



Universidad César Vallejo

**FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**

La norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para
evitar la doble imposición en el Perú

TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE:

Abogada

AUTORAS:

Hidalgo Pereda, Kiara Fabiola (orcid.org/0000-0002-9787-9159)

Nuñez Martínez, Anel Estefania (orcid.org/0000-0002-4870-7924)

ASESOR:

Mtro. Guerra Campos, Jefferson Williams (orcid.org/0000-0003-0158-7248)

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:

Estudio Sobre los Actos del Estado y su Regulación entre Actores Interestatales y en
la Relación Público Privado, Gestión Pública, Política Tributaria y Legislación
Tributaria

LÍNEA DE RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA:

Fortalecimiento de la democracia, liderazgo y ciudadanía

LIMA - PERÚ

2023

Dedicatoria

A cada una de las queridas familias por el tiempo dedicado e incondicional apoyo a lo largo de la trayectoria académica y laboral de la carrera, gracias a ello se ve reflejado en la presente tesis.

Agradecimiento

A todos los profesionales especializados en la línea de investigación que forman parte de todo lo abarcado en este proyecto, y en particular a nuestro asesor por todo el compromiso del estudio de este trabajo.

Declaratoria de autenticidad del asesor



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO

Declaratoria de Autenticidad del Asesor

Yo, GUERRA CAMPOS JEFFERSON WILLIAMS, docente de la FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES de la escuela profesional de DERECHO de la UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO SAC - LIMA ESTE, asesor de Tesis Completa titulada: "La norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición en el Perú", cuyos autores son NUÑEZ MARTINEZ ANEL ESTEFANIA, HIDALGO PEREDA KIARA FABIOLA, constato que la investigación tiene un índice de similitud de 9.00%, 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 Completa 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, 08 de Diciembre del 2023

| Apellidos y Nombres del Asesor: | Firma |
|---|---|
| JEFFERSON WILLIAMS GUERRA CAMPOS DNI: 71012547 ORCID: 0000-0003-0158-7248 | Firmado electrónicamente por: JGUERRACA el 21- 12-2023 12:42:30 |

Código documento Trilce: TRI - 0688875



Declaratoria de originalidad de los autores



UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO

Declaratoria de Originalidad de los Autores

Nosotros, NUÑEZ MARTINEZ ANEL ESTEFANIA, HIDALGO PEREDA KIARA FABIOLA estudiantes de la FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES de la escuela profesional de DERECHO de la UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO SAC - LIMA ESTE, declaramos bajo juramento que todos los datos e información que acompañan la Tesis Completa titulada: "La norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición en el Perú", es de nuestra autoría, por lo tanto, declaramos que la Tesis Completa:

1. No ha sido plagiada ni total, ni parcialmente.
2. Hemos mencionado todas las fuentes empleadas, identificando correctamente toda cita textual o de paráfrasis proveniente de otras fuentes.
3. No ha sido publicada, ni presentada anteriormente para la obtención de otro grado académico o título profesional.
4. Los datos presentados en los resultados no han sido falseados, ni duplicados, ni copiados.

En tal sentido asumimos la responsabilidad que corresponda ante cualquier falsedad, ocultamiento u omisión tanto de los documentos como de la información aportada, por lo cual nos sometemos a lo dispuesto en las normas académicas vigentes de la Universidad César Vallejo.

| Nombres y Apellidos | Firma |
|--|---|
| ANEL ESTEFANIA NUÑEZ MARTINEZ DNI: 73417875 ORCID: 0000-0002-4870-7924 | Firmado electrónicamente por: AENUNEZN el 08-12- 2023 19:59:11 |
| KIARA FABIOLA HIDALGO PEREDA DNI: 73267109 ORCID: 0000-0002-9787-9159 | Firmado electrónicamente por: KHIDALGOP el 08-12- 2023 16:33:53 |

Código documento Trilce: TRI - 0688874

Índice de contenidos

| | |
|--|------|
| Dedicatoria | ii |
| Agradecimiento | iii |
| Declaratoria de autenticidad del asesor | iv |
| Declaratoria de originalidad de los autores | v |
| Índice de contenidos | vi |
| Índice de tablas | vii |
| Índice de gráficos y figuras | viii |
| Resumen | ix |
| Abstract | x |
| I. INTRODUCCIÓN | 1 |
| II. MARCO TEÓRICO | 4 |
| III. METODOLOGÍA | 18 |
| 3.1. Tipo y diseño de investigación | 18 |
| 3.2. Categorías, subcategorías y matriz de investigación | 18 |
| 3.3. Escenario de estudio | 19 |
| 3.4. Participantes | 19 |
| 3.5. Técnicas e instrumentos de recolección de datos | 21 |
| 3.6. Procedimiento | 22 |
| 3.7. Rigor científico | 23 |
| 3.8. Método de análisis de datos | 24 |
| 3.9. Aspectos éticos | 24 |
| IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN | 26 |
| V. CONCLUSIONES | 51 |
| VI. RECOMENDACIONES | 53 |
| REFERENCIAS | 54 |
| ANEXOS | 62 |

Índice de tablas

| | |
|--|----|
| Tabla 1 <i>Matriz de categorías</i> | 19 |
| Tabla 2 <i>Proceso de selección de expertos</i> | 20 |
| Tabla 3 <i>Categorización de participantes</i> | 20 |
| Tabla 4 <i>Matriz de ficha técnica instrumental</i> | 22 |
| Tabla 5 <i>Pregunta n° 1: respuestas</i> | 26 |
| Tabla 6 <i>Pregunta n° 1: análisis</i> | 27 |
| Tabla 7 <i>Pregunta n° 2: respuestas</i> | 28 |
| Tabla 8 <i>Pregunta n° 2: análisis</i> | 29 |
| Tabla 9 <i>Pregunta n° 3: respuestas</i> | 29 |
| Tabla 10 <i>Pregunta n° 3: análisis</i> | 30 |
| Tabla 11 <i>Pregunta n° 4: respuestas</i> | 31 |
| Tabla 12 <i>Pregunta n° 4: análisis</i> | 32 |
| Tabla 13 <i>Pregunta n° 5: respuestas</i> | 32 |
| Tabla 14 <i>Pregunta n° 5: análisis</i> | 33 |
| Tabla 15 <i>Pregunta n° 6: respuestas</i> | 34 |
| Tabla 16 <i>Pregunta n° 6: análisis</i> | 35 |
| Tabla 17 <i>Pregunta n° 7: respuestas</i> | 36 |
| Tabla 18 <i>Pregunta n° 7: análisis</i> | 36 |
| Tabla 19 <i>Pregunta n° 8: respuestas</i> | 37 |
| Tabla 20 <i>Pregunta n° 8: análisis</i> | 37 |
| Tabla 21 <i>Pregunta n° 9: respuestas</i> | 38 |
| Tabla 22 <i>Pregunta n° 9: análisis</i> | 38 |
| Tabla 23 <i>Pregunta n° 10: respuestas</i> | 39 |
| Tabla 24 <i>Pregunta n° 10: análisis</i> | 40 |
| Tabla 25 <i>Pregunta n° 11: respuestas</i> | 40 |
| Tabla 26 <i>Pregunta n° 11: análisis</i> | 41 |
| Tabla 27 <i>Pregunta n° 12: respuestas</i> | 41 |
| Tabla 28 <i>Pregunta n° 12: análisis</i> | 42 |

Índice de gráficos y figuras

| | |
|--|----|
| Figura 1 <i>Vertientes del delito respecto de la elusión tributaria</i> | 8 |
| Figura 2 <i>Nuevas modalidades del delito de elusión tributaria</i> | 9 |
| Figura 3 <i>Modelos del Convenio de Doble Imputación Tributaria (CDI)</i> | 16 |

Resumen

La presente tesis ha tenido como objetivo general describir la relación que existe entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio con los Convenios para evitar la Doble Imposición Tributaria en el Perú.

En ese sentido, la metodología que se aplicó es mediante un enfoque cualitativo de tipo básico, con un diseño fenomenológico, con la técnica de entrevista, cuyo instrumento es la guía de entrevista, aplicada a seis especialistas en Derecho tributario y aduanero; además de la participación de una contadora; en la cual todos los expertos presentan un grado académico de magíster y doctorado, asimismo, de contar con una experiencia en más de diez años sobre la trayectoria de la especialidad.

En conclusión, la norma anti-elusiva ha presentado una deficiencia en cuanto a su regulación, por lo que, ha llevado como consecuencia al aumento de supuestos elusivos, tal como, los contempla el Esquema de Alto Riesgo Fiscal bajo las modalidades del redomicilio de una empresa y los Convenios para evitar la Doble Imposición Tributaria, el cual tiene como origen la discrepancia del hecho cuando su uso no persigue los fines tributarios en relación al beneficio de los mismos, distorsionando así su aplicación

Palabras clave: elusión tributaria, redomicilio de una empresa, CDI, la norma antielusiva, vacíos legales.

Abstract

The general objective of this thesis has been to describe the relationship that exists between the anti-avoidance rule against redomicile with the Agreements to avoid Double Tax Taxation in Peru.

In this sense, the methodology that was applied is through a basic qualitative approach, with a phenomenological design, with the interview technique, whose instrument is the interview guide, applied to six specialists in tax and customs law; in addition to the participation of an accountant; in which all experts present an academic degree of master's degree and doctorate, as well as having more than ten years of experience in the trajectory of the specialty.

In conclusion, the anti-avoidance rule has presented a deficiency in terms of its regulation, which has consequently led to the increase in evasive cases, as contemplated by the High Fiscal Risk Scheme under the modalities of the re-domicile of a company and the Agreements to avoid Double Tax Taxation, which has as its origin the discrepancy of the fact when its use does not pursue tax purposes in relation to their benefit, thus distorting its application

Keywords: tax avoidance, re-domicile of a company, CDI, the anti-avoidance rule, legal loop

I. INTRODUCCIÓN

En primer término, en la presente tesis, resultó pertinente emplear los datos analizados por el economista Pedro Francke, exministro de Economía del Perú, en representación del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), que ha sido publicado en el Diario Oficial “El Peruano”, relacionados al desequilibrio económico y tributario que desencadena los delitos de elusión y evasión tributaria; los cuales han alcanzado a significar índices altos de pérdida dineraria, lo cual, se evidencia en un 8% en relación al Producto Bruto Interno (PBI) equivalente a un aproximado de 64 millones de soles en el año 2021. (El Peruano, 2021)

En ese mismo orden de ideas, las autoridades de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria ([Sunat], 2021) establecieron que, respecto de la ineficacia sobre los supuestos, además de la regulación de la norma anti-elusiva representa un problema de desequilibrio económico – tributario. En ese sentido, se consideró que la norma anti-elusiva ha tenido por finalidad la fiscalización de conductas que fomenten la comisión del delito de elusión tributaria aplicando principios basados en el Código Tributario como el de legalidad, igualdad, reserva de la ley y no confiscatoriedad. (Taya, 2021)

En relación a ello, los miembros del Tribunal Fiscal (TF) enfatizaron que mediante la acción de calificación de las actividades económicas que se realizaron por la entidad competente Sunat han reconocido como aquel acto en el que se evidenció una situación sospechosa sobre todo en los deudores tributarios aplicando las sanciones determinadas en el cuerpo normativo tributario (RTF N° 03701-9, 2020).

Por otro lado, bajo la noción del redomicilio de una empresa se entendió que estas se constituyeron fuera de esta jurisdicción, pero han cumplido con ciertos criterios establecidos y han buscado redomiciliarse en el Perú, por esa razón, han obtenido el mismo trato que una empresa nacional, es decir se ha logrado su identificación del Registro Único de Contribuyente (RUC) (Medrano, 2018). A su vez, por medio de los Convenios de Doble Imposición Tributaria se permitió aquellos beneficios tributarios a razón de los acuerdos que fueron elaborados por los Estados

involucrados en dicho convenio, enfocadas a las actividades transversales dentro de sus jurisdicciones. (Bolaños, 2019)

Sin embargo, en el Perú, la modalidad del redomicilio y el mal uso del CDI por parte de las empresas han significado un método elusivo que se ha originado a raíz de una política regulatoria que no contempla de forma óptima estos supuestos respecto de la tipificación sobre la norma anti-elusiva.

Por consiguiente, el presente estudio permitió dar a conocer nuevas medidas y modalidades de elusión tributaria, y a su vez, se detalló el desenvolvimiento o desarrollo de los mismos; todo ello en busca de poder mitigar estos artificios de elusión desarrollados en los párrafos anteriores, en complemento de la advertencia de la deficiente e imprecisa tipificación de las normas tributarias. Ello es importante en la medida que, a diferencia de los contribuyentes pequeños, las empresas se han encontrado en mejor capacidad para pagar menos impuestos a los países, lo que sin duda perjudica a la colectividad en general.

En relación con lo anterior, la investigación consideró como problema general: ¿Cuál es la relación de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú? Consecuentemente, los problemas específicos son: (a) ¿Cómo se relaciona la forma de elusión tributaria bajo la modalidad del redomicilio en complemento con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú?, (b) ¿Cuál es la debilidad de la norma anti-elusiva sobre los supuestos regulados en el Código Tributario en relación al redomicilio y los convenios de doble imposición tributaria? y (c) ¿Cómo regula la legislación alemana tributaria respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición?

En ese sentido, en cuanto a justificación teórica se sustentó que se ha referido a la profunda investigación sobre conceptos de un tema determinado a fin de buscar conceptos teóricos sobre el mismo bajo el sustento de la línea de la investigación, por lo que, la finalidad de este tipo de justificación es generar una discusión de teorías (Baena, 2017); es entonces que, la presente tesis aportó información sobre la

presencia de nuevas modalidades elusivas, como lo es el redomicilio y el mal uso del CDI realizadas por las empresas peruanas.

Por otro lado, la justificación metodológica se ha sustentado en el propósito de contribuir una perspectiva del desarrollo de estrategias empleadas bajo la determinación de fuentes confiables y verificadas mediante la validación de instrumentos a fin de recolectar la información sobre tu tema determinado (Fernández, 2020). A razón de ello, en la investigación se analizó que la implicancia de las novedosas modalidades que ha comprendido el delito de elusión tributaria se realizó mediante la búsqueda de información respecto de estas formas, lo cual tuvo por finalidad que se haya conocido y reflexionado sobre la realidad problemática que es el aumento del riesgo fiscal que en consecuencia genera un desequilibrio económico-tributario.

Finalmente, en cuanto a la justificación práctica se ha basado en que se ha podido generar aportes de forma directa e indirecta partiendo de la realidad problemática la misma que se ha encontrado relacionada con la justificación teórica y metodológica, ya que, ha permitido un desarrollo sobre el problema investigado a fin de que haya podido resolver. Por ello, el presente estudio permitió dar a conocer nuevas medidas y modalidades de elusión tributaria, y a su vez, detalló el desenvolvimiento o desarrollo de los mismos.

Por otro lado; en la presente tesis se planteó como objetivo general describir la relación que existe entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú. En ese sentido, los objetivos específicos de la investigación son: (a) Describir la relación que hay entre las formas de elusión tributaria con la modalidad del redomicilio en complemento con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú.; (b) Identificar la debilidad de la norma anti-elusiva sobre los supuestos regulados en el Código Tributario en relación al redomicilio y los convenios de doble imposición tributaria.; y, (c) Desarrollar la legislación alemana tributaria respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria.

II. MARCO TEÓRICO

De acuerdo a los antecedentes internacionales, Holguín (2022) enfatizó como objetivo analizar el régimen sancionatorio tributario de Ecuador bajo las diferencias y similitudes de los Estados de la CAN. La metodología aplicada es mediante un enfoque cualitativo. Concluyó que en cada país tiene diversos niveles de desafíos en su lucha contra el delito de elusión, es por ello que, como establece Holguín, en el caso concreto de Bolivia, con su adaptación a lo promovido por el CAN (al ser país miembro), se han evidenciados grandes niveles de pobreza, además de diversos problemas económicos, relacionado al impacto que las políticas fiscales.

Bajo ese orden de ideas, Boegel, et. al. (2021) tuvieron como objetivo determinar si el delito de elusión tributaria es denominado como acto de fraude a la ley. Asimismo, la metodología que se empleó es descriptiva. Concluyó que efectivamente el delito de elusión tributaria se realizó mediante un proceso de actos denominados como el fraude a la ley a través de la simulación; sin embargo, el sistema tributario antes de la denominación de elusión como delito tributario, se vio en aumento que tanto las empresas como las personas naturales incurrieran en acciones fraudulentas para evitar el pago de sus impuestos.

En ese sentido, Álvarez (2020) precisó como objetivo diferenciar entre el delito de elusión y evasión tributaria bajo un tratamiento sancionatorio. La metodología que se aplicó fue descriptiva. Concluyó que el primero es aquella conducta que se realiza con dolo mientras que el segundo es denominado como delito; por otro lado, existe nuevas modalidades elusivas como el “fraude carrusel”, “treaty shopping” y “fraude sándwich”.

Del mismo modo Costamagna (2020) estableció como objetivo analizar los mecanismos a fin de corregir la doble imposición en el ámbito internacional. Asimismo, la metodología empleada es descriptiva. Concluyó que se evidencia que los convenios de doble imposición tributaria evitan la doble imposición, sin embargo, exceden las capacidades fiscales para el control de este tipo de acción; de esta manera, se ha

precisado que existen nuevas modalidades elusivas como las tipologías de redomicilio y CDI significando una alteración en el cómputo del hecho imponible del tributo.

