estados, que se conoce como erosión de la base imponible” (p.376)

De tal modo, el traslado de beneficios es aquella acción por la cual una empresa A deslocaliza sus ganancias a otro país B con el propósito de beneficiarse de la baja tasa aplicable o en ciertos caso la nula tributación.

Planificación fiscal agresiva

Esta práctica nociva es una actividad realizada por las empresas multinacionales que buscan jurisdicciones que le resulten convenientes para reducir su carga tributaria o anularla. Ello nace a partir de la globalización que integra economías y sociedades en un mercado mundial.

Al respecto, Mendoza (2016) precisa que es la integración global el factor que dificulta a los Estados imponer los tributos a empresas que ostentan un modelo comercial mundial que explotan activos intangibles con el propósito de erosionar la base imponible ocasionando la falta de correspondencia de los beneficios, precisando prácticas como: el *supply chain*, *transfer pricing*, *treaty shopping* y los precios de transferencia (pp. 3-4).

De tal modo, debemos entender como *supply chain* al mecanismo por el cual una empresa multinacional transfiere utilidades a sus establecimientos que se encuentran en el extranjero, por otro lado, se entiende como *transfer pricing* a la casa matriz que tiene costos altos de producción donde la base imponible por concepto de renta es alta; y será entendida como *treaty shopping* al abuso que se tiene sobre los convenios para evitar la doble imposición.

Es así que la erosión de las bases imponibles y la deslocalización de beneficios es un problema que deben afrontar todas las jurisdicciones fiscales, pues es las prácticas de planificación fiscal agresiva la que advierten pérdidas millonarias de recaudación a nivel mundial y sectorial.

Precios de Transferencia

En lo que respecta a precios de transferencia, Barrantes (2008) refiere que “implica la presencia de selecciones individuales sobre los bienes o servicios que son objeto de fijación de precios” (p.5). Por su parte, Hernández y Justo (2010) expresan que “(...) es el precio que pactan dos empresas que pertenecen un mismo grupo empresarial o a una misma persona. Mediante este precio se transfieren mercancías, servicios, beneficios, etc. entre ambas empresas” (p.51)

Al respecto Barros (2018) manifiesta que:

El precio de transferencia es exactamente la forma encontrada, para verificándose haber sido efectuada la transacción entre partes vinculadas, mediante la fijación de un precio diverso al de mercado, sustituir el precio pactado por las partes por otro distinto al del vínculo, impidiendo, con esto, la distribución disfrazada de ganancia y, de esta manera, permite

cotejarse el real monto de la renta obtenida, sujeta a tributación en concordancia con el principio de arms length (p.428)

Al respecto, la Ley del Impuesto a la Renta regula ésta hipótesis dentro de su reglamento en lo concerniente al capítulo XIX, en la cual determina los métodos en que debe realizarse el cálculo de las operaciones entre vinculadas así como las exigencias que tiene aquellos contribuyentes obligados al reporte de la Declaración Jurada de Precios de Transferencia en la cual se solicita el reporte local, reporte mayor y el reporte país por país.

Estas nuevas formas en la que ha sido regulado responden en sí a las directrices brindadas por la Organización de Cooperación para el Desarrollo Económico (OCDE) quien a través del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) otorga en sus recomendaciones (acciones 11,12 y 13).

Existen métodos otorgados por la OCDE para determinar la correcta aplicación de los arm length, los cuales no establecen ningún orden prelativo. De tal modo, los métodos son: del costo incrementado, de los precios independientemente comparados y el precio de reventa. Al respecto Saavedra manifiesta que:

La problemática de esta figura radica en que, tratándose de empresas vinculadas, es posible la manipulación de los precios de las transacciones con el el objetivo de trasladar utilidades o pérdidas de las sociedades a sus vinculadas y de esta manera lograr un menor tributación a nivel de grupo empresarial; el mismo efecto se puede obtener cuando una empresa realiza operaciones con otras empresa (vinculadas o no) domiciliadas en territorios de baja o nula imposición (paraísos fiscales) (p.586)

Convenio para evitar la doble imposición

Son acuerdos bilaterales o plurilaterales que buscan evitar el doble pago de un tributo, por lo que las partes vinculadas acuerdan qué país y bajo qué criterios será el que recibirá la contraprestación dineraria efectiva por la generación de renta.

Dentro de éstos, se fijan criterios de vinculación para los sujetos pasivos generadores de renta, sin embargo, la práctica internacional nociva ha logrado que estos convenios no posean el fin deseado y ocasionen el efecto de doble no imposición.

Al respecto, Villanueva (2014) precisa que los CDI son normas orientadas a la estructura del Estado a diferencia total de las normas internas, pues estas sí están orientadas al

contribuyente; el cual debe someterse obligatoriamente a su imperio, por lo que cada una de ellas tiene diferentes formas de interpretación (p.905)

De tal forma, estas formas por las cuales se regula en materia tributaria no responden a los contribuyentes, sino, al vínculo generado entre países por quién es el facultado a gravar la renta.

La Norma Blanda – Soft Law

Como hemos referido desde las primeras líneas del presente trabajo de investigación, la globalización ha sido un fenómeno que integra el sociedades, cultura, economía y en síntesis países. Es por ello que en los últimos años se habla de un consenso sobre la normativa que regula los asuntos fiscales.

De tal modo, como refiere Altamirano (2018) “la globalización incide sobre el derecho tributario en sus presupuestos metodológicos, tanto por lo que se refiere al análisis de la realidad jurídica tributaria, como por lo que afecta al proceso de elaboración dogmática de la materia” (p.271).

Tomando en cuenta ello, a nivel internacional se tomó la iniciativa de tratar los problemas globales de fiscalidad que los legislativos no regulaban por la extrema complejidad o especialidad del tema y que repercuten a nivel global por la relevancia que toman los países sobre ello.

Existen posturas dicotómicas frente a las normas blandas o *soft law* –por su denominación internacional-, dado que algunos críticos consideran grave la desnaturalización de las fuentes del derecho en tiempos que debe existir un exhaustivo control sobre la globalización económica y otros que la defienden en virtud que permitirá obtener uniformidad en la economía mundial y un mercado internacional transparente.

Respecto a la definición de ésta, Mendoza (2016) precisa que el “*soft law* son normas, directrices, recomendaciones desarrolladas en la esfera internacional por organismos internacionales expertos en materia” (p.14), por su parte, Feler (2015) refiere que “es primordialmente un producto ideológico propiciado por aquellos que pretenden otorgar obligatoriedad a ciertas resoluciones de la Asamblea General de las Naciones Unidas y de otras organizaciones internacionales” (p.289)

De tal modo, la paradoja se encuentra en la ausencia de la soberanía de los estados y el principio de reserva de Ley que los Estados –como también es el caso peruano- adopten medidas otorgadas por normas blandas como es el caso de la OCDE, y que como refiere Zuzunaga (2017) únicamente la aplican por “el rechazo de la política económica internacional, a sabiendas de que se tratan de *backdoor rules*” (p.346).

Es innegable que el soft law a primeros rasgos no es fuente del Derecho interno pues, requiere de un procedimiento de carácter constitucional para ratificarse mediante el poder legislativo pero como bien refiere Altamirano (2018) “sí es una pauta de interpretación pero no vinculante (non binding rules) pero fuertemente orientadores y, a veces, se refunde en el texto normativo pasando a ser obligatorias” (p. 268)

Ahora bien, un factor que contribuye a la injerencia de organismos internacionales a través del soft law en Latinoamérica y en especial en el Perú, es la crisis del principio de legalidad, pues la declaraciones de la norma tributaria resultan ser en favorecimiento a privados gestionados por lobbys para el control político, un claro ejemplo viene a ser la consecuencia de ODEBRETCH en el Perú.

Siguiendo la línea, resulta interesante el grado de vinculación que ha tomado el Perú al punto de interpretar el derecho peruano en aras de normas blandas que no poseen un carácter vinculante dentro de nuestro país.

Ante ello, debemos detenernos a analizar el grado de influencia o si pertenece o no a una fuente del derecho peruano. En el año 2010, mediante la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el expediente 0022-2009-PI/TC en los fundamentos 7 y 8 se analiza la DDPI (ONU 2007) donde se reconoce la declaración y su contenido pero que para efectos legales y vinculantes al país éstos no generan vínculo alguno.

No obstante, debemos traer a colación el Decreto Legislativo N° 945 el cual establece que es una fuente de interpretación las guías de precios de transferencia y administración fiscal aprobada por la OCDE, en consecuencia, para el sistema tributario peruano sí constituyen fuente de derecho pese a tener una naturaleza de derecho blando conforme al pronunciamiento del Tribunal Constitucional.

En suma, el soft law no es aplicable a la normativa peruana ni posee un carácter vinculante, sin embargo, sí posee vinculación económica y política que los países asumen con el propósito de ser atractivos comercialmente y competitivos.

Por otro lado, en lo respectivo a precios de transferencia nuestra legislación tributaria ha optado por consignar como fuente de interpretación a las directrices pactadas por la OCDE que responden al soft law.

Elisión tributaria

En el Perú, la doctrina se ha encargado de desarrollar en gran magnitud el aspecto de la evasión y elusión tributaria. De tal modo y en cortas palabras si hacemos mención a evasión y elusión entenderemos ilícito y lícito respectivamente. Lo antes expresado no resulta del ser todo correcto dado que los alcances de ésta no se limitan o pueden definir únicamente como lícito o ilícito.

Debemos hacer mención que se confunde o trata de igual manera a la elusión con la economía de opción, lo cual resulta errado, pues por cuestiones prácticas y temporales el alcance es totalmente distinto, sin embargo, ello será parte del acápite que corresponde.

Un término no muy empleado –por no decir no empleado- en la cátedra y doctrina peruana es la elisión tributaria. El diccionario de la RAE (consultado el 14 de mayo del 2018) en su primera acepción expresa que es “frustrar, debilitar desvanecer algo”, ésta palabra –indica- proviene “del latín *elidere* que significa arrancar”.

Con el párrafo esbozado podemos tener una aproximación al contenido de elisión tributaria, partiendo entonces como aquella acción constitutiva de un derecho fundamental que por su naturaleza debilita o frustra la facultad recaudadora del fisco.

El gran jurista brasileño Caliendo (2018) enseña que la elisión es una conducta lícita que realiza el contribuyente para orientar su negocio privado, con el objetivo de obtener menor carga fiscal. Por tal razón, ésta conducta se caracteriza por ser propia y atribuible al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, vale decir, que no existe intervención de profesionales o asesores expertos en la materia para su configuración siendo así la elisión tributaria una especie incumplimiento indirecto de la norma tributaria. (pp. 324-325)

De tal modo, podemos tener claro que exista un hecho generador, pero, si no existe hipótesis de incidencia el Estado no podrá ejercer sus facultades al no existir una relación jurídica tributaria, bajo ésta estructura encontramos a la elisión tributaria, no obstante, Caliendo (2018) expresa que la elisión es una conducta sugerida a los contribuyentes pues versa en

licitud pues para poder tributar debe ocurrir tan solo en la exacta medida de su necesidad – capacidad contributiva- (p. 352).

Un factor vital que debe tenerse en consideración al momento del ingreso a la elisión fiscal es el control del abuso. Pues si bien el sujeto pasivo puede asumir altos riesgos y poder organizarse con estructuras de control complejo ello no puede constituir un abuso para el Estado, dado que, si se produce ello nos encontraremos ante una conducta elusiva versada en ilicitud.

El comercio digital

Bravo (2015) refiere que “la aparición del comercio electrónico ha revolucionado la economía mundial y reestructurado las formas de contratación tradicionales” (p.99), desde luego, éste facto ha implicado abrir el horizonte del campo tributario pues innegablemente toda actividad generadora de réditos debe y tiene que estar sometida al control por parte del fisco.

En efecto, nuestro sistema tributario tiene arraigado en sus cimientos fiscales basados en la presencia física dentro de un marco geográfico determinado, sin embargo, el comercio digital, su forma de comercio, el registro de sus operaciones e incluso la propia forma de pago.

Ante ello, el profesor Bravo (2015) expresa que existe una propuesta que permita gravar el comercio electrónico, denominado el impuesto al bit o *bit tax*, el cual consiste en impuesto específico que gravaría las transferencia de bienes y servicios digitales sin tener en cuenta la capacidad contributiva y se aplicaría en sustitución del IGV (p.100).

Su propia estructura modifica la relación jurídica tributaria pues el contribuyente es el usuario los servidores de red serían agentes perceptores, siendo la hipótesis de incidencia el conectarse a la red y la base imponible (tributo a pagar) los bits empleados por el usuario.

Éste método resulta incongruente pues al obviar la capacidad contributiva –principio constitucional fundamental en el derecho tributario- carece de sustento, por lo que resultaría, en su defecto, confiscatorio, máxime que la gradualidad de los bits no representa ni atribuye el verdadero monto de una operación, pues la actividad binaria puede ser corta pero la operación puede ser amplia y económicamente significativa.

El citado tributarista peruano Bravo (2015) precisó que dicha propuesta fue rechazada por la OCDE en Turku (Finlandia) en 1997, y posteriormente aprobada en Ottawa (1998) donde se acepta la conveniencia de los esfuerzos por atribuir carga impositiva al comercio digital, siendo que éstos se adecuen a los principios de neutralidad, justicia, seguridad jurídica y no sobre imposición (p.101). El objetivo está orientado a evitar el fraude y la evasión fiscal que significa el empleo de la Internet por la dificultosa labor de determinar a los sujetos así como comprobar las operaciones y el nacimiento del hecho generador por parte de la Administración Tributaria.

Evasión Tributaria

En éste acápite sí podemos afirmar la definición básica de evasión tributaria, entendida a ésta como una conducta humana dolosa prevista en la norma (tipicidad) que predispone una exigencia de no hacer un acto contrario a la norma (no afectar un bien jurídico fundamental), dado que si confirma el tipo, ésta será reprochable penalmente, siendo dentro de éste marco el análisis de antijuridicidad y culpabilidad; finalmente, en la instancia judicial se evaluará la punibilidad del mismo.

Como podemos apreciar de ésta definición –quizá un poco acogida a la estructura del delito- no resulta tan lejana a las ya brindadas por la doctrina tributaria, teniendo como base al gran referente en tributación Caliendo (2018) quien expresa que “es la conducta de mala fe del contribuyente, por acción u omisión, de incumplimiento directo, total o parcial, de las obligaciones o deberes tributarios” (p.322)

En el Perú, la evasión tributaria se regula penalmente por el Decreto Legislativo N° 813, pues en efecto como refiere García (2016) “además de imponer a los ciudadanos la obligación de contribuir con las finanzas públicas, el Estado debe conseguir que esas contribuciones efectivamente se recauden” (p. 1393).

Ilícito Tributario

El ilícito tributario es una contravención normativa pero que no posee un carácter delictivo –a diferencia de la evasión fiscal- y que implica el no cumplimiento de una norma pero sin que ésta signifique la afectación aun bien jurídico fundamental. Al respecto, Bravo (2015) enseña que la infracción consiste en el incumplimiento de un deber formal por la inobservancia o inacción del sujeto activo por lo que el resultado típico es abstenerse a realizar (p.420).

En contraposición a ello el tributarista Villegas (2005) expresa que es una violación a la norma jurídica sobre obligaciones sustanciales y deberes formales, sin embargo, precisa que hay posturas que la equiparan con el ilícito por poseer identidad sustancial y refiere que su contraposición es la diferencia ontológica por el carácter delictual. (pp. 529-530)

Elusión Tributaria

Haciendo un preámbulo a ésta sub-categoría debemos retomar lo ya expresado en su símil metodológico en el presente trabajo que viene a ser la elusión tributaria. Alva (2017) refiere que “la elusión constituye en sí un mecanismo de tipo irregular cuyo propósito es utilizar la deficiencia de la norma para poder rebajar la carga impositiva” (p.2)

Al respecto Zuzunaga, F. (2013) en un desarrollo axiológico del contenido expresó que la elusión debe ser “(...) entendida como el evitamiento [SIC] del hecho generador mediante el abuso de las formas jurídicas o la vulneración de la causa típica, es una conducta reprochable pues viola los valores y principios de un sistema tributario justo” (p.26).

En efecto, la elusión tributaria posee un efecto ilícito pues su fin es generar un desmedro a través de la manipulación artificiosa de la normatividad tributaria interna y/o internacional, por lo que en concordancia al criterio de Huamaní (2015) la Administración Tributaria y un grupo de juristas especializados en materia tributaria concuerdas que la elusión es ilícita, sin embargo, para otros autores y asesores de empresas consideran que es una acción lícita; que tratan de acomodarla en los alcances de economía de opción que sí el legal y lícita, generando con ello e indirectamente la aceptación que la elusión posee un carácter ilícito. (p.340)

Desde un aspecto más crítico y férreo Villegas (2005) refiere que se tratará siempre de una conducta fraudulenta y en consecuencia será una conducta antijurídica, concibiéndola así como un elemento único en el marco jurídico tributario y que siempre estará desaprobada para el derecho (p.546). En efecto, ésta situación de manipulación de la Ley genera un desmedro al Estado y que posee un carácter de interés general pues –como ya referimos- a través de los tributos se permite satisfacer las necesidades públicas.

La principal barrera que posee la elusión tributaria en el marco doctrinal es el sentido de la expresión en la que se trata, pues no es un tabú que la cátedra universitaria y el poco material doctrinal tratado sobre ésta problemática logran que se genere involuntariamente a la elusión como una conducta lícita, cuando no lo es.

Queriéndose tratar desde un aspecto moral, cívico y –principalmente- jurídico la elusión fiscal siempre tendrá un carácter negativo al ordenamiento jurídico. Palao (2009) en concordancia al criterio refiere que aplicar mecanismos para eludir la norma tiene como consecuencia el fraude del capital que debió ser gravado por ley (p.51)

Por otro lado, la evasión y la elusión, Caliendo (2018) son mecanismos similares que distorsionan el mercado de precios y la competitividad del mercado, que en consecuencia perjudican al desarrollo económico de un país y en sí a su propio sistema fiscal, dado que quebranta la estructura de los elementos básicos de los negocios jurídicos (pp. 189 -327)

Al respecto, resulta idóneo precisar las formas en que se puede realizar elusión fiscal, pues ésta puede ser a través de simulación o fraude a la Ley. Al respecto, Torres (2015) manifiesta que “hay simulación cuando las partes de común acuerdo, con el fin de engañar a terceros, celebran un acto jurídico aparente o un acto jurídico real ocultado bajo una apariencia” (p.730).

De tal modo, tenemos que los requisitos que presenta ésta forma de elusión son el acuerdo simulatorio así como el fin que es el de engañar a tercero, en lo pertinente, al fisco. De tal modo, el primer requisito es aquel acuerdo entre las partes para simular un acto sobre lo que será de conocimiento público y aquello que queda en la esfera privada de las partes.

Cabe resaltar que el acuerdo es antes y responde a la voluntad de las partes para generar un acto simulado, pues como refiere Torres (2015) las partes

En él se establece si es simulada la declaración externa en su integridad (simulación total) o solamente en parte (simulación parcial): si con su declaración externa van a crear solamente una apariencia (simulación absoluta) o si van a dar al acto jurídico una apariencia oculta su verdadera naturaleza (simulación relativa) (p.733)

Por otro lado, en lo que respecta al fin deseado por el acto simulado debemos tener claro que puede originarse con un fin inocuo o con uno que busque perjudicar a un tercero. Consideramos que dentro del marco tributario ambos mecanismos son válidos y totalmente aplicables, la diferencia del marco civil es que esa simulación provoca pérdidas de recaudación sobre tributos y que ocasionan la socavación fiscal.

En lo que respecta al fraude a la Ley debemos entenderla como aquella forma en que se busca frustrar el fin de la Ley. Al respecto y con suma precisión Torres (2015) manifiesta que

Por el fraude a la Ley se evade la aplicación de una ley (ley defraudada) amparándose en otra ley (ley de cobertura) que solo de modo aparente protege el acto realizado, caso en el cual debe aplicarse la ley que se ha tratado de eludir o, si ello no es posible, anular el acto, independientemente de que con este se haya o no causado daño (p.797)

De tal forma, dentro del marco tributario estas prácticas han logrado ya sea la reducción del impuesto o en el peor de los casos el pago nulo del impuesto. Dentro del marco fiscal, la simulación suele ser mecanismos burdos que incluso los propios contribuyentes pueden realizar, esto es, la suscripción de contratos como por ejemplo la compra y venta de acciones de una empresa entre un padre e hijo, sin embargo, en la realidad puede responder al ocultamiento de patrimonio o calidad de los socios, entre otros eventos, con el objetivo de camuflar una situación real bajo la nomenclatura de un acto jurídico.

En cambio, la defraudación a la Ley responde en sí a un medio complejo y técnico de cómo no pagar o reducir el tributo, cabe precisar, que éstas técnicas no responden a la economía de opción pues éstas van más allá de ella. De tal forma, con el fraude a la Ley se manipula la propia norma con el objetivo de frustrar el fin por el cual fue creado a través de otra norma que sirve de cobertura para ello.

Al respecto, Wiener (2014) en el estudio que hizo para la denuncia de elusión fiscal del caso de una de las más grandes mineras en el Perú manifestó:

Yanacocha cuenta con contrato de estabilidad jurídica, tributaria y administrativa firmado antes del 2004, por ello no le alcanza la ley N 28258 de regalías mineras y no paga este tipo de impuesto al fisco. Sin embargo, carga en sus cuentas supuestos costos por regalías (royalties) que en realidad son una repartición entre Newmont y su socia Buenaventura (pp.52-53)

En el marco de estas prácticas existen múltiples formas por las cuales se origina éste efecto ilícito, resultando interesante incluso los nombres que reciben, pues dentro de los más simples tenemos el denominado enanismo fiscal o tributario. Cabe precisar que ésta técnica no recomendada y totalmente rechazada; de la cual, si es aplicada y detectada existe grandes responsabilidades por el tributo eludido así como la responsabilidad acaecida sobre aquellos a los que se pueda atribuir responsabilidad solidaria.

De tal modo a forma de dar un ejemplo de ello supongamos que “A” es una sociedad debidamente inscrita en el registro único de contribuyentes (RUC) es una titular dueño de una minimarket y por el cual genera una renta neta anual superior a las quince UIT y por el

cual está obligado al pago del 29.5% por concepto de Impuesto a la Renta. Por tal motivo, acude a “B” la cual es un estudio de abogados tributaristas que perfeccionan éstas prácticas, para que aminore su carga tributaria, al respecto B le indica que puede disolver la sociedad con el objetivo de crear nuevas empresas con un rubro bajo para que se puedan someter al NRUS, poniendo topes a los ingresos brutos y adquisiciones mensuales, logrando así tener un rango de S/ 5000, y por el cual paga únicamente veinte soles por encontrarse dentro de la primera categoría.

Como podemos ver, en el pequeño ejemplo desligado, únicamente se ha tratado y soslayando algunos aspectos, un modo en el cual se elude por defraudación a la Ley, cabe precisar que ésta práctica es fácil de determinar, pues conforme lo planteado existen muchos puntos obviados que permiten a la Administración determinar y reparar al contribuyente que eludió.

Dentro del marco internacional la forma más compleja por su nivel de onerosidad así como la alta especialización y también más conocida es “el doble irlandés con sándwich holandés”, ésta práctica ha permitido que grandes empresas multinacionales dejen de pagar tributos por mecanismos de fraude a la Ley, siendo incluso sumas ascendientes anualmente de ocho mil millones de dólares por grandes compañías, lo cual, evidentemente socava la base tributaria. Al respecto y en términos sumamente sencillos para la alta complejidad de éste mecanismo elusivo tenemos a Peláez (2014) quien manifiesta:

Esta estructura consiste en crear un grupo de 4 sociedades, situadas en Irlanda y en un paraíso fiscal (por ejemplo, Islas Bermudas), y en Holanda y otro paraíso (por ejemplo, Antillas Holandesas). La sociedad de Irlanda, que es la que recibe los ingresos de todo el mundo, paga cantidades astronómicas a la situada en el primer paraíso por la utilización de los derechos intelectuales. Para no pagar impuestos en Irlanda por los pocos beneficios que quedan, se envían a la sociedad de Holanda, aprovechando que por estas operaciones tampoco se pagan impuestos, y de ahí se envían finalmente al segundo paraíso, pagando un impuesto irrisorio. El resultado final es que la totalidad del dinero se ha situado en los dos paraísos fiscales, sin haber pagado casi ningún impuesto. (s/p)

Como se puede apreciar, ésta forma de elusión fiscal ocasiona grandes niveles de pérdida fiscal, por la cual, mediante el empleo de paraísos fiscales se logra la nula tributación, efecto que gran mayoría de autores sostienen resulta quizá ilusorio. Por tanto, si bien es cierto que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios trae nuevas formas y principales problemas detectados ello no responde en sí a una solución de la elusión fiscal, máxime que conforme al séptimo encuentro regional de Tributación Internacional se

manifestó que “es necesario considerar que en muchos países la capacidad técnica de (...) las Administraciones Tributarias no es suficiente para afrontar en el corto o mediano plazo los retos que implica adoptar BEPS o ser parte del marco inclusivo BEPS (p.2)”

En consecuencia, la elusión fiscal es un procedimiento no lícito que rompe el esquema de economía de opción; que a su vez atribuye la reducción del impuesto o nulo pago a través de la simulación o fraude a la Ley; aunado a ello, existe la latente problemática de falta de control por parte de la Administración Tributaria para controlar y mucho más aún erradicarla.

3.- Formulación del Problema

Mohammad (2006) expresa que “un problema es un estímulo intelectual llamado por una respuesta en la forma de investigación científica” (p.61), por lo que, el procedimiento de formulación del problema se origina por la necesidad que tiene el investigador para abordar un problema detectado.

Al respecto Maletta (2009) expresa que “son problemas solo en relación a un determinado programa de investigación, que los reconoce como problemas y que tiene (o puede desarrollar) herramientas para atacarlos y eventualmente superarlos” (p. 119)

Por su parte, Terrones (1998), refiere que para definir un problema implica “(...) precisar sus elementos y sus relaciones mutuas, de tal manera que los demás puedan entender con facilidad lo que el investigador trata de conseguir con el estudio a realizar” (p.308)

De tal modo, el investigador con el apoyo de medios lingüísticos y científicos logra concatenar su problema y el propósito de la investigación. Como es de precisar, no todo estímulo intelectual –problema- es susceptible a ser materia de investigación pues requiere necesariamente del ejercicio de ésta ciencia, pues es el rigor científico el que permitirá dotar de fiabilidad y confiabilidad sobre la hipótesis o supuesto del estímulo intelectual, pues como expresa Mohammad (2006) “las observaciones que se llevan a cabo subjetivamente no se pueden estudiar científicamente” (p.62)

En congruencia, la formulación del problema Terrones (1998) implica el desarrollo de una oración del problema detectado o en su defecto el cuestionamiento que realiza el investigador donde precisará su incógnita o cuál será el estímulo científico que deberá ser resuelto en aras de la metodología de la investigación (p.309) por lo que autores como Arias (1975), citado

por Terrones (1998) expresan “cuando un problema está bien formulado se tiene ganada la mitad del camino hacia su solución” (p.309)

En síntesis, si el investigador logra plantear de forma correcta el problema –estímulo intelectual- podremos obtener un problema investigable que por su naturaleza generará situaciones de duda que lograrán el planteamiento de hipótesis (cuantitativa) o supuestos (cualitativa) dentro de la investigación.

Conforme a lo expuesto en líneas anteriores, en la presente investigación hemos realizado la formulación del problema en virtud a la incógnita de cómo serán los resultados del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) en el Perú, por lo se redactó de la siguiente manera:

Problema General:

1. ¿Cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017?

Problemas Específicos:

1. ¿Cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión tributaria en el Perú 2017?
2. ¿Cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017?

4.- Justificación del Estudio

Justificación teórica

Bernal (2010) expresa que “(...) hay una justificación teórica cuando el propósito del estudio es generar reflexión y debate académico sobre el conocimiento existente, confrontar una teoría, contrastar resultados o hacer epistemología del conocimiento existente” (p.106)

Con el presente trabajo permitirá colaborar al estudio fiscal de la implementación del plan de acción BEPS en el Perú porque a través del presente trabajo se estará brindando a las comisiones encargadas e investigadores, las explicaciones jurídicas que se dan sobre la elisión tributaria en el Perú y su propia implicancia en el sistema peruano, así como la deficiencia en el control fiscal en la regulación de precios de transferencia y abuso en los CDIS.

Justificación metodológica

Bernal (2010) expresó que “(...) la justificación metodológica del estudio se da cuando el proyecto que se va a realizar propone un nuevo método o una nueva estrategia para generar conocimiento válido y confiable” (p.107)

Justificación práctica

Bernal (2010) refiere que “se considera que una investigación tiene justificación práctica cuando su desarrollo ayuda a resolver un problema o, por lo menos, propone estrategias que al aplicarse contribuirían a resolverlo” (p. 106)

Relevancia

El presente trabajo permite incentivar a nuevos trabajos de investigación sobre la vinculación normativa internacional nuestro país y logra que el investigador agudice en los factores internos y su real impacto frente al marco internacional.

Contribución

El presente trabajo brinda aportes para el análisis de la fiscalidad internacional, asimismo, otorga pautas para el control del sistema tributario en cara a los cambios en nuestro país por pertenecer a la OCDE.

5.- Supuestos y Objetivos del Trabajo de Investigación

Supuesto Jurídico General:

1. El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la erosión tributaria en el Perú 2017. En razón que las quince acciones brindadas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) no posee un carácter vinculante, sino, se trata de una norma blanda –*soft law*- que es sometida a la soberanía y a los intereses de nuestro Estado.

Supuestos Jurídicos Específicos:

1. El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la elusión tributaria en el Perú 2017. Toda vez que la Administración Tributaria de nuestro país (SUNAT) recién ha comenzado a implementar (año 2018) fiscalización en redes sociales de los contribuyentes, siendo incipiente ante el desarrollo y fiscalización del comercio digital a través de plataformas colaborativas, a diferencia que, conforme la acción número uno del plan de acción BEPS se requiere el control y pago efectivo del impuesto evadido, siendo necesario que la Administración identifique el establecimiento digital que debe ser gravado así como los impuestos correspondientes que han de ser gravados de forma idónea, siendo que el fisco no ha logrado regular ello en cara a las directrices de la OCDE.
2. El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la elusión tributaria en el Perú 2017. Dado que las empresas multinacionales realizan deducciones de intereses y otros beneficios financieros (acciones 2 y 4 del plan BEPS), así como el abuso de los Establecimientos Permanentes (acciones 8, 9,10 del plan BEPS), aunado a ello, el artificio de los precios de transferencia (acciones 11, 12 y 13) y la planificación fiscal agresiva junto con el abuso de convenios (acciones 5 y 6) que originan la nula o doble no tributación.

