

**UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO**

**ESCUELA DE POSGRADO**

**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS**

**CONTABLES**



**“LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN PERÚ-  
CHILE, DECISIÓN 578 Y LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA  
RENTA EN LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE AÉREO EN EL PERÚ  
EN LOS AÑOS 2004 y 2016”**

**TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRO EN  
TRIBUTACIÓN**

**AUTOR: C.P.C. PATRICIA FERNÁNDEZ ORTEGA.**

**CALLAO – 2017**

**PERÚ**



**MIEMBROS DEL JURADO:**

- Dr. Victor Manuel Merea Llanos PRESIDENTE
- Mg. Fredy Vicente Salazar Sandoval SECRETARIO
- Mg. Lázaro Carlos Tejeda Archiñego MIEMBRO  
DEL JURADO
- Mg. Rosario Wieliche Vicente Alva MIEMBRO  
DEL JURADO

**ASESOR:** Dra. Bertha Milagros Villalobos Meneses

Nº de Libro: 001

Nº de Acta: 008-2017-UPG-FCC/UNAC

Fecha de Aprobación: 30 de Setiembre del 2017

Resolución de Sustentación: 092-2017-UPG-FCC/UNAC

## DEDICATORIA

A Dios, a mi Esposo y a mis Padres porque me han brindado su apoyo incondicional y, por compartir conmigo buenos y malos momentos.

## AGRADECIMIENTO

A mi Asesora y a los Docentes por su valiosa guía y asesoramiento en la realización de la presente tesis.

## ÍNDICE

ÍNDICE .....	6
TABLAS DE CONTENIDO.....	8
RESUMEN.....	9
CAPÍTULO I .....	13
1. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN .....	13
1.1. Identificación del problema .....	13
1.2. Formulación del problema .....	14
1.2.1 Problema General .....	14
1.2.2. Problemas Específicos .....	14
1.3. Objetivos de la investigación .....	15
1.3.1. Objetivo General.....	15
1.3.2. Objetivos Específicos .....	15
1.4. Justificación de la Investigación.....	15
CAPÍTULO II.....	18
2. MARCO TEORICO .....	18
2.1. Antecedentes del estudio .....	18
2.1.1. Investigaciones en el ámbito internacional.....	18
2.1.2. Investigaciones en el ámbito nacional.....	21
2.2. Marco Conceptual .....	25
2.2.1. Marco Histórico .....	25
2.2.2. Marco Conceptual .....	28
2.3. Marco Legal.....	38
2.4. Definiciones de términos básicos .....	40
CAPÍTULO III.....	43
3. VARIABLES E HIPOTESIS .....	43
3.1. Definición de las variables. ....	43

3.2.	Operacionalización de las variables.....	43
3.3.	Hipótesis general e hipótesis específicas. ....	44
CAPÍTULO IV .....		45
4.	METODOLOGIA.....	45
4.1.	Tipo de investigación. ....	45
4.2.	Diseño de la investigación .....	45
4.3.	Población y muestra. ....	46
4.3.1.	Población.....	46
4.3.2.	Muestra. ....	47
4.4.	Técnica e instrumento de recolección de datos. ....	48
4.4.1.	Técnicas.....	48
4.4.2.	Instrumentos.....	48
4.5.	Procedimientos de recolección de datos.....	49
4.6.	Procesamiento estadístico y análisis de datos.....	49
CAPITULO V .....		50
5.	RESULTADOS .....	50
5.1	<i>Resultado de aplicación para empresas domiciliadas en el Perú.-</i>	<i>50</i>
5.2	<i>Resultado de aplicación para las empresas sucursales.-</i>	<i>52</i>
5.3	<i>Resultado de aplicación para las empresas sucursales con convenio para evitar la doble tributación (Perú-Chile).-</i>	<i>54</i>
5.4	<i>Resultado de aplicación para las empresas sucursales con convenio para evitar la doble tributación (Decisión 578).-</i>	<i>64</i>
CAPÍTULO VI .....		72
6.	Discusión de Resultados .....	72
6.1	Contrastación de hipótesis con los resultados .....	72
6.2	Contrastación de resultados con otros estudios similares.....	74
VII CONCLUSIONES.....		77
VIII RECOMENDACIONES .....		79
IX REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS. ....		81
ANEXO 1. MATRIZ DE CONSISTENCIA .....		84
ANEXO 2. ESTADOS FINANCIEROS.....		87

## TABLAS DE CONTENIDO

	Pág.
Tabla 3.1 Matriz de Operacionalización	43
Gráfico 5.1 Determinación del impuesto	50
Tabla 5.1 Estado de resultados 2004, de empresa domiciliada en el país.	51
Tabla 5.2 Estado de resultados 2016, de empresa domiciliada en el país.	52
Tabla 5.3 Estado de resultados 2004, de sucursal de empresa domiciliada en el exterior.	53
Tabla 5.4 Estado de resultados 2016, de sucursal de empresa domiciliada en el exterior.	54
Tabla 5.5 Estado de resultados 2004, de sucursal de empresa domiciliada en el exterior, con convenio Perú-Chile.	55
Tabla 5.6 Estado de resultados 2016, de sucursal de empresa domiciliada en el exterior, con convenio Perú-Chile.	56
Cuadro 5.1 Estimación de la pérdida de recaudación por aplicación del CDI Chile	63
Tabla 5.7 Estado de resultados 2004, de sucursal de empresa domiciliada en el exterior, con convenio Decisión 578.	65
Tabla 5.8 Estado de resultados 2016, de sucursal de empresa domiciliada en el exterior, con convenio Decisión 578.	66
Cuadro 5.2 Estimación de la pérdida de recaudación por aplicación del CDI Decisión 578	70



## RESUMEN

Mediante el uso de los Convenios para Evitar la Doble Tributación, los Estados firmantes renuncian a gravar determinadas ganancias y acuerdan que sea sólo uno de los Estados el que cobre el impuesto o, en todo caso, que se realice una imposición compartida, es decir, que ambos Estados recauden parte del impuesto total que debe pagar el sujeto.

La doble o múltiple tributación se presenta cuando dos o más países consideran que les pertenece el derecho de gravar una determinada renta. En esos casos, una misma ganancia puede resultar gravada por más de un Estado.

Los Estados para enfrentar y resolver los casos de doble imposición internacional celebran acuerdos o convenios para regular esta situación. Estos convenios contemplan no sólo las reglas que usarán para evitar la doble imposición sino también los mecanismos para que se dé la colaboración entre las Administraciones Tributarias a fin de detectar casos de evasión fiscal.

La Administración Tributaria de Perú, tiene como misión, servir al país proporcionando los recursos necesarios para la sostenibilidad fiscal y la estabilidad macroeconómica, contribuyendo con el bien común, la competitividad y la protección de la sociedad, mediante la administración y el fomento de una tributación justa y un comercio exterior legítimo.

La tesis titulada **“Los Convenios para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile, Decisión 578 y la Recaudación del Impuesto a la Renta en las Empresas de Transporte Aéreo en el Perú en los años 2004 y 2016”** determinó la relación que existe entre los Convenios para Evitar la Doble Tributación y la Recaudación del Impuesto a la Renta. Cuyo objetivo

general fue, analizar si los Convenios para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile, Decisión 578 inciden en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016.

El presente trabajo de investigación contiene lo siguiente, Planteamiento del Problema, Marco Teórico, Variables e Hipótesis, Metodología, Resultados, Discusión de Resultados, Conclusiones, Recomendaciones, Referencias Bibliográficas y Anexos.

Como contenido trascendente del presente, mencionaremos los resultados obtenidos y conclusiones extraídas; los resultados nos indican, luego del análisis que, los Convenios para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile y Decisión 578 están incidiendo y direccionando la recaudación del Impuesto a la Renta en el país, ya que, de acuerdo a los criterios establecidos en dichos convenios, la tributación de renta por las operaciones de transporte aéreo internacional de pasajeros tributa en el exterior. Por lo cual, concluimos que, en efecto, esta premisa desfavorece la recaudación de renta.

Palabras Claves: Convenio, Renta, Estado, Administración Tributaria, Recaudación, Transporte Aéreo, Incidencia.

## ABSTRACT

By means of the use of the agreements, the signatory States give up burdening certain earnings and agree that it is only one of the States the one that receives(charges) the tax or, in any case, that carries out a shared imposition, that is to say, that both States collect part (report) of the total tax that must pay the subject.

The double or multiple taxation appears when two or more countries think that they there belongs (concerns) the right to burden a certain revenue. In these cases, the same profit can turn out to be burdened by more than one State.

The States to face and to solve the cases of double international imposition celebrate agreements or agreements for regular this situation. These agreements contemplate not only the rules that they will use to avoid the double imposition but also the mechanisms in order that one gives the collaboration between(among) the Tributary (Tax) Administrations in order to detect cases of tax evasion.

The Peruvian Tax Administration's mission is to serve the country by providing the necessary resources for fiscal sustainability and macroeconomic stability, contributing to the common good, competitiveness and protection of society through the administration and promotion of taxation Fair trade and a legitimate foreign trade.

The thesis entitled "**The Agreements to Avoid Double Taxation Peru-Chile, Decision 578 and the Collection of Income Tax in Air Transport Companies in Peru in 2004 and 2016**" determined the relationship that exists between the Conventions for Avoid double taxation and the collection of income tax. Its general objective was to analyze whether the

Agreements to Avoid Double Taxation Peru-Chile Decision 578 have an impact on the collection of income tax on international passenger air transport companies in Peru in 2004 and 2016.

The present work of investigation contains the following, Problem Approach, Theoretical Framework, Variables and Hypotheses, Methodology, Results, Discussion of Results, Conclusions, Recommendations, Bibliographical References and Appendices.

As transcendent content of the present, we will mention the results obtained and conclusions drawn; The results show us that, after the analysis, the Agreements to Avoid Double Taxation Peru-Chile and Decision 578 are focusing and directing the collection of Income Tax in the country, since, according to the criteria established in those agreements, the taxation of Rent by the international air transport operations of passengers tax abroad. Therefore, we conclude that, in effect, this premise discourages the collection of rent.

Keywords: Agreement, Income, State, Tax Administration, Collect, Air Transport.

## CAPÍTULO I

### 1. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

#### 1.1. Identificación del problema

En las últimas dos décadas se han presentado cambios constantes en la humanidad en cuanto a las relaciones políticas, económicas y sociales, de todas ellas, el proceso de globalización de la economía ha sido el fenómeno más representativo de esta época y el que ha generado mayores cambios. De hecho, éste empezó a hacerse concreto, incluso en los países en vías de desarrollo, generando nuevas perspectivas de crecimiento económico.

En el ámbito internacional en el que se dimensionan los convenios para evitar la doble tributación es importante llevar a cabo un análisis de las consecuencias tributarias de cualquier acto económico, ya que, las autoridades fiscales extranjeras, en base a su política impositiva, pretenden maximizar su recaudación mediante la aplicación de su ley interna.

En el marco de las transacciones financieras internacionales, el tema tributario ha sido siempre considerado antes de tomar cualquier decisión de inversión. Sin embargo, un tópico poco tratado y a veces ignorado entre los diversos agentes económicos es el de los convenios para evitar la doble tributación. Los mismos que buscan como su propio nombre lo indica, evitar La Doble Tributación Internacional, la cual se presenta cuando dos soberanías intentan gravar un mismo contribuyente con impuestos similares, en dos o más Estados, por un mismo objeto y periodo. Estas figuras que a la fecha vienen cobrando cada vez mayor

presencia y notoriedad, han dejado de constituir una materia alejada del interés de los empresarios, para convertirse en un tema de actualidad que merece ser evaluado.

Ahora bien, considerando que las transacciones internacionales involucran diversos aspectos, y dentro de estos el tributario, en primera instancia se abordó el de la doble imposición, firmando así Convenios que plasman acuerdos de interés entre las partes. Pero, hay que considerar que las realidades de los países firmantes no son las mismas, siendo preciso analizar los Convenios para Evitar la Doble Tributación y su incidencia en la recaudación del Impuesto a la Renta en el Perú.

## 1.2. Formulación del problema

### 1.2.1 Problema General

¿Los Convenios para Evitar la Doble Tributación inciden en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las empresas de transporte aéreo en el Perú en los años 2004 y 2016?

### 1.2.2. Problemas Específicos

- ¿El Convenio para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016?
- ¿El Convenio para Evitar la Doble Tributación Decisión 578 incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016?

### 1.3. Objetivos de la investigación

#### 1.3.1. Objetivo General

Analizar los Convenios para Evitar la Doble Tributación y su incidencia en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las empresas de transporte aéreo en el Perú en los años 2004 y 2016.

#### 1.3.2. Objetivos Específicos

- Analizar el Convenio para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile y su incidencia en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016.
- Analizar el Convenio para Evitar la Doble Tributación Decisión 578 y su incidencia en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas en transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años, 2004 y 2016.