En la misma línea, González (2019) indicó como objetivo analizar los modelos sobre los convenios de doble imposición sobre el impuesto a la renta y el capital internacional. La metodología empleada es descriptiva. Concluyó que la realidad mundial se vuelve cada vez más exigente es por ello que con la globalización se ha evidenciado un gran avance en el comercio internacional lo cual idealmente busca una buena relación entre países, pero al haber empresas que ejerzan actividades económicas que afecten a dos o más países va a resultar necesario la regulación de convenios que preserven un control sobre los impuestos.

De acuerdo a Jaramillo (2020), quien resaltó como objetivo analizar la elusión y la evasión como recaudación tributaria y su efecto en el sistema tributaria. La metodología empleada es descriptiva bajo una investigación explicativa. Concluyó la correcta recaudación de impuestos se ha visto afectada debido a los altos índices de elusión y evasión de impuestos, es por ello que se tuvieron que adaptar a diversas regulaciones que busquen combatir este problema; cuyas normativas, a su vez, trajeron consigo problemas como la afectación en la economía nacional.

Asimismo, Vallejo y Duque (2019) precisaron como objetivo determinar la tributación del impuesto a la renta sobre los convenios para evitar la doble imposición tributaria. Asimismo, como metodología es descriptiva. Concluyó que en cuanto al beneficio del derecho tributario internacional es que se tiene por finalidad la creación de los Convenios de Doble Imposición (CDI), esto buscando disminuir, mitigar o incluso eliminar el supuesto de una doble tributación a partir de ello, los Estados deben tener en consideración el método denominado TAX CREDIT (crédito fiscal) para que puedan establecer sus potestades tributarias dentro de este convenio.

De acuerdo a los antecedentes nacionales, León (2022) presentó como objetivo determinar como la implementación de la norma anti-elusiva general afecta el derecho al debido proceso del contribuyente mediante la actividad de fiscalización de la autoridad tributaria. La metodología aplicada es de tipo dogmático-jurídico a través de

un nivel y diseño descriptivo. Concluyó que el redactar una norma anti-elusiva general, resulta una labor dificultosa, ya que esta se crea en busca de obtener alguna solución coherente tomando en cuenta puntos como la contribución y la protección de la ley.

Asimismo, Vásquez (2021) planteó como objetivo analizar las primeras nociones sobre la cláusula de la norma anti-elusiva general y explicar mediante una legislación comparada en los países de Perú, Brasil, Colombia y Chile. Tuvo una metodología descriptiva. Concluyó que las legislaciones de los países como Chile, Brasil y Colombia tienen en aplicación cláusulas anti-elusivos generales que se aplican sobre supuestos elusivos que se observan bajo la reorganización de sociedades evidenciados en la transferencia de acciones con países que cuentan con beneficios tributarios (CDI).

En ese sentido, Dunin (2019) presentó como objetivo analizar si se debe mantener la aplicación respecto de la modificación de la norma anti-elusiva en el ordenamiento jurídico tributario. Se basó en una metodología descriptiva. Obtuvo conclusión que el tema de la regulación que busca combatir la elusión no cuenta con una base sólida, esta funciona más bien mediante un sistema de implementación mínima que busca cubrir la necesidad del momento; sin tomar en cuenta que las tipologías pueden ir innovando, y esto nos mantendría en una regular inestabilidad legal.

Del mismo modo, Salazar (2019) expresó como objetivo determinar si el porcentaje de participaciones es constitucionalmente válido y no es denominado como acto de discriminación tanto para las personas naturales como jurídicas. Se basó en una metodología descriptiva. Concluyó que los estudios sobre la Doble Imposición Internacional (DII), han establecido los conflictos que se presentan al tener una empresa que ejerza labores transversales en más de una jurisdicción, que tiene relación con más de un Estado grave el mismo impuesto en un solo periodo, siendo este conflicto un método que incentiva la aplicación de la norma anti-elusiva.

Finalmente, Bando (2018) resaltó como objetivo establecer los límites en los cuales podría recaer los deudores tributarios respecto de la aplicación de la norma

jurídica de la norma anti-elusiva. La metodología aplicada fue descriptiva. Concluyó que el estudio a la norma anti-elusiva para poder evaluar su efectividad, denota la necesidad de tener que acudir a revisar jurisprudencia, doctrina entre otras fuentes de Derecho para poder tener más luces sobre el tema, es por ello que, se debe de prever por la entidad competente formas de protección, además de implementarlas en el sistema tributario.

Con relación a los supuestos o bases teóricas, el emblemático profesor, investigador y autor en Derecho tributario, Ruiz de Castilla (2017), describió el delito de elusión tributaria como aquella forma en la que para poder llegar a un determinado resultado se requiere que una conducta se encuentre amparada por la norma en cuestión, pero enfatiza como punto relevante que si bien esta forma se encontrara regulada, existe un vacío legal que no abarca la totalidad del hecho cometido, por lo que, se evidencia un aprovechamiento de este vacío. Por ello, el empleo superficial de la norma o el aprovechamiento de sus vacíos legales dará como consecuencia la elusión.

A razón de ello, los integrantes del Grupo de Justicia Fiscal (2018) enfatizaron que el delito de elusión tributaria se encontró dentro de los delitos tributarios, los mismos que se clasifican bajo dos vertientes que, implica tanto el aprovechamiento o fraude ante la ley, como la formal legal superficial o también denominada economía de opción. Cabe destacar que, en el año 2015, la administración tributaria identificó que más del 50% de las empresas peruanas se encontraban realizando artificios sobre la norma tributaria. Por lo que, se pudo apreciar que el delito de elusión tributaria parece estar más próxima a las empresas a nivel nacional.

Figura 1

Vertientes del delito de elusión tributaria



Nota: La figura contiene las vertientes o tipos del delito de elusión tributaria

Conforme a la problemática de la presente tesis, Carbajal (2019) relacionó que al no existir una regulación clara de supuestos determinados sobre el delito de elusión tributaria existirá una ineficacia de la norma anti-elusiva, es entonces que, su manera de aplicación ha sido superada ante las nuevas modalidades de elusión tributaria como lo es la reorganización o redomicilio de una empresa y el mal empleo de CDI. Por ende, la deficiencia de determinación del delito de elusión vulnera la regulación de la norma antielusiva.

Por consiguiente, el contador público, Castañeda (2019) desarrolló que bajo el supuesto del aprovechamiento de los vacíos legales de las normas tributarias van a acarrear como consecuencia principal una serie de beneficios tributarios, los mismos que no necesariamente van a significar un aspecto positivo; por lo que, estos beneficios van a implicar además un gasto tanto en el ámbito tributario como en el económico, significando así más del 50% de la carga tributaria respecto de los hechos imposables. En consecuencia, un aprovechamiento artificioso trae como consecuencia el desequilibrio económico y tributario en nuestra jurisdicción.

Cabe precisar que, Enríquez (2022) puntualizó que el delito de elusión tributaria es aquel delito tributario que ha alcanzado un alto índice en cuanto al aumento de nuevas modalidades que elevan el riesgo fiscal, una de las nuevas modalidades del delito de elusión tributaria se evidenció en la reorganización de sociedades que implica que una empresa se verá amparada bajo la normativa de un país distinto al peruano,

teniendo como característica principal que la sociedad podrá domiciliarse en nuestra jurisdicción y podrá también transformar su régimen societario, a fin de mantener su actividad y personalidad jurídica. Por lo que, esta modalidad de reorganización o redomicilio de las empresas lo que han tenido como propósito es obtener un beneficio tributario bajo el aprovechamiento del Impuesto a la Renta.

Cabe resaltar que, Alegría (2019) logró evidenciar que existen diversas modalidades para cometer este delito de elusión, una de ellas surge con la creación de una empresa denominada “zombi” la misma que se encuentra en una situación de inoperatividad y que solo se tiene por fin evitar el pago de impuesto afectando el tributo de la Renta considerando el accionar como una conducta artificiosa buscar reducir y de ser el caso evitar la base imponible sobre supuestos legales que se encuentran amparados pero que en defecto de los mismos se encuentra un vacío; por lo que, hoy en día existen nuevas modalidades elusivas.

Figura 2

Nuevas modalidades de elusión tributaria



Nota: El gráfico contiene las nuevas modalidades del delito de elusión tributaria detectadas por la Sunat – Esquema de Alto Riesgo Fiscal

En esa línea de ideas, el especialista en derecho tributario y financiero Zubimendi (2019) precisó que la relevancia y el impacto generado por las empresas en un marco, tanto en el peruano como en el extranjero ha permitido la serie de beneficios respecto al ámbito tributario, por lo que, se evidencia en una completa flexibilización en el rubro económico y tributario. Sin embargo, a razón de estos beneficios se ha implicado la afectación en cuanto al cobro del Tributo a la Renta, ya que, bajo este tributo resulta mucho más accesible la reorganización de las empresas traspasando sus acciones de una manera sospechosa y artificial alrededor del mundo. En síntesis, la distorsión de los beneficios tributarios ha significado un menoscabo a la facultad de recaudación.

Por ende, la repercusión de la elusión en términos generales, Kalbuana et al. (2020) establecieron que suele ser cometida por contribuyentes corporativos, ya que estos buscan diversos mecanismos para reducir su carga fiscal.

En ese sentido, Mason (2020) indicó que a nivel internacional los diversos mecanismos y tipologías de elusión tributaria han ido en incremento, y es ante esto que los diversos Estados han tenido que tomar esfuerzos unilaterales para frenar este mal, evidentemente el hecho que los mecanismos de defensa han sido individuales no han rendido los efectos esperados. Es por ello, que las jurisdicciones han ido optando por entablar convenios que busque un mayor control sobre las actividades que se puedan llevar a cabo entre sus territorios.

Bajo este contexto, Gómez y Morán (2018) señalaron que, a nivel internacional los países de América Latina han ido incorporando diversas regulaciones que buscan tratar y prevenir las nuevas tipologías elusivas; es así que, México, Brasil y Chile son los pioneros a nivel de región al adaptar las disposiciones relacionada a combatir ese delito. Argentina, Colombia y Perú, también incluyeron una regulación similar a finales de los años 90 e inicios del 2000, posteriormente otros países procedieron a la implementación de estas herramientas. En la actualidad, a pesar de los esfuerzos, existen diversos casos y tipologías de elusión tributaria tanto a nivel nacional como internacional.

En ese sentido, Otoya (2021) resaltó que el propósito de un análisis respecto sobre la tipificación ante la norma anti-elusiva tendrá por finalidad la protección de una contribución equivalente a la real dimensión de la capacidad contributiva de las empresas. Por lo que, en términos generales cuando los contribuyentes encuentran mecanismos para volver ineficaz una norma anti-elusiva la consecuencia directa es menoscabar la recaudación del país.

A razón de ello, el magister en Derecho tributario, Matus (2017) enfatizó que dentro de una jurisdicción enfocada en el sistema tributario se debe de contar con un análisis de los principios tributarios. Por otro lado, la regulación de los impuestos frente a los mismos ha variado dividiéndose así en dos formas: la primera tiene una perspectiva económica y la segunda desde un ámbito jurídico. Es así que, de ser el caso que estas empresas cometan una conducta sospechosa o con artificio se debe dar preferencia a la perspectiva económica. Es entonces que, la regulación de una norma anti-elusiva tiene por finalidad disminuir supuestos de índole delictivo, labor que en la actualidad resulta deficiente.

En definitiva, tal como resaltó los especialistas de la Cámara de Comercio de Lima (2018), la norma anti-elusiva ha sido tipificada por la Administración Tributaria representada por la entidad competente, como aquella encargada de analizar y evaluar los actos económicos y comerciales sospechosos en los cuales se puedan incurrir en el delito de elusión tributaria. A razón de ello, se puede concluir que la norma anti-elusiva es del todo imprecisa al no clasificar, ni determinar las modalidades y/o tipologías del delito de elusión tributaria.

Por tal motivo, para Mejía et al. (2020) expresaron que la ineficiencia en la norma tributaria ha podido repercutir de dos maneras en la distribución de ingresos; en primer término, relacionado a la recaudación fiscal la misma que deberá financiar el gasto social; en segundo lugar, se tiene la relevancia que tiene los impuestos graduales. Es decir que, resulta indispensable no solo generar una infinidad de recursos a recaudos, sino que además es importante considerar a la población que se verá afectada a estos recursos.

Cabe precisar que, como afirmaron los especialistas Navarro y Toledo (2023), que la variable de la norma anti-elusiva es deficiente respecto de su regulación, porque, la aplicación de la misma resulta ineficiente ante la falta de supuestos debido a que no determina los actos sospechosos por lo que no se puede diferenciar de lo que es permitido o no, siendo una de sus principales debilidades el aprovechamiento de los vacíos legales de esta norma ante las tipologías de redomicilio y el mal uso de CDI. A razón de ello, se puede evidenciar que mantener un concepto abierto sobre los supuestos elusivos acarrea a una inestabilidad de medidas que debe de determinar la norma anti-elusiva.

En ese sentido, tal como lo sintetizó la especialista Navarro (2022), al realizar una comparación con la legislación tributaria chilena en la cual existe una inadecuada regulación respecto de la primera variable (norma anti-elusiva) ya que solo se hace mención al fraude a la ley como única forma elusiva; sin embargo, no contemplaba mayor supuesto, donde este acto solo sería sancionado si es que se acreditaba la intención de eludir. Es entonces que, se evidenció que no solo a nivel nacional se contempla una ineficacia de la norma anti-elusiva sino también a nivel internacional.

Conforme a ello, los especialistas García et al. (2021) determinaron que la reorganización de una sociedad funciona en un mecanismo de error y prueba sobre todo en relación a la renta, esto a fin de debilitar el orden del sistema tributario como pruebas prácticas. En definitiva, esta modalidad elusiva denominada reorganización o redomicilio de sociedades afectan tanto la recaudación como la contribución de este tributo (Renta) en la organización tributaria.

Cabe resaltar que, como expresó Bussy (2023), las empresas al encontrarse ante una variedad de impuestos que le son o le pueden ser imponibles idean diversas maneras de disminuir esa carga tributaria, esto se ve reflejado en algunas oportunidades en el incremento del comercio internacional que estas empresas realizaran, ya que si bien es cierto las transacciones nacionales también pueden estar sujetas a diversos mecanismos de elusión. Las autoridades a nivel internacional han

debido fomentar la supervisión de control sobre las actividades transversales económicas de las empresas.

De igual forma, para Dávila (2022), las empresas que no se encontraron domiciliadas en el país, pero si cuentan con un CDI se encontrarán amparadas de acuerdo al domicilio de su jurisdicción, el cual tendrá como fin que reduzca el cobro del Impuesto a la Renta en relación a la fuente peruana, es así que, un claro ejemplo sobre este tipo de personas jurídicas se refleja en cuanto a los beneficios tributarios que se le brindan a las empresas tanto de transportes aéreos como marítimos, por lo que, uno de sus principales beneficios tributarios se encuentran evidenciados en cuanto al cobro del Impuesto a la Renta. De esta manera, los beneficios tributarios resultan más oportunos y provechosos.

En síntesis, el magister en Derecho Conde (2021), resaltó que la reorganización de sociedades o redomicilio de una sociedad en sí tiene por finalidad que una sociedad o empresa se reorganice no solo desde la perspectiva societaria sino también en la económica y en la comercial; sin embargo, su mala aplicación acarrea a una nueva modalidad elusiva sobre la transferencia de acciones. A consecuencia de ello, se demostró que la errónea aplicación del redomicilio de una empresa debilita la regulación de esta norma (anti-elusiva) al ser una nueva modalidad elusiva.

En vista de ello, para la especialista Ureña (2019), quien determinó que existe diversas formas de reorganización de sociedades desde el momento de división hasta la unión ya que, si bien para ellas contempla una mejora en el ámbito comercial, sin embargo, una alteración para el sistema tributario en cuanto a la enajenación de acciones. Es así que, el redomicilio de una empresa resultó ser beneficiosa para el rubro del comercio, sin embargo, al momento de su aplicación resulta un aprovechamiento de la norma tributaria califica como una modalidad de elusión.

En ese contexto, Hermida y Petrovic (2021), describieron que, mediante el redomicilio de una empresa muchas veces esto genera un beneficio en el ámbito tributario; si bien, mediante la forma de redomicilio de una persona jurídica (empresa) se realiza la transferencia de acciones que en su mayoría será sobre “empresas

fantasmas” con el propósito de evitar el cobro o abonar los tributos, el tributo con mayor implicancia es el Impuesto a la Renta; por lo que, su denominación en otros países como Ecuador en el que se conoce como la Tasa Efectiva del Impuesto a la Renta (TEIR).

En términos generales, como expresó el especialista Escalante (2021), la modalidad novedosa de reorganización de una sociedad o empresa es una forma aplicada por los contribuyentes; es así que, las acciones transferidas por estas empresas lo que buscan es anular la carga tributaria, el pago de impuestos y por consecuencia la recaudación de los mismo. Asimismo, esta forma de elusión ha encubierto un déficit en el cobro de tributos, además de fomentar el alto riesgo fiscal tanto nacional como internacional.

En síntesis, Orellana (2017) enunció que la regulación de beneficios tributarios mediante el redomicilio de una empresa que se encuentran aplicados bajo los CDI ha significado un aspecto negativo respecto de la contribución de tributos, viéndose afectado el Tributo de la renta. En definitiva, se estableció que existen nuevas modalidades elusivas donde entre ellas se encuentra el redomicilio de una empresa bajo la mala aplicación del CDI que se evidenció mediante el aprovechamiento de un supuesto no contemplado en la norma a fin de obtener un beneficio tributario, que significa la afectación de recaudar impuestos.

En líneas generales, en relación al redomicilio de las sociedades, Payet (2022) explicó que, el hecho de que una empresa se redomicilie y/o traslade internacionalmente en su mayoría merece a temas empresariales, pero también otro gran porcentaje opta por esto para lograr mejores beneficios tributarios; y es mediante este traslado que las sociedades podrán cambiar de estado sin necesidad de que deba volver a constituirse o liquidarse. Cabe resaltar que, esta acción de redomicilio o reorganización ha permitido que las empresas cometan el delito de elusión tributaria a mayor escala.

