

UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES**

ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD



**La incorporación de los Parámetros de fondo y forma para la
aplicación de la Norma XVI como mecanismo Antielusivo en el
Sistema Tributario Peruano**

Tesis que presenta las bachilleres

Diana Isabella Díaz Sanjinés

Grace Almendra Julissa Sánchez Medina

Asesor

DRA. Giuliana Vilma Millones Orrego

Para obtener el título profesional de

CONTADORA PUBLICA

Lambayeque, 26 de Julio de 2023

**LA INCORPORACIÓN DE LOS PARÁMETROS DE FONDO Y FORMA
PARA LA APLICACIÓN DE LA NORMA XVI COMO MECANISMO
ANTIELUSIVO EN EL SISTEMA TRIBUTARIO PERUANO**

RESOLUCIÓN No 1016-2023-VIRTUAL-UNPRG-FACEAC-D/JGN



Diana Isabella
Díaz Sanjinés

Bachiller



Grace Almendra
Julissa Sánchez
Medina

Bachiller



Dra. Giuliana Vilma
Millones Orrego
Asesor

Presentada para obtener el título profesional de Contador Publico

Aprobado por el jurado:



Dr. Mariano Larrea
Chucas

Presidente



Dra. Yris Marisela
Deza Navarrete

Secretario



Mg. Rafael Chafloque
Gastulo

Vocal



ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS

Siendo las 2:00 am. del día 26 de Julio del 2023, se dio inicio a la Sustentación de Tesis en forma PRESENCIAL con la participación de los miembros del Jurado, nombrados con Resolución 0286-2023-VIRTUAL-UNPRG-FACCEAC-D/I.G.N. de fecha 22 de febrero del 2023, conformado por:

- | | |
|------------------------------------|------------|
| DR. MARIANO LARREA CHUCAS | Presidente |
| Dña. YELIS MARISOLA DERA NAVARRO | Secretario |
| MSE. RAFAEL CRISTÓBAL GASTULO | Vocal |
| MSc. GIULIANA VILMA MILONES ORRICO | Asesor (a) |

Para evaluar el informe de tesis del tesista o de los testistas: DIANA ISABELLA DIAZ SANJINES Y GRACE ALMENDRA JULISSA SANCHEZ MEDINA, quién o quienes desean obtener su título profesional de: CONTADORA PÚBLICA

con la tesis titulada: "LA INCORPORACIÓN DE LOS PARÁMETROS DE FONDO Y FORMA PARA LA APLICACIÓN DE LA NORMA XVI COMO MECANISMO ANTI-ELUSIVO EN EL SISTEMA TRIBUTARIO PERUANO"

El Sr. Presidente, después de transmitir el saludo a todos los participantes de la Sustentación ordenó la lectura de la Resolución decanal N° 1016-2023-VIRTUAL-UNPRG-FACCEAC-D de fecha 19 de Julio del 2023, que autoriza la Sustentación Presencial del Informe de Tesis correspondiente, luego de lo cual autorizó al candidato a efectuar la Sustentación, otorgándole 30 minutos de tiempo.

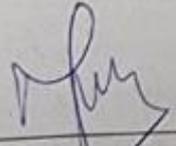
Culminada la exposición del sustentante o los sustentantes, el presidente dispuso la intervención de los señores miembros del jurado, empezando con el señor(a) vocal, luego señor(a) secretario (a) hasta culminar con el (la) señor(a) presidente, en ese orden los jurados plantearon preguntas y observaciones, las cuales fueron absueltas por el/ los sustentantes en forma satisfactoria.

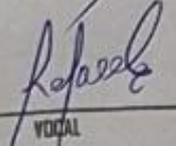
El señor presidente invita al asesor para que exponga lo que considere conveniente respecto de la exposición de la tesis. Culminadas las preguntas y respuestas, el (la) Sr. (a) presidente, dispuso que los asistentes incluido el asesor y el o los testistas abandonen temporalmente la sala, a fin de que el jurado delibere con plena libertad y pueda calificar la sustentación de la tesis. Los jurados califican de acuerdo a la rúbrica de evaluación de la facultad. Culminada la deliberación y calificación el (la) sr. (a) presidente autorizo que ingresen a la sala de sustentaciones el tesista o los testistas, su asesor y público en general, y autorizó la lectura del acta por parte del señor(a) secretario(a).

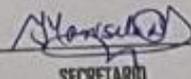
El señor(a) secretario(a) dio lectura al acta señalando que el tesista o los testistas: DIANA ISABELLA DIAZ SANJINES Y GRACE ALMENDRA JULISSA SANCHEZ MEDINA han obtenido dieciséis puntos equivalentes a MUY BUENO quedando expedito para optar el título profesional de CONTADORA PÚBLICA.

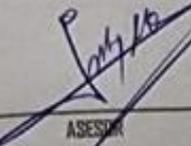
Si uno o los dos testistas hubieran tenido calificativo desaprobatario, se anotará: que _____ ha obtenido _____ puntos equivalentes a _____, por las deficiencias y motivos siguientes _____, por cuyo motivo se reprogramara la nueva sustentación en una plazo máximo de 60 días hábiles desde la fecha de desaprobación y si volviera a desaprobar en esta segunda oportunidad deberá elaborar otra tesis según lo establecido en el artículo 51 del reglamento.

Comunicado el resultado, el señor presidente da por concluido el acto académico a las 15:00 horas del mismo día y en señal de conformidad firman los señores miembros del jurado y asesor.


PRESIDENTE


VOCAL


SECRETARIO


ASESOR

ACTA DE ORIGINALIDAD DE LA TESIS



Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego, asesora de la tesis titulada:

La incorporación de los Parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma XVI como mecanismo Antielusivo en el Sistema Tributario Peruano

Presentado por los bachilleres de la escuela profesional de contabilidad:

DIANA ISABELLA DÍAZ SANJINÉS

GRACE ALMENDRA JULISSA SÁNCHEZ MEDINA

En mi calidad de asesora, doy fe y conformidad que la tesis tiene un índice de similitud del 17 %, verificado en el reporte de originalidad del software Turnitin, convirtiendo a la tesis en aceptable y no constituye plagio de acuerdo al Reglamento de Investigación.

Por tanto, la tesis cumple con todas las normas del uso de citas y referencias establecidas por la Unidad de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas Administrativas y Contables de la Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo.

Lambayeque, 30 de Junio del 2023.

Asesora

Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego

La incorporación de los Parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma XVI como mecanismo Antielusivo en el Sistema Tributario Peruano

P. J. M.

INFORME DE ORIGINALIDAD

Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego

17%

INDICE DE SIMILITUD

17%

FUENTES DE INTERNET

9%

PUBLICACIONES

8%

TRABAJOS DEL ESTUDIANTE

FUENTES PRIMARIAS

1	hdl.handle.net Fuente de Internet	6%
2	repositorio.unsa.edu.pe Fuente de Internet	1%
3	docplayer.es Fuente de Internet	1%
4	tesis.pucp.edu.pe Fuente de Internet	1%
5	Submitted to Pontificia Universidad Catolica del Peru Trabajo del estudiante	<1%
6	repositorio.upao.edu.pe Fuente de Internet	<1%
7	repositorio.ucv.edu.pe Fuente de Internet	<1%
8	Submitted to Universidad Cesar Vallejo Trabajo del estudiante	<1%



9	docs.com Fuente de Internet	<1 %
10	issuu.com Fuente de Internet	<1 %
11	es.scribd.com Fuente de Internet	<1 %
12	idoc.pub Fuente de Internet	<1 %
13	vsip.info Fuente de Internet	<1 %
14	blog.pucp.edu.pe Fuente de Internet	<1 %
15	www.corteidh.or.cr Fuente de Internet	<1 %
16	repositorioacademico.upc.edu.pe Fuente de Internet	<1 %
17	tesis.ucsm.edu.pe Fuente de Internet	<1 %
18	www.codhem.org.mx Fuente de Internet	<1 %
19	www.coursehero.com Fuente de Internet	<1 %
20	Submitted to Universidad Autonoma de Chile Trabajo del estudiante	<1 %

Dra. Giuliana Vélma Millones Orrego



21	repositorio.unjfsc.edu.pe Fuente de Internet	<1 %
<i>Dra. Giuliana Váma Millones Orrego</i>		
22	moralesco.net Fuente de Internet	<1 %
23	repositorio.unprg.edu.pe:8080 Fuente de Internet	<1 %
24	repositorio.unas.edu.pe Fuente de Internet	<1 %
25	fesit.cl Fuente de Internet	<1 %
26	repositorio.esan.edu.pe Fuente de Internet	<1 %
27	Submitted to Universidad de Ciencias y Humanidades Trabajo del estudiante	<1 %
28	www.bcn.cl Fuente de Internet	<1 %
29	lexsoluciones.com Fuente de Internet	<1 %
30	doczz.es Fuente de Internet	<1 %
31	qdoc.tips Fuente de Internet	<1 %

32

Vasquez, Kenny Huaman. "Conveniencia de Permitir la Calificación de Operaciones Elusivas en Ejercicios Prescritos Cuando Incidan en Casos Que Involucran Varios Ejercicios Anteriores a la Fecha de la Fiscalización: Análisis Crítico", Pontificia Universidad Católica del Perú (Peru), 2022

Publicación

<1 %

33

cris.maastrichtuniversity.nl

Fuente de Internet



<1 %

Dra. Giuliana Vélma Millones Orrego

34

www.slideshare.net

Fuente de Internet

<1 %

35

propuestaciudadana.org.pe

Fuente de Internet

<1 %

36

Submitted to Universidad Católica Los Angeles de Chimbote

Trabajo del estudiante

<1 %

37

www.scribd.com

Fuente de Internet

<1 %

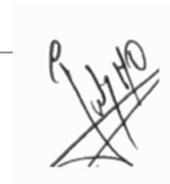
38

Davila, Juan Carlos Alvarado. "La Relación Entre la Clausula Antielusiva General y la Presunción de Renta Gravada en el Caso de Transferencias de Activos Efectuadas Mediante Escisión en el Perú. Una Aproximación a Partir de los Principios Constitucionales.", Pontificia Universidad

<1 %

Catolica del Peru - CENTRUM Catolica (Peru), 2020

Publicación



39

repositorio.uncp.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

40

upc.aws.openrepository.com

Fuente de Internet

<1 %

Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego

41

edicolaprofessionale.com

Fuente de Internet

<1 %

42

cybertesis.unmsm.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

43

documentop.com

Fuente de Internet

<1 %

44

www.linguatools.de

Fuente de Internet

<1 %

45

posgrado.ucontinental.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

46

repositorio.usmp.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

47

www.zyaabogados.com

Fuente de Internet

<1 %

48

Submitted to UNILIBRE

Trabajo del estudiante

<1 %

49

www.ga-galicia.com

Fuente de Internet

<1 %

50

Rosas Cuellar, Javier Sebastian. "Análisis De Regimen Mype Tributario, Como Estrategia De Ampliación De La Base Tributaria e Incentivo a La Formalización", Pontificia Universidad Católica del Perú - CENTRUM Católica (Perú), 2021

Publicación

<1 %



Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego

51

Submitted to Universidad Nacional del Centro del Perú

Trabajo del estudiante

<1 %

52

Submitted to Universidad del Rosario

Trabajo del estudiante

<1 %

53

ius360.com

Fuente de Internet

<1 %

54

dspace.unach.edu.ec

Fuente de Internet

<1 %

55

Submitted to Universidad Católica De Cuenca

Trabajo del estudiante

<1 %

56

Submitted to Universidad ESAN -- Escuela de Administración de Negocios para Graduados

Trabajo del estudiante

<1 %

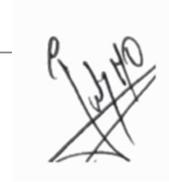
57

Dunin Borkowski Goluchowska, Katarzyna Maria. "¿Debe Mantenerse la Norma de Subcapitalización en la Ley de Impuesto a la Renta Peruana?", Pontificia Universidad

<1 %

Catolica del Peru - CENTRUM Catolica (Peru), 2020

Publicación



58

repositorio.unprg.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

59

repositorio.uchile.cl

Fuente de Internet

<1 %

Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego

60

repositorio.udh.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

61

repositorio.unap.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

62

www.theibfr.com

Fuente de Internet

<1 %

63

actualidadempresarial.pe

Fuente de Internet

<1 %

64

dspace.ucuenca.edu.ec

Fuente de Internet

<1 %

65

repositorio.unheval.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

66

Valdivia, Oliver Rolly Buchelli. "La Aplicacion de la Clausula Anti-Elusiva General en el Procedimiento de Fiscalizacion de Sunat y el Conflicto con el Principio de Seguridad Juridica", Pontificia Universidad Catolica del Peru - CENTRUM Catolica (Peru)

Publicación

<1 %



67 emprendedorestv.pe

Fuente de Internet

<1 %

Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego

68 fn.cl

Fuente de Internet

<1 %

69 repositorio.unfv.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

70 repositorio.unp.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

71 "Inter-American Yearbook on Human Rights /
Anuario Interamericano de Derechos
Humanos, Volume 4 (1988)", Brill, 1991

Publicación

<1 %

72 Submitted to Universidad Andina del Cusco

Trabajo del estudiante

<1 %

73 Submitted to Universidad de artes, ciencias y
comunicación UNIACC

Trabajo del estudiante

<1 %

74 inba.info

Fuente de Internet

<1 %

75 www.garrigues.com

Fuente de Internet

<1 %

Excluir citas

Apagado

Excluir coincidencias < 15 words

Excluir bibliografía

Activo



Recibo digital

Este recibo confirma que su trabajo ha sido recibido por Turnitin. A continuación podrá ver la información del recibo con respecto a su entrega.

La primera página de tus entregas se muestra abajo.

Autor de la entrega: Diana Isabella/grace Almendra Julissa Díaz Sanjinés/sánche...
Título del ejercicio: ASESORIA (TESIS)
Título de la entrega: La incorporación de los Parámetros de fondo y forma para la...
Nombre del archivo: Tesis_Diana_y_Grace_terminada.docx
Tamaño del archivo: 1.2M
Total páginas: 166
Total de palabras: 38,887
Total de caracteres: 215,358
Fecha de entrega: 30-jun.-2023 09:27a. m. (UTC-0500)
Identificador de la entre... 2124777808

Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego

UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD



La incorporación de los Parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma XVI como mecanismo Antielusivo en el Sistema Tributario Peruano

Tesis que presenta las bachilleres

DIANA ISABELLA DÍAZ SANJINÉS

GRACE ALMENDRA JULISSA SÁNCHEZ MEDINA

Asesor

DRA. GIULIANA VILMA MILLONES ORREGO

Para obtener el título profesional de

CONTADOR PÚBLICO

Lambayeque, 20 de Julio de 2023

Dedicatoria

La presente tesis va dedicada a nuestras familias que han sido el motor, y fuente de inspiración para lograr culminar con éxito este trabajo de investigación.

- *Las autoras*

Agradecimiento

Agradecemos, principalmente, a Dios por ser la piedra angular en nuestras vidas. A los entrevistados, que gustosamente nos dedicaron un tiempo en sus agendas para poder continuar con el proceso de nuestra investigación; a nuestra asesora, la Dra. Giuliana Millones Orrego, por guiarnos en toda esta travesía; y a todas aquellas personas que de una forma u otra nos alentaron y motivaron a culminar esta investigación.

Índice General

Dedicatoria.....	1
Agradecimiento.....	2
Índice General.....	3
Información General	6
Resumen.....	7
Abstract.....	9
Introducción	11
Capítulo I. Diseño Teórico	19
1.1.Antecedentes	19
1.1.1.Internacionales:	19
1.1.2.Nacionales:.....	21
1.1.3.Locales:	23
1.2.Bases teóricas	25
1.2.1.Teoría del Tributo:	25
1.2.2.Teoría de la Renta:	27
1.2.2.1.Teoría Renta – Producto (Teoría de la Fuente):.....	28
1.2.2.2.Teoría de Flujo de la Riqueza:.....	29
1.2.2.3.Teoría del Consumo más incremento Patrimonial:	30
1.3.Bases Conceptuales	31
1.3.1 El sistema Tributario Peruano:	31
1.3.2.La Elusión Tributaria:	41
1.3.3 La Simulación y el Fraude de Ley:.....	42
1.3.4.Distinción con los conceptos de Evasión Tributaria y Economía de Opción: 45	
1.3.5.Tratamiento Normativo contra la Elusión Tributaria:	48
1.4.Bases Normativas:.....	52
1.4.1 Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario:.....	52
1.4.2 Parámetros de Fondo y Forma para la aplicación de la Norma General	

Antielusiva:	53
1.5.Operacionalización o categorización de variables:	55
Capítulo II. Diseño Metodológico.....	57
2.1. Diseño de contrastación de hipótesis:	57
2.2. Diseño metodológico:	57
2.3. Tipo de investigación:	57
2.3.1. De acuerdo con su enfoque:.....	58
2.3.2. De acuerdo a su fin:	58
2.3.3. Por su periodo:	58
2.4. Población y muestra:	59
2.4.1. Población:	59
2.4.2. Muestra:.....	59
2.5. Fuentes, técnicas, instrumentos, equipos y materiales:	60
2.5.1. Fuentes:	60
2.5.2. Técnicas de recolección de datos:	60
2.5.3. Instrumentos:.....	61
2.5.4. Procesamiento de datos:.....	61
Capítulo III. Resultados	62
3.1. Sistema Tributario Peruano:.....	63
3.1.2. Respuesta de Expertos - Sistema Tributario Peruano:	67
3.2. Norma XVI Del Título Preliminar Del Código Tributario:	78
3.2.1. Respuesta de Expertos – Norma General Antielusiva:	83
3.3. Parámetros De Fondo Y Forma:.....	91
3.3.1. Respuesta de Expertos – Parámetros de Fondo y Forma:	97
3.4. Normas Generales antielusivas internacionales:	104
3.4.1. Norma General Antielusiva de Chile:	104
3.4.2. Norma General Antielusiva de España:	106
Capítulo IV. Discusión de Resultados.....	109
4.1. Interpretación teórica de las autoras:.....	109
4.1.1. Sistema Tributario:.....	109

4.1.2. Norma General Antielusiva:.....	111
4.1.3. Parámetros de Fondo y Forma:	112
4.2. Discusión de resultados mediante la interpretación teórica de los especialistas con las autoras:.....	114
4.3. Discusión de resultados mediante la teoría - comparación de las normas generales antielusivas de Chile y España:	119
4.3.1. Motivo de la comparación:.....	120
4.3.2. Incorporación de la Norma General Antielusiva:	120
4.3.3. Controversias que generó la Norma General Antielusiva:.....	121
4.3.4. Estructura normativa:	125
Conclusiones	139
Recomendaciones.....	141
Referencias Bibliográficas	142
Anexos	151
Anexo 1	152
Anexo 2	153
Anexo 3	157

Información General

Título:

La incorporación de los Parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma XVI como mecanismo Antielusivo en el Sistema Tributario Peruano

Autores:

Diana Isabella Díaz Sanjinés

Grace Almendra Julissa Sánchez

Asesor de especialidad y metodológico:

Dra. Giuliana Vilma Millones Orrego

Línea de investigación:

Ciencias sociales y humanidades

Lugar:

Chiclayo – Lambayeque

Resumen

Con el transcurso del tiempo, distintos países han efectuado ajustes en sus sistemas fiscales con el propósito de adecuarlos a las transformaciones derivadas de la globalización económica, esto ha generado el uso de estrategias cada vez más avanzadas por parte de las empresas para lograr disminuir el pago de los tributos a los cuales se encuentran afectos. Ante lo expuesto, existe la necesidad de emplear una Norma General Antielusiva, la cual no ha podido ser aplicada debido a diversas controversias que han surgido en torno a su establecimiento.

Por medio de la emisión del D.S. 145-2019-EF se introducen los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, quedando esta lista para su aplicación, sin embargo, aún no se ha llevado a cabo, dando pie a nuestra interrogante: ¿Cómo contribuyen los parámetros de fondo y forma a la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario como mecanismo antielusivo en el Sistema Tributario Peruano?, en ese sentido es que se realiza el presente trabajo de investigación, con el objetivo de analizar los parámetros de fondo y forma de la Norma XVI, para evaluar si contribuyen o no a la aplicación de esta, y en caso contrario, brindar mejoras.

Para ello, y por tener un carácter cualitativo, en esta investigación se recurrió a la revisión bibliográfica, tanto internacional, como nacional; y a la opinión de seis expertos en la materia, para poder evaluar esta norma y los parámetros de fondo y forma que la reglamenta.

Respecto a los resultados obtenidos, concluimos que la incorporación de los parámetros de fondo y forma contribuyen a la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, debido a que la suspensión de la norma se dio a raíz de las diversas falencias que existían en cuanto a su entendimiento y aplicación, por lo tanto, la emisión de este reglamento

ha permitido conocer los lineamientos que disipan dichas dudas, otorgando así, una herramienta apta para ser catalogada como un mecanismo antielusivo en el Sistema Tributario Peruano.

Palabras claves

Elusión, Norma Antielusiva General, Parámetros de Fondo y Forma.

Abstract

Over time, different countries have made adjustments to their tax systems with the purpose of adapting them to the transformations derived from economic globalization, this has generated the use of increasingly advanced strategies by companies to reduce the payment of the taxes to which they are affected. Before the exposed, there is a need to use a General Anti-Avoidance Standard, which hasn't been used for various controversies that have arisen around its establishment.

Through the issuance of D.S. 145-2019-EF that introduces the substance and form parameters for the application of Regulation XVI of the Preliminary Title of the Tax Code, that is ready for its application, however, it hasn't been applied, giving us to our question: How do the substantive and formal parameters contribute to the application of Rule XVI of the Preliminary Title of the Tax Code as an anti-avoidance mechanism in the Peruvian Tax System? In this sense, we make this research work, with the objective of analyzing the substantive and formal parameters of Regulation XVI, to evaluate whether or not they contribute to its application, and if not, provide improvements that allow its application.

For this, and because it has qualitative character, we used a bibliographic review, both international and national; and the opinion of six experts in the field, in order to evaluate this standard and the substantive and formal parameters that regulate it.

Respect to the results, we conclude that the incorporation of the substance and form parameters contribute to the application of Regulation XVI of the Preliminary Title of the Tax Code, because the suspension of the regulation was given as a result of the various shortcomings that existed. in terms of its understanding and application, therefore, the issuance of this regulation has made it possible to

know the guidelines that dispel said doubts, thus granting a suitable tool to be classified as an anti-avoidance mechanism in the Peruvian Tax System.

Keywords

Avoidance, General Anti-Avoidance Rule, Background and Form Parameters.

Introducción

A lo largo de los años diversos países han venido realizando modificaciones dentro de su Sistema Tributario con el fin de adaptarlo a los cambios introducidos por la globalización económica, la misma que ha conllevado al empleo de operaciones sofisticadas por parte de los entes empresariales que cada vez están en una constante búsqueda de alternativas que le permitan incrementar las utilidades obtenidas, pero que muchas veces desencadena perjuicios económicos en contra del bienestar de un Estado.

Estas operaciones sofisticadas son consecuencias de la elaboración de planeamientos fiscales que resultan agresivos para el fisco de cada país, desligándose así, del principal objetivo por lo que fueron creados: estructurar las obligaciones tributarias originadas dentro de un ejercicio contable acorde a la normativa que se le es aplicable, cumpliendo así con su deber de contribuir con un porcentaje de acuerdo con los ingresos obtenidos. Sin embargo, estos son empleados con la intención de reducir cada vez más el pago de sus impuestos a través de maniobras que distorsionan la realidad y encubren operaciones mediante el uso de normas tributarias permitidas, lo cual ha generado un fenómeno económico denominado Elusión Tributaria.

Organismos internacionales vienen trabajando en el desarrollo de herramientas y acciones que les permitan a los países contrarrestar los efectos y las consecuencias que trae consigo la elusión tributaria, tal es el caso de (Comisión Europea, 2012, 06 de diciembre) que en el marco de la ley que le es conferida publicó la Recomendación 2012/772/UE estipulando que: “ Conviene, por tanto, sugerir la implementación por los Estados miembros de una norma

general común que haga frente contra el fraude, que debería también evitar la complejidad derivada de la existencia de diversas normas diferentes.”

Es así que Perú, en miras de establecer lo mencionado, tuvo un acercamiento insipiente con un mecanismo elusivo de carácter general reflejado en ese entonces en la Norma VIII “Interpretación de Normas Tributarias”, la cual fue incorporada al Título Preliminar del Código Tributario en el año 1996 por medio del Decreto Legislativo N°816, norma que confería al servicio fiscal la potestad de poder considerar reclasificar a todas aquellas operaciones económicas que tuvieran la intención de reducir o no pagar los tributos correspondientes mediante la tergiversación y ocultamiento de la realidad, y gravarlas de acuerdo a la operación real.

Esta facultad conferida trajo consigo múltiples formas de rechazo por parte del gremio empresarial, considerando que la facultad de calificación del hecho imponible de la operación ejecutada era una evaluación subjetiva que iba en contra de los principios de legalidad, reserva de Ley y seguridad jurídica, debido a que la interpretación sobre el acto efectuado y la relación de este con el entorno del negocio realizada por la administración tributaria se hacían con el propósito de favorecer los intereses propios del fisco, a través del desconocimiento y reclasificación del acto efectuado. Ante ello, meses después, mediante la Ley N°26663 se suprimió la parte final que contenía esta facultad de calificación, quedando con ciertas limitaciones que le impedían consolidarse como un mecanismo general antielusivo.

Tuvo que transcurrir algunos años, para que en el 2012 entre en vigencia el Decreto Legislativo N°1121, el cual modificaba a la Norma VIII, quedando únicamente sujeta a los métodos de interpretación admitidos dentro del derecho para la aplicación de normas tributarias

e incorporó una nueva norma antielusiva de carácter general establecida dentro de la Norma XVI “Calificación, Elusión de Normas Tributarias y Simulación”, confiriendo a la Administración Tributaria la facultad de aplicar la norma sobre actos, hechos y situaciones catalogadas de naturaleza artificiosa siendo generadas por el contribuyente con la finalidad de obtener beneficios tributarios a través de la manipulación del hecho o la base imponible, originando así la reducción de manera total o parcial el pago de tributos.

Con la entrada en vigor de esta norma, se pretendía minorar el impacto que ha venido generando la elusión tributaria en el transcurso de los años, ocasionando que cada vez la Administración Tributaria recaude menos ingresos a favor del fisco. La disconformidad sobre su aplicación no se hizo esperar, el sector empresarial con ayuda de expertos en materia del derecho tributario refutaron su rechazo bajo el sustento de que la norma contiene elementos no definidos, ni delimitados adecuadamente, como es el caso de los términos “artificios” e “impropios”, lo que a su perspectiva generaba una incertidumbre acerca de los criterios que la Administración Tributaria iba a tener en cuenta con respecto a su aplicación, adicionalmente se le suma a esto, la no aceptación de la aplicación de la norma a los múltiples casos que se encuentra en materia de investigación por diversos entes, acerca de empresas que podrían estar realizando conductas elusivas en el Perú mediante la constitución de empresas offshore en países de bajo o nula imposición tributaria (los famosos paraísos fiscales) conllevando a una presunción sobre ello, lo que ocasionaría una gran preocupación en el sector empresarial si se logran contrastar.

Producto de la presión ocasionada por el sector empresarial, mediante el dilema de que se estaba bajo una norma inconstitucional y que generaría inestabilidad en el Sistema Tributario,

en el año 2014 mediante el artículo 8 de la Ley N°30230 “Ley que establece medidas tributarias, simplificación de procedimientos y permisos para la promoción y dinamización de la inversión en el país”, se da la suspensión de los párrafos del 2 al 5 (concerniente a la inconsistencia de la norma), dejando nuevamente a la Administración Tributaria sin la facultad de combatir actos elusivos que acarrearán la recaudación de impuestos, pero esta vez su inactivación contaba con un tiempo limitado, el cual cesaría hasta que se estableciera un reglamento que guiara su aplicación (parámetros de fondo y forma), comprendidos dentro de un Decreto Supremo promulgado por el Poder Ejecutivo y avalado por el Ministerio de Economía y Finanzas.

Es así que en el año 2018 por medio del Decreto Legislativo N°1422 se empieza con la iniciativa de la activación de la Norma Antielusiva General, a través de modificaciones en el Código Tributario (en específico a los artículos concernientes o relacionados con la norma) buscando el otorgamiento de mayor protección a los contribuyentes al momento de ser aplicada; asimismo, proveer a la Ente fiscal de recursos necesarios para su adecuada implementación.

A través de esta modificación se da la antesala de lo que ocurriría un año después, con la incorporación de los Parámetros de Fondo y Forma, necesarios para la activación y aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario por medio del Decreto Supremo N°145- 2019-EF, brindándole a la norma el sustento para el entendimiento de su aplicación que si bien no define de manera específica los términos indefinidos presentes en su estructura que conllevan a la generación de actos elusivos, se establece en los parámetros de fondo una relación de casos en las que se podría tener en cuenta su aplicación, así como los criterios que se tomarían para el estudio de dichos actos o situaciones. Bajo el sustento de los parámetros de forma se estipula el procedimiento de fiscalización enmarcado para la aplicación de la norma, así como el

órgano encargado de emitir la opinión que dará paso a la existencia o no de elementos suficientes para que se ejecute la aplicación de esta.