Objetivo General:

1. Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017.

Objetivos Específicos:

1. Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017.
2. Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017.

II.- MÉTODO

2.1.- DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

El desarrollo del diseño de investigación comprende una serie de procedimientos concatenados que están orientadas a delimitar a los sujetos que intervendrán en la investigación así como los instrumentos pertinentes e idóneos que al desarrollarse permitirán afirmar o negar nuestros supuestos jurídicos planteados en la investigación.

Por otro lado, Bernal (2010) expresa que “la definición de un diseño de investigación está determinada por el tipo de investigación que va a realizarse y por las hipótesis (categorías) que va a probarse durante la investigación” (p.145)

Diseño Fenomenológico

El diseño fenomenológico implica una suerte de subjetividad por parte de los participantes de la investigación, toda vez que, tiene como objetivo saber la experiencia que obtuvo el o los participantes sobre una determinada vivencia.

Hernández, Fernández y Baptista (2010) expresan que “el diseño fenomenológico se basa en el análisis de discursos y temas específicos, así como la búsqueda de sus posibles significados” (p.515)

Éste aspecto subjetivo, conforme a las posturas filosóficas expresan que nace de la independencia de la propia ciencia que permite analizar asuntos naturales sin cuestionarlos o brindar teorías para su discusión. De tal modo, Aguirre y Jaramillo (2012) expresan que en el aspecto filosófico nace

“como una forma de indagar, con el rigor de la ciencia y con las herramientas filosóficas, el mundo del sujeto que hace ciencia, los sistemas que operan al establecer una teoría científica y los modos como se relaciona una teoría con el mundo cotidiano que el científico habita” (p.54)

Sin embargo, la fenomenología dentro de la filosofía no responde a la subjetividad pura de la evidencia vivida, sino, que son dinámicas y por tal motivo, pueden ser compartidas entre los sujetos por lo que deja de ser un aspecto monocéntrico a ser pluricéntrico.

Desde la postura metodológica la fenomenología existen cuatro pasos a seguir para orientar éste diseño. Tal como refieren Aguirre y Jaramillo (2012): “1) partir de la actualidad natural; 2) epojé –reducción eidética; 3) epojé –reducción trascendental; 4) constitución” (p.59). Al respecto cabe precisas sobre qué debe entenderse por reducción eidética, reducción

trascendental y su constitución, dado que la actualidad natural es un elemento intrínseco al estado observado o detectado por el investigador.

En tal sentido, el primero de los mencionados es el procedimiento mediante el cual el investigador determina un fenómeno en la psiquis que le es de su interés, el segundo, desarrollo de reducción trascendental, se permite o espera obtener las características generales –fenomenología filosófica- que permitan obtener evidencia suficiente del fenómeno; y finalmente, la constitución es donde se versará los cimientos cognitivos más importantes para la ejecución fenomenológica.

En suma, el diseño fenomenológico será aplicado por el investigador cuando éste tenga implicancia subjetiva dentro del fenómeno a investigar con el objetivo de obtener las experiencias vividas por el sujeto y los participantes de ella, para al final brindar una postura cognitiva

Diseño Etnográfico

El diseño etnográfico tiene como objetivo describir y analizar situaciones particulares de un grupo social, cultura y/o comunidad. El propósito de éste diseño es describir las actitudes, aptitudes y en sí la vida cotidiana con el objetivo de dar un significado científico al comportamiento.

De tal modo, por su estructura lingüística y en lo expresado por Murillo y Martínez (2010) consiste en la descripción de pueblos, asimismo, refieren que para afrontar éste tipo de diseño el investigador –etnógrafo- debe poseer la capacidad de afrontar la sensación de asombro ante la observación que realiza así como inmiscuirse en la comunidad (pp.2-3)

Por su parte, Salgado (2007) expresa que “estos diseños buscan describir y analizar ideas, creencias, significados, conocimientos y prácticas de grupos, culturas y comunidades” (p.72) de tal forma que propone ampliar la investigación a la historia, delimitación geográfica, así como la economía, educación y cultura de una sociedad.

En consecuencia, las características de éste diseño responden a un objetivo primordial que se traduce en dar un significado científico al comportamiento de un grupo social, cultura y/o de una comunidad, por tal motivo, se identifican cinco características de éste diseño.

Como refieren Murillo y Martínez (2010) debe poseer un carácter fenomenológico pues con ello podrá obtener conocimiento sobre el aspecto social de la comunidad, clan o la población

materia de estudio, deberá tener una permanencia constante dentro del escenario de estudio con el fin de adaptarse, generar el grado de confianza y aceptación por el grupo, posee un carácter natural y holístico dado que busca tanto información interna y externa de los miembros del escenario de estudio, posee un carácter inductivo al basarse en la experiencia en primera persona así como la exploración sobre el campo de estudio con lo cual se genera categorías/hipótesis, marcos teóricos con tendencia a explicar el objeto del estudio; y finalmente es un modelo de índole cíclica dado que constantemente existirá nuevas teorías por conductas orientas o reorientadas por los miembros del escenario del estudio. (pp.3-4)

Conforme al desarrollo de éste acápite, tenemos –a ésta etapa- claro que la investigación cualitativa de diseño etnográfica tiene como presupuesto fundamental el trabajo de campo, por lo que requiere necesariamente que el investigador etnógrafo se involucre en la población objeto de investigación (comunidades, tributos, familias, clanes, etc.) y permanecer en ella con el objetivo de recolectar información y convivir con ella a fin de concatenar su información emergente a su investigación y supuestos planteados.

De tal forma, conforme a la naturaleza de la investigación jurídica realizada en el presente trabajo no encuentra asidero para poder enmarcarse dentro de éste diseño de investigación, dado que, la presente tiene como objetivo analizar el plan de acción de lucha contra la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) y cómo reducirá la erosión tributaria en el Perú.

Teoría Fundamentada

Dentro del marco histórico de ésta vertiente, tenemos que conforme desarrollan Hernández, Fernández y Baptista (2010), nació en 1967 cuando fue propuesta por Barney Glaser y Anselm Strauss en su libro titulado *The Discovery of Grounde theory*, los citados autores plantean que éste tipo de diseño es empleado en una investigación cualitativa pues generará –conforme a los lineamientos- una teoría explicativa de un nivel conceptual, acción, interacción o similar de un área delimitada (p.492).

Éste diseño de investigación puede ser sustantivo o formal, la primera de ellas se realiza con un enfoque local –hecho en concreto-, sin embargo, por su naturaleza interpretativa generan mayor riqueza y orientan nuevas posturas así como visiones sobre un fenómeno determinado.

Por otro lado, conforme expresa Salgado (2007) “La teoría fundamentada va más allá de los estudios previos y los marcos conceptuales preconcebidos, en búsqueda de nuevas formas de entender los procesos sociales que tienen lugar en ambientes naturales” (p.72)

De tal modo, la relevancia que debe tomar el investigador dentro de éste diseño es la trascendencia sobre los trabajos previos y el marco teórico desarrollado, pues si bien éstos tienen incidencia dentro de la investigación, el factor determinante de éste estudio es la trascendencia que presenta la investigación al tomar contacto con la realidad.

La literatura metodológica ha precisado que existen dos tipos de teoría fundamentada, siendo el diseño sistemático y emergente.

El primero de ellos –Diseño Sistemático-, como refieren Hernández, Fernández Baptista (2010) “resalta el empleo de ciertos pasos en el análisis de datos y está basado en el procedimiento de Cobrin y Strauss” (p.493). El planteamiento referido por los citados es la recolección de datos, codificación abierta, codificación, codificación selectiva y visualización de la teoría.

Dentro de la Codificación Abierta entendemos a la libertad que tiene el investigador para seleccionar sus categorías en base al análisis previo y general de una realidad comparable, posteriormente, el investigador debe realizar una codificación axial para disgregar por grado de importancia las categorías vinculadas a las principales.

Por otro lado, nos encontramos ante una Codificación Selectiva, es el empleo de herramientas cualitativas que sirven para establecer supuestos comparativos entre las categorías y la realidad fenomenológica para la investigación y que por su propia naturaleza dota de gran desarrollo al conjunto de información recolectada.

En segundo lugar tenemos al Diseño Emergente, Hernández, Fernández y Baptista (2010) expresan que “surgió como la reconsideración de Glasser (1992) a Strauss y Corbin (1990)” (p. 497). Bajo ésta teoría se toma como base la codificación abierta, sin embargo, éstas se catalizan para poder brindar una teoría sin forzarlas entre sí, sino, que su propio desarrollo es el contenido brindado que genera la teoría de la investigación.

Estudio de caso

De la revisión de textos especializados en metodología de la investigación detectamos que éste método no es tratado con suma relevancia, quizá la razón de ello se debe, como refiere

Martínez (2006) a que “(...) consideran que su prestigio es bajo, que no suele considerarse como una buena estrategia para realizar la investigación científica y que el método de estudio de caso presenta problemas de fiabilidad y validez (...)” (p.167).

En congruencia a ello, Hernández, Fernández y Baptista (2010) refieren que “este diseño no cumple con los requisitos de un experimento puro, no hay manipulación de la variables independiente (niveles) o grupos de contraste (ni siquiera el mínimo de presencia – ausencia)” (p. 136), aunado a ello, Villarreal y Landeta (s/f) también expresan que “presentan fuertes limitaciones para el estudio de realidades complejas y cambiantes (...)” (p.3), sin embargo, para poder entender a cabalidad ello así como identificar el grado de viabilidad o no en la presente investigación debemos realizar su desarrollo.

Resulta menester nuestro precisar que conforme a la literatura especializada en metodología consultada refieren que el estudio de caso se encuentra vinculada al estudio etnográfico.

De tal modo, debemos entender por estudio del caso Barrio et al (s/f) a la “(...) investigación de gran relevancia para el desarrollo de las ciencias humanas y sociales que implica un proceso de indagación caracterizado por el examen sistemático y en profundidad de casos de entidades sociales o entidades educativas únicas” (p.1).

Por su parte Madera et al (s/f) precisa que es un “método de aprendizaje acerca de una situación compleja; se basa en el entendimiento comprensivo de dicha situación, el cual obtiene a través de la descripción y análisis de la situación, (...) tomada como un conjunto y (...) contexto” (p.4). Al respecto, Jiménez (2012) expresa que “el estudio del caso permite analizar un fenómeno objeto de estudio en su contexto real, utilizando múltiples fuentes de evidencia, cuantitativas y/o cualitativas simultáneamente” (p.142)

Explicando sobre la utilidad de éste diseño, López (2013) refiere que “es especialmente útil cuando los límites o bordes entre fenómenos y contexto no son del todo evidente, por lo cual se requieren múltiples fuentes de evidencia” (p.140)

De tal modo, éste tipo de investigación corresponde a un estudio empírico de un contexto social real, que por su magnitud no se puede delimitar con precisión el propio fenómeno así como el contexto en que se desarrolla por lo que resta fiabilidad y validez, sin embargo, por su connotación, será útil cuando no existe evidencia clara sobre lo que se estudia y requiere una multiplicidad de información y se puede registrar así como describir a las conductas de los participantes del fenómenos estudiado.

Estudios socio crítico:

El propósito de un estudio socio –crítico es el estímulo o influencia que da el investigador sobre un determinado problema social real, por lo que busca un cambio del mismo a través de la crítica.

Al respecto, Alvarado y García (2008) expresan que “introduce la ideología de forma explícita y la autorreflexión crítica en los procesos del conocimiento” (p.189) en efecto, el paradigma entendido como un cúmulo de creencias, presupuestos, patrones, etc. busca establecer el lineamiento ideológico que se debe seguir en la sociedad en virtud a un problema.

Dentro de sus características propias de ésta investigación resulta el empleo observacional pues realizará el empleo de una teoría –práctica donde prima la segunda pues buscará la influencia ideológica con el propósito de cambiar problemas y mejorar las prácticas cotidianas de las personas.

Investigación acción

Dentro de éste diseño Salgado (2007) refiere que “la finalidad (...) es resolver problemas cotidianos e inmediatos, y mejorar prácticas concretas. Su propósito se centra en aportar información que guie la toma de decisiones para programas, procesos y reformas estructurales” (p.73).

Análisis crítico del discurso

Éste tipo de análisis tiene como fin encontrar el trasfondo a través de la lingüística, pues entiende que las palabras dirigidas tienen un síntoma tangible y que a su vez oculta elementos (superficie discursiva y proceso opaco) y por su parte el núcleo oculto orientado al interés del analista. Al respecto, Santander (2011) refiere que “el analista del discurso debería asumir que el contenido del manifiesto de un texto en ciertas circunstancias es un dato engañoso” (p.210)

De tal modo, para enmarcar el análisis crítico del discurso debemos aceptar la dicotomía del discurso y a su vez aceptar la relatividad de las palabras que direccionan al discurso. Por tales efectos, se plantea tres situaciones indispensables para éste tipo de análisis, Santander (2011) que el contenido del texto superficial también puede ser difuso, que en ciertas ocasiones lo dicho dentro del discurso resulta irrelevante o secundario, o en su defecto busca

distorsionarlo con posturas ideológicas que surge en el marco teórico de los que realizan éste tipo de análisis y que catalizan la opacidad con el contenido práctico de índole social (p.211)

Tipo de investigación

El tipo de investigación descriptiva y/u observacional es aquella que, Hernández, Fernández y Baptista (2010) “buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis” (p.80), de tal forma, el investigador dentro de éste nivel tiene como objetivo medir o recopilar información sobre sus categorías de forma independiente no entrelazándolas –grado de relación-.

La investigación descriptiva se orienta a orientar de modo cabal las características fundamentales y/o principales de un determinado fenómeno. Mohammad (2006) refiere que “la investigación descriptiva es una forma de estudio para saber quién, dónde, cuándo, cómo y (el) por qué del sujeto del estudio” (p.91)

Por su parte, Terrones (1998) expresa que es el “informe sobre las características identificadas de personas, lugares u objetos de existencia actual (...) orientada al conocimiento de una realidad tal como se presenta en una situación espacio-temporal determinada” (p.207)

La literatura experta en metodología expresa que existen dos tipos de investigación descriptiva, la primera denominada descriptiva simple es aquella que se caracteriza por poseer ausencia de teoría siendo orientada al método empírico sea éste de forma cualitativa o cuantitativa, pues únicamente hace la descripción de un fenómeno cotidiano.

En cambio, será una descripción científica aquella elaborada dentro del marco de una teoría planteada, por lo que puede ingresar –también- sus categorías de su investigación a fin de contrastar lo que desea alcanzar, siendo un procedimiento ordenado, sistemático, crítico y versado en la coherencia de la información.

Las investigaciones interpretativas y Sociocrítica están enfocadas al planteamiento de una teoría, sin embargo, la interpretativa está dirigida a la comprensión de la abstracción del contenido de documentos, textos, etc. en cambio, la Sociocrítica es la implementación subjetiva que realiza el investigador para influenciar ideologías para el cambio de un problema social determinado, creencias, religión, etc.

Por su parte la investigación argumentativa o también llamada comprensiva se intenta dar significado, motivos, intenciones y/o expectativas a un determinado fenómeno social, éste tipo de investigación es empleado comúnmente en aquellas donde el investigador tiene ser parte determinadas situaciones para brindar teorías en virtud a la comprensión propia de este, un claro ejemplo de ello es el diseño de investigación etnográfico.

Dentro del nivel descriptivo se va más allá de lo alcanzado por el método descriptivo, pues busca responder las causas de fenómenos advertidos por el investigador –social o físico, por ejemplo-, como señalan Hernández, Fernández y Baptista (2010) “su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o por qué se relacionan dos o más variables” (p.84)

Por otro lado, estamos ante una investigación básica cuando tiene como objeto mejorar el conocimiento en sí mismo, es decir, parte del análisis de determinados fenómenos que brinda aportes teóricos que no son orientados al uso social, sino, que individualizan un problema que debe ser tratado por la relevancia que éste implica.

En síntesis, dentro de la investigación realizada empleamos el tipo de investigación básica con el objetivo de determinar cómo se reducirá la erosión tributaria en el Perú en virtud al plan de acción brindado por la OCDE.

Nivel de investigación

En el desarrollo del nivel de investigación el titular del trabajo podrá optar por realizar una investigación básica o una aplicada de tal modo nos encontraremos ante una investigación aplicada cuando tenga como propósito la creación de nuevas formas o estructuras y que la teoría brindada sea de utilidad en el marco social por su alta relevancia, es por ello que ésta clase de investigaciones son en su gran mayoría orientadas a la industria o a la salud –por lo general-.

Por otro lado, estaremos ante una investigación básica cuando tiene como objeto mejorar el conocimiento en sí mismo, es decir, parte del análisis de determinados fenómenos que brinda aportes teóricos que no son orientados al uso social, sino, que individualizan un problema que debe ser tratado por la relevancia que éste implica.

En suma, dentro de la investigación realizada empleamos el tipo de investigación básica con el objetivo de determinar cómo se reducirá la erosión tributaria en el Perú en virtud al plan de acción brindado por la OCDE.

Diseño, tipo y nivel aplicable

Luego de analizado los diseños de investigación hemos optado por aplicar el diseño de investigación de Teoría Fundamentada dado que la presente investigación no se limita a los trabajos previos y el marco teórico, sino, que busca entender el problema social de la erosión tributaria en el Perú con su relevancia que ha tomado frente al plan de acción contra la lucha de la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios (BEPS) al año 2017.

En la presente investigación sobre el Plan de Acción contra le erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y la erosión tributaria en el Perú, 2017 se aplicó:

1. Diseño de Investigación: Teoría fundamentada
2. Tipo de Investigación: Descriptiva
3. Nivel de Investigación: Básica

2.2.- MÉTODOS DE MUESTREO

Luego del desarrollo de la correcta formulación del problema, se logra el diseño idóneo de la investigación y los instrumentos que permitirán la recopilación de datos, continúa el procedimiento mediante el cual el investigador determinará los sujetos que brindarán los datos.

Al respecto Otzen y Manterola (2017) expresan que “la representatividad de una muestra, permite extrapolar y por ende generalizar los resultados observados en esta, a la población accesible y a partir de esta a la población blanco” (p.227)

Desde luego, ello nos permitirá individualizar la muestra de nuestra población que es sometida al ejercicio de nuestros instrumentos de la investigación. Los métodos de muestreo son divididos conforme a los textos metodológicos como probabilístico y determinístico. De tal modo procedemos a detallar:

a) Muestreo probabilístico

Podemos referir que el muestro probabilístico es un tipo de muestro en el cual la totalidad de elementos de la población pueden ser elegidos bajo un sistema aleatorio. Estas

características hacen que Mohammad (2006) refiera que “el muestreo probabilístico es más objetivo que el determinístico, pero también es más costoso, requiere más tiempo y es más difícil de aplicar (...) y no hay ninguna garantía de que el muestreo probabilístico sea más representativo” (p.191)

Al respecto Eyssautier (2006) refiere que “es aquel en que cada elemento del universo tiene una oportunidad o probabilidad conocida de ser elegido para la muestra” (p.205), de tal modo que para el empleo de este muestro se requiere de un universo amplio de sujetos de los cuales y en virtud a un procedimiento estadístico los sujetos serán elegidos aleatoriamente.

b) Muestreo determinístico o no probabilístico

Dentro de éste método el investigador toma dominio sobre la muestra pues es él quien delimita y elige quiénes serán los sujetos elegidos. Hernández, Fernández Baptista (2010) refieren que está “guiado por uno o varios fines más que por técnicas estadísticas que buscan representatividad” (p.580) el empleo de este muestro no probabilístico implica toma mayor relevancia dentro de la investigación cualitativa dado que, al poseer Maletta (2009) “(...) datos múltiples de tipo repetitivo y estructurado (...)” (p.161) el investigador podrá disgregar conforme a su contenido y parámetros de su investigación la muestra que será partícipe de la investigación.

Cabe precisar que el término determinístico –equiparable a no probabilístico- es acuñado por Mohammad (2006) quien refiere “el muestreo determinístico implica un juicio personal, algunas veces el del investigador, y otras el del recopilador de datos” (p.188).

Al interior de éste tipo de muestreo encontramos tres subcategorías de muestreo determinístico o no probabilístico, siendo dividido de la siguiente manera: Muestreo convencional o accidental, intencional y por cuota.

Muestreo convencional o accidental

Dentro de éste tipo de muestreo, se destaca la agilidad así como la poca onerosidad, sin embargo, debemos tomar en consideración las deficiencias en la transcendencia de la muestra. Los expertos recomiendan que este tipo de muestro debe ser empleado en las investigaciones de tipo exploratorio.

Al respecto, Mohammad (2006) expresa que “el muestreo convencional se refiere a recopilar datos de los sujetos de estudio más convenientes, o sea, recopilar datos de los elementos muestrales de la población que más convenga” (p.188).

En síntesis, en este tipo de muestreo la muestra se encuentra en disponibilidad circunstancial al tiempo y/o periodo de la investigación, sin embargo, puede generar la poca representatividad a la población que se estudia, por tal razón, los expertos sugieren que éste tipo de muestreo sea empleado en investigaciones exploratorias en función que Mohammad (2006) “este tipo de estudios ayuda a dividir un problema muy grande y llegar a unos sub-problemas, más precisos hasta en la forma de expresar la hipótesis” (p.89)

Muestreo intencional

En éste tipo de muestro el investigador es quien elige de forma personalísima quiénes serán los elementos muestrales de la investigación. Dentro de las principales características es la volatilidad de la población, por lo que se permite que el investigador a su criterio y con sujeción a las directrices de su investigación seleccione la muestra.

Bajo esta premisa Otzen y Manterola (2017) refieren que “permite seleccionar casos característicos de una población limitando la muestra solo a estos” (p. 230), de tal modo, la selección de la muestra por parte del investigador estará condicionada a la conveniencia que tendrán para su investigación.

Muestreo por cuota

Mohammed (2006) enseña que “se utilizan los datos de los estratos de la población, sexo, raza, religión u otros, para seleccionar miembros de la población que sean representativos, típicos o adecuados para algunos de los fines de la investigación” (p.189).

Al respecto Hernández, Fernández y Baptista (2010) refieren que “este tipo de muestra se utiliza mucho en estudios de opinión y de marketing” (p.397) dado que se trata de indagaciones y estimaciones que se hacen sobre una colectividad.

En consecuencia, el investigador que desee recolectar datos por los caracteres de la población deberá hacer el empleo de un muestreo por cuota. Por lo que resulta más adecuado enmarcarlo dentro de una investigación cuantitativa.

Aplicación del método de muestreo

Escenario de estudio

Para entender la forma en que debe realizarse el escenario de estudio, tenemos a Siles (2016) quien refiere lo siguiente:

La decisión sobre el lugar donde se obtendrá la información es muy importante para el éxito de la investigación (...) un buen escenario se caracteriza por ser accesible, es decir, que es posible que a través de negociaciones se pueda penetrar y obtener la información y porque las fuentes de información reúnen las condiciones que la investigación necesita. [Mensaje en un blog]

La literatura metodológica sobre escenario de estudio nos acerca a referirla como “el campo de trabajo” pues es en ella la que el investigador logrará obtener la información necesaria para sustentar y contrastar sus objetivos y supuestos de la investigación.

Al respecto Turcios (2018) refiere que para ello el investigador se vale de unos diferentes sistemas sean estos atribuidos a la observación directa sea realizada por entrevistas, participaciones extensivas o por observación no estructurada que se valdrá por los videos, diarios, grabaciones, etc.; siendo que al ser un proceso amplio conforme a su desarrollo se comienza a delimitar por el investigador logrando obtener información mucho más específica [Mensaje en un blog].

En consecuencia, nuestro escenario de estudio con el objetivo de recolectar información fue en Estudios Jurídicos y Contables especializados en Derecho Tributario y Tributación Internacional de Lima, asimismo, Organizaciones Civiles ubicadas en Lima que participen activamente en foros sobre la materia, en la presente, fue Red Latinoamericana sobre Deuda, Desarrollo y Derechos (LATINDADD). De tal modo, procedemos a disgregar el escenario de estudio que se empleó para la investigación:

Tabla 4: Escenario de estudio

NOMBRE	LUGAR	DIRECCIÓN	ESPECIALIDAD ELEGIDA
Strategia Asesoría Legal Tributaria	Trujillo	Filial Lima: Av. Dos de Mayo N° 877 – San Isidro	Derecho Tributario y Tributación Internacional
LATINDADD	Lima	Jr. Miller N° 2622 – Lince	Política Tributaria
Estudio Jurídico & Contable Yzaguirre Acosta	Lima	Av. Alfredo Mendiola N° 523, San Martín de Porres.	Tributación Internacional
Estudio Vela & Porras	Lima	Ca. Manuel Ramirez Sicca Of. 304	Asesoría Legal y Empresarial
Las entrevistas fueron concretadas entre los meses de Octubre y Noviembre del 2018			

Fuente: Elaboración propia (2018)

Caracterización de los sujetos

Los entrevistados seleccionados deberán ser profesionales especializados en Derecho Tributario y Política Fiscal o Contadores especializados en Tributación y Planeamiento Fiscal, y que por la coyuntura laboral y académica aborden temas vinculados a las acciones del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS).

Al estudiar nuestro campo de trabajo concerniente a la investigación realizada, debemos tener claro que nuestra población deberá ser limitada como refiere Hernández, Fernández y Baptista (2010) a “la identificación de ambientes propicios, luego de grupos y finalmente de individuos. Incluso, la muestra puede ser una sola unidad de estudio (estudio de caso)” (p.396)

Como enseñan Hernández, Fernández y Baptista (2010) la confiabilidad está versada en la producción de resultados iguales sobre un determinado instrumento que es aplicado de forma continua e igualitaria entre varios sujetos, en cambio, la validez está orientado al grado en que el instrumento mide las variables de la investigación, sin embargo precisan que no existe un nivel de medición perfecto, pero deberá ser reducido a errores tolerables (p.270).

Por tal motivo, la presente investigación tiene como ambiente propicio el Perú, siendo dividido al grupo de profesionales especialistas en materia Derecho Tributario y Tributario Internacional.

En tal sentido, la presente investigación ejercitará el método de muestreo no probabilístico intencional, dado que los sujetos son profesionales seleccionados por el investigador, pues como refiere Hernández, Fernández y Baptista (2010) “son frecuentes en estudios cualitativos y exploratorios para generar hipótesis más precisas o la materia prima del diseño de cuestionarios” (p.397)

Por la propia naturaleza de la investigación los expertos serán seleccionados por su aporte en el desarrollo intelectual del marco tributario internacional así como su experiencia laboral siendo que por el conocimiento profesional permitirán confirmar o negar los supuestos planteados en la presente investigación.

En consecuencia, la muestra de expertos en Derecho Tributario y Tributario Internacional nos permitirá obtener detalles, significados, principales actores, problemas y mayor información que de la que posee el investigador.

De tal modo, en la presente tabla número uno precisamos los posibles sujetos que serán sometidos al instrumento de la entrevista, siendo los siguientes:

Tabla N 5: Sujetos

Sujeto	Datos	Grado Académico	Experiencia Laboral	AÑOS
Sujeto N°1	Alfredo Rubén Saavedra Rodríguez	Doctor en Derecho Magister en Contabilidad	Abogado y Contador Público Colegiado, Docente Universitario, Socio en Strategia Asesoría Legal Tributaria, Tutor en el CIAT, Socio en el IFA e IPDT, Autor de diversos artículos en materia Tributaria y Contable	15 años
Sujeto N°2	Luis Moreno Montoya	Magister en Política Fiscal	Economista, especialista en Política Fiscal, Coordinador de Justicia Fiscal de la Red Latinoamericana sobre Deuda Desarrollo y Derechos (LATINDADD),	15 años
Sujeto N°3	Esther María Yzaguirre Acosta	Magister en Tributación y Auditoría	Contadora Pública Colegiada, Socia Principal de Estudio Contable y Jurídico Yzaguirre Acosta, docente de pre y post grado en la Universidad SISE a cargo de los cursos de Auditoría, Tributación y Laboral.	15 años
Sujeto N°4	Lizeth Katherine Tapia Cieza	Abogada, Magister en Tributación Internacional	Abogada, Magister en Derecho Tributario Internacional, Jefa de Sección de Procesos y Procedimientos Tributarios - Lima en Strategia Asesoría Legal Tributaria	10 años
Sujeto N°5	Victoria Carmen	Abogada, Magister en	Abogada, Magister en Derecho Tributario y especializada en Competencia y Propiedad Intelectual	10 años

	Rosa Flores Alvitez	Tributación Internacional	, Jefa de Sección de Procesos y Procedimientos Tributarios – Chiclayo en Strategia Asesoría Legal Tributaria	
Sujeto N°6	Pavel Ordoñez Escarza	Abogado, Asesor Tributario y Consultor Municipal	Abogado, Asesor Legal de gobiernos locales, con estudios de maestría en Gestión Pública y Tributaria en la USMP.	15 años
Sujeto N°7	Segundo Daniel Liza Atoche	Abogado, Magister	Abogado Tributarista litigante, Magister en Política Tributaria, asesor empresarial en Lima y Trujillo	15 años
Sujeto N°8	Alejandro Porras Pizarro	Abogado Magister	Abogado socio en estudio jurídico Vela & Porras, estudios de Maestría en Gestión Pública	15 años
Sujeto N°9	Rosa Cruzado Sánchez	Abogada Magister	Abogada, asesora legal, estudios de maestría en la Universidad de Guadalajara sobre Gestión Pública	15 años
Sujeto N°10	Nancy Cecilia Sáenz Sárate	Abogada Magister	Abogada, asesora en estudio jurídico Vela & Porras, magister en Derecho Penal y Segunda Especialización Políticas Públicas	10 años

Fuente: Elaboración propia Lima 2018.

Trayectoria metodológica

La trayectoria metodológica responde al grupo de técnicas y métodos que son metodológicamente válidas para realizar el desarrollo de la investigación, no obstante, es menester del investigador entender éstos para elegir de forma prelativa –si opta por más de una- las técnicas y métodos que utilizará.

En congruencia, éstos deberán estar en concordancia a los sujetos que fueron elegidos por el investigador, así como estar acorde al objetivo de su investigación, para que con ello pueda demostrarse o negarse el supuesto jurídico planteado.