Por otro lado, para Castillo (2019) los denominados tratados de doble imposición son acuerdos entre países, que han buscado una coordinación en relación a la fiscalización de la internación de impuestos directos, sin embargo, su aplicación no ha resultado del todo beneficiosa para el sistema tributario, por lo que, en base a estos convenios se ha dado pie a modalidades elusivas, generando inestabilidad e ineficacia de la norma anti-elusiva. En ese sentido, las empresas buscaron diversas tipologías para pagar menos impuestos o simplemente no tener que pagarlos.

Asimismo, Sierra et al. (2021) mencionaron que, sobre los convenios de imposición tributaria, que esta se da cuando dos más países han coincidido en gravar un mismo ingreso ya que este se desarrolla dentro de sus jurisdicciones por lo cual algunas grabaran el mismo tributo con una denominación distinta para no perder el derecho a poder cobrar ese impuesto. Es por ello que, este tipo de convenios fueron creados a fin de que se pueda aplicar beneficios tributarios, no obstante, se ha aplicado de una forma errónea e imprecisa.

Cabe precisar que, los especialistas Suni et al. (2018) enfatizaron que los CDI permitieron beneficios respecto del pago sobre los impuestos, en ese sentido, los convenios implican un acuerdo de dos o más Estados; por lo que, el empleo de los mismos se va a diferenciar de acuerdo a cada país con el cual se ha realizado el convenio, existiendo modelos tales como OCDE, ONU y CAN. Cabe resaltar que, los tipos de CDI se aplicaron de acuerdo a la intervención de los países, además de que ha significado una adecuada clasificación para su aplicación sobre los beneficios tributarios, sin embargo, su empleo ha sido distorsionado.

Figura 3

Modelos de Convenio de Doble Imposición Tributaria



Nota: El gráfico contiene los modelos aplicados del CDI.

De esta manera, Castellanos y Pérez (2022) indicaron que, en Colombia, los CDI han contribuido el aporte económico internacional, lo cual en definitiva es un beneficio para los países en desarrollo, por ello se deberían ver positivamente la implementación de los mismos, esto siempre y cuando su uso se lleve a cabo de la manera con el que fueron ideados. Es urgente la regulación de una ley anti-elusiva capaz de afrontar situaciones como nuevas modalidades elusivas.

Por esta razón, Camués (2022) enfatizó que el empleo de los CDI lejos de ser un beneficio tributario se ha convertido en un egreso, puesto que, cuando un Estado acuerda este tipo de convenios reduce y limita la relación con otros países en el ámbito comercial; por lo que, la denominación a nivel mundial de CDI se denominó como “*treaty shopping*” que se sustenta en la mala o arbitraria forma de aplicar los CDI el cual traerá como consecuencia el no pago de impuestos. Consecuentemente, la denominación de *treaty shopping* es una modalidad elusiva.

En definitiva, los especialistas el estudio de abogados en materia tributaria BVU Abogados (2020) concluyeron que el redomicilio en conjunto con el CDI se ejemplifica cuando una empresa extranjera con dominio de acciones respecto de una empresa

nacional deberá de redomiciliarse en un país con el que, se tiene dicho convenio; esta modalidad surge a raíz de que el país donde reside no cuenta con el Convenio de Doble Imposición Tributaria. A razón de ello, el propósito de transferir las acciones obtenidas de fuente nacional es el aumento de un beneficio tributario.

Cabe resaltar que, McGregor et al. (2019) acentuaron que los Estados tienen como obligación la prevención de que el ejercicio internacional de una empresa afecte los derechos de los demás habitantes del mismo, un claro ejemplo de ello es, cuando las empresas se aprovechan de convenios internacionales para eludir impuestos. Si bien es cierto, el hecho de un ejercicio multinacional ha conllevado a tener brechas e inconsistencias en la regulación y la aplicación, es importante las acciones que va a tomar los Estados para mitigar o disminuir los actos elusivos.

III. METODOLOGÍA

3.1. Tipo y diseño de investigación

3.1.1. Tipo de investigación

En ese sentido, la tesis se ha sustentado en el tipo básico, es así que, Nizama y Nizama (2020) resaltaron la importancia de este tipo de investigación que se caracteriza por abordar conceptos sobre una realidad mediante una forma de interpretación y subjetiva. En ese sentido, se fundamentó en base a la recolección de datos; que se evidenció en el instrumento de entrevista. Por otro lado, la importancia radica en que se dio a conocer sobre las nuevas modalidades elusivas, como lo es, el redomicilio de una empresa y el mal uso del CDI, puesto que, su consecuencia es el alto riesgo fiscal en el sistema tributario peruano.

3.1.2. Diseño de investigación

Asimismo, la investigación se fundamentó en una investigación fenomenológica, Para Fuster (2019), esta forma de estudio se desarrolló respecto de la interpretación sobre las experiencias de un determinado tema han estado relacionadas bajo teorías y comportamientos sobre la experiencia, es entonces que, lo que se buscó es que la experiencia pueda ser empleada en un concepto de teoría sobre las categorías en cuestión. De esta manera, este diseño resultó relevante en la tesis ya que se ha basado en relación a la experiencia de los especialistas en cuanto a las modalidades elusivas en complemento con la aplicación de la norma anti-elusiva que se evidenció mediante las entrevistas.

3.2. Categorías, subcategorías y matriz de investigación

En concordancia con Aguaded et al. (2020) quienes describieron que la organización de las categorías de una investigación su sustentó sobre la teoría de la problemática en complemento con los objetivos abordados en el trabajo tales como el objetivo general y específicos. En ese orden de ideas, para que se haya podido establecer las categorías y las subcategorías como se indicó previamente se han originado mediante la búsqueda y recolección de datos de los temas abordados como lo es la norma (anti-elusiva) y el redomicilio de una empresa y su mal uso del CDI.

Tabla 1*Matriz de categorías*

| CATEGORÍAS | SUBCATEGORÍAS | Criterio 1 | Criterio 2 | Criterio 3 |
|-------------------------------------|--|---|--|---|
| Norma Anti-elusiva | Subcategoría 1: Economía de opción | Simulación de operaciones | Ventaja tributaria | Actos jurídicos tributarios de los contribuyentes |
| | Subcategoría 2: Fraude a la ley | Norma de cobertura | Norma defraudada | Acto impropio del contribuyente |
| Redomicilio y mal uso de CDI | Subcategoría 1: Redomicilio de una empresa | Impuesto a la Renta | Reorganización de una sociedad | Disolución o liquidación de la sociedad |
| | Subcategoría 2: Convenio para evitar la Doble Imposición Tributaria (CDI) | Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio (OCDE) | Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y en desarrollo (ONU) | Convenio Tipo (CAN) |

3.3. Escenario de estudio

La presente tesis empleó como escenario de estudio a la ciudad de Lima Metropolitana, lugar donde residen los 6 especialistas en Derecho tributario y aduanero, además de contar con 1 especialista en contabilidad y bancario, en la cual se ha tomado en consideración las entidades tanto públicas como privadas donde laboran los especialistas, ya que, ello ha guardado relación conforme a las actividades legales respecto del tema abordado el cual es la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria.

3.4. Participantes

Asimismo, la tesis se aplicó en base a la técnica de la entrevista que se realizó a 6 especialistas en derecho tributario y aduanero, además de contar con un especialista en contabilidad y bancarios encargados de que haya dado a conocer en base a sus experiencias laborales sobre las nuevas modalidades elusivas; además, que reconozcan la problemática respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y el uso de los convenios para evitar la doble imposición como nueva modalidad de

elusión. En ese sentido, la relevancia de sus aportes permite la solidez de la investigación sobre la experiencia de los especialistas sobre los temas propuestos.

Tabla 2

Proceso de selección de expertos

| CRITERIOS | Inclusión | Exclusión |
|--------------------------------|--|---|
| Rubro | Especialistas en derecho tributario y aduanero. Especialista en contabilidad y bancario | Especialistas en derecho penal u otra rama de derecho diferente a las especialidades. |
| Nivel de Estudios | Grado académico de doctorado y magíster. | Estudiantes y/o profesionales con el grado de bachiller. |
| Trayectoria profesional | Experiencia en más de 10 años de trayectoria de las especialidades. | Experiencia de 1 año a 3 años de trayectoria. |

Tabla 3

Categorización de participantes

| Nombre | Cargo | Profesión | Centro Laboral | Años de experiencia |
|---------------|--|---|--|----------------------------|
| K.D.B | Vicepresidenta del Comité de asuntos tributarios de Amcham | Abogada especialista en derecho tributario y aduanero | La Cámara de Comercio Americana del Perú (AmCham Perú) | Más de 20 años |

| | | | | |
|-----------------|---|---|--|----------------|
| C.A.F.E. | Docente de Tributación Internacional | Abogado especialista en derecho tributario | Docente universitario en UCV, UPN y UNMSM | Más de 20 años |
| P.T.H. | Mentora y asesora tributaria | Abogada especialista en derecho tributario y contable | Miembro de Instituto Peruano de Investigación y Desarrollo Tributario (IPIDET) | Más de 10 años |
| V.D.N. | Abogada del Estudio Miní Miranda & Asociados | Abogada especialista en derecho tributario | Estudio Miní Miranda & Asociados | Más de 8 años |
| A.C.A. | Socio en el estudio Rodrigo, Elías & Medrano Abogados Presidente del Comité Tributario CONFIEP | Abogado especializado en derecho tributario | Rodrigo, Elías & Medrano Abogados | Más de 10 años |
| G.A.C. | Contadora Pública | Contadora pública | Estudio contable independiente | Más de 20 años |
| J.M.V. | Abogado de la Unidad de Inteligencia Financiera | Abogado especialista en derecho bancario y financiero | Unidad de Inteligencia Financiera | Más de 10 años |

3.5. Técnicas e instrumentos de recolección de datos

De esta manera, para Gómez (2020) expresó que una técnica es aquel método en el cual el investigador ha empleado sus conocimientos a fin de que se haya profundizado el tema a investigar. Asimismo, para Troncoso y Amaya (2017)

manifestaron que la entrevista se ha empleado como aquella herramienta que ha permitido recabar las experiencias de profesionales expertos en el tema de investigación a través de sus conocimientos aprendidos.

Cabe resaltar que, como parte de la entrevista ha estado en complemento con un instrumento, por ello, para Arias (2020) sintetizó que el instrumento es aquel documento que recopila la información para que así se haya evidenciado en la entrevista. Es entonces que, para Barreda et. al (2020) la guía de entrevista es un formato de preguntas que se ha realizado a los especialistas conforme a lo investigado en el marco teórico.

Tabla 4

Matriz de ficha de técnica instrumental

| Aspectos claves/Criterios | | Instrumento 01 |
|----------------------------------|------------------------------|--|
| Nombre | | Entrevista |
| Tipo | | Estructurada |
| Instrumento | | Modelo de guía de entrevista |
| Técnicas | Objetivo General | Describir la relación que existe entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú. |
| | Objetivos Específicos | <ol style="list-style-type: none"> 1. Describir la relación que hay entre las formas de elusión tributaria con la modalidad del redomicilio en complemento con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú. 2. Identificar la debilidad de la norma anti-elusiva sobre los supuestos regulados en el Código Tributario en relación al redomicilio y los convenios de doble imposición tributaria. 3. Desarrollar las legislación alemana tributaria respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria. |
| Fuente de Procedencia | | Propia |
| Contenido | Dimensión | 12 ítems |
| Viabilidad | Criterio de los expertos | Experiencia en derecho tributario y aduanero, asimismo, la experiencia en contabilidad y bancario. |

3.6. Procedimiento

La tesis se desarrolló en recabar información que se evidenció en la revisión documental respecto de las dos categorías de la investigación y mediante la entrevista que se encuentra estructurada. De esta manera, el procedimiento es el siguiente:

1. En ese sentido, respecto de la recaudación de datos se realizaron en base a la recopilación de información tanto en libros, revistas tanto a nivel nacional como internacional, tesis en repositorios institucionales; asimismo, sobre legislación comparada en base a la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición.

2. En ese orden de ideas, la guía de entrevista es de elaboración propia mediante un cuadro de matriz de investigación en la cual se sustentó las dos categorías de la presente investigación.

3. Por otro lado, la técnica que se aplicó en esta investigación es de una entrevista que se realizó de manera individual a cada especialista tributario, aduanero y contable, por lo que, cada entrevista ha tenido una duración de aproximadamente 45 minutos.

4. Asimismo, las entrevistas se realizaron de manera virtual previa coordinación con los especialistas de acuerdo a su disponibilidad de tiempo, todo ello por medio de correo electrónico como la plataforma digital de LinkedIn.

5. Cabe resaltar que, las entrevistas se han grabado como evidencia del instrumento aplicado conforme a los criterios de inclusión del cuadro de participantes para el orden de la investigación. Es entonces, que dicha grabación contó con la autorización de los especialistas.

3.7. Rigor científico

A razón de ello, el instrumento indicado de manera precedente ha tenido como criterios: la lógica, la credibilidad, la confirmabilidad y la aplicabilidad.

- **Lógica:** Se ha sustentado en el análisis de la recolección de datos guarden relación con el tema abordado basándose en resultados similares en el rubro especializado. (Rojas y Osorio, 2017)

- **Credibilidad:** Este criterio se ha basado en la veracidad de los datos investigados, en base al procedimiento de análisis tanto de las bases teóricas como la metodología aplicada en esta investigación. (Rojas y Osorio, 2017)

- **Confirmabilidad:** Criterio que se ha fundamentado con investigaciones previas sobre el tema abordado, el cual ha generado que se analice y se interprete la información precedente, para así llegar a un determinado resultado viable y confiable. (Rojas y Osorio, 2017)

- **Aplicabilidad:** Este criterio de rigor científico se ha realizado con la finalidad de verificar los resultados de la investigación y como esto se ha examinado bajo la discusión con los antecedentes y la información que se ha recabado por las entrevistas. (Rojas y Osorio, 2017)

Por último, la validez del contenido del instrumento se basará en los rangos indicados, en complemento con la validez de los expertos; asimismo, se debe determinar que este instrumento se encuentra en total viabilidad y fiabilidad.

3.8. Método de análisis de datos

Cabe resaltar que, la investigación ha contado con un método de análisis basado en una interpretación sistemática tal como ha precisado Ramos (2018) quien manifestó que dicha interpretación lo que ha permitido es entender el propósito de la norma aplicándose en una realidad problemática; es entonces que, se fundamentó con los principios básicos del derecho tributario a fin de comprender los vacíos que ha presentado la norma anti-elusiva, y todo ello en complemento con la técnica de recolección de datos mediante el instrumento de las entrevistas, en la cual se aplicó el concepto del marco teórico en base a las revistas, libros y tesis.

3.9. Aspecto éticos

El estudio se llevó a cabo con la observancia y respeto a la autoría de la tesis, así como el derecho respecto de la propiedad sobre la investigación, teniendo en cuenta que para su correcta aplicación se ha empleado las directrices del APA de la séptima edición. Además, se respetó la independencia e imparcialidad, de las demás investigaciones no manipulando sus resultados.

En consecuencia, todas las investigaciones publicadas por la Universidad Cesar Vallejo se han encontrado revisadas y supervisadas con la finalidad de poder asegurar la legalidad y confiabilidad de la investigación. De esta manera, los principios

éticos se han regulado en la Resolución de Consejo Universitario N° 0470-2022/UCV el mismo que aprueba el Código de Ética en investigación de la Universidad César Vallejo, los cuales son:

- Autonomía
- Justicia
- No maleficiencia
- Beneficiencia

Por lo que, todos estos principios han permitido desarrollar una tesis completa y verídica a fin de ser un material de apoyo para los futuros egresados.

IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Objetivo General: Describir la relación que existe entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú

- 1. ¿La Sunat ha establecido 13 modalidades elusivas mediante un esquema de alto riesgo fiscal, ¿considera que estas modalidades se encuentran comprendidas dentro de los supuestos regulados por la norma anti-elusiva? Fundamente su respuesta**

Tabla 5

Pregunta n.º 1: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|---------------------|---|
| K.M.D.B.G. | Creo que sí, evidentemente bajo el contexto que están establecidos, por que abrían elementos dentro de esos esquemas que lo harían dejar de ser elusivos; [...] son creaciones de situaciones similares o jurisprudencia internacional. |
| C.A.F.E. | En primer lugar, se tiene que considerar que nuestra norma es una cláusula anti-elusiva general [...]. Es entonces que, los trece casos no son conductas perseguibles porque para que se consideren anti-elusivas deben de pasar por el test [...]; tal como estaría el esquema [...], las 13 modalidades no obedecen a ser conductas anti-elusivas, ya que deben de pasar primero el doble test. |
| P.T.H. | En realidad, esos 13 ejemplos que Sunat ha puesto a disposición son justamente ejemplos, es decir son los más representativos que la ley tributaria ha podido observar; y con el transcurrir del tiempo se irán implementando más. Es decir, la ley, ha tratado de cubrir los supuestos en base a los ejemplos que se han brindado hasta la actualidad. |
| K.V.D.N. | Efectivamente, Sunat emitió en el 2020 un catálogo con 13 modalidades de esquemas que podrían suponer supuestos de elusión tributaria. En esos casos, Sunat fue enfática en señalar que sería aplicable la norma anti-elusiva general que se encuentra contenida en la Norma XVI del Código Tributario en caso de ser aplicable. |

| | |
|----------|--|
| A.C.A. | No, la idea de este catálogo fue infundir algunas estructuras o esquemas que para la administración pueden ser considerados elusivos, es decir no es un catálogo de casos que ya han sido calificados como tal, son actividades consideradas riesgosas que necesitan un análisis profundo para ver si efectivamente son elusivos o constituyen alguna otra figura. |
| G.A.C. | El catálogo de esquemas de alto riesgo fiscal describe distintas practicas a modo de ejemplo las mismas que puedan potencialmente generar la aplicación de la norma XVI. Por ello, busca ser un catálogo de información útil para los contribuyentes y asesores en el desarrollo de sus operaciones. |
| J.A.M.V. | La norma anti elusiva no tiene precisión de las tipologías, estas existen con un fin de conocimiento, por lo cual la norma general no puede regularlos todos porque son cambiantes; es decir lo comprende, pero son independientes. |

Tabla 6

Pregunta n.º 1: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|--|---|---|
| Se aprecia de las entrevistas que la mayoría de entrevistados, coinciden en que la norma anti-elusiva cumple un papel general, mas no específico, por lo cual no regula los supuestos como tal; así mismo, los trece esquemas son supuestos y/o ejemplos que podrían calificar como elusivos después del análisis correspondiente. | Según el entrevistado A.C.A., el esquema de las 13 modalidades elusivas publicadas por la Sunat podría incurrir además en otros delitos que no son elusión ni evasión tributaria. | Los trece supuestos no se encuentran regulados específicamente en la norma anti-elusiva general; esto en relación a que su figura de norma general supone que debería cubrir todos los supuestos elusivos que existan y/o pudieran existir por lo cual no podría ser específica, además que la comisión de las figuras establecidas por la Sunat podrían conllevar además a la comisión de otras infracciones tributarias . |

2. ¿Desde su perspectiva, ¿Cuál es la causa para que surja una modalidad elusiva?