### 1.4. Justificación de la Investigación

El presente trabajo de investigación corresponde a una *Justificación Teórica*, por la determinación de la incidencia en la suscripción de Convenios para Evitar la Doble Tributación respecto de la recaudación de impuestos en el Perú, considerando que, si bien dichos convenios evitan la doble tributación, se deben considerar un par de perspectivas, así tenemos, la del país contratante, el mismo que, genera un ambiente favorable para la inversión, consolidan bilateralmente un marco normativo predecible y seguro, que resulta vital para la toma de decisiones de los inversionistas del país donde realicen sus inversiones, por estar salvaguardados por un convenio de carácter internacional, además podemos mencionar que son

instrumentos que pueden emplear las administraciones tributarias para hacer frente a la evasión fiscal internacional, asimismo, facilitan que la Administración Tributaria al conocer las estrategias que usan los agentes económicos internacionales, pueda detectar incumplimientos de las obligaciones tributarias. Por otro lado, tenemos la perspectiva de parte de los Inversionistas, en donde, se establecen métodos para aliviar o neutralizar la doble tributación, los cuales no pueden ser alterados para los países contratantes, un convenio en principio no modifica el tratamiento común otorgado por la ley interna de un país. Sin embargo, normalmente fija límites a algunos aspectos de la participación de la recaudación del impuesto entre ambos países contratantes.

Si bien, es importante para los países mantenerse a la par con la globalización y mejoras en su economía, las transacciones transfronterizas demandan también determinar aspectos relevantes, por tanto, es preciso analizar si es factible equilibrar ventajas y desventajas de la suscripción de dichos convenios, considerando que, todo convenio para evitar la doble tributación define la soberanía de uno de los países contratantes para gravar en exclusividad determinadas rentas, compartir la tributación respecto de otras o, reconocer al otro país su soberanía para gravar en exclusividad. Este proceso conlleva necesariamente a la renuncia parcial a gravar en su totalidad determinado tipo de rentas. También podrían configurarse casos en que existan actividades generadoras de rentas que no califiquen como establecimientos permanentes, y consecuentemente no gravadas en el país de la fuente. Sin embargo, el sacrificio fiscal depende de la realidad tributaria de los países contratantes. Finalmente, es necesario tener en consideración que el Perú es, hasta ahora, un país importador de capitales y que las inversiones peruanas en el



exterior son reducidas por lo que, en principio, el Perú sacrificará más recaudación que el otro país con el que se celebra el convenio. Sin embargo, la política de los sucesivos gobiernos es de atraer inversión y la existencia de convenios es un medio más eficaz para lograrlo que el dar medidas unilaterales.

## CAPÍTULO II

### 2. MARCO TEÓRICO

#### 2.1. Antecedentes del estudio

Resultó de mucha importancia para el desarrollo esta tesis revisar las investigaciones, textos y el marco normativo relacionado al aspecto tributario, toda esta información se convirtió en el soporte de la investigación.

##### 2.1.1. Investigaciones en el ámbito internacional

Ribes, A. (2002). Presentó la tesis titulada **“La interpretación de los convenios para evitar la doble tributación internacional”**. Tesis Doctoral. España. Universidad de Alicante. Argumenta que, la interpretación de los convenios para evitar la doble imposición internacional se enmarca dentro del Derecho Internacional Tributario, concebido como una de las más jóvenes ramas del saber jurídico que, a pesar de desempeñar un papel decisivo respecto de las relaciones económicas internacionales, dada la creciente internacionalización de la economía actual, ha sido empero tradicionalmente desatendida hasta fechas recientes.

Las conclusiones son, la necesidad de la interpretación jurídica en todo caso, dado el carácter relativo del concepto de claridad de las normas (nada es claro o dudoso en sí, sino para alguien), implica el rechazo del célebre aforismo “in claris non fit interpretatio”, debiendo afirmarse, por el contrario, la omnipresencia del proceso hermenéutico que, sin embargo, se manifiesta con distinta intensidad según el

ámbito del derecho en el que nos encontremos. En este sentido, toda aplicación normativa conlleve una operación interpretativa de sus propios términos, alcance, contenido y finalidad, motivo por el cual la interpretación jurídica constituye un lugar común en el seno de la Teoría General del Derecho, distinguiéndose nítidamente de otras figuras afines tales como la calificación, la aplicación y la creación o invención.

Soria, M. (2014). Presentó la tesis titulada “**Derecho Tributario Internacional y sus alternativas para eliminar o evitar parcialmente la Doble Imposición Fiscal**”. Tesis de Maestría. Ecuador. Universidad de Guayaquil. Argumenta que, analizará los Convenios Internacionales celebrados entre el Ecuador y otros países, con el propósito de realizar un estudio específico del tratamiento tributario que se establece en dichos tratados internacionales y con ello puntualizar las oportunidades tributarias existentes para el uso efectivo de dichos convenios, y, determinar los países que apliquen su uso y los Organismos Internacionales que soportan dicho tratamiento, todo ello con la finalidad de evitar la doble tributación fiscal.

Su objetivo general es, analizar los convenios de tributación que relacionan al Ecuador con otros países de América y Europa para evitar la doble tributación.

Sus conclusiones son, los Convenios Internacionales celebrados por el Ecuador permiten eliminar la doble tributación y transparentar el pago de tributos; el uso adecuado de los convenios dependerá también de la evaluación por parte de los contribuyentes en el conocimiento, manejo y uso adecuado de los convenios

internacionales suscritos entre los Estados, con la finalidad de evitar la doble imposición. Finalmente, la Doble Tributación Internacional es una situación que involucra radicalmente a los Estados, por tal situación el análisis de esta metodología tributaria, lleva al desenlace de que los gobiernos de los países son los encargados de mejorar estos problemas inclinados a reducir estos problemas tributarios internacionales, dados por el sistema pro-fiscalista adoptado.

Castro, J. (2014). Presentó la tesis titulada **“El concepto de los dividendos en los convenios de doble imposición”**. Tesis Doctoral. España. Universidad Carlos III de Madrid. Argumenta que, el objeto es analizar la definición de “dividendos” recién citada, contenida en el artículo 10.3 del MCOUDE y los convenios españoles, desde una perspectiva jurídica, y con la finalidad de identificar y proponer soluciones de lege lata y de lege ferenda a los conflictos de calificación más comunes que se presentan entre el citado tipo de renta y otras rentas caracterizadas en los CDI. Por ser un estudio de Derecho tributario Internacional (En adelante DTI) y a efectos de enriquecer la disertación, se realiza un análisis de las variaciones a la definición de dividendos en convenios suscritos por otros estados que merecen ser resaltados por su singularidad. Sin embargo, se ha hecho exclusión de Modelos con un mínimo impacto en la práctica convencional como el del ILADT, así como de las Decisiones 40 y 578 de la CAN.

El problema es, ¿Cuál es el ámbito de aplicación de la definición de dividendos prevista en los CDI y cual es su relación con las definiciones internas?

Sus conclusiones son, el concepto de dividendos ha sido relevante en los impuestos sobre la renta de carácter real y personal a lo largo de toda su historia. En especial, su importancia se aprecia en los criterios de conexión objetivos, que devienen de esos primitivos impuestos reales sobre la renta, y en los cuales fue necesario distinguir si el rendimiento que obtenían los socios tenía como fuente las actividades económicas de la entidad o la participación social, dando lugar a dos respuestas: los criterios de origen y fuente, respectivamente. A nivel mundial la residencia de la entidad distribidora es el criterio de fuente más extendido.

#### 2.1.2. Investigaciones en el ámbito nacional

Velásquez, S. (2012). En su tesis; **“Los Criterios de Vinculación a Propósito de la Doble Imposición Internacional”**. Tesis de Maestría. Lima. Pontificia Universidad Católica del Perú. Manifiesta y concluye que; el objetivo es encontrar el medio más idóneo para evitar la doble imposición en las operaciones comerciales que realizan los agentes económicos en el ámbito internacional. Generalmente, los Estados toman el criterio de ‘residencia’ para gravar a sus nacionales y el criterio de ‘fuente’ para gravar a los no residentes. Siendo ello así, los problemas surgen cuando el legislador intenta establecer la renta de fuente extranjera para un residente y la renta de fuente local en el caso de un sujeto no residente en ese Estado.

Sus conclusiones son, el problema de la doble imposición internacional surge debido a que los Estados, en virtud de su facultad tributaria, ejercen jurisdicción impositiva, según el criterio de vinculación que consideran más conveniente, con el único requisito que realmente exista una conexión mínima

entre el sujeto pasivo y el Estado. Ningún Estado debe renunciar a la posibilidad de gravar las rentas generadas dentro de su territorio; por lo tanto, el criterio de la fuente no podría dejarse de tomar en cuenta al momento de negociar un acuerdo; así como tampoco el criterio personal de residencia de los sujetos que otorga al Estado derecho a gravar ilimitadamente la renta que generen sus nacionales en cualquier territorio extranjero. Si se logra un consenso internacional; es decir, que los Estados lleguen al convencimiento de que lo más eficiente y neutral sería adoptar un contenido uniforme para los criterios de vinculación, creemos que sería posible evitar efectivamente la doble imposición, ya que al no existir diversidad en el contenido de los criterios, no se crearía el fenómeno que buscamos evitar.

Los CDI, por problemas en la interpretación unilateral de sus disposiciones, no logran su objetivo principal de evitar la doble imposición. Por lo tanto, la posibilidad de uniformizar los criterios de interpretación de los CDI, sería una forma de hacer efectivos estos convenios, y ello podría lograrse a través de un Tribunal Arbitral Internacional que resuelva los conflictos que se originen en la interpretación y aplicación de los CDI, y cuyas resoluciones tengan fuerza obligatoria entre los Estados.

Cisneros, J. (2013). En su tesis; **“Efectos de la Doble Imposición Tributaria y la Inversión en el Perú con respecto al Convenio suscrito entre Perú y Chile”**. Tesis de Maestría. Lima. Universidad San Martín de Porres. Manifiesta y concluye que; la intención principal es la de revelar lo beneficioso que viene a ser la armonización de las

normas o reglas tributarias, a efectos de fomentar la inversión en nuestro país dando un primer paso con la firma de los Convenios de Doble imposición – CDI's, pues en un mundo cada vez más globalizado, este tipo de instrumentos tiene uso cotidiano por las grandes empresas y multinacionales que son el motor del desarrollo económico de un país.

El problema es, qué efectos viene desarrollando el convenio para evitar la doble imposición tributaria, en las inversiones chilenas en el Perú, respecto al Convenio suscrito entre Perú y Chile?

La metodología es la Investigación Aplicada. Sus métodos son el Método descriptivo, estadístico y de análisis – síntesis.

Sus conclusiones son, el efecto y las ventajas positivas de suscribir convenios para evitar la Doble Tributación y su contribución en el crecimiento de las inversiones en Perú, lo que se puede apreciar en forma específica en el caso bajo estudio entre Perú y Chile.

Frente a la realidad actual, en lo que respecta la economía globalizada, el Perú como país promotor de inversiones, no se puede quedar sin implementar estos convenios que son una herramienta de gran utilidad para el desarrollo económico, pese al sacrificio de la potestad tributaria, que trae consigo los convenios para evitar la doble tributación y la evasión fiscal, así como ir a la búsqueda de otras herramientas, para con ello contrarrestar los problemas de orden económico social que vive nuestro país.

Vidal, F. (2016). En su tesis; **“El Establecimiento Permanente en los Convenios para Evitar La Doble**

**Imposición bajo el Modelo OCDE suscrito por Perú y el Impacto de las Iniciativas BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) en el Ordenamiento Jurídico-Tributario Peruano”.** Tesis de Maestría. Lima. Universidad de Lima.

Manifiesta y concluye que; se analizarán el concepto de establecimiento permanente contenida en nuestra legislación y se irán identificando los problemas que surgen a la hora de aplicarlas; para lo cual se comenzará por analizar que se entiende por establecimiento permanente en nuestra legislación interna y si dicha definición ha perdido vigencia; un segundo aspecto que deriva de la primera es si la regulación del establecimiento permanente contenida en el artículo N° 3 del reglamento de la ley del impuesto a la renta ¿debe estar contenida en una norma con rango de ley o basta con una norma reglamentaria? La falta de derivación a la norma reglamentaria podría ser utilizada o no por un sujeto no domiciliada para evitar las obligaciones tributarias que se generen por la obtención de rentas en el país.

Sus conclusiones son, la definición del Establecimiento Permanente en nuestra legislación interna, ha perdido vigencia, por lo que es necesario contar con pautas concretas, que busquen ampliar el concepto del EP teniendo en cuenta el test de fijeza, las operaciones comerciales a través una red informática de nivel mundial, etc. En vista de que nuestro país es un importador de capital, la tributación aplicable en el marco de los convenios sería mucho más favorable si lográramos incluir en nuestra legislación dichos conceptos respetando los principios que la carta magna exige.

La regulación del concepto de Establecimiento Permanente en nuestra legislación, debe estar contenida en una norma



con rango de ley o cuando menos debe existir en la norma legal una derivación al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley.

## 2.2. Marco Conceptual

### 2.2.1. Marco Histórico

*Los tratados como fuente de derecho internacional,*

De la Guardia, E. (1997) en su libro “Derecho de los Tratados Internacionales”, señala que, en cuanto al número de partes; bilaterales y multilaterales; particulares, generales y universales. Hasta comienzo del siglo XIX se consideró que el derecho particular no podía concretarse sino a través de convenciones bilaterales. Grandes acuerdos como los de Westfalia (1648) o Utrecht (1713) no son sino la suma de una serie de tratados bilaterales entre las partes. Todavía el Tratado de París del 30/5/1814, después de las guerras napoleónicas, se compone de siete convenios idénticos celebrados entre Francia y cada uno de los aliados (Austria, España, Gran Bretaña, Portugal, Prusia, Rusia y Suecia-Noruega). Pero el primer acto multilateral colectivo no se encuentra sino en el Acta Final de Viena 9/6/1815, firmada en conjunto por las mismas ocho potencias (a las pequeñas potencias se las invitó a adherir por separado).