Población y Muestra

Población

Cuando hacemos alusión al término población debemos entenderla como la selección total de quienes conforman una determinada área. Dentro del marco de la investigación es concebida como el universo de cosas o personas que por su condición o el grado de similitud pertenecen al objeto que el investigador desea lograr.

Al respecto Eyssauter (2006) expresa que “el universo o población es un grupo de personas o cosas similares en uno o varios aspectos que forman parte del objeto de estudio” (p. 204)

Terrones (1998) expresa que es “(...) la población que se necesita estudiar o el conjunto total o el grupo más grande de individuos, objetos, cosas, hechos, fenómenos o situaciones comunes susceptibles de observación y al que se trata de interpretar sus características y magnitud” (p.299)

La población de la presente investigación se encuentra circunscrita en el Perú, la cual constituye a domiciliados y no domiciliados.

Muestra

Eyssauter (2006) refiere que la muestra“(...) se define como un determinado número de unidades extraídas de una población por medio de un proceso llamado muestreo, con el fin de examinar esas unidades con detenimiento; de la información resultante se aplicará a todo el universo” (p. 204).

Terrones (1998) expresa que es una “parte seleccionada de un universo de análisis (vivienda, población, bienes, etc.) y que reúne las características de la totalidad y que permite descubrir el universo sin necesidad de examinarlo en su totalidad” (p.261)

Hidalgo (2008) enseña que la muestra permite realizar el muestreo la cual “(...) es una acción de escoger muestras representativas de la calidad o condiciones medidas de un todo” (p.31)

Las muestras de la investigación se han determinado por el muestreo no probabilístico o denominado también determinístico, de carácter intencional, siendo seleccionado diez especialistas en la materia para que fueron sometidos al instrumento de guía de entrevista.

2.3. RIGOR CIENTÍFICO

Es el procedimiento mediante el cual el investigador describe las estrategias que conoce y empleará para poder confirmar o negar su supuesto jurídico planteado y/o para cumplir los objetivos de la investigación.

Instrumentos y técnicas de recolección de datos

La recolección de datos es la etapa fundamental de la investigación porque con esta se podrá obtener datos (cualitativo) o medir variables (cuantitativo). Conforme a ello, el investigador logrará decidir qué instrumento resulta más viable para su investigación y si éste por su carácter de pertinencia podrá afirmar o negar el supuesto jurídico planteado.

De tal modo, consideramos oportuno hacer el desarrollo de los instrumentos que fueron analizados en el proceso del trabajo de investigación con el propósito de brindar un cabal desarrollo y bases para los estudios futuros.

Análisis de fuente documental:

El análisis de fuente documental es el conjunto de operaciones dirigidas a la representación propia de un documento y que bajo sus lineamientos busca orientar de forma científica e informativa. Dulzaides (2004) expresa que “es una forma de investigación técnica, un conjunto de operaciones intelectuales, que buscan describir y representar los documentos de forma unificada sistemática para facilitar su recuperación” (p.2).

Al respecto Peña y Pirela (2007) refieren que éste tipo de análisis responde a tres necesidades que tiene el investigador, en primer lugar será conocer lo que otros han hecho o están realizando sobre el campo específico que él trata, en segundo lugar, será conocer eslabones específicos de información sobre algún documento en particular; y por último conocer a cabalidad la información relevante que existe en el tema en específico. (p.58)

De tal modo, el propósito de un análisis de fuente documental es un proceso realizado por el investigador para organizar y sintetizar la información que obra en documentos que por su naturaleza compleja decide identificarla, precisarla y generar la difusión de ella en la investigación facilitando el aspecto cognitivo de la información.

En consecuencia, por la naturaleza propia de la investigación jurídica resulta idóneo que el investigador realice el análisis documental de la jurisprudencia existente, así como el grado

de conocimiento doctrinal o dogmático brindado por los autores respecto a las categorías de la investigación y el empleo de normativa que regula o se encuentra enfocada la investigación.

El propósito de ello radica en el interés personal del investigador para lograr una investigación dialéctica con los participantes de la investigación y con aquel que revise el material de investigación, por tales efectos, es recomendable mas no indispensable el empleo de éstos instrumentos.

Entrevistas

La entrevista es un instrumento de ejercicio personalísimo y que permite al investigador obtener respuestas objetivas sobre el planteamiento de sus preguntas que suelen ser abiertas, sin embargo, integra a ello, el sentir del entrevistado así como –posiblemente- obtener información adicional comentada.

Rivas (2014) expresa que la entrevista es la “técnica social de recolección de datos, es la interrelación cara a cara entre el investigador y el entrevistado(s) con el propósito de obtener determinada información sobre determinado fenómeno social, en el marco de una teoría y objetivos/hipótesis correspondientes” (p.160), al respecto Murillo (s/f) define a la entrevista como “(...) la técnica con la cual el investigador pretender obtener información de una forma oral y personalizada” (p.6)

Eyssautier (2006) refiere que “es un intercambio conversacional entre dos o más persona con la finalidad de obtener información, datos o hecho sobre el problema y la hipótesis” (p.222). Al contrastar ésta herramienta en la praxis tenemos que existen dos tipos de entrevistas que puede producir el investigador siendo formal e informal.

Dentro de la primera, podemos expresar que es aquella que ostenta un trabajo previo al momento de realizar la entrevista, como refiere Eyssautier (2006) “requiere de una serie de preguntas preparadas de antemano por el entrevistador; la entrevista deja la iniciativa total al entrevistado permitiéndole que se manifieste en forma espontánea” (p. 222)

Sin embargo, nos encontraremos ante una entrevista informal cuando Eyssautier (2006) “(...) buscan obtener información general de personas conocedoras de su rama; son utilizadas para las investigaciones preliminares y descriptivas” (p.222) y que por su naturaleza –usualmente no tienen un cuestionario de preguntas pre elaboradas.

De tal modo, éste instrumento permite un contacto directo con los individuos participantes de la investigación, dado que el entrevistador (investigador) toma percepción sobre el sentir, expresión y opiniones adicionales sobre el contenido objetivo de sus respuestas. No obstante, Murillo (s/f) precisa que “sería recomendable complementarla con otras técnicas como la observación participante y los grupos de discusión para darle una auténtica validez” (p.3)

Al respecto, Bernal (2010) enseña que existen tres tipos de entrevista: estructurada, semiestructurada y no estructurada, donde la primera consiste en la realización de un esquema o formato previamente elaborado por el investigador, por su parte, una entrevista semiestructurada será aquella que posee un grado de flexibilidad en forma y fondo para la indistintas personas a que se encuentra dirigida; y la no estructurada es aquella que ostenta de flexibilidad pues únicamente se da cuenta del tema materia de entrevista, el citado refiere que deben tomarse en cuenta tres variantes para éste tipo de instrumento por lo que puede ser: focalizada, clínica o no dirigida (pp. 256-257)

De tal modo, la observación como instrumento adicional permite que el investigador obtenga mayor información y apreciación sobre lo que manifiesta el entrevistado, pues dentro de una entrevista cualitativa dirigida, como bien precisa Rivas (2014), se obtiene un dialogo detallado y técnico sobre los objetivos de la investigación, pues se deja de lado las preguntas generales a ser preguntas detalladas que deberán ser ampliadas por el entrevistado en medida que el investigador solicite aclaraciones y ampliaciones oportunas, razón por la cual sugiere el empleo de grabaciones a fin de no obviar ningún pro menor dentro de la entrevista (p.161)

En síntesis la entrevista es el instrumento metodológico que permite obtener información objetiva sobre el objetivo planteado por el investigador logrando, además, nutrirse del elemento de observación para contrastar elementos adicionales que permitan la mejor interpretación de los resultados.

Focus group – Sesión de grupo

Éste instrumento de recolección de datos nace en virtud a la problemática generada por los investigadores (1930-1940) para saber cómo lograr que los participantes de la investigación puedan ser mejor entendidos. El razonamiento era la poca empatía que generaba los cuestionarios y entrevistas; así como el nivel de influencia indirecta que podía producir el investigador.

Asimismo, dentro del desarrollo estadístico de preguntas abiertas se genera la interpretación que a veces no traducían el verdadero fin del participante. Por tales razones buscaron la forma en que de forma concisa y directa el participante pueda brindar sus respuestas cautelando el cumplimiento de los objetivos de la investigación así como los resultados fidedignos del participante.

Es así que nace la sesión de grupo, con el objeto de entender mejor el problema por el investigador y sus participantes y definir las categorías o variables de la investigación.

Mohammad (2006) refiere que “(...) es una reunión en la que participan 10 a 12 personas que se encuentran en una sala y platican sobre cierto tema previamente establecido (...) conducido por un moderador” (p.113). De tal modo, el moderador cumplirá el rol vital pues dependerá de él que se cumplan de forma idónea los objetivos planteados en la investigación.

Mohammad (2006) precisa que “las consideraciones de grupo se utilizan en el área de negocios, mercadotecnia, publicidad, psicología, pedagogía, estudios sociales y en agencias gubernamentales” (p. 115)

Desde nuestra perspectiva el focus group influye indirectamente sobre las respuestas de sus participantes dado que direcciona el modo en que deben responder no siendo posible a explayarse, por lo que es un instrumento idóneo para una investigación de tipo cuantitativa.

Encuesta

Éste tipo de instrumento tiene como objetivo averiguar o descubrir un determinado fenómeno, siendo que por tipo de muestra que se somete resulta ser amplia y de naturaleza probabilística, es por ello recomendable usar éste instrumento en estudios de amplitud del universo. Al respecto Rivas (2014) manifiesta que el instrumento “(...) es útil para sugerir alternativas de solución específicas, justificar algunas decisiones, establecer preferencias (...), etc.” (p.155)

Por su parte, Eyssautier (2006) refiere que la encuesta “consiste en someter a un grupo o a un individuo a un interrogatorio, invitándoles a contestar una serie de preguntas de un cuestionario” (p.220) en efecto, la encuesta es la acción que permite la ejecución propia del cuestionario que consiste en el ejercicio instrumento propio que será sometido a la muestra bajo un enfoque probabilístico.

Cuestionario

La literatura enseña que la elaboración de un cuestionario resulta complejo dado que las preguntas formuladas no deben orientar al participante del instrumento a una respuesta, deben ostentar un lenguaje comprensible y sencillo para cualquier tipo de participante.

Terrones (1998) expresa que “(...) es un instrumento para la recopilación de datos o informaciones, opiniones, rigurosamente estandarizado, que traduce y operacionaliza determinados problemas” (p.81), en cambio, Mohammad (2006) refiere que “el cuestionario es la traducción de los objetivos de la investigación a preguntas específicas” (p.163).

Al respecto, Rivas (2014) precisa que “es el instrumento social de la encuesta que sirva para recopilar información de la realidad, preferentemente en el paradigma de investigación positivista cuantitativo” (p. 115), por otro lado, Eyssautier (2006) refiere que “es definido como una hoja de cuestiones o preguntas ordenadas y lógicas que sirven para obtener información objetiva de la población” (p.221).

Conforme a los textos revisados, existe una multiplicidad de cuestionarios que por sus particulares cada uno determina el tipo de pregunta que debe contener. La literatura ha expuesto que para establecer el “cómo preguntar” debe seguirse una línea siendo las siguientes:

a) Preguntas basadas en hechos

Bajo ésta estructura la pregunta debe ser formulada en virtud a los antecedentes que permitan calificar al participante por sus propias experiencias previas. Conforme expresa Mohammad (2006) “están diseñadas para obtener información objetiva de los entrevistados respecto a sus antecedentes, medio ambiente, sus hábitos y sus gustos” (p.166)

b) Preguntas de opinión

En la estructura de éste modo de pregunta se puede disgregar las preguntas por su extensión dependerán de la respuesta del participante. Por tal motivo, el investigador deberá elegir o catalizarlas a fin de no desviar lo que desea recolectar y no influir en el participante.

Por tal motivo el investigador al realizar éste tipo de pregunta deberá analizar la importancia de la pregunta, así como la cantidad de preguntas que debe realizar sobre un determinado objetivo, si el participante cuenta con la información que el investigador busca y si éstos brindarán dicha información.

Con el análisis de estas pautas el investigador podrá generar preguntas conducentes sobre la opinión que emita el participante, recordando que estas preguntas estarán basadas en las experiencias previas del entrevistado.

c) Preguntas abiertas

El contenido presentado en ésta clase de preguntas están expuestas al desarrollo libre del participante quien puede explayar, argumentar e interpretar no siendo limitado por una directriz de respuestas. Mohammad (2006) refiere que “estas preguntas miden la escala de la información primaria que podría recopilarse de las características demográficas por medio de actitudes, intenciones y comportamientos” (pp.172-173)

El objetivo de estas preguntas por tanto será encontrar mayor información del objetivo planteado así como encontrar información equiparable entre los participantes.

d) Preguntas cerradas

Por la estructura de esta clase de preguntas el contenido gramatical es directo sobre el objetivo planteado por el investigador. De tal modo, el participante no tiene mayor opción que circunscribirse a las directrices planteadas por el investigador.

e) Preguntas multicótomas

Mohammad (2006) expresa que “las preguntas multicótomas son preguntas de alternativa fija [por lo que] se le pide a los entrevistados escoger la alternativa más cercana a su posición de acuerdo con el sujeto” (p.172)

Conforme a ésta estructura de preguntas el entrevistado tiene una gama de posibles respuestas que poseen un rango de inserción, por lo que el sujeto que es partícipe deberá amoldarse y/o excluirse de las opciones por el rango conferido. Un claro ejemplo vendría a ser la edad (rangos decimales: 10-20,20-30, etc.).

A modo de conclusión, la estructura de una encuesta resulta compleja para el investigador dado que por la elaboración del cuestionario deberá guardar suma cautela en no incidir significativamente en la opinión y pensamiento del participante, sino, únicamente dirigir u orientar las preguntas al objetivo de la investigación.

Técnica empleada a la investigación

De tal forma, en la presente investigación se utilizaron en función al diseño de investigación y a los objetivos planteados para el desarrollo de la misma, por lo que las técnicas empleadas fueron:

1. La Entrevista
2. El Análisis de Fuente Documental: Doctrinaria y Normativa

Instrumentos Empleados en la Investigación

Conforme a las investigaciones científicas de índole jurídica, se debe obtener información tanto doctrinal, dogmática, normativa, jurisprudencial y toda aquella que resulte vinculante para la investigación, sin embargo no puede limitarse a la obtención de datos, por lo que resulta de carácter obligatorio encontrar información que sintonice con los supuestos jurídicos planteados en la matriz de consistencia.

Por tales efectos, el investigador debe hacer el empleo de instrumentos que permitan la obtención de información vinculada a lo que él busca demostrar con el objetivo de confirmar o negar los supuestos planteados.

De tal modo como enseña la literatura especializada, el investigador puede emplear todo tipo de instrumento en su investigación en la medida que éste se encuentre dentro de su presupuesto, sin embargo, deberá tomar con suma cautela el grado de validez y confiabilidad que le brinde el instrumento a emplear.

Dentro de la presente investigación al haber analizado cada uno de las técnicas susceptibles a emplearse dentro de una investigación, el instrumento que se empleó en la presente investigación fue la entrevista estructurada observacional.

Por la propia naturaleza jurídica de la investigación también se empleó los instrumentos de fuente documental doctrinal y normativo, cabe precisar que conforme al desarrollo jurisprudencial no existe jurisprudencia en el ámbito del marco de la aplicación del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios en el Perú, siendo que conforme a éste plan se emplea el arbitraje dentro de la fiscalidad internacional, situación no prevista ni regulada en el Perú. Los instrumentos aplicados fueron:

1. Guía Entrevista estructurada observacional

2. Guía Análisis de fuente documental
 - a. Doctrinal
 - b. Normativo

Validez del Instrumento

La validez del Instrumento se obtuvo a través del juicio de expertos, quienes aplicando sus conocimientos y experiencias validaron la formulación de las entrevistas de esta investigación.

Los profesionales a cargo de la validación fueron los siguientes:

Tabla N° 6: Validez de Guía de Entrevista

Validador	Cargo o Institución donde labora	Tipo de Docencia
Mario Gonzalo Chávez Rabanal	Docente de la Universidad César Vallejo filial Lima Norte	Docente Temático
Mariano Rodolfo Salas Quispe		Docente Metodológico
Jean Marco Víctor Oviedo Grados		Docente Temático

Fuente: Elaboración propia Lima 2018.

Tabla N° 7 Validez del instrumento de análisis de fuente documental: doctrinal y normativa

Validador	Cargo o Institución donde labora	Tipo de Docencia
Mario Gonzalo Chávez Rabanal	Docente de la Universidad César Vallejo filial Lima Norte	Docente Temático

Fuente: Elaboración propia Lima 2018.

2.4. ANÁLISIS CUALITATIVO DE DATOS

Métodos de análisis de datos

Método inductivo

La doctrina metodológica hace alusión al método inductivo como inductivismo, éste método es entendido como Martínez (1987) “una relación de juicio que va de lo particular a lo general” (p.18). Al respecto, Eyssauter (2006) refiere que “estudia casos individuales para llegar a una generalización, conclusión o norma general y después deducen las normas individuales” (p.98). De tal modo, a partir de una conclusión específica se obtiene una conclusión general que será sometida por el análisis del investigador.

Método interpretativo

Martínez (2013) precisa que nace en contraposición a los métodos racionalistas dado que éste nuevo planteamiento se fundamenta en la interpretación propia de fenómenos, símbolos y textos que conllevaron al desarrollo de una nueva era (p.4) en efecto, el empleo de la interpretación dentro de la metodología permite la evolución propia del ser humano al sumergirse en la abstracción y obtener resultados teóricos de ellos.

Por la forma de análisis de datos

Método hermenéutico o interpretativo

La literatura versada en metodología estima que el origen de éste método surge en el siglo XVI cuando se realizaban los primeros estudios interpretativos del contenido de la biblia, asimismo, es en virtud a las ciencias sociales y posteriormente al método empírico con el cual se termina de consolidar el método hermenéutico o interpretativo.

Martínez (2013) precisa que nace en contraposición a los métodos racionalistas dado que éste nuevo planteamiento se fundamenta en la interpretación propia de fenómenos, símbolos y textos que conllevaron al desarrollo de una nueva era (p.4) en efecto, el empleo de la interpretación dentro de la metodología permite la evolución propia del ser humano al sumergirse en la abstracción y obtener resultados teóricos de ellos.

Terrones (1998) expresa que es un “enfoque metodológico global de interpretación, contextualización, explicación y validación de los conocimientos, o de textos escritos” (p.175) es así que en base a éste método se busca comprender de forma cabal el significado

atribuido a las cosas, en base a la interacción con las cosas partiendo siempre de una antejuicio por parte del investigador que permitirá iniciar esa inquietud cognitiva frente a un determinado fenómeno.

Método de comparación

El método de comparación consiste en la analogía que realiza el investigador sobre fenómenos comparables con el objetivo de establecer semejanzas, particularidades o diferencias entre ellos dentro de un marco sistematizado que permita obtener información ordenada, confiable y basada en teorías o supuestos/hipótesis, pues de obviar ello, nos encontraremos ante un mero acto humano natural que resulta de la comparación humana cotidiana.

Al respecto Rivas (2014) refiere que éste método es inherente a toda investigación en virtud que sea cual sea el método empleado el investigador es consciente de una situación pre-existente que genera la comparación de teorías o supuestos/hipótesis (p.334)

Método de Integración

La dicotomía dentro de la investigación metodológica permite el empleo de las directrices de la investigación cuantitativa y cualitativa.

Método Aplicable

Habiendo desarrollado los métodos así como sus tipos de investigación, en la presente investigación se empleó la interpretación orientada al desarrollo jurídico del trabajo, pues requirió necesariamente la fuente doctrinal que permita el sustento idóneo, pertinente y conducente sobre los cimientos del derecho tributario y políticas fiscales.

Asimismo, se empleó el método inductivo en razón que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) únicamente tiene como países miembros y que aplican el citado plan aquellos que se encuentran desarrollados.

Por tal motivo, se trata de una norma blanda internacional orientada a países desarrollados mas no a países en vías de desarrollo, por lo que el Perú no encajaría dentro de forma adecuada en las directrices del citado plan. En consecuencia, el método aplicado a la presente investigación fue:

1. Método: inductivo
2. Forma de análisis de datos: interpretación jurídica

Sin perjuicio de todo lo detallado en líneas posteriores, consideramos oportuno realizar la síntesis de éstos aspectos con el propósito de brindar mayor facilidad de comprensión al lector, en consecuencia presentamos el siguiente cuadro:

Tabla N° 8: Resumen metodológico

Aplicación Metodológica	Aplicado a la investigación	Definición
Diseño	Teoría Fundamentada	Salgado (2007) “La teoría fundamentada va más allá de los estudios previos y los marcos conceptuales preconcebidos, en búsqueda de nuevas formas de entender los procesos sociales que tienen lugar en ambientes naturales” (p.72)
Tipo	Descriptivo	Hernández, Fernández y Baptista (2010) “su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o por qué se relacionan dos o más variables” (p.84)
Nivel	Básica	Tiene como objeto mejorar el conocimiento en sí mismo, es decir, parte del análisis de determinados fenómenos que brinda aportes teóricos que no son orientados al uso social, sino, que individualizan un problema que debe ser tratado por la relevancia que éste implica.
Método de análisis de datos	Método de interpretación jurídica	Terrones (1998) expresa que es un “enfoque metodológico global de interpretación, contextualización, explicación y validación de los conocimientos, o de textos escritos” (p.175)
	Método inductivo	Eyssauter (2006) refiere que “estudia casos individuales para llegar a una generalización, conclusión o norma general y después de deducen las normas individuales” (p.98)

Muestreo	No probabilístico intencional	No probabilístico: Hernández, Fernández Baptista (2010) refieren que está “guiado por uno o varios fines más que por técnicas estadísticas que buscan representatividad” (p.580) Intencional: Otzen y Manterola (2017) refieren que “permite seleccionar casos característicos de una población limitando la muestra solo a estos” (p. 230)
Instrumento	Entrevista estructurada	Rivas (2014) expresa que la entrevista es la “técnica social de recolección de datos, es la interrelación cara a cara entre el investigador y el entrevistado(s) con el propósito de obtener determinada información sobre determinado fenómeno social, en el marco de una teoría y objetivos/hipótesis correspondientes”
	Análisis de fuente documental: doctrinal y normativa	Dulzaides (2004) expresa que “es una forma de investigación técnica, un conjunto de operaciones intelectuales, que buscan describir y representar los documentos de forma unificada sistemática para facilitar su recuperación” (p.2).
Técnica	Guía de Entrevista	Rivas (2014) expresa que la entrevista es la “técnica social de recolección de datos, es la interrelación cara a cara entre el investigador y el entrevistado(s) con el propósito de obtener determinada información sobre determinado fenómeno social, en el marco de una teoría y objetivos/hipótesis correspondientes”
	Guía de Análisis de fuente documental: doctrinal y normativa	Dulzaides (2004) expresa que “es una forma de investigación técnica, un conjunto de operaciones intelectuales, que buscan describir y representar los documentos de forma unificada sistemática para facilitar su recuperación” (p.2).

Fuente: Elaboración propia Lima 2018

Unidad Temática y Categorización

Las categorías son estrictamente aquellas que son trabajadas dentro de una investigación cualitativa y son éstas las que delimitan el tema de investigación; siendo posteriormente, el eje principal del desarrollo técnico por parte del investigador dentro del marco teórico y que por su implicancia en la investigación es la que orienta toda la base metodológica en virtud al supuesto jurídico planteado por el investigador.

Debemos precisar que dentro del campo de la metodología es entendido a las variables – esquema cuantitativo- como categorías, por tal motivo Hernández, Fernández y Baptista (2010) refieren que “es una propiedad que puede fluctuar y cuya variación es susceptible de medirse u observarse” (p.93).

En consecuencia, las categorías (variables) toman relevancia dentro de la investigación al concatenarse con otras al pertenecer a un supuesto jurídico brindado (o hipótesis) en la investigación. En base a ello, para efectos de esta investigación jurídica se establece las siguientes categorías:

1. Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS)
2. La erosión tributaria

De tal forma, en virtud a los problemas y supuestos específicos planteados concatenamos las categorías con las acciones vinculadas a la elisión y elusión tributaria en el Perú, siendo apreciable también en la siguiente tabla:

Tabla N° 9: Categorización

Categoría	Definición	Sub categoría	Contenido - Definición
Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS)	Consiste en un plan de quince acciones al cual debe someterse todos los países miembros, así como sus aspirantes a ser parte de ésta organización con el propósito de alcanzar la transparencia fiscal, restablecer el sistema tributario internacional y asegurar que los réditos sean tributados en el país y/o jurisdicción que corresponda	Paraíso Fiscal o Régimen fiscal preferente	Conocido también como país de tributación preferente, un paraíso fiscal es un país o jurisdicción en el cual las tasas tributarias son inferiores y que su propio ordenamiento brinda protección a la información (secreto bancario) de los sujetos y empresas no domiciliadas logrando la exención total en el peor de los casos o la reducción de los tributos generados.
		Norma Blanda o <i>Soft Law</i>	Mendoza (2016) precisa que el “ <i>soft law</i> son normas, directrices, recomendaciones desarrolladas en la esfera internacional por organismos internacionales expertos en materia” (p.14)
Erosión Tributaria	Ramos (2015) expresa que “la traslación de beneficios, practicada principalmente por empresas multinacionales, genera una pérdida de recaudación en los Estados, que se conoce como erosión de la base imponible” (p.376)	Elusión Tributaria	Acción constitutiva de un derecho fundamental que por su naturaleza debilita o frustra la facultad recaudadora del fisco
		Elusión Tributaria	Alva (2017) “la elusión constituye en sí un mecanismo de tipo irregular cuyo propósito es utilizar la deficiencia de la norma para poder rebajar la carga impositiva” (p.2)

Fuente: Elaboración propia Lima 2018.

2.5. ASPECTOS ÉTICOS

La investigación se realiza con el empleo de citas textuales y paráfrasis bajo el estilo American Psychological Association (APA) autorizado por la Universidad, por lo que se tiene en máximo respeto la propiedad intelectual de los autores temáticos y metodológicos empleados en el presente trabajo.

Asimismo, se declara bajo juramento que los instrumentos validados no han sido manipulados, siendo que de demostrarse lo contrario se posibilita la vía administrativa, judicial y universitaria para juzgar el deplorable hecho.

III.- RESULTADOS

Resultados de análisis de la técnica: Entrevista

De manera preliminar, se consigna como ficha técnica los sujetos que fueron sometidos a la técnica de entrevista, todos ellos orientados a los objetivos planteados en la presente investigación:

Tabla 10: Sujetos que fueron sometidos a la técnica de entrevista

NÚMERO	NOMBRE	DESCRIPCIÓN
Entrevistado N° 1	Alfredo Rubén Saavedra Rodríguez	Abogado, Doctor en Derecho y Contador Público colegiado
Entrevistado N° 2	Luis Moreno Montoya	Economista, Magister en Política Tributaria
Entrevistado N° 3	Esther María Yzaguirre Acosta	Contadora Pública Colegiada, Magister en Tributación y Auditoría.
Entrevistado N° 4	Lizeth Katherine Tapia Cieza	Abogada, Magister en Derecho Tributario Internacional
Entrevistado N° 5	Victoria Carmen Rosa Flores Alvitez	Abogada, Magister en Derecho Tributario y especializada en Competencia y Propiedad Intelectual.
Entrevistado N° 6	Pavel Ordoñez Escarza	Abogado, Magister en Derecho Tributario
Entrevistado N° 7	Segundo Daniel Liza Atoche	Abogado, Magister en Gestión Pública
Entrevistado N° 8	Alejandro Porras Pizarro	Abogado, estudios de Maestría en Gestión Pública
Entrevistado N° 9	Rosa Cruzado Sánchez	Abogada no litigante, Magister en Políticas Públicas
Entrevistado N° 10	Nancy Cecilia Sáenz Sárate	Abogada, Magister en Derecho Penal y Especialización en Políticas Públicas

Fuente: Elaboración propia, Lima, 2018.

Resultados del Objetivo General:

Los resultados obtenidos por la técnica de entrevista referidos al objetivo general de la investigación se distribuyen de la siguiente manera:

OBJETIVO GENERAL
Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios reduce la erosión tributaria en el Perú 2017

PRIMERA PREGUNTA DEL OBJETIVO GENERAL
Respecto a la primera pregunta que de la técnica empleada: ¿De qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú?

Entrevistado N 1:

Saavedra (2018)

El Plan BEPS no reduce de manera directa la erosión de la base tributaria en el Perú, pues éstas son recomendaciones de la OCDE y solamente tienen aplicación en tanto se hayan incorporado a la legislación nacional. En tanto se incorporen a la legislación, evitan el traslado de beneficios a otros estados o la reducción de la renta imponible.

Entrevistado N 2:

Moreno (2018)

Como hemos venido abordando el trabajo sobre BEPS, las regulaciones sobre erosión fiscal se han visto opacadas, por las capacidades que la Administración Tributaria no ha tenido. Son pocos expertos los que pueden realizar auditorías fiscales, inclusive, Tania Quispe en el 2013 había mencionado que entre las 530 operaciones que las grandes corporaciones habían realizado, por ejemplo, por precio de transferencia, solo la Administración Tributaria había estado en la capacidad de auditar veintisiete. Entonces, de allí parte que la SUNAT no ha estado en la capacidad de regular el tema; y luego considero que el plan BEPS marca sí algunos cambios en normativas dentro de Perú para aplicar el citado, pero en el afán de seguir esos lineamientos, el Perú está en un proceso de querer ser país OCDE requiere que al menos

tengas en materia tributaria entre otros tener ciertas regulaciones que estén en un estándar igual al de los países ya pertenecientes, que el Perú viene incorporando, siendo que en materia tributaria está últimamente ha incluido una serie de decretos legislativos la reforma tributaria de Perú para combatir la elusión y evasión fiscal, inclusive uno de los últimos ha sido el decreto legislativo que incluye retomar la norma antielusiva, que en el 2012 había sido inaplicada parcialmente tanto por presión de lobbys del sector empresarial aduciendo que existían vacíos y que era muy genérica, por lo que el plan BEPS trae consigo regulaciones tributarias e inclusive intercambio de información y convenios para evitar la doble imposición, temas interesantes que a la nula regulación el plan BEPS trae cambios en la forma de tributar de las corporaciones.