Ya con la norma puesta a disposición de la Administración Tributaria y respaldada por los Parámetros de Fondo y Forma, queda apta para su aplicación dentro de un proceso de fiscalización dando sus frutos ante el combate frente a la Elusión Tributaria, que si bien, por la situación de emergencia sanitaria que nos encontrábamos como país no ha sido posible llevarla a cabo a un caso real.

Sin embargo, estos parámetros no han sido la solución absoluta para la aceptación de esta norma, debido a que aún existen vacíos, a opinión de algunos expertos; que no han sido evaluados con detenimiento; sumado a esto, lo señalado en el párrafo anterior, que no ha sido posible aplicarlos en hechos ficticios y por ende la disyuntiva de si son o no, los más adecuados para la aplicación de la autógrafa.

Atendiendo al problema descrito anteriormente, se plantea la siguiente interrogante: ¿Cómo contribuyen los parámetros de fondo y forma a la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario como mecanismo antielusivo en el Sistema Tributario Peruano?; del cual derivan los siguientes problemas específicos:

- ¿Cuáles son las bases del sistema tributario peruano que permite la aplicación de la Norma XVI del Título preliminar del Código Tributario como mecanismo antielusivo?
- ¿Cuáles son las similitudes de la Norma Antielusiva General Peruana con las establecidas en otros países?
- ¿Cómo los requisitos incorporados dentro de los parámetros de fondo y forma aseguran una adecuada aplicación de la Norma XVI del título preliminar del código tributario?

Por lo tanto, se plantea como objetivo principal: Analizar los parámetros de Fondo y Forma que contribuyen a la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario como mecanismo antielusivo en el Sistema Tributario Peruano.

Y como objetivos específicos:

- Analizar las Bases del Sistema Tributario Peruano que permite la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario como mecanismo antielusivo.
- Realizar un análisis comparativo sobre la aplicación de las Normas Generales Antielusivas en otros países.
- Analizar si los requisitos incorporados dentro de los parámetros de fondo y forma aseguran una adecuada aplicación de la Norma XVI.

Ante lo expuesto existe la necesidad de realizar esta investigación debido a la importancia que tiene la recaudación tributaria para un país, especialmente para uno como el Perú, que se encuentra en vía de desarrollo y en el cual se establecen importantes empresas que recurren a los artificios y vacíos legales que afligen a esta; y que bien se podría aprovechar en beneficio del propio ciudadano.

En ese sentido es que se realiza el presente trabajo de investigación, con la finalidad de analizar los parámetros de fondo y forma de la Norma XVI, evaluando si contribuyen o no a la aplicación de esta y en caso contrario, brindar mejoras que permitan su aplicación.

La importancia de esta investigación radica en el análisis y entendimiento de la Norma Antielusiva y sus parámetros, contribuyendo a una adecuada aplicación de esta, la cual favorece a la recaudación fiscal de nuestro país y por ende, a la sociedad en sí.

Por último, esta investigación pretende apoyar a estudiantes y profesionales del área tributaria - financiera, sirviendo como orientador para la elaboración de futuras investigaciones vinculados con el tema.

Además, considerando la tendencia internacional que posee la investigación, creemos conveniente realizar un análisis comparativo con normas antielusivas generales incorporadas en distintos países tomando como referencia las establecidas en Chile y España, adicionalmente tomaremos las opiniones de contadores públicos especialistas en materia tributaria brindadas desde la perspectiva organizacional con el propósito de comprender las reacciones frente al panorama que generará la aplicación de la norma dentro del sector empresarial, así como las obtenidas a opinión individual si consideran que el reglamento contiene los elementos necesarios para ser catalogado indispensable para que se dé acabo la aplicación de la norma como mecanismo antielusivo dentro del Sistema Tributario Peruano sin problema alguno.

Esta investigación se construye bajo la siguiente estructura:

En el primer capítulo: abordaremos los antecedentes tanto nacionales como internacionales, así como las bases teóricas, conceptuales y normativas que sirven de apoyo y sustento para el desarrollo de la presente investigación, junto con el cuadro de operacionalización de variables en el cual se enmarca los 3 conceptos esenciales que dan soporte a su desarrollo.

En el segundo capítulo: llevaremos a cabo la descripción del diseño metodológico, en este apartado se describe el tipo de investigación, el diseño de contrastación de hipótesis, así como la población y muestra a la cual vamos a aplicar las técnicas e instrumentos para la recolección de la información que será materia de análisis.

En el tercer capítulo: presentaremos los resultados obtenidos en la investigación por medio de la aplicación de la guía de entrevista (instrumento que permitirá recopilar las distintas opiniones de nuestros especialistas en materia tributaria).

En el cuarto capítulo: se lleva a cabo la evaluación de los hallazgos obtenidos en comparación con las investigaciones previas mencionadas en la sección del marco teórico y referencias, así de las obtenidas por medio del análisis de las opiniones brindadas por los entrevistados.

Finalmente, procederemos a brindar las conclusiones y recomendaciones pertinentes para este tema que ha generado gran controversia en el ámbito empresarial.

Capítulo I. Diseño Teórico

1.1. Antecedentes

1.1.1. Internacionales:

Alejandro Saavedra Bastía (2019), en su memoria denominada “**Norma General Antielusión** en Chile: Un estudio jurisprudencial comparado”, lleva a cabo una investigación de tipo documental, fundada en el análisis comparativo de diversas legislaciones internacionales.

El objetivo principal de este estudio es: “determinar si su inserción a la normativa chilena era beneficioso como una herramienta efectiva contra la elusión, de acuerdo con su implementación en el ámbito internacional” (Saavedra, 2019).

Para el desarrollo de la citada investigación, el autor cree conveniente partir de la diferenciación conceptual de los términos en los que se engloba la Norma General Antielusiva: la evasión, elusión y economía de opción; con el propósito de brindar un mayor entendimiento en la aplicación de la misma, para posteriormente ahondar en la problemática relativa a la elusión tributaria y el cumplimiento de la ley tributaria en el ámbito internacional, dando paso al análisis comparativo entre normas antielusivas introducidas en diversos países (doctrina, interpretación y textualización). Toda esta antesala trae consigo un soporte documental que le permite finalizar con el análisis propio de la norma antielusiva chilena, desde las bases normativas hasta posibles modificaciones para una mejor aplicabilidad de la norma.

Mencionamos esta información, puesto que sirve de guía para llevar a cabo nuestra investigación, debido a la sólida base con la que presenta el análisis de la

normativa antielusiva estipulada en diversas jurisdicciones, mediante la indagación de casuísticas y la contemplación principales puntos a estudiar sobre la estructura de la misma, para determinar si su implementación es de gran utilidad en la jurisdicción chilena.

Meza Rojas (2015) en su memoria titulada “**Elusión y Normas antielusivas a la luz de la constitución política de la República**”, realiza una investigación de carácter documental, basada en la consulta y análisis constitucional de la norma antielusiva general en Chile y sus efectos jurídicos de su establecimiento.

El objetivo principal de la citada investigación es: “abocarse en el análisis de las regulaciones tributarias antielusivas, con un enfoque particular en la implementación de normativas generales contra la elusión, y posteriormente respaldarlas con los principios establecidos en nuestra Constitución”. (Meza Rojas, 2015)

En esta investigación, el autor realiza una amplia revisión bibliográfica de las bases constitucionales del derecho tributario chileno, junto con conceptos como evasión tributaria, economía de opción y elusión, dándole mayor énfasis a este último; para luego señalar que, las normas antielusivas especiales o correctivas que promulga el derecho positivo en su país no son suficientes para acometer este problema, debido a que faculta otras manifestaciones de elusión. Siendo una mejor respuesta ante esto, la aplicación de una norma antielusiva general, pero que, a la vez, atenta con el principio de legalidad tributaria y tipicidad.

La presente memoria, nos abre una visión diferente de las normas antielusivas generales y específicas, siendo la primera de mayor eficacia, pero a la vez, atentado con algunos principios constitucionales Este estudio fortalece la noción de que se debe

llevar a cabo un análisis constitucional exhaustivo antes de aplicar una normativa general contra la elusión.

1.1.2. Nacionales:

Basándose en la encuesta aplicada a siete personas y al análisis documental como técnicas de recolección de datos, (Gastañaga, 2016) presenta su tesis titulada **“La elusión dentro del sistema tributario y la recaudación como política fiscal en la ciudad del Cusco –2015”**, teniendo un enfoque cualitativo, de tipo dogmático exploratorio.

(Gastañaga, 2016) realiza la presente investigación con el objetivo principal de: “Evaluar si la implementación de políticas fiscales para combatir la elusión por parte de los contribuyentes tiene un impacto positivo en el aumento de la recaudación fiscal en el país Perú” (p.6); buscando a la vez, determinar si hay o no lineamientos fiscales que erradique la elusión tributaria en nuestro país, así como, definir la obligatoriedad de la reforma fiscal para una idónea recaudación tributaria en el territorio peruano; entre otros.

Concluyendo que la elusión, artilugio utilizado por los contribuyentes con el fin de evitar la composición del hecho imponible o minimizar el tributo, esto se puede manifestar en diversas formas, tales como: prácticas comerciales inusuales, simulación relativa, fraude legislativo, abuso de derecho y transacciones indirectas; de los cuales, la existente normativa (Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario) sanciona; sin embargo, se halla interrumpida su aplicación con excepción de lo referente a la simulación.

Provocando una incertidumbre jurídica, respecto al tiempo empleado para poner en aplicación la norma mediante la realización de una correcta reglamentación por parte de SUNAT.

Mamani & Ramírez (2019) desarrollan la tesis titulada “La Clausula Antielusiva General prevista en la Norma XVI del Código Tributario. Su constitucionalidad y alcances”, mediante una investigación documental, de nivel descriptivo y explicativo; haciendo uso de la observación documental, encuestas y una prueba de proporcionalidad como técnicas; y teniendo como muestra las resoluciones emitidas por la administración tributaria, el Tribunal Fiscal, el Tribunal Constitucional y el Poder Judicial.

Esta investigación tiene como objetivo principal: “Examinar la conformidad constitucional de la cláusula general antielusiva establecida en nuestra legislación, con el propósito de ofrecer cambios” (Mamani & Ramirez, 2019), estas modificaciones buscarán respetar los principios y valores constitucionales de los derechos del contribuyente. A ello, se le añade también el propósito de analizar si las facultades discrecionales conferidas a la administración tributaria en la Norma XVI, guardan una relación acorde con lo que dictamina la constitución.

De acuerdo con lo señalado por las tesis, la Elusión Tributaria vulnera principios y valores que constituyen un sistema tributario íntegro, lo que ha originado que diversos países incorporen a su ordenamiento normativo una cláusula antielusiva de carácter general. Sin embargo, esta norma no está acorde con nuestra constitución, permitiendo actos arbitrarios por parte de la SUNAT, que vulneran los principios de legalidad, reserva de ley y seguridad jurídica. Llegando a la conclusión que la Norma

XVI es anticonstitucional y debe ser derogada o modificada.

Esta tesis, proporciona a nuestra investigación un análisis jurídico sobre la norma general antielusiva, la cual aporta desde ya, una opinión sobre la constitucionalidad de esta, así como el carácter arbitrario que proponen los parámetros de fondo y forma en referencia al actuar de la SUNAT.

1.1.3. Locales:

Díaz & Vigo (2017), en su tesis “**Causas y consecuencias de la suspensión de la Norma XVI (párrafos 2 – 5) y su impacto para mitigar el fraude de ley en el Perú**”, presentada en el año 2017, realiza una investigación básica o pura; tomando a la encuesta y al test como métodos de recopilación de información, para ser aplicadas sobre la muestra, la cual está conformada por la opinión de cuatro tributaritas, dos de la SUNAT y dos independientes.

El objetivo principal de esta tesis es estudiar las razones y efectos de la suspensión de la Norma XVI, así como examinar cómo su implementación contribuye a la reducción del fraude de ley en Perú. (Díaz & Vigo , 2017)

Según los testistas, la suspensión fue producto de la propia estructura de la norma, debido a que presentaba imprecisiones e irregularidades en su redacción, desencadenando una reducción de garantías a favor del contribuyente, debido a la facultad conferida a SUNAT. Así mismo, conduce al desconocimiento de ciertos actos o situaciones que a su parecer calificaría como elusión, por otra parte, se considera que la suspensión fue incentivada por el sector empresarial más influyente, con el afán de proteger sus intereses en particular. A raíz de la suspensión de la norma, el Estado quedó sin el mecanismo

antielusivo que permitía combatir las conductas elusivas propiciadas por los contribuyentes.

Ante lo expuesto, consideramos que la mencionada tesis refuerza la importancia de tener, en nuestro país, un mecanismo de defensa antielusivo que sea acorde a nuestra realidad; en otras palabras, implementar de forma correcta la norma general antielusiva, realizando las modificaciones más idóneas.

García (2018) en su tesis titulada “**La incorporación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, como medida antielusiva general en el Perú – Análisis del artículo 3 del Decreto Legislativo N°1121**”, realiza una investigación de tipo descriptiva, dónde recurre a la revisión bibliográfica como técnica de recolección de datos para analizar y emitir su propio juicio sobre la norma XVI en nuestro reglamento normativo.

La citada investigación busca determinar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera o no, los principios de legalidad y reserva de ley, los cuales garantizan la seguridad jurídica. (García, 2018)

El tesista sostiene que la elusión tributaria, pese a que no es ilegal, perjudica al sistema tributario, y para mitigarla es necesario tomar medidas legislativas que estén acorde a nuestra legislación, dónde se respeten los derechos fundamentales de los contribuyentes y la seguridad jurídica. Asimismo, nos muestra lo complejo y engorroso que ha sido tratar de incorporar una norma antielusiva en nuestro país, tal es el caso de la Norma VIII, que fue modificada dos meses después de su promulgación, rechazando cualquier indicio de interpretación en base a criterios económicos.

Hoy en día, tenemos a la Norma XVI, la cual presenta algunas falencias que buscan ser mejoradas con la implementación de los parámetros de fondo y forma.

1.2. Bases teóricas

1.2.1. Teoría del Tributo:

La teoría del tributo se ha ido formando como consecuencia de la misma evolución que ha manifestado el término “Tributo” (los distintos conceptos que se le han designado con el pasar del tiempo), el cambio de ideas en su concepción y las exigencias originadas dentro de la sociedad.

(Diep Diep, 2003) hace mención de tres escenarios en donde se desenvuelve el tributo: La concepción del tributo como expresión de la dominación, la presentación del tributo dentro del plano legal y la configuración del tributo como una acción de contribuir. El término tributo proviene del latín *Tributum*, lo que supone una imposición, ya sea de dinero o especie, que el súbdito estaba obligado a entregar al soberano por la misma superioridad que este representaba. Hoy en día, el soberano es el Gobierno, con quien tenemos la obligación de contribuir, para afrontar las cargas públicas.

La conversión del tributo en impuesto se vio envuelta en una norma de carácter legislativo (base central para su inserción), con el propósito de hacer creíble su justificación, debido a la apariencia legal con que se mostraba para aparentar la razonabilidad de su aplicación, ahora la comunidad se encontraba obligada a ceñirse a la normatividad de las leyes, dando inicio al conocimiento del derecho, lo cual conllevó a que los ciudadanos sean vistos de manera igualitaria enfocado hacia la democracia.

Es así como se vio la necesidad de darle un nuevo contexto a la aplicación del tributo, generando una armonización entre la sociedad, dejando en el pasado el abuso o arbitrariedad con que se originó. Para pre admitir la existencia y la justificación legal del tributo, aparecen:

Dino Jarach con la descripción del “*hecho Imponible*”, Sáinz de Bujanda haciendo mención del “*Hecho Generador de la Obligación Tributaria*”, Mayer con su aporte de la “*Determinación*”, Bielsa a través de la “*voluntad de la ley*”, entre otros (ahondan sobre la forma en que se concibe el Tributo).

Entre estos principios tenemos: el principio de constitucionalidad, en donde la obligación tributaria debe ser fijada en la Constitución; el principio de legalidad, a través del cual el contribuyente se limita a cumplir con lo que se estipula dentro de la ley, evitando excesos de poder público; el principio de proporcionalidad, haciendo a que la obligación tributaria debe ajustarse a la capacidad contributiva de cada contribuyente, empleándose así las tasas progresivas.

El Estado intentó justificar la pervivencia impositiva a través del argumento de que la subsistencia del aparato gubernativo se da gracias a la recaudación tributaria. Sin embargo, aunque existe tal necesidad social, no es razón suficiente la imposición solo por el hecho de justificar su existencia al amparo de la ley.

Ahora debía generarse un cambio que llevara a que la sociedad volviera a tolerar tal situación; el empleo del término contribución, como el pago que se realiza para recibir ciertos servicios públicos, hizo nuevamente admisible su exigencia. El problema recaía en su significado, ya que las leyes tributarias no hacen mención del término contribución sino más bien del impuesto en sí, además que el uso de dicho término traía consigo la generación de «padrones» o «registros federales de contribuyentes», llevando a que sea más notoria su inconsistencia debido a que el carácter de contribuyente era totalmente distinto a de los causantes de impuestos. El carácter de contribución originó a que se dé distintas connotaciones entorno a su cambio:

La connotación psicológica, pone en el tributante la idea de que es un simple contribuyente, lo que induce a cierta conformidad al suponerse copartícipe, a través de su voluntad, de proporcionar recursos que ayudan a solventar el gasto público, con la libertad de que sea el propio contribuyente el que determine las obligaciones contributivas a su cargo, salvo incumplimiento de este, lo realizará la autoridad competente.

La connotación jurídica, dentro de ella se distinguen cuatro momentos de la relación tributaria (el nacimiento, la determinación, la liquidación o cálculo y la exhibición o pago). De la contribución proviene principalmente un acto volitivo, pero tiene el carácter de obligación puesto que nace de la perspectiva legal, por ende, emana una acción impositiva. La connotación sociológica, se pretende aleccionar a la sociedad en el cumplimiento de los deberes cívicos, inculcando dentro de ella la cultura tributaria con la finalidad de sostener al Estado contribuyendo a cubrir con el Gasto Público. (p.65-91).

1.2.2. Teoría de la Renta:

Son diversos los enfoques que ha recibido la concepción de la Renta, los cuales han sido plasmado en distintas teorías con el objetivo de contribuir con la determinación de los criterios para su afectación como impuesto, teniendo como punto en común a la manifestación de riqueza para su justificación impositiva.

(Fernandez Cartagena, 2004) contribuye con la explicación de 3 Teorías base, como lo es la Teoría Renta – Producto, la Teoría Flujo de Riqueza y la Teoría del Consumo más el incremento patrimonial:

1.2.2.1. Teoría Renta – Producto (Teoría de la Fuente):

Por medio de este postulado la renta es definida como el producto que se obtiene de manera periódica y proviene de una fuente duradera que está a disposición de la actividad humana para su explotación.

La renta se distingue por ser una forma de riqueza adicional que se origina de fuente productora (capital corporal o incorporal), diferente de ella. Esta fuente no se agota en la generación de la renta, sino que perdura en el tiempo.

Cabe destacar que mediante este criterio la renta es un ingreso periódico (repetición continua). Sin embargo, la periodicidad con la que se presenta no es necesariamente lo que ocurre, ya que solo basta que potencialmente exista.

Por lo tanto, se cumple este criterio si es posible que exista la opción para que se genere una constante ganancia (ingreso), significando que, la misma fuente productora, puede generar resultados similares si se reinvierten de manera racional en diferentes actividades que generen ingresos.

La consideración de los criterios de periodicidad y la existencia de una fuente permanente lleva a la exclusión del gravamen de los resultados derivados de operaciones ocasionales o fortuitas. En este sentido a pesar de que provienen de una fuente productora, falta que se complemente con la condición de durabilidad, pues una vez que se obtiene el producto, la fuente generadora de dicha ganancia desaparece.

1.2.2.2. Teoría de Flujo de la Riqueza:

En esta teoría el concepto de renta engloba la totalidad de riqueza que el sujeto perciba de las operaciones que realice con terceros, dentro de un periodo determinado.

La generación del ingreso puede darse de manera periódica, transitoria o accidental, siendo no esencial que la fuente productora se mantenga intacta (pudiendo desaparecer durante el hecho de producción de la renta). En tal sentido, al igual que las riquezas que se enmarca como renta producto se incluye dentro del concepto de renta otros ingresos, tales como:

a) Ganancias de capital:

Constituyen como ganancias de capital a los ingresos que se obtienen por la realización de bienes de capital (mediante venta del bien), que desaparece juntamente con la producción de la ganancia.

b) Ingresos eventuales:

Estos ingresos son generados como resultado de un factor impredecible, cuya producción es completamente independiente de la voluntad de la persona que los recibe.

c) Ingresos sin contraprestación:

Estos ingresos incluyen aquellos que provienen de donaciones, legados o herencias.

Esta teoría considera como flujo de riqueza a los que proviene por medio de hechos económicos efectuados con sujetos distintos del acreedor de la

ganancia, en este sentido se considera como renta al ingreso que se produce de operaciones en el mercado y no a las que se han generado como consecuencia de la ejecución de una disposición normativa que otorga el Estado como incentivos.

1.2.2.3. Teoría del Consumo más incremento Patrimonial:

Esta teoría tiene como objetivo gravar completamente la capacidad de contribución, definiendo la renta como la suma de los gastos realizados más el aumento en el patrimonio al finalizar el período.

No importa si el aumento proviene de una fuente duradera o de transacciones con terceros, ya que se considera como ingreso no solo aquellos que cumplen con los criterios de renta producto o flujo de riqueza, sino también aquellos provenientes de:

d) Cambios patrimoniales:

Son las variaciones que se presentan dentro de un periodo determinado sobre el valor de las propiedades del contribuyente, sin considerar las causas.

A diferencia del enfoque basado en la renta producto, estos ingresos no se considerarían parte de la renta, ya que no provienen de una fuente duradera ni son ingresos de carácter regular. De manera similar al criterio del flujo de riqueza, estos ingresos tampoco serían considerados renta, ya que no son el resultado de transacciones con terceros.

e) Consumo:

Se considera como renta, a aquel importe utilizado por el consumidor para complacer sus necesidades, manifestando así la facultad contributiva, aun

cuando se deriven de una fuente duradera, de generación periódica o que provengan de operaciones con terceros.

1.3. Bases Conceptuales

1.3.1. El sistema Tributario Peruano:

Para hablar del sistema tributario peruano, debemos recurrir al Decreto Legislativo N° 771 (Ley Marco del Sistema Tributario Nacional), quien rige a este; y señala que está comprendido por el código tributario y los tributos. El primero, es la base o piedra angular de este sistema, ya que, en él se encuentran plasmadas todas las normas que son aplicadas a los tributos.

Asimismo, es indispensable referirnos a tres elementos fundamentales que están inmersos en él: la Política Tributaria, que muestra los objetivos hacia donde se direcciona el sistema tributario y es diseñada por el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). La norma tributaria, comprendida en el Código Tributario y; la Administración Tributaria, conformada por las instituciones encargadas de hacer ejercer la política tributaria. (Bazán, 2016, pág. 28)

Estos elementos se encuentran entrelazados y se encargarán de velar por el buen funcionamiento e incremento de la recaudación en el país; y deberán estar acorde a la realidad de este.

En relación con la idea anterior, (Quintanilla de La Cruz, 2014) la refuerza al sostener que el sistema tributario es aquel por el cual la Administración Tributaria percibe impuestos, derechos, productos, y otras contribuciones establecidas en ley; por parte de los contribuyentes.

Además, su importancia también recae, como estabilizador del consumo privado, según lo expresan (Corbacho, Fretes, & Lora, 2013): “Los sistemas fiscales tienen el potencial de ser una herramienta efectiva para promover el desarrollo económico al estabilizar el consumo privado y ayudar a mitigar la volatilidad macroeconómica, ya que pueden funcionar como estabilizadores automáticos.” (p.73)

Teniendo en cuenta esto, podemos definir al Sistema Tributario Peruano como las normas jurídicas que instauran tributos y los regulan, con el fin de asegurar la recaudación o ingresos al Estado.

A. Elementos:

✓ El código Tributario:

El código tributario es el conjunto de leyes que contiene las regulaciones actuales relacionadas con la tributación fiscal en un país, (Bravo Cucci, 2006) lo describe como el marco normativo en donde se regulan las relaciones entre los sujetos que rodean el fenómeno tributario, así como las consecuencias jurídicas y económicas que surgen de él.

Así mismo el (Banco Interamericano de Desarrollo, 2015) lo conceptualiza como una ley que regula las relaciones que surgen entre las administraciones tributarias y los administrados, en el cual se establecen tanto los derechos como las obligaciones a los que están sujetos y la manera en que deben desarrollarse los procedimientos del funcionamiento de una Administración Tributaria.

Por medio el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, se aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario del sistema tributario peruano, el cual es la principal fuente normativa que regula todo lo concerniente a la materia tributaria, que además sirve de complemento a las leyes que regulan los 2 principales tributos que se recaudan en nuestra nación como son el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas.

✓ **Los tributos:**

La razón de ser de la recaudación tributaria, se fundamenta en proporcionar recursos económicos a una nación para poder solventar los diversos gastos públicos que de él emergen y que son cubiertos mediante el cobro de los tributos.

(Villegas, 1965) define al tributo como el empréstito de dinero que es exigible por el Estado en el ejercicio de su potestad de imperio sobre la base de la capacidad contributiva a consecuencia de una ley y a razón de financiar los gastos que demanden para cumplimiento de sus fines.

Así, el tributo se percibe como un mecanismo al servicio de la sociedad que permite la existencia material del Estado y la instigación de comportamientos correctos conforme a los valores de la comunidad (E. Peralta, 2015). En terminos generales los tributos son una forma de proveer recursos económicos al Estado para cubrir los gastos del gobierno y permitir el funcionamiento de las instituciones estatales.

Estos pueden adoptar diferentes formas, como: impuestos, tasas y contribuciones, esta clasificación la podemos constatar dentro de la Norma II del

título preliminar del código tributario de nuestro ordenamiento jurídico.

B. Componentes:

✓ Potestad Tributaria:

La potestad o poder tributario hace referencia al poder que tiene el estado para crear, establecer, regular y administrar los tributos. Esta es una atribución propia de las autoridades fiscales y constituye una de las principales fuentes de ingresos para financiar los gastos públicos y llevar a cabo las funciones del gobierno.

(Villegas, 1965) nos menciona que la potestad tributaria es la facultad que posee el Estado para crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas que se encuentran dentro de su soberanía espacial, cubriendo así, los gastos provenientes de las necesidades públicas.

Adicionalmente, el ejercicio de este poder jurídico deberá respetar los principios constitucionales de la tributación, tanto formales como materiales, así como los demás principios constitucionales, ya que tales principios se constituyen el límite del ejercicio del poder tributario (E. Peralta, 2015).

Cabe mencionar que dentro del sistema tributario, el ejercicio de la potestad tributaria se ramifica en los 3 niveles de gobierno originados por la descentralización de funciones que realiza el Estado, sustentado dentro del art 74° de la constitución política del año 1993. Dentro de los principales actores que suelen estar involucrados en el ejercicio de la potestad tributaria encontramos:

- Poder Legislativo: tiene la facultad de crear, modificar y derogar

las leyes fiscales, en donde el parlamento o congreso es responsable de aprobar y promulgar las leyes tributarias.

- Poder Ejecutivo: encabezado por el gobierno central, desempeña un papel fundamental en el ejercicio de la potestad tributaria. Por medio del ministerio de economía y finanzas, el poder ejecutivo implementa las políticas fiscales y se encarga de la administración y recaudación de impuestos.
- Poder Judicial: los tribunales y juzgados tienen la función de resolver disputas y controversias relacionadas con la interpretación y aplicación de las leyes tributarias. Los contribuyentes pueden recurrir a ellos para impugnar decisiones de las autoridades tributarias o resolver disputas sobre asuntos fiscales.
- Administraciones Tributarias: encargadas de la administración y recaudación de los tributos, así como de la aplicación y el cumplimiento de la normativa tributaria y del cobro de los tributos adeudados.

❖ **Límites de la potestad tributaria:**

El propósito es establecer el alcance de la discrecionalidad fiscal del Estado y regular las interacciones con los ciudadanos que forman parte de ella. Cada uno de estos principios instituyen una variedad de valores que fomentan una relación solidaria entre el Estado y los individuos, con el objetivo de

garantizar la provisión de servicios básicos indispensables (Romero Molina, Grass Suárez, & García Caicedo, 2013).

a) Principios tributarios explícitos:

▪ **Principio de legalidad o reserva de ley:**

El Principio de Legalidad y Reserva de Ley es un pilar esencial en el ámbito legal que establece que una persona solo puede ser penalizada por una acción si dicha acción ha sido previamente establecida como delito en una ley vigente en el momento en que se cometió.