En realidad, hay dos criterios para apreciar la “generalidad” de un tratado: uno, cuantitativo, según el cual solo son verdaderamente generales los tratados que vinculen o pretendan vincular a todos los Estados sin excepción, es decir, los del tercer tipo (principio de la universalidad). Otro,

cualitativo, que aprecia la generalidad del tratado por la índole de su materia.

Las grandes convenciones codificadoras auspiciadas por la ONU pueden ser consideradas generales en sentido cualitativo, pero en el momento de su celebración no estuvieron abiertas a la participación de todos los Estados, es decir, que no eran universales. Inclusive la Carta de la ONU impone, para llegar a ser miembro de la Organización, el requisito de ser “Estado amante de la paz” (art.4º), y es sabido como, por razones políticas, dieciséis Estados estuvieron esperando de ocho a diez años para ser considerados “amantes de la paz” hasta ser admitidos en bloque el 14/12/55. No existe ningún tratado en el que sean parte todos los Estados del mundo, y aun hoy en día no son miembros de la ONU Naurú, la Santa Sede y Suiza, porque no han solicitado la admisión.

En la CDI, Waldock ensayó una caracterización de tres tipos, de esta manera: “Se entiende por –tratado bilateral- todo tratado en el que no hay más que dos partes. Se entiende por –tratado plurilateral- el tratado en el que puede participar un número restringido de partes, y cuyas estipulaciones tienen por objeto declarado regular cuestiones que solo son de interés para esas partes.

Se entiende por –tratado multilateral- todo tratado que, con arreglo a sus estipulaciones de un instrumento conexo, ha sido abierto a la participación de cualquier Estado sin restricción, o de un considerable número de partes y que tiene por objeto declarado establecer normas generales de

derecho internacional o tratar de un modo general cuestiones de interés general, no solo para las partes en el tratado sino también para otros Estados.

La CDI en su proyecto de 1962 introdujo una definición cualitativa para “tratado multilateral general” teniendo en cuenta el objeto y no el número de partes, y abandonando, en consecuencia, la difícil distinción entre “plurilaterales” y “multilaterales”: “Se entiende por -tratado multilateral general- todo tratado multilateral relativo a normas generales de derecho internacional referente a asuntos de interés general para todos los Estados”.

Estas concepciones fueron novedosas y dieron lugar a interesantes debates, en los varios proyectos de la CDI, hasta que, teniendo en cuenta las connotaciones políticas que el tema suscitaba entre los dos bloques en que en ese momento se dividía la estructura internacional, la CDI decidió, en 1966, omitir estas disposiciones. En consecuencia, el Proyecto final no contuvo ninguna norma específica sobre la cuestión.

En la Conferencia de Viena hubo varios intentos de países socialistas y afroasiáticos para introducir en la Convención el principio de la universalidad. Hubo, en primer lugar, una propuesta para incluir en el art. 2º, dedicado a las definiciones, la siguiente, de tratado multilateral general: “Se entiende por -tratado multilateral general- un tratado que se refiere a cuestiones de interés general para la comunidad internacional de los Estados”, acompañada de otra para la inserción de un nuevo art. 5º bis del siguiente tenor:

“Todos los Estados tienen derecho a participar en tratados multilaterales generales de conformidad con el principio de igualdad soberana”, y de una tercera sobre la adhesión, para ser incorporada al art. 15 de la Convención:

“El consentimiento en obligarse por un tratado multilateral general podrá manifestarse mediante la adhesión de cualquier Estado. Todo Estado tendrá también el derecho a adquirir mediante la adhesión, la calidad de parte en un tratado multilateral que afecte a sus legítimos intereses”.

#### 2.2.2. Marco Conceptual

La Doble Imposición Internacional se da cuando dos soberanías intentan gravar un mismo contribuyente con impuestos similares, en dos o más Estados, por un mismo objeto y periodo.

Los Estados para enfrentar y resolver los casos de doble imposición internacional celebran acuerdos o convenios para regular esta situación.

#### **A. MODELOS PARA LOS CDI**

Aele (2008) en su libro “Tratados Tributarios celebrados en el Perú”, señala que, existen los siguientes modelos,

- a) Modelo de la OCDE.
- b) Modelo de la ONU.
- c) Modelo del Pacto Andino.

#### **Modelo OCDE**

El primer convenio para evitar la doble tributación entró en vigencia hace más de cien años y desde entonces los

convenios han evolucionado mucho. Cuando se discuten los convenios como concepto, es mejor hablar de convenios modelos; por eso cuando un país contempla un programa de convenios, normalmente estudia los modelos y escoge una estrategia acorde con las circunstancias del país.

La historia de los modelos de convenios comienza hace más de setenta años con la Sociedad de las Naciones. A través de su Comité de Asuntos Económicos, este organismo enfocó el problema de la doble tributación y emitió un primer modelo de convenio. Más adelante, durante la Segunda Guerra Mundial, con el fracaso de la Sociedad de las Naciones, este trabajo sobre tributación se trasladó a la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE), la misma que se convirtió posteriormente en la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE). El convenio modelo generado por la OCDE, con enmiendas y explicaciones que se actualizan cada dos o tres años, continúa hoy sirviendo de base para la gran mayoría de convenios bilaterales.

El convenio modelo de la OCDE presenta varios conceptos importantes. Entre ellos, que los países se comprometen recíprocamente a no gravar a residentes del otro país que no ejerzan un nivel mínimo de actividad dentro de sus fronteras. La fijación de este mínimo depende del tipo de actividad; así por ejemplo, una empresa no paga impuestos si no tiene un «establecimiento permanente» concepto que queda definido en el convenio. Existen requisitos mínimos para los casos de prestación de servicios personales, y reglas que permiten establecer si una persona es residente de un país u otro.

La idea general es facilitar el comercio. Al eliminar preocupaciones tributarias en el país «receptor», este país se beneficiará más cuando las empresas tengan una mayor presencia. Pero hay que reconocer que este concepto sólo tiene sentido en el contexto del sistema de fuente mundial de tributación que nuestro país tiene.

### **Modelo ONU**

La Organización de las Naciones Unidas publicó ocho reportes titulados “Convenios Tributarios entre Países Desarrollados y Subdesarrollados” entre 1969 y 1980. Desde el primer reporte, se reconoció que:

- Los lineamientos para los Convenios para prevenir la doble imposición de 1963 elaborados por la OCDE eran una guía útil y práctica para las negociaciones tributarias entre los países desarrollados; y,
- Era necesario adaptar el patrón de la OCDE a los problemas de los convenios celebrados entre países desarrollados y subdesarrollados, en particular el flujo de una vía de inversión y el riesgo de pérdida de recaudación.

En 1974 las Naciones Unidas publicó una Guía para la celebración de los Convenios Fiscales entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo. La guía fue seguida por la publicación en 1979 de un Manual para la Negociación de Convenios Tributarios entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo; y en 1980 las Naciones Unidas emite su Modelo para la celebración de convenios para prevenir la doble imposición fiscal.

El modelo de la ONU, pone más énfasis en los derechos de los países donde proviene la renta, restringe más las circunstancias en las que empresas de otro país pueden

operar sin pagar impuestos en el país de donde proviene la renta, y deja abierta la posibilidad de tener tasas de retención más altas sobre intereses, dividendos y regalías.

### **Modelo Pacto Andino**

Hace más de treinta años, en noviembre de 1971, los Países del Pacto Andino (hoy Comunidad Andina), celebraron un Convenio para Evitar la Doble Tributación. El mismo recoge el principio general de gravamen en la fuente de donde proviene la renta.

En efecto, el Convenio dispone que independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción en él previstos.

Los casos de excepción se refieren a las utilidades o beneficios de las empresas de transporte, a determinadas ganancias de capital y a rentas provenientes de algunos servicios personales, supuestos en los que se usa el criterio del domicilio.

Adicionalmente, se aprobó un Convenio Tipo para evitar la doble tributación entre los Países Miembros y otros ajenos a la Comunidad, que es igual al celebrado entre los Países Miembros. Ello implica que el criterio jurisdiccional empleado, en uno y otro caso, es el de la territorialidad de la fuente. La consecuencia es que apoyan sus soluciones, para eliminar la doble tributación, en el principio de la imposición exclusiva por parte del país en el cual está ubicada la fuente productora.

La realidad ha demostrado que ningún País Miembro ha podido celebrar Convenios con terceros países utilizando ese modelo tipo. Los casos en los que Bolivia, Ecuador y Venezuela han suscrito acuerdos para evitar la doble imposición han sido sobre la base de los Modelos de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) o el de la Organización de las Naciones Unidas (ONU).

En conclusión, el contexto actual es que todos los países que han firmado convenios negocian tomando como referencia el Convenio de la OCDE, sin que ello implique que el contenido de todas sus cláusulas sea recogido, pues es frecuente que se incorporen algunas provisiones contenidas en el Modelo de la Organización de Naciones Unidas o como fruto de la realidad de cada uno de los países contratantes.

## **B. MODALIDADES DE DOBLE IMPOSICIÓN**

Campagnale, N. (2000) en su libro “El Impacto de la Tributación sobre las Operaciones Internacionales”, señala que, existen dos modalidades de doble imposición:

- a) Doble Imposición Jurídica; y
- b) Doble Imposición Económica.

A este respecto, Francesc Barnadas Mollins expresa que “es necesario insistir en la distinción entre doble imposición jurídica y económica; entendiendo por la primera la imposición de una misma renta por un mismo periodo (identidad de hecho imposible) en dos jurisdicciones distintas, es decir, una misma renta es gravada por dos soberanías fiscales, mientras que la segunda consiste en



gravar la renta dos veces, por conceptos distintos o similares y , generalmente, por la misma soberanía fiscal”.

Por otro lado, Teodoro Cordón Ezquerro y Manuel Gutiérrez Lousa señalan que: “en la legislación interna de un Estado es posible la doble imposición económica, pero no la jurídica, salvo por una defectuosa concepción del sistema tributario o por una incorrecta atribución de la potestad tributaria entre los diversos entes en que el Estado territorialmente se organiza”.

### ***Doble Imposición Jurídica***

Es el resultado en que dos o más Estados someten a imposición un mismo concepto de renta obtenida por un mismo sujeto, por idénticos o similares impuestos, y en igual periodo.

Así se tiene por ejemplo:

Un residente Peruano posee un inmueble en Brasil; los alquileres producidos por su arrendamiento estarán sometidos a tributación en dicho estado como beneficiario del exterior y también por el impuesto a las ganancias de su país de residencia, en virtud de la aplicación del criterio de renta mundial.

### ***Doble Imposición Económica***

Es la situación producida al gravar dos o más estados una misma transacción económica, ingreso o elemento patrimonial, en manos de diferentes titulares y durante un mismo periodo de tiempo.

Aquí existe identidad de objeto imponible y tiempo y similitud de impuesto (imposición sobre la renta), pero falta el

requisito de la identidad subjetiva propia de la Doble Imposición Jurídica Internacional.

Como ejemplo se tiene:

El caso de la distribución de dividendos de la filial a la casa matriz, la cual tributa sobre dichos beneficios, independientemente que los mismos hayan sido gravados por el impuesto de sociedades del país fuente.

### **C. FORMAS DE EVITAR LA DOBLE IMPOSICION**

Campagnale, N. (2000) en su libro “El Impacto de la Tributación sobre las Operaciones Internacionales”, señala que, para evitar la doble imposición se pueden mencionar algunos mecanismos:

#### ***Mecanismos Unilaterales***

La eliminación o atenuación de la doble imposición se reduce a la introducción de determinadas disposiciones jurídicas dentro de la legislación del estado de residencia.

Esto se fundamenta en aquellas situaciones en que la doble imposición se genera como consecuencia de la adopción del criterio de la fuente, por parte del Estado de destino de la inversión, y de renta mundial, por parte del Estado de residencia, en forma simultánea al considerar la imposición de las rentas de un determinado sujeto.

Bajo este contexto y en función de que el lugar donde se origina el beneficio es donde se le grava en primer término, surge la doble imposición cuando el país exportador del capital lo somete nuevamente a tributación.

**Mecanismos Bilaterales:** Convenios para evitar la doble imposición (CDI).

Se basan en acuerdos entre 2 Estados, mediante las cuales se delimitan la soberanía fiscal de cada uno, gravando en el Estado de la fuente determinadas rentas y en el Estado de residencia, otras.

### **Mecanismos Multilaterales**

Son acciones realizadas por varios estados con objeto de evitar la doble imposición mediante la adopción de medidas que impongan de dichos estados pautas comunes de imposición a las rentas generadas en las transacciones desarrolladas entre los mismos.

También se puede decir que son acuerdos suscriptos con la finalidad de evitar o diluir la doble imposición internacional.

## **D. CAUSAS DE LA DOBLE IMPOSICION**

Campagnale, N. (2000) en su libro “El Impacto de la Tributación sobre las Operaciones Internacionales”, señala que, las causas que motivan la aparición de la doble imposición internacional se deben dividir según se considere está en:

- a) Sentido jurídico.
- b) Sentido económico.