Entrevistado N 3

Yzaguirre (2018)

Hablar sobre la incidencia del plan BEPS en el Perú resulta un poco endeble, pues no incide directamente en la reducción de la evasión y la elusión fiscal, sino, que brinda pautas que la Administración Tributaria debe tomar para fiscalizar y hacer tributar efectivamente las ganancias sean éstas de capital, trabajo o mixtas. Pero más allá de las buenas intenciones está el contraste de la ausencia o carencia de justicia tributaria, el deber de tributar y conciencia tributaria de los ciudadanos, hecho que se refleja en el alto informalismo en el Perú.

Entrevistado N 4

Tapia (2018)

Teniendo en cuenta que una forma de la erosión tributaria es el traslado de beneficios al exterior, también existen otras manifestaciones de erosionar las bases imponibles dentro de cada jurisdicción. Por esa razón, la erosión de bases imponibles representa un riesgo no solo para los ingresos tributarios de un Estado, sino, también para la soberanía fiscal, lo cual tiene incidencia en la equidad tributaria.

En ese sentido, la aplicación del plan BEPS tiene como objetivo combatir la erosión de bases imponibles y transferencia de utilidades, que busca combatir la planificación fiscal “agresiva” que es utilizada por empresas multinacionales, las cuales sin llegar a ser ilegales les permite reducir su carga impositiva global, mediante la translación de sus ganancias hacia jurisdicciones con un tratamiento fiscal más favorable.

Por ello, para que el Perú adecue su legislación tributaria al cumplimiento de los estándares de la OCDE, necesariamente implica la implementación del plan BEPS. Consecuentemente, que nuestro sistema tributario alinee a los estándares de la implementación del plan BEPS resulta favorable para el Perú, en la medida que se contará con herramientas legislativas, tributarias que permitan que las grandes empresas tributen en el país en los que efectivamente

están realizando actividades económicas y generando valor, evitando de ese modo que las empresas se aprovechen de las deficiencias y eviten pagar sus tributos.

Entrevistado 5

Flores (2018)

La erosión tributaria en el Perú se manifiesta a través de una insuficiente recaudación tributaria, por ejemplo, empresas transnacionales buscan lagunas o vacíos legales para lograr una reducción de impuestos y llevar sus utilidades hacia países de baja o nula imposición, debilitando la economía en donde opera, esto traerá como consecuencia que servicios básicos y relacionados a los derechos fundamentales de los ciudadanos, no puedan ser coberturados por el Estado; es así que estas acciones buscan equilibrar y combatir prácticas que alienten la evasión y elusión fiscal.

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

Considero que no será de la forma esperada o planteada por la OCDE, ya que si bien trae nuevas formas de regular y estudiar las hipótesis de incidencia para los contribuyentes, pese a que tome mayor control sobre las grandes corporaciones, no resulta del todo aceptable en Latinoamérica y más aún en el Perú, toda vez que más allá del ideal normativo está en contraposición la falta de cultura tributaria que tienen los contribuyentes, a ello se le suma las malas prácticas que se evidencian en el Perú ya sea por defraudación tributaria, lavado de dinero; tomar como cierto y correcto la elusión fiscal como un mecanismo idóneo dentro de las planificaciones tributarias.

Entrevistado 7

Liza (2018)

En primer plano la reducción frente a la erosión tributaria en el Perú considero que será progresiva al desarrollo del país, de tal modo, creo que si bien el plan BEPS trae consigo un gran cambio en las perspectivas tributarias y dentro del marco del derecho económico, pues trae consigo instrumentos que permiten luchar contra las malas prácticas que se realizan a efectos de reducir la carga impositiva, por lo que al ser aplicado de forma íntegra considero que será significativo el nivel de reducción, sin embargo, no se debe dejar de lado las demás recomendaciones que trae la OCDE para efectos de desarrollo como país, de tal modo, si bien trae cambios significativos y que permitirán reducir la evasión y elusión fiscal de forma

adecuada y significativa, también debe ir de la mano con factores vitales como son el sector laboral, cultura y justicia fiscal.

Entrevistado 8

Porras (2018)

El plan BEPS responde a recomendaciones otorgadas por la OCDE para lo que respecta a materia de fiscalidad, sin embargo, su impacto servirá de forma adecuada cuando éstas sean incorporadas en su totalidad, por lo que a la fecha no reduce de forma adecuada la erosión tributaria en el Perú.

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

En la medida que se apliquen de forma íntegra el plan BEPS contribuirá a la disminución de la erosión de la base imponible, puesto que se tiene antecedentes de experiencias comparadas las cuales han logrado resultado buenos, por lo que en mi opinión el Perú no será ajeno a ello.

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

El plan de acción BEPS reduce la erosión tributaria porque ésta brinda el pleno control sobre las operaciones porque detecta las principales formas en que se evade y elude los tributos, ahora, en el Perú no va reducir de forma adecuada o esperada porque el Perú no cuenta con la política tributaria de primer mundo, además, que no se ha incorporado la totalidad de las acciones, sino, unas cuantas dentro de la normativa peruana.

SEGUNDA PREGUNTA DEL OBJETIVO GENERAL
--

Respecto a la segunda pregunta que de la técnica empleada: ¿De qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) incide en la normativa tributaria, si esta no posee un carácter vinculante?
--

Entrevistado 1:

Saavedra (2018)

En la medida que el Estado peruano tiene como objetivo su incorporación a la OCDE, viene incluyendo algunas recomendaciones del Plan de acción BEPS, y como lo indiqué en mi respuesta anterior, solo en tanto se haya incorporado en la legislación, tendrá plena aplicación, excepto en el caso la norma tributaria use las recomendaciones como fuente de interpretación, tal como ocurre en el inciso h) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, en el extremo referido a que las Directrices en materia de precios de transferencia son fuente de interpretación.

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

Sí, es vinculante en la totalidad de acciones y el Perú tiene que adaptarse, porque el Perú ha firmado al marco inclusivo de BEPS, trayendo a colación que en el mes de Junio – Julio se llevó la quinta reunión del marco inclusivo, que LATINDADD participó allí dentro, y su compromiso de Perú fue sumarse y adaptar toda la legislación para que el marco inclusivo de BEPS pueda llevarse a cabo, e incluso el CAMMT requiere modificar la legislación para que el Perú pueda intercambiar automáticamente la información, recordando que en el 2014 éste cuando se lanza el acuerdo de la alianza del pacífico, una de las primeras propuestas en Colombia, Perú, México y Chile fue tener un intercambio automático de información justo antes que BEPS esté completamente tratado, pero el problema fue Perú porque tenía el problema del secreto financiero establecido en la constitución, entonces, el Perú al querer ser parte de la OCDE requiere necesariamente asumir ese cambio de políticas, por lo que el Perú debe optar como vinculante el plan BEPS.

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

Debemos tener cuidado en ello, pues si bien existe soberanía del Estado, el plan de BEPS ha sido tomado en nuestra legislación, al menos en gran parte de lo referido a precios de transferencia agregando nuevos reportes locales, mayor, entre otros, y que por Decreto Legislativo se ha establecido que es fuente de interpretación en lo referido a la materia. De tal modo, si bien es cierto que no existe ese carácter vinculante, también lo es que existe un trasfondo, que para aspirar a ser país OCDE el Perú debe aceptar la totalidad de las disposiciones de la organización, entre ellos, el plan BEPS, por lo que en mi opinión se trata

de una norma que legalmente no posee carácter vinculante pero que el Perú toma como vinculante por los fines políticos que tiene.

Entrevistado 4

Tapia (2018)

Incide como recomendación, y si bien es cierto no es vinculante, el Perú desea alinear nuestra normativa con las tendencias modernas internacionales en materia tributaria planteadas por la OCDE, es por ello que para lograrlo debe adecuar la legislación nacional a los estándares y recomendaciones internacionales emitidos por la OCDE sobre el intercambio de información para fines tributarios, fiscalidad internacional, erosión de las bases imponibles, precios de transferencia y combate contra la elusión tributaria. Como una de las muestras tenemos al Decreto Legislativo N° 1315 expedido en el marco de delegación de facultades por parte del legislativo al ejecutivo, en el cual se modifica el Código Tributario en cuanto a la Administración Tributaria, los Administrados y la Asistencia Administrativa Mutua en materia tributaria.

Entrevistado 5

Flores (2018)

Si bien las 15 acciones de OCDE no poseen carácter vinculante, nuestro país, al tener interés de formar parte de esta organización hacia el año 2021, asume esas recomendaciones aceptadas internacionalmente, tratando de adecuar su legislación nacional con los estándares internacionales, no solo en el temas de erosión de bases imponibles, sino además como en el tema de precios de transferencia, elusión tributaria y el intercambio de información y asistencia mutua.

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

La incidencia que tendrá frente a nuestra normativa es muy volátil, pues depende mucho de la ratificación del legislativo, quien a su vez ha demostrado ser reacio frente a las modificaciones sumándose la lucha de los lobbys empresariales por su no implementación o su implementación condicionada. Por otro lado, tenemos el factor de influencia económica o comercial que toma el plan BEPS, pues no asumirlo, significa tener una mala reputación internacionalmente, de tal modo, considero que no es vinculante jurídicamente pero sí es vinculante en el marco comercial y económico mundialmente.

Entrevistado 7

Liza (2018)

Desde mi perspectiva pese a que no se trata de una Ley en cabalidad, se trata de unas recomendaciones por un grupo de países que lideran el desarrollo económico, por tal motivo, el plan BEPS así como todas las iniciativas de la OCDE en materia legislativa son asumidas por los países, de tal modo, si bien es cierto que se trata de un sugerencias, informes o directrices éstas poseen vinculación no legal sino a nivel de competitividad y política económica.

Entrevistado 8

Porras (2018) “No genera obligación jurídica alguna, puesto que al tratarse de recomendaciones de la OCDE únicamente sirven como guías, pero carácter vinculante no tienen, salvo a lo ya regulado en precios de transferencia.”

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

El carácter vinculante del plan de acción BEPS y en si las recomendaciones brindadas por la OCDE si poseen un carácter vinculante, al menos en el Perú toda vez que para el 2021 se tienen como objetivo ser un país miembro de este organismo internacional. Por lo que debe necesariamente y en lo pertinente modificarse la normativa tributario, con lo que ya hemos visto evidenciado con la aplicación de precios y transferencias y la reincorporación de la norma anti elusiva.

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

Considero que sí incide en nuestro ordenamiento jurídico porque nos encontramos en proceso de postulación a ser país miembro de la OCDE, pero ésta vinculación no responde a lo que llamaríamos ley en sentido estricto, sino, a un fin político y comercial que es perseguido por intereses del Estado en aras del crecimiento y desarrollo como país.

TERCERA PREGUNTA DEL OBJETIVO GENERAL

Respecto a la tercera pregunta que de la técnica empleada: ¿De qué manera impacta la aplicación del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) en el Perú bajo las directrices de la OCDE, sobre los intereses de la soberanía peruana?

Entrevistado 1:

Saavedra (2018)

Se debe tener muy presente que la OCDE es una organización que agrupa a países con economía desarrolladas y principalmente son exportadores de capital, por tanto, siendo que nuestro país no tiene éstas características, es posible que algunas de éstas medidas puedan ir en contra de los intereses de nuestro estado.

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

La Administración Tributaria no está en la capacidad técnica para generar sus propias regulaciones, aunado a ello el tema del Lobby para que no se incorpore regulaciones más fuertes, vinculado así a éste juego político, o lo que ha pasado en nuestro país denominado “la puerta giratoria”, en la cual funcionarios o directores ejecutivos de empresas forman parte de ministerios –economía- o alguno clave que las regulaciones no pasen. Allí, el plan BEPS juega con la soberanía nacional, porque trae temas que debemos erradicar como es el secreto financiero, pues éste se encuentra inserto en la constitución sacar a la luz éste tema, que se viene trabajando parcialmente pero el problema está en que la Administración Tributaria necesita mayor capacidad para generar regulaciones, pues generalmente que tomamos son extranjeras o regulaciones de organismos internacionales y/u otras instituciones, no obstante, un factor a tomar en cuenta es que la Administración cuando logra formar cuadros para controlar a las grandes empresas, siendo éstas que captan a aquellos funcionarios brindando mayores salarios que de los que ya percibe –un caso similar es Chile y Colombia- por lo que no permite tener regulaciones específicas. A diferencia de Argentina –por ejemplo- que han optado por el denominado sexto método para tributar, que incluso la propia OCDE no lo quería reconocer, pero ayudo a gran parte de países latinoamericanos y con algunos cambios en el Perú, pero ello es lo que se requiere, tener regulaciones propias y dirigidas por el fisco que ayuden a tener cambio significativo.

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

Considero que el plan BEPS es un instrumento válido e idóneo, sin embargo, éste ha sido valorado reflejado en realidades sociales totalmente distintas a nuestro país, que de forma sencilla podemos distinguir entre la cultura. Por esa razón, considero que el Perú debería ir adoptando paulatinamente el plan de BEPS que será un largo camino resultando imposible para el 2021 como refirió el ex presidente Pedro Pablo Kuczynski, pues tenemos grandes retos dentro de la administración, en los contribuyentes y en la propia sociedad que deben ser priorizados en nuestro ordenamiento social.

Entrevistado 4

Tapia (2018)

Como decía inicialmente, combatir la erosión tributaria tiene incidencias positivas sobre la soberanía fiscal de nuestro sistema tributario, al fortalecer nuestro sistema. Por ejemplo, permite que las empresas multinacionales tributen en el país en donde se encuentran generando ganancias, e impide que estas realicen de manera artificiosa la traslación de sus capitales hacia sistemas tributarios de baja o nula imposición.

Entrevistado 5

Flores (2018)

La soberanía, es la capacidad del Estado para exigir un sistema tributario propio, de imponer y ejercitar sus leyes, así como exigir prestaciones, esa es la razón por la que en algunos países los denominados paraísos fiscales; no obstante, la aplicación del plan de acción no implica deponer la soberanía del Estado peruano frente a estas acciones, sino por el contrario, al ser sugerencias de aceptación internacional, lo que busca es la adopción de medidas para combatir la evasión y la elusión fiscal, y adoptar soluciones respecto de las eventuales controversias que pudieran surgir en los convenios de doble imposición suscritos y que puedan suscribirse a futuro, esto es fortalecer el sistema tributario peruano.

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

El Perú desde el gobierno de turno ha asumido el reto que para el 2021 el Perú será un país miembro de la OCDE, de tal modo, considero que uno de los intereses políticos y económicos

del Perú es pertenecer al gran grupo de países económicos, sin embargo, debe tenerse cuidado porque el Perú puede representar una pieza de poca relevancia económica frente al gran sector de economías mundiales.

Entrevistado 7

Liza (2018)

Partamos que la OCDE es el grupo de grandes economías que estudian la erosión fiscal mundial entre otros temas, con ello debemos tener suma cautela, pues nuestro país dista de ser un país de primer mundo; que si bien el Perú quiere ser un país integrante no debe realizarse de forma rauda, sino, debe tomarse las previsiones necesarias el mejoramiento de las administraciones así como el trabajo dentro de los administrados pues fin acabo ellos son quienes responden ante las obligaciones, de tal modo considero oportuno que antes de ser país miembro y adoptar medidas dentro de nuestro fuero interno debemos recordar que la norma es la suma de la realidad social más la valoración de ésta.

Entrevistado 8

Porras (2018)

El Perú con el gobierno de turno puso en agenda que el Perú será para el bicentenario un país miembro de la OCDE. De tal modo, el Perú buscará la forma en que en el menor plazo pueda adoptar las medidas, sin embargo, los cimientos de la OCDE nacen por economías de primer mundo exportadoras de capital, siendo totalmente distante a la realidad peruana, por lo que antes de ser país OCDE se debe priorizar la realidad peruana así como la funcionalidad de su economía.

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

Desde mi punto de vista el impacto se encuentra en total sinergia con los interés del estado pues el Perú como precise en mi respuesta anterior tiene como objetivo ser país miembro, aplicándolo de forma progresiva y sistemática a nuestra legislación nacional.

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

Considero que el impacto que recibe el plan BEPS no es malo; que por lo contrario resulta adecuado a los nuevos cambios de la normativa tributaria interna, a eso se le suma que el Perú

tiene como meta para el bicentenario ser un país miembro de la OCDE, por tales circunstancias considero que es un interés primordial del Estado pero que debe cautelar al momento de adoptar las acciones.

Resultados del objetivo específico uno:

Los resultados obtenidos por la técnica de entrevista referidos al objetivo específico uno de la investigación se distribuyen de la siguiente manera:

OBJETIVO ESPECÍFICO UNO
Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017

PRIMERA PREGUNTA DEL OBJETIVO ESPECÍFICO UNO
Respecto a la cuarta pregunta que de la técnica empleada: ¿De qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú?

Entrevistado 1:

Saavedra (2018)

En realidad, no tengo una base sólida para poder opinar al respecto, pues para ello será necesario de todo un estudio relacionado con el impacto de BEPS en el Perú por el ejercicio 2017, para ello habrá que revisar las normas modificadas o incorporadas hasta el 2016 (caso del Impuesto a la Renta), y que entraron en vigencia el 2017, y sobre ello establecer su impacto.

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

La elusión creo que va ser reducida, porque el plan BEPS trae consigo algunas normas que se transparente la información de las corporaciones, como el tema de los reportes país por país ayudaría al control a la información contable, cosa que antes no se tenía a esa desagregación, en ese sentido, hay un determinado problema pues para que una empresa sea

auditada debe pasar las 2300 UIT y si uno revisa las empresas en el Perú no son muchas, a diferencia de México que sí tiene empresas que generan ello y Europa que son casi la todas entonces tienen mayor capacidad de saber qué están haciendo las corporaciones, en el caso de Perú al no ser muchas genera problemas; que si bien trae transparencia y conocer cómo las corporaciones rinden cuentas

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

La elisión no es un tema muy tratado en el Perú y quizá tampoco en los libros pues para fines prácticos es referido a la evasión en sentido estricto, pero que sí existe diferencia como es el caso del comercio digital, el plan BEPS plantea sugerencias en sus reportes pero hasta la fecha no se ha podido controlar ello, aunado al informalismo que genera las operaciones telemáticas, por tal motivo, no reduce de forma eficiente la elisión tributaria respondiendo a la falta de capacidad de fiscalizar éste tipo de comercio a través de plataformas válgase decir Facebook, Instagram o aquellas en las que se generan ventas y que por falta de regulación no pueden ser fiscalizadas o hacer efectivo el pago del tributo.

Entrevistado 4

Tapia (2018)

Teniendo en cuenta que la figura de elusión fiscal se encuentra dividida por una mínima diferencia con la evasión, pudiendo caer las empresas en esta última con facilidad. Por ese motivo, el plan BEPS tiene incidencia con dichas prácticas, pues justamente una de las acciones del plan BEPS (acción 5) es combatir las prácticas perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.

Entrevistado 5

Flores (2018) “Al ser acciones en concreto, estas buscan contrarrestar las posibles maniobras que puedan ejercitar los contribuyentes, al acoplar estas acciones en nuestra normativa, se busca evitar que no se deje de pagar impuestos, ni que se contravenga la ley”.

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

Considero que el plan BEPS trae recomendaciones interesantes en lo que respecta a lo que en la doctrina brasileña tratan como elisión, esto es, el control sobre el e-commerce, al

respecto en el Perú se ve muy lejano ello ya que la SUNAT viene padeciendo por la implementación de facturación electrónica y las declaraciones telemáticas por su portal web, tomando ello en consideración arribar ante el control de operaciones por intangibles a través de plataformas digitales, en consecuencia, considero que no será el resultado esperado ayudando únicamente al estudio del problema pero no reducirá la elusión tributaria hasta que se encuentre asentado equipos especializados e infraestructura adecuada para regular ello.

Entrevistado 7

Liza (2018)

La evasión realizada por supuestos de incidencia no regulados o que a la administración y al legislador les falta regular no responde a un mecanismo ilícito del contribuyente, pues bajo el principio de legalidad no cabe falta o delito alguno. Ahora bien, la elusión o comúnmente llamada evasión considero que no será reducida adecuadamente, en función que el Perú no ha regulado nada al respecto, si bien la Ley del impuesto a la renta establece que sea actividades generadas de riqueza para gravar impuesto de tercera categoría, también lo es que el criterio de vinculación territorial en nuestro país es el de fuente, siendo casi nulo aquellas actividades generadoras de rentas que la era digital ha traído, por tal motivo, existe demasiada informalidad en la Internet y que la Administración no puede regular de forma idónea.

Entrevistado 8

Porras (2018)

A la fecha no existe estadísticas que permitan dar un impacto cierto y firme, sin embargo, por el desarrollo que tiene el plan BEPS en el Perú se puede decir que viene afrontando los mecanismos de evasión y elusión fiscal de forma correcta, sin embargo, es un poco apresurado poder determinar si verdaderamente reduce la elusión fiscal más aún que las cifras de evasión aumentan cada año y no se habla de la reducción de estas.

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

La elusión tributaria en si es un mecanismo licito y que es constitutiva de derecho por lo que no responde en si a un acto elusivo o forma de elusión sino que se trata de una falta de regulación de hipótesis de incidencia la cual deberá ser tratada por el legislativo. Por tal motivo considero que el plan BEPS reducirá adecuadamente esos vacíos legislativos.

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

Entendiendo a la elisión como un mecanismo que genera los mismos efectos de la evasión pero con la salvedad de no tener el carácter de ilicitud, considero que sí reducirá esas falencias normativas que no permiten gravar y legislar hipótesis de incidencia por cuestiones de arraigo normativo, como es el caso del comercio digital y que no permite recaudar de forma correcta y efectiva las ganancias.

SEGUNDA PREGUNTA DEL OBJETIVO ESPECÍFICO UNO

Respecto a la quinta pregunta que de la técnica empleada: **¿Qué medidas ha tomado la Administración Tributaria en cara a la acción número uno –control del comercio digital- del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) ha venido adoptando para fiscalizar el comercio digital en el Perú?**

Entrevistado 1:

Saavedra (2018)

Se debe tener en cuenta que la Administración Tributaria no tiene facultades legislativas, solo reglamentarias por delegación, en este contexto lo que la Administración Tributaria viene haciendo es obligar a los contribuyentes a digitalizar su información y presentar por medios informático, tal es el caso de los comprobantes electrónicos, libros electrónicos y demás obligaciones formales.

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

El principal problema que se tiene es que no se puede hacer que éstas personas o empresas tributen cuando muchas de éstas no se encuentran establecidas en Perú, pues gran mayoría de ellas válgase decir UBER, YOUTUBE, etc. –por ejemplo- tienen residencia fiscal en países de baja tributación por no decir paraísos fiscales, entonces, ello no es solo el problema de Perú sino a nivel mundial; principalmente es por ello que se da el plan BEPS pues USA y la Unión Europea se da cuenta que muchas de las corporaciones que muchas de

las corporaciones y el peso de la economía digital venían desfalcando a sus propias administraciones tributarias, ahora la Administración Tributaria no se ha tomado muchos cambios porque resulta complicado, pero sí ha tomado regulaciones establecimientos permanentes en Perú que sí hacen tributar en nuestro país, pero las que no aún siguen en trabajo por las administraciones.

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

Frente al comercio digital, tengo entendido que vienen trabajando en cuadros que permitan fiscalizar las plataformas digitales entre todo lo que exige el plan BEPS, pero sí han venido trabajando en medidas que permiten el control digital de los contribuyentes como son la facturación electrónica el cambio del Programa de Declaración Telemática (PDT) pero éstas han sido un fracaso ya que la SUNAT ha postergado el plazo para la incorporación de los sujetos obligados a la facturación electrónica y peor aún ha sido el cambio del PDT que fue un desastre en su declaración a través de su página web por lo que también se ha retomado el método anterior.

Entrevistado 4

Tapia (2018)

Conforme a la acción uno del plan BEPS: abordar los retos de la economía digital en la imposición, la Administración Tributaria viene implementando la utilización de los comprobantes electrónicos. Sin embargo, aún se desconocen los esfuerzos de fiscalización del comercio electrónico, aunque una forma por resolver los conflictos de tributación son los modelos para evitar la doble imposición.

Entrevistado 5

Flores (2018) “Actualmente la Administración tributaria peruana, ha adoptado la facturación electrónica y el uso de comprobantes de pago electrónicos”

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

Frente a la acción número uno no se ha tomado mayores medidas, lo que sí ha venido desarrollando instrumentos que permiten el control telemático de los contribuyentes, sin

embargo, éstas no han tenido los resultados planteados por la administración tributaria, asimismo, la premura por las medidas sin la logística debida ha hecho que sea un total fracaso y quizá instrumentos irrisorios.

Entrevistado 7

Liza (2018)

El comercio digital es muy complejo, primero que reina la informalidad segundo que se busca controlar grandes y complejas estructuras pero no se puede fiscalizar de forma adecuada o eficaz el comercio digital, de tal forma, el Perú ha venido trabajando paulatinamente en incorporar medios que agilicen la información de los contribuyentes como son la factura electrónica y el cambio de los sistemas de declaración telemática, pero no han tenido efecto e incluso han sido diferidos por su falta de capacidad para administrarlas, otro factor que ha venido tomando es la fiscalización electrónica así como las fiscalizaciones sobre redes sociales, las cuales ya pasado un año no han tenido estadísticas que atribuyan por lo menos incremento patrimonial no justificado por parte de contribuyentes.

Entrevistado 8

Porras (2018)

En primer plano no se ha tomado ninguna de las recomendaciones exigidas por la OCDE mediante el plan BEPS, sin embargo, viene tomando iniciativas como la fiscalización por redes sociales, la implementación de la factura electrónica y el cambio del programa de declaración telemática, las cuales vienen en desarrollo y modificaciones continuas pero ayudan a controlar la información de los contribuyentes así como sus operaciones que realizan.

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

La administración tributaria viene desarrollando como ya he dicho a través de un proceso sistemático instrumentos que permiten un control informático ya sea por las operaciones declaradas, así como sus informes técnicos, siendo ejemplos visibles de este control digital la facturación electrónica, la fiscalización electrónica y la forma de declaración (en materia contable).

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

A propósito de mi anterior respuesta la SUNAT no ha adoptado medida alguna en lo que respecta al plan de acción BEPS, lo que sí ha hecho es modernizar el sistema en que controla a los contribuyentes, esto es, a través de la facturación electrónica, fiscalización electrónica y el cambio de su sistema declarativo, pero éstos no han tenido resultados buenos pues se viene prorrogando y ampliando el plazo para su aplicación.

TERCERA PREGUNTA DEL OBJETIVO ESPECÍFICO UNO

Respecto a la sexta pregunta que de la técnica empleada: ¿Qué acciones ha tomado la Administración Tributaria en cara a la acción uno –control del comercio digital- del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) para identificar y regular los establecimientos permanentes digitales?

Entrevistado 1:

Saavedra (2018) “No se han realizado acciones al respecto”

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

El problema está en dónde se tributa, porque debe demostrarse dónde se genera la riqueza, pues sí se han tomado regulaciones sobre los extranjeros residentes en el Perú que demuestran su establecimiento permanente, pero existe aún problemas serios y complejos para aquellos que no lo tienen y que generan riqueza en el Perú, lo cual debe ser tratado conforme a la acción correspondiente del plan BEPS.

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

La Administración Tributaria no tiene los mecanismos para controlar las operaciones digitales, menos aún ha sido para identificar los establecimientos permanentes e incluso matrices de empresas que generan renta a través de la Internet, de tal modo, a la fecha la SUNAT no ha trabajado en ello y mucho menos en las exigencias planteadas por el plan de acción BEPS.

Entrevistado 4

Tapia (2018)

En países de la Unión Europea ya se encuentran gravando al economía digital, sin embargo, en nuestro país es difícil la identificación de las actividades en esas características en cuanto a los establecimientos permanentes, se han redefinido existiendo actualmente la figura de “establecimiento permanente virtual”.

Entrevistado 5

Flores (2018)

En la legislación peruana, el concepto de establecimiento permanente asume una definición clásica, en dicho sentido, la ley del impuesto a la renta en su literal i) artículo 9º, graba en la fuente, servicios digitales mas no bienes digitales, no recayendo tampoco sobre los consumidores finales. El tema de establecimientos permanentes digitales es una problemática importante, ya que de acuerdo al avance tecnológico y formas de comercio digital, las empresas ya no requieren tener un establecimiento físico, para realizar sus operaciones y actividades.

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

Frente a lo que es establecimientos permanentes digitales no se han regulado, dado que la Ley del Impuesto a la Renta atribuye al criterio lugar fijo para regular los establecimientos permanentes y ha desarrollado lo que debe entender por servicios digitales y la forma en que debe gravarse pero no sobre establecimientos permanentes digitales que en primer lugar es un reto para todas las administraciones tributarias, pues resulta engorroso delimitar o conceptualizarla, pero que deben ser reguladas pues generan rentas libres de impuesto y erosionan la base imponible de nuestro país.

Entrevistado 7

Liza (2018)

No han tomado medida alguna y mucho menos recomendación toda vez que por regla general para identificar un establecimiento permanente la ley del impuesto a la renta hace exigencias de ciertos criterios entre ellos el territorial, por lo que exige un espacio físico en el cual el contribuyente genere rentas y al tratarse de uno de naturaleza digital resulta incongruente a

nuestra normativa, por lo que no se ha realizado medida alguna así como modificación normativa.

Entrevistado 8

Porras (2018)

Respecto a ésta medida no se ha trabajado en lo absoluto, nuestra Ley del Impuesto a la Renta continua con la exigencia del vínculo de territorialidad para determinar efectivamente un establecimiento permanente, por lo que hasta no modificar ello así como el criterio de fuente para gravar el impuesto a la renta no se podrá trabajar legislativamente sobre los E.P digitales.

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

En mi consideración no se han tomado acciones pertinentes para regular establecimientos permanentes digitales, sin embargo ello no responde a una deficiencia de la administración sino al legislativo pues son ellos los encargados de regular esta situación, pues la administración viene haciendo presiones sobre ellos a través de informes en SUNAT, charlas que se emiten en la administración, sin embargo sigue siendo una traba legislativa la falta de regulación de ello.

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

No ha tomado ninguna acción, pues como indique el Perú tiene limitaciones para incorporar el plan BEPS por lo que denominé arraigo normativo. Ubicar un establecimiento permanente digital es complejo y así lo han hecho notar diferentes administraciones, pero el Perú no toma riendas sobre ello porque no existe modificación alguna a la Ley del Impuesto a la Renta que regule ello, dado que hace la exigencia en la Ley y en el reglamento un espacio físico para poder gravar, cosa que el comercio digital omite y que por consecuencia no puede gravarse.