(Meza, 2015), nos menciona que este principio en su forma tradicional, es la protección formal que se otorga al contribuyente frente a un posible abuso de poder en materia tributaria, donde la autoridad tributaria solo puede ejercer su poder a través de leyes establecidas.

Este principio asegura la certeza jurídica y salvaguarda los derechos individuales al evitar decisiones arbitrarias y garantizar que las personas estén conscientes de las conductas prohibidas y las consecuencias legales que conllevan.

▪ **Principio de no confiscatoriedad:**

El principio de no confiscatoriedad tiene como objetivo prevenir que los impuestos se conviertan en un medio encubierto de expropiación o privación injusta de los activos o ingresos de los contribuyentes, esto quiere decir que los impuestos deben ser justos, equitativos y no superar límites que puedan tener un impacto perjudicial en la propiedad privada o en los medios de subsistencia de las personas.

(Trujillo , 2020) nos menciona que el propósito de este principio es restringir el poder tributario del Estado y salvaguardar la propiedad privada de los ciudadanos, este principio está estrechamente vinculado con el principio constitucional de buena fe.

El Estado debe asegurarse de que los impuestos sean pagados de manera voluntaria por aquellos que están obligados a hacerlo, evitando la necesidad de recurrir a la confiscación de los tributos que les corresponden.

▪ **Principio de igualdad:**

(E. Peralta, 2015), nos define a la igualdad es un principio fundamental del sistema legal que asegura protección contra la discriminación y la arbitrariedad, y conecta de manera directa con las acciones de los Poderes Públicos. Específicamente, la igualdad restringe la capacidad del Poder legislativo, impidiendo que el legislador otorgue de manera injustificada un trato diferente a situaciones que son iguales o equivalentes.

El principio de igualdad implica que todas las personas deben recibir un trato justo y sin prejuicios por parte de la ley, sin privilegios ni discriminación injustificada, esto implica que las leyes no pueden establecer diferencias arbitrarias o discriminatorias entre las personas, y cualquier distinción debe tener una justificación razonable y perseguir un objetivo legítimo. Del mismo modo, este principio restringe la facultad discrecional de los órganos del Estado y prohíbe la discriminación injustificada, garantizando la consistencia y la equidad en la implementación de las normas.

- **Los derechos fundamentales de la persona:**

Los derechos fundamentales de la persona son los derechos universales e innatos que pertenecen a todas las personas debido a su condición de seres humanos, estos derechos están consagrados y resguardados por leyes y normas internacionales, así como por las constituciones de numerosos países.

(E. Peralta, 2015) señala que en el ámbito tributario actúan como un vínculo entre la moral y el derecho, y desempeñan un papel de gran importancia en la creación y aplicación de las leyes fiscales. Estos derechos representan las primeras salvaguardias de los ciudadanos que, de manera solidaria, contribuyen al deber fundamental de pagar impuestos.

Es decir, el principio constitucional de respeto a los derechos fundamentales de la persona impone restricciones al ejercicio del poder tributario, asegurando que el legislador tributario tenga la responsabilidad de garantizar que las normas fiscales no violen los derechos humanos protegidos constitucionalmente, los cuales están establecidos en el artículo 2°.

- b) Principios tributarios implícitos:**

- **Principio de Capacidad contributiva:**

El principio de capacidad contributiva es un concepto fundamental en el ámbito tributario, puesto que establece que los tributos deben ser pagados en proporción a la capacidad económica de cada contribuyente.

Se traduce como la aptitud económica que posee un determinado contribuyente para soportar las cargas del Estado en mayor o menor proporción,

dependiendo de su verdadera capacidad y situación económica, es decir, proporcionalmente a sus ingresos, gastos, flujo de caja y patrimonio

- **Principio de seguridad Jurídica:**

(Campos, 2018) menciona que es un principio legal que proporciona certidumbre sobre el marco normativo aplicable a una situación jurídica en el sistema legislativo, siendo de esa manera que es responsabilidad de los Estados democráticos garantizar este principio, puesto que la falta de certeza sobre las leyes vigentes se considera un problema que afecta el ejercicio de los derechos de los ciudadanos y el entorno empresarial.

El principio de seguridad jurídica implica que las leyes deben ser comprensibles, accesibles y aplicadas de manera justa y coherente, lo cual garantiza que los individuos tengan la certeza de que sus derechos y deberes no serán modificados o violados arbitrariamente por el Estado u otros actores.

- **Principio del deber de contribuir:**

El principio del deber de contribuir hace referencia a la obligación que recae tanto en los ciudadanos como las entidades económicas de aportar de acuerdo a su capacidad económica con financiamiento del gasto público.

(De la Guerra , 2017) señala que el deber de contribuir se encuentra relacionado con un conjunto de disposiciones que abarcan no solo aspectos tributarios, sino también financieros, ya que su naturaleza es de carácter monetario, configurándose como un vínculo jurídico de obligación en virtud de un conjunto de principios constitucionales que rigen el sistema tributario, como la capacidad contributiva, la igualdad, la generalidad, la no confiscatoriedad,

entre otros.

Es decir que a través del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, el Estado obtiene ingresos que aseguran el sostenimiento económico del Estado.

✓ **Política Tributaria:**

(Amasifuen, 2015) define a la política tributaria como: “el Conjunto de directrices, orientaciones, criterios y lineamientos para determinar la carga impositiva directa e indirecta a efecto de financiar la actividad del estado”.

Es decir, la política tributaria hace referencia al conjunto de decisiones y acciones que toma un gobierno en relación con los impuestos y el sistema tributario de un país. Su objetivo principal es establecer las normas, regulaciones y estructuras necesarias que permitan la recaudación de ingresos fiscales que contribuyan al financiamiento del gasto público, así como dar cumplimiento a las funciones del Estado.

✓ **Administración Tributaria:**

Constituye la parte operativa del sistema tributario y en ella se definen, diseñan, programan, ejecutan y controlan las acciones concretas para alcanzar las metas trazadas en lo que a recaudación se refiere (Amasifuen, 2015).

En pocas palabras, al hablar de la administración tributaria se hace referencia al conjunto de actividades y procesos que se llevan a cabo por parte de las entidades fiscales de un país o jurisdicción para administrar y regular el sistema tributario, cuya finalidad es garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, así como de una

recaudación eficiente de los tributos.

(Moscoso, 2016) percibe a la administración tributaria como una labor estatal esencial que reside en la implementación de leyes tributarias, incluyendo la gestión de las operaciones de los sistemas tributarios. Lo cual genera el cumplimiento de pago por parte de cada uno de los contribuyentes.

1.3.2. La Elusión Tributaria:

Según el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), en la XXIV jornada realizada en Margarita (Venezuela) en el año 2008, define a la Elusión como el comportamiento del obligado tributario en el que busca rehuir del cumplimiento de su obligación tributaria o disminuir la carga tributaria utilizando un “medio jurídicamente anómalo” en el que no transgrede la norma jurídica pero sí los valores o principios del sistema tributario. (Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), 2008)

Por su parte, el Grupo de Justicia Fiscal Perú describe a la elusión como: “la utilización de lagunas y ambigüedades presentes en la legislación con el objetivo de evitar o disminuir el pago de impuestos, sin que esto sea considerado como un acto ilegal.” (Grupo de Justicia Fiscal Perú, 2019).

De allí que, para (Moreno & Moreno, 2014), ve representado a este problema como una estrategia que busca esquivar el pago de tributos, que sí le corresponde al obligado, utilizando medios lícitos. Para ello, menciona que se recurre a la economía de opción y al fraude de ley; entre otros.

Al mismo tiempo, (Matus, 2017) enfatiza que es el diseño artificioso de ciertos actos jurídicos, que el obligado realiza para obtener un beneficio económico que lo llevará al menor pago de impuestos. Indica, además, que la diferencia con la evasión es que no transgrede ninguna ley, pero ambos resultan igual de reprochables. Asimismo, resalta que la elusión no es lo mismo que planificación; ya que, en la primera, la ley no permite la opción, sino que es manipulada por el contribuyente para obtener beneficios económicos huyendo de la hipótesis demostrativa de capacidad jurídica.

Para la presente investigación, definimos a la elusión como el acto forzado de una norma determinada, que no corresponde con la realidad, pero que con su aplicación busca rebajar la carga tributaria del contribuyente sin caer en medios ilícitos; es decir, usando vacíos legales. A diferencia de la evasión, no es considerada un delito; sin embargo, ambas dañan al sistema tributario ya que afectan a la recaudación y de esta forma a la inversión pública y al desarrollo de un país.

1.3.3. La Simulación y el Fraude de Ley:

a) La simulación:

En nuestro país, el código civil, en el artículo 190 contempla a la Simulación como: “aquella en la que se aparenta celebrar un acto jurídico cuando no existe realmente voluntad para celebrarlo” y lo sanciona con su nulidad.

La simulación, según (Ochoa, 2014), se presenta cuando un acto ilícito, prohibido por una norma en la que se infringe para cometerlo, se disfraza bajo uno lícito. Es decir, se trata de disimular un hecho que no tendría eficacia alguna,

ocultándose la verdadera intención de los simuladores y engañando a terceros.

Misma opinión comparte (Garaycott et. al, 2003), quien señala que para saber si estamos ante un caso de simulación debemos tomar en cuenta dos elementos:

- Un convenio o acuerdo entre los involucrados para hacer un contrato distinto a la realidad, en el cual ambas partes (bilateral) deben compartir la intención de llevarlo a cabo.
- La intención o finalidad de engaño, lo cual desde un comienzo es el trasfondo del contrato, y en el que se sobre entiende que no habrá consecuencias jurídicas.

En nuestra legislación existen dos tipos de simulación, cada una con sus características propias que marcan una diferencia entre ambas, la principal es la intención real de realizar lo pactado.

- La simulación relativa, es aquella que se da cuando ambas partes han querido desarrollar un acto diferente al que se muestra ante los demás; es decir, existen hechos ocultos. En otras palabras, se ha realizado un acto que por acuerdo de las partes involucradas difiere de lo estipulado en el contrato que se muestra ante terceros.
- La simulación absoluta, a diferencia de la primera, muestra una figura donde no existe un negocio verdadero, ni mucho menos la voluntad de serlo. Dicho de otra forma, no existe nada que guarde armonía con la realidad que se presenta ante terceros; ante ellos se ha realizado un acto, pero en realidad no se ha llevado a cabo nada.

b) Fraude de Ley:

Para entender este concepto, primero, debemos tener en cuenta que el fraude tributario se presenta cuando vulneramos alguna norma de esta índole, generando una recaudación mucho menor a la que se daría si se aplicara la norma de forma correcta (Ochoa, 2014).

Según (Lalanne, 2006) el fraude de ley “consiste en hacer que opere una norma jurídica con el fin o propósito de eludir, evitar, la aplicación de otra” (p.108). A su vez, (Garaycott et. al, 2003) comenta que esta figura se muestra como un supuesto de infracción indirecta a la ley, donde entran en aplicación dos normas: la norma de cobertura, que es aquella en la que el fraude aparentemente se fundamenta para darle una apariencia legal; y la llamada norma defraudada, que son las que verdaderamente corresponden al hecho.

Resulta claro decir que este mecanismo se realiza con intenciones deshonestas, donde el contribuyente muestra una intencionalidad de evadir lo que está prohibido por ley; anulando los efectos de una norma que le corresponderían a este hecho, para que sean aplicados otros ajenos a la real naturaleza de estos.

Es así como sostenemos que se utiliza esta artimaña para amparar un hecho en una norma tributaria inadecuada a este, con el fin de reducir la carga fiscal y, por ende, un menor pago de impuesto en comparación al que le correspondería según la norma que se está defraudando.

1.3.4. Distinción con los conceptos de Evasión Tributaria y Economía de

Opción:

a) Evasión Tributaria:

El término “evadir” surge del latín "evadere" que significa "sustraerse", apartarse o salirse de una parte dónde se está incluido. Por ende, si lo asociamos a la parte tributaria, evadir conlleva a omitir el pago "dolosamente o no" de un tributo que se adeuda, tal y como señala (Meza Rojas, 2015) al sostener que estamos ante una conducta evasiva cuando el sujeto pasivo, habiendo incurrido en la hipótesis de incidencia, que da origen al hecho generador, y por ende, a la obligación tributaria; no revela la cuota correspondiente o recae en alguna de las infracciones como la falta de declaración, ocultamiento, manipulación de la base imponible, entre otras.

Visto de esta forma, (Echaiz & Echaiz, 2014) considera a la evasión tributaria como un acto sancionable, donde existe un encubrimiento (total o parcial) del hecho generador de la obligación tributaria para evitar el pago correspondiente de tributos (p.152).

Esta falta de cumplimiento de la obligación tributaria se puede clasificar, según lo expuesto por (Ramos, 2014) en:

- a. Involuntaria o no dolosa: este hecho se da cuando el contribuyente cae en error por ignorancia o desconocimiento de la norma tributaria, siendo sancionable administrativamente mas no, penalmente.
- b. Dolosa: en este caso, existe el dolo o la voluntad de incumplir la ley tributaria, siendo sancionable tanto en la vía administrativa, exigiéndose la regularización y

pago de la deuda tributaria; como en la penal.

Este tipo de evasión se clasifica en dos categorías:

- Evasión dolosa pura: aquí el contribuyente muestra una completa intención y propósito de no liquidar la deuda tributaria que le corresponde.
- Caracterizándose por ser directa y no simulada; nos encontramos ante la figura de defraudación tributaria, tipificada dentro del Código Tributario como un delito de esa índole.
- Evasión dolosa simulada: Aquí, el hecho imponible existió, pero se pretende ocultar o disfrazar, mediante acciones o situaciones que no ocurrieron pero que ante el fisco sí, buscando con esto minorar el pago de tributos. Pudiendo clasificarse en absoluta, donde no existe hecho generados pues no se llevó a cabo ninguna acción; y la relativa, donde sí existe un hecho generador, pero ante terceros se muestra otro hecho.

Finalmente podemos decir que la evasión tributaria es representada por el incumplimiento de las obligaciones tributarias, cuyo origen es amplio, pero una de las causas según (Patiño J. et. al, 2019) es la incomodidad por parte de los ciudadanos hacia el Estado, quien actúa de una forma irregular e ilegítima (corrupción), trayendo consecuencias negativas a la economía.

b) Economía de Opción:

La economía de opción es definida y utilizada por primera vez por Larraz en 1952 con la finalidad de diferenciarla del fraude de ley tributario. Dicho autor sostiene que en ambas existe una correlación entre lo formalizado y la realidad, buscando obtener un

ahorro tributario; sin embargo, la economía de opción no infringe lo que dictamina la normativa, mientras que el fraude de ley, sí. (Larraz, 1952).

Este concepto pasaría a engrosar la libertad de actuación y elección de los contribuyentes, estando estos permitidos de elegir la mejor alternativa que les da el ordenamiento jurídico para reducir su carga impositiva impositiva (Ramírez , 2014). Desde esta perspectiva, (Meza, 2015) indica que estas alternativas, son las mismas que el propio legislador implanta (por ignorancia o voluntad), y que, bajo el principio de la libertad, el contribuyente elige de acuerdo con sus intereses, la que más le convenga sin incumplir las condiciones que instauran la obligación tributaria.

Bajo este ángulo, (Ramos, 2014) señala como un claro ejemplo de economía de opción es elegir al Arrendamiento Financiero como un financiamiento, ya que en él se generan intereses que, a pesar de que el ordenamiento permita que las entidades se financien a través del capital o deuda, otorga ventaja a esta último porque son deducibles como gasto; mientras que los dividendos no. En esta figura, claramente se ve que la deuda le otorga un escudo tributario que la financiación por capital, no.

En consecuencia, se está generando un ahorro sin caer en un resultado atípico del que se esperaría al emplear dicha norma; en otras palabras, estamos obteniendo lo que la norma dispone sin forzarla con actos distintos al ordenamiento.

Para concluir la conceptualización de Economía de opción, cabe resaltar que en siempre se está hablando de una operación lícita y válida, en la cual el contribuyente podrá acceder a la mejor opción que le convenga, siempre que no incumplan o trasgredan lo que la ley indica para llegar a ella.

1.3.5. Tratamiento Normativo contra la Elusión Tributaria:

1.3.5.1. Cláusulas Antielusivas:

Las cláusulas antielusivas, pueden definirse como aquellos dispositivos o herramientas jurídicas establecidas bajo la intención de combatir o mitigar la elusión. Y que, según (Zuzunaga del Pino, F. et al., 2012) pueden ir en contra o violar algunos principios constitucionales.

Estas normas son dirigidas a la Administración Tributaria con el fin que los elementos de la obligación tributaria sean restaurados mediante la constatación de actos que demuestren el ocultamiento del hecho imponible o la existencia de la obligación tributaria. (Sampaio Nogueira, 2016).

Por su lado, en palabras de (Ramírez , 2014), este menciona que el objetivo del acondicionamiento de estas normas en la legislación es: “determinar el límite válido de la libertad de configuración negocial que por efecto tiene la reducción de la carga tributaria de un individuo” (p.16).

Las normas antielusivas se clasifican como:

a) Normas Antielusivas Generales:

Las GAAR, por sus siglas en inglés General Antiavoidance Rules, son normas habilitadas para combatir la elusión a través del desconocimiento y reconceptualización del esquema empleado por el impositor tributario, con el fin de que estos tributen en base a lo que verdaderamente les corresponde y no a lo que les hubiera tocado si aplicaban la norma eludida.

Para tener un mayor entendimiento, (Ernst & Young Abogados, 2015) caracteriza a las normas antigenerales como:

“[...] de expresión abierta y abstracta, y previstas para ser aplicadas a un número indefinido de casos, [...] disponen a las Administraciones tributarias una herramienta para desestimar beneficios tributarios a las transacciones que carecen de sustancia y cuyo único propósito es causar el derecho al citado beneficio. (p.18)

Considerando lo descrito anteriormente, identificamos que este tipo de leyes poseen una vasta cobertura, a diferencia de las específicas, ya que buscan tener un mayor ámbito de aplicación para tratar los múltiples esquemas elusivos que se presentan y esclarecerlos. Asimismo, le otorgan las facultades de denegar o no otorgar beneficios fiscales a la Administración tributaria, en el caso que el auditor tributario, compruebe que las transacciones que muestran el sujeto obligado no tienen los fundamentos para recibirlos.

b) Normas Antielusivas Específicas:

Estas normas, como su nombre lo mencionan, son de aplicación específica, es decir son creadas para un fin determinado o pensando en una situación correcta. Según (Sampaio Nogueira, 2016) este tipo de normas, tienen la particularidad de enfocarse en tributos y situaciones específicas, aplicando casi siempre presunciones legales como herramientas para caracterizar o realizar actos impositivos, hechos o situaciones que se encajan a los marcos jurídicos.

A eso, se le suma la idea que sostiene Picone (Anguita, 2017), al mencionar que este tipo de normas, no son propiamente antielusivas sino más bien, trabajan en

condición de las características elusivas que se presentan en los actos de esta índole, trabajando en la misma línea que del principio de legalidad. Además, sostiene que estas normas, actúan de manera preventiva, para cerrar los espacios de elusión.

Es por ello, que se sostiene la idea que este tipo de normas, son las más idóneas para tratar casos especiales de elusión, ya que se enfocan en las características y el esquema que se presenta en el acto a combatir.

1.3.5.2. Parámetros de Fondo y Forma:

Tras la publicación oficial del Decreto Supremo N° 145-2019-EF, los Parámetros de Fondo y Forma para la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario fueron aprobados; llenando el vacío normativo que dejó el segundo párrafo del artículo 8 de la Ley N° 30230, la cual suspendía la facultad de SUNAT para la aplicación de la citada norma.

De esa manera, aparecen los lineamientos que permiten analizar las operaciones realizadas por los contribuyentes y detectar si están relacionados o no, con la elusión tributaria. Sin embargo, hoy en día se sigue cuestionando si cumplen o no con respaldar los derechos del sujeto pasivo ante la aplicación de la norma.

a) Los Parámetros de Fondo:

Estos parámetros establecen los factores a considerar por el ente fiscalizador para la aplicación de la Norma en cuestión; en el primer artículo de esta sección (Artículo 3) se señala que la SUNAT está obligada a tener una apropiada motivación

respecto a los hechos y la interpretación de las normas. La mencionada “Motivación”, se puede definir como:

“... un requisito para la validez del acto administrativo tributario que consiste en la manifestación o exteriorización de los argumentos de hecho y de derecho que han sustentado o justificado la decisión (alternativa elegida) que expide y hace pública la entidad administrativa.” (Bardales, 2009)

Sin embargo, la NAG contiene conceptos jurídicos indeterminados, los cuales necesitan un análisis en concreto para reconocer su contenido y los conceptos jurídicos que se le atribuyen.

Además, se añade a esta sección, de forma enunciativa, situaciones donde se consideraría la aplicación de la NAG, tal es el caso de aquellas que no guarden relación con el tipo de operaciones ordinarias para lograr los efectos jurídicos, económicos o financieros deseados; las reorganizaciones o reestructuraciones empresariales o de negocios con apariencia de poca sustancia económica; entre otros.

Asimismo, el artículo 7 presenta las consideraciones que puede tomar la SUNAT dentro de la evaluación y análisis efectuado a los recursos mencionados en los incisos a y b del tercer párrafo de la Norma XVI.

b) Parámetros de Forma:

Este tipo de parámetro los podemos encontrar desarrollado en el capítulo III de la Norma Antielusiva General, y ofrece los lineamientos que regulan el procedimiento de fiscalización en el que se aplica la NAG, la cual solo puede ser de carácter definitivo,

y realizarse o no, dependiendo de la opinión del Comité Supervisor, quien deliberará la existencia de evidencias suficientes para efectos de su aplicación.

Por medio del artículo 10 se establece los pasos a seguir para la ejecución de una fiscalización en la cual se aplicará la norma antielusiva general, así como los tiempos y plazos que se otorgarán al contribuyente. A la vez, se plasma el papel que tiene el Comité Supervisor durante la señalada fiscalización y las acciones que puede ejecutar.

Por último, en las disposiciones finales del decreto, se menciona algunas obligaciones de la SUNAT para garantizar el procedimiento, como la publicación de tipos de comportamientos elusivos, a través de la plataforma virtual de la institución.

1.4. Bases Normativas:

1.4.1. Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario:

A través del Decreto Legislativo N° 1121 se incorporó al Título Preliminar del Código Tributario, la Norma General Antielusiva tipificada en la Norma XVI, la cual tiene como finalidad brindar a la Administración Tributaria la potestad necesaria para lidiar con las conductas elusivas que pudieran suscitarse y que afectan de manera directa la recaudación fiscal del país.

Esta norma parte del elemento esencial que da origen al deber tributario, la constitución del Hecho imponible (acción que se genera dentro de las propias actividades económicas), que, para ser contrastada su verdadera naturaleza, SUNAT tomará en consideración situaciones, actos

y relaciones económicas que habitualmente realice o persiga el contribuyente. Esto permitirá, de ser el caso, detectar presuntos hechos elusivos que se hubieran llevado a cabo, quedando a disposición de la administración tributaria la facultad de poder hacer exigible la deuda tributaria, de eliminar o disminuir cualquier ventaja obtenida, tales como saldos, créditos a favor, pérdidas tributarios o créditos por tributos.

Estas conductas elusivas pueden ser producto del evitamiento total o parcial del hecho imponible, la reducción de la base imponible o de la deuda tributaria, la obtención de saldos, créditos a favor o pérdidas tributarias por medio actos dentro de los cuales se presenten de manera concurrente circunstancias sustentadas por SUNAT como artificiosas e impropias llevadas a cabo de manera individual o de forma conjunta hacia la persecución del resultado obtenido, o que de su realización se generen efectos tanto económicos como jurídicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales.

1.4.2. Parámetros de Fondo y Forma para la aplicación de la Norma General

Antielusiva:

Por medio del Decreto Supremo N° 145-2019-EF, se aprobaron los parámetros de fondo y forma que permiten la reactivación de la facultad conferida a SUNAT para combatir conductas elusivas, mediante la aplicación de Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario.

La finalidad de los parámetros de fondo y forma es contribuir al entendimiento de lo establecido en los párrafos segundo al quinto de la norma, que fueron materia de suspensión y en los cuales se sustenta la norma general antielusiva, complementando su estructura con

lineamientos que delimitan el contexto y situaciones en las que surge un acto elusivo , siendo los parámetros fondos los que sustentan los conceptos descritos en la mencionada norma, las situaciones que originan una conducta elusiva y los aspectos que tomará en cuenta la SUNAT para analizar y evaluar dichas situaciones. Por otro lado, los parámetros de forma describen el procedimiento de fiscalización en que se encontrará inmerso el contribuyente en el caso que la Administración Tributaria detecte indicios de actos elusivos.

1.5. Operacionalización o categorización de variables:

TABLA 1 Operalización de Variables

TÉRMINOS	DIMENSIONES	INDICADORES
<p>Término 1: SISTEMATRIBUTARIO</p> <p>Considerado como el pilar normativo en el cual se concentran los elementos necesarios que instauran tributos y los regulan, con el fin de asegurar la recaudación o ingresos al Estado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Elementos - Componentes 	<p>Código Tributario Los Tributos</p> <p>Potestad Tributaria Política Tributaria Administración Tributaria</p>
<p>Término 2: Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario</p> <p>Dispositivo jurídico instaurado dentro del marco tributario con la finalidad de combatir o mitigar la elusión tributaria en todas sus formas en las que se puedan establecer.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Elusión Tributaria - Evasión Tributaria - Economía de Opción - Normas Antielusiva 	<p>Simulación Fraude de Ley</p> <p>Norma General Antielusiva Norma Específica</p>
<p>Término 3: Parámetros de Fondo y Forma</p> <p>Herramienta normativa que permite complementar la aplicación de la</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Parámetros de Fondo 	<p>Acciones elusivas</p>

norma antielusiva, puesto que en ella se establece en los conceptos y procedimientos aplicables a la misma	- Parámetros de Forma	Fiscalización
--	-----------------------	---------------

Capítulo II. Diseño Metodológico

2.1. Diseño de contrastación de hipótesis:

Al optar por realizar una investigación de tipo cualitativa, no estamos partiendo de una hipótesis previa; sino al contrario, esta se irá construyendo y contrastando con las distintas opiniones brindadas por los expertos en materia tributaria, así como de la síntesis obtenida del estudio bibliográfico concerniente a la norma antielusiva.

2.2. Diseño metodológico:

Según las características de la investigación y basándonos en lo postulado por (Hernández - Sampieri, 2014) la presente investigación reúne las características para tener el carácter de No experimental, debido a que no existen condiciones o estímulos que manipulen a las variables, observando la situación tal y como se desarrolla en su contexto, para luego estudiarlos.

2.3. Tipo de investigación:

2.3.1 De acuerdo con su enfoque:

Según (Guerrero, 2016) la esencia del enfoque cualitativo de la investigación se centra en la comprensión y profundización del fenómeno en estudio, siendo analizado desde la perspectiva de los participantes entorno al ambiente y aspectos que lo rodean, logrando conocer por medio de experiencias y opiniones la forma subjetiva en la que perciben su realidad.

2.3.2. De acuerdo a su fin:

Por el fin o propósito que persigue se connota dentro de una investigación básica (pura o teórica) dado que se desarrolla de manera ordenada y sistemática bajo un procedimiento de carácter científico; como lo señala (Escudero & Cortez, 2018) : “porque se enmarca únicamente en los fundamentos teóricos, sin tomar en cuenta los fines prácticos, (...) orientada a descubrir las leyes o principios básicos, así como en profundizar los conceptos de una ciencia, considerándola como el punto de apoyo inicial para el estudio de los fenómenos o hechos.”. (p.19).

2.3.3. Por su periodo:

Debido al periodo de estudio empleado, se clasifica dentro de una investigación de tipo transversal, definiéndose esta como un análisis que mide una o más características, también conocidas como variables, dentro de un periodo dado. En la presente investigación, la información recopilada de las variables en estudio será analizada y a su vez contrastadas con la reacción que origina la aplicación de la norma general antielusiva. Para (Ayala, 2021) este tipo de investigación tiene como propósito analizar los datos de las variables, los cuales se recolectan de una población de muestra concreta y en un tiempo definido

2.4. Población y muestra:

2.4.1. Población:

Tal como señala (Mejía, 2005) se puede definir como Población a: “la totalidad de los miembros de la unidad de análisis”; es decir, el conjunto general que agrupa según los criterios del investigador, dependiendo de los requerimientos para validar la hipótesis.

Basándonos en lo previsto, la presente investigación toma como población a los contadores públicos especializados en materia tributaria.