### **En sentido jurídico.-**

El fenómeno de la doble imposición internacional se produce como consecuencia de la aplicación, por parte de cada estado, de criterios de vinculación distintos lo cual conlleva a que las rentas de los sujetos no residentes obtenidas en

un estado gravadas por el criterio de la fuente deban tributar también en el país de residencia de los mismos (cuando allí se explique el criterio de renta mundial).

La doble imposición se genera también cuando ambos países utilicen el criterio de renta mundial, definan de forma divergente el concepto de residencia.

En el caso de personas físicas se podrá considerar a un mismo sujeto como contribuyente de más de un estado, teniendo en cuenta los conceptos de residencia, domicilio o ciudadanía, mientras que se estará en la misma situación en el caso de las personas jurídicas ante los criterios de constatación o control.

#### ***En sentido económico.-***

Se relaciona con el supuesto de doble imposición de los dividendos, que tienen lugar cuando el beneficio societario obtenido por una entidad jurídica residente en un estado es gravado nuevamente en el estado de residencia del accionista al ser percibido por este.

Campagnale, N. (2000) en su libro “El Impacto de la Tributación sobre las Operaciones Internacionales”, señala que, entre las facultades tributarias, cada estado puede definir si establece la relación tributaria con el sujeto pasivo del hecho imponible o con un sujeto que asuma el carácter de responsable sustituto de la obligación tributaria, sobre el cual recaería la responsabilidad fiscal por un hecho imponible imputable a un sujeto radicado fuera del territorio nacional.

La Administración Tributaria de Perú, tiene como misión, servir al país proporcionando los recursos necesarios para la sostenibilidad fiscal y la estabilidad macroeconómica,

contribuyendo con el bien común, la competitividad y la protección de la sociedad, mediante la administración y el fomento de una tributación justa y un comercio exterior legítimo.

### *Impuesto a la Renta*

El Código Tributario en su Título Preliminar, Noma II, nos señala el concepto de Impuesto que, Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.

Dentro de este rubro se encuentra el Impuesto a la Renta, la misma que grava, según la Ley del Impuesto a la Renta, en su Capítulo I artículo 1°, El Impuesto a la Renta grava: a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos. b) Las ganancias de capital. c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta Ley. d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley. Están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a), las siguientes: 1) Las regalías. 2) Los resultados de la enajenación de: (i) Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización. (ii) Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación. 3) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

El Capítulo II, artículo 6°, indica que, Están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora.

En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

### 2.3. Marco Legal

*Constitución Política del Perú de 1993, Título II del Estado y la Nación, Capítulo II De los Tratados, Artículo 55* “Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional”.

Como fuente de derecho tributario, la Constitución reconoce a los tratados como parte del derecho nacional.

De la Guardia, E. (1997), en el texto, Derecho de los Tratados Internacionales, señala que se debe *“Codificar el derecho internacional de las cuasi-irreductibles diferencias entre distintas corrientes doctrinarias”*.

Esta obra proporciona conceptos doctrinarios respecto de los tratados internacionales.

Tratados Tributarios Celebrados en el Perú, Perú – Chile vigencia 13/11/2003, Decisión 578 (Pacto Andino) vigencia 01/01/1981, *“Los tratados internacionales constituyen una fuente del derecho clásica o tradicional que se ha venido empleado para encauzar las*

*relaciones entre los diferentes estados integrantes de la comunidad internacional”.*

Material materia de análisis.

Modelo de Convenio Fiscal Sobre la Renta y sobre el Patrimonio, Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, *“Ofrece los medios para resolver, sobre una base uniforme, los problemas que se plantean con mayor frecuencia en el campo de la doble imposición jurídica.”*

Permite reforzar los conceptos e interpretación de los modelos mediante sus comentarios.

Ley del Impuesto a la Renta (art. 1, 6, 7, 9, 12, 14, 22, 28, 48, 55, 88), Decreto Supremo N° 179-2004-EF, *“Norma interna que regula el tratamiento del impuesto a la renta dentro del territorio nacional, así como, las relaciones con entidades o personas del exterior que generen renta en territorio peruano”.*

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (art. 3, 5, 27), Decreto Supremo N° 122-94-EF, *“Norma interna complementaria a la señalada anteriormente que regula el tratamiento del impuesto a la renta dentro del territorio nacional, así como, las relaciones con entidades o personas del exterior que generen renta en territorio peruano.”*

El Impuesto sobre el Patrimonio en los Convenios Hispanoamericanos para Evitar la Doble Imposición, Mercedes Peláez Marqués, *“Estudio y análisis del impuesto sobre el patrimonio en los convenios hispanoamericanos para evitar la doble imposición, y experiencias en otros estados.”*

#### 2.4. Definiciones de términos básicos

*Base Territorial de la Jurisdicción:* Existen dos reglas básicas de la teoría territorial de la jurisdicción y que se aplican en todos los países:

- En tanto que todas las naciones poseen soberanía y jurisdicción dentro de su propio territorio, las leyes de cada Estado afectan a toda persona (sea natural de la jurisdicción o extranjero), relación, acto o contrato que se realice dentro de dicho territorio.
- Ningún Estado puede, mediante sus leyes, ejercer jurisdicción fuera de su propio territorio (Mann citado por Jeffery en “The Impact of State Sovereignty on Global Trade and International Taxation”

*Capacidad contributiva:* Tienen capacidad tributaria las personas naturales o jurídicas, comunidades de bienes, patrimonios, sucesiones indivisas, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades conyugales u otros entes colectivos, aunque estén limitados o carezcan de capacidad o personalidad jurídica según el derecho privado o público, siempre que la Ley le atribuya la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias.

*Concepto de Tratado.-* “Un tratado –dice Kelsen- es un convenio normalmente celebrado entre dos o más Estados bajo el derecho internacional general. Un convenio (agreement) es un acto por el que se llega a un acuerdo (accord), o la situación de encontrarse de acuerdo –acuerdo de opinión o voluntad-. Asimismo, es un acuerdo manifestado de voluntad entre dos o más Estados, donde tanto el orden jurídico nacional como el internacional atribuyen efectos jurídicos al acuerdo manifestado de voluntad entre dos o más personas. Cuando es el orden jurídico nacional el que hace efectivo ese acuerdo, hablamos de un contrato; cuando es el



orden jurídico internacional, hablamos de un tratado. Finalmente un tratado, como un contrato, es un negocio jurídico (legal transaction) por el cual las partes contratantes expresan su intención de establecer obligaciones y derechos mutuos”.

*Contribución:* Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.

*Contribuyente:* Es aquél que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.

*Deudor tributario:* Es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.

*Establecimiento permanente:* Significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

*Impuesto:* Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.

*Impuesto a la renta:* El impuesto sobre la renta es un impuesto que grava los ingresos de las personas, empresas, u otras entidades legales.

*Jurisdicción:* La jurisdicción se refiere a ciertas facultades del paquete implícito en la soberanía. Se refiere específicamente al derecho a regular mediante decisiones judiciales, administrativas

y más importantes, mediante el establecimiento de normas legales.

*Jurisdicción Tributaria:* La aplicación de su jurisdicción en materia tributaria cada Estado puede imponer las obligaciones tributarias que se considere legal, de acuerdo a la “Constitución” y las Leyes, con efectos sobre todo los sujetos y operaciones desarrolladas dentro de su territorio.

En consecuencia, en ejercicio de dicha jurisdicción, quedan sujetos al sistema tributario de cada nación, no solo los nacionales de dicha nación, sino también los sujetos del exterior que desarrollen actividades dentro del territorio de aquella nación.

*La doble tributación:* Se presenta cuando dos o más países consideran que les pertenece el derecho primario de gravar un flujo de renta.

*Residente:* Significa toda persona que, en virtud de la legislación, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio.

*Soberanía:* La soberanía se refiere al poder supremo y absoluto por el cual cada Estado independientemente es gobernado. Constituye un paquete de facultades y competencias.

## CAPÍTULO III

### 3. VARIABLES E HIPÓTESIS

#### 3.1. Definición de las variables.

La investigación considera dos variables:

*Variable independiente (X):* Convenios de Evitar la Doble Tributación.

*Variable Dependiente (Y):* Recaudación del Impuesto a la Renta.

#### 3.2. Operacionalización de las variables.

**Tabla N° 3.1**

MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN		
	Variables	Dimensiones
	Variable Independiente	
X	Convenios para Evitar la Doble Tributación	Convenio con Chile (artículo 8°)
		Convenio Decisión 578 (artículo 8°)
	Variable Dependiente	
Y	Recaudación del Impuesto a la Renta	Impuesto a la Renta con Convenio con Chile
		Impuesto a la Renta con Convenio Decisión 578

### 3.3. Hipótesis general e hipótesis específicas.

#### Hipótesis general

Los Convenios para Evitar la Doble Tributación inciden en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las empresas de transporte aéreo en el Perú en los años 2004 y 2016.

#### Hipótesis específicas

- El Convenio para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016.
- El Convenio para Evitar la Doble Tributación Decisión 578 incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016.

## CAPÍTULO IV

### 4. METODOLOGÍA

#### 4.1. Tipo de investigación.

La presente investigación se orienta a señalar la incidencia de los Convenios para Evitar la Doble Tributación en la Recaudación del Impuesto a la Renta en el país en los años 2004 y 2016.

El tipo de investigación se inscribe en el de una *Investigación Aplicada, de enfoque Cualitativo*.

Giroux y Tremblay (2004), en su libro “Metodología de las Ciencias Humanas”, considera que la investigación aplicada es estudiar problemas concretos con el fin de aplicar un plan de acción para decidir o intervenir eficazmente en una situación dada. Confronta teoría y realidad brindando resultados prácticos y aplicativos.

Ahora bien, es Aplicada por que se efectuarán aportes teóricos, vale decir, mediante el análisis de la incidencia de los Convenios para Evitar la Doble Imposición en la recaudación del Impuesto a la Renta en el país en los años 2004 y 2016.

#### 4.2. Diseño de la investigación

La presente investigación, dada su naturaleza de enfoque Cualitativo, el diseño que le correspondería sería el *Narrativo*.

Hernández, Fernández y Baptista (2006), en su libro “Metodología de la Investigación”, señala que, el investigador contextualiza la época y lugar donde ocurrieron las experiencias y reconstruye

historias individuales, hechos, la secuencia de eventos y los resultados e identifica categorías y temas en los datos narrativos, para finalmente entretejerlos y armar una historia o narrativa general.

Es Narrativo porque, se contextualizará la época donde ocurrieron los hechos y se efectuará una narración con los datos encontrados.

*El nivel de investigación es Descriptivo.*

Hernández, Fernández y Baptista (2006), en su libro “Metodología de la Investigación”, señala que, los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno sometido a análisis. Trabaja sobre realidades de hecho, la cual se considera asociativa. Asimismo, señalan que, los estudios Correlacionales evalúan la relación, asociación entre dos o más variables, el comportamiento de una variable en función de la otra y brindan pistas para suponer influencias y relaciones de causa - efecto.

Es Descriptivo, porque, como su nombre lo indica describirá las variables, las analizará y efectuará la relación entre las mismas.

#### 4.3. Población y muestra.

##### 4.3.1. Población.

Balestrini (2001), en su libro “Como se Elabora el Proyecto de Investigación”, define a la población como cualquier conjunto de elementos de los que se quiere conocer o investigar alguna o algunas características.

La población en la presente investigación está constituida por los Convenios para Evitar la Doble Tributación, los cuales son:

Con Chile, Canadá, Comunidad Andina (Decisión 578), Brasil, México, Corea, Suiza y Portugal.

Respecto de la segunda variable, la población está constituida por los Tributos en su clasificación de Impuestos.

#### 4.3.2. Muestra.

Sierra Bravo (2003) considera a la muestra como una parte representativa de un conjunto o población debidamente elegida que se somete a observación científica en representación del conjunto, con el propósito de obtener resultados válidos para el universo total investigado.

En la presente investigación se utilizó el muestreo *No Probabilístico por Conveniencia* por el acceso y disponibilidad a la información.

La muestra materia de investigación está referida a los Convenios para Evitar la Doble Tributación:

Con Chile

Con la Comunidad Andina (Decisión 578)

Y dentro de estos, los Establecimientos Permanentes en la modalidad de Sucursales de empresas extranjeras, para el presente caso, empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en sus operaciones de transporte aéreo internacional de pasajeros.

Asimismo, la muestra materia de investigación de la segunda variable está referida al Impuesto a la Renta, aplicable a la muestra de la primera variable.

La obtención de datos estadísticos que permiten medir la incidencia en la recaudación a partir de la vigencia de los convenios se ve limitada por el grado de confidencialidad que guardan las empresas.

#### 4.4. Técnica e instrumento de recolección de datos.

La recolección de datos es la etapa del proceso de investigación donde es necesario obtener la información para realizar el análisis de las variables en estudio.

##### 4.4.1. Técnicas

Las técnicas utilizadas en la investigación fue, la *Observación*, Del Cid-Méndez-Sandoval (2011:33), en su Libro *Investigación, Fundamentos y Metodología*, donde indica que, como su nombre lo indica, esta técnica consiste en acercarse al fenómeno estudiado y ver directamente lo que sucede. Asimismo, se empleará el *Análisis Documental*.

##### 4.4.2. Instrumentos.

Según Hernández, Fernández y Baptista (2006) en su libro "Metodología de la Investigación", señala que, es el registro de información en forma sistemática aplicando un instrumento a las unidades de análisis.