Resultados del objetivo específico dos:

Los resultados obtenidos por la técnica de entrevista referidos al objetivo específico dos de la investigación se distribuyen de la siguiente manera:

OBJETIVO ESPECÍFICO DOS

Determinar de qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017

PRIMERA PREGUNTA DEL OBJETIVO ESPECÍFICO DOS

Respecto a la séptima pregunta que de la técnica empleada: **¿De qué manera los convenios de doble imposición bajo el modelo de la OCDE ayudan a controlar la elusión fiscal originada por las empresas multinacionales en el Perú?**

Entrevistado 1:

Saavedra (2018) “El propósito de un CDI, es precisamente evitar la doble imposición y de alguna manera previene la evasión fiscal, mediante el intercambio de información. En relación a la elusión no hay mayor aporte.”

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

Resulta interesante los cambios la forma en que deben ser llevado a cabo los CDIS, pero el problema sigue siendo dónde se grava la riqueza, ha habido bastantes problemas, que han traído como la doble no imposición, como el convenio que firmó Perú con Suiza que trajo que se solucionen problemas de fuente con empresas suizas, pero que solucionó problemas para que no tribute en Perú cuando no debió ser así, pero la OCDE trae a través de BEPS presenta grandes sugerencias para amoldar los CDIS, que traen aspectos interesantes y normas interesantes, pero creemos que hasta que no se resuelva el tema de gravamen de la riqueza por la fuente será un gran problema.

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

Los CDIS han demostrado ser un arma de doble filo, el modelo OCDE que es tratado dentro del plan BEPS trata de regular las falencias que han tomado los convenios para evitar la doble imposición que en muchos casos genera la doble no tributación, considero que para la

solución efectiva de la elusión a través de los CDIS será identificar plenamente y sin posteriores adversidades el tema de fuente para determinar fehacientemente el país en que se debe tributar.

Entrevistado 4

Tapia (2018) “Los convenios de doble imposición ayudan a controlar la elusión fiscal en tanto podemos determinar cuál de los dos países (residencia o fuente) será el competente para gravar un determinado rendimiento.”

Entrevistado 5

Flores (2018)

Siendo que la legislación interna no da solución al problema de doble imposición, es necesario suscribir convenios de doble imposición, en ese sentido, por ejemplo, en el CDI suscrito entre Perú y Brasil, el artículo 10°, referido a dividendos, en su numeral 07, advertimos una cláusula antielusiva específica; lo mismo ocurre en el CDI suscrito entre Perú y Canadá (artículo 10° numeral 7); en ambos ejemplos se desprende de su lectura, una cláusula antielusiva específica para dividendos referida a que dicho artículo no será aplicable si el propósito o uno de los principales propósitos de cualquier persona involucrada con la creación o asignación de las acciones u otros derechos respecto de los cuales se paga el dividendo fuera tomar ventaja de dicho artículo por medio de aquella creación o asignación.

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

La elusión fiscal es un tema delicado en doctrina y práctica pues existen distintas posturas sobre ello, el plan BEPS trae consigo el modelo de los CDIS de la OCDE que si bien hace el cambio de información entre otros elementos, la elusión fiscal sigue siendo un tema preponderante por los criterios asumidos de fuente y residencia, considero que si bien existen cambios y se ha controlado de manera paulatina las formas en que las transnacionales operan sigue siendo un tema muy endeble en el Perú, por lo que considero que sí ayudan pero no al grado de eficacia que exige la OCDE.

Entrevistado 7

Liza (2018)

Los convenios para evitar la doble imposición del modelo OCDE permite controlar de forma eficiente la elusión fiscal que realizan por medio de operaciones entre vinculadas o paraísos fiscales pues hace la exigencia de una cláusula antiabuso, que a la fecha el Perú la viene aplicando pero sigue habiendo dificultades, por lo que considero que es una buena herramienta pero que debe ser trabajada y negociada con suma especialidad.

Entrevistado 8

Porras (2018)

Controlan en la medida del intercambio de información entre las partes involucradas permitiendo revelar el origen de las operaciones así como las operaciones financieras y estructuras contables que manejan, teniendo así mayor control sobre los contribuyentes sujetos al convenio lo que permite mejores fiscalizaciones ante los administrados.

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

El Perú ha firmado ya ocho convenios de los cuales, dentro de los últimos ejercicios fiscales se han venido negociando a través del MEF y dentro de las cuales se viene insertando la cláusula anti abuso de los convenios, por lo que si brinda un control eficiente para reducir la elusión fiscal a través de estos instrumentos.

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

El propósito de todo CDIS es evitar la doble tributación y determinar cuál es el país que efectivamente debe exigir el pago del tributo, sin embargo, se ha venido observando que éstos han permitido incluso la doble exención, por tal motivo, la OCDE mediante el plan de acción BEPS incorpora que los países miembros apliquen la cláusula anti abuso, mediante la cual se logra el control de éstos mecanismos elusivos, por tal razón, considero que sí controla la elusión fiscal ocasionando como ello la reducción de éstas prácticas.

SEGUNDA PREGUNTA DEL OBJETIVO ESPECÍFICO DOS

1. Respecto a la octava pregunta que de la técnica empleada: **¿De qué manera las acciones número dos -neutralizar los efectos de los desajustes provocados por mecanismos híbridos- y cuatro -limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en interés y otros pagos financieros- del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la doble no tributación en el marco peruano?**

Entrevistado 1:

Saavedra (2018)

En tanto se hayan incorporado éstas recomendaciones a la legislación peruana, se evitará que los contribuyentes mediante acciones elusivas no paguen tributo en ninguno de los estados que participen en las transacciones, en su caso se reduzca de manera importante la renta imponible.

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

Un claro ejemplo ha sido durante el boom económico, han sido las empresas extractivas como la minera que han generado la mayor cantidad de riqueza pero muchas o casi todas no tenían su vinculación jurídica no era en el Perú sino en un paraíso fiscal, por lo que tributaba en el Perú era mínimo o nulo y lo que se hacía era generar estructuras contables como depreciación acelerada generando partidas inexistentes y que otro lado declaraba pérdidas para derivarlas a su filiales y aunado a ello el problema de estabilidad tributaria. Cosa que BEPS busca controlarlo e interesante.

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

En sinergia con mi anterior respuesta, considero que ello responde a la falta de control que se tiene sobre la fuente dentro de los CDIS, aquellos mecanismos híbridos que se hace mención son reflejados en el Perú a través de las holding, que si bien son mecanismos válidos y asociativos, se ha apreciado que a través de Estados Financieros se han ocasionado depreciaciones aceleradas que derivan a filiales o establecimientos permanentes, con el

propósito de reducir de forma indebida el impuesto que debió pagarse o en el peor de los casos la no tributación, de tal modo, si bien es cierto que existe fiscalización de éstos grupos empresariales también lo es que la Administración no se encuentra a éstos niveles que fiscalicen ello, por lo que el plan BEPS trae directrices que permiten reducir la doble tributación así como la baja tributación, pero es un proceso que tomará al menos a nuestro sistema fiscal peruano grandes y exhaustivos cambios, que a corto y mediano plazo será nulo en su reducción, pero sí a largo plazo será significativo.

Entrevistado 4

Tapia (2018)

La doble no imposición se le conoce como el uso incorrecto de la aplicación de los tratados internacionales en materia tributaria, que acarrea un efecto pernicioso para los Estados. La acción dos del plan BEPS tiene como objeto impedir que la utilización de entidades y estructuras híbridas (entidades con doble residencia) se destinen a beneficiarse de forma indebida de las disposiciones de los convenios fiscales, Asimismo, la acción cuatro del plan BEPS busca de las disposiciones de los convenios fiscales. Asimismo, la acción cuatro del plan BEPS busca mejores prácticas en el diseño de aquellas normas orientadas a impedir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios mediante la excesiva deducción de intereses. En consecuencia, la confluencia de ambas acciones tiene como consecuencia la doble no tributación en el sistema peruano

Entrevistado 5

Flores (2018)

La doble no tributación es generalmente ocasionada por empresas vinculadas, consorcios o holdings, se debe trabajar a profundidad sobre las fiscalizaciones y auditorías que se realizan a éstos grupos empresariales, sin embargo, en la medida que se adopte éstas acciones aportadas en los informes de la OCDE considero que sí marcaría un cambio significativo en el Perú, dado que a la fecha no existe mucho control o el control especializado sobre los préstamos que realizan vinculadas y no residentes pues éstas por su mayoría se encuentran en paraísos fiscales originando la doble no exención de la renta o la baja tributación por deducciones que por demás son indebidas.

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

Los mecanismos híbridos que atribuye el plan BEPS es a las operaciones que realizan las transnacionales frente a países que tienen los criterios de fuente y residencia juntos, que gestionados, permiten la reducción y en su gran mayoría la evasión del impuesto, esto a través de mecanismos financieros que mal intencionadas buscan reducir total o parcialmente el tributo y a su vez se originan beneficios indebidos que se atribuyen reduciendo más lo eludido. Ahora bien, éstas medidas no han sido desarrolladas a profundidad, por lo que de ser desarrolladas a profundidad abarcará un gran cambio en la regulación del impuesto a la renta e IGV, siendo que sí permitirán reducir la doble no tributación o baja tributación por éstos mecanismos.

Entrevistado 7

Liza (2018)

A propósito de la respuesta anterior ésta toma estrechez, pues es justo los CDIS los que hacen o exigen la cláusula de antibuso, pero el Perú presenta dificultades en su aplicación ya es por un tema de normativa interna y por otro lado la falta de especialidad en el sector público, por tal forma, si bien lo desarrollado por la OCDE es oportuno para reducir la erosión tributaria, en el Perú no reduce de forma eficiente porque se suele proteger al país inversor y no al que recibe al inversión.

Entrevistado 8

Porras (2018)

En cuanto a éstas medidas el Perú no ha desarrollado mucho pues ha priorizado otras como son en precios de transferencias y CDIS, sin embargo, esto se encuentra inmerso dentro de los abusos de los CDIS, de tal forma, tomando en consideración ello, el modelo OCDE reduce adecuadamente la doble no tributación pues permite revelar de forma efectiva las operaciones y la verdadera fuente generadora.

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

Estas acciones guardan relación con el abuso de convenios, de tal modo conforme vaya siendo adoptado en nuestro sistema de tal modo la administración viene desarrollando fiscalizaciones a las grandes empresas que son las que incurren en estos artificios al contar

con equipos multidisciplinarios que logran disminuir la carga impositiva de forma errónea y en ciertos casos ilícita, por lo que el plan BEPS trae consigo mecanismos para erradicar ello. En consecuencia reduce de forma eficiente la elusión tributaria originada por estas malas prácticas.

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

Éstas medidas están orientadas a que las empresas vinculadas o aquellas que tienen doble residencia se beneficien indebidamente de los CDIS, por otro lado, la acción cuatro busca regular la excesiva deducción que en cierta medida hace el pago irrisorio del tributo o el nulo pago efecto ocasionado por empresas vinculadas o grupos empresariales, de tal forma, éstas medidas incorporadas en la normativa peruana serán de suma utilidad para negociar efectivamente los convenios y que traerá la reducción así como la posible anulación de la doble no tributación.

TERCERA PREGUNTA DEL OBJETIVO ESPECÍFICO DOS

2. Respecto a la novena pregunta que de la técnica empleada: ¿Cómo las acciones del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) que han sido adoptadas en materia de precios de transferencia permiten el control dichas de dichas operaciones en el Perú?

Entrevistado 1:

Saavedra (2018)

En tanto se hayan incorporado éstas recomendaciones a la legislación peruana, se evitará que los contribuyentes mediante acciones elusivas no paguen tributo en ninguno de los estados que participen en las transacciones, en su caso se reduzca de manera importante la renta imponible.

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

Dentro del marco BEPS resulta interesante pues ha permitido incrementar las capacidades de la Administración Tributaria para auditar a las corporaciones, es más, sin haber firmado el plan BEPS ya se tenían capacitaciones sobre ello, pero sumarse a ésta ola de BEPS ha permitido que se tenga mayor conocimiento sobre las operaciones que realizan las grandes

corporaciones y avanzar en la admisión de ciertas capacidades que tiene la Administración Tributaria para regular sobre las fiscalizaciones a las grandes empresas, además que la agenda de transparencia permite revelar esa riqueza proviene de lavado de activos o afines y detectar dónde se genera efectivamente la renta y que el país donde se generó –en lo concerniente Perú- la riqueza.

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

Considero que el Perú en materia de precios de transferencias ha tomado grandes avances ya sea por la adopción de los Reportes Locales, Maestro o la Declaración Informativa País por País, pero también es cierto que ello responde a la gran empresa, cosa que en el Perú no es apreciado de forma común, por lo que sí ha permitido controlarla pero debemos recordar que la mayoría o gran mayoría se encuentra dentro de la asesoría legal y contable de las famosas big four que de por sí han sido cuestionadas a nivel internacional por sus prácticas que socaban las bases imponibles de los países.

Entrevistado 4

Tapia (2018)

En lo que respecta a precios de transferencia, debo precisar que sí ha venido presentándose grandes cambio dentro de nuestra legislación nacional, más aún, que ésta se ha venido reforzando con las directrices de la OCDE otorgadas mediante el plan BEPS. De tal modo, el plan de acción BEPS ha brindado nuevas formas de cómo obtener información de los contribuyentes así como el convenio CAMMT que permite la transparencia fiscal entre países y sus contribuyentes.

Entrevistado 5

Flores (2018)

En la legislación peruana, ésta ya se encontraba regulada pero presentaba falencias o vacíos que permitían que las grandes firmas por ser los más representativos en los casos de malas praxis, sin embargo, en lo que respecta a las recomendaciones y modificatorias a precios de transferencia se ha producido grandes cambios en lo que respecta al control de las declaraciones juradas que emiten las empresas sometidas por imperio de Ley, por tal modo, considero que la mayor información así como el detalle contable a mayores dígitos permiten esclarecer y controlar las operaciones de forma idónea.

Entrevistado 6

Ordoñez (2018)

Los reportes que han de ser declarados ante la Administración permiten contralar adecuadamente las operaciones entre vinculadas, si bien es cierto que existía regulación antes de las directrices de BEPS, ésta ha ampliado y brindado mayores luces para el control a través de los reportes exigidos así como el estudio de perjuicio fiscal.

Entrevistado 7

Liza (2018)

En materia de precios de transferencia se han adoptado todas o casi todas las medidas exigidas por la OCDE; y que han representado un gran cambio para las declaraciones que tienen que realizar los grupos económicos, por tal motivo, en mi opinión en precios de transferencia las acciones tomadas han permitido controlar adecuada la información y las fiscalizaciones sobre transacciones de empresas vinculadas.

Entrevistado 8

Porras (2018)

En lo que respecta a precios de transferencia el Perú ha adoptado en su totalidad las medidas y que a la fecha han logrado controlar adecuadamente las operaciones entre grupos económicos, porque se ha mejorado la forma en que deben declarar y brindar la información por lo que permite a la Administración Tributaria determinar efectivamente si hubo actividad económica acorde al mercado y sin manipulación para aminorar las obligaciones tributarias.

Entrevistado 9

Cruzado (2018)

En lo que respecta a precios de transferencia se ha ampliado la regulación que teníamos vigente, siendo estas adaptadas a lo exigido por la OCDE de tal modo existe un control idóneo sobre las operaciones realizadas entre empresas vinculadas así como la información contable de estos grupos económicos.

Entrevistado 10

Sáenz (2018)

En lo correspondiente a precios de transferencia el Perú ha adoptado ya las acciones brindadas por el plan BEPS, esto ha tenido un gran alcance pues ha permitido controlar efectivamente las ganancias así como las operaciones intragrupo, por tal motivo, el control de éstas ha permitido la reducción de prácticas elusivas siendo un mecanismo de transparencia fiscal y que posteriormente originará el intercambio de información.

CUARTA PREGUNTA DEL OBJETIVO ESPECÍFICO DOS

3. Respecto a la décima pregunta que de la técnica empleada: *¿Cómo las acciones cinco -combatir las prácticas tributarias perniciosas- y seis -impedir el abuso de convenios- del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) controlan la planificación fiscal agresiva?*

Entrevistado 1:

Saavedra (2018) “Éstas acciones están orientadas a impedir que las grandes multinacionales estructuren sus negocios de tal forma que coloquen sus rentas en estados con tributación reducida o nula”

Entrevistado 2:

Moreno (2018)

Definitivamente no, el plan BEPS en materia de planificación es un plan un poco suave al respecto que si bien trae transparencia ésta se ve opacada quizá por la presión política o afines pues no conviene revelar ello al preceder de lavado de activos o corrupción, por lo que el poder político juega un rol preponderante, si bien es importante, porque no teníamos regulaciones drásticas, éste cambio nos trae algo que permite controlar la planificación fiscal agresiva, resulta un gran problema, pues esas grandes estrategias del poder corporativo como “*el doble irlandés, el sánduche alemán*” una serie de mecanismos que tienen para planificar y evadir los tributos, encontrándose flujos ilícitos, pero creemos que muchas de éstas reglas del plan BEPS no podemos realizarla aislados, sino que requiere de una cooperación regional donde todos nos pongamos de acuerdo para poder regular el poder corporativo transnacional, que ha sido referido también en la cumbre regional del CIAT e IOTA donde LATINDADD participó, donde refirieron los grandes países sobre aquella cooperación regional y global en ésta temática porque van a seguir evadiendo responsabilidades pues requiere mayor

fortalecimiento de la Administración Tributaria y cambio en sus regulaciones, reitero, es importante en el caso de Perú porque genera regulaciones que no teníamos pero mientras siga existiendo deficiencias como el principio de plena competencia activo o de no tributar donde se genera la riqueza se va seguir generando la erosión de la evasión imponible.

Entrevistado 3

Yzaguirre (2018)

Si bien el plan de acción BEPS plantea tópicos que los países deben adoptar, éstos resultan ilusorios al país, por lo que considero que las acciones citadas no logran o lograrán reducir las planificaciones fiscales, en primer lugar, porque las contribuyentes buscan el mínimo pago de sus tributos, en segundo lugar, aceptan la evasión como un tema bueno y la elusión como un mecanismo legal lícito para reducir los tributos, sin embargo, no aceptan que socavan la recaudación del fisco y afectan directamente los servicios públicos de primera necesidad. Reitero que la planificación fiscal agresiva es en primer lugar, la falta de cultura tributaria; en segundo lugar, las actividades de las big four que se encuentran en el Perú y por último y más grave la falta de capacidad de la Administración para fiscalizar las grandes corporaciones.

Entrevistado N° 4

Tapia (2018)

Considero que las acciones del plan de acción BEPS no reducen la elusión fiscal en lo que respecta a medidas, sino, otorga un medio que detecta principales formas de elusión fiscal, al respecto, la elusión fiscal es un fenómeno que no puede atribuirse a medidas represivas, sino, a la colaboración que debe brindarse al crecimiento de los administrados al existir mayor informalidad dentro de nuestro país y que prima la evasión antes de la elusión.

Entrevistado N° 5

Flores (2018)

Desde el marco de BEPS se tiene una disyuntiva, pues para el combate de las malas prácticas tributarias que vienen a ser comúnmente conocidas como la planificación fiscal agresiva serán resueltas por un instrumento multilateral en materia tributaria que permita regular bajo la soberanía de cada Estado, sin embargo, ello resulta altamente complejo y quizá ilusorio, respecto a la acción seis los abusos de convenios han sido ya detectados desde el siglo veinte

y en su gran mayoría denunciados, sin embargo hasta la fecha sigue socavándose la base tributaria por medio de ellos, pues nos encontramos incipientes a las regulaciones del modelo OCDE en lo que respecta a los CDIS, pues sigue denunciándose los treaty shopping por organizaciones y foros económicos y especializados en justicia fiscal, por tal motivo, considero que el control no será el esperado por la OCDE, siendo inadecuado por los antecedentes que representa así como la falta de cultura fiscal que se tiene en Perú y en toda Latinoamérica.

Entrevistado N° 6

Ordoñez (2018)

En lo particular, considero que es imposible controlar la planificación tributaria agresiva, pues esto responde al desempeño de las grandes firmas, al menos en lo que respecta de grandes operaciones internacionales, que siempre buscarán aminorar la carga tributaria pero mediante mecanismos erróneos que socaban la base fiscal, sin embargo, considero que el plan BEPS mediante sus informes de las directrices cinco y seis otorgan herramientas para detectar los principales factores que ocasionan la erosión tributaria y que generarán oportunamente regulaciones que no permitan la fuga de capitales.

Entrevistado N° 7

Liza (2018)

Desde mi perspectiva considero que éstas medidas brindan en conjunto, es decir, tomando medidas vinculadas a ésta como son las cláusulas anti abusos, control de información en materia de precios de transferencia y afines, sí permiten controlar de forma adecuada la planificación fiscal agresiva porque limita las libertades y vacíos que toman para no pagar el tributo.

Entrevistado N° 8

Porras (2018)

Considero que es una mala práctica que tiene arraigo en Latinoamérica por ser en su gran mayoría países importadores de capital y que protege de forma errada a los países exportadores de capital que generan riquezas en nuestro país y no tributan lo que deben, contraviniendo el principio de capacidad contributiva. De tal modo, respecto a la acción cinco considero que no existe un control adecuado para la fiscalización agresiva. Por otro lado, respecto al abuso de convenios existe deficiencia sea por su negociación o por nuestra normativa aplicable, de tal modo, si bien existen cambios significativos y que a largo plazo

nos permitan controlar adecuadamente hasta la fecha no existe reporte alguno y únicamente salen a la luz reportes de evasión, elusión, fuga de capitales, lavado de dinero, entre otros; que el Perú no puede controlar adecuadamente, en conclusión no se puede controlar efectivamente la planificación fiscal agresiva si no es con la incorporación de instrumentos internacionales que logren una sola regulación en materia fiscal.

Entrevistado N° 9

Cruzado (2018)

La planificación fiscal en si es un tema demasiado volátil, pues no responde en si a la normativa peruana o internacional, sino que se atribuye a los estudios que realizan las grandes firmas o aquellas especializadas en reducir la carga tributaria por cualquier medio. De tal modo si bien estas acciones en lo que sean implementadas presentarán mayor exigencias para los contribuyentes, considero que no es un tema que se pueda reducir pero no controlar, pero resultados eficientes no son visibles.

Entrevistado N° 10

Sáenz (2018)

En primer lugar considero que es imposible controlar la planificación fiscal agresiva, por los siguientes motivos, en el Perú se enseña que la elusión fiscal es un mecanismo lícito y válido para la asesoría jurídica empresarial, luego, el alto nivel de informalidad que coadyuva a la ilicitud de éstos mecanismos como son la doble facturación, operaciones no reales, entre otras originan que se demasiado complejo controlarla. Ahora bien, en lo que respecta a las acciones son sugerencias que atribuye al mejoramiento de la normativa vigente para un apto control, sin embargo, ello resulta utópico, pues éste problema es perpetuo y que únicamente restringirá ciertas formas de elusión agresiva como es las empresas vinculadas que realizan el desplazamiento artificiosos de ingresos para países de baja o nula imposición, entre otros. De tal modo, estas acciones no reducirán la planificación fiscal agresiva sino únicamente dará un grado mayor al control de éstas actividades.

3.2.- Resultados de la técnica de análisis de fuente doctrinal

En el presente acápite se presenta los datos obtenidos a través de la técnica de análisis de fuente documental, por lo que en concordancia a los objetivos planteados en la investigación se obtuvo lo siguiente:

OBJETIVO GENERAL

Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios reduce la erosión tributaria en el Perú 2017
--

El Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el traslado de beneficios (Base and Erosion and Profit Shifting, BEPS por sus siglas en inglés)

El Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés), éste instrumento internacional se encuentra a cargo del Organismo para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Consiste en un plan de quince acciones al cual debe someterse todos los países miembros, así como sus aspirantes a ser parte de ésta organización con el propósito de alcanzar la transparencia fiscal, restablecer el sistema tributario internacional y asegurar que los réditos sean tributados en el país y/o jurisdicción que corresponda.

Erosión Tributaria

Ramos (2015) expresa que “la traslación de beneficios, practicada principalmente por empresas multinacionales, genera una pérdida de recaudación en los Estados, que se conoce como erosión de la base imponible” (p.376)

Resultados del objetivo específico número uno

A continuación se presenta el documento analizado para que sea en función al objetivo específico número uno:

OBJETIVO ESPECÍFICO NÚMERO UNO

Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión tributaria en el Perú 2017

Elisión tributaria

Caliendo (2018) enseña que la elisión es una conducta lícita que realiza el contribuyente para orientar su negocio privado, con el objetivo de obtener menor carga fiscal. Por tal razón, ésta conducta se caracteriza por ser propia y atribuible al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, vale decir, que no existe intervención de profesionales o asesores expertos en la

materia para su configuración siendo así la elusión tributaria una especie incumplimiento indirecto de la norma tributaria. (pp. 324-325).

Resultados del objetivo específico número dos

A continuación se presenta el documento analizado para que sea en función al objetivo específico número dos:

OBJETIVO ESPECÍFICO NÚMERO DOS
Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017

Alva (2017) refiere que “la elusión constituye en sí un mecanismo de tipo irregular cuyo propósito es utilizar la deficiencia de la norma para poder rebajar la carga impositiva” (p.2)

Caliendo (2018) son mecanismos similares que distorsionan el mercado de precios y la competitividad del mercado, que en consecuencia perjudican al desarrollo económico de un país y en sí a su propio sistema fiscal, dado que quebranta la estructura de los elementos básicos de los negocios jurídicos (pp. 189 -327)

Huamaní (2015) la Administración Tributaria y un grupo de juristas especializados en materia tributaria concuerdas que la elusión es ilícita, sin embargo, para otro autores y asesores de empresas consideran que es un acción lícita; que tratan de acomodarla en los alcances de economía de opción que sí el legal y lícita, generando con ello e indirectamente la aceptación que la elusión posee un carácter ilícito. (p.340)

Villegas (2005) refiere que se tratará siempre de una conducta fraudulenta y en consecuencia será una conducta antijurídica, concibiéndola así como un elemento único en el marco jurídico tributario y que siempre estará desaprobada para el derecho (p.546)

Zuzunaga, F. (2013) en un desarrollo axiológico del contenido expresó que la elusión debe ser “(...) entendida como el evitamiento [SIC] del hecho generador mediante el abuso de las formas jurídicas o la vulneración de la causa típica, es una conducta reprochable pues viola los valores y principios de un sistema tributario justo” (p.26).

3.3.- Resultados de la técnica de análisis de fuente normativa

En el presente acápite se presenta los datos obtenidos a través de la técnica de análisis de fuente normativa, por lo que en concordancia a los objetivos planteados en la investigación se obtuvo lo siguiente:

OBJETIVO GENERAL
Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017

LEGISLACIÓN NACIONAL

Constitución Política del Perú

Artículo 51:“La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado”.

Artículo 57°.-

El Presidente de la República puede celebrar o ratificar tratados o adherir a éstos sin el requisito de la aprobación previa del Congreso en materias no contempladas en el artículo precedente. En todos esos casos, debe dar cuenta al Congreso.

Cuando el tratado afecte disposiciones constitucionales debe ser aprobado por el mismo procedimiento que rige la reforma de la Constitución, antes de ser ratificado por el Presidente de la República.

La denuncia de los tratados es potestad del Presidente de la República, con cargo de dar cuenta al Congreso. En el caso de los tratados sujetos a aprobación del Congreso, la denuncia requiere aprobación previa de éste.

Artículo 74:

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.

LEGISLACIÓN INTERNACIONAL

El Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el traslado de beneficios (*Base and Erosion and Profit Shifting*, BEPS por sus siglas en inglés)

Dentro del Capítulo 3 del plan de acción BEPS, refiere que

Capítulo 3: Plan de Acción

“Se necesitan cambios fundamentales para evitar eficazmente la doble exención, así como los supuestos de exención o baja imposición asociados a prácticas que separen artificialmente los ingresos imposables de las actividades que los generaron, (...) por lo que se debe diseñar nuevos estándares internacionales para asegurar la coherencia del impuesto sobre sociedades a nivel internacional, (...) siendo necesaria una realineación de la imposición y de las actividades productivas esenciales para restaurar los efectos y los beneficios pretendidos por los estándares internacionales, que puede que no hayan evolucionado a la par de los cambiantes modelos empresariales u de la evolución de la tecnología”

En la introducción, página 8-9 del plan de Acción BEPS, refiere que la **erosión tributaria** es el efecto crítico que ocasiona que:

“Los gobiernos se ven perjudicados, muchos gobiernos tiene que hacer frente a menores ingresos y a mayores costes de cumplimiento. Además, la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) socavan la integridad del sistema tributario, ya que el público, la prensa y algunos contribuyentes consideran que los bajos impuestos declarados por las grandes empresas son injustos. En los países en desarrollo, la falta de ingresos tributarios lleva a una escasez crítica de financiación de la inversión pública que podría ayudar a promover el crecimiento económico. Por consideraciones impositivas, no es óptima. Los contribuyentes se ven perjudicados a título individual, cuando las normas tributarias dejan que las empresas reduzcan su carga fiscal mediante el traslado de sus ingresos fuera de las jurisdicciones en las que se realizan las actividades que generan esos ingresos, otros contribuyentes de esa jurisdicción tienen que soportar una carga mayor. Las empresas se ven perjudicadas, por un lado, puede que las multinacionales tengan que hacer frente a un riesgo importante para su reputación si su tipo impositivo efectivo se considera demasiado bajo. Al mismo tiempo, cada empresa puede evaluar dichos riesgos de manera diferente y si no se aprovechan las oportunidades legales para reducir la carga tributaria de una empresa ésta puede encontrarse en una situación de desventaja competitiva. Del mismo modo, la empresas que solo operan en mercados internos, incluyendo a las empresas familiares o las nuevas empresas innovadoras, tienen dificultades a la hora de competir con las multinacionales, pues carecen de los recurso que éstas tiene para trasladar sus beneficios más allá de sus fronteras para eludir o reducir sus impuestos. La competencia

se ve perjudicada por las distorsiones inducidas por la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios”

OBJETIVO ESPECÍFICO UNO

Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión tributaria en el Perú 2017

LEGISLACIÓN NACIONAL

El Perú a la fecha no regula éste tipo de impacto tributario negativo, en la forma de vínculo de imputación tributaria.

LEGISLACIÓN EXTRANJERA

LEGISLACIÓN MEXICANA

Artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta – Nueva Ley - DOF 11-12-2013

Artículo 2. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN Secretaría General Secretaría de Servicios Parlamentarios Nueva Ley DOF 11-12-2013 2 de 236.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre o por cuenta del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3 de esta Ley. (...)

Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS)

ACCIÓN N°1: Identificar las principales dificultades que plantea la economía digital para la aplicación de las actuales normas de fiscalidad internacional y desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades, con un enfoque holístico y considerando tanto la imposición directa como la indirecta. Los temas a examinar incluyen, pero no se limitan a, la capacidad de una compañía para tener una presencia digital significativa en la economía de otro país sin estar sujeta a imposición debido a la falta de un “nexo” bajo las normas internacionales actuales, la atribución del valor creado a partir de la generación de datos comercializables de ubicación relevante mediante el uso de productos y servicios digitales, la caracterización de los ingresos procedentes de los nuevos modelos comerciales, la aplicación de normas relativas a la tributación en la fuente y el modo de asegurar la recaudación efectiva del IVA/IIC y otros impuestos indirectos relativos al

suministro transfronterizo de bienes y servicios digitales. Ese trabajo necesitará de un análisis exhaustivo de los distintos modelos comerciales de este sector.

OBJETIVO ESPECÍFICO DOS

Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017

LEGISLACIÓN NACIONAL

CÓDIGO TRIBUTARIO, dentro del Título preliminar en la Norma XVI regula que:

Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

En caso que se detecten supuestos de elusión de normas tributarias, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT se encuentra facultada para exigir la deuda tributaria o disminuir el importe de los saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias, créditos por tributos o eliminar la ventaja tributaria, sin perjuicio de la restitución de los montos que hubieran sido devueltos indebidamente.

Cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se reduzca la base imponible o la deuda tributaria, o se obtengan saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias o créditos por tributos mediante actos respecto de los que se presenten en forma concurrente las siguientes circunstancias, sustentadas por la SUNAT:

- a) Que individualmente o de forma conjunta sean artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- b) Que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.

La SUNAT, aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios, ejecutando lo señalado en el segundo párrafo, según sea el caso.

Para tal efecto, se entiende por créditos por tributos el saldo a favor del exportador, el reintegro tributario, recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, devolución definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, restitución de derechos arancelarios y cualquier otro concepto similar establecido en las normas tributarias que no constituyan pagos indebidos o en exceso.

En caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente norma, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta – Decreto Supremo 122-94-EF, dentro del Capítulo XIX regula que:

Artículo 108°.- ÁMBITO DE APLICACIÓN Las normas de precios de transferencia se aplicarán a las siguientes transacciones:

1. Las realizadas por los contribuyentes del impuesto con sus partes vinculadas; o,
2. Las que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición. Para efecto de lo señalado en el párrafo anterior, se considerará lo previsto en los artículos 24° y 86°, según corresponda.

En el caso a que se refiere el inciso n) del artículo 37° de la Ley y siempre que se compruebe vinculación entre la empresa pagadora de la renta y la persona que trabaja en el negocio, el monto de las contraprestaciones quedará fijado en función a lo señalado por el inciso b) del artículo 19°-A

LEGISLACIÓN EXTRANJERA

LEGISLACIÓN CHILENA

CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO LEY N° 830 en su artículo 4° *quáter* expresa que:

Habrán también elusión en los actos o negocios en los que exista simulación. En estos casos, los impuestos se aplicarán a los hechos efectivamente realizados por las partes, con independencia de los actos o negocios simulados. Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su verdadero monto o data de nacimiento.

PLAN DE ACCIÓN CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS (BEPS)

ACCIÓN N° 2: Desarrollar disposiciones convencionales y recomendaciones para el diseño de normas internas para neutralizar el efecto (por ejemplo, la doble exención, la doble deducción, el diferimiento a largo plazo) de los mecanismos y entidades híbridas. Entre ellas pueden figurar: (i) cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE para asegurar que no se utilizan mecanismos y entidades híbridas (así como entidades con residencia dual) para obtener indebidamente ventajas derivadas de los tratados; (ii) disposiciones en la legislación nacional que eviten la exención o el no reconocimiento de los pagos que sean deducibles para el pagador; (iii) disposiciones en la legislación nacional que denieguen una deducción por un pago que no se haya de incluir en los ingresos del receptor (y que no esté sujeto a imposición por normas de CFC u otras similares); (iv) disposiciones en la legislación nacional que denieguen la deducción por un pago que también sea deducible en otra jurisdicción; y (v) cuando sea necesario, orientación para la coordinación o normas para resolver conflictos si hay más de un país que desea aplicar ese tipo de normas a una transacción o estructura. Se debe prestar una atención especial a la interacción entre los posibles cambios en una ley nacional y las disposiciones del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Este trabajo se coordinará con el relativo a las limitaciones a la deducción de gastos financieros, el dedicado a las normas de las CFC y el de la búsqueda del convenio más favorable (“treaty shopping”).

ACCIÓN N° 4: Desarrollar recomendaciones sobre las mejores prácticas en el diseño de normas para evitar la erosión de la base imponible a través de la utilización de los gastos por intereses, por ejemplo, mediante el uso de la deuda con entidades vinculadas y de terceros para lograr la deducción de intereses excesivos o para financiar la producción de ingresos exentos o diferidos, y otros pagos financieros que son económicamente equivalentes a los pagos de intereses. El trabajo evaluará la eficacia de los diferentes tipos de limitaciones. En conexión con la labor anterior y en su apoyo, se establecerán también orientaciones sobre precios de transferencia con respecto a la fijación de precios de las transacciones financieras vinculadas, incluyendo las garantías financieras y de rendimiento, derivados (incluidos los derivados internos utilizados en

las relaciones intra-bancarias), y compañías de seguro cautivas y de otras clases. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos y reglas CFC.

ACCIÓN N° 5: Poner al día el trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas dando prioridad a la mejora de la transparencia, incluido el intercambio espontáneo obligatorio en las resoluciones individuales relativas a regímenes preferenciales, y para que exijan una actividad sustancial para cualquier régimen preferencial. Se adoptará un enfoque holístico para evaluar los regímenes fiscales preferenciales en el contexto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Se trabajará con los países que no son miembros de la OCDE sobre la base del marco existente y se considerarán modificaciones o adiciones al marco existente.

ACCIÓN N° 6: Desarrollar disposiciones y recomendaciones relativas al diseño de normas internas que impidan la concesión de los beneficios del convenio en circunstancias inapropiadas. Se realizarán también trabajos para clarificar que los convenios fiscales no tienen por objeto facilitar la generación de doble no imposición e identificar las consideraciones de política fiscal que, en general, los países deben tener en cuenta antes de decidirse a entrar en un convenio fiscal con otro país. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos.

ACCIÓN N° 7: Desarrollar modificaciones en la definición de EP para impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP en relación a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, incluso mediante la utilización de mecanismos de comisionista y exenciones para actividades específicas. Al trabajar en estas cuestiones, se abordarán también las relacionadas con la atribución de beneficios.

ACCIÓN N° 8: Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio del movimiento de intangibles entre miembros del grupo. Esto implicará: (i) la adopción de una definición amplia y claramente delineada de intangibles; (ii) asegurar que los beneficios asociados a la transferencia y al uso de intangibles están debidamente asignados de conformidad con (en lugar de separados de) la creación de valor; (iii) desarrollar normas de precios de transferencia o medidas especiales para las transferencias de intangibles de difícil valoración; y (iv) actualizar la reglamentación sobre mecanismos de reparto de costes.

ACCIÓN N° 9: Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la transferencia de riesgos entre, o la asignación excesiva de capital a, miembros del grupo. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o de medidas especiales que aseguren que una entidad no acumulará resultados inadecuados únicamente por haber asumido contractualmente riesgos o haber aportado capital. Las normas a desarrollar requerirán también la alineación de resultados con la creación de valor. Esta labor se coordinará con el trabajo sobre deducciones de gastos de interés y otros pagos financieros.

ACCIÓN N° 10: Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la participación en transacciones que no ocurrirían, o que raramente ocurrirían, entre terceros. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o medidas especiales para: (i) clarificar las circunstancias en las que se puede recalificar las transacciones; (ii) clarificar la aplicación de los métodos de precios de transferencia, en particular, el de división de beneficios en el contexto de las cadenas globales de valor; y (iii) proporcionar protección contra los tipos más comunes de erosión de la base mediante pagos, tales como pagos por gastos de gestión y gastos de la sede principal.

ACCIÓN N° 11: Desarrollar recomendaciones relativas a indicadores de la magnitud e impacto económico de la erosión de la base imponible y del traslado de beneficios y garantizar que se dispone de herramientas para supervisar y evaluar la eficacia y el

impacto económico de las medidas adoptadas para enfrentarse a BEPS de forma permanente. Ello implicará el desarrollo de análisis económicos de la magnitud e impacto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (incluidos los efectos inducidos entre países) y las medidas para hacerle frente. El trabajo implicará también la evaluación de una serie de fuentes de datos existentes, la identificación de nuevos tipos de datos que se deban recopilar y el desarrollo de metodologías basadas tanto en datos agregados (por ejemplo, IED y balanza de pagos) como de datos a nivel micro (por ejemplo, de los estados financieros y las declaraciones fiscales), teniendo en cuenta la necesidad de respetar la confidencialidad del contribuyente y los costes administrativos para las administraciones tributarias y para las empresas.

ACCIÓN N° 12: Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de normas de declaración obligatoria para transacciones o estructuras agresivas o abusivas, teniendo en cuenta los costes administrativos para las administraciones tributarias y para las empresas y aprovechando las experiencias del creciente número de países que cuentan con tales normas. El trabajo utilizará un diseño modular que permita la máxima coherencia, pero teniendo en cuenta las necesidades y los riesgos específicos de cada país. Uno de los centros de atención serán los esquemas de planificación fiscal internacional, en los cuales el trabajo explorará el uso de una definición extensa de “beneficio fiscal” a fin de captar este tipo de transacciones. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre cumplimiento cooperativo. También implicará diseñar y poner en marcha modelos mejorados de intercambio de información para los esquemas de planificación fiscal internacional entre administraciones tributarias.

ACCIÓN N° 13: Desarrollar normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia para aumentar la transparencia hacia la administración tributaria, teniendo en cuenta los costes de cumplimiento para las empresas. Las normas a desarrollar incluirán el requisito de que las empresas multinacionales suministren a todos los gobiernos pertinentes la información necesaria sobre la asignación mundial de sus ingresos, la actividad económica y los impuestos pagados entre los países de acuerdo con un modelo común.

ACCIÓN N° 15: Analizar las cuestiones de derecho internacional público y tributario en relación con el desarrollo de un instrumento multilateral que permita que las jurisdicciones que lo deseen implementen las medidas que se desarrollen en el curso de los trabajos de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y de enmienda de los convenios fiscales bilaterales. Sobre la base de este análisis, las partes interesadas desarrollarán un instrumento multilateral diseñado para suministrar un enfoque innovador a los temas de tributación internacional, que reflejen la naturaleza rápidamente evolutiva de la economía global y la necesidad de adaptarse rápidamente a esta evolución.

IV.- DISCUSIÓN

En el presente acápite del trabajo de investigación, se desarrolló la interpretación de los resultados recolectados que surgieron en función de la problemática de la investigación; de tal modo, no responde a la transcripción de los resultados obtenidos, sino, al juicio y sometimiento del investigador en función a su marco teórico realizado del cual se obtiene el sentido propio a los resultados.

Discusión del objetivo general

OBJETIVO GENERAL
Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017.
SUPUESTO JURÍDICO GENERAL
El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la erosión tributaria en el Perú 2017. En razón que las quince acciones brindadas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) no posee un carácter vinculante, sino, se trata de una norma blanda – <i>soft law</i> – que es sometida a la soberanía y a los intereses de nuestro Estado.

A continuación se toma en consideración de cada uno de los entrevistados, incidiendo en los resultados obtenidos respecto al objetivo general, de tal forma:

Respecto a que si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017 los entrevistados Tapia, Flores, Liza y Cruzado quienes hacen una totalidad de cuatro entrevistados, sostienen que el citado plan reduce adecuadamente la erosión tributaria.

En consecuencia, Tapia y Flores coinciden al sostener como fundamento que la aplicación del plan de acción permite que la Administración Tributaria tenga herramientas legislativas y que logren hacer tributar a las empresas las rentas que deben ser pagadas en el país que efectivamente se generó valor o se realiza la actividad económica, por su parte, Liza sostiene que la reducción será adecuada porque se toma en virtud a la progresión de la implementación total del plan de acción contra la erosión de la base imponible y le traslado de beneficios, finalmente, Cruzado sostiene que se producirá el efecto deseado en función a las experiencias comparadas que ha obtenido buenos resultados

Por otro lado, acerca de si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios reducen la erosión tributaria en el Perú 2017 los entrevistados Saavedra, Moreno, Yzaguirre, Ordoñez, Porras y Sáenz quienes hacen una totalidad de seis entrevistados, sostienen que el citado plan no reduce adecuadamente la erosión tributaria en el Perú.

De tal forma, Saavedra manifiesta que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, no tendrá un efecto directo en cuanto no se haya incorporado la normativa de forma cabal, por su parte Moreno sostiene que las regulaciones normativas en función al plan de acción contra la erosión de la base imponible no han podido ser adaptadas de forma idónea por el Perú y por las atribuciones de la Administración Tributaria.

Por su parte, Yzaguirre manifiesta que se trata de pautas para el actuar de la Administración Tributaria y el control de las operaciones que se realizan en el Perú; y que la falta de presión tributaria no contribuye al control idóneo del informalismo y mucho menos la gran escala de erosión fiscal; y concordante a ésta postura tenemos que Ordoñez sostiene que si bien trae novedad para regular en materia tributaria, esta se verá limitada por la falta de cultura tributaria y poca valoración de la realidad social del país, al respecto Porras sostiene que si bien es cierto que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios reduce la erosión fiscal, en el Perú al 2018 no se han incorporado la totalidad de las acciones, por lo que no reduce la erosión tributaria en el país; por su parte Sáenz precisa que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios reduce inadecuadamente la erosión tributaria en el Perú porque no cuenta con política tributaria sujeta a las de países desarrollados, asimismo, porque ésta no es representativa de forma individual, sino, que para evidenciar resultados debe estar incorporada la integridad de las acciones para reducir e incluso erradicar la erosión fiscal.

La doctrina sostiene que Ramos la erosión tributaria es la deslocalización de beneficios que generan la pérdida de recaudación a un Estado (p.376) pues en efecto esta se origina a partir de vacíos y manipulación de las ganancias con el propósito de ser movidas a un tratamiento fiscal más favorable que origine la baja o nula imposición; por otro lado la normativa internacional referida al plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) refiere que debe generarse la transparencia y coherencia fiscal en las

operaciones y que debe resaltarse la capacidad contributiva a que se encuentran llamados todos los contribuyentes, no obstante no existe normativa basada en hard law que regule la erosión fiscal pues ésta es un efecto sumado de la evasión y elusión fiscal.

En ese contexto sostenemos que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no reduce la erosión tributaria en el Perú, pues ésta únicamente funciona con la integración y pleno control de todos los acápites tratados por el citado plan, de tal forma, el Perú no se encuentra en las posibilidades técnicas para regular gran parte de las directrices, asimismo, que a diferencia de otros países el Perú únicamente viene siguiendo lo impuesto por la OCDE sin valorar su realidad social, tributaria y normativa, de tal forma, estamos de acuerdo con lo expresado por los entrevistados Saavedra, Moreno, Yzaguirre, Ordoñez, Porras y Sáenz quienes precisan que no existirá una reducción adecuada si no se implementa las quince acciones.

No obstante, difiero del fundamento orientado al empleo total de las acciones como elemento vital para lograr el fin deseado, pues éstas no responden a una norma en sentido estricto y se trata únicamente de recomendaciones a lo que la doctrina denomina como norma blanda o soft law, de tal modo, existe normativa aún vigente que no permite la concretar el plan de acción. De tal forma, cabe preguntarse si en verdad el Perú está tomando riendas sobre la política tributaria y la reducción de los efectos negativos presentados por la erosión tributaria o si únicamente sigue las decisiones de países desarrollados.

Asimismo sobre si el plan contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no posee un carácter vinculante, sino, se trata de una norma blanda –soft law- que es sometida a la soberanía de nuestro Estado los entrevistados Saavedra, Yzaguirre, Tapia, Flores, Ordoñez, Liza, Porras, Sáenz y Cruzado haciendo un total de nueve entrevistados, sostienen que no posee un carácter vinculante, pues sostienen que no se trata de una vinculación jurídica en sentido estricto sino una de índole política, comercial y económica, no obstante, Saavedra, Porras e Yzaguirre manifiestan que existe ciertas acciones que han pasado a tener carácter vinculante en lo que respecta a interpretación en materia de precios de transferencia.

A diferencia de los entrevistados antes mencionados, tenemos respecto si el plan contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no posee un carácter vinculante, sino, se trata de una norma blanda –soft law- que es sometida a la soberanía de

nuestro Estado el entrevistado Moreno refiere que sí posee un carácter vinculante, toda vez que Moreno manifiesta que se basa en la firma que realizó el Perú ha firmado el marco inclusivo del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) por lo que debe asumir las quince acciones tomándose como vinculante. Sin embargo, no coincidimos con ello toda vez que la vinculación a la Ley es exigible siempre y cuando exista mandato, la vinculación a la que alude el entrevistado es aquella que responde a un factor de presión comercial y política, más no legal.

La doctrina sostiene que no se trata de una pauta que permite regulaciones e interpretaciones pero que no representa un factor de sometimiento o vinculación, pero que por su naturaleza son aplicadas por temor a un rechazo comercial a sabiendas que se trata en sí de una producción ideológica que toman influencia en el aspecto económico, de tal modo, de tal modo Zuzunaga (2017) únicamente la aplican por “el rechazo de la política económica internacional, a sabiendas de que se tratan de *backdoor rules*” (p.346); por lo que no se trata en sí de un efecto vinculante, sino, del temor al rechazo internacional de los países por no adaptarse a los estándares aceptados. Por otro lado, la normativa en materia constitucional sostiene que solo se habla de norma cuando ésta ha sido emanada por el legislativo o ratificada por el mismo, por lo que al no estar sujeta a ello, no le llega el alcance de rango de Ley.

De lo expresado, sostenemos que efectivamente el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no poseen un carácter vinculante en sentido estricto, pues no se trata de *hard law* o ley en sentido estricto, pues al tratarse de recomendaciones no puede tener el efecto vinculante ya que ésta se genera por lo establecido y permitido por el propio ordenamiento jurídico lo que se respalda en el principio de Legalidad, no obstante, el citado plan oculta a lo que algunos autores denominan *backdoor rules*, pues genera por sí sola y sin obligación legal el carácter vinculante que deben asumir los países aspirantes y miembros por miedo a ser rechazados.

Ahora bien, ello llama poderosamente la atención al no responder en sí a la soberanía de cada Estado, sino, al objetivo de los grupos económicos desarrollados, de tal modo, cabe la primera precisión el Perú tiene una normativa y política económica que es importadora de capital, es decir, busca atraer capital extranjero para que explote o genere ganancias dentro del Perú, presupuesto totalmente distinto al querido por la OCDE pues éste versa en función

a la exportación de capitales que las empresas realizan; y que únicamente son aceptados los países que ellos consideran.

Respecto a que si el plan contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) y contraviene los intereses del Estado los entrevistados Tapia, Flores, Ordoñez, Liza, Cruzado y Sáenz haciendo un total de seis entrevistados sostienen que no contraviene los intereses del Estado, siendo que Ordoñez, Liza, Cruzado y Sáenz coinciden que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios responde a los intereses del Estado al encontrarse sujeto al proceso de incorporación como país miembro de la OCDE, no obstante, Tapia y Flores consideran que por los efectos que presenta el citado plan, se encuentra en sinergia con los intereses del Estado pues permite combatir la elusión y evasión fiscal, la cual se traduce en el efecto de erosión tributaria.

Al respecto la doctrina sostiene que los fines del Estado son salvaguardar los derechos fundamentales y promoverlos, por lo que dentro del marco de la tributación se permite cumplir con el fin del rol del Estado, al respecto la normativa nacional a través de la constitución precisa que el fin supremo del Estado así como de la sociedad es la defensa de la persona humana y su dignidad, de tal modo, que atribuye un factor vital la protección de los derechos fundamentales en su integridad.

En lo que respecta a los intereses del Estado sostenemos que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) contraviene los intereses del Estado, no por un factor de protección de derechos humanos, sino, que este trae consigo necesariamente la forma en la que el Perú viene desarrollando su economía y aunado a su política tributaria, pues le hará la exigencia que modifique la forma en que explota sus recursos y genera su economía, pues de no hacerlo pasaría a ser una pieza insignificante dentro de los países miembros de la OCDE.

De los resultados obtenidos referidos a las entrevistas, doctrina y normativa se sostiene que El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce inadecuadamente la erosión tributaria en el Perú 2017, en tanto las quince acciones brindadas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) no poseen un carácter vinculante, son normas blandas; y que contravienen los intereses del Estado.

Discusión del objetivo específico uno

OBJETIVO ESPECÍFICO UNO
Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017.
SUPUESTO JURÍDICO ESPECÍFICO UNO
El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la elisión tributaria en el Perú 2017. Toda vez que la Administración Tributaria de nuestro país (SUNAT) recién ha comenzado a implementar (año 2018) fiscalización en redes sociales de los contribuyentes, siendo incipiente ante el desarrollo y fiscalización del comercio digital a través de plataformas colaborativas, a diferencia que, conforme la acción número uno del plan de acción BEPS se requiere el control y pago efectivo del impuesto evadido, siendo necesario que la Administración identifique el establecimiento digital que debe ser gravado así como los impuestos correspondientes que han de ser gravados de forma idónea, siendo que el fisco no ha logrado regular ello en cara a las directrices de la OCDE.

A continuación se toma en consideración de cada uno de los entrevistados, incidiendo en los resultados obtenidos respecto al objetivo específico uno.

Respecto a que si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión tributaria en el Perú 2017 los entrevistados Saavedra, Yzaguirre, Ordoñez, Liza, Porras y Sáenz haciendo un total de seis entrevistados que sostienen que no reducirá adecuadamente la elisión tributaria toda vez que la Administración Tributaria no se encuentra facultada para regular sobre el tema y que no se ha trabajado desde el legislativo ninguna regulación sobre la elisión fiscal, pues ésta responde a regulación directa sobre nuevas supuestos de incidencia; que el Perú no ha tomado y no ha trabajado en cara a lo exigido por el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS). Añaden que lo único que ha venido haciendo o intentado realizar la Administración Tributaria es la modernización de nuestro sistema en lo que respecta a obligaciones formales a través de instrumentos telemáticos, pero más allá de ello, no se ha trabajado; que pese a ello, éstas no han tenido resultados satisfactorios.

En contraposición a ello, los entrevistados Moreno, Tapia, Flores y Cruzado quienes hacen un total de cuatro entrevistados; en lo referido a si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión tributaria en el Perú 2017 sostienen que reduce adecuadamente la elisión tributaria, al respecto Moreno sostiene que se evidencia con la regulación sobre los establecimientos permanentes sobre los servicios digitales que prestan empresas no residentes, pues ha permitido que grandes

empresas que prestan servicios digitales comiencen a tributar en el Perú y no en el exterior. Por otra parte, Tapia, Flores y Cruzado sostienen que se reduce la elisión en la medida que el Perú ha venido regulando respecto a la facturación electrónica, la forma de declarar telemáticamente las declaraciones juradas así como la incorporación de la fiscalización electrónica

En lo que respecta a la doctrina, Caliendo (2018) enseña que la elisión es una conducta lícita que realiza el contribuyente para orientar su negocio privado, con el objetivo de obtener menor carga fiscal. Por tal razón, ésta conducta se caracteriza por ser propia y atribuible al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, vale decir, que no existe intervención de profesionales o asesores expertos en la materia para su configuración siendo así la elisión tributaria una especie incumplimiento indirecto de la norma tributaria. (pp. 324-325), al respecto, podemos afirmar que se trata de operaciones constitutivas de derecho pero que por la falta de regulación o impedimento de regulación por propia Ley no se puede imputar como sujeto pasivo de obligación tributaria alguna, por tal razón, en el Perú la limitación de los criterios de vinculación no permiten gravar lo que corresponde al comercio digital, en cuanto éstas sean realizadas por plataformas colaborativas y que brinden servicios intangibles, pues la norma no puede vincular efectivamente como sujeto generador de renta peruana si éste no posee el vínculo de imputación esencial que es el territorio, al ser éste uno digital.

Coincidimos con los entrevistados Saavedra, Yzaguirre, Ordoñez, Liza, Porras y Sáenz al momento que sostienen que la Administración Tributaria no se encuentra facultada para brindar normas sobre el control de elisión fiscal y más aún que el legislativo ni el ejecutivo por medio de delegación de facultades no ha tratado el tema, pues lo único que se ha venido realizando es la modernización sobre la forma en que debe declararse las obligaciones formales.

De tal modo, se resalta que pese a ello, la Administración Tributaria ha presentado fracaso total en la implementación de modernización, por lo que se dista de lo manifestado por Moreno, Tapia, Flores y Cruzado quienes sostienen que la modernización del mecanismo operativo de declaraciones y control de obligaciones formales responde al plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

Respecto a que si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) ha implementado la fiscalización del comercio digital un total de siete

entrevistados siendo ellos Saavedra, Moreno, Yzaguirre, Tapia, Ordoñez, Liza, Porras y Sáenz sostienen que la Administración Tributaria no ha venido adoptando ninguna de las recomendaciones en materia de fiscalización del comercio digital y que únicamente han buscado la digitalización de la información que debe ser declarada, no obstante, Saavedra precisa que el factor primordial es la falta de acción del legislativo toda vez que la Administración Tributaria no posee facultades legislativas.

En contraposición a ello, Flores y Cruzado sostienen que sí se han tomado medidas las cuales se han visto reflejadas en la facturación electrónica, la forma de declaración y registro de obligaciones formales. Ante esto, sostenemos que es una postura errada ya que eso únicamente responde a un mecanismo de modernización de la Administración, por lo cual, no resulta pasible aducir que esas acciones estén ligadas a la acción uno del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

En lo que respecta a la doctrina Bravo (2015) refiere que “la aparición del comercio electrónico ha revolucionado la economía mundial y reestructurado las formas de contratación tradicionales” (p.99) desde ésta postura el comercio digital ha presentado nuevas formas de gravar rentas y ser sujeto de fiscalización. El problema renuente en el Perú en lo que respecta a la vinculación de la relación jurídico tributaria se ve limitado en el aspecto espacial pues la carencia de no estar facultados a identificar las rentas originadas en la Internet hace que no se pueda recaudar efectivamente aquellas ganancias, agregándose así el factor de informalidad que contribuye a éste mecanismo.

La falta de control del comercio a través de la era digital ha ocasionado la pérdida de recaudación, agregándose el factor de informalidad que suma a ésta tendencia, pues la modernización de las operaciones comerciales ha logrado que no sea necesario los elementos sustanciales de la relación jurídico tributaria, por lo que, la Administración Tributaria no cuenta con base sólida para fiscalizar o localizar a aquellos contribuyentes; que si bien es cierto generan actividad obligada al pago del tributo, también lo es que éstas son eludidas y en su gran mayoría evadidas por el alto informalismo en el Perú, de tal modo, pese a que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) trae consigo información interesante ella dista de la realidad social y normativa del Perú, pues no prevé supuestos fácticos que la Administración nacional no puede controlar, por tal

motivo, no son adecuadas para reducir la elusión fiscal ocasionada por la carencia de regulación e informalismo.

De los resultados obtenidos referidos a las entrevistas, doctrina y normativa se sostiene que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce inadecuadamente la **elusión tributaria** en el Perú 2017. En función que el Perú no puede aplicar en su totalidad las quince acciones del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) pues medidas como son el control de establecimientos permanentes digitales significan la renuncia a conceptos de vinculación dentro la normativa peruana, de tal modo, al tratarse de normas blandas no significa la plena incorporación de las recomendaciones, por lo que adoptarlas significa atentar los intereses del Estado como son su régimen tributario y sus políticas económicas.

Discusión del objetivo específico dos

OBJETIVO ESPECÍFICO DOS
Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017
SUPUESTO JURÍDICO ESPECÍFICO DOS
El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la elusión tributaria en el Perú 2017. Dado que las empresas multinacionales realizan deducciones de intereses y otros beneficios financieros (acciones 2 y 4 del plan BEPS), así como el abuso de los Establecimientos Permanentes (acciones 8, 9,10 del plan BEPS), aunado a ello, el artificio de los precios de transferencia (acciones 11, 12 y 13) y la planificación fiscal agresiva junto con el abuso de convenios (acciones 5 y 6) que originan la nula o doble no tributación.

A continuación se toma en consideración de cada uno de los entrevistados, incidiendo en los resultados obtenidos respecto al objetivo específico dos.

Acerca de si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017 aplicada por el abuso de convenios, un total de tres entrevistados siendo ellos Saavedra, Moreno e Yzaguirre sostuvieron que no reduce la elusión fiscal donde precisan que el problema está en que los convenios suscritos por el Perú presentan deficiencias en el criterio de vinculación de fuente, no obstante, Saavedra (2018) manifiesta que los convenios no tienen mayor aporte en lo referido a la elusión fiscal.

Por otro lado, respecto a si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017 aplicada por el abuso de convenios, un total de siete entrevistados siendo éstos Tapia, Flores, Ordoñez, Liza, Porras, Cruzado y Sáenz (2018) sostienen que sí reduce la elusión tributaria porque permite identificar lo correspondiente a quién le corresponde gravar, facilitar la información así como tomar medidas preventivas frente a las acciones elusivas pues se encuentra incorporado una cláusula elusiva que permite detectar y gravar la simulación o defraudación a la Ley.

Al respecto la doctrina, manifiesta Mendoza (2016) que es la integración global el factor que dificulta a los Estados imponer los tributos a empresas que ostentan un modelo negocial mundial que explotan activos intangibles con el propósito de erosionar la base imponible ocasionando la falta de correspondencia de los beneficios, precisando prácticas como: el *supply chain*, *transfer pricing*, *treaty shopping* y los precios de transferencia (pp. 3-4). De tal modo, debemos entender como *supply chain* al mecanismo por el cual una empresa multinacional transfiere utilidades a sus establecimientos que se encuentran en el extranjero, por otro lado, se entiende como *transfer pricing* a la casa matriz que tiene costos altos de producción donde la base imponible por concepto de renta es alta; y será entendida como *treaty shopping* al abuso que se tiene sobre los convenios para evitar la doble imposición. Al respecto la normativa internacional dentro del marco del soft law, a través de la acción número dos y cuatro, hace la precisión de la incorporación sobre los estándares internacionales para el control de operaciones siendo éstas orientadas a la transparencia fiscal en base al control de las operaciones financieras, sin embargo, ello no resulta acorde a nuestra realidad social, pues tenemos grandes deficiencias en el control fiscal así como los índices de recaudación.