2.4.2. Muestra:

Para (Hernández - Sampieri, 2014) la muestra es un subgrupo del conjunto general, considerada como una parte característica de la población o el universo, de dónde se extraerán los datos para desarrollar la investigación. Esta puede ser probabilística, cuando todos los elementos a estudiar tienen la misma posibilidad de ser elegidos; y la no probabilística, también conocida como muestra dirigida, en la cual, para ser determinada se recurre al criterio del investigador, quien selecciona de acuerdo con los atributos o características de la investigación.

Por el tipo de investigación se tendrá como objeto de estudio a la norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario junto con los parámetros de fondo y forma para su aplicación; por consiguiente, se ha creído conveniente tomar como muestra la opinión de seis profesionales especializados en materia tributaria, siendo nuestra muestra de tipo no probabilística, con enfoque dirigido.

2.5. Fuentes, técnicas, instrumentos, equipos y materiales:

2.5.1. Fuentes:

a) Fuentes primarias:

Para la presente investigación se toma como fuente primaria, lo establecido dentro de la Norma XVI enmarcada en el título preliminar del código tributario, junto con los parámetros de fondo y forma establecidos dentro del Decreto Supremo N° 145-2019-EF, siendo estos complementados con las opiniones recopiladas de la aplicación de la guía de entrevista.

b) Fuentes secundarias:

Asimismo, se hará uso de información obtenida de fuentes secundarias, tales como: revistas, libros, las bases normativas del sistema tributario, blogs virtuales, ponencias y entrevistas.

2.5.2. Técnicas de recolección de datos:

Haremos uso del análisis documental debido a que la investigación se centra en la compilación de información normativa, estadística y bibliográfica, con el fin de evaluar, contrastar y seleccionar las fuentes que sean de mayor utilidad para el desarrollo de la investigación.

Adicionalmente se hará uso de la técnica de entrevista ejecutada a los 6 participantes de la muestra.

2.5.3. Instrumentos:

Como instrumentos, se elaborará una guía de entrevista para recoger las distintas opiniones brindadas con los participantes en la muestra; junto con el uso de una infografía para el entendimiento de la información.

2.5.4. Procesamiento de datos:

El procesamiento de datos se realizará por medio del análisis e interpretación de las opiniones obtenidas de nuestros entrevistados, los especialistas tributarios; a través de la aplicación de la guía de entrevista.

Capítulo III. Resultados

Esta investigación recopila las opiniones de seis especialistas en materia tributaria mediante la aplicación de una entrevista, estructurada en segmentos que se direccionan a los tres términos esenciales en los que gira su desarrollo: El Sistema Tributario, la Norma General Antielusiva y los Parámetros de Fondo y Forma.

Las entrevistas, fueron aplicadas durante los meses de febrero y marzo de 2023, mediante la plataforma *Google Meet* y de forma presencial, debido a los horarios y tiempo brindado disponible por cada uno de los entrevistados. Entre los especialistas en materia tributaria tenemos: al Dr. Tadeo Caballero Ruiz, miembro de la Asociación Interamericana de Contabilidad y Miembro del Comité Técnico Nacional permanente de la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú; a la CPC Fátima Lizama, magíster en Tributación Internacional por la Escuela de Post Grado de la Universidad Señor de Sipán; a la CPC Pamela Torres Huaynate, magíster en Tributación por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos y especialización en Derecho por la Universidad Austral de Argentina; al Abg. Miguel Ángel Carrillo Bautista, experto en Derecho Tributario con 20 años de experiencia en entidades del sector público y privado y columnista del Diario La República y Gestión en temas de Derecho Tributario; a la Auditora Mildreth Carbajal Sánchez , EY assurance associate, y egresada de la Pontificia Universidad Católica del Perú, con especialización en Normas Internacionales de Información Financiera por la Universidad de Lima; y a un ex superintendente nacional de SUNAT, que por motivos propios, decidimos mantener en reserva.

Entre los puntos más resaltantes de las entrevistas está, la aprobación que tienen los especialistas hacia la iniciativa de la creación de esta norma general antielusiva y el papel que

juegan los parámetros de fondo y forma, implantados en el 2019, para aparejar el camino de la aplicación de esta norma; la cual aún debería ser revisada y mejorada en su redacción y precisión, para que cada día, se acerquen más a nuestra realidad y se otorgue más protección jurídica a los contribuyentes.

Los resultados de la aplicación de nuestro instrumento se encuentran redactados en los siguientes apartados:

3.1. Sistema Tributario Peruano:

Hablar del Sistema Tributario Peruano es referirnos principalmente al Código Tributario, un compendio de normas y libros que buscan generar relaciones tributarias óptimas y eficaces entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, con el fin de perfeccionar la recaudación en nuestro país.

Este documento, es de principal importancia, debido a que regula todas las normas en materia tributaria existentes y la creación de futuras. Como segundo eje se encuentra la Administración Tributaria, entidad que vela por ejercer lo establecido en el código tributario; y la política tributaria, que establece las formas en la que el Estado obtiene los recursos necesarios para cubrir las necesidades que presenten la ciudadanía, y se encuentra en constantes cambios que buscan incrementar de manera eficiente la recaudación.

Ante lo expuesto, y la importancia que tiene evaluar este punto como base para toda norma, hemos creído conveniente abordar este tópico como primer concepto principal, mediante la formulación de siete preguntas, las cuales se alinean a los tres ejes que conforman el sistema

tributario. La mayoría de los entrevistados coincide con que el código tributario posee las bases para sostener la aplicación de la norma general antielusiva; sin embargo, se deben implementar mejoras para esclarecer algunos términos que aún no están definidos y son complejos para el contribuyente, lo cual también conlleva a que este, reciba poca seguridad jurídica.

La mayoría de entrevistados están en contra de la forma retroactiva en que se piensa aplicar esta norma, coinciden que no se puede violar lo instituido en el art. 103° de la Constitución Política del Perú:

“Art.103.- Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de la diferencia de personas. La ley, desde su entrada en vigor, se aplica a las consecuencias jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. [...]”
(Constitución Política del Perú, 1993)

Además, entraría en materia de discusión el accionar de la administración tributaria de querer aplicar una norma sin haber sido reglamentada previamente, dejando a la deriva al contribuyente con términos no definidos correctamente, puesto que llevar a cabo un proceso de fiscalización de actos y situaciones en las cuales se desconoce la parametrización que se tomará en cuenta para probar si se ha incurrido en hechos elusivos, pone en desventaja a los contribuyentes frente a la Administración Tributaria, vulnerando la seguridad jurídica de estos.

Sin embargo, otro grupo de nuestros encuestados, en especial, el ex funcionario de SUNAT menciona que hay un mal entendimiento por parte de los contribuyentes, debido a que la Norma XVI tiene la característica de ser una norma procesal y no sustantiva, por ende, lo que genera es que se aplique desde ese momento, respetando la potestad que se le otorga a la

Administración Tributaria en el art.44 del Código Tributario, con los plazos de prescripción que existen.

Otro punto muy cuestionado es la anticonstitucionalidad de la Norma, esto debido a la violación a la presunción de inocencia, la cual sería vulnerada al tomar en cuenta la responsabilidad solidaria del directorio por aprobar la planificación fiscal observada. La arbitrariedad, es otro aspecto por el cual, una parte de los encuestados considera que la norma es anticonstitucional; debido a que al tener un comité revisor que esté constituido por los mismos funcionarios de la entidad, conllevaría a que este juegue un papel de juez y parte; no obstante, la mayoría indica que, efectivamente hay una violación a los principios señalados anteriormente, pero, eso no la hace anticonstitucional.

En cuanto a la redacción de la norma general antielusiva, a opinión de los encuestados, esta no ha sido redactada de acuerdo con nuestra realidad legislativa, debido a que hemos adoptado la Norma XV de la legislación española, situación que no nos garantiza que nos vaya bien como a otros países; por ello, todos coinciden que esta norma sea sometida a modificaciones que permitan mejorar la adopción a nuestro contexto y realidad.

Por otra parte, tenemos el punto de la poca preparación y capacidad que tiene SUNAT para aplicar la norma general antielusiva, razón por la que, hasta el día de hoy, no se ha empleado. Los entrevistados coinciden que un criterio que impide esto, es la subjetividad en el discernimiento del fiscalizador que deja abierta esta norma, además, del papel del comité revisor, el cual está conformado por funcionarios de SUNAT, quitándole independencia en el criterio.

Por último, se aborda el tema de la política fiscal, que debe estar en constante observación, velando por una ampliación de la base tributaria, a través de la concientización de

la cultura tributaria, tarea que debe observar y priorizar la Administración Tributaria. Los entrevistados, hacen hincapié en que una mayor recaudación no significa mejor política fiscal pero sí van de la mano, y en nuestro país, esta, no es la mejor y falta mucho por afianzar.

3.1.2. Respuestas de los de Expertos - Sistema Tributario Peruano:

Nombre de Tributarista	¿Considera que el código tributario posee las bases necesarias para solventar la aplicación de la Norma General antielusiva?	Considera usted que ¿la aplicación de la norma XVI debe efectuarse de forma retroactiva?	¿A su opinión, cree que la norma XVI fue redactada de acuerdo a nuestra realidad legislativa?	¿Ha escuchado sobre la norma general antielusiva y el debate que existe sobre si es anticonstitucional o no? ¿Qué opinión tiene de esto, está de acuerdo?	A su criterio, ¿esta norma resguarda la justicia y capacidad contributiva?	¿Considera que la Administración Tributaria está capacitada para aplicar la Norma XVI?	¿Cree usted que una buena recaudación fiscal es producto de una adecuada política fiscal? Si es así, ¿considera que nuestro país tiene una adecuada política fiscal? O ¿qué mejoras debería implementarse para lograrlo?
Fátima Lizama	Muchos empresarios y muchas personas que forman parte del gremio empresarial, se les hace muy complicado entender el código tributario y las rentas existentes, las cuales son muy complejas; añadiéndole a esto, que muchas personas no poseen una adecuada	No estoy de acuerdo, debido a que antes de la existencia de la norma, el contribuyente no ha tenido las indicaciones, los requisitos, los parámetros que deben cumplirse para no caer en infracción. Es decir, van a ver sanciones de por medio que perjudicarán	El criterio tomado para la Norma XVI es buena, no se dice lo contrario, sin embargo, la idea de sancionar antes que salga la norma no está bien, debería haber campañas de educación tributaria. Debería mejorar algunas disyuntivas, antes de lanzar	Esto de los responsables solidarios, es muy cuestionado, ya que los empresarios no tienen los conocimientos necesarios. Estoy de acuerdo con la normativa, pero no estoy de acuerdo con la forma ni las gestiones que hace la Administración Tributaria. En el	La Administración Tributaria no es justa, por ejemplo: de todo Chiclayo, solo tributa el 40%, los cuales son los más fiscalizados, en vez de ir con aquellos informales que representa un porcentaje mayor. En mi opinión la Administración Tributaria no hace	Del 100% de los funcionarios públicos, solo estará capacitado el 30%. Hay de todo en este sector público, muy buenos funcionarios que ayudan al contribuyente y otros que no. Respecto a la norma antielusiva,	No porque el Perú recaude más, significa que tenga una buena política fiscal. Para mí no es la correcta, que hay una mayor recaudación sí, pero debido a la presión tributaria y sus multas, que muchas veces es más elevada que el propio tributo.

	<p>cultura tributaria, llevándoles a tributar a su propia conveniencia. Además, influye la corrupción existente, que desmotiva al contribuyente. La tributación peruana es muy compleja, a diferencia de otros países.</p>	<p>económicamente al contribuyente, sin que este, y soy de la opinión que desde que sale la norma se debe aplicar en adelante.</p>	<p>tremenda norma, debería haber una culturización, que nuestro pueblo tenga nociones previas.</p>	<p>mundo empresarial encuentras de todo, personas que quieren tributar correctamente o quieren evadir o eludir.</p>	<p>gestión de campo, por ende, no resguarda ni vela por una justicia contributiva.</p>	<p>creo yo, que existen muchas opiniones y diferentes formas de pensar y aplicar, a criterio de cada persona.</p>	
<p>Tadeo Caballero Ruiz</p>	<p>Con la normatividad vigente y las precisiones que se efectuaron a la Norma XVI contenida en el título preliminar del código tributario, creemos que con ello se posee las bases necesaria, sin embargo es necesario que se otorgue cierta seguridad jurídica a</p>	<p>En ningún caso puede utilizarse una norma de este tipo con potestad retroactiva.</p>	<p>Todos sabemos que el antecedente de la norma XVI es de origen Europeo, lo cual no encaja de manera total con nuestra legislación, si bien, es importante tener una norma antielusiva, entendemos que las regulaciones</p>	<p>Si, hemos participado de varios foros sobre ello tanto en el Instituto Peruano de Derecho Tributario (IPDT), como en el Instituto Peruano de Investigación y Desarrollo Tributario (IPIDET), en este último inclusive en el III FORO de contabilidad y</p>	<p>Esta norma busca evitar que las personas y/ o empresas mantengan prácticas evasivas y elusivas, las cuales vienen siendo combatidas por la administración tributaria, por ende, resguarda la justicia tributaria y que cada contribuyente</p>	<p>En este sentido se presentan algunas dudas, el contar con un organismo compuesto únicamente por miembros de la administración le da una connotación de unilateral, considero que se deberían integrar</p>	<p>Sin duda, la política fiscal es la que permite una adecuada recaudación, que la base de contribuyentes, la imposición y los mecanismos de control, sean los adecuados, para que haya una eficiente recaudación</p>

	los administrados, pues esta norma podría ser usada de modo indiscriminado.		y modificaciones a la norma permitirán una mejor adaptación a nuestro contexto.	tributación se abordaron importantes temas sobre ello, llegándose a publicar un libro, del cual participé como coautor: debemos decir que no es anticonstitucional, es cierto que necesita ser contextualizado y poner algunos parámetros, pero si responde al ordenamiento tributario constitucional.	pueda tributar o gravarse de acuerdo a lo que genera.	miembros del tribunal fiscal, inclusive profesionales notables, para que sea un organismo con cierta multidisciplinaria edad e independencia.	
Pamela Torres Huaynate	El código tributario es la base, ahí tiene que estar normado lo de los parámetros para su aplicación. Sí considero que el código tributario contiene las bases necesarias, pero todavía falta que se	No, porque incluso nuestro orden jurídico nos indica que una norma tributaria no puede tener una aplicación retroactiva, además que no debería.	Yo creo que no, creo que es importante que se adapte a nuestra realidad. En Perú, muchas veces recogemos ciertos lineamientos internacionales,	Hay varios pilares, por ejemplo, el de la retroactividad, como comentábamos; el principio de inocencia, que mientras no haya pruebas no se les	Como ya he comentado, yo creo que una norma que quiera hacer justicia debe tener independencia propia como comenté, es muy débil decir que	No, no está capacitada. Nada más coloco como ejemplo la norma del sujeto sin capacidad operativa, que guarda	Considero que para que haya una recaudación adecuada, es importante que se ajuste la política fiscal misma, por eso, a la primera pregunta, creo que no. Parte de la política fiscal para recaudar están los impuestos, y por otro, los beneficios tributarios.

	<p>esclarezcan algunos supuestos, y eso hace cuando llega a los contribuyentes, existan diferentes opiniones por los auditores, esas bases deben ser objetivas, realistas y medibles.</p>		<p>que, si bien a otros países les puede funcionar, estos tienen diferentes realidades que no garantizan que servirá a todos por igual. Cada legislación debería adecuarla a su realidad, ejemplo de no hacer ello, lo que tenemos, que hasta hoy no se ha aplicado.</p>	<p>puede considerar como culpables, otro, la arbitrariedad que existe por parte del comité revisor, por el tema que los mismos integrantes son parte de la administración tributaria. Es decir, yo hago un reclamo, y quien revisa este reclamo soy yo misma. Lamentablemente, es juez y parte y no me es justo.</p>	<p>voy a obtener una determinación justa debido a que no guarda objetividad.</p>	<p>similitud con este tema, por el debate que existe de si es retroactiva o no. Parte de ello, podemos ver que ha salido la ley, pero hasta el día de hoy no ha visto la luz el reglamento para que pueda aplicarlo la Administración Tributaria; volviendo en sí a la Norma XVI, han pasado más de diez años para que se emita el reglamento.</p>	<p>Es decir, por un lado, crean impuestos sin ampliar la base, se enfocan en aquellas empresas ya constituidas y formales, pero no amplían y atacan la informalidad; y, por otro lado, se entregan beneficios y exoneraciones: como las prórrogas, las cuales son temporales, pero las alargan volviéndolas perpetuas. Creo que debería haber un buen estudio para otorgarlas. La política fiscal, no es revisada y debería hacerse.</p>
<p>Abg. Miguel Carrillo Bautista</p>	<p>Considera que, al día de hoy, el sistema tributario si las tiene si consideramos que hay un</p>	<p>Si la norma recién se reglamenta finalmente con este decreto supremo en el</p>	<p>Me parece que la redacción es muy compleja, es una redacción</p>	<p>Sí es una norma anticonstitucion al o inconstitucional, porque se tiene que aplicar las</p>	<p>No, porque hay que recordar que la capacidad contributiva es un principio por</p>	<p>Considera que sí, tuve la oportunidad de trabajar en SUNAT</p>	<p>Hay mucho por mejorar, una de las mejoras que haría es entrar a combatir la informalidad, no persiguiendo lo informal sino dándole incentivo</p>

	<p>procedimiento ya establecido para su aplicación. Al incorporarse el art. 62-C, ya se podría hablar de que hay un procedimiento para su aplicación dentro del procedimiento de fiscalización definitiva como se establece la norma, lo que seguramente queda pendiente la definición que han hecho de economía de opción: “que lo que no califique como economía de opción pueda entrar como elusión tributaria”, ósea es como una legislación por así decirlo por descarte.</p>	<p>2019, es recién a partir de esa fecha que se podría ya aplicar, porque la suspensión estuvo casi por 5 años, pero hay que recordar que en ese tiempo no se tenía los parámetros de fondo y forma, entonces yo no podría aplicar una norma a procedimiento de fiscalización de periodos en los cuales esta norma no estaba en vigencia. Considero que es una aplicación retroactiva</p>	<p>que evidencia un procedimiento de fiscalización más engoroso, pero de acuerdo a nuestra realidad si pues es lo que nosotros tenemos, siempre cuando se ha querido de una u otra forma dar mayores elementos de fiscalización o de repente notar que es un procedimiento distinto a los demás, se le ha creado otros matices.</p>	<p>normas o la facultad de fiscalización en garantía de los derechos de los contribuyentes, por la vigencia de la norma, le estamos dando un efecto retroactivo a una norma que recién se reglamenta pasado 7 años. Lo segundo una norma que carece de definiciones.</p>	<p>el cual toda persona, ya sea porque tiene ingreso o patrimonio o realiza el consumo de algún bien o servicio puede afrontar la carga tributaria. Sí transgrede la justicia tributaria porque en este caso si no tenemos garantías de cómo se está aplicando y más el tema de la retroactividad, más suena una injusticia con los que</p>	<p>casi 4 años, ya que el personal de la administración se capacita constantemente y al día de hoy si es fiable que ellos puedan aplicar la norma, obviamente al tener ya un informe de la intendencia jurídica, el 116-2019, que respalda su aplicación de julio, lo que van a ser es aplicarla para al día de hoy para los periodos que</p>	<p>para que pase a la formalidad, se necesita que las personas sientan que el tributo no es una carga o una sanción, sino que el tributo es algo que nos hace solidario.</p>
--	--	---	---	--	---	---	--

					prácticamente tienen mayor capacidad económica.	aún no prescriben : 2019,2020,2021,2022; además saben que el parámetro de actuación ya está dado.	
Audit. Mildreth Carbajal Sánchez	Creo que sí, que el código tributario es bueno y adecuado y que la Administración Tributaria también contiene las herramientas. El problema de la Norma XVI es que no era completa pero el fin que perseguía era bueno, las entidades que tenemos, igual; lo que faltaba es que simplemente es adaptar un poco mejor este tema de copia que hicimos a	Para mí la Norma no estuvo lista en el 2012, sino cuando nace el D.S 1145, porque me parece ilógico que se quiera aplicar a casos desde el 2012 cuando la norma recién estuvo culminada en un tiempo después. En nuestra legislación se regula que una norma tiene que entrar en vigencia de forma prospectiva; es decir, desde la fecha de que esta norma	No, muchas de nuestras normas que tenemos son producto de una copia en el buen sentido de otras legislaciones, porque finalmente tenemos el mismo problema de la elusión. Creo que debieron tomarse un poco más de tiempo y cuidado, no solo copiar la Norma, porque por ejemplo los	Creo que el término anticonstitucional suena muy fuerte, es irse en contra de nuestra ley base del sistema, pero sí considero que vulnera ciertos principios, como es el de Seguridad Jurídica y que si nosotros vemos qué es, podríamos englobarlo dentro del tema	Claro, de hecho, esto es lo que busca la norma. El hecho de regular los actos elusivos y evitar o mitigar estos actos elusivos, y creo que por ahí no va la discusión, nadie dice que no debe existir una norma, sino va más por el lado de ¿cuáles son esos parámetros, son adecuados? y esto con la finalidad de que esta norma sea	Considero que sí, pero se deben efectuar mejoras. Por ejemplo, cómo es que funcionan un poco de este tema de discernir si una empresa ha cometido un acto elusivo, es un auditor de SUNAT quien dice si es un acto de elusión o no;	De hecho, creo que sí, están relacionadas, no sé qué tanto, pero tienen algo que ver. Si a un país le va muy bien puede ser que su recaudación aumente; contrario a lo del COVID, por ejemplo, cuando pasó y se cayó toda la economía y la recaudación bajó, pero por el tema de COVID, y que se cayó la economía. En ese sentido, no creo que mayor recaudación signifique mejor política fiscal pero sí creo que van de la mano. Eso, por un lado, por el tema de que, si nuestro país tiene una adecuada política fiscal,

	<p>los otros sistemas como Chile y España y adaptarlas de tal forma que podamos aplicarlo correctamente, pero las herramientas las tiene.</p>	<p>está completa, y es suficiente; desde ahí en adelante. Un ejemplo, las NIIF, salen a determinada fecha y hay un periodo de inserción, para que determinadas empresas las conozcan y vean cómo se acoplan a ellas.</p>	<p>términos: artificiosos e impropios, son términos que se utilizan en España, pero en nuestra legislación, son términos desconocidos. Si lo van a aplicar, al menos, deberían haber considerado colocarlos dentro de un glosario.</p>	<p>de predictibilidad, con el hecho de usar términos imprecisos y poco claros. El principio de retroactividad; y el tema de responsabilidad solidaria, son otro punto, presumir que si se cometió un acto elusivo es responsabilidad de los directores, pero no es así, debido a que ellos no ven esos temas, yendo al tema de la constitución menciona que “todos son inocentes hasta que se demuestre lo</p>	<p>adecuadamente implementada y más adelante, no venga un grupo grande y a pesar de haber cometido un acto elusivo me digan: no, no está regulada esa norma y hay vacíos legales. Ósea el fin que se busca, todos lo queremos, tener una mayor recaudación tributaria. El problema es que la norma no es completa.</p>	<p>y pasa a ser uno de esos casos que evalúa el Comité Revisor, conformado por tres personas, si dos de ellos dicen que, sí es elusión, es elusión. SUNAT no dice que debe ser un voto unánime, los tres deberían decir si están de acuerdo o no. Por otro lado, el papel de SUNAT de juez y parte, yo mismo digo que puede ser elusión o no,</p>	<p>no, no considero que sea muy adecuada o muy eficiente, porque si no, no tendríamos tanto nivel de informalidad, y no tanto por las grandes empresas sino más por los chiquititos que representan una gran cantidad de impuestos, y si SUNAT no está en la capacidad de proponer medidas que contrarresten esto, cómo podría hablar que tienen una adecuada política fiscal.</p>
--	---	--	--	--	--	---	--

				contrario” y la norma te dice lo contrario.		y yo mismo, Comité Revisor, por otro lado, pero sigo siendo SUNAT, digo sí es cierto o no. Sí considero que SUNAT tiene todo el potencial, pero nuevamente, hay cosas que se deben legislar mejor. Tal vez, una posible solución pueda ser hablar con los grandes grupos económicos, donde se regularán la percepción que tienen hacia los casos elusivos.	
--	--	--	--	---	--	--	--

<p>Ex Funcionario de SUNAT</p>	<p>Cabe señalar que una NAG a diferencia de una norma antielusiva específica, no puede entrar a detallar todos los tipos de operaciones en los cuales se aplicaría, ya que, al igual que la legislación española, que es de dónde más o menos se cogió el texto para hacer la Norma XVI del Código Tributario Peruano, se utilizan términos que, de alguna manera, si bien no son precisos, se usan términos que permitan ya en el análisis poder determinar si la norma es aplicable o no. Porque si nosotros utilizaríamos términos muy</p>	<p>Aquí es importante diferenciar qué tipo de cambio fue la Norma XVI. Yo no considero que exista una aplicación retroactiva en la Norma XVI, ósea cuando tu cambias una norma procesal en el derecho positivo entiendo que lo que estás haciendo es aplicable o es vigente desde lo que señale la Norma; si no señala obviamente que a partir del día siguiente su publicación, que es lo que creo yo que sucedió en este caso. En ese sentido, cuando sale la Norma XVI, la norma dice que ojo, así es como se va a interpretar las</p>	<p>Sí, se tomó la Norma XV de la legislación española, pero en ninguna parte se limita los derechos que tienen los contribuyentes en todo proceso administrativo, es decir, sigue existiendo el derecho de defensa, Sobre la predictibilidad o no predictibilidad de las operaciones, debemos tener en cuenta que el código tributario da una potestad para que los contribuyentes puedan hacer consultas a la administración tributaria sobre</p>	<p>Considero que la norma está de acuerdo a derecho, Creo que lo que hubo en el 2012 y seguro hasta ahora, es un temor en la aplicación de la norma antielusiva; pero, al final de cuentas, es un temor que se puede tener de la aplicación de cualquier facultad que tenga el estado, en este caso, la SUNAT. El mal uso de una facultad sin duda traerá problemas, pero si la facultad es correctamente usada, no le veo inconvenientes. En el caso puntual de la Norma Antielusiva General, no</p>	<p>Creo que la justicia y la capacidad contributiva en general depende mucho de la aplicación que haga la autoridad tributaria, en este caso, cuando la A.T ejecuta fiscalizaciones, que es donde se puede aplicar la norma antielusiva general lo hace porque tiene razones motivadas, , en el proceso de fiscalización se supone que encontrará indicios por los cuales podría o no aplicar este tipo de medidas,</p>	<p>Los funcionarios de la SUNAT se han seguido capacitando para la aplicación de la Norma XVI. Creo que el mayor problema no necesariamente está en la propia obligación de la norma XVI, sino puede estar en el entendimiento concreto de las operaciones que realizan las empresas. Por lo general, las empresas a veces hacen operaciones complejas, y claro, si no se entiende bien</p>	<p>La mejora de la recaudación tributaria depende de muchos factores, un factor que es el que más directamente incide es el factor económico, cuando la economía va bien sin duda aumenta la recaudación tributaria. Adicional a ello, temas coyunturales, muchos litigios tributarios que se van resolviendo que generan ingresos extraordinarios, o pagos que realizan las empresas cuando van perdiendo, o juicios en distintas instancias, ya sea en la etapa administrativa como judicial, entonces ahí hay mejoras en la recaudación; obviamente, también hay mejoras cuando reduces la evasión; pero en el Perú la evasión tanto al IGV como a la Renta sigue siendo muy alta, tal es así que la presión tributaria, que es un indicador para ver qué</p>
--------------------------------	---	---	--	---	---	---	--

<p>precisos ya no sería una Norma General porque estaríamos reduciendo su aplicación a los casos específicos que se estarían de alguna manera definiendo, por eso es que está redactada de esa manera; por ello considero que, en verdad, el código tributario sí tenía y tiene las bases necesarias para poder aplicar la norma antielusiva general.</p>	<p>operaciones desde cuando yo decida interpretar las operaciones. Si en ese momento, que era el 2012, no había prescrito el 2009, pues se podía aplicar a operaciones hechas en el 2009.</p>	<p>las operaciones y por ende, saber, a priori, cuál es el tratamiento tributario, o posición tributaria de la AT ante una situación u operación dada.</p>	<p>restringía ningún derecho que ya tuvieran los contribuyentes, por lo tanto, ante esta facultad nueva que tenía la A.T , los contribuyentes tenían igual su derecho de defensa, y creo que todos estaban salvaguardados.</p>	<p>como es la NAG, ante lo cual los contribuyentes tendrán su derecho de defensa para sustentar las operaciones y ver si en verdad se dio la aplicación de medidas elusivas que lo único que buscaban era el ahorro fiscal. No es sin duda una norma de aplicación fácil, creo que requiere de mucha preparación por parte de los funcionarios de la AT, y también requiere por el lado de los contribuyentes una explicación y</p>	<p>la operación , podríamos llegar a una aplicación indebida de la Norma XVI pero, por eso digo, mucho depende que los funcionarios se capaciten en también otros ramos del conocimiento, y los contribuyentes tienen que tener los argumentos reales y la documentación que pruebe que las operaciones que se planificaron realizar , no se planificaron únicamente para obtener un</p>	<p>tanto funciona la política tributaria en un país y qué tanto funciona una administración tributaria en un país, pues yo diría que Perú está por debajo del promedio de Latinoamérica. Y eso también se debe a las distintas exoneraciones tributarias que se mantienen y que existe altas tasas de evasión, sobre todo de la renta.</p>
---	---	--	--	---	--	--

					tener suficientes sustentos.	los	beneficio fiscal sino que habían razones económicas y financieras por detrás que se pueden probar.	
--	--	--	--	--	------------------------------------	-----	--	--

3.2. Norma XVI Del Título Preliminar Del Código Tributario:

En el año 2012, bajo el Decreto Legislativo N°1121 se incorpora dentro de nuestra legislación tributaria a la Norma XVI, la cual contiene una Norma General Antielusiva que facultaría a la Administración Tributaria para que esta actúe en los casos que crea que exista elusión; sin embargo, fue muy cuestionada por el gremio empresarial, ya que existían términos no definidos e incertidumbre en su aplicación, llevando a que dos años después se presentara su suspensión a todos los hechos o situaciones ocurridos antes de la entrada en vigencia de esta norma, y una suspensión temporal a aquellos casos que se presenten después, hasta que el Ministerio de Economía y Finanzas establezca los respectivos parámetros de fondo y forma para su aplicación.