Tabla 7

Pregunta n.º 2: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|--------------|--|
| K.M.D.B.G. | La creatividad, a nadie le gusta pagar impuestos, y la ley siempre permite espacios de vacíos que hace que los contribuyentes puedan refugiarse en estos y creen que no van a tener que pagar impuestos; es una condición natural del ser humano el no querer despojarse de parte de su patrimonio; por lo cual siempre vamos a estar buscando como no cumplir con ciertas obligaciones. |
| C.A.F.E. | Es cuando el auditor detecta una elusión y el encuentra un acto que no calza con lo normal evalúa la aplicación del doble test, para que el comité pueda aprobar la acción de elusión [...]. |
| P.T.H. | Existen varias causas, pero una de las principales es que se otorgan beneficios tributarios sin tener en cuenta ciertos parámetros, sin una evaluación de costo – beneficio o una supervisión focalizada, entonces los contribuyentes al ver eso tratan de adecuar sus operaciones para que calcen dentro de estos beneficios, es decir los legisladores no están poniendo las llaves necesarias. Otra de las causas tiene que ver con la informalidad y lo que se exige es a contribuyentes formales, lo cual los motiva a tener actitudes elusivas y/o evasivas. |
| K.V.D.N. | [...] Surge porque en la propia normativa tributaria no existe claridad en su contenido, de tal forma que la norma se utiliza contraviniendo a su propia naturaleza |
| A.C.A. | [...] La causa va a ser reducir de manera indebida usando figuras que no son las propias para obtener el resultado deseado, esta es una, las razones pueden ser muchas otras más. |
| G.A.C. | [...] La causa de la conducta elusiva es justamente no querer pagar los impuestos que corresponden y recurrir a actos artificiosos para reducir la carga tributaria. |
| J.A.M.V. | La falta de cultura tributaria, en general, en el Perú les cuesta tributar, porque no encuentran una percepción de que el estado hace un buen uso de sus tributos; otro motivo está en el interés de aumentar la ganancia, por lo cual, al evitar pagar un impuesto, se va a hacer lo posible por disminuir el pago de impuestos y aumentar el nivel de ganancia. |

Tabla 8*Pregunta n.º 2: análisis*

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|---|--|---|
| Los entrevistados en su mayoría coinciden en que la principal causa para que surja una nueva modalidad elusiva tiene que ver con la cultura tributaria. | <p>La entrevistada K.V.D.N, es tajante al afirmar que la propia norma no es clara y deja esos espacios para que surja una nueva modalidad elusiva.</p> <p>Por su lado, el entrevistado J.A.M.V. desarrolla que una causa tiene que ver con la percepción de los contribuyentes de que el Estado no hace un buen uso de sus tributos.</p> | Existe diversas causas que permiten la creación de nuevas modalidades elusivas, principalmente tiene que ver con la cultura tributaria y la condición natural del ser humano de no querer despojarse de su patrimonio, lo que hace que realicen figuras que no son las propias para obtener beneficios deseados; asimismo la falta de claridad en la norma anti-elusiva, además el hecho que el contribuyente no tenga una buena percepción del uso que el Estado le da a sus tributos, influye en la creación de nuevos esquemas elusivos. |

3. ¿Qué consecuencias genera una modalidad elusiva en el sistema tributario? Fundamente su respuesta.

Tabla 9*Pregunta n.º 3: respuestas*

| Entrevistado | Respuestas |
|---------------------|--|
| K.M.D.B.G. | El que no se cumplan con pagar los impuestos que están debidos y la baja en la recaudación tributaria, lo que genera es la reducción en la recaudación fiscal. |
| C.A.F.E. | [...] Las consecuencias es una informalidad, una rebeldía que se realiza con inteligencia para evitar el pago de impuestos, que ha generado que si tienes un buen abogado o un buen contador no podrás ir a la cárcel. |
| P.T.H. | El impacto va a ser en el tema de los ingresos, es decir si eludes pagas menos o simplemente no pagas, y esto genera o impacta directamente al Estado, ya que su fuente principal es el impuesto y eso altera en el desarrollo económico del país. |
| K.V.D.N. | Básicamente los efectos del uso de la modalidad elusiva es la |

determinación incorrecta de la obligación tributaria y, lo segundo, es la obtención de ventajas tributarias indebidas. Al respecto, podemos precisar que por ventajas tributarias indebidas es cuando no siendo el sujeto objeto de beneficio, instrumentaliza la norma a fin de que pueda calzar en el supuesto de hecho y así se beneficie de la disposición normativa, pese a que en la realidad no le corresponde dicho beneficio.

- A.C.A. Las consecuencias son precisamente una disminución en la recaudación tributaria y la obtención de una ventaja indebida que supone el no pagar los tributos de manera usual o propia.
- G.A.C. Una modalidad elusiva genera una reducción de impuestos. Es por ello, que el gobierno, concretamente la administración tributaria tiene que estar dotada de herramientas para combatir estas prácticas y de esta manera generar que todos los contribuyentes cumplan con los impuestos debidos [...].
- J.A.M.V. Principalmente afecta la recaudación y evidencia la debilidad institucional que existe; el poco poder coercitivo que tiene el estado, la percepción de que las empresas en el Perú tienen poco control del estado [...].

Tabla 10

Pregunta n.º 3: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|---|---|--|
| Los entrevistados coinciden en que la principal consecuencia de la creación de nuevas modalidades elusivas es la disminución en los ingresos del estado, en otro término en la recaudación fiscal | El entrevistado J.A.M.V. además de lo desarrollado por los demás entrevistados, indico que dentro de las consecuencias que acarrea una nueva modalidad elusiva es que demuestra la debilidad institucional que tiene el Perú. | Dentro de las principales consecuencias derivadas del surgimiento de una nueva modalidad elusiva, esta la baja en los índices de recaudación fiscal, esto relacionado además a los grandes niveles de informalidad que tiene el Perú; así mismo, se denota la debilidad institucional, es decir se tiene la percepción de que el Estado tiene poco control sobre las empresas. |

Objetivo Específico 1: Describir la relación que hay entre las formas de elusión tributaria con la modalidad del redomicilio en complemento con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú

- 4. ¿Una nueva modalidad elusiva es el redomicilio de una empresa, ¿En qué momento considera usted que se está empleando este supuesto para ser considerado una forma de elusión?**

Tabla 11

Pregunta n.º 4: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|---------------------|--|
| K.M.D.B.G. | Los países suscriben CDI que permiten que exista una inafectación y/o exoneración [...]; a veces esto genera esta tendencia natural de utilizarlos para beneficiarse de estos acuerdos como en el caso del Treaty shopping [...]. Dejando claro que no todos los casos de redomicilio son con fines elusivos. |
| C.A.F.E. | Si en el Perú el redomicilio tiene cualquier motivo diferente a la norma tributaria es una anomalía, si tu propósito no es real ni relevante se estaría ante un caso de elusión [...]. Es entonces que, si una persona hace su redomicilio necesita de una motivación económica diferente es una situación de elusión [...]. |
| P.T.H. | Esto ocurre en las empresas transnacionales, hacen artificios, como por ejemplo si se requiere un servicio de asistencia técnica y se tiene la opción de obtener este servicio de Brasil o Chile, se va a preferir que el servicio se brinde por Chile, ya que debido al CDI el impuesto a pagar en Perú sería de 0; es por eso que las empresas usan artificioamente el CDI en conjunto con el redomicilio. |
| K.V.D.N. | Desde el momento en que se utiliza el redomicilio para evitar el pago del impuesto tomando en cuenta que nos encontramos ante un supuesto de ganancia de capital (por ejemplo, una venta de acciones). Bajo dicha figura si es que se utiliza la figura del redomicilio tomando como base un tercer país donde no se paga en dicho país el impuesto por ganancias de capital podría darse el supuesto de una posible elusión fiscal. |
| A.C.A. | Un redomicilio podría caer en un supuesto de elusión cuando el único fin de este ha sido obtener una reducción o una ventaja tributaria. |

| | |
|-----------|---|
| G.A.C. | Si se emplea el redomicilio sin que exista un sustento o propósito económico detrás siendo el único motivo del redomicilio la obtención de una ventaja fiscal. |
| J.A.M.V.. | Es considerado como elusión cuando la acción de redomiciliar implica que no se tenga el expertise adecuado para controlar los procedimientos regulares del redomicilio; los esquemas se caracterizan por romper el sistema de cobro de impuestos. |

Tabla 12

Pregunta n.º 4: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|--|---|--|
| Los entrevistados coinciden en que la figura del redomicilio es mal utilizada cuando su empleo es con fines de obtener un beneficio tributario que no le debería corresponder. | La entrevistada P.T.H., estableció que esta figura se presenta en empresas transnacionales. | El redomicilio es mal empleado cuando su utilización se da con la finalidad de obtener alguna ventaja fiscal que no le corresponde, es decir se hace uso de esta figura solo para disminuir e incluso no pagar los impuestos debidos; asimismo, esta figura se presenta mayormente en empresas transnacionales, para así poder ubicar con que sede de la misma es más conveniente llevar la actividad económica. |

5. ¿De qué manera se podría incurrir en la mala aplicación de los Convenios de Doble Imposición Tributaria?

Tabla 13

Pregunta n.º 5: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|--------------|---|
| K.M.D.B.G. | [...] El mal empleo de estos radica cuando no persigues los fines con los que fueron creados; tomando en consideración que existen muchos motivos por los cuales una empresa puede redomiciliar, pero en el caso que este sea solo con fines elusivos, claramente hay una mala aplicación |

| | |
|-----------|---|
| | de los CDI porque hay un aprovechamiento de una ley que en principio no le era aplicable. |
| C.A.F.E. | [...] Se incurre en una mala práctica de los CDI cuando no eres beneficiario efectivo, pero aun así haces uso de ellos [...]. |
| P.T.H. | Lo que quiso este convenio es que se evite una doble imposición, pero no se ha logrado, por el contrario, lo que ha generado es una figura de no tributación, por ello hay temas que mejorar |
| K.V.D.N. | Se incurre en una mala aplicación de los "CDI", cuando se usa para evitar la imposición con un tercer país con el que no se tiene vínculo. Lamentablemente, en estos casos se hace uso de manera indebida de los CDIs a fin de que un tercero se beneficie artificialmente de la no retención de los impuestos [...]. |
| A.C.A. | [...]Se da cuando el cambio del domicilio se da solo con la finalidad de obtener una ventaja entonces si hay una forma elusiva. |
| G.A.C. | Los CDI pueden ser objeto de abuso. Es por ello, que dentro del texto de los propios convenios se establecen disposiciones de limitación de la aplicación de los beneficios [...]. |
| J.A.M.V.. | Cuando las empresas buscan eludir, van a aprovechar los espacios o vacíos con el fin de complicar el cobro de impuestos, es decir no respetan la finalidad de los convenios que es evitar la doble imposición para simplemente no pagar el impuesto y eludirlo, |

Tabla 14

Pregunta n.º 5: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|--|---|--|
| La mala aplicación de los convenios se da cuando la finalidad del uso de los mismos recae en un supuesto de obtener una ventaja tributaria y no persigue los fines con los que el convenio fue creado. | La entrevistada K.V.D.N., indico además que la mala aplicación se da cuando se incluye artificialmente a un tercer país con el que no se tenía vínculo. | Los convenios de doble imposición tributaria son mal aplicados cuando su uso se da con la finalidad de obtener un beneficio tributario que no le era aplicable, es decir buscan encajar en el supuesto correspondiente para acogerse a estos |

convenios, para usar el CDI con fines que no persigue la creación del mismo; de igual modo, la mala aplicación se extiende a cuando se incluye a un tercer país artificiosamente con el que no se tenía un vínculo para lograr la no retención de impuestos.

6. ¿Considera necesaria o importante la suscripción de Convenios de doble Imposición Tributaria (CDI) en nuestro país? Fundamente su respuesta

Tabla 15

Pregunta n.º 6: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|--------------|--|
| K.M.D.B.G. | Fundamental, es la muestra de la apertura de un estado el contar con CDI, ya que ante un supuesto de doble imposición no se le va a aplicar, ya que este supuesto en su mayoría desanima al accionista, y como país estamos compitiendo con otras jurisdicciones por que vengan a invertir en nuestra jurisdicción. |
| C.A.F.E. | Considero que, si son importantes, la relación comercial con Ecuador, Bolivia y Colombia, además de la gran relación con Korea, Suiza, Japón y Brasil, sobre los ocho convenios con los tres principales países, teniendo en cuenta sobre las importaciones de capital midiéndose de una manera económica. |
| P.T.H. | Si es importante para que se evite la doble imposición, pero también es importante que se actualice para evitar casos de evasión y elusión tributaria [...]. |
| K.V.D.N. | La suscripción de los CDIs es fundamental para lograr un adecuado intercambio económico entre países pues se permite negociar de manera transfronteriza sin que los impuestos sea un impedimento para las negociaciones. De esa forma, para las inversiones en Perú es fundamental que se suscriban más CDIs pues así se promueve la participación de empresas extranjeras deseosas de invertir en el país |
| A.C.A. | Es sumamente importante por que fomenta la inversión extranjera, lo que un inversionista quiere tener la certeza de que su renta no va a tener una doble imposición, porque si no entre los estados se van a llevar el fruto de |

su trabajo, los CDI es un instrumento muy importante para los contribuyentes y para la administración tributaria.

G.A.C. La suscripción de los CDI favorece la atracción de inversiones a nuestro país justamente al ser el Perú el cual es un país en desarrollo el país fuente si se considera reducciones en las tasas de impuesto que resulten aplicables a las inversiones no residentes.

J.A.M.V.. Por su puesto, como esquema de hacer que el tributo sea razonable en relación a la particularidad del caso es perfecto y muy buena opción para el desarrollo tributario mundial. Los CDI buscan un orden en la empresa que se domicilia en dos estados o más, sin perjudicar el crecimiento de las mismas.

Tabla 16

Pregunta n.º 6: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|--|--|--|
| En definitiva, los entrevistados coinciden en que los CDI son indispensables por que promueven las inversiones extranjeras en el Perú, y hacen al tributo más razonable. | La entrevistada P.T.H., detallo que es indispensable actualizar los convenios a la realidad actual que se tiene como país. | Los convenios para evitar la doble imposición resultan indispensables en el desarrollo del Perú, esto promueve la inversión extranjera porque vuelve al país mas atractivo para los inversionistas; así mismo, estos convenios dan la seguridad a estos posibles contribuyentes de que no tendrán una doble imposición y que de esta forma los Estados no se quedaran con el fruto de su trabajo; además es bastante importante que estos convenios se actualicen de acuerdo a la realidad que tiene el país para evitar casos de no imposición. |

Objetivo Específico 2: Identificar la debilidad de la norma anti-elusiva sobre los supuestos regulados en el Código Tributario en relación al redomicilio y los convenios de doble imposición tributaria

7. ¿Considera usted que existe una debilidad en la regulación de la norma anti-elusiva? De ser si la respuesta, ¿En qué momento se origina esta debilidad?

Tabla 17

Pregunta n.º 7: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|---------------------|--|
| K.D.B. | La norma antielusiva general, es una norma donde hay que hacer un análisis subjetivo basado en pruebas objetivas, la norma actual tiene deficiencias. |
| C.A.F.E. | La debilidad no está en la norma antielusiva si no es permitir que se cometa actos de informalidad. La norma antielusiva funciona en un marco comercial formal donde puedo hallar diferencias. |
| P.T.H. | No podría decirte a ciencia cierta si es que tiene alguna debilidad, yo creo más bien que le falta algo, es un tema de fondo que va más allá de lo normativo. |
| V.D.N. | Considero que la Norma XVI contenida en el Código Tributario es una propuesta adecuada que permite al Estado peruano actuar mediante la Administración Tributaria ante los supuestos donde se identifiquen conductas elusivas. |
| A.C.A. | Si queremos optar por la seguridad jurídica debemos regular con más precisión, y desvirtuamos la generalidad que debe tener la norma anti-elusiva general. |
| G.A.C. | Si existen debilidades en las normas antielusivas que van a generar que puedan generar las nuevas modalidades elusivas. |
| J.M.V. | La norma es compleja, se caracteriza por la necesidad de convertirse en cajón de sastre, es decir debe incurrir en una redacción que apunte a generalidades. |

Tabla 18

Pregunta n.º 7: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|---|---|---|
| La norma anti-elusiva presenta deficiencias por lo que su regulación no abarca las nuevas modalidades de elusión. | La norma no es débil, sino que es la Administración Tributaria quien no cumple a cabalidad los actos de fiscalización por lo que se existe el aumento de la informalidad de los contribuyentes. | Cabe resaltar que, si bien la norma anti-elusiva no contempla la totalidad de modalidades elusivas como lo expresa el Esquema de Alto Riesgo Fiscal; sin embargo, si contiene vacíos legales que permiten la mala aplicación de la misma, pero todo ello va de la mano con los actos de control de la |

Administración Tributaria; por otro lado, esto da origen a el comercio informal.