En lo que respecta al abuso de convenios, coincidimos con el pensamiento de Mendoza (2016) pues la falta de control así como el ocultamiento de los paraísos fiscales en lo que respecta a información logran que se socave la base imponible peruana, toda vez que no se tributa efectivamente las ganancias en el Perú; por lo que mientras no se adopte de forma férrea la medida de los vínculos de atribución de renta así como el control de operaciones financieras entre vinculadas.

Desde otro aspecto, la falta de transparencia fiscal y el sometimiento a un control fiscal adecuado no contribuye a determinar efectivamente las ganancias y las operaciones dentro

del territorio nacional, pues por medios elusivos, siempre se busca que a través de operaciones altamente complejas tanto jurídica y fáctica no se determine de forma precisa el tributo.

Acerca de si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la **elusión tributaria** en el Perú 2017 aplicada por mecanismos híbridos y deducciones de interés y otro pagos financieros, tenemos que ocho entrevistados siendo ellos Saavedra, Moreno, Yzaguirre, Flores, Ordoñez, Porras, Cruzado y Sáenz sostienen que sí reducirá la elusión tributaria originada por mecanismos híbridos y deducciones de interés manifestando que al momento que sean incorporadas éstas permitirán que se omita el tributo o reduzca la obligación en otras jurisdicciones, sin embargo, coinciden que este efecto será cuando sea aplicado y que tendrá que asumir un reto para la Administración para confrontar éstos mecanismos elusivos.

Acerca de si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la **elusión tributaria** en el Perú 2017 aplicada por mecanismos híbridos y deducciones de interés y otro pagos financieros, tenemos que dos entrevistados sostienen que no reduce la elusión tributaria, siendo ellos Moreno y Tapia, al respecto Moreno sustenta que las experiencias previas sobre éstos mecanismos se han visto reflejadas en el sector minero, pues allí se deslocalizaba beneficios a paraísos fiscales, haciendo que el Perú tributo muy poco, a lo que se sumó los artificios basados en estados financieros que otorgaban depreciaciones y deducciones, de tal modo, el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios mediante éstas acciones busca controlarlo pero no manifiesta resultado alguno. Por otro lado Tapia (2018) reconoce los beneficios que otorga éstas acciones pero manifiesta que pese a ello se continuará con la doble no tributación o baja tributación producto de éstos mecanismos teniendo incidencia en el Perú.

Al respecto la doctrina, Bernal (2017) manifiesta que “los intereses entre partes vinculadas solo son deducibles en la medida que el endeudamiento no exceda al triple del patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior” (p.79), al respecto, no coincidimos con ello pues únicamente da un lineamiento parafraseado de lo que podemos encontrar en el marco normativo del artículo 37 inciso a) de la Ley del Impuesto a la Renta concordado al artículo 21 inciso a) del reglamento, pues ello, si bien representa un primer control, ello en

la práctica se ve amilanado por factores externos como es la relación entre países de baja imposición y la propia competencia fiscal.

Sostenemos que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) únicamente otorga o detecta principales formas en la que se socava la base tributaria, sin embargo, no otorga mayores alcances en lo que refiere a las operaciones realizadas entre vinculadas cuando se trata de intangibles, pues allí radica las principales formas en las que empresas vinculadas y grupos híbridos que ocupan como criterio mixto es decir fuente y residencia, lo que permite deslocalizar los beneficios de lo que debió ser tributado, por tal motivo, si bien es cierto que las recomendaciones del plan de acción detectan principales problemas, no indican la forma en que ello será reducido o eliminado, por tal motivo, el Perú al no contar con instrumentos altamente desarrollados desde el aspecto legal y técnico resulta utópico poder arribar a la plena vigencia y vigor de éstas recomendaciones.

Acerca de si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no reduce la elusión en el Perú 2017 por la manipulación de precios de transferencia, al respecto la totalidad de los entrevistados sostuvieron que la aplicación de las acciones 11,12 y 13 del plan de acción BEPS reduce la elusión tributaria pues manifiestan que han logrado el control de la información originada por la modificatoria de la Ley del Impuesto a la renta en lo referido a precios de transferencia, de tal modo, precisan que la incorporación de mayores exigencias como son el reporte mayor, local así como el reporte de reporte país por país (country by county – CBC) del cual hace exigencia el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios para el control de la elusión fiscal por medio de los precios de transferencia.

La doctrina especializada precisa que es el control sobre el precio que efectivamente debió realizarse bajo el valor de mercado entre empresas vinculadas, al respecto, coincidimos con lo manifestado por Hernández y Justo (2010) expresan que “(...) es el precio que pactan dos empresas que pertenecen un mismo grupo empresarial o a una misma persona. Mediante este precio se transfieren mercancías, servicios, beneficios, etc. entre ambas empresas” (p.51) de tal modo, éstas operaciones son efectivamente controladas, pues al momento que la Administración determina toma los mecanismos de evaluación entre vinculadas y países de baja imposición conforme al artículo 108 del reglamento de la Ley del Impuesto a la

Renta, por lo que en sí todo el capítulo XIX ha sido adaptado a la forma en que debe controlar, fiscalizar y declarar todo ello en cara a la OCDE, por lo que ésta herramienta de la directriz del plan BEPS permite efectivamente la reducción de elusión fiscal en éste ámbito.

Coincidimos con el control que tiene las acciones referidas a precios de transferencia en el Perú direccionadas por la OCDE, de tal modo que sí permite reducir en este aspecto la elusión que se originaba por la manipulación de precios al momento de ser especialmente sobre intangibles o bienes que permitían aminorar la carga tributaria y maximizar la ganancias.

Acerca de si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no reduce la elusión en el Perú 2017 por la aplicación de la planificación fiscal agresiva, nueve de los entrevistados, siendo éstos Saavedra, Moreno, Yzaguirre, Tapia, Flores, Ordoñez, Porras, Cruzado y Sáenz quienes manifestaron que no reduce la elusión fiscal atribuyendo que las acciones cinco y seis del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no reducen la elusión fiscal ocasionada por la gran empresa toda vez que otorga medidas para indagar y reconocer las formas en que se eluden, no obstante, no significa la reducción la elusión fiscal, sino, de los medios por los cuales se elude, no obstante, la elusión no será erradicada. Al respecto Moreno manifiesta que la aplicación de las reglas referidas por la OCDE no se puede realizar de forma individual, pues requiere necesariamente de una interacción internacional y multidisciplinaria. De otra posición es Yzaguirre quien sostiene que se trata en sí de una mala praxis que será difícilmente erradicada pues ésta responde a estructuras complejas que se realizan por medio de las grandes firmas, siendo los casos más alarmantes. En la misma línea, Flores sostiene que ello se evidencia con la denuncia constante de los treaty shopping.

Por otro lado Tapia (2018) hace precisión sobre la falta de control de la informalidad es una prioridad antes de la elusión, pues es menor medida aquellas planificaciones orientadas a la defraudación a la Ley. En efecto coincidimos con lo manifestado al tener claro que la elusión fiscal es un mecanismos altamente sofisticado que origina el fraude a la Ley, pues sobre ello radica la planificación fiscal agresiva e incluso y solo en ciertas ocasiones sobre evasión en total sentido, sin embargo, la Administración Tributaria no puede controlar la informalidad

que posee altos índices (80%) por lo que el sector formal resulta en prima fase una utopía en su reducción.

Acerca de si el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) no reduce la elusión en el Perú 2017 por la aplicación de la planificación fiscal agresiva, Liza sostiene que sí reduce la elusión fiscal, al brindar nuevas formas adecuadas para limitar las libertades y vacíos normativos que sirven para el no pago del tributo. Ante ello, no guardamos conformidad con lo expuesto toda vez que la elusión fiscal no responde a un control normativo, sino, que es la manipulación de la norma que busca la reducción del tributo a lo que también se denomina fraude fiscal o en su defecto por meras simulaciones, pero no responde a un cimiento legal, sino, a una alteración de la realidad de operaciones que generen el nulo pago o logren aminorar la carga fiscal.

Al respecto la doctrina, Caliendo (2018) sostiene que son mecanismos similares que distorsionan el mercado de precios y la competitividad del mercado, que en consecuencia perjudican al desarrollo económico de un país y en sí a su propio sistema fiscal, dado que quebranta la estructura de los elementos básicos de los negocios jurídicos (pp. 189 -327) en base a ello, confirmamos que la elusión fiscal no se toma en virtud a la norma, sino, a la forma en que se desarrolla los negocios jurídicos sean éstos defraudando la Ley por medios altamente planificados o por la mera simulación. Dentro de la misma línea nos apoyamos en lo expuesto por Zuzunaga, F. (2013) quien sustenta que la elusión axiológicamente debe ser “(...) entendida como el evitamiento [SIC] del hecho generador mediante el abuso de las formas jurídicas o la vulneración de la causa típica, es una conducta reprochable pues viola los valores y principios de un sistema tributario justo” (p.26).

En consecuencia la normativa peruana por medio de la norma XVI del Título preliminar del Código Tributario, busca la forma de detectar cuando se evita total o parcialmente el tributo aplicando la norma correspondiente, sin embargo, si bien ésta normativa resulta alentadora y que ha nacido en virtud al aumento de recaudación del gobierno del presidente Vizcarra, ella ha representado excesos en lo que se atribuye por responsabilidad solidaria, aunado a ello el error que se tiene por concepciones jurídica en lo que respecta a los sujetos que permitan asegurar el pago, pues atribuye a representantes legales de la empresa y en la norma señala que se trata incorpora gerentes o directores, siendo los últimos jurídicamente excluidos de representante legal. Por tal motivo, la falencia normativa así como la falta de adecuación jurídica no permite el correcto funcionamiento de la norma, máxime que por

expresas declaraciones del Poder Ejecutivo, existe falencias en la aplicación de la norma reactivada.

Ahora bien en lo que respecta a la normativa comparado, tenemos que el sistema Chileno detecta las operaciones y hace efectivo el pago bajo la norma que debió corresponder, al respecto, éste mecanismo funciona pues el nivel de formalidad en Chile es del 80% a diferencia que en el Perú únicamente tenemos un 20% de formalidad, agregándose que los sistemas de control fiscal son distintos, pues mientras que en Perú se trata de un sistema represivo, en Chile se fiscaliza por medios preventivos al contar con una alta estructura de digitalización de la información, efecto que no se produce en Perú.

Luego de haber contrastado, la deficiencia normativa así como de capacidad de la Administración sostenemos que la elusión fiscal generada por planificaciones fiscales agresivas no se reducirá en cara al plan de acción contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios pues si bien trae un conjunto necesario e idóneo para el sistema tributario, éstas únicamente tratan de sugerencias que no abarcan vinculación legal alguna, así como no establecen contenido propio sobre cómo nuestra normativa debe ser regulada, de tal modo, el Perú al no encontrarse bajo normativas sólidas para fiscalizar y hacer efectivo el cobro del tributo; así como el panorama real de la afectación por elusión, no tendrá efectos eficientes en el combate a la elusión fiscal.

De los resultados obtenidos referidos a las entrevistas, doctrina y normativa se sostiene que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce inadecuadamente la **elusión tributaria** en el Perú 2017. Dado que las empresas multinacionales realizan deducciones de intereses y otros beneficios financieros (acciones 2 y 4 del plan BEPS, así como el abuso de los Establecimientos Permanentes (acciones 8, 9,10 del plan BEPS), aunado a ello, el artificio de los precios de transferencia (acciones 11, 12 y 13) y la planificación fiscal agresiva (acciones 5 y 6) que originan la nula o doble no tributación.

V.- CONCLUSIONES

1.- Se concluye que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce inadecuadamente la erosión fiscal en el Perú 2017. Porque el Perú no puede aplicar en su totalidad las quince acciones del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) pues al tratarse de normas blandas no significa la plena incorporación de las recomendaciones, por lo que adoptarlas significa atender los intereses del Estado como son su régimen tributario y sus políticas económicas.

2.- Se concluye que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce inadecuadamente la elusión fiscal en el Perú 2017. Porque no se han tomado medidas respectivas a la regulación del comercio digital y únicamente se ha venido realizando medidas de modernización de las obligaciones tributarias sustanciales y formales; que a su vez no han tenido resultados positivos por la falta de gestión y capacidad para controlarla, aunado a ello, el arraigo normativo que trunca la posibilidad de regular las nuevas formas de comercio y generación de nuevas hipótesis de incidencia.

3 Se concluye que el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce inadecuadamente la elusión fiscal en el Perú 2017. Dado que se manifiesta que es imposible el control y erradicación de la elusión fiscal, aunado a la vigente manipulación de beneficios a través de convenios en virtud a los establecimientos permanentes y mecanismos híbridos que permiten obtener la baja o nula imposición.

VI.- RECOMENDACIONES

1.- Se recomienda que el Estado no adopte el plan de acción contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios (BEPS) y primero adecue su normativa interna así como el perfeccionamiento de su administración tributaria, pues al no tratarse de una norma en sentido estricto, puede realizar procesos sistemáticos en base a los intereses del país, por lo que debería crear mecanismos tributarios que permitan que los contribuyentes efectivamente paguen sus tributos a través de la simplificación tributaria y el incentivo fiscal a favor de los contribuyentes y con ello incorporarse al proceso para un ser país miembro de la OCDE el cual hace la plena exigencia de la adopción cabal de las medidas del plan de acción.

2.- Se recomienda la modificación de la Ley del Impuesto a la renta en lo que corresponde a los criterios de vinculación como es la espacialidad así como la forma de determinar los establecimientos permanentes, pues ello permitirá incorporar a los contribuyentes que no se encuentran sujetos a un territorio, sino, al espacio digital logrando con ello gravar rentas de forma efectiva.

3.- Se recomienda que la Administración Tributaria realice Fiscalizaciones preventivas en base a la información de los contribuyentes, para lo cual, deberá incorporar efectivamente la digitalización de las obligaciones tributarias sustanciales y formales, para así tener pleno control de los contribuyentes y sus operaciones que efectivamente realizan, logrando así detectar supuestos de elusión e incluso de evasión fiscal.

REFERENCIAS

Fuentes Primarias

Cruzado, R. (28 de noviembre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Abogada, asesora legal de empresas, con estudios en el extranjero de Gestión Pública.

Flores, V (15 de noviembre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Jefa del área de Procesos y procedimientos tributarios de Strategia Asesoría Legal Tributaria sede Chiclayo.

Liza, S. (26 de noviembre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Abogado litigante y Asesor Tributario.

Moreno, L. (31 de octubre del 2018) Entrevista [audio transcrito]. Coordinador de Justicia Fiscal de la Red Latinoamericana sobre Deuda, Desarrollo y Derechos (LATINDADD).

Ordoñez, P. (25 de noviembre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Asesor Legal de gobiernos locales.

Porras, A. (27 de noviembre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Abogado y socio del estudio jurídico Vela & Porras.

Saavedra, R. (14 de octubre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Socio en Strategia Asesoría Legal Tributaria, Catedrático y tutor en el CIAT.

Sáenz, N. (28 de noviembre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Abogada, asesora legal en estudio jurídico Vela & Porras.

Tapia, L (20 de noviembre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Jefa del área de Procesos y procedimientos tributarios de Strategia Asesoría Legal Tributaria sede Lima.

Yzaguirre, E. (18 de octubre del 2018). Entrevista [respuesta transcrita]. Socia principal del Estudio Jurídico Contable Yzaguirre Acosta.

Fuentes secundarias

Referencias metodológicas

Aguirre, J. y Jaramillo, L. (2012). Aportes del método fenomenológico a la investigación educativa. *Revista latinoamericana de estudios educativos de Colombia*. Vol. 8 (2): 51-74, Universidad de Caldas –Colombia.

- Alvarado, L. y García, M. (2008). Características más relevantes del paradigma socio-crítico: su aplicación en investigaciones de educación ambiental de enseñanza en las ciencias realizadas en el doctorado de educación del instituto pedagógico de Caracas. *Sapiens* (2): 187-202. Caracas –Colombia.
- Barrio, I. (s/f). El estudio del Caso. Universidad Autónoma de Madrid. España
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la Investigación*. Pearson. Colombia
- Dulzaides, M. (2004). Análisis documental y de información: dos componentes de un mismo proceso. ACIMED. v.12, n.2. Ciudad de la Habana mar.
- Eyssautier, M. (2006). Metodología de la Investigación. Thomson. México
- Hernández, R., Fernández, C., Baptista, M. (2010). Metodología de la investigación. 5ta edición. McGrawHill. México.
- Hidalgo, J. (2008). La Tesis. FECAT. Lima –Perú.
- Jiménez, V. (2012). El estudio del caso y su implementación en la investigación. *Revista de Investigación Social*, vol. 8 (1); 141-150. Paraguay.
- López, W. (2013). El estudio de casos: una vertiente para la investigación educativa. *Educere*, Vol. 17: 139-144. Mérida –Venezuela.
- Maletta, H. (2009). Metodología y técnica de la producción científica. CEPES. Lima –Perú.
- Martínez, F. (1987). El método inductivo. (Tesis de Maestría). Recuperada de: <http://eprints.uanl.mx/5599/1/1080071376.PDF>
- Martínez, P. (2006). El método de estudio de caso: estrategia metodológica de la investigación científica. *Pensamiento & Gestión*. Vol.20: 165-193. Barranquilla –Colombia.
- Martínez, V. (2013). Paradigmas de la investigación. Santiago de Chile.
- Mohammad, N. (2006). Metodología de la Investigación. Limusa. México.
- Murillo, J. y Martínez, C. (2010). Investigación etnográfica. UAM. Madrid –España
- Otzen, T. y Manterola, C. (2017). Técnicas de muestreo sobre una población a estudio. *Int. J.Morphol*, 35(1): 227-232. Chile.

Peña, T. y Pirela, J. (2007). La complejidad del análisis documental información, cultura y sociedad: *Revista de investigaciones bibliotecológicas*. Vol.16: 55-81. Buenos Aires – Argentina.

Rivas, F. (2014). Diccionario de investigación científica cualitativa y cuantitativa. CONCYTEC. Lima –Perú.

Salgado, A. (2007). Investigación cualitativa: diseños, evaluación del rigor metodológico y retos. *Liberabit* (13): 71-78. Lima –Perú.

Santander, P. (2011). Por qué y cómo hacer análisis de discurso. *Cinta moebio*. Vol. 41: 207-224. Valparaíso –Chile.

Siles, M (2016). “Escenario y Contexto” [Mensaje en un blog], recuperado de: <http://silescualitativa.blogspot.com/2016/05/escenario-y-contexto.html>.

Terrones, E. (1998). Diccionario de Investigación Científica. A.F.A. Lima –Perú.

Trucios, D. (2018). Investigación cualitativa. Mind Meister. Recuperado de: <https://www.mindmeister.com/es/1081730645/investigaci-n-cualitativa>

Villareal, O. y Landeta J. (2010). El estudio del caso como metodología de la investigación científica en economía de la empresa y dirección estratégica. *Investigaciones Europeas*. Vol. 16 (3): 31-52

Referencias temáticas

Altamirano, A. (2018). El Soft Law ¿Es fuente de Derecho?. Derecho Tributario Internacional Económico, Aduanero, Contable y Ambiental. (428-441). Legales. Lima-Perú.

Alva, M. (2010). La calificación de los servicios digitales y su afectación el impuesto a la renta. *Doctrina y Casuística de Derecho Tributario* (pp 465- 477). Grijley. Lima –Perú.

Alva, M. (2010). Los paraísos fiscales. *Doctrina y Casuística de Derecho Tributario* (pp 789-806). Grijley. Lima –Perú.

Barrantes, C. (2008). Precios de Transferencia en el Perú. *Revista peruana de derecho tributario*. Recuperado de: http://www.derecho.usmp.edu.pe/cet/doctrina/8/Precios_de_Transferencia.pdf

- Barreto, P. (2011). Norma Antielisiva, Acto Simulado y Evasión Fiscal. Derecho Tributario. (pp. 177-191). Grijley. Lima –Perú.
- Bernal, J. (2017). *Manual Práctico del Impuesto a la Renta*. Instituto Pacífico. Lima –Perú.
- Bravo, J. (2015). *Fundamento del Derecho Tributario*. Jurista Editores. Lima –Perú.
- Cajachagua, N. (2017). Domicilio procesal electrónico y su implicancia en el debido proceso. *Comentarios a las modificatorias de los procedimientos Tributarios y Aduaneros*, pp. 83-104.
- Caliendo, P. (2018). *Derecho Tributario y Análisis Económico del Derecho*. Grijley. Lima –Perú.
- García, P. (2016). *Derecho Penal Económico*. T- III. Instituto Pacífico. Lima –Perú.
- Hernández O. y Justo A. (2010). Precios de Transferencia. Instituto de Estudios Fiscales. Recuperado de: http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_ formacion/2012_15_8.pdf
- Herran (2000). La doble tributación internacional, principios y realidades de los convenios. (Tesis de Grado). Recuperada de: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis14.pdf>
- Huamaní, R. (2015). *Código Tributario comentado*. T.I. Jurista Editores. Lima –Perú.
- Hundskopf, O. (2012). Manual de Derecho Societario. Gaceta Jurídica. Lima –Perú.
- Imaoka, L. (2013). Análisis jurídico del acuerdo modelo sobre intercambio de información en materia tributaria de la OCDE: ¿hacia una nueva tendencia en el intercambio de información? (Tesis Doctoral). Recuperada de: <http://eprints.ucm.es/21012/>
- INEI: Más de 500 mil venezolanos ingresaron al Perú en los últimos 8 meses. (16 de octubre del 2018). Gestión. Recuperado de: <https://gestion.pe/peru/inei-500-mil-venezolanos-ingresaron-peru-ultimos-8-meses-247299>
- Loayza, F. (2017). Análisis crítico del requisito de perjuicio fiscal en el régimen tributario peruano de precios de transferencia. (Tesis de Bachiller). Recuperada de: <http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/123456789/9347>

Mateucci, A. (Septiembre, 2017). La Norma XVI del título preliminar del Código Tributario: la cláusula elusiva general. Actualidad Empresarial. Segunda quincena. 1-6.

Mendoza, D. (2016). La lucha del derecho internacional tributario contra la planeación fiscal agresiva. *Anuario Mexicano de Derecho Internacional*. Vol. XVI, pp.1-22.

Munguia, U. (2017). Análisis del Foreign Account Tax Compliance act (FATCA) para el caso de los mexicanos con residencia y ciudadanía fiscal en los Estados Unidos, ante el nuevo control de la fiscalidad internacional. (Tesis de Licenciatura). Recuperada de: <http://ri.uaemex.mx/handle/20.500.11799/68190>

Ochoa, R. (2010). Tratamiento de los servicios digitales en el Impuesto a la Renta. Doctrina y Casuística de Derecho Tributario (pp 479- 507). Grijley. Lima –Perú.

OXFAM INTERNATIONAL: Paraísos Fiscales y pobreza: Dos caras de la misma moneda (18 de enero del 2016). Recuperado de: <https://www.oxfam.org/es/iguales/paraisos-fiscales-y-pobreza-dos-caras-de-la-misma-moneda>

Patrón, F. y Patrón B. (2004). *Derecho Administrativo y Administración Pública en el Perú*. Grijley. Lima –Perú.

Picon, J. (2017). Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial. Dogma. Lima –Perú.

RAE: <http://dle.rae.es/?id=EXliE8S>. Elisión, visitado el: 03 de mayo del 2018.

Ramos, J. (2015). El Proyecto BEPS de la OCDE y el mito del fin de la planificación fiscal Internacional: Un enfoque crítico a propósito de los Final Reports 2015. *Derecho & Sociedad*. 45. 375-396.

Saavedra, R. (2011). Apuntes sobre la fiscalización en materia de precios de transferencia en el Perú. *Derecho Tributario*. (pp. 585-623). Grijley. Lima –Perú.

Sánchez, L. (2018). BEPS (Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios), Desafíos fiscales de la Economía Digital y su afectación en México. (Tesis de Licenciatura). Recuperada de: <http://132.248.9.195/ptd2018/marzo/0771520/Index.html>

Top de los mayores paraísos fiscales en el mundo (1 de junio del 2017). Dinero. Recuperado de: <https://www.dinero.com/internacional/articulo/los-mayores-paraisos-fiscales-del-mundo/240627>

Torres, A. (2015) Acto Jurídico. Vol. II. Instituto Pacífico. Lima – Perú.

Velásquez, S. (2012). Los criterios de vinculación a propósito de la doble imposición internacional. (Tesis de Maestría). Recupera de: <http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/123456789/4724>

Vieira, C. (2018). La ética como motor del círculo virtuoso de la tributación. *Derecho Tributario Internacional Económico, Aduanero, Contable y Ambiental*. (540-549). Legales. Lima- Perú.

Villanueva, S. (2017). La ampliación de la OCDE en el espacio sudamericano: los casos Chile, Colombia y Perú. (Tesis de Maestría). Recuperada de: <http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/123456789/9205>

Villanueva, W. (2011). La relación entre las normas internas y las normas de los convneios para evitar la doble imposición. *Derecho Tributario*. (pp. 541-566). Grijley. Lima –Perú.

Villegas, H. (2005). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Astrea. Buenos Aires- Argentina.

Wiener, R. (2014). La Gran Minería: ¿paga los impuestos que debería pagar? *Latindadd*. Lima – Perú.

Zuzunaga, F. (2017). ¿En qué situación se encuentra Perú frente a las medida anti “BEPS” de la OCDE? Visión crítica a partir de las medidas 8, 9 y 10. *Instituto Colombiano de Derecho Tributario*, pp. 343-372.

Referencias de la línea de investigación

Arias, L. (2011). *Política Tributaria para el 2011-2016*. CIES. Lima – Perú.

Howell, V. (2001). *La política tributaria en los países en desarrollo*. IFM. Washington.

Programa País OCDE – Perú, (2014), *Resúmenes ejecutivos y principales recomendaciones*
Recuperado

de:[http://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2016/PueblosAndinosEcologia/files/1._pr
ograma_pais_ocde-peru.pdf](http://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2016/PueblosAndinosEcologia/files/1._programa_pais_ocde-peru.pdf)

Tello, J. (2002). *Elaboración de un indicador del impulso fiscal*. Ministerio de Economía y Finanzas, recuperado de: https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Indicador_Impulso_Fiscal_Cies.pdf

Referencias normativa

Decreto Legislativo N° 295 que aprueba el Código Civil, publicado el 25 de Julio de 1984.

Decreto Legislativo N° 945, publicado el 23 de Diciembre del 2003.

Decreto Supremo N° 122-94-EF que aprueba el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 19 de septiembre de 1994.

Decreto Supremo N° 179-2004-EF que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 8 de Diciembre del 2014.

Informe N°054-2013-SUNAT/4B00003, recuperado de:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2013/informe-oficios/i054-2013.pdf>

Resolución del Tribunal Fiscal N° 05576-3-2009, recaída en el expediente 2005001442, publicada el 12 Junio del 2009.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 05657-5-2004, recaída en el expediente 2003004809, publicada el 11 Agosto del 2004.

Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el expediente N° 0022-2009-PI/TC, publicada el 09 de Junio del 2010

ANEXOS

**Anexo N° 1: MATRIZ DE CONSISTENCIA PARA ELABORACIÓN DE
PROYECTO DE INVESTIGACION**

NOMBRE DEL ESTUDIANTE: César Antonio Mendoza Yzaguirre

FACULTAD/ESCUELA: Derecho

<p align="center">TÍTULO DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN</p>	<p>EL PLAN DE ACCIÓN CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS (BEPS) Y LA EROSIÓN TRIBUTARIA EN EL PERÚ-2017</p>
<p align="center">PROBLEMA</p>	<p>Problema General:</p> <p>3. ¿Cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017?</p> <p>Problemas Específicos:</p> <p>1. ¿Cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017?</p> <p>2. ¿Cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017?</p>
<p align="center">SUPUESTO JURÍDICO</p>	<p>Supuesto Jurídico General:</p> <p>1. El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la erosión tributaria en el Perú 2017. En razón que las quince acciones brindadas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) no posee un carácter vinculante, sino, se trata de una norma blanda –<i>soft law</i>- que es sometida a la soberanía y a los intereses de nuestro Estado.</p> <p>Supuestos Jurídicos Específicos:</p> <p>1. El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la elusión tributaria en el Perú 2017.</p>

	<p>Toda vez que la Administración Tributaria de nuestro país (SUNAT) recién ha comenzado a implementar (año 2018) fiscalización en redes sociales de los contribuyentes, siendo incipiente ante el desarrollo y fiscalización del comercio digital a través de plataformas colaborativas, a diferencia que, conforme la acción número uno del plan de acción BEPS se requiere el control y pago efectivo del impuesto evadido, siendo necesario que la Administración identifique el establecimiento digital que debe ser gravado así como los impuestos correspondientes que han de ser gravados de forma idónea, siendo que el fisco no ha logrado regular ello en cara a las directrices de la OCDE.</p> <p>2. El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduciría inadecuadamente la elusión tributaria en el Perú 2017. Dado que las empresas multinacionales realizan deducciones de intereses y otros beneficios financieros (acciones 2 y 4 del plan BEPS), así como el abuso de los Establecimientos Permanentes (acciones 8, 9,10 del plan BEPS), aunado a ello, el artificio de los precios de transferencia (acciones 11, 12 y 13) y la planificación fiscal agresiva junto con el abuso de convenios (acciones 5 y 6) que originan la nula o doble no tributación.</p>
<p>OBJETIVO GENERAL</p>	<p>Objetivo General:</p> <p>1. Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017.</p>
<p>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</p>	<p>3. Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017.</p>

	4. Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017.
DISEÑO DEL ESTUDIO	Teoría Fundamentada
POBLACIÓN Y MUESTRA	<p>Población:</p> <p>1. Perú</p> <p>Muestra:</p> <p>1. Diez especialistas en Derecho Tributario y Política Fiscal.</p>
CATEGORIZACIÓN	<p>Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS)</p> <p>Elisión</p> <p>Elusión</p>

UNIDAD DE ANALISIS Y CATEGORIZACION

CATEGORÍAS	DEFINICIÓN	SUBACATEGORÍAS	DEFINICIÓN
Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS)	Consiste en un plan de quince acciones al cual debe someterse todos los países miembros, así como sus aspirantes a ser parte de ésta organización con el propósito de alcanzar la transparencia fiscal, restablecer el sistema tributario internacional y asegurar que los réditos sean tributados en el país y/o	Paraíso Fiscal o Régimen fiscal preferente	Conocido también como país de tributación preferente, un paraíso fiscal es un país o jurisdicción en el cual las tasas tributarias son inferiores y que su propio ordenamiento brinda protección a la información (secreto bancario)

	jurisdicción que corresponda		de los sujetos y empresas no domiciliadas logrando la exención total en el peor de los casos o la reducción de los tributos generados.
		Norma Blanda o <i>Soft Law</i>	Mendoza (2016) precisa que el “ <i>soft law</i> son normas, directrices, recomendaciones desarrolladas en la esfera internacional por organismos internacionales expertos en materia” (p.14)
Erosión Tributaria	Ramos (2015) expresa que “la traslación de beneficios, practicada principalmente por empresas multinacionales, genera una pérdida de recaudación en los Estados, que se conoce como erosión de la base imponible” (p.376)	Elisión Tributaria	Acción constitutiva de un derecho fundamental que por su naturaleza debilita o frustra la facultad recaudadora del fisco
		Elusión Tributaria	Alva (2017) “la elusión constituye en sí

			un mecanismo de tipo irregular cuyo propósito es utilizar la deficiencia de la norma para poder rebajar la carga impositiva” (p.2)
--	--	--	--

INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS	<ol style="list-style-type: none"> 1. Guía de preguntas de entrevista. 2. Guía de análisis de revisión de fuente normativa 3. Guía de análisis de fuente doctrinal
MÉTODOS DE ANÁLISIS DE DATOS	<ol style="list-style-type: none"> 1. Interpretación Jurídica 2. Inductivo

2. En su opinión ¿De qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) incide en la normativa tributaria, si esta no posee un carácter vinculante?