En nuestro país, al igual que en otros estados, la elusión tributaria siempre ha estado presente, los actos elusivos son cada vez son más ingeniosos, haciendo que la Administración Tributaria deba estar siempre a la par para poder detectarlos. Uno de los mecanismos muy cuestionados es el planeamiento tributario, que, a opinión de la mayoría de encuestados, depende mucho del fin con que se utilice: si es usado de manera responsable y pensado con fines de evitar contingencias futuras, es aceptado; pero, si el único fin, es el ahorro fiscal, podríamos decir que estaría siendo desvirtuado y agrediendo a la recaudación fiscal con el uso de prácticas agresivas o de alto riesgo; sin embargo, aquí juega un papel muy importante tanto del fisco como del contribuyente el probar verdaderamente con qué fin fue realizado.

Otra figura muy utilizada, es la compra y venta indirecta de acciones, mecanismo

en el cual se ha utilizado el tema de cambiar de domicilio en las sociedades a otro país para que al tener domicilio fuera, pueda calificar como sujeto no domiciliado y la tasa sea menor al 29.5%; hecho parecido al que se genera al realizar operaciones con empresas ubicadas en países de baja o nula imposición, con el fin de que la tasa sea menor o no haya más información sobre las operaciones que se realicen. Adicionalmente, tenemos el hecho dónde una empresa cuyo titular de una marca es el gerente, ceda esta marca a la empresa, para que esta pueda, con el pago de regalías deducir los gastos por ellas y él pagar solamente el 5%. Podemos ver entonces, con los ejemplos propuestos que SUNAT ha venido cuestionando estos distintos sucesos, más aún con aquellos que se celebren entre mismas empresas o vinculadas.

Dentro de la Norma XVI se toma muy de cerca los temas de evasión y elusión tributaria, apareciendo también un tercer término: “Economía de opción”; nuestros entrevistados coinciden en que son totalmente diferentes. Por una parte, tenemos la Economía de Opción que no es más que evaluar y elegir entre los modelos o alternativas tributarias que mejor le convenga a la entidad para fines ya sean económicos, financieros, entre otros, y que a la vez obtenga un ahorro fiscal, sin trasgredir ninguna norma y manteniéndose dentro de la legalidad; distinto de la evasión, que sí corresponde a una defraudación tributaria ya que afecta al patrimonio del estado y burla lo que dice la ley: no pagando el tributo o simplemente realizando operaciones en las cuales si bien pueden ser el ardid, el fraude, la simulación, el engaño, entre otros, hablamos pues de operaciones no reales, facturas falsas, facturas clonadas, facturas a favor, observando que ya hay un ánimo de perjudicar el patrimonio del estado con el no pago del tributo y con la alteración de las operaciones.

La elusión, es diferente, no está en el lado dónde transgrede la ley, sino en esa área gris dónde se debe evaluar caso a caso, qué artificios se han utilizado y con qué intención.

En este hecho, observamos que sí hay tributo pagado, claro que en menor cantidad de lo que debería, debido a que en estos casos, el contribuyente se acoge a normas que no le corresponden, pero a cualquier costo trata de encajar o hacerla ver que sí; aquí la diferencia con la economía de opción, que esta última no lo fuerza o trata de encajarlo, sino que, simplemente tengo las alternativas y escojo la que más se acomode; como ejemplo, podemos decir que en el tema de la elusión, cierto sector posee beneficios y alternativas, entonces se busca entrar en ese sector, aparentando que es una venta exonerada cuando está gravada por un servicio gratuito o con una laguna o vacío legal que permite entrar a ese rubro, entonces es ahí, cuando la Administración Tributaria analiza estos casos tomando en cuenta: las operaciones que realiza el contribuyente, sus proveedores, sus clientes, su objeto social, las actas societarias para ver si realmente hay algún tipo de vinculación en estas actividades que comparado con lo que normalmente como empresa realiza frente a terceros, concluye que es un acto elusivo puesto que en realidad lo que ha querido el contribuyente es aplicar un régimen que no le corresponde y que la carga fiscal disminuya, con lo cual, no es que evada el tributo, porque evadir simplemente es que no se me aplique ninguna norma, sino que ha eludido una norma que es la que le corresponde aplicar por otra; mientras que, la evasión es simplemente buscar la no aplicación de la norma, lo que origina el no pago y declaración del tributo.

En cuanto a las consecuencias hacia la recaudación tributaria en nuestro país, los entrevistados indican que, en ambos casos, se está dejando de tributar, pero es en la evasión donde no existe ingreso alguno, debido a que el contribuyente deja de pagar ante

el fisco el tributo correspondiente, impactando en mayor grado que la elusión, dónde sí ingresa parte del tributo o sí podemos decir que estamos ante una empresa que está tributando, que está declarando, que si bien debieron pagar más, esto entra a un proceso de fiscalización, el cuál es un poco largo, y donde el contribuyente tiene derecho a cuestionar esto e impugnar la deuda en la vía administrativa y luego en la vía judicial, y es más, se puede llegar a la conclusión por el tribunal fiscal o por la corte suprema que en realidad no es elusión, sino que es parte de un planeamiento tributario, llegando a la conclusión de que no afectó para nada el patrimonio del estado porque se ha tributado lo que correspondía.

Paralelamente, una de las controversias que se adhiere a esta norma, a opinión de una gran parte del gremio empresarial, es su redacción y el empleo de términos jurídicos que no han sido esclarecidos. Para la mitad de nuestros entrevistados, la norma debe ser mejorada en cuanto a su redacción, con el fin de que sea más sencilla y entendible en las manos del contribuyente, evitando así que conlleve a malentendidos e induciéndolos a errores, así como a inversionistas extranjeros. Sin embargo, la otra mitad, tiene una percepción adecuada en cuanto a la redacción de la norma, indicándonos que no es tan difícil de entenderla, pero sí creen que, y como se hizo, debió haber un reglamento que guiara su aplicación desde un inicio, como el que se dio en el D.S. N° 145-2019. Además, nos indican que añadir más especificaciones a los términos artificiosos e impropios sería contraproducente porque estarías alterando su naturaleza de norma general, dónde la intención del ahorro fiscal es el motivo de emplear mecanismos impropios de una operación; y más que enfocarse en esos términos, deberían hacerlo en lo referente al comité revisor, que aún sigue generando algunas discrepancias.

A raíz de eso, también se da respuesta al hecho de si la norma cumple o no con los requisitos para ser aplicada, dando como resultado que, a la mitad de los especialistas, les parece que aún le faltan aclarar algunos puntos, como son: la seguridad jurídica hacia el contribuyente, la claridad en cuanto a su redacción y la ejemplificación de casuística. Sin embargo, la otra parte de especialistas, nos indican que sí está apta para ser aplicada, debido a que, con la inclusión de los parámetros de fondo y forma, se le otorga un procedimiento y reglamento, dónde se señala desde cuándo se inicia, que es en la etapa de fiscalización definitiva, dónde se le otorga la posibilidad a la administración que pueda, de acuerdo a su criterio, identificar si es un acto elusivo o un planeamiento tributario; las etapas que se tiene que respetar, desde la participación del fiscalizador hasta la emisión del informe del comité revisor sobre la existencia o no de elementos suficientes para aplicar la norma; e igual va a terminar con la notificación de la resolución de determinación que contiene la liquidación que se ha hecho del tributo y las sanciones aplicables. A esto, se le integra, como un mayor complemento el catálogo de esquemas de alto riesgo fiscal, que, con ejemplos de casos reales, permite una aplicación más eficaz.

3.2.1. Respuestas de los Expertos – Norma General Antielusiva:

Nombre de Tributarista	El ahorro tributario, en los últimos años, ha sido desvirtuado generando un impacto en la recaudación fiscal de nuestro país. A su criterio, ¿cuáles son las figuras más utilizadas por los contribuyentes?	¿Qué opinión podría darnos de la aplicación del planeamiento tributario dentro de las empresas como herramienta estratégica? ¿Cree usted que se presta para dar pasos a actos elusivos?	¿Cree usted que la elusión tributaria es una forma de evasión? ¿afectará igual a la recaudación tributaria?	A su criterio, ¿considera que la norma XVI posee una adecuada redacción y empleo de términos jurídicos o cree que debe modificarse por una norma más simplificada?	¿Qué opinión podría darnos sobre la Norma XVI del Código Tributario? ¿Considera que cumple con los requisitos adecuados para poder ser aplicada?
Fátima Lizama	La más común, tenemos sobre los beneficios laborales, coloco en planilla a mi trabajador con un importe menor al que corresponde con la intención de pagar menos Es salud. Otro es, no emitir comprobante de las ventas al contado. Y otro, que a mi opinión también es utilizado, el Planeamiento Tributario, que a mi opinión es una forma de	Antes era muy bien visto, a diferencia de hoy en día. Ya que más que evasión, tiene que ver con la elusión, ya que le buscas vacíos legales a la norma para contribuir menos. Ahora, depende a qué te vas a enfocar, si te enfocas en un ahorro para pagar menos impuesto, desde ahí está mal. Pero si te enfocas, para prevenir un riesgo, es decir con mermas, leasing, con adiciones y	Son totalmente distintas, pero ambas afectan a la recaudación, eso sí.	Me parece bien que se haya implantado la norma, que se debe mejorar, sí. Debe tener mayor promulgación para que todos tengan conocimiento de ella, a mi parecer, el fondo y la forma no está bien, falta especificar más.	Tiene que ser más revisada, tiene muchas cosas de tributación de otros países, pero la cultura tributaria de esos sitios es diferente a nuestra realidad. Lamentablemente, observo que se implanta una norma sin ver el contexto o la realidad en la que vivimos. Debe estar redactada incluso, para un entendimiento rápido por los contribuyentes.

	disminuir la recaudación tributaria.	deducciones; me parece bien.			
Tadeo Caballero Ruiz	El ahorro tributario viene precedido de una adecuada política de planeamiento y gestión tributaria en la empresa, existen algunas empresas que estas prácticas las realizan de manera responsable y por ende dentro del marco normativo, pero existen otras donde se busca el ahorro en sí mismo y por eso se tienen prácticas abusivas que han sido detectadas por SUNAT y han sido publicadas en el catálogo de esquemas de alto riesgo fiscal.	Tal como se menciona en la respuesta anterior, en algunos casos, los contribuyentes tienen asesores responsables y conservadores y en otros sólo buscan el ahorro y caen en prácticas agresivas o de alto riesgo.	A elusión no es evasión.	Es adecuada pero aún necesita ser mejorada.	Con la normatividad vigente y las precisiones que se efectuaron a la Norma XVI contenida en el título preliminar del código tributario, creemos que con ello se posee las bases necesaria, sin embargo es necesario que se otorgue cierta seguridad jurídica a los administrados, pues esta norma podría ser usada de modo indiscriminado.
Pamela Torres Huaynate	El planeamiento tributario no es malo, pero cuando ya lo fuerzas para tratar de encajarlo como sea ahí sí. Como decir, si esa planificación obedece a	Como comenté, el planeamiento en sí, no es malo, es estratégico. Lo malo es cuando fuerzas una figura que no corresponde a la realidad. Cuando fuerzas algo que	Creo que existe una línea muy delgada, existen diferentes opiniones, una de ellas es que pueden ir en la misma dirección y otra, que indica que no estás	Totalmente, no es una norma que está bien redactada. Yo creo que para que esté a la mano de cualquier cliente debe estar redactada de forma sencilla, no muy	No, todavía no. Le falta más claridad y precisión. Explicar los supuestos que da, los ejemplos que dan que sean más objetivos y claros.

	<p>tu realidad económica está bien, pero si ya esa planificación es forzada para que encaje a algo que no existe, ahí ya aparece ese hilo delgado que debe probar la SUNAT para poder aplicar la norma, probar que no está obedeciendo a tu giro o actividad principal. Ahora, las figuras más utilizadas, y que pueden hacer planeamiento tributario, no son las empresas pequeñas, sino las empresas grandes, transnacionales, o tienen sucursales en otros países.</p>	<p>no es, ahí viene lo malo. Y sí creo que se presta para realizar actos elusivos.</p>	<p>cometiendo un delito, porque no estás configurando la acción. Por ende, qué voy a pagar si no existe hecho imponible, otros dicen que si tu evitas configurarlo es para no pagar y también incurres en cometer algo para evitar. Ambas afectan a la recaudación, en la elusión sí pagas, pero menos, disminuyendo a esta.</p>	<p>compleja o enredada, que conlleva a malos entendidos a los contribuyentes, que muchas veces los inducen a errores y tienen que pagar multas. Considero que la redacción debe ser más mejorada, más simplificada y sencilla. - Los inversionistas, muchas veces evalúan las normas, si ven que son confusas, observan que no hay seguridad jurídica (saber y tener las reglas claras).</p>	
<p>Abg. Miguel Carrillo Bautista</p>	<p>Algunas operaciones tales como: compra – venta de acciones, cuando por ejemplo se transfieren acciones de una empresa peruana a una empresa no</p>	<p>Las consultoras por el afán de captar clientes hacen planeamientos tributarios que involucran simulación de operaciones u operaciones que digamos</p>	<p>Considero que son completamente distintas, porque en el caso de la evasión, hablaríamos de defraudación tributaria que es el tipo de delito</p>	<p>Yo creo que si se entiende, porque la redacción no está tan complicada, es más son pocos artículos que tenemos tanto en el decreto supremo como</p>	<p>Yo considero que sí, que sí tenemos los parámetros mínimos para poder aplicarla, al margen del problema de definiciones, porque claro es más sim+</p>

	<p>domiciliada y esta a su vez la transfiere a una empresa domiciliada aprovechando una tasa menor del impuesto a la renta, en su momento se cuestionó las empresas offshore que al final fue considerado como actos en los cuales se evidenciaban un supuesto incluso de evasión y también se podría hablar lo que se ha venido cuestionando por SUNAT en los últimos meses, el hecho de que una empresa cuyo titular de una marca es el gerente, ceda esta marca a la empresa, para que la empresa pueda con el pago de regalías deducir los gastos por regalías y él pagar solamente el 5% por la cesión .</p>	<p>que podrían calificar como actuaciones o actos impropios que no son usuales del giro del negocio de las empresas para beneficiarse con una menor carga fiscal, pero al día de hoy, SUNAT sabe los esquemas de elusión o estas 15 operaciones de alto riesgo fiscal, lo que pasa es que también SUNAT se capacita y gusto los que la capacitan con abogados del sector empresarial, que también dan o les dicen que estrategia están utilizando las empresas para reducir su carga fiscal, entonces SUNAT todo lo que ha hecho es tomar nota y tomarlas a todas como esquemas de alto riesgo fiscal.</p>	<p>que se ha establecido en la Ley penal tributaria. La elusión yo diría que no podríamos meterla en el mismo saco por más que se pague menos, porque en la elusión si hay tributo, pero uno menor como consecuencia de un régimen que busco que se me aplique a pesar que no me resulte directamente aplicable, sino que yo he forzado la figura para tributar menos y ahí viene la diferencia con el planeamiento. Respecto a que si afecta igual que la evasión tributaria, yo considero que no, en el caso de la elusión si ingresa parte del tributo o si podemos decir que estamos tributando.</p>	<p>en el artículo 62-C, pero para mí lo ideal hubiera sido como les decía al inicio, que en las definiciones de la norma se indique que es un acto artificioso o un acto impropio, ya no lo vamos a tener porque se han ido definiendo lo que es economía de opción pero si queda claro que hay un procedimiento que inicia en la etapa de fiscalización con un informe que hace el auditor que se lo manda en este caso al comité revisor y también se le notifica al contribuyente para que de sus descargos, entonces no tiene definiciones muy técnicas, yo diría más que deja un poco indefenso al contribuyente.</p>	<p>plista decir que no es economía de opción y entrar a fiscalizar por norma 16, pero si se cuenta con el reglamento, si se cuenta con la norma ya levantada la suspensión, yo diría que si tenemos los parámetros de fondo y forma para aplicarla, más aún cuando SUNAT como les comenté que el año pasada publicó los 15 esquemas de alto riesgo fiscal, que le permitiría aplicar justamente esta norma.</p>
--	---	--	--	--	---

<p>Audit. Mildreth Carbajal Sánchez</p>	<p>Creo que hay tres figuras, si por este lado se refieren. La economía de opción, la elusión fiscal y evasión fiscal, entonces creo que estas son las que se utilizan más. Y creo que hay un empate entre estas dos últimas, porque ahí hay que distinguir bien estoy cometiendo elusión o evasión, y la mayoría de estas empresas se van por el lado de elusión porque ahí no están cometiendo ningún delito, finalmente están utilizando figuras artificiosas e imprecisiones que tiene la norma para incurrir en un menor pago de impuesto.</p>	<p>Sí, ósea de hecho creo que también ahí hay bastante cercanía entre economía de opción, que es cuando escoges la figura que más te favorece sin afectar el tema de recaudación, mientras que cuando utilizas la elusión sí usas imprecisiones de la norma para cometer actos que tú sabes que podrían tener un castigo que a pesar de no estar regulado sí lo hace. Creo que la mayoría de empresas se va por ambos lados, y a veces sin darse cuenta, se van por el lado de elusión. Sí creo que es normal, que las compañías eligen el escenario que más les conviene y que a pesar de no estar normado, no es un delito.</p>	<p>Yo creo que aquí hay 3 términos que deben quedar bastante claros como es: Economía de opción, que es cuando una empresa elige el modelo que más le conviene, pero no está transgrediendo ninguna norma, y luego vienen estás 2 que entran en una línea muy delgada que a veces se confunde, que viene hacer Elusión y Evasión, en ambas lo que escogen los contribuyentes es el escenario que más le conviene y ahí buscan pagar menos impuestos básicamente, la diferencia es que la evasión directamente contradice un reglamento, una norma, porque esto está prohibido de hacerse, mientras que la elusión también está prohibido</p>	<p>No creo que la norma deba ser más simplificada porque de hecho el término elusión y evasión fiscal nada más ya de por sí son bastante complejo para regularlo; sin embargo, creo que y como se hizo sí debió haber un decreto en un inicio, como el que se dio en el 2019 que reglamentara ciertos términos por que la norma salió en el año 2012 y te decía por ejemplo: actos de elusión tributaria, pero ¿Qué es un acto de elusión?, porque el sistema tributario te dice algo pero tú al contrario lo puedes tomar como otra cosa, entonces no necesariamente es lo mismo, entonces si sale esta norma vinculada a actos de elusión dame el entendimiento de que es un acto de elusión, ahora</p>	<p>Yo considero que sí, que ya después de haber salido el D.S. N° 145-2019 y el catálogo de esquemas de alto riesgo fiscal, porque de hecho lo que se contradijo en un primer momento del que ya que se entiende por tal término, eso ya se encuentra regulado dentro del decreto supremo, quedó también más claro el tema de la aplicación de la norma y si más aún con la emisión de los esquemas puesto en el catálogo para saber cuándo estamos ante un acto elusivo, porque tampoco son muchos los actos de elusión que hay, si ya se tiene estas herramientas entonces no veo problema porque no se podría aplicar la norma 16 si</p>
--	---	---	--	---	---

			de hacerse pero no está reglamentado, no está estipulado dentro de una norma sino que surge como consecuencia de que no se abordó todos los casos, entonces esa es la distinción, no es lo mismo, hay una línea muy delgada muy tenue pero no es lo mismo. Con respecto a la afectación en términos monetarios, claro en ambas se deja de tributar, pero para reconocer casos de elusión también hay que ser bastantes acertados	otra cosa el hecho de que copió del sistema tributario español y usaba términos como artificiosos e impropios ya pero cuál es su significado de estos términos. Creo que se debe buscar un reglamento en donde todas estas cosas que no han quedado completamente claras, tengan un mayor entendimiento, para que no se preste a confusiones, para que no salga el caso de que SUNAT diga sí es elusión por tal motivo y venga un grupo económico de gran poder adquisitivo y que nos diga no, porque revisando toda la norma ésta no nos regula que es un acto impropio.	ya se subsanó estos vacíos.
Ex Funcionario de SUNAT	En el campo de evasión tenemos a los contribuyentes que no	Planeamiento tributario es algo que debe hacer toda empresa, lo que está	En principio hay que distinguir que la evasión tributaria es	Con el devenir del tiempo, y claro ya estando fuera de	Ósea ya hay procesos de fiscalización que están siendo aplicados.

	<p>declaran ingresos, pero en verdad son evasores; pero en el campo de la elusión existen ciertas operaciones en donde la causalidad es un poco difícil de determinar, la norma general peruana te señala que son deducibles todos aquellos gastos que son necesarios para mantener la fuente o generar renta grabada, pero, no en todos los casos es fácil de detectar estos tipos de gastos; luego tenemos los alquileres de activo fijo, si una empresa es dueña del activo fijo tendrá que depreciarlo a las tasas del I.R y así agotar su vida útil; pero, por lo general a veces pueden poner tanto los activos fijos como los intangibles en manos de una persona</p>	<p>prohibido es el planeamiento agresivo porque toda empresa realiza operaciones, puede comprar acciones, activos fijos, tener operaciones de leasing, lease-back, compra de derivados para protegerse en la fluctuación de la moneda o del valor de los comodities, necesita realizar una serie de operaciones, cuando hace este tipo de operaciones sin duda tiene que hacer un análisis tributario, ósea tiene que planificar y ver, oye esto tributariamente cómo me va a impactar; eso es el planeamiento tributario que debe hacer toda empresa para que sepa qué puede o qué no puede, ahí detectará sin duda si es que alguna de esas operaciones de alguna manera está en el límite de lo que podría ser</p>	<p>burlar lo que dice la ley, si esto no puedes hacer y lo haces, estás evadiendo, si te dice que este gasto no está permitido y lo haces, es una evasión; porque la ley ya lo dijo. La elusión no está en el campo dónde la ley lo ha prohibido, está lamentablemente en esa área gris, dónde no se sabe si aplica o no aplica, y yo diría que es algo que se debería revisar caso a caso; ósea, por una parte, la A.T lo que va a probar es que utilizaron la ley con el único fin de dejar pagar impuestos, en tanto, el contribuyente, decir que tenía otras razones y adicionalmente se lograba un beneficio fiscal, es otra cosa, pero tiene que probarlo. En el caso de</p>	<p>SUNAT, tratar de que el término artificiosos e impropio tenga, como trató el D.S de establecer ejemplos, ósea darle contenido a estos términos, yo diría que no es el principal problema de la norma, ósea en la aplicación de la norma, el problema en la aplicación de la norma es que la SUNAT lo único que esté detrás buscando es el ahorro fiscal, ósea me explico, yo hago una operación, y tiene otros fines y la SUNAT en lo único que se fija en el ahorro fiscal, si eso es ante lo único que va primar la aplicación de la NAG, ahí sí estamos ante un problema. Con esto quiero decir que hacer que los términos jurídicos, de impropios y artificiosos, tengan un contenido o definición legal más específica, yo</p>	<p>Encuentro que hay errores procedimentales, ósea justo ahora existe un problema. El procedimiento de fiscalización habla claramente de que el último requerimiento que le pueden notificar a un contribuyente es el requerimiento del art. 75 y ese en teoría te notifican todas las observaciones que te han encontrado en el proceso de fiscalización, vencido el plazo que te dan, y presentados tus alegatos o no, lo que presentes después ya no va a ser revisado por la A.T, y por ende con eso emiten la R.D; pero, en la NAG, me dice que cuando llegas a esa instancia, vas al comité, pues si este determina que se aplica</p>
--	--	---	--	--	---

	<p>natural, esta persona natural las alquila a la empresa, la empresa gana una deducción del 29.5%, en tanto la persona natural solo va a tributar una tasa del 5%; entonces este tipo de operaciones son las que , creo, últimamente han existido mucho</p>	<p>la norma XVI, de esa manera las empresas toman las mejores decisiones, lo que sí está prohibido es hacer un planeamiento agresivo .</p>	<p>la elusión, no es que esté probado que afecta a la recaudación tributaria, en el caso de la evasión sí afecta a la recaudación .</p>	<p>diría, si haces eso, estás matando la NAG porque la vas a volver casi en una específica.</p>	<p>la NAG, estará correcto; pero, si hace alguna observación o dice que no aplica la NAG y que se tiene que hacer otro tipo de reparos, en ese caso pues, ese requerimiento con el art 75 debería declararse nulo .</p>
--	--	--	---	---	---

3.3. Parámetros De Fondo Y Forma:

Tras la suspensión dada a la Norma General Antielusiva en el año 2014, bajo la Ley 30230, su adaptación quedó supeditada a la promulgación de parámetros de fondo y forma que regulen su aplicación y aclaren un poco más los cuestionamientos que surgieron por parte del gremio empresarial en cuanto a la norma; sin embargo, esta reglamentación tardó en ver la luz más de cinco años, tiempo en el cual, el Ministerio de Economía y Finanzas elaboró la normativa, que a su criterio, es necesaria para esclarecer las dudas, y hacer más entendible la Norma.

Este decreto contiene, en su parte inicial, términos referentes de la norma, como son: requerimiento, Resultados del Requerimiento, ahorro o ventaja tributaria y economía de opción, generando un poco de disensión por aquellos interesados en la definición de los términos “Artificiosos e Impropios”; en su segunda parte, tenemos a los parámetros de fondo, que se inclinan a describir las facultades discrecionales que se le otorga a la Administración Tributaria, así como a tratar de dar un mayor entendimiento de lo que sería un acto artificioso o impropio; en un tercer apartado, este decreto nos presenta a los parámetros de forma, que nos indican el procedimiento y actuar en la aplicación de la Norma por parte de la Administración Tributaria, así como, las posibilidades de defensa que tiene el administrado durante este trayecto ; por último, tenemos la división que se enfoca en el comité revisor, el cual también ha generado hasta el día hoy, muchas suspicacias sobre la imparcialidad de la norma.

Respecto al apoyo que brindan los parámetros de fondo y forma a la aplicación de la Norma XVI, los entrevistados están de acuerdo que sí han sido de gran ayuda para

mejorar el entendimiento y la reglamentación de la Norma, sin embargo, menos de la mitad, piensa que los términos deben ser más factible para su entendimiento, sobre todo, para el del contribuyente que, a opinión de ellos, no comprenden términos jurídicos y legales. A la mayoría de entrevistados les parece que sí esclarecen el entender de la Norma General Antielusiva, porque sirven como base para analizar la casuística de cada situación en concreto.

Por otro lado, la mayoría piensa que sí bien es cierto, no se han definido específicamente los términos Artificiosos e Impropios, estos no deberían serlo porque cortarían con la generalidad de la norma, esto quiere decir que los conceptos jurídicos indeterminados permiten o dan pie a una apreciación por cada caso en concreto, siempre que dicha calificación no resulte irrazonable o desproporcionada con las circunstancias siempre utilizadas. Es más, a opinión de los mismos entrevistados, se considera que al incluir el término Economía de Opción dentro del decreto, ya induce a que todo lo que no se ajuste a lo que se describe como economía de opción y haya generado un ahorro fiscal, puede ser considerado como un acto artificioso o impropio.

En cuanto a los actos considerados dentro de los parámetros de fondo (art. 06) la mayoría de entrevistados piensan que sí apoyan al entendimiento de cuándo se está posiblemente cometiendo actos elusivos, y un gran papel juega el criterio que tome la Administración Tributaria al observar relaciones económicas que no son normales con otros indicadores económicos, financieros o cuando aparecen operaciones similares a las empresariales utilizando figuras no empresariales, o cuando hay reestructuraciones empresariales o se realizan operaciones a costo cero o con países de residencia con baja o nula imposición. En otras palabras, SUNAT nos dice todas estas operaciones son las

que yo podría calificar como elusivas y te podría aplicar la norma XVI, en eso recae la importancia de un adecuado asesoramiento que tengan los contribuyentes cuando hagan este tipo de operaciones, revisándose bien el planeamiento tributario a utilizar, junto con un sustento adecuado en el que no solo quede el ahorro fiscal como único motivo.