8. En su opinión, ¿Cuáles son las consecuencias que produce la afectación de la norma anti-elusiva frente a las modalidades del redomicilio de una empresa y el mal uso de CDI?

Tabla 19

Pregunta n.º 8: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|---------------------|---|
| K.D.B. | Inseguridad jurídica, no podemos regular todo de manera objetiva, baja en la recaudación. |
| C.A.F.E. | La informalidad sobre las modalidades del Esquema de Alto Riesgo Fiscal, generando un desequilibrio en la economía del Perú. |
| P.T.H. | El impacto es que, al final el perjudica será el Estado que no recibe el impuesto completo o no lo recibe. |
| V.D.N. | Pueda suponer el inicio de una fiscalización por parte de Sunat a fin de verificar si se encuentra o no ante una operación elusiva. |
| A.C.A. | Una venta tributaria indebida, se conoce como el abuso de los tratados. |
| G.A.C. | Ocasionando la informalidad y la afectación económica. |
| J.M.V. | La consecuencia es la informalidad como la inseguridad de la regulación de la norma antielusiva. |

Tabla 20

Pregunta n.º 8: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|--|--|--|
| La afectación de las nuevas modalidades elusivas ha conllevado a los actos de la informalidad, como el desequilibrio económico y la inestabilidad de la norma frente a los supuestos de elusión. | Por otro lado, una consecuencia sería empezar con las fiscalizaciones exhaustivas por parte de la Sunat, y que sean ellos los que determinan si se encuentran ante una operación que es elusiva o de ser el caso que no. | En primer lugar, existen innumerables consecuencias sobre la afectación de la norma anti-elusiva, ya sea en el sector económico, jurídico y comercial, siendo este último quien genera una mayor afectación, en el sentido que es ahí donde los contribuyentes buscan la forma de dar un giro a su rubro para así obtener ventajas tributarias a raíz de los vacíos de la norma. Es entonces que, también debe |

de analizarse las consecuencias positivas en cuanto al aumento de fiscalización por parte de la autoridad competente sobre el movimiento de las empresas en el Perú en cuanto a sus declaraciones de impuestos ante la Sunat.

9. ¿Cuál es el factor que determina que una norma anti-elusiva se encuentra débil en la legislación tributaria? Fundamenta su respuesta

Tabla 21

Pregunta n.º 9: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|---------------------|---|
| K.D.B. | La deficiencia está en diferencias entre el primer párrafo, segundo y quinto, por la falta de claridad. |
| C.A.F.E. | Nuestra norma anti-elusiva no es que se encuentre débil, sino que, pese a permitir los actos de informalidad ha generado el poco control de la Administración Tributaria. |
| P.T.H. | La norma anti-elusiva, tiene el comité listo, pero en la práctica en nuestro país aún no se ha visto ¿Qué si la norma es débil? Efectivamente, tiene que actualizarse a los nuevos cambios a nivel global. |
| V.D.N. | Un factor de importancia sería que no exista claridad en los supuestos para calificar una operación como un supuesto anti-elusivo. |
| A.C.A. | Su excesiva regulación, por eso debe tener amplitud, pero también debe contemplar el derecho de defensa del contribuyente. |
| G.A.C. | Una debilidad puede ser que el con el paso del tiempo y considerando la ejecución de operaciones internacionales surgen nuevas prácticas elusivas que ya no puedan ser combatidas de manera eficaz por las normas antielusivas específicas. |
| J.M.V. | El control es débil, por lo cual mientras más general la norma esta se debilita. |

Tabla 22

Pregunta n.º 9: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|---|---|---|
| Es entonces que, como se indicó previamente la norma no se encuentra débil, sino que presenta deficiencias. | El factor de deficiencia que presenta la norma anti-elusiva es en el segundo y quinto párrafo de la Norma | La norma anti-elusiva presenta deficiencias en cuanto a su regulación, que para nuestra jurisprudencia lo |

| | | |
|---|--|--|
| Sin embargo, su factor de debilidad no es la norma sino el control por parte de la Administración Tributaria. | XVI, al no existir una claridad ni distinción de los supuestos que regula la norma; es entonces que mientras la misma sea más general y no específica seguirá en aumento las modalidades de elusión. | que no contempla la norma se denomina “vacíos legales”, siendo que el término adecuado sería deficiencia, ya que la debilidad recae en cuanto al poco control de la autoridad; además, de que si ya se contempló que la norma es deficiente los supuestos que regula la misma son generales dando paso a que surjan nuevas formas o actos de elusión tributaria. |
|---|--|--|

Objetivo Específico 3: Desarrollar la legislación alemana tributaria respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria

10. ¿Conoce los Convenios de doble imposición tributaria con los que cuenta nuestro país? De ser la respuesta si, ¿Cuál considera que presenta una mayor relevancia en el sistema tributario?

Tabla 23

Pregunta n.º 10: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|---------------------|---|
| K.D.B. | En realidad, la relevancia se da de acuerdo a la jurisdicción con la que trabajas, donde podemos destacar los CDI con Chile y la comunidad Andina. |
| C.A.F.E. | El Perú tiene ocho Convenios de Doble Imposición bajo el modelo de la ONU y con copia del modelo de OCDE, y el modelo de la Comunidad Andina, siendo el ultimo el que genera un mayor impacto. |
| P.T.H. | Tenemos por ejemplo con México, Brasil, Chile, Corea, Japón, y la multilateral de la CAN, cada uno tiene su particularidad. |
| V.D.N. | Sí. De los CDIs suscritos considero que el de mayor relevancia por el nivel de presencia económica en el territorio peruano es el CDI con Chile. |
| A.C.A. | Los convenios más invocados es el CDI con Chile, y el otro es el de Perú con Canadá, y el de Suiza y Brasil, pero en realidad todos son trascendentes para el Perú. |
| G.A.C. | El Perú tiene distintos convenios para evitar la doble imposición que siguen el modelo OCDE el cual grava el país de residencia y reducción de la tasa de fuente. Es así que formamos convenios con los países de Chile, Canadá, Brasil, México, Suiza, Portugal y Japón. Es entonces que, el más relevante sería el modelo CAN el cual es la Decisión 578. |

J.M.V. Los Convenios son Chile, Brasil, basados en los modelos ONU, CAN y OCDE. La relevancia resulta importante de acuerdo al crecimiento de la economía.

Tabla 24

Pregunta n.º 10: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|--|---|---|
| Los CDI con los que cuenta nuestro país se basa en el modelo principal que es OCDE en la cual forman parte países como Chile, Brasil, Canadá y Japón. Asimismo, se encuentra el modelo CAN el cual es la Decisión 578. | Se debe precisar que se presenta ocho Convenios de Doble Imposición, incluyendo el modelo ONU, existiendo así tres modelos de Convenios los cuales son el OCDE, ONU y CAN. Por otro lado, el de mayor relevancia es el CDI con Chile. | Los Convenios de Doble Imposición con los que cuenta en el Perú y forma parte son con países como Chile, Brasil, Japón, Canadá. Asimismo, se resalta que se aplica bajo tres modelos OCDE, ONU y CAN siendo el último mucho más relevante en el sector económico obteniendo los beneficios tributarios; sin embargo, no solo es la Decisión 578 la que genera impacto sino el Convenio de Doble Imposición con Chile. |

11. En su conocimiento, ¿Qué virtudes presenta la legislación alemana tributaria sobre la aplicación de la norma anti-elusiva frente a las modalidades de redomicilio y mal uso de CDI?

Tabla 25

Pregunta n.º 11: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|--------------|---|
| K.D.B. | No todos los países tienen el mismo modelo, en Alemania su principal virtud es la concientización mediante la interpretación de una situación real en la cual va a primar su análisis para determinarla como modalidad elusiva. |
| C.A.F.E. | La norma alemana tiene un léxico diferente, teniendo ellos mayor influencia del derecho internacional siguen el convenio de Viena de los tratados, nos debemos de pasar a una teoría del propósito del negocio como una cláusula para identificar que los tributos se paguen conforme al negocio, basándose en la jurisprudencia alemana. |
| P.T.H. | El alemán tiene un derecho tributario bastante más desarrollado, con una culta tributaria distinta; podríamos mejorar, estableciendo dentro de cada convenio los plazos, normas, y requisitos para el desarrollo del mismo, teniendo en cuenta que cada legislación tiene sus propias normas y reglas que deben ser respetadas. |

| | |
|--------|---|
| V.D.N. | Lo que tengo entendido es que la Norma XVI que es una norma anti-elusiva general contenida en nuestro ordenamiento jurídico surge tomando como antecedentes la norma anti-elusiva de la legislación alemana siendo Alemania uno de los países pioneros en incluir una ley anti-elusión. |
| A.C.A. | El CDI con Canadá es uno de los más beneficiosos basado en el desarrollo de la regulación alemana, obviamente también puede ir contra la norma anti-elusiva, porque hay un traslado de domicilio que tiene una finalidad económica y de obtener una ventaja tributaria. |
| G.A.C. | La legislación alemana presenta una diferente cultura tributaria la cual permite un mejor control tributario, teniendo bajo una interpretación económica. |
| J.M.V. | Ya es una gran debilidad el comparar ambas legislaciones, la cultura tributaria de Alemania es mucho más eficiente y estricta. |

Tabla 26

Pregunta n.º 11: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|--|--|--|
| La legislación alemana como principal virtud que presenta es la cultura tributaria, y lo que forma complemento con la misma ante modalidades elusivas como lo es el redomicilio y la mala aplicación de los CDI es la interpretación económica | No obstante, Alemania es uno de los países pioneros en tipificar una ley anti-elusión, es aquí donde se incluye el control de la autoridad tributaria siendo más estricta y eficiente ante el surgimiento de actos de elusión. | La norma tributaria alemana parte en ser una de las primeras en contemplar una norma para evitar la elusión, bajo los criterios de cultura tributaria y fiscalización estricta; sin embargo, la legislación tributaria peruana vigente se encuentra deficiente, y nuestro país ha dejado durante muchos años y hasta la actualidad vacíos legales que conllevan a formas modernas de eludir inteligentemente la norma, trayendo como consecuencia la inestabilidad de la norma anti-elusiva. |

12. ¿Cómo se podría implementar la aplicación de la norma anti-elusiva de la legislación alemana tributaria en el sistema tributario peruano? Fundamente su respuesta.

Tabla 27

Pregunta n.º 12: respuestas

| Entrevistado | Respuestas |
|--------------|---|
| K.D.B. | Necesitamos ley que nos permita introducir a nuestra legislación alcances de la regulación alemana, tomando en consideración que no porque a ellos como país les función ocurra lo mismo en nuestro país, sería cuestión de |

| | |
|----------|--|
| | hacer un estudio a profundidad de cuál sería el impacto de esta implementación. |
| C.A.F.E. | Por lo que, se debe de implementar con la jurisprudencia de la legislación alemana, y la aplicación de esta es mediante una norma estable y nuestra legislación debe de moldearse conforme a la situación real. |
| P.T.H. | Cada país tiene sus propias normas en base a su escenario, es necesario implementar cláusulas normativas dentro de los mismos CDI para evitar una no imposición. |
| V.D.N. | Con el Decreto Legislativo N° 1422 y el Decreto Supremo N° 145-2019-EF se ha tratado de incluir, de alguna manera, la propuesta de la legislación alemana en el hecho de que se dé importancia a la sustancia sobre la forma. |
| A.C.A. | Es un tema de homologación, y de adecuación de los alcances de los CDI, esto tiene que ver ya con un tema de política fiscal, un gran avance que se ha dado es como lo comenté la implementación de cláusulas anti-elusivas dentro de las mismas para evitar un supuesto de no imposición. |
| G.A.C. | En ese sentido, la interpretación de economía que presenta Alemania permite que la misma se pueda aplicar en el modelo CAN ya que con esta decisión se distribuye la potestad tributaria de manera distinta bajo la cual las rentas son gravadas de manera exclusiva es el país de la fuente productora y el país lo debe considerar como renta exonerada. |
| J.M.V. | Se puede ir incorporando las tipologías y en compañía con la norma general y aplicando mejor las sanciones. |

Tabla 28

Pregunta n.º 12: análisis

| Convergencia | Divergencia | Interpretación o análisis |
|--|--|--|
| La forma en la que se podría aplicar es en base a la situación en concreto y real de un acto elusivo, teniendo en consideración la legislación comparada basándonos en la jurisprudencia, ya que, Alemania cuenta con mayor alcance al ser el país pionero en legislar una ley anti-elusión. | En nuestro país ya se ha implementado de cierta manera no en su totalidad la aplicación de la legislación alemana mediante el Decreto Legislativo N° 1422 y el Decreto Supremo N° 145-2019-EF. | Cabe resaltar que, cada país presenta su propia legislación y es evidente la diferencia de cultura entre legislaciones, sin embargo, la legislación alemana presenta una mejor estabilidad de norma tributaria anti-elusiva al iniciar la regulación para evitar la elusión, es decir, tiene una mejor base normativa ante las nuevas formas de elusión. Por otro lado, para que en el Perú haya implementado un gran avance mediante los Decretos Legislativos y Supremos es debido al aumento de las modalidades elusivas, teniendo en |

Discusión

Objetivo General: Describir la relación que existe entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú.

Los trece supuestos no se encuentran regulados específicamente en la norma anti-elusiva general; esto en relación a que su figura de norma general supone que debería cubrir todos los supuestos elusivos que existan y/o pudieran existir por lo cual no podría ser específica, además que la comisión de las figuras establecidas por la Sunat podría conllevar a su vez a la comisión de otras infracciones tributarias.

En esa misma línea de ideas, según León (2022) la norma anti-elusiva general peruana ha resultado como deficiente al describir los actos que podrían calificar como elusivos, los mismos que le podrían dar la oportunidad al contribuyente de poder adecuar su planificación tributaria y, por el contrario, solo existe una delimitación ambigua.

Así mismo, Boegel et al. (2021) indicaron que la elusión tributaria es un delito que llego para quedarse, por lo cual es necesario se tomen medidas extremas, y se denota la enorme necesidad de contar con una norma específica sobre elusión tributaria y como debe ser su tratamiento, además de reforzar las facultades de los órganos fiscalizadores. Es por ello que resulta indispensable seguir permitiendo la generalidad que le corresponde a la norma anti-elusiva en su calidad como tal, pero también el establecer los parámetros mínimos rectores para su correcta aplicación.

Existe diversas causas que permiten la creación de nuevas modalidades elusivas, principalmente tiene que ver con la cultura tributaria y la condición natural del ser humano de no querer despojarse de su patrimonio, lo que hace que realicen figuras que no son las propias para obtener beneficios deseados; asimismo la falta de claridad

en la norma anti-elusiva, además del hecho que el contribuyente no tenga una buena percepción del uso que el Estado le da a sus tributos, influye en la creación de nuevos esquemas elusivos.

Es así que como lo estableció Jaramillo (2020) es importante la concientización sobre la relevancia de evitar acciones que conlleven al fraude fiscal, y en especial en relación a la importancia de pagar impuestos y el manejo de los mismos. Es decir, no solo es importante el crear impuestos e implementar sanciones ante el incumplimiento de estos, sino además es importante el poder reforzar mediante la transparencia la finalidad que se le otorga.

Dentro de las principales consecuencias derivadas del surgimiento de una nueva modalidad elusiva, está la baja en los índices de recaudación fiscal, esto relacionado además a los grandes niveles de informalidad que tiene el Perú; así mismo, se denota la debilidad institucional, es decir se tiene la percepción de que el estado tiene poco control sobre las empresas.

Holguín (2022) desarrolló que las transgresiones que se dan con la comisión del delito de elusión tributaria tienen relación con las faltas reglamentarias; y es por ello que se ha tenido que optar por medidas disuasivas para con la ciudadanía y poder disminuir de cierta manera los altos índices de riesgo fiscal. Evidentemente los tratados internacionales y creación de tributos nuevos requieren de una normativa a la vanguardia, que pueda adaptarse a los diversos supuestos elusivos que se puedan presentar.

Objetivo específico n.º 1: Describir la relación que hay entre las formas de elusión tributaria con la modalidad del redomicilio en complemento con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú

El redomicilio es mal empleado cuando su utilización se da con la finalidad de obtener alguna ventaja fiscal que no le corresponde, es decir, se hace uso de esta figura solo para disminuir e incluso no pagar los impuestos debidos; asimismo, esta figura se presenta mayormente en empresas transnacionales, para así poder ubicar con qué sede de la misma es más conveniente llevar la actividad económica.

Es entonces que, León (2022) precisó que la necesidad latente de la implementación de parámetros de fondo y forma conlleva a usar mecanismos que no son los idóneos para poder lograr el beneficio deseado, esto se da principalmente por la falta de procedimientos específicos que permitirían a los contribuyentes tener una correcta planificación tributaria y evitaría de cierta manera el tener que llegar a la comisión de delitos tributarios. Es algo similar lo que ocurre con la figura del redomicilio, el cual lógicamente fue creado con la finalidad de permitir que las empresas puedan expandir sus alcances comerciales, societarios, económicos, entre otros, pero lamentablemente la falta de regulación permite que el uso de estos se dé solo con fines económicos y de no cumplir con la obligación tributaria correspondiente.