3. En su opinión ¿De qué manera impacta la aplicación del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) en el Perú bajo las directrices de la OCDE, sobre los intereses de la soberanía peruana?

OBJETIVO ESPECÍFICO 1

Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión –evasión- tributaria en el Perú 2017

4. En su opinión: ¿De qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión –evasión- tributaria en el Perú 2017?

5. ¿Qué medidas ha tomado la Administración Tributaria en cara a la acción número uno –*control del comercio digital*- del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) ha venido adoptando para fiscalizar el comercio digital en el Perú?

6. ¿Qué acciones ha tomado la Administración Tributaria en cara a la acción uno – *control del comercio digital*- del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) para identificar y regular los establecimientos permanentes digitales?

OBJETIVO ESPECÍFICO 2

Determinar de qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017

7. En su opinión ¿De qué manera los convenios para evitar la doble imposición bajo el modelo de la OCDE ayudan a controlar la elusión fiscal originada por las empresas multinacionales en el Perú?

8. ¿De qué manera las acciones número dos *-neutralizar los efectos de los desajustes provocados por mecanismos híbridos-* y cuatro *-limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en interés y otros pagos financieros-* del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la doble no tributación en el marco peruano?

9. En su opinión ¿Cómo las acciones del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) que han sido adoptadas en materia de

precios de transferencia permiten el control dichas de dichas operaciones en el Perú?

10. En su opinión ¿Cómo las acciones cinco (*combatir las prácticas tributarias perniciosas*) y seis (*impedir el abuso de convenios*) del plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) controlan la planificación fiscal agresiva?

SELLO

**Apellidos y Nombre
Firma**

**Anexo N° 3: INSTRUMENTO DE GUÍA DE ANÁLISIS DE FUENTE
DOCTRINARIA**

**TÍTULO: El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de
beneficios (BEPS) y la erosión tributaria en el Perú 2017**

OBJETIVO GENERAL

**Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el
traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017**

**El Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el traslado de beneficios
(Base and Erosion and Profit Shifting, BEPS por sus siglas en inglés)**

El Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés), éste instrumento internacional se encuentra a cargo del Organismo para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Consiste en un plan de quince acciones al cual debe someterse todos los países miembros, así como sus aspirantes a ser parte de ésta organización con el propósito de alcanzar la transparencia fiscal, restablecer el sistema tributario internacional y asegurar que los réditos sean tributados en el país y/o jurisdicción que corresponda.

Erosión Tributaria

Ramos (2015) expresa que “la traslación de beneficios, practicada principalmente por empresas multinacionales, genera una pérdida de recaudación en los Estados, que se conoce como erosión de la base imponible” (p.376)

OBJETIVO ESPECÍFICO 1

Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión tributaria en el Perú 2017

Elisión tributaria

Caliendo (2018) enseña que la elisión es una conducta lícita que realiza el contribuyente para orientar su negocio privado, con el objetivo de obtener menor carga fiscal. Por tal razón, ésta conducta se caracteriza por ser propia y atribuible al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, vale decir, que no existe intervención de profesionales o asesores expertos en la materia para su configuración siendo así la elisión tributaria una especie incumplimiento indirecto de la norma tributaria. (pp. 324-325)

OBJETIVO ESPECÍFICO 2

Determinar de qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017

Alva (2017) refiere que “la elusión constituye en sí un mecanismo de tipo irregular cuyo propósito es utilizar la deficiencia de la norma para poder rebajar la carga impositiva” (p.2)

Caliendo (2018) son mecanismos similares que distorsionan el mercado de precios y la competitividad del mercado, que en consecuencia perjudican al desarrollo económico de un país y en sí a su propio sistema fiscal, dado que quebranta la estructura de los elementos básicos de los negocios jurídicos (pp. 189 -327)

Huamaní (2015) la Administración Tributaria y un grupo de juristas especializados en materia tributaria concuerdas que la elusión es ilícita, sin embargo, para otro autores y asesores de empresas consideran que es un acción lícita; que tratan de acomodarla en los alcances de economía de opción que sí el legal y lícita, generando con ello e indirectamente la aceptación que la elusión posee un carácter ilícito. (p.340)

Villegas (2005) refiere que se tratará siempre de una conducta fraudulenta y en consecuencia será una conducta antijurídica, concibiéndola así como un elemento único en el marco jurídico tributario y que siempre estará desaprobada para el derecho (p.546)

Zuzunaga, F. (2013) en un desarrollo axiológico del contenido expresó que la elusión debe ser “(...) entendida como el evitamiento [SIC] del hecho generador mediante el abuso de las formas jurídicas o la vulneración de la causa típica, es una conducta reprochable pues viola los valores y principios de un sistema tributario justo” (p.26).

Anexo N° 4: INSTRUMENTO DE GUÍA DE ANÁLISIS DE FUENTE NORMATIVA

TÍTULO: El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) y la erosión tributaria en el Perú 2017

OBJETIVO GENERAL

Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la erosión tributaria en el Perú 2017

LEGISLACIÓN NACIONAL

Constitución Política del Perú

Artículo 51: “La Constitución prevalece sobre toda norma legal; la ley, sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente. La publicidad es esencial para la vigencia de toda norma del Estado”.

Artículo 57°.-

El Presidente de la República puede celebrar o ratificar tratados o adherir a éstos sin el requisito de la aprobación previa del Congreso en materias no contempladas en el artículo precedente. En todos esos casos, debe dar cuenta al Congreso.

Cuando el tratado afecte disposiciones constitucionales debe ser aprobado por el mismo procedimiento que rige la reforma de la Constitución, antes de ser ratificado por el Presidente de la República.

La denuncia de los tratados es potestad del Presidente de la República, con cargo de dar cuenta al Congreso. En el caso de los tratados sujetos a aprobación del Congreso, la denuncia requiere aprobación previa de éste.

Artículo 74:

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.

LEGISLACIÓN INTERNACIONAL

El Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el traslado de beneficios (*Base and Erosion and Profit Shifting*, BEPS por sus siglas en inglés)

Dentro del Capítulo 3 del plan de acción BEPS, refiere que

Capítulo 3: Plan de Acción

“Se necesitan cambios fundamentales para evitar eficazmente la doble exención, así como los supuestos de exención o baja imposición asociados a prácticas que separen artificialmente los ingresos imposables de las actividades que los generaron, (...) por lo que se debe diseñar nuevos estándares internacionales para asegurar la coherencia del impuesto sobre sociedades a nivel internacional, (...) siendo necesaria una realineación de la imposición y de las actividades productivas esenciales para restaurar los efectos y los beneficios pretendidos por los estándares internacionales, que puede que no hayan evolucionado a la par de los cambiantes modelos empresariales u de la evolución de la tecnología”

En la introducción, página 8-9 del plan de Acción BEPS, refiere que la **erosión tributaria** es el efecto crítico que ocasiona que:

“Los gobiernos se ven perjudicados, muchos gobiernos tiene que hacer frente a menores ingresos y a mayores costes de cumplimiento. Además, la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) socavan la integridad del sistema tributario, ya que el público, la prensa y algunos contribuyentes consideran que los bajos impuestos declarados por las grandes empresas son injustos. En los países en desarrollo, la falta de ingresos tributarios lleva a una escasez crítica de financiación de la inversión pública que podría ayudar a promover el crecimiento económico. Por consideraciones impositivas, no es óptima. Los contribuyentes se ven perjudicados a título individual, cuando las normas tributarias dejan que las empresas reduzcan su carga fiscal mediante el traslado de sus ingresos fuera de las jurisdicciones en las que se realizan las actividades que generan esos ingresos, otros contribuyentes de esa jurisdicción tienen que soportar una carga mayor. Las empresas se ven perjudicadas, por un lado, puede que las multinacionales tengan que hacer frente a un riesgo importante para su reputación si su tipo impositivo efectivo se considera demasiado bajo. Al mismo tiempo, cada empresa puede evaluar dichos riesgos de manera diferente y si no se aprovechan las oportunidades legales para reducir la carga tributaria de una empresa ésta puede encontrarse en una situación de desventaja competitiva. Del mismo modo, la empresas que solo operan en mercados internos, incluyendo a las empresas familiares o las nuevas empresas innovadoras, tienen dificultades a la hora de competir con las multinacionales, pues carecen de los recurso que éstas tiene para trasladar sus beneficios más allá de sus fronteras para eludir o reducir sus impuestos. La competencia

se ve perjudicada por las distorsiones inducidas por la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios”

OBJETIVO ESPECÍFICO 1

Determinar cómo el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elisión tributaria en el Perú 2017

LEGISLACIÓN NACIONAL

El Perú a la fecha no regula éste tipo de impacto tributario negativo, en la forma de vínculo de imputación tributaria.

LEGISLACIÓN EXTRANJERA

LEGISLACIÓN MEXICANA

Artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta – Nueva Ley - DOF 11-12-2013

Artículo 2. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN Secretaría General Secretaría de Servicios Parlamentarios Nueva Ley DOF 11-12-2013 2 de 236.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre o por cuenta del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3 de esta Ley. (...)

Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS)

ACCIÓN N°1: Identificar las principales dificultades que plantea la economía digital para la aplicación de las actuales normas de fiscalidad internacional y desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades, con un enfoque holístico y considerando tanto la imposición directa como la indirecta. Los temas a examinar incluyen, pero no se limitan a, la capacidad de una compañía para tener una presencia digital significativa en la economía de otro país sin estar sujeta a imposición debido a la falta de un “nexo” bajo las normas internacionales actuales, la atribución del valor creado a partir de la generación de datos comercializables de ubicación relevante mediante el uso de productos y servicios digitales, la caracterización de los ingresos procedentes de los nuevos modelos comerciales, la aplicación de normas relativas a la tributación en la fuente y el modo de asegurar la recaudación efectiva del IVA/IIC y otros impuestos indirectos relativos al suministro transfronterizo de bienes y servicios digitales. Ese trabajo necesitará de un análisis exhaustivo de los distintos modelos comerciales de este sector.

OBJETIVO ESPECÍFICO 2

Determinar de qué manera el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) reduce la elusión tributaria en el Perú 2017

LEGISLACIÓN NACIONAL

CÓDIGO TRIBUTARIO, dentro del Título preliminar en la Norma XVI regula que:

Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

En caso que se detecten supuestos de elusión de normas tributarias, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT se encuentra facultada para exigir la deuda tributaria o disminuir el importe de los saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias, créditos por tributos o eliminar la ventaja tributaria, sin perjuicio de la restitución de los montos que hubieran sido devueltos indebidamente.

Cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se reduzca la base imponible o la deuda tributaria, o se obtengan saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias o créditos por tributos mediante actos respecto de los que se presenten en forma concurrente las siguientes circunstancias, sustentadas por la SUNAT:

- a) Que individualmente o de forma conjunta sean artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- b) Que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.

La SUNAT, aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios, ejecutando lo señalado en el segundo párrafo, según sea el caso.

Para tal efecto, se entiende por créditos por tributos el saldo a favor del exportador, el reintegro tributario, recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, devolución definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, restitución de derechos arancelarios y cualquier otro concepto similar establecido en las normas tributarias que no constituyan pagos indebidos o en exceso.

En caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente norma, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.

LEGISLACIÓN EXTRANJERA

LEGISLACIÓN CHILENA

CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO LEY N° 830 en su artículo 4° *quáter* expresa que:

Habrá también elusión en los actos o negocios en los que exista simulación. En estos casos, los impuestos se aplicarán a los hechos efectivamente realizados por las partes, con independencia de los actos o negocios simulados. Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su verdadero monto o data de nacimiento.

PLAN DE ACCIÓN CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS (BEPS)

ACCIÓN N  2: Desarrollar disposiciones convencionales y recomendaciones para el diseño de normas internas para neutralizar el efecto (por ejemplo, la doble exención, la doble deducción, el diferimiento a largo plazo) de los mecanismos y entidades híbridas. Entre ellas pueden figurar: (i) cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE para asegurar que no se utilizan mecanismos y entidades híbridas (así como entidades con residencia dual) para obtener indebidamente ventajas derivadas de los tratados; (ii) disposiciones en la legislación nacional que eviten la exención o el no reconocimiento de los pagos que sean deducibles para el pagador; (iii) disposiciones en la legislación nacional que denieguen una deducción por un pago que no se haya de incluir en los ingresos del receptor (y que no est  sujeto a imposición por normas de CFC u otras similares); (iv) disposiciones en la legislación nacional que denieguen la deducción por un pago que también sea deducible en otra jurisdicción; y (v) cuando sea necesario, orientación para la coordinación o normas para resolver conflictos si hay más de un país que desea aplicar ese tipo de normas a una transacción o estructura. Se debe prestar una atención especial a la interacción entre los posibles cambios en una ley nacional y las disposiciones del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Este trabajo se coordinará con el relativo a las limitaciones a la deducción de gastos financieros, el dedicado a las normas de las CFC y el de la búsqueda del convenio más favorable (“treaty shopping”).

ACCIÓN N  4: Desarrollar recomendaciones sobre las mejores prácticas en el diseño de normas para evitar la erosión de la base imponible a través de la utilización de los gastos por intereses, por ejemplo, mediante el uso de la deuda con entidades vinculadas y de terceros para lograr la deducción de intereses excesivos o para financiar la producción de ingresos exentos o diferidos, y otros pagos financieros que son económicamente equivalentes a los pagos de intereses. El trabajo evaluará la eficacia de los diferentes tipos de limitaciones. En conexión con la labor anterior y en su apoyo, se establecerán también orientaciones sobre precios de transferencia con respecto a la fijación de precios de las transacciones financieras vinculadas, incluyendo las garantías financieras y de rendimiento, derivados (incluidos los derivados internos utilizados en las relaciones intra-bancarias), y compa as de seguro cautivas y de otras clases. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos y reglas CFC.

ACCIÓN N  5: Poner al día el trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas dando prioridad a la mejora de la transparencia, incluido el intercambio espontáneo obligatorio en las resoluciones individuales relativas a regímenes preferenciales, y para que exijan una actividad sustancial para cualquier reg men preferencial. Se adoptará un enfoque holístico para evaluar los regímenes fiscales preferenciales en el contexto de la erosión de la base imponible y el traslado de

beneficios. Se trabajará con los países que no son miembros de la OCDE sobre la base del marco existente y se considerarán modificaciones o adiciones al marco existente.

ACCIÓN N° 6: Desarrollar disposiciones y recomendaciones relativas al diseño de normas internas que impidan la concesión de los beneficios del convenio en circunstancias inapropiadas. Se realizarán también trabajos para clarificar que los convenios fiscales no tienen por objeto facilitar la generación de doble no imposición e identificar las consideraciones de política fiscal que, en general, los países deben tener en cuenta antes de decidirse a entrar en un convenio fiscal con otro país. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos.

ACCIÓN N° 7: Desarrollar modificaciones en la definición de EP para impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP en relación a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, incluso mediante la utilización de mecanismos de comisionista y exenciones para actividades específicas. Al trabajar en estas cuestiones, se abordarán también las relacionadas con la atribución de beneficios.

ACCIÓN N° 8: Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio del movimiento de intangibles entre miembros del grupo. Esto implicará: (i) la adopción de una definición amplia y claramente delineada de intangibles; (ii) asegurar que los beneficios asociados a la transferencia y al uso de intangibles están debidamente asignados de conformidad con (en lugar de separados de) la creación de valor; (iii) desarrollar normas de precios de transferencia o medidas especiales para las transferencias de intangibles de difícil valoración; y (iv) actualizar la reglamentación sobre mecanismos de reparto de costes.

ACCIÓN N° 9: Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la transferencia de riesgos entre, o la asignación excesiva de capital a, miembros del grupo. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o de medidas especiales que aseguren que una entidad no acumulará resultados inadecuados únicamente por haber asumido contractualmente riesgos o haber aportado capital. Las normas a desarrollar requerirán también la alineación de resultados con la creación de valor. Esta labor se coordinará con el trabajo sobre deducciones de gastos de interés y otros pagos financieros.

ACCIÓN N° 10: Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la participación en transacciones que no ocurrirían, o que raramente ocurrirían, entre terceros. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o medidas especiales para: (i) clarificar las circunstancias en las que se puede recalificar las transacciones; (ii) clarificar la aplicación de los métodos de precios de transferencia, en particular, el de división de beneficios en el contexto de las cadenas globales de valor; y (iii) proporcionar protección contra los tipos más comunes de erosión de la base mediante pagos, tales como pagos por gastos de gestión y gastos de la sede principal.

ACCIÓN N° 11: Desarrollar recomendaciones relativas a indicadores de la magnitud e impacto económico de la erosión de la base imponible y del traslado

de beneficios y garantizar que se dispone de herramientas para supervisar y evaluar la eficacia y el impacto económico de las medidas adoptadas para enfrentarse a BEPS de forma permanente. Ello implicará el desarrollo de análisis económicos de la magnitud e impacto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (incluidos los efectos inducidos entre países) y las medidas para hacerle frente. El trabajo implicará también la evaluación de una serie de fuentes de datos existentes, la identificación de nuevos tipos de datos que se deban recopilar y el desarrollo de metodologías basadas tanto en datos agregados (por ejemplo, IED y balanza de pagos) como de datos a nivel micro (por ejemplo, de los estados financieros y las declaraciones fiscales), teniendo en cuenta la necesidad de respetar la confidencialidad del contribuyente y los costes administrativos para las administraciones tributarias y para las empresas.

ACCIÓN N° 12: Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de normas de declaración obligatoria para transacciones o estructuras agresivas o abusivas, teniendo en cuenta los costes administrativos para las administraciones tributarias y para las empresas y aprovechando las experiencias del creciente número de países que cuentan con tales normas. El trabajo utilizará un diseño modular que permita la máxima coherencia, pero teniendo en cuenta las necesidades y los riesgos específicos de cada país. Uno de los centros de atención serán los esquemas de planificación fiscal internacional, en los cuales el trabajo explorará el uso de una definición extensa de “beneficio fiscal” a fin de captar este tipo de transacciones. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre cumplimiento cooperativo. También implicará diseñar y poner en marcha modelos mejorados de intercambio de información para los esquemas de planificación fiscal internacional entre administraciones tributarias.

ACCIÓN N° 13: Desarrollar normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia para aumentar la transparencia hacia la administración tributaria, teniendo en cuenta los costes de cumplimiento para las empresas. Las normas a desarrollar incluirán el requisito de que las empresas multinacionales suministren a todos los gobiernos pertinentes la información necesaria sobre la asignación mundial de sus ingresos, la actividad económica y los impuestos pagados entre los países de acuerdo con un modelo común.

ACCIÓN N° 15: Analizar las cuestiones de derecho internacional público y tributario en relación con el desarrollo de un instrumento multilateral que permita que las jurisdicciones que lo deseen implementen las medidas que se desarrollen en el curso de los trabajos de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y de enmienda de los convenios fiscales bilaterales. Sobre la base de este análisis, las partes interesadas desarrollarán un instrumento multilateral diseñado para suministrar un enfoque innovador a los temas de tributación internacional, que reflejen la naturaleza rápidamente evolutiva de la economía global y la necesidad de adaptarse rápidamente a esta evolución.

Anexo 5. Fichas de Validaciones de instrumentos.

VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

I. DATOS GENERALES

- 1.1. Apellidos y Nombres: *Mario Gonzalo Chávez Rabanal*
 1.2. Cargo e institución donde labora: Universidad Privada César Vallejo
 1.3. Nombre del instrumento motivo de evaluación: Guía de Preguntas de Entrevista
 1.4. Autor(A) de Instrumento: César Antonio Mendoza Yzaguirre

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

CRITERIOS	INDICADORES	INACEPTABLE					MINIMAMENTE ACEPTABLE			ACEPTABLE				
		40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1. CLARIDAD	Esta formulado con lenguaje comprensible.													X
2. OBJETIVIDAD	Esta adecuado a las leyes y principios científicos.													X
3. ACTUALIDAD	Esta adecuado a los objetivos y las necesidades reales de la investigación.													X
4. ORGANIZACIÓN	Existe una organización lógica.													X
5. SUFICIENCIA	Toma en cuenta los aspectos metodológicos esenciales													X
6. INTENCIONALIDAD	Esta adecuado para valorar las categorías.													X
7. CONSISTENCIA	Se respalda en fundamentos técnicos y/o científicos.													X
8. COHERENCIA	Existe coherencia entre los problemas, objetivos, supuestos jurídicos													X
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde una metodología y diseño aplicados para lograr verificar los supuestos.													X
10. PERTINENCIA	El instrumento muestra la relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al Método Científico.													X

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

- El Instrumento cumple con los Requisitos para su aplicación
- El Instrumento no cumple con Los requisitos para su aplicación

Si

IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN :

95 %

Lima, 13 de Junio del 2018


 FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE

DNI N° 40511774 Telf. 985595577

VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

I. DATOS GENERALES

- 1.1. Apellidos y Nombres: *Juan Carlos Oviedo*
 1.2. Cargo e institución donde labora: Universidad Privada César Vallejo
 1.3. Nombre del instrumento motivo de evaluación: Guía de Preguntas de Entrevista
 1.4. Autor(A) de Instrumento: César Antonio Mendoza Yzaguirre

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

CRITERIOS	INDICADORES	INACEPTABLE						MINIMAMENTE ACEPTABLE			ACEPTABLE			
		40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1. CLARIDAD	Esta formulado con lenguaje comprensible.													X
2. OBJETIVIDAD	Esta adecuado a las leyes y principios científicos.													X
3. ACTUALIDAD	Esta adecuado a los objetivos y las necesidades reales de la investigación.													X
4. ORGANIZACIÓN	Existe una organización lógica.													X
5. SUFICIENCIA	Toma en cuenta los aspectos metodológicos esenciales													X
6. INTENCIONALIDAD	Esta adecuado para valorar las categorías.													X
7. CONSISTENCIA	Se respalda en fundamentos técnicos y/o científicos.													X
8. COHERENCIA	Existe coherencia entre los problemas, objetivos, supuestos jurídicos													X
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde una metodología y diseño aplicados para lograr verificar los supuestos.													X
10. PERTINENCIA	El instrumento muestra la relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al Método Científico.													X

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

- El Instrumento cumple con los Requisitos para su aplicación
- El Instrumento no cumple con Los requisitos para su aplicación

SI

IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN :

100 %

Lima, 13 de Junio del 2018

FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE

DNI No. *09672117* Telf. *993-951679*



VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

I. DATOS GENERALES

- 1.1. Apellidos y Nombres: *Sah Quispe, Mariana Rodas*
 1.2. Cargo e institución donde labora: Universidad Privada César Vallejo
 1.3. Nombre del instrumento motivo de evaluación: Guía de Preguntas de Entrevista
 1.4. Autor(A) de Instrumento: César Antonio Mendoza Yzaguirre

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

CRITERIOS	INDICADORES	INACEPTABLE					MINIMAMENTE ACEPTABLE			ACEPTABLE				
		40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1. CLARIDAD	Esta formulado con lenguaje comprensible.												X	
2. OBJETIVIDAD	Esta adecuado a las leyes y principios científicos.												X	
3. ACTUALIDAD	Esta adecuado a los objetivos y las necesidades reales de la investigación.												X	
4. ORGANIZACIÓN	Existe una organización lógica.												X	
5. SUFICIENCIA	Toma en cuenta los aspectos metodológicos esenciales												X	
6. INTENCIONALIDAD	Esta adecuado para valorar las categorías.												X	
7. CONSISTENCIA	Se respalda en fundamentos técnicos y/o científicos.												X	
8. COHERENCIA	Existe coherencia entre los problemas, objetivos, supuestos jurídicos												X	
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde una metodología y diseño aplicados para lograr verificar los supuestos.												X	
10. PERTINENCIA	El instrumento muestra la relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al Método Científico.												X	

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

- El Instrumento cumple con los Requisitos para su aplicación
- El Instrumento no cumple con Los requisitos para su aplicación

Si
No

IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN :

95 %

Lima, 13 de Junio del 2018

SA
FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE

DNI No. *06989923* Telf.: *953526781*

VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

I. DATOS GENERALES

- 1.1. Apellidos y Nombres: *Mtro Gonzalo Chávez Robanal*
 1.2. Cargo e institución donde labora: Universidad Privada César Vallejo
 1.3. Nombre del instrumento motivo de evaluación: Guía de Análisis de Fuente Documental: Normativa
 1.4. Autor(A) de Instrumento: César Antonio Mendoza Yzaguirre

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

CRITERIOS	INDICADORES	INACEPTABLE						MINIMAMENTE ACEPTABLE			ACEPTABLE			
		40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1. CLARIDAD	Esta formulado con lenguaje comprensible.													✓
2. OBJETIVIDAD	Esta adecuado a las leyes y principios científicos.													✓
3. ACTUALIDAD	Esta adecuado a los objetivos y las necesidades reales de la investigación.													✓
4. ORGANIZACIÓN	Existe una organización lógica.													✓
5. SUFICIENCIA	Toma en cuenta los aspectos metodológicos esenciales													✓
6. INTENCIONALIDAD	Esta adecuado para valorar las categorías.													✓
7. CONSISTENCIA	Se respalda en fundamentos técnicos y/o científicos.													✓
8. COHERENCIA	Existe coherencia entre los problemas, objetivos, supuestos jurídicos													✓
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde una metodología y diseño aplicados para lograr verificar los supuestos.													✓
10. PERTINENCIA	El instrumento muestra la relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al Método Científico.													✓

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

- El Instrumento cumple con los Requisitos para su aplicación
- El Instrumento no cumple con Los requisitos para su aplicación

SI

IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN :

95 %

Lima, 04 de Julio del 2018

Mendoza
 FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE
 DNI No. *4051774* Telf. *985585577*

VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

I. DATOS GENERALES

- 1.1. Apellidos y Nombres: *Hono Gonzalo Chavez Rabanal*
- 1.2. Cargo e institución donde labora: Universidad Privada César Vallejo
- 1.3. Nombre del instrumento motivo de evaluación: Guía de Análisis de Fuente Documental: Doctrinal
- 1.4. Autor(A) de Instrumento: César Antonio Mendoza Yzaguirre

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

CRITERIOS	INDICADORES	INACEPTABLE					MINIMAMENTE ACEPTABLE			ACEPTABLE				
		40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1. CLARIDAD	Esta formulado con lenguaje comprensible.												✓	
2. OBJETIVIDAD	Esta adecuado a las leyes y principios científicos.												✓	
3. ACTUALIDAD	Esta adecuado a los objetivos y las necesidades reales de la investigación.												✓	
4. ORGANIZACIÓN	Existe una organización lógica.												✓	
5. SUFICIENCIA	Toma en cuenta los aspectos metodológicos esenciales												✓	
6. INTENCIONALIDAD	Esta adecuado para valorar las categorías.												✓	
7. CONSISTENCIA	Se respalda en fundamentos técnicos y/o científicos.												✓	
8. COHERENCIA	Existe coherencia entre los problemas, objetivos, supuestos jurídicos												✓	
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde una metodología y diseño aplicados para lograr verificar los supuestos.												✓	
10. PERTINENCIA	El instrumento muestra la relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al Método Científico.												✓	

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

- El Instrumento cumple con los Requisitos para su aplicación
- El Instrumento no cumple con Los requisitos para su aplicación

SI

IV. PROMEDIO DE VALORACIÓN :

95 %

Lima, 04 de Julio del 2018

Mendoza
FIRMA DEL EXPERTO INFORMANTE

DNI No. *40513274* Telf. *988595577*



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO

Declaratoria de Autenticidad del Asesor

Yo, LA TORRE GUERRERO, ANGEL FERNANDO, docente de la FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES de la escuela profesional de DERECHO de la UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO SAC - LIMA NORTE, asesor de Tesis titulada: "EL PLAN DE ACCIÓN CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS (BEPS) Y LA EROSIÓN TRIBUTARIA EN EL PERÚ 2017", cuyo autor es MENDOZA YZAGUIRRE CÉSAR ANTONIO, constato que la investigación cumple con el índice de similitud establecido 29 %, y verificable en el reporte de originalidad del programa Turnitin, el cual ha sido realizado sin filtros, ni exclusiones.

He revisado dicho reporte y concluyo que cada una de las coincidencias detectadas no constituyen plagio. A mi leal saber y entender la Tesis cumple con todas las normas para el uso de citas y referencias establecidas por la Universidad César Vallejo.

En tal sentido, asumo la responsabilidad que corresponda ante cualquier falsedad, ocultamiento u omisión tanto de los documentos como de información aportada, por lo cual me someto a lo dispuesto en las normas académicas vigentes de la Universidad César Vallejo.

LIMA, 31 de enero del 2023

Apellidos y Nombres del Asesor:	Firma
LA TORRE GUERRERO, ANGEL FERNANDO DNI: 09961844 ORCID 0000-0002-2147-2205	