Otro tema en cuestión que originó la suspensión de la Norma General Antielusiva, fue la poca seguridad jurídica que percibían los contribuyentes respecto a la imparcialidad en la aplicación de la norma y las consecuencias que traería esto hacia ellos mismos.

Tras lo expuesto, esta opinión se encuentra dividida por nuestros entrevistados, ya que una parte considera que no se encuentra muy bien definido el efecto legal que traería la aplicación de la Norma, indicando que no solo son sanciones tributarias, sino incluso abarcaría temas penales, considerando que, si una empresa está evadiendo, o realizando artificios, deben pagar y todo el peso de la ley para ellos; pero, si el ente que fiscaliza no es totalmente objetivo y no existe una buena repartición de justicia, el administrado está ante una desventaja; pero si fuese independiente, y tuviera las pruebas que verdaderamente el contribuyente está incurriendo en ello, normal. Es por ello, que opinan que la seguridad jurídica de los administrados requiere una mayor atención.

En otro orden, tenemos una opinión distinta por los demás entrevistados, quienes consideran que sí se encuentra detallado las consecuencias jurídicas y es más, ni si quiera tenía que haber estado en los parámetros de fondo y forma, sino que en la misma norma XVI ya señala, en el primer párrafo, las consecuencias cuando dice que en caso se verifique la no aplicación de la norma, la SUNAT aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios y a partir de ello prácticamente procederá a desconocer los créditos por tributos, saldos a favor del exportador, reintegro tributario,

recuperación anticipada del IGV y devolución definitiva; además, en los parámetros de fondo y forma hacen referencia por ejemplo a lo que son las actuaciones del comité, la competencia de la actuación del fiscalizador, poniendo ya en sobre aviso del resultado que habría de aplicar esta norma.

Merece la pena subrayar que uno de los entrevistados, considera que ya no es necesario una mayor exactitud en esto, más bien, debería haber más precisión sobre la responsabilidad solidaria del directorio, pero las consecuencias quedan claras, por consiguiente, se procederá al desconocimiento de la norma que se ha aplicado para aplicar la que se debió o la que se eludió y por la cual tendrías una mayor carga tributaria,

Otra opinión se centra en que, si bien no están explícitamente descritas las consecuencias jurídicas, igual nosotros ya por un tema de secuencia del sistema tributario podemos saber que nos podemos ir al código penal, al código civil y aplicar esta norma pero no cree que deba ser de esa forma cómo debería actuar la norma, tal vez se debería regular como por ejemplo: mira si cometes esto en mayor o menor medida por tantos impuesto o no, dependiendo del agravio sea entonces tu castigo o sanción será tal, debiendo estipularse en la norma misma.

Asimismo, otro asunto en cuestión es la subjetividad del papel del auditor dentro de la fiscalización para la aplicación de la Norma XVI, dónde todos los entrevistados, unánimemente, señalan que todo proceso de fiscalización está inducido por la subjetividad de la persona que fiscaliza, por ello debe haber cierto cuidado y una mejor reglamentación para precisar una imparcialidad en el resultado; por otra parte, uno de nuestros entrevistados, hace hincapié en que la subjetividad depende mucho de cuánto el contribuyente deje que se especule que existe un acto elusivo, es decir, este debe guardar

todos los sustentos debidos y tenerlos de manera oportuna a efectos de que en un futuro no tenga problemas con el fisco, entonces de esa manera, se le estaría quitando mucha de la subjetividad al auditor, porque esta opera cuando dejas a libertad del auditor que entienda o que no entienda algo, entonces si al no existir pruebas que usted, contribuyente, no ha cometido actos elusivos, estamos dejando que el auditor por sí solo tome una decisión. Si no hay pruebas, sin duda el auditor tendrá que hacer lo que es correcto, porque si no habrá vicios de nulidad al no haber evaluado los pruebas correctamente.

Otro punto, es que aquí se toma en cuenta mucho el rol del comité revisor, dónde la mayoría indica que al tenerlo es como tener un supervisor en plena fiscalización, una entidad que está conformada por personas que tienen más de 10 años de experiencia en la administración tributaria y que han formado parte de las distintas gerencias de fiscalización, auditoria o de la intendencia jurídica, quienes analizarán estas conductas elusivas, condicionando un poco el hecho que en función al tipo de empresa o del volumen de lo acotado, el fiscalizador tenga que necesariamente informar al comité sobre un acto que él considera que puede ser elusivo, porque se recuerda que él comunica al comité sobre la conducta elusiva que ha podido detectar, pero no es él, quien concluya necesariamente que ese sea un acto elusivo, eso lo hace el comité revisor.

Tras lo indicado, también surge la inconformidad por el poco grado de independencia cuando hablábamos de que el comité revisor forma parte de la propia Administración Tributaria, ósea que el auditor identifica y él es quien decide si hay o no, elusión. Ahí ya no hay independencia de criterio, inclinando su opinión a que el comité no se parte de la SUNAT para que haya imparcialidad; sin embargo, la facultad de

fiscalización no puede ser delegada, entonces ahí es cierto que necesariamente tiene que ser personal de la SUNAT.

Por último, está el tema de los catálogos de esquemas de alto riesgo fiscal, y el valioso complemento que aporta, junto a los parámetros de fondo y forma para una correcta aplicación de la Norma XVI.

Estos catálogos, empezaron a ser emitidos en el año 2020, uno año después de la emisión de los parámetros, dónde su intención principal fue otorgarles a los contribuyentes y asesores de ellos, una relación de diferentes casos, en dónde la SUNAT ha identificado actos o comportamientos que darían pie a una incorrecta determinación del impuesto, u obligación tributaria; así como al uso de ventajas indebidas de esta índole.

Sin duda, nuestros entrevistados, opinan que se ve con esto, que la Administración Tributaria, tiene la intención de mejorar el entendimiento, por parte de los contribuyentes, de la aplicación de la Norma XVI y sin duda, junto con la reglamentación plasmada dentro de los parámetros es un gran avance.

3.3.1. Respuestas de los Expertos – Parámetros de Fondo y Forma:

Nombre de Tributarista	A su criterio, la incorporación de los parámetros de fondo y forma, introducidos dentro el D.S.145-2019-EF ¿permiten un adecuado entendimiento y aplicación de la norma general antielusiva?	En la norma XVI se encuentran los términos: “artificiosos e impropios” ¿Cree usted que dentro de los parámetros de fondo y forma están definidos de manera adecuada?	¿En base a lo establecido dentro de los parámetros de fondo considera que los actos y situaciones detalladas dentro de su estructura ayudan a entender al contribuyente cuándo está incurriendo en caso de elusión tributaria?	¿Considera que las consecuencias jurídicas están bien determinadas?	¿Considera usted, que se le otorga un grado de subjetividad al papel del auditor en la aplicación de la Norma Antielusiva dentro del procedimiento de fiscalización?	¿Considera usted, que la publicación del catálogo que posee los esquemas de alto riesgo, junto con los parámetros de fondo y forma complementan el entendimiento de la Norma Antielusiva?
Fátima Lizama	Para las personas que están inmersa en este mundo contable, legal, económico, les parece fácil o tienen noción de ello, pero; a aquellas que no lo están, se les hace difícil. Creo que los términos deben ser más factible para su entendimiento.	Yo considero que no, que deberían mejorarlo para que sea un poco más entendible para que todos puedan captar y conocer en qué momentos se califican esos términos.	Existen varios factores, el más común: el no pagar impuestos. Otro caso es que el contribuyente confía en el contador, por desconocimiento de estos temas, y este, puede cometer actos elusivos; aquí no podemos decir que es culpa del	Como tú lo comentas, esto se menciona a groso modo, debería estar bien determinado y explicado, para que el contribuyente sepa a qué se enfrenta en caso que sea descubierto cometiendo actos elusivos, o a pensarlo dos veces antes de hacerlo.	De todas maneras, de él es quien depende que se abra la fiscalización definitiva para determinar la aplicación de la Norma General Antielusiva. Ahora, siempre va a jugar a favor de su entidad, en búsqueda de generar mayor recaudación; por	De todas maneras, ambos, tanto los parámetros como los esquemas dados por la SUNAT, que son operaciones que esta entidad ha detectado que se realizan y contienen un alto riesgo fiscal, complementan y direccionan mejor la aplicación de la norma.

			contribuyente, sino el mal manejo del profesional. Considero que cuando es netamente del contribuyente, debe aceptar las consecuencias.		eso depende mucho de la ética y del buen actuar del fiscalizador, que sea considerado con el contribuyente.	
Tadeo Caballero Ruiz	Sin duda, los parámetros de fondo y forma incorporados nos permiten una mejor aplicación.	Para ello debemos ir a la doctrina y la jurisprudencia, pero creemos que en base a ello es posible encuadrar dichos términos.	Sin duda, estos ayudan muchísimo, los test permiten tener un mejor entendimiento y aplicación	Es un tema por trabajar, la seguridad jurídica de los administrados requiere una mayor atención,	Sin duda, si por este medio se van a realizar importantes acotaciones a los procedimientos y prácticas efectuadas por los contribuyentes, es preciso una mejor reglamentación.	Sin duda, mientras más documentemos los casos y acciones, las malas prácticas dejarán de ser empleadas.
Pamela Torres Huaynate	Yo creo que es un paso que se indiquen cuáles son los parámetros de fondo y forma, pero igual creo que falta bastante para esclarecer más a lo que quiere llegar la norma. Es algo	Considero que ya está indicado teóricamente, pero es importante que, como aún no ha sido aplicado, ver el criterio que va a tomar SUNAT. Si bien es cierto, se puede decir que es artificioso si fuerzas	Yo creo que te dan algunas ideas, pero no se aterrizan objetivamente por eso creo que aún no se amplían porque aún es ambiguo. Pero, al menos tenemos un avance, pero hasta que esto no se aplique no se	Si no me equivoco no solo son sanciones, sino incluso temas penales. Yo considero que, si una empresa está evadiendo, o realizando artificios, deben pagar y todo el peso	Sí, totalmente. He visto casos que los auditores, desconocen el giro del negocio. Por ejemplo, en las auditorías de mineras creían que el apoyo a las comunidades son gastos reparables,	Claro, apoyan bastante al entendimiento y aplicación de la norma.

	bueno que se hayan incorporado.	tu actividad económica, o cambias el concepto; pero, el tema va más que eso, cómo tu revisor, puedes validar que es artificioso, si para él puede parecerlo, pero para el otro no. Pero al menos ya tenemos un avance.	puede ajustar las falencias que puedan presentarse.	de la ley para ellos. Pero, si el ente totalmente no es objetivo, no existe una buena justicia. Pero si fuese independiente, y tuviera las pruebas que verdaderamente el contribuyente está incurriendo en ello, normal.	pero no evaluaban la importancia que tienen estos gastos para la comunidad. Creo que le dan un papel muy importante, pero que debe ser revaluado con un especialista en el sector, pero que deben ser expertos en el área también, no solo de normas, como en el caso del comité revisor.	
Abg. Miguel Carrillo Bautista	Yo considero que sí, que cumplen con reglamentar la norma. Los parámetros de forma, más que todo son las etapas procedimentales, ósea donde ya el auditor verifica que resulte aplicable la Norma XVI; en cuanto a los de fondo, se sostiene	Yo considero que no, porque no tenemos una definición, un aspecto que dé certeza o predictibilidad, porque han dicho que al tener que analizar cada caso en concreto, lo único que están garantizando es que no se va a aplicar de	Yo considero que sí, porque SUNAT me está diciendo mira todas estas operaciones son las que yo podría calificar como elusivas y te podría aplicar la Norma XVI, ósea si hay un detalle, que si uno lo ve de forma aislada podría formar parte de un	Considero que sí, es más, ni si quiera tenía que haber estado en los parámetros, sino que la norma 16 ya señala las consecuencias cuando dice que en caso se verifique la no aplicación de la norma, la A.T aplicará la norma que hubiera	Yo considero que sí, porque al tener un comité revisor es como tener un supervisor en plena fiscalización, estamos diciendo que ahora hay una entidad en la cual tenemos personas que tienen más de 10 años de experiencia. En un momento planteé	Yo creo que es una posición donde puede respaldarse porque hay que recordar que este catálogo de alto riesgo fiscal describe situaciones que podrían implicar un potencial incumplimiento tributario y en los casos que corresponda, la posibilidad de aplicar esta norma. el objetivo siempre de estos

	que los términos artificiosos e impropios, como actos jurídicos impropios, partiendo de la definición de que no es economía de opción. entonces yo considero que sí los parámetros de fondo y forma responden a lo mínimo que se tiene que tener para aplicar esta norma.	forma desproporcionada o irrazonable; implica un margen de apreciación para determinar el contenido de la extensión de dichos conceptos, , pero tal como está redactada la norma no da ningún indicio de pretender definir dichos conceptos.	planeamiento tributaria, verifico algún elemento elusivo, yo podría aplicarte la norma. Creo que Es un mecanismo disuasivo tener estas 7 situaciones de vistas, ahora también es cierto que no es una lista cerrada, sino una lista abierta.	correspondido a los actos usuales o propios y a partir de ello prácticamente procederá a desconocer los créditos por tributos, saldos a favor del exportador, reintegro tributario, recuperación anticipada del igr, y devolución.	que el comité no se parte de la SUNAT, pero lo que es cierto que la norma dice que la facultad de fiscalización no puede ser delegada, entonces ahí es cierto que necesariamente tiene que ser personal de la SUNAT. Lo que se hubiera evitado es la figura del comité, lo que se hubiera hecho es que en el caso de las reclamaciones lo resuelva un comité revisor.	parámetros de alto riesgo fiscal ha sido que los contribuyentes y los asesores informen sobre cuáles son los esquemas que ellos están recomendando a sus clientes o los que están haciendo las empresas que podrían ser objeto de una revisión de SUNAT, en tanto podría generar una afectación al fisco y claro no es una lista cerrada, porque incluso el esquema que ha publicado SUNAT dice que nuevamente podrá incluir nuevas caracterizaciones.
Audit. Mildreth Carbajal Sánchez	Yo considero que sí, porque ya se habían aclarado con este decreto que se entendía por actos artificiosos e impropios, cuando se consideraba un acto de elusión,	Yo creo que sí, ya se cuenta con la base a raíz de este decreto, pero no veo porque simplemente eliminarse o cambiarse los términos, porque si aún en la actualidad	Yo creo que esa parte ya se concretó con los esquemas brindados dentro del Catálogo de riesgo fiscal tanto en la primera como segunda versión, entonces en él dice	Considero que no, de hecho, la norma como tal no menciona, no determina las consecuencias, las norma se enfoca más en cuando se comente este acto y	Cconsidero que su participación es bastante buena, pero en lo que no estoy de acuerdo es en que los integrantes de este comité sean también parte de la	Considero que sí, que este catálogo fue como un elemento complementario en todo esto, porque la norma presentaba bastantes imprecisiones, cosas por mejorar y salió el D.S. 145-2019, que a nivel

	<p>ósea si complementó bastante bien esta parte porque hubo tantas críticas de la norma 16 y ya la administración tributaria sabía por dónde iban estas críticas así que trató de complementar todos estos vacíos, entonces sí, si considero que permiten un adecuado entendimiento de la norma.</p>	<p>sigue siendo discutido estos términos que causa dudas, entonces también la administración podría emplear otros términos que sean más afines a nuestro sistema tributario, tal eso también podría ser el camino más viable para seguir evitando estas confusiones, entonces reclamamos ante la administración tributaria.</p>	<p>claramente en los ejemplos, los casos en los que se está cometiendo elusión, lo que permite que al contribuyente le quede claro cuando es elusión y no haya confusión alguna.</p>	<p>se vulnera, pero a cerca de las consecuencias no, pero ahora igual nosotros ya por un tema de secuencia del sistema tributario. Entonces tal es un punto que debería mejorarse, pero no creo que sea un impedimento para dejar de aplicar la norma 16.</p>	<p>administración, en todo caso deberían ser miembros separados que no que pertenezcan a la misma entidad porque eso fue también algo que criticaron las grandes empresas, ósea no está viendo una transparencia con el contribuyente, porque el que acusa también decidir.</p>	<p>teórico lo complementa y luego nos aportó estos esquemas que nos permiten tener un mejor panorama a través de casos para que se tenga entendido de cuando se comente actos elusivos. Se puede dar que estos no sea el total de casos de elusión, pero al menos de los principales sí, entonces con esto ya creo que se complementa bastante bien.</p>
<p>Ex Funcionario de SUNAT</p>	<p>A ver, no estoy muy seguro de que han acertado, como te digo, porque mucho depende del caso en específico. En el caso en específico y del sustento que entregan los contribuyentes para</p>	<p>Como te he señalado, no existe una definición adecuada de artificioso o impropio. Yo creo que la mejor forma de entenderlos es a ver, para empezar, son actos que se</p>	<p>Sin duda el objetivo ha sido dar mayor tranquilidad a los contribuyentes y más o menos, decirles qué cosas se pueden y que no se pueden hacer, es más, la administración</p>	<p>Si nosotros entendemos de que en el proceso de fiscalización el contribuyente no ha logrado demostrar las otras razones y demás, pues el efecto jurídico sería primero, determinar</p>	<p>Sí mira, todo proceso de fiscalización sin duda está inducido por una subjetividad de la persona que fiscaliza, ósea la persona que fiscaliza va a</p>	<p>En principio sí, sin duda yo creo que, como te dije que los parámetros de fondo y forma han tratado de dar mayores luces a lo que es la aplicación de la norma antielusiva y de darle, de alguna manera, darle relleno a los términos de</p>

<p>sustentar que los actos que realizaron, que la Administración les podría estar señalando, que son actos artificiosos o impropios, pues no buscaron como único fin el beneficio fiscal, sino que adicionalmente tuvieron otros fines como son los económicos, financieros, comercial, en fin, otras razones por detrás. Dicho eso, creo que los parámetros de fondo y forma han tratado de servir como de ejemplo, pero mucho depende de la casuística, mucho depende de que el proceso de</p>	<p>hacen, ósea zona actos válidos, son legales, no son actos que no estén regulados por la legislación. Yo creo que la forma en la que se debe leer que es artificial o impropio, es cuando el acto se hace con el único fin de dejar de pagar impuesto. Ahí, es donde se vuelven artificiosos o impropio, pero tendrá que probar, que de repente se hizo con otros fines la operación, pero si no se puede probar ningún motivo y lo único que se logró era reducir la carga fiscal, pagar menos impuesto, ahí cabrá que todo lo que hiciste son actos que constituyen</p>	<p>tributaria publica estos esquemas de alto riesgo, pero, obviamente, es un campo un poco etéreo. Lo importante está que cuando los contribuyentes hagan este tipo de operaciones, tengan un adecuado asesoramiento, se revise bien el planeamiento tributario de lo que han hecho y puedan sustentar, como dije siempre, estas otras razones y que no solo quede el ahorro fiscal como único motivo.</p>	<p>la deuda tributaria y luego la responsabilidad solidaria de los directores y personas que tomaron esta decisión. Yo creo que esto no esté mal, el problema radica en la aplicación práctica del caso a caso, por eso yo te decía, es importante que la A.T y los funcionarios estén capacitados para que puedan entender todas las operaciones que en el mundo se puedan darse y también es importante que los contribuyentes pues guarden las pruebas y sustentos suficientes.</p>	<p>nombre del estado y va con un supuesto de que existirían inconsistencias o errores por parte del contribuyente y que por ende eso puede generar deuda tributaria, el problema viene cuando el contribuyente no puede probar que has hecho las cosas de manera correcta, su subjetividad opera cuando dejas a libertad del auditor que entienda o que no entienda algo, entonces cómo lo va a entender si no hay pruebas, estamos dejando que él solo tome una decisión, si no hay pruebas, sin duda el auditor tendrá que hacer lo que es correcto.</p>	<p>artificiosos e impropios, creo en parte han ayudado. No puede ser mejor, creo yo porque le restaría un poco de amplitud a la aplicación de la propia norma, creo que luego con la publicación del catálogo obviamente, se dan más luces en lo que podría ser, ósea al final, la SUNAT cuando publica el catálogo de esquemas de alto riesgo, no es que diga que estas operaciones sí o sí supongo son operaciones que se van a catalogar como elusivas, sino que dices ojo, esta operación es de alto riesgo, luego obviamente, caso por caso se tendrá que ver si se cumplió con lo que señala la norma XVI para su aplicación o no.</p>
--	---	--	--	--	--

	<p>fiscalización realmente sustente, o que el contribuyente sustente estos otros motivos por detrás, eso es lo importante; pero, si no logra sustentar correctamente, pues obviamente el fisco estará demostrando que lo único que hubo fue una intención de ahorro fiscal, con lo cual, es básicamente un tema muy probatorio.</p>	<p>artificiosos e impropios porque tu único fin no eran más que el beneficio fiscal. Deben leerse de esa manera.</p>			<p>Respecto a lo del comité, no va haber comité perfecto, pero se puede fortalecer, garantizando una mayor imparcialidad en este tipo de procesos</p>	
--	---	--	--	--	---	--

3.4. Normas Generales antielusivas internacionales:

3.4.1. Norma General Antielusiva de Chile:

La Norma General Antielusiva en Chile es una disposición legal que tiene por objetivo combatir y prevenir la evasión y elusión fiscal. Fue introducida en el año 2014 a través de la Ley N° 20780, estableciendo una serie de criterios y procedimientos para determinar la existencia de operaciones artificiosas o abusivas que tienen como objetivo principal evitar el pago de impuestos.

En primer lugar, esta norma busca evitar que los contribuyentes realicen operaciones que, si bien pueden ser legales en su forma, tienen como principal propósito eludir el pago de impuestos. Para tal motivo, establece una serie de criterios, con el propósito principal de obtener una ventaja tributaria o la falta de razones económicas válidas.

La norma también establece que el Servicio de Impuestos Internos (SII) tiene la facultad de revisar y rechazar las operaciones elusivas, así como de ajustar las bases imponibles y determinar los impuestos correspondientes de acuerdo con el propósito económico real de las operaciones.

Asimismo, la norma general antielusiva contempla una serie de procedimientos y plazos para que los contribuyentes puedan presentar sus argumentos y pruebas ante el SII en caso de que este cuestione una operación como elusiva. Además, establece sanciones económicas y penales para aquellos contribuyentes que incurran en elusión fiscal.

Esta norma ha sido objeto de discusión y análisis en el ámbito jurídico y tributario en Chile. Algunos expertos consideran que su aplicación puede ser compleja y subjetiva,

ya que se requiere evaluar el propósito económico real de una operación. Además, se ha señalado la importancia de su aplicación coherente y uniforme por parte del SII para evitar interpretaciones arbitrarias.

En conclusión, la norma general antielusiva en Chile tiene como objetivo prevenir y combatir la elusión fiscal, estableciendo criterios y procedimientos para determinar la existencia de operaciones artificiosas o abusivas. Su aplicación implica un análisis detallado de las circunstancias económicas y el propósito de las operaciones realizadas por los contribuyentes, con el fin de asegurar el cumplimiento efectivo de las obligaciones tributarias.

La introducción de la norma general antielusiva en Chile generó conflictos y controversias significativas desde su implementación. Uno de los principales conflictos radica en la ambigüedad y la interpretación subjetiva de la norma, lo que ha llevado a diferentes interpretaciones y criterios subjetivos en su aplicación. Esta falta de claridad ha generado inseguridad jurídica para los contribuyentes y dificultades para planificar adecuadamente sus actividades económicas y fiscales.

Además, otro conflicto importante se relaciona con la carga de la prueba y la retroactividad de la norma. La norma establece que corresponde al Servicio de Impuestos Internos (SII) demostrar la existencia de elusión fiscal en una operación, pero en la práctica, los contribuyentes han enfrentado dificultades para rebatir las presunciones del SII y probar que sus operaciones son legítimas. Asimismo, la aplicación retroactiva de la norma a operaciones realizadas antes de su entrada en vigor ha generado cuestionamientos en cuanto a la seguridad jurídica y la retroactividad de la ley.

Estos conflictos y controversias en la introducción de la norma general antielusiva

han llevado a un debate continuo en el ámbito jurídico y tributario en Chile, donde se busca encontrar un equilibrio entre el combate a la elusión fiscal y la necesidad de brindar seguridad jurídica a los contribuyentes.

3.4.2. Norma General Antielusiva de España:

La norma general antielusiva, conocida en el ordenamiento tributario español como la "norma antiabuso" o "cláusula antiabuso", fue introducida el 17 diciembre del 2003, a través del artículo 15 de la Ley 58/2003, Ley General Tributaria. Esta norma tiene como objetivo combatir el uso abusivo de estructuras o transacciones que tienen como principal finalidad eludir o reducir la carga fiscal de los contribuyentes de manera contraria a la ley.

La Ley General Tributaria proporciona los lineamientos y procesos generales en el ámbito tributario. Específicamente, el artículo 15 de esta ley regula la responsabilidad de los contribuyentes de abstenerse de llevar a cabo prácticas abusivas para evitar el pago de impuestos, estableciéndose que cualquier acción emprendida con la intención principal de obtener un beneficio fiscal contrario a la legalidad será considerada como fraude de ley.

La norma antiabuso busca prevenir el uso de prácticas de elusión fiscal que, aunque cumplan con los requisitos legales en apariencia, se consideran abusivas y contrarias a los principios de justicia y equidad fiscal. Estas prácticas abusivas pueden implicar la creación de entidades o estructuras ficticias, así como la realización de transacciones artificiales, con el único propósito de obtener beneficios fiscales indebidos o evitar el

pago de impuestos.

Al combatir estas prácticas abusivas, la norma tiene como objetivo proteger la base imponible y asegurar una recaudación de impuestos adecuada, lo que contribuye a mantener la equidad y la eficiencia del sistema tributario, de esta manera, se evita que algunos contribuyentes eludan sus obligaciones fiscales y generen una carga desproporcionada para el resto de los contribuyentes. Es importante destacar que la aplicación de esta norma requiere un análisis minucioso de cada caso individual, considerando los hechos y circunstancias específicas, así como la interpretación de las leyes fiscales y los pronunciamientos de la Administración Tributaria y los tribunales.

Se aplicarán las normas tributarias que correspondan al acto cometido, con independencia de las formas o figuras jurídicas que utilicen los obligados tributarios en sus relaciones con la Administración Tributaria, siempre que el resultado económico perseguido por los mismos sea el propio de las obligaciones tributarias que pretenden eludir. Esta disposición establece que las normas tributarias pertinentes deben ser aplicadas sin importar las formas o figuras jurídicas empleadas por los contribuyentes, siempre y cuando el objetivo económico perseguido sea eludir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Se considerará que se emplea una forma o figura jurídica en contravención a su naturaleza o propósito económico cuando, mediante una evaluación conjunta de todos sus elementos esenciales y de acuerdo con los criterios económicos aplicables, no se justifique su uso desde una perspectiva económica, considerando las circunstancias relevantes, sin importar si se basa en una norma o contrato jurídico específico.

Esta parte de la norma establece que se entenderá que se utiliza una forma o figura

jurídica de manera contraria a su naturaleza o finalidad económica cuando, al evaluar todos sus elementos esenciales y teniendo en cuenta criterios económicos, no se justifique su utilización desde un punto de vista económico, considerando las circunstancias particulares. En otras palabras, si la estructura utilizada carece de sustancia económica y su único propósito es eludir las obligaciones tributarias, puede ser considerada como una forma abusiva o contraria a su finalidad económica.

Para la aplicación de la norma general antielusiva es necesario realizar un examen exhaustivo de cada situación específica para aplicar correctamente, considerando los hechos y circunstancias particulares, así como la interpretación de las leyes fiscales y los pronunciamientos de la Administración Tributaria y los tribunales.

En resumen, este artículo establece que los contribuyentes tienen la libertad de organizar sus relaciones económicas de acuerdo con la realidad económica y las leyes tributarias vigentes. No obstante, si las acciones realizadas tienen como objetivo principal obtener beneficios fiscales contrarios a la ley y carecen de justificación económica válida, se aplicará la normativa que se habría aplicado sin esas acciones. Además, se señala que el cumplimiento y obligación de pagar impuestos no se considerará infringido cuando la ley permita al contribuyente elegir entre varias formas de determinar la obligación tributaria, siempre y cuando se realice de acuerdo con una interpretación razonable de la norma y los principios generales del sistema jurídico correspondiente.