Los instrumentos aplicados en el estudio de investigación fueron, *las Guías de Observación y las Fichas de Registro de Datos*, vale decir, señalar los lugares de donde se extrae



la información relevante para la investigación, así se tiene; las llamadas Primarias, que pueden constituir personas, informes, hechos, relacionados directamente con el tema materia de investigación; Secundarias, como materiales, opiniones, entrevistas; y las Terciarias, proporcionada por el Internet, compendios, entre otros.

#### 4.5. Procedimientos de recolección de datos.

Considerando las técnicas e instrumentos de recolección de datos, el procedimiento de recolección se inicia con la asociación al problema de investigación, para el presente, se obtienen las bases doctrinarias generales e internacionales, normatividad interna, además se documenta con referencias como estudios anteriores o similares, básicamente interviene la interpretación de normas y el cotejo con posiciones ya establecidas u opiniones.

#### 4.6. Procesamiento estadístico y análisis de datos.

Para la descripción, el análisis de los datos y los resultados se ha empleado Microsoft Excel 2016, tablas, cuadros y gráficos.

## CAPITULO V

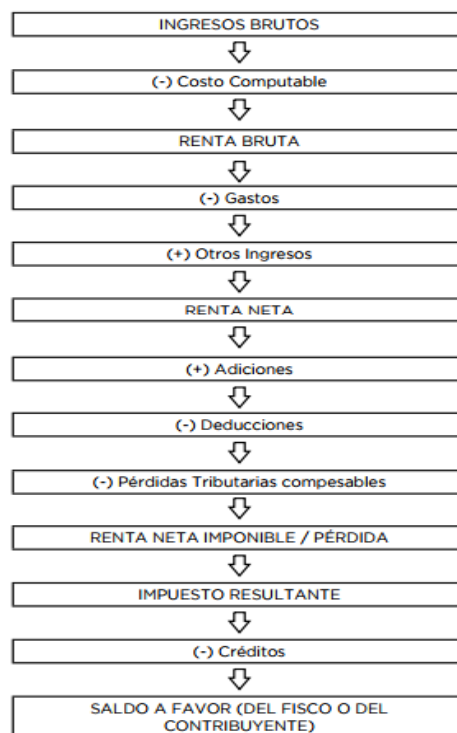
### 5. RESULTADOS

#### 5.1 Resultado de aplicación para empresas domiciliadas en el Perú.-

Las empresas constituidas como domiciliadas en el Perú, se rigen bajo la normatividad interna, cabe precisar, en la Ley del Impuesto a la Renta, Reglamento y modificatorias. Estas señalan la forma de calcular dicho impuesto, la base imponible sobre la cual se aplicará la alícuota para determinar el Impuesto a la Renta, la misma que está constituida por, los ingresos deduciendo los costos y gastos en que la empresa hubiese incurrido.

A continuación se presenta un esquema ilustrativo,

**Gráfico 5.1 Determinación del Impuesto**



Fuente: Sunat

**Tabla N° 5.1**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**LINEAS AEREAS SA SUCURSAL DEL PERU**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004**  
(expresado en moneda soles)

	<b>2004</b>
<b>VENTAS NETAS</b>	106,804,000
Ingresos de explotación	90,486,000
Otros ingresos	16,318,000
<b>COSTO DE VENTAS</b>	-63,318,000
Costos de explotación	-49,000,000
Otros costos	-14,318,000
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	43,486,000
<b>GASTOS OPERACIONALES</b>	-25,947,000
Depreciación y amortización	-17,478,000
Gastos de administración	-7,157,000
Gastos de venta	-1,312,000
<b>UTILIDAD (PERDIDA) OPERATIVA</b>	17,539,000
<b>OTROS INGRESOS (GASTOS)</b>	5,166,000
Ingresos financieros	9,957,000
Gastos financieros	-5,676,000
Gastos diversos	0
Ingresos diversos	885,000
<b>(PERDIDA) UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO</b>	22,705,000
Participación de los trabajadores diferida	-1,246,000
Impuesto a la renta diferido	-4,300,000
<b>(PERDIDA) UTILIDAD NETA</b>	17,159,000

Fuente: SMV

Como se puede apreciar, en un escenario normal de empresa constituida en el país como domiciliada, bajo la normatividad peruana, el impuesto a pagar a la Administración Tributaria es de MS/ 4'300 por el año 2004.

**Tabla N° 5.2**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**LINEAS AEREAS SA SUCURSAL DEL PERU**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016**  
(expresado en moneda soles)

	<b>2016</b>
<b>VENTAS NETAS</b>	
Ingresos de explotación	24 020 000
Costos de explotación	-20 209 000
Ganancia bruta	3 811 000
Gastos de administración	-1 319 000
Ingresos diversos	4 721 000
Gastos diversos	-435 000
<b>(PERDIDA) UTILIDAD OPERATIVA</b>	<b>6 778 000</b>
Ingresos financieros	544 000
Gastos financieros	-123 000
(Perdida) Ganancias por diferencia de cambio	-225 000
Resultado antes de impuesto a las ganancias	6 974 000
Impuesto a la renta	-1 952 720
	5 021 280

Fuente: SMV

Como se puede apreciar, en un escenario normal de empresa constituida en el país como domiciliada, bajo la normatividad peruana, el impuesto a pagar a la Administración Tributaria es de MS/ 1'953 por el año 2016.

#### *5.2 Resultado de aplicación para las empresas sucursales.-*

Las empresas constituidas en el Perú bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras, que obtengan rentas de carácter internacional, tienen su forma de tributar en el país, de acuerdo a lo indicado en las normas internas. Estas indican que el cálculo del impuesto se efectuará sobre una

base presunta del 1% (artículo N° 48 de la Ley del Impuesto a la Renta) y sobre este se aplicará la alícuota del 30% y 28% por los ejercicios 2004 y 2016 respectivamente (artículo N° 55 de la Ley del Impuesto a la Renta).

A continuación se presenta,

**Tabla N° 5.3**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**LINEAS AEREAS SA SUCURSAL DEL PERU**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004**  
(expresado en moneda soles)

	<b>2004</b>
VENTAS NETAS	106 804 000
Ingresos de explotación	
Otros ingresos	
COSTO DE VENTAS	
Costos de explotación	
Otros costos	
UTILIDAD BRUTA	

(PERDIDA) UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	1 068 040
Participación de los trabajadores diferida	
Impuesto a la renta diferido	-320 412
(PERDIDA) UTILIDAD NETA	

Fuente: SMV

Como se puede apreciar, en el escenario planteado, las empresas constituidas en el país bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras, el impuesto a pagar a la Administración Tributaria es de MS/ 320 por el año 2004.

**Tabla N° 5.4**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**LINEAS AEREAS SA SUCURSAL DEL PERU**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016**  
(expresado en moneda soles)

	<b>2016</b>
VENTAS NETAS	
Ingresos de explotación	24 020 000
Costos de explotación	
Ganancia bruta	
Gastos de administración	
Ingresos diversos	
Gastos diversos	
(PERDIDA) UTILIDAD OPERATIVA	
Ingresos financieros	
Gastos financieros	
(Perdida) Ganancias por diferencia de cambio	
Resultado antes de impuesto a las ganancias	240 200
Impuesto a la renta	-67 256

Fuente: SMV

Como se puede apreciar, en el escenario planteado, las empresas constituidas en el país bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras, el impuesto a pagar a la Administración Tributaria es de MS/ 67 por el año 2016.

**5.3 Resultado de aplicación para las empresas sucursales con convenio para evitar la doble tributación (Perú-Chile).-**

Las empresas constituidas en el país bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras y que tienen de por medio un convenio bilateral firmado para evitar la doble tributación, también tienen su forma de tributar en el Perú, de acuerdo a lo indicado en dicho convenio. Estas indican que el pago del impuesto a la renta se realizará en el país de

residencia, cabe precisar, en el exterior, considerando además que se tratarían de operaciones internacionales (artículo 8° del Convenio Perú-Chile) y que, la sucursal carece de personería jurídica independiente de su principal (artículo N° 396 de la Ley General de Sociedades).

A continuación se presenta,

**Tabla N° 5.5**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**LINEAS AEREAS SA SUCURSAL DEL PERU**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004**  
(expresado en moneda soles)

	<b>2004</b>
VENTAS NETAS	106 804 000
Ingresos de explotación	
Otros ingresos	
COSTO DE VENTAS	
Costos de explotación	
Otros costos	
UTILIDAD BRUTA	

(PERDIDA) UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	
Participación de los trabajadores diferida	
Impuesto a la renta diferido	0
(PERDIDA) UTILIDAD NETA	

Fuente: SMV

Como se puede apreciar, en el escenario planteado, las empresas constituidas en el país bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras con convenio para evitar la doble tributación, el impuesto a pagar a la Administración Tributaria es de MS/ 0 por el año 2004.

**Tabla N° 5.6**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**LINEAS AEREAS SA SUCURSAL DEL PERU**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016**  
(expresado en moneda soles)

	<b>2016</b>
VENTAS NETAS	
Ingresos de explotación	24 020 000
Costos de explotación	
Ganancia bruta	
Gastos de administración	
Ingresos diversos	
Gastos diversos	
(PERDIDA) UTILIDAD OPERATIVA	
Ingresos financieros	
Gastos financieros	
(Perdida) Ganancias por diferencia de cambio	
Resultado antes de impuesto a las ganancias	
Impuesto a la renta	0

Fuente: SMV

Como se puede apreciar, en el escenario planteado, las empresas constituidas en el país bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras con convenio para evitar la doble tributación, el impuesto a pagar a la Administración Tributaria es de MS/ 0 por el año 2016.

**El artículo 8° del Convenio entre Perú y Chile** para Evitar la Doble Imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio establece que,

“1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante procedentes de la explotación de naves, aeronaves o vehículos de transporte terrestre en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.” ...



**El artículo 12° de la Ley del Impuesto a la Renta**, Decreto Supremo N° 179-2004 señala que,

“Se presume de pleno derecho que las rentas netas obtenidas por contribuyentes no domiciliados en el país, a raíz de actividades que se llevan a cabo parte en el país y parte en el extranjero, son iguales a los importes que resulten de aplicar sobre los ingresos brutos provenientes de las mismas, los porcentajes que establece el Artículo 48°.

Se consideran incluidos en las normas precedentes las operaciones de seguros, reaseguros y retrocesiones, el alquiler de naves y aeronaves, el transporte y servicios de telecomunicaciones entre la República y el extranjero, el suministro de noticias por parte de agencias internacionales, el arriendo u otra forma de explotación de películas, cintas magnetofónicas, matrices u otros elementos destinados a cualquier medio de proyección o reproducción de imágenes o sonidos, y la provisión y sobrestadía de contenedores para el transporte en el país.

Cuando dichas actividades sean desarrolladas por contribuyentes domiciliados en el país, se presume de pleno derecho que la renta obtenida es íntegramente de fuente peruana, excepto en el caso de sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, cuyas rentas se determinarán según el procedimiento establecido en el primer párrafo de este artículo”.

**El artículo 48° de la Ley del Impuesto a la Renta**, Decreto Supremo N° 179-2004 señala que,

“Se presume, sin admitir prueba en contrario, que los contribuyentes no domiciliados en el país y las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, que desarrollen las actividades a que se hace referencia a continuación, obtienen rentas netas de fuente peruana iguales a los importes que resulten por aplicación de los porcentajes que seguidamente se establecen para cada una de ellas: [...] d) Transporte entre la República y el extranjero: 1% de los ingresos brutos por el transporte aéreo y 2% de los ingresos brutos por fletamento o transporte marítimo, salvo los casos en que por reciprocidad con el tratamiento otorgado a líneas peruanas que operen en otros países, proceda la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas extranjeras con sede en tales países. La empresa no domiciliada acreditará la exoneración mediante constancia emitida por la Administración Tributaria del país donde tiene su sede, debidamente autenticada por el Cónsul peruano en dicho país y legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores”. [...] El artículo 27° Renta Neta por Actividades Internacionales, del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, D.S. 122-94-EF señala que, a fin de determinar la renta neta presunta a que se refiere el Artículo 48° de la Ley son de aplicación las siguientes normas: [...] b) Para efecto de lo establecido en el inciso d): [...] 2. A fin de gozar de la exoneración, deberán presentar a la SUNAT una constancia emitida por la Administración Tributaria del país donde tienen su sede, debidamente autenticada por el Cónsul peruano en dicho país y legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores del Perú, o cualquier otra documentación que acredite de manera fehaciente que su legislación otorga la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas peruanas que operen en dichos países. [...] La SUNAT

evaluará la información presentada, quedando facultada a requerir cualquier información adicional que considere pertinente.

Tal exoneración estará vigente mientras se mantenga el beneficio concedido a las líneas peruanas.

De producirse la derogatoria del tratamiento exoneratorio recíproco, las líneas peruanas afectadas por la derogatoria, así como las empresas no domiciliadas que gocen de dicha exoneración por reciprocidad, deberán comunicar tal hecho a la SUNAT, dentro del mes siguiente de publicada la norma que deroga la exoneración. [...]

e) Las presunciones establecidas en el artículo 48° de la Ley serán de aplicación a las sucursales, agencias o establecimientos permanentes en el país de empresas extranjeras, sólo respecto de las rentas de carácter internacional que se realicen parte en el país y parte en el extranjero. Dicho régimen no podrá extenderse a otras rentas que generen las sucursales, agencias o establecimientos permanentes. f) Los contribuyentes domiciliados, a que se refiere el inciso anterior, deberán determinar su Impuesto aplicando la tasa de 30% sobre la totalidad de sus rentas incluida la renta presunta determinada de acuerdo con el artículo 48° de la Ley.