Los convenios de doble imposición tributaria son mal aplicados cuando su uso se da con la finalidad de obtener un beneficio tributario que no le era aplicable, es decir, buscan encajar en el supuesto correspondiente para acogerse a estos convenios, para usar el CDI con fines que no persigue la creación del mismo; de igual modo, la mala aplicación se extiende a cuando se incluye a un tercer país artificialmente con el que no se tenía un vínculo para lograr la no retención de impuestos.

En ese contexto, Costamagna (2020) enfatizó que los CDI buscan evitar una doble imposición lo cual se ha enfocado en que se cumplan dicha finalidad; lamentablemente los contribuyentes han logrado realizar actos y artificios para conseguir la no tributación, lo cual evidentemente resulta negativo y genera un desequilibrio en las arcas del Estado. Por ello, los convenios deberían contar con una propia normativa y por ende una cláusula anti-elusiva que limite su uso a empresas que si les corresponda legítimamente acogerse a estos.

Los convenios para evitar la doble imposición resultan indispensables en el desarrollo del Perú, esto promueve la inversión extranjera por que vuelve al país más atractivo para los inversionistas; así mismo, estos convenios dan la seguridad a estos posibles contribuyentes de que no tendrán una doble imposición y que de esta forma los Estados no se quedaran con el fruto de su trabajo; además es bastante importante

que estos convenios se actualicen de acuerdo a la realidad que tiene el país para evitar casos de no imposición.

Es así que, Gonzalez (2019) indicó que los CDI se vienen incrementando de manera acelerada, ya que, es necesaria e indispensable la inversión extranjera en el desarrollo económico de los países, y normalmente ven asociada la inversión con la celebración de tratados, pero por el contrario es perjudicial para países en desarrollo, estos buscan desmerecer el poder de los países en desarrollo replanteando su derecho a gravar las rentas generadas en su jurisdicción.

Por su lado, Vallejo (2019) desarrolló que los CDI no evidenciaran las tarifas ni bases para poder determinar los impuestos, debido a que estos tienen por finalidad poder establecer parámetros de identificación del estado que debe gravar la obligación tributaria; es por ello su importancia. En la actual realidad peruana evidentemente los CDI son importantes porque la figura económica depende de la inversión extranjera, y para ello las leyes y reglamentos tributarios deben estar adecuados a poder implementar nuevos tratados que promuevan más inversión en el país.

Objetivo específico n.º 2: Identificar la debilidad de la norma anti-elusiva sobre los supuestos regulados en el Código Tributario en relación al redomicilio y los convenios de doble imposición tributaria

Cabe resaltar que, si bien la norma anti-elusiva no contempla la totalidad de modalidades elusivas como lo expresa el Esquema de Alto Riesgo Fiscal; sin embargo, si contiene vacíos legales que permiten la mala aplicación de la misma, pero todo ello va de la mano con los actos de control de la Administración Tributaria; por otro lado, esto da origen al comercio informal.

En ese contexto, para León (2022) resaltó que el edificar una norma anti-elusiva general, resulta una labor dificultosa, puesto que, esta crea obtener alguna solución coherente basándose en los siguientes criterios como la contribución y la protección de la ley. Es entonces que, si bien no existe una norma anti-elusiva débil, pero la misma si se encuentra deficiente, lo que da pase al aprovechamiento de los vacíos de la

norma implicando la mala contribución de los ciudadanos y la poca fiscalización de la autoridad competente.

Asimismo, Bando (2018) manifestó que el estudio a la norma anti-elusiva para poder evaluar su efectividad, denota la necesidad de tener que acudir a revisar jurisprudencia, doctrina, entre otras fuentes de derecho, para poder tener más luces sobre el tema. Es por ello que, se debe de prever por la entidad competente formas de protección, además de implementarlas en el sistema tributario, todo en conjunto con las fuentes doctrinarias en complemento con la legislación comparada.

En primer lugar, existen innumerables consecuencias sobre la afectación de la norma anti-elusiva, ya sea, en el sector económico, jurídico y comercial, siendo este último quien genera una mayor afectación, en el sentido que es ahí donde los contribuyentes buscan la forma de dar un giro a su rubro para así obtener ventajas tributarias a raíz de los vacíos de la norma. Es entonces que, también debe de analizarse las consecuencias positivas en cuanto al aumento de fiscalización por parte de la autoridad competente sobre el movimiento de las empresas en el Perú en cuanto a sus declaraciones de impuestos ante la Sunat.

Además, Dunin (2019) precisó que el tema de la regulación que busca combatir la elusión no cuenta con una base sólida, esta funciona más bien mediante un sistema de implementación mínima que busca cubrir la necesidad del momento. Por tanto, la deficiencia de la norma se originó sin tomar en cuenta que las tipologías pueden ir innovando de acuerdo a las situaciones reales, por lo que, esto mantendría una regular inestabilidad legal.

La norma anti-elusiva presenta deficiencias en cuanto a su regulación, es entonces que, en la jurisprudencia peruana no se ha contemplado la denominación de los “vacíos legales”, siendo que el término adecuado sería deficiencia, a razón de ello, la debilidad recae en cuanto al poco control de la autoridad; además, de que si ya se contempló que la norma es deficiente los supuestos que regula la misma son generales dando paso a que surjan nuevas formas o actos de elusión tributaria.

De esta manera, para Álvarez (2020) precisó que el delito de elusión es aquella conducta que se realiza con dolo, es decir, con pleno conocimiento sobre la acción que se está realizando, que en este caso será obtener una ventaja tributaria al no pagar el Impuesto a la Renta. Por otro lado, existe nuevas modalidades elusivas como el “fraude carrusel”, “treaty shopping” y “fraude sándwich”, siendo el “treaty shopping” el denominado para la mala aplicación de los Convenios de Doble Imposición.

Objetivo específico n.º 3: Desarrollar la legislación alemana tributaria respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria

Los Convenios de Doble Imposición con los que cuenta el Perú y forma parte con países como Chile, Brasil, Japón y Canadá. Asimismo, se resalta que se aplica bajo tres modelos OCDE, ONU y CAN siendo el último mucho más relevante en el sector económico obteniendo los beneficios tributarios; sin embargo, no solo es la Decisión 578 la que genera impacto sino el Convenio de Doble Imposición con Chile.

En ese sentido, para Costamagna (2020) enfatizó que los convenios de doble imposición tributaria evitan la doble imposición, sin embargo, exceden las capacidades fiscales para el control de este tipo de acción. De esta manera, se ha precisado que existen nuevas modalidades elusivas como las tipologías de redomicilio y CDI significando una alteración en el cómputo del hecho imponible del tributo; es entonces que, de existir una mala aplicación de los CDI perjudica en si la interrelación comercial y tributaria con los países que forman parte de los modelos ya establecidos como lo es el OCDE, ONU y CAN.

Cabe resaltar que, para Holguín (2022) resaltó que, en el caso concreto de Bolivia, con su adaptación a lo promovido por el CAN (al ser país miembro), se han evidenciado grandes niveles de pobreza, además de diversos problemas económicos, relacionado al impacto que las políticas fiscales. A razón de ello, se ha logrado comparar que cada país tiene diversos niveles de desafíos en su lucha contra el delito de elusión; sin embargo, como parte importante para la mejor aplicación de los CDI es la interpretación de la norma tributaria y anti-elusiva.

La norma tributaria alemana parte en ser una de las primeras en contemplar una norma para evitar la elusión, bajo los criterios de cultura tributaria y fiscalización estricta; sin embargo, la legislación tributaria peruana vigente se encuentra deficiente, y el Perú ha dejado durante muchos años y hasta la actualidad vacíos legales que conllevan a formas modernas de eludir inteligentemente la norma, trayendo como consecuencia la inestabilidad de la norma anti-elusiva.

Asimismo, para González (2019) expresó que la realidad mundial se vuelve cada vez más exigente, es por ello que, con la globalización se ha evidenciado un gran avance en el comercio internacional lo cual idealmente busca una buena relación entre países. Sin embargo, al haber empresas que ejerzan actividades económicas que afecten a dos o más países va a resultar necesario la regulación de convenios que preserven un control sobre los impuestos; por lo que, resulta importante ver como ejemplo la legislación alemana al ser el primer país en tipificar medidas coercitivas para contrarrestar el delito de elusión.

Además, para Vallejo y Duque (2019) precisaron que en cuanto al beneficio del derecho tributario internacional es que se tiene por finalidad la creación de los Convenios de doble imposición (CDI), esto busca disminuir, mitigar o incluso eliminar el supuesto de una doble tributación. A partir de ello, los Estados deben tener en consideración el método denominado TAX CREDIT (crédito fiscal) para que puedan establecer sus potestades tributarias dentro de este convenio, siendo esta virtud que presenta la legislación tributaria alemana fin de mitigar el delito de elusión tributaria.

Cabe resaltar que, cada país presenta su propia legislación y es evidente la diferencia de cultura entre legislaciones, sin embargo, la legislación alemana presenta una mejor estabilidad de norma tributaria anti-elusiva al iniciar la regulación para evitar la elusión, es decir, tiene una mejor base normativa ante las nuevas formas de elusión. Por otro lado, para que en el Perú haya implementado un gran avance mediante los Decretos Legislativos y Supremos es debido al aumento de las modalidades elusivas, teniendo en consideración que la Sunat amplió el número de modalidades en el Esquema de Alto Riesgo Fiscal.

En ese sentido, para Salazar (2019) expresó que los estudios sobre la doble imposición internacional (DII), han establecido conflictos al momento de tener una empresa que ejerza labores transversales en más de una jurisdicción, esto quiere decir que guarda relación con más de un Estado en la cual recauda el mismo impuesto en un solo periodo, siendo este conflicto un método que incentiva la aplicación de la norma anti-elusiva. Por lo que, la forma de contrarrestar la mala aplicación de los CDI es en virtud de lo ya regulado por la norma alemana, siendo una forma de implementación los análisis de la jurisprudencia para la aplicación ante estas nuevas modalidades elusivas.

A razón de ello, para Vásquez (2021) planteó que las legislaciones como Chile, Brasil y Colombia tienen en aplicación cláusulas anti-elusivas generales que se aplican sobre supuestos elusivos que se observan bajo la reorganización de sociedades y la transferencia de acciones con países que cuentan con convenios de doble imposición tributaria. Siendo entonces que, la legislación comparada ha permitido tener un mejor análisis en cuanto a la implementación de normas frente a nuevas modalidades de elusión; por lo que, es un gran ejemplo la regulación alemana que como ya se ha precisado, es el primer país que reguló la norma anti-elusiva, es preciso indicar que, el Perú ha adoptado mediante decretos supremos la tipificación tributaria alemana, en complemento con la interpretación de jurisprudencias nacionales e internacionales.

V. CONCLUSIONES

Primero. La relación entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú, se presenta cuando la figura de redomiciliar, en conjunto con el CDI, es aplicada de manera errónea, esto quiere decir, cuando su uso no persigue los fines tributarios en relación al beneficio de los mismos, distorsionando así su aplicación; es entonces que, estos hechos ocurren ante los espacios que presenta la norma anti-elusiva dando origen a la creación de nuevos supuestos elusivos. A razón de ello, los vacíos legales que contiene la norma anti-elusiva contribuyen a los altos índices de riesgo fiscal que atraviesa el Perú.

Segundo. En la actualidad peruana, la relación entre los trece esquemas de elusión tributaria establecidos por la Sunat y los convenios para evitar la doble imposición tributaria, solo se desarrolla entre el supuesto del redomicilio de una empresa y el mal uso de los CDI, ya que supone que el cambio de domicilio de la empresa no sigue los fines de dichos convenios.

La acción de redomiciliar de una empresa se puede dar por motivos económicos, comerciales o societarios; y es que se incurre en un escenario elusivo cuando dicha acción de redomicilio se realiza meramente con fines económicos, que buscan eludir los impuestos debidos.

Tercero. La debilidad de la norma anti-elusiva se ha encontrado en la falta de regulación de supuestos ante las nuevas modalidades elusivas, como lo es, el redomicilio de una empresa y los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú, todo ello, establecido en el Esquema de Alto Riesgo Fiscal.

Por otro lado, el término debilidad para los especialistas debió ser denominado como deficiencia, puesto que, incluye diversos criterios como los vacíos legales de la norma y la falta de fiscalización por parte de la Administración Tributaria.

Cuarto. La legislación alemana ha sido uno de los primeros países en tipificar una norma anti-elusiva mediante el Tax Credit que se considera como un crédito fiscal en favor del contribuyente en relación al pago del Impuesto a la Renta, además de

caracterizarse por una interpretación económica siendo determinante el hecho económico.

Cabe resaltar que, la legislación alemana ha sido desarrollada e implementada en la legislación tributaria peruana, mediante el Decreto Legislativo n.º 1422 y el Decreto Supremo n.º 145-2019-EF el cual tiene como base principal el hecho económico en correlación con la tipificación de la norma tributaria, el cual a esta acción se denomina la sustancia sobre la forma.

VI. RECOMENDACIONES

Se recomienda que el Congreso de la República del Perú en complemento con la Superintendencia de Administración Tributaria – Sunat, deberían regular como acto elusivo el aprovechamiento de los vacíos legales para la comisión de delitos tributarios; a razón de, la mala aplicación sobre la esencia del beneficio tributario que se origina a través de los convenios para evitar la doble imposición tributaria. Todo ello, a fin de establecer parámetros mínimos como la implementación de una norma anti-elusiva para cada tipo de convenio a fin de controlar y fiscalizar la documentación como el fin por el cual se está redomiciliando; por otro lado, establecer sanciones tributarias como el pago de una multa de una Unidad Impositiva Tributaria (UIT), además de una cancelación de derechos en beneficio de la empresa como la restricción de acceso a los tipos de CDI; el cual debería de establecer la Administración Tributaria ante el uso de estos beneficios y/o ventajas tributarias de manera incorrecta.

Se recomienda aplicar la legislación tributaria alemana mediante el Tax Credit en la Norma XVI, a fin del beneficio del contribuyente que en este caso serían las empresas a fin de obtener un crédito fiscal bajo el cumplimiento de la norma tributaria en beneficio de los Convenios para evitar la Doble Imposición Tributaria y así empezar a aplicarlo en las resoluciones del Tribunal Fiscal para que las mismas sean consideradas como precedente vinculante frente a estas modalidades elusivas.

REFERENCIAS

- Aguaded, E., Pistón, M., Pegalajar, M. y Olmedo, E. (2020). El sistema de categorías como herramienta para comprender las historias de vida de los menores extranjeros no acompañados. *Revista Espacios*, 41(41), 173-183. <https://www.revistaespacios.com/a20v41n41/20414112.html>
- Alegría, D. (2019). Juan Andrés Guzmán y Jorge Rojas. Empresarios Zombis: La mayor elusión tributaria de la elite chilena. *Mutatis Mutandis: Revista Internacional de Filosofía*, 1(Nº 13), 1-206. <https://revistamutatismutandis.com/index.php/mutatismutandis/issue/view/13>
- Álvarez, S. (2020). *La utilización de empresas instrumentales como medios de planificación, evasión o elusión tributaria* [Tesis de magister, Universidad Andina Simón Bolívar]. <https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/7840>
- Anónimo (13 de diciembre del 2021). MEF: elusión y evasión tributaria representa un 8% del PBI. *El Peruano*. <https://elperuano.pe/noticia/135321-mef-elusion-y-evasion-tributaria-representa-un-8-del-pbi>
- Arias, J. (2021). *Técnicas e instrumentos de investigación científica: Para ciencias administrativas, aplicadas, artísticas, humanas*. Perú: ENFOQUES CONSULTING EIRL.
- Baena, G. (2017). *Metodología de la Investigación: Serie integral por competencias*. México: Grupo Editorial Patria.
- Bando, D. (2018). *Aplicación de la Norma XVI: a propósito del Decreto Legislativo Nº 1422*. [Tesis para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario; Pontificia Universidad Católica del Perú]. <https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/16310>
- Barreda, C., Maticorena, B. y Mori, J. (2020). *Guía para el diseño y aplicación de entrevistas en profundidad*. Perú: Editorial Sineace.
- Benitez, Vargas y Ugaz Abogados (2020). *La SUNAT publica primera versión del Catálogo de Esquemas de Alto Riesgo Fiscal*. Estudio del Derecho Tributario, Editorial BVU, https://www.bvu.pe/wp-content/uploads/2020/02/Alerta_Informativa_Tributaria_060220_05.pdf

- Boegel, M., Miranda, I. y Isuani, C. (2021). *Efectos de la disminución ilícita de tributos: elusión, simulación, fraude a la ley y/o abuso del derecho por parte de los contribuyentes en el ejercicio de sus obligaciones. Análisis del derecho chileno y comparado*. [Tesis de licenciamiento, Universidad Finis Terrae]. https://repositorio.uft.cl/xmlui/bitstream/handle/20.500.12254/1929/Boegel_Bracchitta_Isuani_2021.pdf?sequence=1
- Bolaños, L. (2019). El Impuesto de Renta en Colombia: Una mirada desde el gasto tributario. *Revista UNAM*, 52 (N° 155), 721-756. <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-comparado/article/view/14946/15913>
- Bussy, A. (2023) Corporate Tax Evasion: Evidence From International Trade. *Revista FMI*, 20, 1-17. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3607016
- Cámara de Comercio (2018). La Controvertida Norma Anti-elusiva. Estudio de la norma XVI, Editorial la Cámara, https://apps.camaralima.org.pe/repositorioaps/0/0/par/r832_3/informe%20legal.pdf
- Camués, J. (2022). La problemática del treaty-shopping: ¿una preocupación para la Comunidad Andina? *Revista IUSTA*, 56, 11-31. <https://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/iusta/article/view/7757>
- Carbajal, M. (2019). ¿La Norma Anti-elusiva vulnera la estabilidad jurídica en el Perú? *Revista Lidera*, 14(14), 1-92. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/revistalidera/article/view/23640>
- Castañeda, V. (2019). The 2016 tax reform in Colombia: a patchwork quilt. *Revista Journal of Management*, 35 (N° 65), 72-91. http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0120-46452019000300072&lang=es
- Castellanos, O. y Pérez, E. (2022) Los tratados de doble imposición tributaria y su efecto en la inversión extranjera directa en Colombia. *Revista de investigación Enfoques*, 21(6), p. 2. <https://www.redalyc.org/journal/6219/621972217003/621972217003.pdf>