Capítulo IV. Discusión de Resultados

4.1. Interpretación teórica de las autoras:

Autora 1: Díaz Sanjinés Diana Isabella

Autora 2: Sánchez Medina Grace Almendra

Mediante el análisis y revisión bibliográfica en torno a la Norma General Antielusiva y, tomando como apoyo las opiniones e interpretaciones propias brindadas por cada uno de nuestros entrevistados, especialistas en materia tributaria, llegamos a la siguiente interpretación, la cual será redactada en base a los tres términos materia de estudio:

4.1.1. Sistema Tributario:

Al tocar el tema del Sistema Tributario, tenemos que enfocarnos en la base de este: el Código Tributario, el cual consideramos es el cimiento principal que regula en materia tributaria y a un nivel general, al tributo y sus aspectos conexos que son de naturaleza administrativa, procesal y penal.

A nuestra opinión y dada la importancia que tiene este documento para todos los que están inmersos en el mundo tributario, y, por ende, empresarial, consideramos que debe estar redactada de una forma entendible para que sea de fácil asimilación por los administrados, más aún cuando contiene consecuencias penales.

Ante ello, y llevándolo al tema de esta investigación, creemos que, si bien es cierto, hubo un dilema que acarreó varios años acerca de la regulación de la norma general antielusiva en el código tributario, este sí posee las bases para la inserción de una norma de esta envergadura, debido a que hubo implementaciones y modificaciones como el art.16 del Código Tributario que aborda el tema de responsabilidad solidaria, o el 62-A,

que nos habla del proceso de fiscalización y que fue modificado por el artículo 3° del Decreto Legislativo N.º 1422, para añadir dentro de las excepciones del plazo a los procedimientos de fiscalización definitiva en los que corresponda remitir el informe referente al Comité Revisor. Asimismo, podemos citar como otra modificación al Art.62-C del código tributario que nos habla de la aplicación de la norma general antielusiva, quedando con estos ejemplos, sustentada nuestra opinión de que sí existen las bases necesarias dentro del código tributario para solventar su aplicación.

Otro aspecto, es la presunta violación que se da al principio de irretroactividad, lo cual, a nuestra opinión, consideramos que no está yendo en contra de este, sino que, de manera implícita, su aplicación se dará considerando el criterio de prescripción establecido dentro del código tributario al momento de llevar a cabo el proceso de fiscalización. Sin embargo, creemos que esto debería estar especificado debido a la confusión que genera la redacción del art.8 de la ley 30230 (ley que suspendió la aplicación de la norma), la cual da a entender que, a los hechos o situaciones calificados como artificioso o impropios, suscitados entre la entrada en vigor de la norma hasta la emisión de los parámetros de fondo y forma, se le será aplicable la norma general antielusiva.

Lo mencionado anteriormente, fue un tema controversial, debido a que desde la promulgación de la Norma XVI, hubo voces que indicaban que era anticonstitucional porque consideraban que trasgredían los principios de irretroactividad, predictibilidad y el de presunción de inocencia; idea que no compartimos ya que si bien, al inicio, la norma presentaba algunas falencias que afectaban a los mencionados principios, estos no estaban vulnerados, solo que no se habían esclarecido algunos términos e ideas que

creaban incertidumbre del actuar de la Administración Tributaria y el quebrantamiento de la seguridad jurídica del contribuyente. En parte, esta poca claridad, se debe a la redacción de esta, pues no fue escrita pensando en nuestra realidad, sino tomada de la legislación española.

Como punto final, hacemos mención al importante papel que toma la Administración Tributaria dentro del Sistema Tributario y su rol en la aplicación de la Norma XVI para combatir las conductas elusivas, considerando que esta se encuentra cada vez más capacitada para la aplicación de la misma, debido a que posee el respaldo suficiente, tanto en normativa como en práctica.

4.1.2. Norma General Antielusiva:

En este apartado consideramos que, para hablar de la Norma General Antielusiva, es preciso abordar el tema del planeamiento tributario, herramienta muy utilizada para mantener a una empresa a pie, pues en él, se plasman las distintas alternativas legales que posee la entidad para lograr un fin que lleve consigo el pago adecuado de los impuestos correspondientes; sin embargo, este, con el paso del tiempo y los diferentes mecanismos que ha implementado la administración tributaria, ha sido desvirtuado, utilizando estrategias agresivas contra la recaudación fiscal.

A nuestra opinión, consideramos que el planeamiento tributario sí puede dar pie a cometer casos de elusión, debido a que hoy en día todas las empresas lo realizan para ver cómo los va a impactar tributariamente la realización de ciertas actividades, sin embargo, algunos solo acuden a este para ver de qué forma, ya sea acomodándose a

alguna realidad que no le corresponde, o utilizando beneficios que no deberían obtener, pueden pagar menos impuesto, o evitarlo en su totalidad.

El segundo aspecto a considerar es la redacción de la norma y el uso de términos jurídicos imprecisos que llevaron al cuestionamiento de si era entendible o no para los contribuyentes. Dentro de este punto, debemos tomar en consideración que la redacción de la norma XVI del título preliminar del código tributario proviene de lo estipulado en la en la Norma General Antielusiva de España, la cual está adecuada a la propia realidad de ese país, lo que originó que en un primer momento sea cuestionada al contar con términos que no son propios dentro de nuestra normativa tributaria y por lo tanto no se tenga conceptualizados que situaciones o hechos persigue; sin embargo consideramos que esto ha sido subsanado a través de la emisión de los parámetros de fondo y forma, que nos brinda de manera general un mejor entendimiento de la misma, sin llegar a perder la naturaleza de ser considerada una Norma General.

Adicionalmente, creemos que con la presentación de Catálogo de Esquemas de Alto Riesgo Fiscal, emitidos por la SUNAT, se ha logrado una mejor aplicación de la norma, quedando lista ya para su aplicación.

4.1.3. Parámetros de Fondo y Forma:

En el año 2019, tras una larga espera, el Ministerio de Economía y Finanzas, emitió bajo el Decreto Supremo N° 145-2019-EF, los parámetros de Fondo y Forma que delimitaron la aplicación de la Norma General Antielusiva.

Con su incorporación se lograron disipar diversas dudas que existían por parte del gremio empresarial, haciendo más entendible la norma e indicando, a través de su

glosario de términos, los conceptos referentes a la autógrafo, como son: ahorro, ventaja tributaria y economía de opción; sin embargo, no define los términos artificioso e impropio, y es entendible porque por exclusión, todo aquello que no esté comprendido dentro de los términos descritos en la norma, corresponden los no definidos.

Por otro lado, tenemos a los parámetros de fondo, que se inclinan a describir las facultades discrecionales que se le otorga a la Administración Tributaria; mientras que, dentro de los parámetros de forma, nos indican el procedimiento y actuar de la Administración Tributaria en la aplicación de la Norma, así como, las posibilidades de defensa que tiene el administrado durante este trayecto ; por último, tenemos la división que se enfoca en el comité revisor, el cual también ha generado hasta el día hoy, muchas suspicacias sobre la imparcialidad de la norma.

Tras lo expuesto, y a nuestra opinión, consideramos que los parámetros han sido de gran ayuda para el entendimiento de la Norma General Antielusiva, pues han respondido a los cuestionamientos que se hacían de esta. Como se indicó en los párrafos anteriores, mediante la exclusión de lo que no es economía de opción, dan de una u otra forma referencias de lo que es un acto artificioso e impropio, es más, dentro del Art.4 de los parámetros de fondo y forma, se lista una serie de situaciones que hacen referencia a estos actos jurídicos indeterminados, podemos decir que sí se ha dado entonces una respuesta a esos conceptos y ayudan a entender al contribuyente cuándo está incurriendo en caso de elusión tributaria.

Respecto a las consecuencias jurídicas, creemos que estas ya se encontraban establecidas dentro de la misma Norma XVI, indicándonos que tras de detectar y comprobar casos de elusión tributaria se les desconocerá el beneficio obtenido; así

como, de ser el caso la aplicación de la norma a la cual hace referencia la realización del hecho imponible.

Dentro de este orden de ideas, tenemos la controversia acerca del grado de subjetividad que se le otorga al Comité Revisor, el cual consideramos que no solo debería integrarse por miembros de la Administración Tributaria, porque pone en juicio el grado de imparcialidad en la decisión de si el contribuyente está incurriendo o no en casos de elusión, creemos pues que este debería ser conformado por diferentes expertos que garanticen la objetividad de la decisión; sin embargo, por la facultad de discrecionalidad, esta tarea solo recae en la Administración Tributación.

Por último, afirmamos, que la publicación del catálogo de esquemas de alto riesgo, junto con los parámetros de fondo y forma complementan el entendimiento de la Norma General Antielusiva, quedando óptima y lista para ser aplicada.

4.2. Discusión de resultados mediante la interpretación teórica de los especialistas con las autoras:

En base a nuestro juicio y las opiniones de los entrevistados, especialistas en materia tributaria, procederemos en este apartado a contrastar nuestras opiniones respecto al tema en estudio.

Para comenzar, coincidimos con los entrevistados, en que el Código Tributario, hoy en día, posee las bases necesarias para solventar la aplicación de la Norma General Antielusiva. A nuestra opinión, esto se debe a los artículos ya existentes y sus modificaciones pertinentes que se hicieron para precisar algunos puntos sobre la aplicación de la Norma XVI, comenzando desde el art.16 que, mediante el D.L 1422 añade a su lista

de consideraciones como dolo o abuso de facultades a los sujetos que se les aplique la Norma Antielusiva; o el art. 62-A, que nos habla del proceso de fiscalización y que fue modificado por el mismo decreto legislativo, añadiendo dentro de las excepciones del plazo a los procedimientos de fiscalización definitiva en los que corresponda remitir el informe referente al Comité Revisor. También contamos con el Art.62-C que nos habla de la aplicación de la norma general antielusiva, quedando con estos ejemplos, sustentada nuestra opinión de que sí existen las bases necesarias dentro del código tributario para solventar su aplicación.

Respecto a la anticonstitucionalidad de la norma, no concordamos que lo sea; a diferencia de la mayoría de los entrevistados que consideran que violan los principios de irretroactividad, predictibilidad y el de presunción de inocencia, coincidimos con la auditora Mildreth en que utilizar la palabra “anticonstitucional” es muy fuerte, dando a entender que está en contra de nuestra carta magna, la constitución.

Nosotros sostenemos la idea que, en referencia a la irretroactividad, sí existe una mediana confusión en cuanto a la aplicación retroactiva de la Norma, pues a primera vista, da a entender que será aplicada a hechos anteriores a su entrada en vigencia, pero si se analiza de fondo, esta norma tiene un carácter procesal y no sustantiva, siendo aplicada desde el momento en que se indica, o en caso contrario, desde el día siguiente día, por tanto, no está yéndose en contra de nada de lo que ya está estipulado en el código tributario, respecto a los plazos de prescripción dentro de una fiscalización.

Ahora, respecto a la predictibilidad, consideramos que va de la mano con la seguridad jurídica y que sí es un poco confusa, debido a la existencia de términos que no estaban definidos totalmente; primero, porque, y es en algo que concordamos con los

entrevistados, al ser la norma XVI una réplica de la Norma Antielusiva Española, no fue redactada de acuerdo a nuestra realidad, generando dudas respecto a las situaciones consideradas como elusión, en ese punto coincidimos con los entrevistados; sin embargo, no creemos que esté en contra de la constitución, debido a que el contribuyente también tiene la facultad de solicitar a la Administración Tributaria información cuando exista o tenga alguna duda.

En cuanto a la presunción de inocencia, discrepamos con los entrevistados, porque creemos que no se está violando ningún derecho del contribuyente, si bien es cierto, los primeros responsables son los representantes legales, se coloca la condición que estos hayan participado o apoyado el uso de estos actos elusivos; lo cual, en una primera instancia, que es la fiscalización, deberán probar que así fue, es decir, existe la opción del contribuyente de presentar todas aquellas evidencias en las que sostenga que no se cometió elusión de forma intencional, sino que hubo otro fin que no sea el ahorro fiscal. Nos damos cuenta, que mucho también dependerá del papel de la Administración Tributaria, y qué tan capacitada esté para aplicar una norma de este carácter. A nuestra opinión, y discrepando un poco con la opinión de algunos entrevistados, creemos que SUNAT sí se encuentra capacitada para aplicar esta norma, han transcurrido varios años, distintos casos en los que se ha podido observar estas situaciones, y varias capacitaciones con diferentes especialistas tanto nacionales, como internacionales, que como entidad fiscalizadora han debido recibir en relación al tema; lo que sí creemos es que como se evalúa desde la subjetividad del fiscalizador, deben procurar homogenizar las respuestas para evitar futuras confusiones.

Adentrándonos más a la Norma General Antielusiva, tenemos el cuestionamiento de si el Planeamiento Tributario da pie a cometer actos en los que se pueda aplicar la Norma

XVI, llegando a coincidir con la mayoría de los entrevistados que es una herramienta de gran apoyo a las entidades, porque permite ver de qué manera afectará tributariamente a la empresa, la realización de ciertas operaciones propias del negocio que se realizan para su fortalecimiento. En este punto, coincidimos totalmente con lo mencionado por el ex funcionario de SUNAT y el Abg. Miguel Carrillo, en que son cosas totalmente distintas el planeamiento tributario agresivo con uno usual, y todo radica en probar la finalidad con que fueron realizados.

Siguiendo con el contraste, está el tema de la redacción de la Norma XVI, y los términos “artificiosos e impropios”, dónde la mayoría de entrevistados sustentan la idea de que debe ser redactada de una forma menos compleja, y debería esclarecerse y conceptualizarse aquellos términos; sin embargo, nos olvidamos de un punto importante, y es la “Generalidad” de la Norma, idea que reforzamos y compartimos con los aportes dados por la mitad de los entrevistados, quienes sostienen que la Norma XVI, al tener el carácter de General no puede aplicarse a un solo acto o definición que se sostenga dentro de esos términos, sino perdería su generalidad y sería una norma específica. En otras palabras, estos términos, artificioso e impropio, no pueden definirse solo en ciertos actos, sino ser el punto de partida para evaluar las distintas situaciones en las que se puede presentar actos de elusión.

Lo términos mencionados, fueron una de las causas de la suspensión de la Norma XVI en el año 2014; sin embargo, tampoco fueron definidos dentro de los Parámetros de Fondo y Forma, debido a la misma característica de la Norma. Aludiendo a esto, sostenemos que no han acertado el entendimiento de los términos, pero sí han apoyado a un mejor entendimiento de la aplicación de la Norma, idea en la que concordamos con todos

los entrevistados, porque dentro de ellos se plasman algunas situaciones que tomará la Administración Tributaria para suponer que están ante actos elusivos, los cuales responden a la definición de aquellas situaciones que no han sido reguladas por nuestra legislación pero que conllevan a un ahorro tributario, así como a los lineamientos que seguirá la misma institución en un proceso de fiscalización por temas de esta índole, otorgándole una mayor tranquilidad a los contribuyentes, que al inicio no sabía cómo sería la aplicación de esta Norma General Antielusiva.

Continuando, tenemos el tema de la seguridad y consecuencias jurídicas que se esperaba se plasmen en los parámetros de fondo y forma, y dónde discrepamos con la mitad de entrevistados, quienes sostienen que estos lineamientos no mencionan ni indican cuál sería el efecto jurídico de aplicar estos actos elusivos. Nosotros, sostenemos que de por sí en la Norma XVI, en los párrafos 2do y 4to, nos indica que la SUNAT procederá a desconocer el beneficio otorgado, o el saldo a favor del contribuyente y se aplicará la Norma correspondiente, estando facultada para exigir la deuda tributaria correspondiente.

Además, compartiendo la opinión de la Auditora Mildreth, por un tema de secuencia del sistema tributario podemos saber que las consecuencias se encuentran reguladas en el mismo código tributario. Sin embargo, ella sostiene que quizá debería regularse un poco más en cuanto al impuesto omitido y al agravio cometido, ya que esto se debe a casos de elusión y no evasión; pero ambos afectan a la recaudación, claro, uno en mayor grado que otro, pero como ella misma señala tampoco es un impedimento para aplicar la Norma.

Otro cuestionamiento, en el que sí coincidimos con la mayoría de entrevistados, es en qué tanto influye que el comité revisor, esté conformado por especialistas de la

Administración Tributaria, es decir, que esta sea juez y parte en la determinación de si se cometió o no un acto elusivo. A nuestra opinión consideramos que no solo debería integrarse por miembros de la Administración Tributaria, sino debería ser conformado por diferentes expertos que garanticen la objetividad de la decisión; sin embargo, por la facultad de discrecionalidad, que sostienen dos de los entrevistados, esta tarea solo recae en la Administración Tributación.

Por último, está el tema de los del catálogo de los esquemas de alto riesgo, que junto con los parámetros de fondo y forma complementan el entendimiento de la Norma Antielusiva, idea que compartimos con todos los entrevistados.

4.3. Discusión de resultados mediante la teoría - comparación de las normas generales antielusivas de Chile y España:

Las normas generales antielusivas son medias que han sido adoptadas por diversos países para hacer lucha contra la elusión fiscal, la cual hace referencia a la práctica de aprovechar brechas legales o técnicas para disminuir la carga tributaria sin violar abiertamente la ley, es así que su propósito fundamental es evitar que los contribuyentes realicen transacciones con la única intención de evitar o disminuir el pago de impuestos, afectando directamente la recaudación fiscal de un país.

Para el desarrollo del presente trabajo de investigación creímos conveniente tomar como marco comparativo la Norma Generales Antielusivas de los países de España y Chile, puesto que existen diversos aspectos que generan una conexión directa con nuestra normativa.

4.3.1. Motivo de la comparación:

- **Comparación con la norma General antielusiva de España:**

Es común que los países se inspiren en las mejores prácticas y experiencias de otros países al desarrollar sus propias normas y en el caso de Perú no fue la excepción, puesto que tomó como referencia la estructura normativa de la Norma General Antielusiva de España para el diseño y desarrollo de la Norma XVI del título preliminar del código tributario. Es por eso hemos creído conveniente considerar la Norma General Antielusiva de España, debido a que es la norma que cimienta las bases para la emisión e incorporación de un mecanismo antielusivo dentro del sistema tributario peruano.

- **Comparación con la Norma General Antielusiva de Chile:**

Tomamos como apoyo la Norma General Antielusiva establecida en Chile, debido a que al ser un país que colinda con nuestro territorio, posee gran similitud en cuanto al aspecto normativo en materia tributaria y además que su incorporación también trajo diversas controversias y dificultades entorno a su incorporación y aplicación. A continuación, mostramos una comparación destacada de los textos relacionados con la ley en cuestión.

4.3.2. Incorporación de la Norma General Antielusiva:

- En España: La norma General Antielusiva en España fue incorporada el 17 de diciembre del 2003 a través de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003), la cual dentro de su artículo 15 como su Norma General Antielusiva, este artículo se encuentra complementado por el artículo 13, que alude a la Calificación de los hechos económicos y el artículo 16, referente a la Simulación.

- En Perú: La Norma XVI fue incorporación al sistema tributario peruano el 18 de julio del 2012 mediante el Artículo 3° del Decreto Legislativo N° 1121, a través del cual se introduce al Código Tributario las reglas formales para establecer la figura de la elusión, la calificación de los hechos y, por último, la simulación.
- En Chile: Esta Norma General Antielusiva fue incorporada al ordenamiento tributario chileno el 29 de setiembre del 2014, mediante la Ley N°20.780, ley conocida como la “Reforma Tributaria”, debido a la serie modificaciones que introdujo para lograr una mejor recaudación tributaria en dicho país.

4.3.3. Controversias que generó la Norma General Antielusiva:

- En España: la incorporación de la norma general antielusiva al ordenamiento tributario español estuvo expuesto a diversos desafíos y debates inherentes a la implementación, tales como:
 - Interpretación y aplicabilidad: Se han generado discusiones acerca de la manera de interpretar y aplicar la norma general antiabuso en casos específicos, dado que la norma busca combatir el abuso de las disposiciones fiscales, surge la interrogante de identificar cuándo una situación constituye un abuso y cuándo es legítima. Estas discusiones han girado en torno a los límites y la claridad de la norma, así como a la necesidad de una interpretación coherente y uniforme.
 - Criterios y estándares: La evaluación de si una operación o estructura constituye un abuso o no puede ser objeto de interpretaciones subjetivas, esta situación ha dado lugar a discusiones acerca de los criterios y estándares

empleados para determinar el abuso. La crítica sostiene que la norma puede ser excesivamente amplia o imprecisa, lo que dificulta la seguridad jurídica y la aplicación uniforme.

- Efectividad y cumplimiento: Algunos críticos argumentan que la norma podría no ser adecuada para abordar de manera efectiva las estructuras y estrategias complejas utilizadas para la evasión fiscal, además se ha cuestionado la capacidad de la administración tributaria para identificar y combatir el abuso fiscal.
- Carga probatoria: La norma general antiabuso en España establece que la carga de la prueba recae en la administración tributaria para demostrar la existencia de un abuso fiscal, esta situación ha generado debates acerca del equilibrio en la carga probatoria entre la administración tributaria y los contribuyentes, así como sobre la capacidad de la administración para recopilar pruebas suficientes en casos complejos.
- En Perú: la incorporación de la Norma antielusiva en Perú estuvo expuesta a una gran variedad de críticas y oposición por parte del gremio empresarial, tales como:
 - Interpretación y aplicabilidad: La norma antielusiva fue duramente criticada por la manera en la que está redactada su estructura, puesto que utiliza términos jurídicos indeterminados que no están definidos dentro de nuestro cuerpo normativo, lo cual hacía que su entendimiento por parte de los contribuyentes no sea del todo claro, lo que generó diversas dudas en torno a que actos o situaciones encajaban como actos elusivos para hacer aplicable la norma.

- Criterios subjetivos: La norma al no contar en un primer momento con un reglamento que permitiera obtener un mayor entendimiento de su aplicación y delimitación de que actos se consideraban elusivos, estaba expuesta a diversos criterios subjetivos para determinar si una transacción tiene un propósito principal o elusivo, dando lugar a diferentes interpretaciones por parte de los contribuyentes y la administración tributaria.
- Vulneración de la seguridad jurídica: la incorporación de la norma puso en discusión el accionar de la administración tributaria de querer aplicar una norma sin haber sido reglamentada previamente, la cual dejaba a la deriva al contribuyente con términos no definidos correctamente, puesto que llevar a cabo un proceso de fiscalización de actos y situaciones en las cuales se desconoce la parametrización que se tomará en cuenta para probar si se ha incurrido en hechos elusivos, pone en desventaja a los contribuyentes frente a la Administración Tributaria, vulnerando la seguridad jurídica de estos.
- Debate sobre el papel de la Administración Tributaria en la aplicación de la norma antielusiva: Existieron diversas inquietudes planteadas por los contribuyentes respecto a la facultad discrecional de la Administración Tributaria para discernir si una estructura o transacción es abusiva o no, lo cual podría dar lugar a situaciones arbitrarias y un exceso de poder.
- En Chile: La incorporación de la norma antielusiva en Chile también generó diversas controversias y debates por parte del sector empresarial, tales como:
 - Ambigüedad y subjetividad: La norma antielusiva fue criticada por la falta de claridad y la amplia discreción otorgada a las autoridades tributarias

generaron incertidumbre entre los contribuyentes en relación con la norma antielusiva, lo cual provocó críticas hacia la misma. Esto se debe a que los contribuyentes temían ser sancionados por comportamientos que podrían ser considerados elusivos sin contar con una definición precisa.

- Inseguridad jurídica: La norma antielusiva introdujo una nueva herramienta para combatir la elusión fiscal, pero esto también llevó a un período de adaptación y ajuste tanto por parte de los contribuyentes como de las autoridades tributarias. Durante ese período, se generó cierta inseguridad jurídica debido a la falta de criterios claros y predecibles en la aplicación de la norma.
- Efectos sobre la inversión y la competitividad: Varios detractores señalaron que la norma antielusiva podría afectar negativamente la inversión y la competitividad de Chile. Se argumentó que la incertidumbre resultante podría desalentar la inversión extranjera y restringir la capacidad de las empresas para organizar sus operaciones de forma eficiente.
- Carga administrativa y costos de cumplimiento: La implementación de la norma antielusiva implicó un mayor esfuerzo administrativo y costos de cumplimiento para los contribuyentes. La necesidad de evaluar y documentar la sustancia económica de las transacciones y evitar cualquier apariencia de elusión añadió complejidad y gastos adicionales a los procesos contables y tributarios de las empresas.

4.3.4. Estructura normativa:

- En España: La norma general antielusiva se encuentra contenida principalmente en el artículo 15 de la Ley General Tributario – Ley 58/2003, adicionalmente este artículo se encuentra complementado por el artículo 13, que alude a la Calificación de los hechos económicos y el artículo 16, referente a la Simulación.

Artículo 13: Calificación

Este artículo, se encuentra conformado por un solo párrafo el cual hace mención a la calificación de la verdadera naturaleza del Hecho Imponible, en donde se estipula que:

“Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez”. (B.O.E, 2003)

El párrafo en mención nos establece que los impuestos deben pagarse de acuerdo con la naturaleza jurídica de la transacción realizada, sin importar su forma o nombre, y que los problemas legales en la transacción no eximen de la obligación de pagar impuestos. Llevando su redacción a una comparación con uno de los párrafos de la Norma general antielusiva peruana, podemos observar la gran similitud que posee con el primero de sus párrafos.

Artículo 15: Conflicto en la aplicación de norma tributaria

Este es el artículo central que contiene el mecanismo que permite luchar contra las conductas elusivas a favor de incrementar los ingresos dentro del fisco.

El presente párrafo, nos menciona las situaciones en las que se deberá incurrir para

dar aplicación a la norma:

Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias:

- *Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.*
- *Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.* (B.O.E, 2003)

Como podemos observar el presente párrafo sirvió de cimiento para la redacción nuestra norma general antielusiva, en la cual se concentra las circunstancias que se deben generar para dar paso ante un acto elusivo.

Para que la Administración tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 159 de esta ley. (B.O.E, 2003)

Esto significa que cuando surge una situación en la que hay una interpretación o aplicación contradictoria de una norma tributaria, la Administración tributaria no podrá declarar el conflicto por sí misma. En su lugar, se debe obtener un informe positivo de la Comisión consultiva mencionada en la ley.

“En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a

los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora”. (B.O.E, 2003)

El párrafo establece que en las liquidaciones de impuestos que se realicen como resultado de lo indicado en este artículo, se aplicará el impuesto utilizando la normativa tributaria que correspondería a los actos o negocios usuales o propios, en otras palabras, se utilizará la norma fiscal que se aplica comúnmente a situaciones similares. Como último punto, nos menciona que se eliminarán las ventajas fiscales obtenidas y además se liquidarán intereses de demora como penalización por el retraso.

Artículo 16: Simulación

La estructura de este artículo se encuentra conformado por tres párrafos, el cual nos brinda el tratamiento que seguirá la administración tributaria en caso observe la existencia de un acto de simulación de los hechos económicos.

El primer párrafo se narra de la siguiente manera:

“En los actos o negocios en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes”. (B.O.E, 2003)

Esto quiere decir que la simulación en una transacción no eximirá del pago de impuestos, y la autoridad fiscal gravará el acto o negocio en base a su verdadera naturaleza, sin considerar la representación falsa presentada por las partes.

La redacción del sexto párrafo de la norma general antielusiva peruana se relaciona con lo descrito líneas arriba en base a calificación de actos económicos simulados.

Ahora bien, en este segundo párrafo nos detalla el accionar de la administración en el caso de comprobar la existencia de un acto de simulación.

“La existencia de simulación será declarada por la Administración tributaria en el correspondiente acto de liquidación, sin que dicha calificación produzca otros efectos que los exclusivamente tributarios”. (B.O.E, 2003)

En términos más entendido, el párrafo en mención nos indica que la Administración tributaria será la encargada de determinar si ha ocurrido una simulación en una transacción y lo declarará en el acto de liquidación correspondiente. Sin embargo, se aclara que esta calificación de simulación solo tendrá efectos en el ámbito tributario y no generará otras consecuencias.

Este párrafo no está incluido dentro de lo que concierne a la simulación, redactada dentro redacción de la NGA peruana, lo cual genera un elemento diferenciador con relación a nuestra normativa.

Por último, como tercer párrafo, encontramos a la ejecución del accionar por parte de la administración tributaria, en caso se detecte lo manifestado en el presente artículo:

“En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora”. (B.O.E, 2003)

En resumen, el párrafo establece que, en las liquidaciones de impuestos derivadas de lo mencionado en el artículo, se aplicarán las normas tributarias correspondientes a los actos comunes o se eliminarán las ventajas fiscales obtenidas, y se calcularán intereses de demora en caso de retraso en el pago.

- En Perú: La norma general antielusiva se encuentra contenida en la Norma XVI del

título preliminar del código tributario, denominada: “CALIFICACIÓN, ELUSIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS Y SIMULACIÓN”, la cual se estructura en 6 párrafos.

El primer párrafo menciona la calificación de la verdadera naturaleza del Hecho Imponible, en donde nos estipula que:

“Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios”. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2012, 18 de junio)

Esto quiere decir que la SUNAT analizará las acciones y las circunstancias económicas reales de los contribuyentes para determinar la naturaleza y la base imponible de los impuestos que deben pagar, es decir que tomará en cuenta la realidad económica que persiga los contribuyentes y no solo la forma legal de las transacciones o estructuras que puedan utilizar para evitar el pago de impuestos. Esta medida garantiza que los contribuyentes cumplan con sus deberes tributarios de acuerdo con la real situación económica de sus actividades.