**Artículo 55°.-** El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa de veintinueve coma cincuenta por ciento (29,50 %) sobre su renta neta.

**Artículo 6°.-** [...] En el caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

**El artículo 5° del Convenio entre Perú y Chile** para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio establece que,

“1. A efectos del presente convenio, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. La expresión “establecimiento permanente” comprende en especial: las sedes de dirección; las sucursales; las oficinas; las fabricas: los talleres; las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar en relación a la exploración o explotación de recursos naturales”. ...

**El artículo 4° del Convenio entre Perú y Chile** para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio establece que,

*“Residente*

1. A los efectos de este Convenio, la expresión “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo”. ...

**El informe 039-2006-Sunat/2B0000** indica que, si los beneficios empresariales corresponden a rentas de bienes inmuebles;

actividades de transporte terrestre, marítimo y aéreo; dividendos; intereses o regalías; cuyo tratamiento se encuentra regulado en los artículos 6, 8, 10, 11 y 12 del Convenio, respectivamente; deberán estarse a lo dispuesto en los citados artículos.

**El informe 199-2008-Sunat/2B0000** indica que,

1. Para que proceda la exoneración del Impuesto a la Renta a las empresas no domiciliadas de transporte aéreo, prevista en el inciso d) del artículo 48° del TUO de la Ley de dicho impuesto, resulta suficiente que la reciprocidad sea potencial o formal, por lo que el beneficio en mención será aplicable aun cuando no existan líneas aéreas peruanas que operen efectivamente en los países donde dichas empresas tienen su sede.
2. La exoneración del Impuesto a la Renta a las empresas no domiciliadas de transporte aéreo internacional rige a partir del período tributario en el que dichas empresas generaron rentas por las referidas actividades, siempre que la documentación -a que se refiere el numeral 2) del inciso b) del artículo 27° del Reglamento- que se presente ante la SUNAT acredite que en tal período era aplicable similar beneficio a las líneas aéreas peruanas.

**El informe 001-2013-Sunat/4B0000** indica que, se encuentran exoneradas del ITAN las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior que obtengan exclusivamente ingresos exonerados por las actividades comprendidas en el inciso d) del artículo 48° de la Ley del Impuesto a la Renta, en virtud a la reciprocidad prevista en dicha norma.

**El informe 048-2016-Sunat/5D0000** indica que, la exoneración del Impuesto a la Renta previsto en el inciso d) del artículo 48° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, resulta aplicable tratándose de contribuyentes no domiciliados en el país, que desarrollen actividades de transporte aéreo y fletamento o transporte marítimo entre el Perú y el extranjero, en los casos en que los países donde tienen su sede otorguen a las líneas peruanas que operen en dichos países la aplicación de una tasa cero para la determinación de su Impuesto a la Renta.

**RTF:01072-8-2017**, indica que, la solicitud para la emisión del Certificado de Residencia, para aplicar los beneficios establecidos en el Convenio entre Perú y Chile para evitar la doble tributación, implica el inicio de un procedimiento no contencioso vinculado con la determinación de la obligación tributaria. Se indica que conforme con dicho convenio, la expresión "residente de un Estado Contratante" no incluye a las personas que están sujetas a imposición en un estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en dicho estado, en tal sentido, es el propio convenio el que establece que no son residentes del estado contratante (en este caso, Perú), las personas que están sujetas a imposición en dicho estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el referido estado, siendo que conforme con la Ley del Impuesto a la Renta, en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana. Se agrega que de autos se advierte que la recurrente es una sucursal de una empresa chilena, lo que no es cuestionado por ésta. En tal sentido, sólo tributa sobre sus rentas de fuente peruana y conforme con el citado convenio, no constituye un residente del Estado Peruano.

Finalmente, se presenta a continuación la estimación de los valores por concepto de Impuesto a la Renta que estaría dejando de percibir el Fisco Peruano a razón del Convenio Perú-Chile, así tenemos,

**Cuadro N° 5.1**

<b>Estimación de la Pérdida de Recaudación por aplicación del CDI Chile</b>		
<b>Conceptos</b>	<b>Pérdida en moneda Soles</b>	
	<b>2004</b>	<b>2016</b>
* Tráfico de pasajeros	320,206	912,340
Tarifa promedio USD	687	687
Ingresos brutos USD	220,135,129	627,215,447
Tipo cambio	3.282	3.360
Ingresos brutos S/	722,483,493	2,107,443,901
% Base imponible	1%	1%
Renta Neta	7,224,835	21,074,439
% Impuesto a la renta	30%	28%
Impuesto a la Renta	2,167,450	5,900,843

Nota: Se ha considerado la tarifa promedio única para el cálculo de los ingresos para el ejercicio 2004.

\* Fuente: MTC

y Elaboración Propia

**Comentario al Resultado 5.3.-** De lo expuesto líneas arriba, se desprende lo siguiente,

La presencia de empresas no domiciliadas en el país está regulado por la Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N° 179-2004-EF del 08/12/2004), en sus artículos 6°, 7°, 12°, 14°, 48° y 55° mencionados anteriormente, en los cuales se establece la forma de gravar la renta para dichos casos, la misma que se presume sin admitir prueba en contrario, una renta neta del 1% sobre el cual se aplicará la tasa del Impuesto a la Renta, para el caso de rentas de

carácter internacional que se realicen parte en el país y parte en el extranjero y que constituyen rentas de fuente peruana.

Ahora bien, para el caso de empresas no domiciliadas pero con un establecimiento permanente, sucursal para el presente, la aplicación es la misma indicada en el párrafo anterior.

Considerando ahora que, el Perú tiene firmado un convenio con Chile, es preciso indicar lo siguiente,

El convenio firmado adopta el Modelo de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos), la misma que considera el Criterio de Residencia para gravar la renta obtenida por uno de los Países Contratantes, como se puede apreciar para el caso específico de las empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros, se someterá a imposición en el país de residencia, vale decir, en el exterior (Chile).

Por lo tanto, en base a los resultados obtenidos, tal como se indica en el Cuadro N° 5.1, se puede concluir que, el Convenio para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en el País en las Empresas de Transporte Aéreo Internacional de pasajeros por sus operaciones de transporte aéreo internacional de pasajeros.

#### *5.4 Resultado de aplicación para las empresas sucursales con convenio para evitar la doble tributación (Decisión 578).-*

Las empresas constituidas en el país bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras y que tienen de por medio un convenio multilateral firmado para evitar la doble tributación, también tienen su forma de tributar en el Perú, de acuerdo a lo indicado en dicho convenio. Estas indican que el



pago del impuesto a la renta se realizará en el país donde la empresa esté domiciliada, cabe precisar, en el exterior.

A continuación se presenta,

**Tabla N° 5.7**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**LINEAS AEREAS SA SUCURSAL DEL PERU**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004**  
(expresado en moneda soles)

	<b>2004</b>
VENTAS NETAS	106 804 000
Ingresos de explotación	
Otros ingresos	
COSTO DE VENTAS	
Costos de explotación	
Otros costos	
UTILIDAD BRUTA	
(PERDIDA) UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	
Participación de los trabajadores diferida	
Impuesto a la renta diferido	0
(PERDIDA) UTILIDAD NETA	

Fuente: SMV

Como se puede apreciar, en el escenario planteado, las empresas constituidas en el país bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras con convenio para evitar la doble tributación, el impuesto a pagar a la Administración Tributaria es de MS/ 0 por el año 2004.

**Tabla N° 5.8**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**LINEAS AEREAS SA SUCURSAL DEL PERU**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016**  
(expresado en moneda soles)

	<b>2016</b>
VENTAS NETAS	
Ingresos de explotación	24 020 000
Costos de explotación	
Ganancia bruta	
Gastos de administración	
Ingresos diversos	
Gastos diversos	
(PERDIDA) UTILIDAD OPERATIVA	
Ingresos financieros	
Gastos financieros	
(Perdida) Ganancias por diferencia de cambio	
Resultado antes de impuesto a las ganancias	
Impuesto a la renta	0

Fuente: SMV

Como se puede apreciar, en el escenario planteado, las empresas constituidas en el país bajo la modalidad de sucursales de empresas extranjeras con convenio para evitar la doble tributación, el impuesto a pagar a la Administración Tributaria es de MS/ 0 por el año 2016.

**El artículo 8° de la Decisión 578**, indica que, los beneficios que obtuvieren las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial, sólo estarán sujetos a obligación tributaria en el País Miembro en que dichas empresas estuvieran domiciliadas.

**El artículo 12° de la Ley del Impuesto a la Renta**, Decreto Supremo N° 179-2004 señala que, se presume de pleno derecho que las rentas netas obtenidas por contribuyentes no domiciliados en el país, a raíz de actividades que se llevan a cabo parte en el país y parte en el extranjero, son iguales a los importes que resulten de

aplicar sobre los ingresos brutos provenientes de las mismas, los porcentajes que establece el Artículo 48°. Se consideran incluidos en las normas precedentes las operaciones de seguros, reaseguros y retrocesiones, el alquiler de naves y aeronaves, el transporte y servicios de telecomunicaciones entre la República y el extranjero, el suministro de noticias por parte de agencias internacionales, el arriendo u otra forma de explotación de películas, cintas magnetofónicas, matrices u otros elementos destinados a cualquier medio de proyección o reproducción de imágenes o sonidos, y la provisión y sobrestadía de contenedores para el transporte en el país. Cuando dichas actividades sean desarrolladas por contribuyentes domiciliados en el país, se presume de pleno derecho que la renta obtenida es íntegramente de fuente peruana, excepto en el caso de sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, cuyas rentas se determinarán según el procedimiento establecido en el primer párrafo de este artículo.

**El artículo 48° de la Ley del Impuesto a la Renta**, Decreto Supremo N° 179-2004 señala que, se presume, sin admitir prueba en contrario, que los contribuyentes no domiciliados en el país y las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, que desarrollen las actividades a que se hace referencia a continuación, obtienen rentas netas de fuente peruana iguales a los importes que resulten por aplicación de los porcentajes que seguidamente se establecen para cada una de ellas: [...] d) Transporte entre la República y el extranjero: 1% de los ingresos brutos por el transporte aéreo y 2% de los ingresos brutos por fletamento o transporte marítimo, salvo los

casos en que por reciprocidad con el tratamiento otorgado a líneas peruanas que operen en otros países, proceda la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas extranjeras con sede en tales países. La empresa no domiciliada acreditará la exoneración mediante constancia emitida por la Administración Tributaria del país donde tiene su sede, debidamente autenticada por el Cónsul peruano en dicho país y legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores. [...] El artículo 27° Renta Neta por Actividades Internacionales, del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, D.S. 122-94-EF señala que, a fin de determinar la renta neta presunta a que se refiere el Artículo 48° de la Ley son de aplicación las siguientes normas: [...] b) Para efecto de lo establecido en el inciso d): [...] 2. A fin de gozar de la exoneración, deberán presentar a la SUNAT una constancia emitida por la Administración Tributaria del país donde tienen su sede, debidamente autenticada por el Cónsul peruano en dicho país y legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores del Perú, o cualquier otra documentación que acredite de manera fehaciente que su legislación otorga la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas peruanas que operen en dichos países. [...] La SUNAT evaluará la información presentada, quedando facultada a requerir cualquier información adicional que considere pertinente. Tal exoneración estará vigente mientras se mantenga el beneficio concedido a las líneas peruanas. De producirse la derogatoria del tratamiento exoneratorio recíproco, las líneas peruanas afectadas por la derogatoria, así como las empresas no domiciliadas que gocen de dicha exoneración por reciprocidad, deberán comunicar tal hecho a la SUNAT, dentro del mes siguiente de publicada la norma que deroga la exoneración. [...] e) Las presunciones establecidas en el artículo 48° de la Ley serán de aplicación a las sucursales, agencias o establecimientos permanentes en el país de empresas extranjeras, sólo respecto de

las rentas de carácter internacional que se realicen parte en el país y parte en el extranjero. Dicho régimen no podrá extenderse a otras rentas que generen las sucursales, agencias o establecimientos permanentes. f) Los contribuyentes domiciliados, a que se refiere el inciso anterior, deberán determinar su Impuesto aplicando la tasa de 30% sobre la totalidad de sus rentas incluida la renta presunta determinada de acuerdo con el artículo 48º de la Ley.

**El informe 278-2001-Sunat/K00000**, señala que,

1. Las empresas domiciliadas en otro País Miembro de la Comunidad Andina que cuenten con sucursal en nuestro país y cuya actividad sea la prestación de servicio de transporte aéreo en las modalidades de servicio de transporte aéreo internacional, regular y no regular, están comprendidas dentro de lo dispuesto en el artículo 8º del Anexo I de la Decisión 40 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena, respecto del Impuesto a la Renta.
2. Tratándose del supuesto referido en el numeral anterior, lo contemplado en el artículo 8º del Convenio constituye una inafectación del Impuesto a la Renta.