- Castillo, A. (2019). The effect of double taxation treaties and territorial tax systems on foreign direct investment: evidence for Spain. *Revista Economics*. 13 (1), 2. <https://www.degruyter.com/document/doi/10.5018/economics-ejournal.ja.2019-22/html#APA>
- Conde, J. (2021). Las operaciones de fusiones con una sociedad con propósito especial de adquisición (Sociedad SPAC). *Revista Lumen*, 17(2), 308-320. <https://revistas.unife.edu.pe/index.php/lumen/article/view/2474>
- Costamagna, L. (2020). *Efectos de la planificación fiscal nociva en el marco de los Convenios de Doble Imposición Internacional*. [Tesis de especialidad; Universidad nacional de Córdoba]. <https://rdu.unc.edu.ar/handle/11086/27822>
- Dávila, J. (2022). Tratamiento tributario de los beneficios procedentes de los servicios de transporte aéreo y marítimo internacional a la luz de la normativa interna y los acuerdos para evitar la doble imposición suscritos por el Perú. *Revista Forseti*, 12 (N° 16), 92-121. <https://revistas.up.edu.pe/index.php/forseti/article/view/1895>
- Dunin, K. (2019). *¿Debe mantenerse la norma de subcapitalización en la ley de impuesto a la renta peruana?* [Tesis de grado, Universidad Pontificia Católica del Perú]. https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/14625/DUNIN_BORKOWSKI_GOLUCHOWSKA_KATARZYNA_MARIA.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Enríquez, C. (2022). La acreditación de experiencias en licitaciones públicas y privadas a través de reorganizaciones societarias. *Revista IUS ET VERITAS*, (N° 64), 98-114. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/25671>
- Escalante, G. (2021). La subsidiariedad de la Cláusula Anti-elusiva General ante la escisión corporativa regulada en el numeral 3 del artículo 105 de la Ley del Impuesto a la Renta en Perú. *Revista de investigación en ciencias económicas, contables y empresariales*, 12 (1), 7 – 26. <https://revistas.ucsp.edu.pe/index.php/illustro/article/view/1331>
- Fernández, V. (2020). Tipos de justificación en la investigación científica. *Revista Trimestral del Instituto Superior Universitario Espíritu Santo*, 4(3), 65-76. <https://www.espirituemprendedores.com/index.php/revista/article/view/207/276>

- Fuster, D. (2019). Investigación cualitativa: Método fenomenológico hermenéutico. *Revista de Propósitos y Representaciones*, 7(1), 201-229. http://www.scielo.org.pe/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2307-79992019000100010
- García, J., Parra, O. y Rueda, F. (2021). Features of tax structure and tax evasion in Colombia. *Revista de Apuntes Contables*, 28, 17-41. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/7280>
- Gómez, G. (2021). Métodos y técnicas de investigación utilizados en los estudios sobre comunicación en España. *Revista Mediterránea de Comunicación*, 12(1), 115-127. <https://www.mediterranea-comunicacion.org/article/view/2021-v12-n1-metodos-tecnicas-de-investigacion>
- Gómez, J. y Morán, D. (2018). Evasión tributaria en América Latina Nuevos y antiguos desafíos en la cuantificación del fenómeno en los países de la región. Estudio CEPAL, Editorial cooperación española. http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39902/S1600017_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- González, M. (2019). *Convenios de doble imposición: Argentina y su inserción en el modelo OCDE*. [Tesis de especialización, Universidad nacional de Córdoba]. <http://rdu.unc.edu.ar/handle/11086/14383?locale-attribute=en>
- Grupo de Justicia Fiscal del Perú (2018). *Evasión y Elusión Tributaria. Estudios de la causa y efecto de la Justicia Fiscal*, Editorial GJF, <https://propuestaciudadana.org.pe/wp-content/uploads/2018/10/Evasi%C3%B3n-y-elusi%C3%B3n-tributaria.-Causa-y-efecto-de-la-injusticia-fiscal.pdf>
- Hermida, P. y Petrovic, N. (2021). Capital humano, capital social y elusión de impuestos en Ecuador: una perspectiva regional. *Revista Economía y Política*, (N° 33), 1-21. <https://www.redalyc.org/journal/5711/571165147004/>
- Holguin, J. (2022). *RÉGIMEN SANCIONATORIO TRIBUTARIO ECUATORIANO, SIMILITUDES Y DIFERENCIAS CON LOS APLICADOS EN PAÍSES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES (CAN)* [Tesis de grado, Pontificia Universidad Católica del Ecuador].

<https://repositorio.pucese.edu.ec/bitstream/123456789/3057/1/Holgu%c3%adn%20Alvarado%20J%c3%a9ssica%20Moncerrate.pdf>

Jaramillo, J. (2020) *ANÁLISIS DE LA EVASIÓN Y ELUSIÓN EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA Y SU EFECTO EN LA EVOLUCIÓN DEL CRECIMIENTO ECONÓMICO ECUATORIANO 2015-2018* [Tesis de grado, Universidad Laica Vicente Rocafuerte De Guayaquil].

<http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/3897/1/T-ULVR-3267.pdf>

Kalbuana, N.; Rahma, D.; Solihin; Saptono y Yohana (2020). The influence of capital intensity, firm size, and leverage on tax avoidance on companies registered in jakarta islamic index (jii) period 2015-2019. *International Journal of Economics, Business and Accounting Reseach (IJEBAR)*, 4(3), 273. <https://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/IJEBAR/article/view/1330/727>

León, K. (2022). *La implementación de la Norma Anti-elusiva General en el marco de la facultad fiscalizadora de la Administración Tributaria*. [Tesis de Grado, Universidad Privada Antenor Orrego].

http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/20.500.12759/9045/1/REP_KIARA.LEO_N_IMPLEMENTACION.DE.LA.NORMA.ANTI.ELUSIVA.pdf

Mason, R. (2020). The Transformation of International Tax. *American Journal of International Law*, 114(3), 353-402.

<https://www.cambridge.org/core/journals/american-journal-of-international-law/article/transformation-of-international-tax/A335E9177D1C7A692362066205689D1B>

Matus, M. (2017). La elusión tributaria y su sanción en la Ley N° 20.780: Hacia un concepto de negocio jurídico elusivo. *Revista Ius et Praxis*, 23(N° 01), 67-90.

http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-00122017000100003&lang=es

McGregor, L., Murray, D., & Ng, V. (2019). International human rights law as a framework for algorithmic accountability. *International & Comparative Law Quarterly*, 68(2), 8. <https://www.cambridge.org/core/journals/international-and-comparative-law-quarterly/article/international-human-rights-law-as-a->

[framework-for-algorithmic-accountability/1D6D0A456B36BA7512A6AFF17F16E9B6](#)

- Medrano, H. (2018). *Derecho Tributario Impuesto a la Renta: Aspectos significativos*. Fondo Editorial.
<https://repositorio.pucp.edu.pe/index/bitstream/handle/123456789/170689/32%20Derecho%20tributario%20con%20sello.pdf>
- Mejía, O., García, E. y Padilla, M. (2020). Tax evasion in Latin America. *Revista científico-Académica Multidisciplinaria*, 5 (3), 3.
<https://polodelconocimiento.com/ojs/index.php/es/article/view/1522/2822>
- Navarro, M. (2022). Acerca del carácter objetivo de las normas generales anti-elusivas chilenas. *Revista Ius et Praxis*, 28 (1), 141-161.
https://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718-00122022000100141&script=sci_abstract
- Navarro, M., Toledo, P. (2023). Función de la norma general antielusión en la interpretación tributaria. *Revista Díkaion*, 32(1), 1-35.
<https://dikaion.unisabana.edu.co/index.php/dikaion/article/view/19949>
- Nizama, M. y Nizama, L. (2020). El enfoque cualitativo en la investigación jurídica, proyecto de investigación cualitativa y seminario de tesis. *Revista VOX JURIS*, 38(2), 69-70. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7628480>
- Orellana, M. (2017). Efecto de los beneficios tributarios en la recaudación del Impuesto a la Renta. *Revista QUIPUKAMAYOC*, 25 (N° 47), 55-63.
<https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/download/13803/12235/47735>
- Osorio, B. y Rojas, X. (2017). Criterios de Calidad y Rigor en la Metodología Cualitativa. *Revista Gaceta de Pedagogía*, 36, 62-74.
https://www.researchgate.net/publication/337428163_Criterios_de_Calidad_y_Rigor_en_la_Metodologia_Cualitativa
- Otoya, J. (2021). Cláusulas antielusivas específicas y capacidad contributiva: a propósito de la limitación a la deducción de intereses. *Revista Advocatus*, 40, 49-56. <https://revistas.ulima.edu.pe/index.php/Advocatus/article/view/5283>

- Payet J. (2022). El Traslado Internacional del Domicilio Social. *Revista IUS ET VERITAS*, (64), 48-77. <https://doi.org/10.18800/iusetveritas.202201.003>
- Ramos, C. (2018). *Cómo hacer una tesis de derecho y no envejecer en el intento*. Perú: Grupo Editorial Lex & Iuris S.A.C.
- Ruiz de Castilla, F. (2017). *Derecho Tributario: Temas Básicos*. Perú: Fondo Editorial. <https://repositorio.pucp.edu.pe/index/bitstream/handle/123456789/170670/11%20Derecho%20tributario%20con%20sello.pdf>
- Salazar, K. (2019). *Crédito indirecto para aliviar la doble imposición económica: análisis desde el principio de igualdad tributaria en el Perú*. [Tesis de magister, Pontificia Universidad Católica Del Perú]. <https://www.proquest.com/openview/6b6496c049a38763aa166df3015ea2e8/1?pq-origsite=gscholar&cbl=18750&diss=y>
- Sierra, J., Martínez, C., Durán, S. & Castro, R. (2021). Desafíos de la tributación internacional para responder a las necesidades que emergen del comercio electrónico. *Revista Saber, Ciencia y Libertad*, 16(1), 177 – 188. <https://doi.org/10.18041/2382-3240/saber.2021v16n1.75261>
- Suni, W., Dávila, C. y Hurtado, G. (2018). Los Convenios para evitar la Doble Tributación y su aplicación a los servicios dependientes de personas naturales. *BDO*, 2-30. <https://www.bdo.com.pe/getattachment/Publicaciones/Outsourcing/Los-Convenios-para-Evitar-la-Doble-Tributacion-y-s/Guia-Legal-2018-final.pdf.aspx?lang=es-PE&ext=.pdf&disposition=attachment>
- Taya, E. (2021). *Aplicación de la norma anti-elusiva en operaciones de aporte de capital con prima*. [Tesis de magister, Universidad de Lima]. <https://repositorio.ulima.edu.pe/handle/20.500.12724/15152>
- Tribunal Fiscal. RTF N° 03701-9-2020, Sunat; 06 de agosto del 2020. https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/jurisprude/acuer_sala/2020/resolucion/2020_9_03701.pdf

- Troncoso, C. y Amaya, A. (2017). Entrevista: guía práctica para la recolección de datos cualitativos en investigación de salud. *Revista de Facultad de Medicina*, 65(2), 329-332. <http://dx.doi.org/10.15446/revfacmed.v65n2.60235>
- Ureña, A. (2019). Análisis de la Escisión de Sociedades desde su aprobación en la Ley 85 de 2012, como forma de reorganización empresarial. *Revista Anuario de Derecho*, 48, 79-90. https://revistas.up.ac.pa/index.php/anuario_derecho/article/view/1121
- Vallejo, C. y Duque, S. (2019). *Tributación de las rentas de capital en los convenios de doble imposición suscritos por Colombia*. [Tesis de grado, Universidad Católica de Oriente]. <https://repositorio.uco.edu.co/bitstream/20.500.13064/816/1/Articulo%20Tributacion%20Rentas%20de%20Capital%20en%20los%20Convenios%20de%20Doble%20Imposicion%20Suscritos%20Por%20Colombia.pdf>
- Vásquez, Y. (2021). *Clausula anti-elusivo general peruana: estudio comparado con Brasil, Colombia y Chile*. [Tesis de bachiller, Universidad Católica Santo Toribio De Mogrovejo]. https://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/4540/1/TIB_VasquezJulcaYajaira.pdf
- Zubimendi, A. (2019). The single tax principle as a limit to double non taxation? A broad perspective. *Revista Internacional Consinter*, (N° 08), 389-416. http://www.scielo.pt/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2183-95222019000100389&lang=es

ANEXOS

ANEXO A

Tabla de Categorización

| Categorías de estudios | Definición Conceptual | Categorías | Subcategorías | Criterios |
|---------------------------------|---|------------------------------|---|---|
| Norma Anti-elusiva | <p>Norma que debe de reconocer las modalidades que tengan por finalidad evitar el pago de impuestos, siendo que los actos que se determinen como elusivos van a partir desde el desarrollo de la comisión de dicho delito.</p> | Norma Anti-elusiva | Economía de opción | Simulación de operaciones |
| | | | Fraude a la ley | Ventaja tributaria |
| | | | | Actos jurídicos de los contribuyentes |
| | | | | Norma de cobertura |
| | | | | Norma defraudada |
| Acto impropio del contribuyente | | | | |
| Redomicilio y mal uso de CDI | <p>El mal empleo del CDI es considerado como un método elusivo. En ese orden de ideas se entiende que el redomicilio en conjunto con el CDI va a coadyuvar a dicho fin; consecuentemente, esto se ejemplifica cuando una empresa extranjera con dominio de acciones respecto de una empresa nacional deberá de redomiciliarse en un país con el que, se tiene dicho convenio; esta modalidad surge a raíz de que el país donde reside no cuenta con el Convenio de Doble Imposición Tributaria.</p> | Redomicilio y mal uso de CDI | Redomicilio de una empresa | Impuesto a la Renta |
| | | | Convenio para evitar la Doble Imposición Tributaria (CDI) | Reorganización de sociedad |
| | | | | Disolución o liquidación de la sociedad |
| | | | | Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio (OCDE) |
| | | | | Convención de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y en desarrollo (ONU) |
| | | | | Convenio Tipo (CAN) |

ANEXO B

Instrumento de recolección de datos



INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS

GUÍA DE ENTREVISTA

La norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición en el Perú

INDICACIONES: El instrumento presentado tendrá por finalidad de recabar su opinión en relación a la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición en el Perú. En ese sentido, sobre la finalidad indicada previamente se solicita responder las siguientes preguntas con total sinceridad y precisión:

Entrevistado/a :

Cargo :

Institución :

Describir la relación que existe entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú.

Preguntas:

1. La Sunat ha establecido 13 modalidades elusivas mediante un esquema de alto riesgo fiscal, ¿considera que estas modalidades se encuentran comprendidas dentro de los supuestos regulados por la norma antielusiva? Fundamente su respuesta
2. Desde su perspectiva, ¿Cuál es la causa para que surja una modalidad elusiva?
3. ¿Qué consecuencias genera una modalidad elusiva en el sistema tributario? Fundamente su respuesta.

Describir la relación que hay entre las formas de elusión tributaria con la modalidad del redomicilio en complemento con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú.

Preguntas:

4. Una nueva modalidad elusiva es el redomicilio de una empresa, ¿En qué momento considera usted que se está empleando este supuesto para ser considerado una forma de elusión?
5. ¿De qué manera se podría incurrir en la mala aplicación de los Convenios de Doble Imposición Tributaria?
6. ¿Considera necesaria o importante la suscripción de Convenios de doble Imposición Tributaria (CDI) en nuestro país? Fundamente su respuesta

Identificar la debilidad de la norma anti-elusiva sobre los supuestos regulados en el Código Tributario en relación al redomicilio y los convenios de doble imposición tributaria.

Preguntas:

7. ¿Considera usted que existe una debilidad en la regulación de la norma anti-elusiva? De ser si la respuesta, ¿En qué momento se origina esta debilidad?
8. En su opinión, ¿Cuáles son las consecuencias que produce la afectación de la norma anti-elusiva frente a las modalidades del redomicilio de una empresa y el mal uso de CDI?
9. ¿Cuál es el factor que determina que una norma anti-elusiva se encuentra débil en la legislación tributaria? Fundamenta su respuesta

Desarrollar la legislación alemana tributaria respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria.

Preguntas:

10. ¿Conoce los Convenios de doble imposición tributaria con los que cuenta nuestro país? De ser la respuesta sí, ¿Cuál considera que presenta una mayor relevancia en el sistema tributario?
11. En su conocimiento, ¿Qué virtudes presenta la legislación alemana tributaria sobre la aplicación de la norma anti-elusiva frente a las modalidades de redomicilio y mal uso de CDI?
12. ¿Cómo se podría implementar la aplicación de la norma anti-elusiva de la legislación alemana tributaria en el sistema tributario peruano? Fundamente su respuesta.

| SELLO | FIRMA |
|-------|-------|
| | |

ANEXO C

Matriz de evaluación por juicio de expertos



Evaluación por juicio de expertos

Respetado doctor en derecho: Usted ha sido seleccionado para evaluar el instrumento "La norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición en el Perú". La evaluación del instrumento es de gran relevancia para lograr que sea válido y que los resultados obtenidos a partir de éste sean utilizados eficientemente; aportando al quehacer jurídico. Agradecemos su valiosa colaboración.