Ahora bien, el artículo 8º de la Decisión 40 indica que, los beneficios que obtuvieron las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial, sólo estarán sujetos a obligación tributaria en el País Miembro en que dichas empresas estuvieren domiciliadas.

**RTF:00329-3-2013**, indica que, siendo que al ser la recurrente una sucursal de una empresa matriz domiciliada en Colombia y tener como actividad principal el transporte aéreo, en virtud de lo establecido por los artículos 3º y 8º de la Decisión N° 578 - Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión

fiscal entre los países miembros de la Comunidad Andina-, vigente desde el 1 de enero de 2005, sólo estaba sujeta al Impuesto a la Renta del país miembro en el que está domiciliada, esto es, en Colombia, por lo que en el Perú debe ser considerada como exonerada del Impuesto a la Renta, y en consecuencia, le resulta de aplicación lo dispuesto en el inciso g) del artículo 3º de la Ley N° 28424, que dispone que están exonerados del ITAN las personas generadoras de rentas de tercera categoría exoneradas o inafectas del Impuesto a la Renta, y en este orden de ideas, no se encontraba obligada a presentar la declaración jurada del ITAN del ejercicio 2008 no habiendo incurrido en la infracción que se le imputa.

Finalmente, se presenta, la estimación de los valores por concepto de Impuesto a la Renta que estaría dejando de percibir el Fisco Peruano a razón del Convenio Decisión 578, así tenemos,

**Cuadro N° 5.2**

<b>Estimación de la Pérdida de Recaudación por aplicación del CDI Decisión 578</b>		
<b>Conceptos</b>	<b>Pérdida en moneda Soles</b>	
	<b>2010</b>	<b>2016</b>
* Tráfico de pasajeros	71,484	272,642
Tarifa promedio USD	687	687
Ingresos brutos USD	49,144,092	187,435,853
Tipo cambio	2.809	3.360
Ingresos brutos S/	138,045,754	629,784,467
% Base imponible	1%	1%
Renta Neta	1,380,458	6,297,845
% Impuesto a la renta	30%	28%
Impuesto a la Renta	414,137	1,763,397

Nota: Se ha considerado la tarifa promedio única para el cálculo de los ingresos para ambos ejercicios.

\* Fuente: MTC

y Elaboración Propia

**Comentario al Resultado 5.4.-** De lo expuesto líneas arriba, se desprende lo siguiente,

La presencia de empresas no domiciliadas en el país está regulado por la Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N° 179-2004-EF del 08/12/2004), en sus artículos 6°, 7°, 12°, 14°, 48° y 55° mencionados anteriormente, en los cuales se establece la forma de gravar la renta para dichos casos, la misma que se presume sin admitir prueba en contrario, una renta neta del 1% sobre el cual se aplicará la tasa del Impuesto a la Renta.

Ahora bien, para el caso de empresas no domiciliadas pero con un establecimiento permanente, sucursal para el presente, la aplicación es la misma indicada en el párrafo anterior.

Considerando ahora que, el Perú tiene firmado un convenio multilateral con los países miembros de la Comunidad Andina, es preciso indicar lo siguiente,

El convenio firmado adopta el Modelo del Pacto Andino, la misma que considera el Criterio de la Fuente, pero pese a eso, el artículo N° 8 del mencionado convenio indica que, sólo estarán sujetos a obligación tributaria en el País Miembro en que dichas empresas estuvieran domiciliadas, como se puede apreciar para el caso específico de las empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros, se someterá a imposición en el país donde estuviera domiciliada, vale decir, en el exterior (Bolivia, Colombia, Ecuador).

Por lo tanto, en base a los resultados obtenidos se puede concluir que, el Convenio para Evitar la Doble Tributación Decisión 578 incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en el País en las Empresas de Transporte Aéreo Internacional de pasajeros por sus operaciones de transporte aéreo internacional de pasajeros.

## **CAPÍTULO VI**

### **6. Discusión de Resultados**

El presente trabajo de investigación analizó la incidencia de los Convenios para Evitar La Doble Tributación en la recaudación del Impuesto a la Renta en las empresas de Transporte Aéreo en los años 2004 y 2016.

#### **6.1 Contrastación de hipótesis con los resultados**

El convenio para evitar la doble imposición con Chile, aplicable a partir del 2004, y en general los convenios, han sido importantes para el país como parte de la globalización y principalmente como parte fundamental para hacer atractivas las inversiones extranjeras, considerando que la parte tributaria es evaluada con gran interés, pues podría significar sobrecostos para dichas inversiones.

Dicho esto, la Constitución Política del Perú, reconoce la presencia de los Tratados en su artículo 55° y, la normatividad interna incorpora en sus artículos disposiciones que alcanzan a las inversiones de empresas extranjeras, en la figura para nuestro caso, de sucursales dentro del concepto de establecimientos permanentes, los mismos que se identifican mediante un número de R.U.C. y tributan bajo ciertos lineamientos, según la Ley del Impuesto a la Renta, indica que se presume sin admitir prueba en contrario que la renta neta de fuente peruana está determinada por el 1% sobre los ingresos brutos, artículo 48°, ahora, que pasa si nos encontramos frente a un convenio, cuando ocurre esto, la tributación se efectúa en el país de residencia, vale decir, en Chile, considerando que se trata de operaciones internacionales.

Finalmente, de acuerdo a lo visualizado en las Tablas 5.5 y 5.6, Perú por las operaciones de carácter internacional en el transporte aéreo de pasajeros no recaudará monto alguno ya que la tributación se efectuará



en Chile, Perú sólo obtendrá Impuesto a la Renta por operaciones que generen rentas de fuente peruana.

Por lo tanto, los resultados para la contrastación de la hipótesis 1 son coincidentes y, **“El Convenio para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile incide en la recaudación del Impuesto a la Renta en el país en los años 2004 y 2016”**.

El convenio para evitar la doble imposición Decisión 578, aplicable a partir del 2005, y en general los convenios, han sido importantes para el país como parte de la globalización y principalmente como parte fundamental para hacer atractivas las inversiones extranjeras, considerando que la parte tributaria es evaluada con gran interés, pues podría significar sobrecostos para dichas inversiones.

Dicho esto, la Constitución Política del Perú, reconoce la presencia de los Tratados en su artículo 55° y, la normatividad interna incorpora en sus artículos disposiciones que alcanzan a las inversiones de empresas extranjeras, en la figura para nuestro caso, de sucursales dentro del concepto de establecimientos permanentes, los mismos que se identifican mediante un número de R.U.C. y tributan bajo ciertos lineamientos, según la Ley del Impuesto a la Renta, indica que se presume sin admitir prueba en contrario que la renta neta de fuente peruana está determinada por el 1% sobre los ingresos brutos, artículo 48°, ahora, que pasa si nos encontramos frente a un convenio, cuando ocurren esto, la tributación se efectúa en el país donde está domiciliado, vale decir, en uno de los países de la Comunidad Andina, considerando que las sucursales son una extensión o parte de su casa matriz, estarían domiciliadas en el mismo lugar de esta última.

De acuerdo a lo visualizado en la Tabla 5.7 y 5.8, Perú por las operaciones de carácter internacional en el transporte aéreo de pasajeros no recaudará monto alguno ya que la tributación se efectuará en alguno

de los países miembros de la Comunidad Andina, Perú sólo obtendrá Impuesto a la Renta por operaciones que generen rentas de fuente peruana.

Por lo tanto, los resultados para la contrastación de la hipótesis 2 son coincidentes y, **“El Convenio para Evitar la Doble Tributación Decisión 578 incide en la recaudación del Impuesto a la Renta en el país en los años 2004 y 2016”**.

## 6.2 Contrastación de resultados con otros estudios similares

Ribes, A. Presentó la tesis titulada **“La interpretación de los convenios para evitar la doble tributación internacional”**. Tesis Doctoral. España. Universidad de Alicante. 2002.

La tesis resalta la importancia de interpretar los convenios para evitar la doble tributación internacional, en el marco de estandarizar los conceptos que enlazan dos realidades, al respecto, los convenios mencionados se enmarcan en modelos a fin de homogenizar conceptos.

La relación con la investigación materia de estudio, es válida, pues ha sido fundamental la interpretación de los artículos competentes en mayor cuantía respecto de la totalidad del convenio.

Soria, M. Presentó la tesis titulada **“Derecho Tributario Internacional y sus alternativas para eliminar o evitar parcialmente la Doble Imposición Fiscal”**. Tesis de Maestría. Ecuador. Universidad de Guayaquil. 2014.

Como ya se ha mencionado, la evaluación de la parte tributaria es fundamental principalmente para las inversiones extranjeras, y la presencia de convenios permite eliminar sobrecostos y hacen más atractivo al país.

La relación con la investigación materia de estudio, es válida, pues permite demostrar que los convenios como su denominación lo indica, evitan la doble tributación, aunque algunos modelos están más adaptados para países desarrollados, el país se ha visto de alguna manera obligado a adoptarlos de acuerdo a sus objetivos, ahora bien, siendo así, el Perú se ve afectado por una menor recaudación.

Castro, J. Presentó la tesis titulada **“El concepto de los dividendos en los convenios de doble imposición”**. Tesis Doctoral. España. Universidad Carlos III de Madrid. 2014.

Si bien no es coincidente con la investigación, forma parte de los diversos conceptos recogidos por los convenios.

Velásquez, S. En su tesis; **“Los Criterios de Vinculación a Propósito de la Doble Imposición Internacional”**. Tesis de Maestría. Lima. Pontificia Universidad Católica del Perú. 2012.

La tesis resalta la importancia de interpretar los convenios para evitar la doble tributación internacional, en el marco de los criterios de vinculación, los mismos que varían de acuerdo al modelo adoptado.

La relación con la investigación materia de estudio, es válida, ya que para la interpretación de los convenios estudiados, los criterios de vinculación han determinan el lugar de tributación.

Cisneros, J. En su tesis; **“Efectos de la Doble Imposición Tributaria y la Inversión en el Perú con respecto al Convenio suscrito entre Perú y Chile”**. Tesis de Maestría. Lima. Universidad San Martín de Porres. 2013.

La tesis pone énfasis en la importancia de los convenios para poder lograr mayor inversión en el país, con algún tipo de sacrificio, considerando que el Perú es en su mayoría importador de capitales.

La relación con la investigación materia de estudio, es válida, ya que se enfoca precisamente en el convenio materia de investigación, proporcionando alcances relacionados.

Vidal, F. En su tesis; **“El Establecimiento Permanente en los Convenios para Evitar La Doble Imposición bajo el Modelo OCDE suscrito por Perú y el Impacto de las Iniciativas BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) en el Ordenamiento Jurídico-Tributario Peruano”**. Tesis de Maestría. Lima. Universidad de Lima. 2016.

La tesis pone énfasis en la precisión de la denominación del concepto de Establecimiento Permanente en nuestra legislación y en el rango de ley que debería precisarlo, considerando que algunos vacíos legales pueden ser perjudiciales.

La relación con la investigación materia de estudio, es válida, ya que se enfoca precisamente en el convenio materia de investigación, y dentro de este, los establecimientos permanentes en la figura de sucursales.

## VII CONCLUSIONES

A. Las sucursales de empresas no domiciliadas en el país y que realizan la actividad de transporte aéreo internacional de pasajeros entre el Perú y el Extranjero se encuentran exoneradas del pago del Impuesto a la Renta, considerando que se trata de operaciones internacionales y que de acuerdo a lo señalado por el Convenio para Evitar la Doble Imposición se tributará en el país de Residencia, es decir, en el Extranjero.

Cabe precisar que las empresas en mención si tributarán en el país por las rentas de fuente peruana y bajo los lineamientos de la ley interna, como ya lo indicamos, sobre la base presunta de renta neta del 1%, de acuerdo a la actividad realizada, se obtendría recaudaciones por imposición de impuestos.

B. Respecto del Objetivo Específico 1, el Convenio para Evitar la Doble Imposición con Chile incide en la recaudación del Impuesto a la Renta de las empresas de Transporte Aéreo Internacional de Pasajeros, ya que en un escenario sin la presencia del convenio, el país recaudaría el 30% del 1% de la base presunta, pero cuando entra a tallar el convenio en mención la figura cambia, ya que para cumplir su cometido el convenio de evitar el pago doble del impuesto, sólo se tributa en uno de los dos Estados, para el caso, en el país de Residencia, vale decir, Chile.

C. Respecto del Objetivo Específico 2, el Convenio para Evitar la Doble Imposición con los países miembros de la Comunidad Andina, la figura no cambia, se asemeja al punto 2, ya que las sucursales de empresas no domiciliadas en el país, bajo la normatividad interna deben tributar sobre una base presunta de renta neta, 1% de los ingresos brutos, sin embargo, ante la presencia del convenio, las

actividades internacionales tributarán en el país de domicilio, vale decir, en el Extranjero, considerando que las sucursales son una extensión de su casa matriz.

## VIII RECOMENDACIONES

- A. Considerando que el Perú es un país en vías de desarrollo y que en su afán de cumplir objetivos previstos, ha aceptado la aplicación de Convenios para Evitar la Doble Imposición por los motivos que fuere y en particular para atraer inversiones extranjeras, está sacrificando la recaudación, la misma que estaría compensada si la inversión peruana en el exterior fuere igual o mayor, pero como el Perú es un país más importador de capitales, el pago de Impuesto a la Renta para el caso de actividades internacionales se efectúa fuera del país.

Por lo tanto, las Autoridades competentes deberían declarar inaplicables los Convenios de la Doble Tributación Perú – Chile y Decisión 578 para someterlos a una revisión y regulación equitativa pertinente con la finalidad de equilibrar la recaudación del Impuesto a la Renta, dado que, su actual cumplimiento de sus artículos (artículo N° 8 del Convenio Perú-Chile y artículo N° 8 de la Decisión 578) resultan nocivos para el Perú, ocasionando un perjuicio económico importante (de aproximadamente MS/ 8'068 y MS/ 2'177 respectivamente) en los ingresos fiscales anuales.

- B. Se debería revisar el modelo de Convenio que el Perú emplee para los temas de evitar la doble imposición de tal manera que la tributación utilice el criterio de la fuente o se efectúe una tributación compartida en especial sobre las operaciones internacionales.

De tal modo que, en la realidad este modelo tributario no continúe otorgando ventajas definitivas a Chile en sus operaciones de aviación comercial.

- C. Se debería revisar la normatividad interna para que sea precisa en todos los aspectos que concierne a las actividades, para nuestro caso, de las empresas sucursales de empresas no domiciliadas en el

país, de tal manera que no existan vacíos legales aprovechados para una menor tributación en el país.

En consecuencia, las autoridades peruanas deben reconocer la necesidad de que se tomen las medidas normativas suficientes de competitividad real y legal en el área de la aviación comercial.



## **IX REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.**

Constitución Política del Perú. (1993).

Ley del Impuesto a la Renta. Decreto Supremo N° 179-2004-EF.

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Decreto Supremo N° 122-94-EF.

Campagnale, N y Catinot, S y Larrondo, A. (2000). Mecanismos Bilaterales. El Impacto de la Tributación sobre las Operaciones Internacionales. Editorial de Derecho y Economía. Buenos Aires. 29.”

De la Guardia, E. (1997) en su libro “Derecho de los Tratados Internacionales”

Del Cid-Mendez-Sandoval. (2011). Investigación, Fundamentos y Metodología.33.

Gildemeister, A. (1995). Conclusiones. Derecho Tributario Internacional: Los Establecimientos Permanentes. 1era Edición. Fondo Editorial. Perú. 717.

Giroux y Tremblay. (2004). Metodología de las Ciencias Humanas.

Hernandez, Fernandez y Baptista. (2006). Metodología de la Investigación.

Sierra Bravo. (2003).

AELE. (2004). Artículo 7: Se consideran domiciliados en el país. Impuesto a la Renta. 1era Edición. Perú. 34.”

AELE. (2005). Sunat. Tratados Tributarios Celebrados por el Perú. 1era Edición. Perú. 183.”

AELE. (2005). Artículo 5: Establecimiento permanente. Tratados Tributarios Celebrados por el Perú. 1era Edición. Perú. 67-68.

AELE. (2005). Artículo 26: Intercambio de Información. Tratados Tributarios Celebrados por el Perú. 1era Edición. Perú. 81-82.

AELE. (2008) en su libro “Tratados Tributarios celebrados en el Perú”.

Análisis Tributario. (2004). Convenios para Evitar la Doble Tributación entre Chile y Perú. Enfoque Internacional.3.”

Informático. (2000). Análisis del concepto de establecimiento permanente- El Artículo 5 del Modelo de la OCDE. El Concepto de Establecimiento Permanente. 29.

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS. (2001). Informe sobre Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional y la Evasión Fiscal. Perú. 16-17.

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS. (2001). Informe sobre Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional y la Evasión Fiscal. Perú. 17-19.

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS. (2001). Informe sobre Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional y la Evasión Fiscal. Perú. 19-20.

Castro, J. (2014). Tesis Doctoral, “El concepto de los dividendos en los convenios de doble imposición”. Universidad Carlos III de Madrid. España.

Cisneros, J. (2013). Tesis de Maestría, “Efectos de la Doble Imposición Tributaria y la Inversión en el Perú con respecto al Convenio suscrito entre Perú y Chile”. Universidad San Martín de Porres. Lima.

Ribes, A. (2002). Tesis Doctoral, “La interpretación de los convenios para evitar la doble tributación internacional”. Universidad de Alicante. España.

Soria, M. (2014). Tesis de Maestría, “Derecho Tributario Internacional y sus alternativas para eliminar o evitar parcialmente la Doble Imposición Fiscal”. Universidad de Guayaquil. Ecuador.

Velásquez, S. (2012). Tesis de Maestría, “Los Criterios de Vinculación a Propósito de la Doble Imposición Internacional”. Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima.

Vidal, F. (2016). Tesis de Maestría, “El Establecimiento Permanente en los Convenios para Evitar LA Doble Imposición bajo el Modelo OCDE suscrito por Perú y el Impacto de las Iniciativas BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) en el Ordenamiento Jurídico-Tributario Peruano”. Universidad de Lima. Lima.

Villegas, H. (1979). Doble Imposición Internacional. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 3era Edición. Ediciones De Palma. Buenos Aires. 377.”

Balestrini. (2001). Como se Elabora el Proyecto de Investigación. Sunat. Página Web.

## ANEXO 1. MATRIZ DE CONSISTENCIA

**Tema: “LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN PERÚ-CHILE, DECISIÓN 578 Y LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE AÉREO EN EL PERÚ EN LOS AÑOS 2004 Y 2016”.**

<u>PROBLEMAS</u>	<u>OBJETIVOS</u>	<u>HIPOTESIS</u>	<u>VARIABLES Y DIMENSIONES</u>	<u>POBLACION Y MUESTRA</u>	<u>DISEÑO</u>	<u>TIPO DE INVESTIGACIÓN</u>	<u>TECNICAS</u>
<p>I. Problema</p> <p>1. Problema General</p> <p>¿Los Convenios para Evitar la Doble Tributación inciden en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las empresas de transporte aéreo</p>	<p>II. Objetivos</p> <p>1. Objetivo General</p> <p>Analizar los Convenios para Evitar la Doble Tributación y su incidencia en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las empresas de transporte aéreo</p>	<p>III. Hipótesis</p> <p>1. Hipótesis General</p> <p>Los Convenios para Evitar la Doble Tributación inciden en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las empresas de transporte aéreo</p>	<p>Los Convenios para Evitar la Doble Tributación inciden en la recaudación para el fisco.</p> <p>‘1. Variables Variable Independiente; X: Convenios para Evitar la Doble</p>	<p>La presente investigación uso el muestreo No Probabilístico por Conveniencia por el acceso y disponibilidad a la información.</p> <p>La población está referida a los Convenios Firmados para</p>	<p>El presente trabajo de investigación, dada su naturaleza, de enfoque Cualitativo, responde al de una investigación de diseño Narrativo, vale decir, contextualizará</p>	<p>La metodología a ser aplicada en el presente trabajo de investigación es de tipo, Aplicada, de enfoque Cualitativo, ya que se efectuarán aportes teóricos.</p>	<p>Las técnicas a emplear para el presente trabajo de investigación son,</p> <p>La observación.</p> <p>El análisis documental.</p> <p>Los instrumentos a emplear para el</p>

<p>en el Perú en los años 2004 y 2016?.</p> <p>2. Problemas Específicos ¿ El Convenio para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016?.</p>	<p>en el Perú en los años 2004 y 2016.</p> <p>2. Objetivos Específicos Analizar el Convenios para Evitar la Doble Tributación Perú-Chile y su incidencia en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016.</p>	<p>en el Perú en los años 2004 y 2016.</p> <p>2. Hipótesis Específicas El convenio para evitar la doble tributación Perú-Chile incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016.</p>	<p>Tributación. Variable Dependiente; Y: La Recaudación del Impuesto a la Renta.  '2. Dimensiones Convenio Perú-Chile Convenio Decisión 578  Impuesto a la Renta Convenio con Chile. Impuesto a la Renta Convenio Decisión 578.</p>	<p>Evitar la Doble Tributación con Chile, Canadá, Comunidad Andina (Decisión 578), Brasil, México, Corea, Suiza y Portugal.  La muestra está referida a los Convenios Firmados para Evitar la Doble Tributación Perú – Chile y Pacto Andino. Y dentro de estos, Los Establecimientos Permanentes en su clasificación de Sucursales de Empresas de</p>	<p>la época donde ocurrieron los hechos y se efectuará una narración de los datos encontrados.</p>	<p>presente trabajo de investigación son,  Las guías de observación.  Las Fichas de Registros de datos.</p>
--	---	--	---	---	--	---

<p>¿ El Convenio para Evitar la Doble Tributación Decisión 578 incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016?.</p>	<p>Analizar el Convenios para Evitar la Doble Tributación Decisión 578 y su incidencia en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016.</p>	<p>El convenio para evitar la doble tributación Decisión 578 incide en la Recaudación del Impuesto a la Renta en las sucursales de empresas de transporte aéreo internacional de pasajeros en el Perú en los años 2004 y 2016.</p>		<p>Transporte Aéreo Internacional de Pasajeros en sus operaciones de transporte aéreo internacional de pasajeros.</p> <p>La segunda variable está referida a los Impuestos, de los cuales se ha seleccionado al Impuesto a la Renta.</p>			
---	---	--	--	--	--	--	--

## ANEXO 2. ESTADOS FINANCIEROS

ESTADOS DE GANANCIAS Y PERDIDAS  
 POR LOS AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE

	<u>Notas</u>	<u>S/.000</u>	<u>S/.000</u>
<b>VENTAS NETAS:</b>			
Vinculadas		57,094	31,296
Terceros		<u>33,392</u>	<u>-</u>
Sub total		<u>90,486</u>	<u>31,296</u>
<b>Servicios de:</b>			
Vinculadas		7,310	7,370
Terceros		<u>9,008</u>	<u>8,257</u>
Sub-total		<u>16,318</u>	<u>15,627</u>
Total		<u>106,804</u>	<u>46,923</u>
<b>COSTO DE VENTAS:</b>			
Vinculadas		(32,289)	(22,536)
Terceros		<u>(16,711)</u>	<u>-</u>
Sub total	21	<u>(49,000)</u>	<u>(22,536)</u>
<b>Servicios de:</b>			
Vinculadas		(6,282)	(4,922)
Terceros		<u>(8,036)</u>	<u>(5,860)</u>
Sub total	22	<u>(14,318)</u>	<u>(10,782)</u>
Total		<u>(63,318)</u>	<u>(33,318)</u>
UTILIDAD BRUTA		<u>43,486</u>	<u>13,605</u>
<b>GASTOS OPERACIONALES:</b>			
Depreciación y amortización	10,11 y 12	(17,478)	(14,438)
Gastos de administración	23	(7,157)	(3,176)
Gastos de venta	24	<u>(1,312)</u>	<u>(648)</u>
Total		<u>(25,947)</u>	<u>(18,262)</u>
UTILIDAD (PERDIDA) OPERATIVA		<u>17,539</u>	<u>(4,657)</u>
<b>OTROS INGRESOS (GASTOS):</b>			
Ingresos financieros	25	9,957	6,022
Gastos financieros	26	(5,676)	(3,324)
Diversos, neto	27	885	(1,952)
Resultado por exposición a la inflación		<u>-</u>	<u>1,961</u>
Total		<u>5,166</u>	<u>2,707</u>
UTILIDAD (PERDIDA) ANTES DE PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA		22,705	(1,950)
Participación de los trabajadores	28, 30	(1,246)	102
Impuesto a la renta	29, 30	<u>(4,300)</u>	<u>351</u>
UTILIDAD (PERDIDA) NETA		<u>17,159</u>	<u>(1,497)</u>
Utilidad (pérdida) básica y diluida por acción común y de inversión (en nuevos soles)	32	0.332	(0.029)
<u>Ver notas a los estados financieros.</u>			



**ESTADOS DE RESULTADOS Y OTROS RESULTADOS INTEGRALES  
POR LOS AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE**

(En miles de pesos colombianos 000)

	<u>NOTAS</u>	<u>000</u>	<u>000</u>
Ingresos por servicios prestados		24,020	19,255
Costo de servicios	14	<u>(20,209)</u>	<u>(16,410)</u>
<b>Utilidad bruta</b>		<u>3,811</u>	<u>2,845</u>
Gastos de administración	15	(1,319)	(1,310)
Ganancia por venta de activos fijos y propiedades de inversión		823	1,567
Otros ingresos		910	363
Otros gastos		<u>(435)</u>	<u>(425)</u>
<b>Total otros gastos</b>		<u>(21)</u>	<u>195</u>
<b>Utilidad operativa</b>		3,790	3,040
Ingresos financieros		544	486
Gastos financieros		(123)	(70)
(Pérdida) Ganancia por diferencia de cambio		<u>(225)</u>	<u>110</u>
Resultado antes de impuesto a las ganancias		3,986	3,566
Ingreso por impuesto a las ganancias	16	<u>2,988</u>	<u>-</u>
<b>Utilidad neta del año</b>		<u>6,974</u>	<u>3,566</u>
<b>Otros resultados integrales, neto de impuestos:</b>			
Ganancia por venta de acciones en tesorería	13 (a)	<u>-</u>	<u>775</u>
<b>Total resultados integrales del año</b>		<u>6,974</u>	<u>4,341</u>
Ganancia básica y diluida por acción común y de Inversión	17	0.1332	0.0829

Las notas adjuntas son parte integrante de estos estados financieros.