1. Datos generales del experto

| | | |
|--|---------------------------------------|--------------------------------------|
| Nombre del experto: | Pamela Sandoval Apac | |
| Grado profesional: | Maestría (x) | Doctor () |
| Área de formación académica: | Clínica () Educativa () | Jurídica (x) Organizacional () |
| Áreas de experiencia profesional: | Derecho Corporativo | |
| Institución donde labora: | Notaria Gonzales Uria | |
| Tiempo de experiencia profesional en el área: | 2 a 4 años () Más de 5 años (x) | |
| Experiencia en Investigación Psicométrica: (si corresponde) | No | |

2. Propósito de la evaluación:

Validar el contenido del instrumento, por juicio de expertos.

3. Datos de la guía de entrevista:

| | |
|------------------------------|--|
| Nombre de la Prueba: | Guía de entrevista |
| Autor (es): | Hidalgo Pereda, Kiara Fabiola Nuñez Martinez, Anel Estefanía |
| Procedencia: | Lima Este |
| Administración: | El propio investigador |
| Tiempo de aplicación: | 45 minutos |
| Ámbito de aplicación: | Virtual |
| Significación: | Se evaluó la pertinencia de las preguntas conforme a las categorías y subcategorías para generar un aporte al campo del Derecho. |

4. Soporte teórico:

Las bases teóricas fueron de base para la elaboración de las interrogantes en la guía de entrevista.

| Categoría | Subcategorías | Definición de la categoría |
|------------------------------|---|--|
| Norma anti-elusiva | Fraude a la ley | Norma que debe de reconocer las modalidades que tengan por finalidad evitar el pago de impuestos, siendo que los actos que se determinen como elusivos van a partir desde el desarrollo de la comisión de dicho delito. |
| Redomicilio y mal uso de CDI | Redomicilio de una empresa | El mal empleo del CDI es considerado como un método elusivo. En ese orden de ideas se entiende que el redomicilio en conjunto con el CDI va a coadyuvar a dicho fin; consecuentemente, esto se ejemplifica cuando una empresa extranjera con dominio de acciones respecto de una empresa nacional deberá de redomiciliarse en un país con el que, se tiene dicho convenio; esta modalidad surge a raíz de que el país donde reside no cuenta con el Convenio de Doble Imposición Tributaria. |
| | Convenio para evitar la Doble Imposición Tributaria (CDI) | |

5. Presentación de instrucciones para el experto:

A continuación, a usted le presento la guía de entrevista elaborada por Hidalgo Pereda, Kiara Fabiola y Nuñez Martínez, Anel Estefanía en el año 2023. De acuerdo con los siguientes indicadores califique cada uno de los ítems según corresponda.

| Categoría | Calificación | Indicador |
|--|---|---|
| CLARIDAD El ítem se comprende fácilmente, es decir, su sintáctica y semántica son adecuadas. | 1. No cumple con el criterio | El ítem no es claro. |
| | 2. Bajo Nivel | El ítem requiere bastantes modificaciones o una modificación muy grande en el uso de las palabras de acuerdo con su significado o por la ordenación de estas. |
| | 3. Moderado nivel | Se requiere una modificación muy específica de algunos de los términos del ítem. |
| | 4. Alto nivel | El ítem es claro, tiene semántica y sintaxis adecuada. |
| COHERENCIA El ítem tiene relación lógica con la dimensión o indicador que está midiendo. | 1. totalmente en desacuerdo (no cumple con el criterio) | El ítem no tiene relación lógica con la dimensión. |
| | 2. Desacuerdo (bajo nivel de acuerdo) | El ítem tiene una relación tangencial /lejana con la dimensión. |
| | 3. Acuerdo (moderado nivel) | El ítem tiene una relación moderada con la dimensión que se está midiendo. |
| | 4. Totalmente de Acuerdo (alto nivel) | El ítem se encuentra está relacionado con la dimensión que está midiendo. |
| RELEVANCIA El ítem es esencial o importante, es decir debe ser incluido. | 1. No cumple con el criterio | El ítem puede ser eliminado sin que se vea afectada la medición de la dimensión. |
| | 2. Bajo Nivel | El ítem tiene alguna relevancia, pero otro ítem puede estar incluyendo lo que mide éste. |
| | 3. Moderado nivel | El ítem es relativamente importante. |
| | 4. Alto nivel | El ítem es muy relevante y debe ser incluido. |

Leer con detenimiento los ítems y calificar en una escala de 1 a 4 su valoración, así como solicitamos

brindesus observaciones que considere pertinente

| |
|---------------------------------|
| 1. No cumple con el criterio |
| 2. Bajo Nivel |
| 3. Moderado nivel |
| 4. Alto nivel (CUMPLE) |

Objetivos de la investigación:

Objetivo general: Describir la relación que existe entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú.

| N.º | Ítem | Claridad | Coherencia | Relevancia | Observaciones/ Recomendaciones |
|-----|--|----------|------------|------------|-----------------------------------|
| 1 | La Sunat ha establecido 13 modalidades elusivas mediante un esquema de alto riesgo fiscal, ¿considera que estas modalidades se encuentran comprendidas dentro de los supuestos regulados por la norma antielusiva? Fundamente su respuesta | 3 | 3 | 3 | Ninguna |
| 2 | Desde su perspectiva, ¿Cuál es la causa para que surja una modalidad elusiva? | 3 | 3 | 4 | |
| 3 | ¿Qué consecuencias genera una modalidad elusiva en el sistema tributario? Fundamente su respuesta. | 3 | 3 | 3 | |

Objetivo específico 1: Describir la relación que hay entre las formas de elusión tributaria con la modalidad del redomicilio en complemento con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú.

| N.º | Ítem | Claridad | Coherencia | Relevancia | Observaciones/ Recomendaciones |
|-----|--|----------|------------|------------|-----------------------------------|
| 4 | Una nueva modalidad elusiva es el redomicilio de una empresa, ¿En qué momento considera usted que se está empleando este supuesto para ser considerado una forma de elusión? | 4 | 4 | 4 | Ninguna |
| 5 | ¿De qué manera se podría incurrir en la mala aplicación de los Convenios de Doble Imposición Tributaria? | 3 | 3 | 3 | |
| 6 | ¿Considera necesaria o importante la suscripción de Convenios de doble Imposición Tributaria (CDI) en nuestro país? Fundamente su respuesta | 3 | 4 | 4 | |

Objetivo específico 2: Identificar la debilidad de la norma anti-elusiva sobre los supuestos regulados en el Código Tributario en relación al redomicilio y los convenios de doble imposición tributaria.

| N.º | Ítem | Claridad | Coherencia | Relevancia | Observaciones/ Recomendaciones |
|-----|---|----------|------------|------------|-----------------------------------|
| 7 | ¿Considera usted que existe una debilidad en la regulación de la norma anti-elusiva? De ser si la respuesta, ¿En qué momento se origina esta debilidad? | 3 | 4 | 3 | Ninguna |

| | | | | | |
|---|--|---|---|---|--|
| 8 | En su opinión, ¿Cuáles son las consecuencias que produce la afectación de la norma anti-elusiva frente a las modalidades del redomicilio de una empresa y el mal uso de CDI? | 4 | 3 | 3 | |
| 9 | ¿Cuál es el factor que determina que una norma anti-elusiva se encuentra débil en la legislación tributaria? Fundamenta su respuesta | 3 | 3 | 3 | |

Objetivo específico 3: Desarrollar la legislación alemana tributaria respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria.

| N.º | Ítem | Claridad | Coherencia | Relevancia | Observaciones/ Recomendaciones |
|-----|---|----------|------------|------------|-----------------------------------|
| 10 | ¿Conoce los Convenios de doble imposición tributaria con los que cuenta nuestro país? De ser la respuesta si, ¿Cuál considera que presenta una mayor relevancia en el sistema tributario? | 3 | 3 | 4 | Ninguna |
| 11 | En su conocimiento, ¿Qué virtudes presenta la legislación alemana tributaria sobre la aplicación de la norma anti-elusiva frente a las modalidades de redomicilio y mal uso de CDI? | 4 | 3 | 4 | |
| 12 | ¿Cómo se podría implementar la aplicación de la norma anti-elusiva de la legislación alemana tributaria en el sistema tributario peruano? Fundamente su respuesta. | 3 | 3 | 3 | |



Firma del evaluador
DNI n.º 42396534

Evaluación por juicio de expertos

Respetado doctor en derecho: Usted ha sido seleccionado para evaluar el instrumento “La noma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición en el Perú”. La evaluación del instrumento es de gran relevancia para lograr que sea válido y que los resultados obtenidos a partir de éste sean utilizados eficientemente; aportando al quehacer jurídico. Agradecemos su valiosa colaboración.

1. Datos generales del experto

| | | |
|---|--|---|
| Nombre del experto: | Doris Vasquez Olivera | |
| Grado profesional: | Maestría (<input checked="" type="checkbox"/>) | Doctor (<input type="checkbox"/>) |
| Área de formación académica: | Clínica (<input type="checkbox"/>) Educativa (<input type="checkbox"/>) | Jurídica (<input checked="" type="checkbox"/>) Organizacional (<input type="checkbox"/>) |
| Áreas de experiencia profesional: | Derecho Corporativo y Civil | |
| Institución donde labora: | Notaria Gonzales Uria | |
| Tiempo de experiencia profesional en el área: | 2 a 4 años (<input type="checkbox"/>) Más de 5 años (<input checked="" type="checkbox"/>) | |
| Experiencia en Investigación Psicométrica: (si corresponde) | No | |

2. Propósito de la evaluación:

Validar el contenido del instrumento, por juicio de expertos.

3. Datos de la guía de entrevista:

| | |
|------------------------------|--|
| Nombre de la Prueba: | Guía de entrevista |
| Autor (es): | Hidalgo Pereda, Kiara Fabiola Nuñez Martinez, Anel Estefania |
| Procedencia: | Lima Este |
| Administración: | El propio investigador |
| Tiempo de aplicación: | 45 minutos |
| Ámbito de aplicación: | Virtual |
| Significación: | Se evaluó la pertinencia de las preguntas conforme a las categorías y subcategorías para generar un aporte al campo del Derecho. |

4. Soporte teórico:

Las bases teóricas fueron de base para la elaboración de las interrogantes en la guía de entrevista.

| Categoría | Subcategorías | Definición de la categoría |
|------------------------------|---|--|
| Norma anti-elusiva | Fraude a la ley | Norma que debe de reconocer las modalidades que tengan por finalidad evitar el pago de impuestos, siendo que los actos que se determinen como elusivos van a partir desde el desarrollo de la comisión de dicho delito. |
| Redomicilio y mal uso de CDI | Redomicilio de una empresa | El mal empleo del CDI es considerado como un método elusivo. En ese orden de ideas se entiende que el redomicilio en conjunto con el CDI va a coadyuvar a dicho fin; consecuentemente, esto se ejemplifica cuando una empresa extranjera con dominio de acciones respecto de una empresa nacional deberá de redomiciliarse en un país con el que, se tiene dicho convenio; esta modalidad surge a raíz de que el país donde reside no cuenta con el Convenio de Doble Imposición Tributaria. |
| | Convenio para evitar la Doble Imposición Tributaria (CDI) | |

5. Presentación de instrucciones para el experto:

A continuación, a usted le presento la guía de entrevista elaborada por Hidalgo Pereda, Kiara Fabiola y Nuñez Martínez, Anel Estefanía en el año 2023. De acuerdo con los siguientes indicadores califique cada uno de los ítems según corresponda.

| Categoría | Calificación | Indicador |
|--|---|---|
| CLARIDAD El ítem se comprende fácilmente, es decir, su sintáctica y semántica son adecuadas. | 1. No cumple con el criterio | El ítem no es claro. |
| | 2. Bajo Nivel | El ítem requiere bastantes modificaciones o una modificación muy grande en el uso de las palabras de acuerdo con su significado o por la ordenación de estas. |
| | 3. Moderado nivel | Se requiere una modificación muy específica de algunos de los términos del ítem. |
| | 4. Alto nivel | El ítem es claro, tiene semántica y sintaxis adecuada. |
| COHERENCIA El ítem tiene relación lógica con la dimensión o indicador que está midiendo. | 1. totalmente en desacuerdo (no cumple con el criterio) | El ítem no tiene relación lógica con la dimensión. |
| | 2. Desacuerdo (bajo nivel de acuerdo) | El ítem tiene una relación tangencial /lejana con la dimensión. |
| | 3. Acuerdo (moderado nivel) | El ítem tiene una relación moderada con la dimensión que se está midiendo. |
| | 4. Totalmente de Acuerdo (alto nivel) | El ítem se encuentra está relacionado con la dimensión que está midiendo. |
| RELEVANCIA El ítem es esencial o importante, es decir debe ser incluido. | 1. No cumple con el criterio | El ítem puede ser eliminado sin que se vea afectada la medición de la dimensión. |
| | 2. Bajo Nivel | El ítem tiene alguna relevancia, pero otro ítem puede estar incluyendo lo que mide éste. |
| | 3. Moderado nivel | El ítem es relativamente importante. |
| | 4. Alto nivel | El ítem es muy relevante y debe ser incluido. |

Leer con detenimiento los ítems y calificar en una escala de 1 a 4 su valoración, así como solicitamos

brindesus observaciones que considere pertinente

| |
|---------------------------------|
| 1. No cumple con el criterio |
| 2. Bajo Nivel |
| 3. Moderado nivel |
| 4. Alto nivel (CUMPLE) |

Objetivos de la investigación:

Objetivo general: Describir la relación que existe entre la norma anti-elusiva frente al redomicilio con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú.

| N.º | Ítem | Claridad | Coherencia | Relevancia | Observaciones/ Recomendaciones |
|-----|--|----------|------------|------------|--------------------------------------|
| 1 | La Sunat ha establecido 13 modalidades elusivas mediante un esquema de alto riesgo fiscal, ¿considera que estas modalidades se encuentran comprendidas dentro de los supuestos regulados por la norma antielusiva? Fundamente su respuesta | 4 | 3 | 4 | |
| 2 | Desde su perspectiva, ¿Cuál es la causa para que surja una modalidad elusiva? | 4 | 4 | 3 | |
| 3 | ¿Qué consecuencias genera una modalidad elusiva en el sistema tributario? Fundamente su respuesta. | 2 | 3 | 3 | Precisar ámbito de las consecuencias |

Objetivo específico 1: Describir la relación que hay entre las formas de elusión tributaria con la modalidad del redomicilio en complemento con los convenios para evitar la doble imposición tributaria en el Perú.

| N.º | Ítem | Claridad | Coherencia | Relevancia | Observaciones/ Recomendaciones |
|-----|--|----------|------------|------------|--------------------------------|
| 4 | Una nueva modalidad elusiva es el redomicilio de una empresa, ¿En qué momento considera usted que se está empleando este supuesto para ser considerado una forma de elusión? | 3 | 4 | 3 | Ninguna |
| 5 | ¿De qué manera se podría incurrir en la mala aplicación de los Convenios de Doble Imposición Tributaria? | 3 | 4 | 3 | |
| 6 | ¿Considera necesaria o importante la suscripción de Convenios de doble Imposición Tributaria (CDI) en nuestro país? Fundamente su respuesta | 3 | 4 | 3 | |


Objetivo específico 2: Identificar la debilidad de la norma anti-elusiva sobre los supuestos regulados en el Código Tributario en relación al redomicilio y los convenios de doble imposición tributaria.

| N.º | Ítem | Claridad | Coherencia | Relevancia | Observaciones/ Recomendaciones |
|-----|---|----------|------------|------------|--------------------------------|
| 7 | ¿Considera usted que existe una debilidad en la regulación de la norma anti-elusiva? De ser si la respuesta, ¿En qué momento se origina esta debilidad? | 4 | 3 | 4 | Ninguna |

| | | | | | |
|---|--|---|---|---|--|
| 8 | En su opinión, ¿Cuáles son las consecuencias que produce la afectación de la norma anti-elusiva frente a las modalidades del redomicilio de una empresa y el mal uso de CDI? | 3 | 3 | 3 | |
| 9 | ¿Cuál es el factor que determina que una norma anti-elusiva se encuentra débil en la legislación tributaria? Fundamenta su respuesta | 4 | 4 | 3 | |

Objetivo específico 3: Desarrollar la legislación alemana tributaria respecto de la norma anti-elusiva frente al redomicilio y los convenios para evitar la doble imposición tributaria.

| N.º | Ítem | Claridad | Coherencia | Relevancia | Observaciones/ Recomendaciones |
|-----|---|----------|------------|------------|--------------------------------|
| 10 | ¿Conoce los Convenios de doble imposición tributaria con los que cuenta nuestro país? De ser la respuesta sí, ¿Cuál considera que presenta una mayor relevancia en el sistema tributario? | 3 | 3 | 4 | Ninguna |
| 11 | En su conocimiento, ¿Qué virtudes presenta la legislación alemana tributaria sobre la aplicación de la norma anti-elusiva frente a las modalidades de redomicilio y mal uso de CDI? | 3 | 4 | 3 | |
| 12 | ¿Cómo se podría implementar la aplicación de la norma anti-elusiva de la legislación alemana tributaria en el sistema tributario peruano? Fundamente su respuesta. | 2 | 3 | 3 | Pregunta 11 y 12 parecidas |



Firma del evaluador
DNI n.º 42774249