Dentro de los párrafos del dos al quinto se establece la norma general antielusiva, la cual se encuentra redactada de la siguiente manera:

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

devueltos indebidamente”. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2012, 18 de junio)

Este párrafo hace referencia a la facultad que tiene la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) para tomar acciones y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias en casos de elusión de normas tributarias tales como: requerir el pago de la deuda tributaria que corresponda o reducir el monto de saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias o créditos por tributos, con el fin de evitar que los contribuyentes se beneficien indebidamente de ventajas fiscales y garantizar la equidad y la recaudación adecuada de impuestos. Cabe señalar que estas medidas pueden aplicarse sin perjuicio de la obligación de restituir los montos que hayan sido devueltos indebidamente, esto significa que, si se ha recibido un reembolso o beneficio tributario de manera indebida debido a la elusión, se deberá devolver esos montos.

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

- *Que individualmente o de forma conjunta sean artificios o impropios para la consecución del resultado obtenido.*
- *Que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios*”. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2012, 18 de junio)

En el presente párrafo establece las condiciones que deben cumplirse para determinar que ciertas acciones o estructuras son consideradas evasivas o inapropiadas desde el punto de vista fiscal, estos requisitos se fundamentan en la falta de autenticidad de las acciones y en la generación de consecuencias legales o económicas que van más allá del simple ahorro de impuestos, similares a las que se obtendrían con acciones habituales o apropiadas. La SUNAT respalda y fundamenta la identificación de estas circunstancias.

Las circunstancias que deben estar presentes de manera concurrente para considerar que los actos realizados son evasivos o impropios son que:

Los actos utilizados, ya sea de forma individual o conjunta, deben ser artificiosos o impropios para lograr el resultado fiscal obtenido, esto implica que los contribuyentes han empleado métodos o estructuras que no tienen una justificación económica válida o que van en contra de la finalidad de las normas tributarias.

Y que el uso de estos actos debe tener consecuencias jurídicas o económicas distintas al simple ahorro o beneficio fiscal, esto significa que los efectos generados por dichos actos van más allá de obtener ventajas fiscales y se asemejan a los resultados que se habrían obtenido con actos normales o adecuados a la situación.

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

Para tal efecto, se entiende por créditos por tributos el saldo a favor del exportador, el reintegro tributario, recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, devolución definitiva del Impuesto General a las ventas e Impuesto de Promoción Municipal, restitución de derechos arancelarios

y cualquier otro concepto similar establecido en las normas tributarias que no constituyan pagos indebidos o en exceso”. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2012, 18 de junio)

Esto implica que, cuando se detecte una situación de elusión o evasión fiscal, la SUNAT tomará medidas para corregir la situación, es decir aplicará la norma que correspondería a los actos usuales o propios en lugar de los actos evasivos o impropios mencionados anteriormente.

Adicionalmente este párrafo menciona varios ejemplos de créditos a favor que puede obtener el contribuyente al efectuar cualquier acto elusivo.

Por último, el sexto párrafo que hace referencia la simulación, la cual posee la siguiente redacción:

“En caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente norma, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados”. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2012, 18 de junio)

El párrafo mencionado establece que, si la Administración Tributaria califica determinados actos como simulados, de acuerdo con lo estipulado en el primer párrafo de la normativa en cuestión, se aplicará la normativa tributaria correspondiente teniendo en cuenta los actos reales y efectivamente realizados.

- En Chile: La norma general antielusiva se encuentra contenida en la Ley N° 20.780, Ley de la Reforma tributaria, la cual incorpora los nuevos artículos 4 bis, 4 ter, 4 quáter y 4 quinquies al código tributario chileno. Estos artículos

confieren al Servicio de Impuestos Internos (SII) la autoridad para impugnar los actos, negocios u otras actividades realizadas por los contribuyentes que se aprovechen indebidamente de las formas legales o que se realicen simuladamente con el propósito principal de eludir el pago de impuestos.

▪ **Artículo 4 bis:**

El presente artículo se estructura en 4 párrafos, los cuales se estipulan de la siguiente manera:

El primer párrafo, al igual que la NAG peruana, hace referencia a la calificación de la verdadera naturaleza del Hecho Imponible, siendo redactado de la siguiente manera:

"Las obligaciones tributarias establecidas en las leyes que fijen los hechos imponibles nacerán y se harán exigibles con arreglo a la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios realizados, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los vicios o defectos que pudieran afectarles". (Ministerio de Hacienda, 2014)

El párrafo en mención establece que las obligaciones tributarias establecidas en las leyes se generarán y serán exigibles según la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios realizados, independientemente de cómo los hayan sido estructurados o denominados. Este enfoque se centra en la sustancia económica de los hechos y no en la forma jurídica superficial, para analizar la verdadera naturaleza de la transacción para así poder determinar las obligaciones tributarias correspondientes.

Ahora bien, el segundo párrafo, nos hace mención del reconocimiento de la buena fe por parte de la administración tributaria (SII), si bien en nuestra normativa no especificamos de manera explícita el reconocimiento de la buena fe, este se encuentra referenciado dentro de su primer párrafo:

“El Servicio deberá reconocer la buena fe de los contribuyentes. La buena fe en materia tributaria supone reconocer los efectos que se desprendan de los actos o negocios jurídicos o de un conjunto o serie de ellos, según la forma en que estos se hayan celebrado por los contribuyentes”. (Ministerio de Hacienda, 2014)

En el ámbito tributario, la buena fe implica la aceptación de las consecuencias legales y fiscales que se derivan de los actos o contratos realizados por los contribuyentes, así como de un conjunto o secuencia de estos, considerando la forma en que fueron llevados a cabo. Su reconocimiento busca proteger a los contribuyentes que han actuado de manera correcta y de acuerdo con las normas establecidas, evitando sanciones o perjuicios injustificados.

Ya en el tercer párrafo, hace referencia a la generación elusión del hecho imponible:

“No hay buena fe si mediante dichos actos o negocios jurídicos o conjunto o serie de ellos, se eluden los hechos imponibles establecidos en las disposiciones legales tributarias correspondientes. Se entenderá que existe elusión de los hechos imponibles en los casos de abuso o simulación establecidos en los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente”.

No se puede considerar que haya buena fe cuando a través de los actos o

negocios jurídicos, o de un conjunto o serie de ellos, se evaden los hechos impositivos establecidos en las leyes tributarias correspondientes.

Como último, este párrafo nos señala el papel que tiene la administración tributaria, así como:

“En los casos en que sea aplicable una norma especial para evitar la elusión, las consecuencias jurídicas se regirán por dicha disposición y no por los artículos 4° ter y 4° quáter. Corresponderá al Servicio probar la existencia de abuso o simulación en los términos de los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente. Para la determinación del abuso o la simulación deberán seguirse los procedimientos establecidos en los artículos 4° quinquies y 160 bis.”. (Ministerio de Hacienda, 2014)

En otras palabras, si hay una norma específica que aborda la elusión fiscal en determinadas circunstancias, las consecuencias legales y las acciones a seguir se regirán por esa norma en particular, en lugar de aplicar los artículos 4° ter y 4° quáter. Esto implica que las disposiciones especiales prevalecerán sobre las disposiciones generales en caso de conflicto.

- **Artículo 4° ter:**

Este artículo se estructura de 3 párrafos, los cuales se encuentran redactados de la siguiente manera:

En el primer párrafo entra a tallar las circunstancias en las que pueden generar la elusión de los hechos impositivos, que haciendo la comparación pertinente con la NAG establecida en nuestro país, su homólogo puede ser observado dentro del tercer párrafo. Un elemento diferenciador de este párrafo es la no

utilización de términos jurídicos indeterminados para un mayor entendimiento por parte de los contribuyentes.

“Los hechos imponibles contenidos en las leyes tributarias no podrán ser eludidos mediante el abuso de las formas jurídicas. Se entenderá que existe abuso en materia tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación, mediante actos o negocios jurídicos que, individualmente considerados o en su conjunto, no produzcan resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes para el contribuyente o un tercero, que sean distintos de los meramente tributarios a que se refiere este inciso”. (Ministerio de Hacienda, 2014)

En resumen, este párrafo establece que no se puede eludir el cumplimiento de los hechos imponibles establecidos en las leyes tributarias mediante el abuso de formas jurídicas. Se considerará un abuso cuando se realicen actos o negocios jurídicos que no generen efectos económicos relevantes más allá de las implicaciones tributarias, y cuyo objetivo principal sea eludir el pago de impuestos.

Dentro de su segundo párrafo podemos observar la mención que hacen sobre la economía de opción, que, si bien dentro de nuestra normativa no se encuentra descrita, su conceptualización se encuentra establecida dentro de los parámetros de fondo y forma.

“Es legítima la razonable opción de conductas y alternativas contempladas

en la legislación tributaria. En consecuencia, no constituirá abuso la sola circunstancia que el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos que derivarían en una mayor carga tributaria; o que el acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o bien los genere de manera reducida o diferida en el tiempo o en menor cuantía, siempre que estos efectos sean consecuencia de la ley tributaria". (Ministerio de Hacienda, 2014)

El párrafo mencionado establece que es legítimo y válido que los contribuyentes elijan entre diferentes conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria, en otras palabras, se les permite a los contribuyentes aprovechar las disposiciones legales existentes para optimizar su situación fiscal dentro de los límites establecidos por la ley.

Por último, el tercer párrafo contiene en su redacción la facultad que se le confiere a la administración de Tributario (SII) de poder hacer exigible la obligación tributaria en caso de encontrarse bajo un abuso de ley.

"En caso de abuso se exigirá la obligación tributaria que emana de los hechos imposables establecidos en la ley." (Ministerio de Hacienda, 2014)

Esto significa que, sin importar las tácticas o prácticas abusivas utilizadas para eludir o disminuir la carga tributaria, la autoridad fiscal requerirá el pago de los impuestos correspondientes de acuerdo con lo establecido por la normativa tributaria.

- **Artículo 4° quáter:**

Este artículo se encuentra conformado por un solo párrafo, el cual hace alusión

a la simulación que haciendo la comparación pertinente con la NAG peruana, este párrafo guarda gran similitud con el redactado dentro de su sexto párrafo.

“Habrá también elusión en los actos o negocios en los que exista simulación. En estos casos, los impuestos se aplicarán a los hechos efectivamente realizados por las partes, con independencia de los actos o negocios simulados. Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su verdadero monto o data de nacimiento”. (Ministerio de Hacienda, 2014)

En resumen, el párrafo establece que, cuando se detecte simulación en los actos o negocios jurídicos, la autoridad fiscal aplicará los impuestos a los hechos reales y efectivos realizados por las partes, sin tener en cuenta los actos o negocios simulados. Esto tiene como objetivo evitar que se utilicen maniobras ficticias o artificiales para evadir o reducir indebidamente la carga tributaria.

▪ **Artículo 4° quinquies:**

Por ser este artículo de gran amplitud, hemos creído conveniente brindar una síntesis de su contenido, en el cual se estipula todo lo concerniente al procedimiento que se debe seguir en base a la presunción de existencia de abuso o simulación de actos a los que se hace referencia dentro de los artículos 4 ter y 4 quárter.

Conclusiones

En base al análisis e interpretación exhaustiva de la Norma General Antielusiva y tras la discusión de los resultados, llegamos a las siguientes conclusiones:

- La incorporación de los parámetros de fondo y forma contribuyen a la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, debido a que la suspensión de la norma se dio a raíz de las diversas falencias que existían en cuanto a su entendimiento y aplicación, por lo tanto, la emisión de este reglamento ha permitido conocer los lineamientos que disipan dichas dudas, otorgando así, una herramienta apta para ser catalogada como un mecanismo antielusivo en el Sistema Tributario Peruano.
- El código tributario, bajo los artículos 16, 62-A y 62-C, nos demuestra que posee las bases necesarias para la aplicación de la Norma General Antielusiva, debido que, en dichos párrafos, mediante sus modificaciones, sustentan la viabilidad de la norma a través de la incorporación del tratamiento normativo para su aplicación.
- Nuestra Norma General Antielusiva posee similar redacción y empleo de términos jurídicos propios de la Norma General Antielusiva española, la cual se plasma en los artículos: 13, 15 y 16 de la Ley General Tributaria de ese país, debido a que esta última siempre ha servido como ejemplo para realizar nuestra normativa. Respecto a la Norma Chilena, también tomó de referencia a la Norma Antielusiva española, y como nuestra norma, presentó las mismas controversias respecto a su aplicación por parte del gremio empresarial, incorporando tiempo después las modificaciones para su adecuado entendimiento.

- Los Parámetros de Fondo y Forma son un gran respaldo para la aplicación de la Norma General Antielusiva, pues disipan las dudas en cuanto a la aplicación de esta, sobre todo los artículos 6 y 7 de los parámetros de fondo, que nos señala las consideraciones que tendrá la Administración Tributaria para el análisis de situaciones o actos en los que se puede considerar la aplicación de la norma; asimismo, en los parámetros de forma, se presenta un detalle del procedimiento que se dará para la aplicación de la mencionada norma, detalle que será complementado con lo dispuesto en el art. 62-C del código tributario.

Recomendaciones

Como forma de contribuir al entendimiento de la aplicación de la Norma XVI del título preliminar del código tributario, hemos creído conveniente presentar las siguientes recomendaciones:

- Debe haber una mayor capacitación y difusión por parte de la Administración Tributaria a los contribuyentes sobre la aplicación de la Norma General Antielusiva, dónde se pueda responder a todas sus interrogantes en cuanto a los procedimientos, interpretaciones, y todas aquellas dudas que se presenten.
- Realizar un análisis de nuestra realidad antes de emitir una norma que será tomada de otra legislación y por ello, de otra realidad; con el fin que no exista dificultades como las que se presentaron en la inserción y aplicación de nuestra norma general antielusiva.
- Implementar mejoras dentro de la norma, para que se garantice la imparcialidad en la toma de decisiones por parte del Comité Revisor; debido a que a muchos administrados no les parece que este, se encuentre conformado por parte de la misma Administración Tributaria.
- Al emitirse una norma, sobre todo de esta envergadura, esta debe ser emitida junto a un reglamento, que permita complementar el entendimiento de la misma, y tener un periodo de inserción, para que determinadas empresas las conozcan y vean cómo se acoplan a ellas.

Referencias Bibliográficas

- Amasifuen, M. (Octubre de 2015). Importancia de la cultura tributaria en el Perú. *Revista Accounting Power for Business*, 81. Obtenido de https://revistas.upeu.edu.pe/index.php/ri_apfb/article/view/898/866
- Anguita, C. (2017). *Los Retos en la Aplicación de las Cláusulas Antiabuso por las Administraciones Tributarias Latinoamericanas y las Lecciones de la Experiencia Española y Europea*. Chile. Obtenido de https://ciatorgpublic.sharepoint.com/biblioteca/BecadeInvestigacion/2017_VII_retos_aplicacion_cla
- Ayala, M. (30 de 05 de 2021). *Lifeder*. Obtenido de <https://www.lifeder.com/investigacion-transversal/>
- B.O.E. (2003). *Ley 58/2003 , Ley General Tributaria*. Madrid, España.
- Banco Interamericano de Desarrollo. (Junio de 2015). Modelo de Código Tributario del CIAT: Un enfoque basado en la experiencia iberoamericana. Obtenido de <https://publications.iadb.org/publications/spanish/viewer/Modelo-de-C%C3%B3digo-Tributario-del-CIAT-Un-enfoque-basado-en-la-experiencia-iberoamericana.pdf>
- Baptista, M., Fernández, C., & Hernández, R. (2014). *Metodología de la Investigación* (Sexta ed.). México D.F: McGRAW-HILL. Obtenido de <https://www.uca.ac.cr/wp-content/uploads/2017/10/Investigacion.pdf>
- Bardales, P. (2009). Breves notas sobre la necesidad de una motivación rigurosa en los actos administrativos tributarios. *Foro jurídico N° 9*, 148. Obtenido de

file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/18525-Texto%20del%20art%C3%ADculo-73416-1-10-20170526.pdf

Barragán, P. (2002). AVANCES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL PERÚ.

Revista de Investigación de la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad

Nacional Mayor de San Marcos, et.al. doi:<https://doi.org/10.15381/gtm.v5i9.9933>

Bazán, C. (2016). *El sistema tributario y el impuesto a las externalidades de la industria*

papelera en Lima Metropolitana [Tesis de Doctorado, Universidad Inca Garcilaso de la Vega]. Repositorio Insitucional, Lima, Perú. Obtenido de

http://repositorio.uigv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.11818/1195/T_DOCTORADO%20EN%20CONTABILIDAD_32974908_CASTILLO_BAZAN_CESAR%20AUGUSTO.pdf?sequence=2&isAllowed=y

Bravo Cucci, J. (2006). Sistema Tributario Peruano Situación actual y perspectivas. *Derecho & Sociedad*(27), 86-88.

Campos, M. M. (2018). Más normas, menos seguridad: el problema de la seguridad jurídica en

todo proceso de reforma. *VOX JURIS*, 35(1), 2. Obtenido de

file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/Dialnet-MasNormasMenosSeguridad-6480483.pdf

Comisión Europea. (2012, 06 de diciembre). *Recomendación de la comisión de 06 de diciembre*

de 2012 sobre la planificación fiscal agresiva. España: Diario Oficial de la Unión

Europea. Recuperado el 13 de Agosto de 2020, de

<https://www.boe.es/doue/2012/338/L00041-00043.pdf>

Constitución Política del Perú . (1993).

Corbacho, A., Fretes, V., & Lora, E. (2013). *Recaudar no basta: los impuestos como instrumento*

- de desarrollo*. Washington, Estado Unidos: Banco Interamericano de Desarrollo.
- Obtenido de <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Recaudar-no-basta-Los-impuestos-como-instrumento-de-desarrollo.pdf>
- De la Guerra , E. (2017). *Los principios del deber de contribuir en Ecuador y España [Tesis Doctoral, Universidad Complutense de Madrid]*. Repositorio Institucional, España.
- Obtenido de <https://eprints.ucm.es/id/eprint/40977/1/T38315.pdf>
- Díaz, N., & Vigo , J. (2017). *Causas y consecuencias de la suspensión de la Norma XVI (párrafos 2 - 5) y su impacto para mitigar el Fraude de Ley en el Perú [Tesis de licenciatura, Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo]*. Repositorio Institucional, Lambayeque. Obtenido de http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/891/1/TL_DiazBravoNeida_VigoCoronelJhony.pdf
- Diep Diep, D. (Diciembre de 2003). La evolución del Tributo. *Revista en el Acervo de la BJV*, 65-91. Obtenido de http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_b.htm
- E. Peralta, C. (Setiembre - Diciembre de 2015). Tributación y derechos fundamentales, los principios constitucionales como límite al poder tributario. Reflexiones a partir de los ordenamientos jurídicos de Brasil y Costa Rica. *Revista de Ciencias Jurídicas N0 138*, 97. Obtenido de <https://www.corteidh.or.cr/tablas/r35092.pdf>
- Echaiz, D., & Echaiz, S. (2014). La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual Normatividad y Propuestas para una Futura Reforma. *Derecho y Sociedad*(43), 151 -167.
- Obtenido de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12567>
- Echaiz, D., & Echaiz, S. (2014). La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual Normatividad y Propuestas para una Futura Reforma. *Derecho y Sociedad*(43), 151 - 167.

- Ernst & Young Abogados. (2015). *Cláusula general antiabuso tributaria en España: propuestas para una mayor seguridad jurídica*. Madrid: Fundación Impuestos y Competitividad.
- Escudero, C., & Cortez, L. (2018). *Técnicas y métodos cualitativos para la investigación científica*. Machala, Ecuador: UTMACH. Obtenido de <http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/14207/1/Cap.1-Introducci%C3%B3n%20a%20la%20investigaci%C3%B3n%20cient%C3%ADfica.pdf>
- Fernandez Cartagena, J. A. (12 de Noviembre de 2004). *NanoPDF*. Obtenido de https://nanopdf.com/download/07-viiiioripdt-jfc_pdf
- Garaycott et. al. (2003). NORMA VIII ¿Principio de Legalidad o fraude a la ley? *IUS ET VERITAS*, 13(27), 336-362. Obtenido de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/16279/16695>
- García, N. (2018). *La incorporación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, como medida antielusiva general en el Perú- Análisi del artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1121 [Tesis de licenciatura, Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo]*. Lambayeque. Obtenido de http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/1299/1/TL_GarciaEstelaNekander.pdf.pdf
- Gastañaga, W. (2016). *La Elusión dentro del Sistema Tributario y la Recaudación como Política Fiscal en la Ciudad del Cusco - 2015 [Tesis de licenciatura , Universidad Andina del Cusco]*. Repositorio Institucional, Cusco. Obtenido de http://repositorio.uandina.edu.pe/bitstream/UAC/470/3/Walter_Tesis_bachiller_2016.pdf
- González, H. (2019). *La evasión tributaria y su incidencia en la recaudación fiscal de las empresas de delivery - pymes en Lima Metropolitana periodo 2014 - 2018 [Tesis de Maestría, Universidad San Martín de Porres]*. Repositorio Institucional.

- Grupo de Justicia Fiscal Perú. (2019). *Evasión y Elusión Tributaria*. Lima, Perú: N°03. Obtenido de <https://justiciafiscal.pe/wp-content/uploads/2019/11/Hoja-Informativa-3-Evasion-tributaria.pdf>
- Guerrero, M. (2016). La investigación cualitativa. *Revista de la universidad internacional del Ecuador*, 3. Obtenido de <https://revistas.uide.edu.ec/index.php/innova/article/view/7/8>
- Hernández - Sampieri, R. (2014). *Metodología de la Investigación* (Sexta ed.). México D.F : McGRAW-HILL.
- Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT). (2008). XXIV JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO., (pág. 4). Isla Margarita, Venezuela. Obtenido de <http://www.iladt.org/FrontEnd/ResolutionDetailPage.aspx>
- Lalanne, G. (Abril de 2006). Economía de opción y fraude de ley en el Derecho Tributario. *Instituto Peruano de Derecho Tributario*, 44, 103-141. Obtenido de https://www.academia.edu/28849721/ECONOMIA_DE_OPCION_Y_FRAUDE_DE_LE_Y_EN_EL_DERECHO_TRIBUTARIO
- Larraz, J. (1952). *Metodología aplicativa del Derecho Tributario*. Madrid: Editorial revista de derecho privado.
- Liévano, O. (2004). Una Adecuada Planeación Fiscal para el Contribuyente. (*Tesis Profesional*). Universidad de las Américas de Puebla, Puebla, Cholula, México. Obtenido de http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/lievano_m_o/
- Mamani, C., & Ramirez, Y. (2019). *La Cláusula Antieulsiva General prevista en la Norma XVI del Código Tributario. Su Constitucionalidad y alcances [Tesis de licenciatura, Universidad Nacional de San Agustín]*. Repositorio Institucional, Arequipa. Obtenido de <http://repositorio.unsa.edu.pe/bitstream/handle/UNSA/10447/DEmaalc.pdf?sequence=1&>

isAllowed=y

Matus, M. (2017). La elusión tributaria y su sanción en la Ley N°20780 Hacia un concepto de

negocio jurídico elusivo. *Ius et Praxis*, 23(1), 67-90. Obtenido de

<https://dx.doi.org/10.4067/S0718-00122017000100003>

Mejia, E. (2005). *Técnicas e Instrumentos de Investigación* (Primera ed.). Lima: Centro de producción editorial e imprenta de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

Obtenido de

<http://online.aliat.edu.mx/adistancia/InvCuantitativa/LecturasU6/tecnicas.pdf>

Meza Rojas, R. (2015). Elusión y Normas Antielusivas a la luz de la constitución política de la

República. *Elusión y Normas Antielusivas a la luz de la constitución política de la*

República. Universidad de Chile, Santiago. Obtenido de

<http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/130055/Elusi%C3%B3n-y-normas-antielusivas-a-la-luz-de-la-Constituci%C3%B3n-Pol%C3%ADtica-de-la-Rep%C3%BAblica.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Meza, R. (2015). *Elusión y normas antielusivas a la luz de la constitución de política de la república*. (Tesis de Licenciatura, Universidad de Chile). Repositorio Institucional.

Ministerio de Economía y Finanzas. (2012, 18 de junio). *Decreto Legislativo N°1121. Art 3.*

Modificación de la Norma VIII e incorporación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias. Lima: Diario El Peruano.

Ministerio de Hacienda. (2014). *Ley 20.780 Reforma Tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el Sistema Tributario*. Santiago de Chile .

- Miranda, D. (23 de Noviembre de 2015). *Blogger*. Obtenido de Blogger - Diana Miranda:
<http://teoriagtributo.blogspot.com/>
- Montano, J., & Vásquez, F. (2016). Causas de la evasión tributaria y su efecto en la economía del Perú 2014 -Rubro Servicios. *In Crescendo. Institucional*, 41.
- Moreno, D., & Moreno, S. (Diciembre de 2014). La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual Normatividad y Propuestas para una Futura Reforma. *Derecho & Sociedad*(N° 43), 152.
- Moscoso, J. L. (30 de Setiembre de 2016). La administración tributaria como eje del cumplimiento del pago del Anticipo del impuesto a la renta en el sector cooperativista. *Sapienza organizacional*. Obtenido de
<https://www.redalyc.org/jatsRepo/5530/553056621006/html/index.html>
- Ochoa, M. (Enero - Junio de 2014). ELUSIÓN O EVASIÓN FISCAL. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, 3(5). Obtenido de
[file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/Dialnet-ElusionOEvasionFiscal-5063717%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/Dialnet-ElusionOEvasionFiscal-5063717%20(3).pdf)
- Organización para Cooperación y el Desarrollo Económicos. (05 de Noviembre de 2015). *Organización para Cooperación y el Desarrollo Económicos*. Obtenido de Organización para Cooperación y el Desarrollo Económicos
- Patiño J. et. al. (2019). Evasión tributaria, una revisión. *Revista activos*, 22. Obtenido de
<https://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/activos/article/view/5399/5179>
- Quintanilla de La Cruz, E. (2014). *La evasión tributaria y su incidencia en la recaudación fiscal en el Perú y Latinoamérica [Tesis de Postgrado, Universidad San Martín de Porres]*. Repositorio Institucional, Lima. Obtenido de

- http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1106/1/quintanilla_ce.pdf
- Ramírez , H. (2014). *La aplicabilidad de la clausula general antiabuso en materia tributaria. [Tesis de Maestría, Universidad Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario].* Repositorio Institucional, Bogotá, Colombia. Obtenido de <https://repository.urosario.edu.co/bitstream/handle/10336/10113/RamirezPardo-Hector-2014.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Ramos, J. (2014). *La elusión tributaria y la economía de opción: A propósito de la suspensión de la facultad de SUNAT para aplicar la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario.* Lima: Informativo Caballero Bustamante. Obtenido de https://www.academia.edu/7676831/La_elusi%C3%B3n_fiscal_y_la_econom%C3%ADa_de_opci%C3%B3n_A_prop%C3%B3sito_de_la_suspensi%C3%B3n_de_la_facultad_de_SUNAT_para_aplicar_la_Norma_XVI_del_T%C3%ADtulo_Preliminar_del_C%C3%B3digo_Tributario
- Roca, C. (2011). Estrategias para la Formación de la Cultura Tributaria. *Asamblea General del CIAT* (pág. 3). Guatemala: Serie Temática Tributaria N°15 Setiembre 2011. doi:repositorio.ucv.edu.pe
- Romero Molina, C., Grass Suárez, Y., & García Caicedo, X. (2013). Principios constitucionales que rigen el sistema tributario. *Derecho y políticas públicas*, 15(17), 1. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5572582.pdf>
- Saavedra, A. (2019). Norma General Antielusión en Chile: Un estudio jurisprudencial comparado. (*Memoria de Licenciatura*). Universidad de Chile, Santiago .
- Sampaio Nogueira, E. (2016). Consideraciones sobre las normas antielusivas en el orden jurídico Brasileño. *Revista de administración tributaria*, 5. Obtenido de

https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_41/Espanol/rev41_Sampaio_brasil.pdf

Trujillo , H. (2020). *Principios Fundamentales y Constitucionales de los tributos y su recurrencia en las demandas de inconstitucionalidad a las leyes de financiamiento y crecimiento económico*. Fundación Universitaria Jorge Tadeo Lozano, Bogotá. Obtenido de

<https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/10852/Trabajo%20de%20grado.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Villanueva, W. (30 de 01 de 2018). El sistema tributario del Perú y las dificultades que hacen lento su desarrollo. (F. Gil, Entrevistador) Diario Gestión, Perú. Obtenido de <https://gestion.pe/economia/dificultades-enfrenta-sistema-tributario-peru-226012-noticia/?ref=gesr>

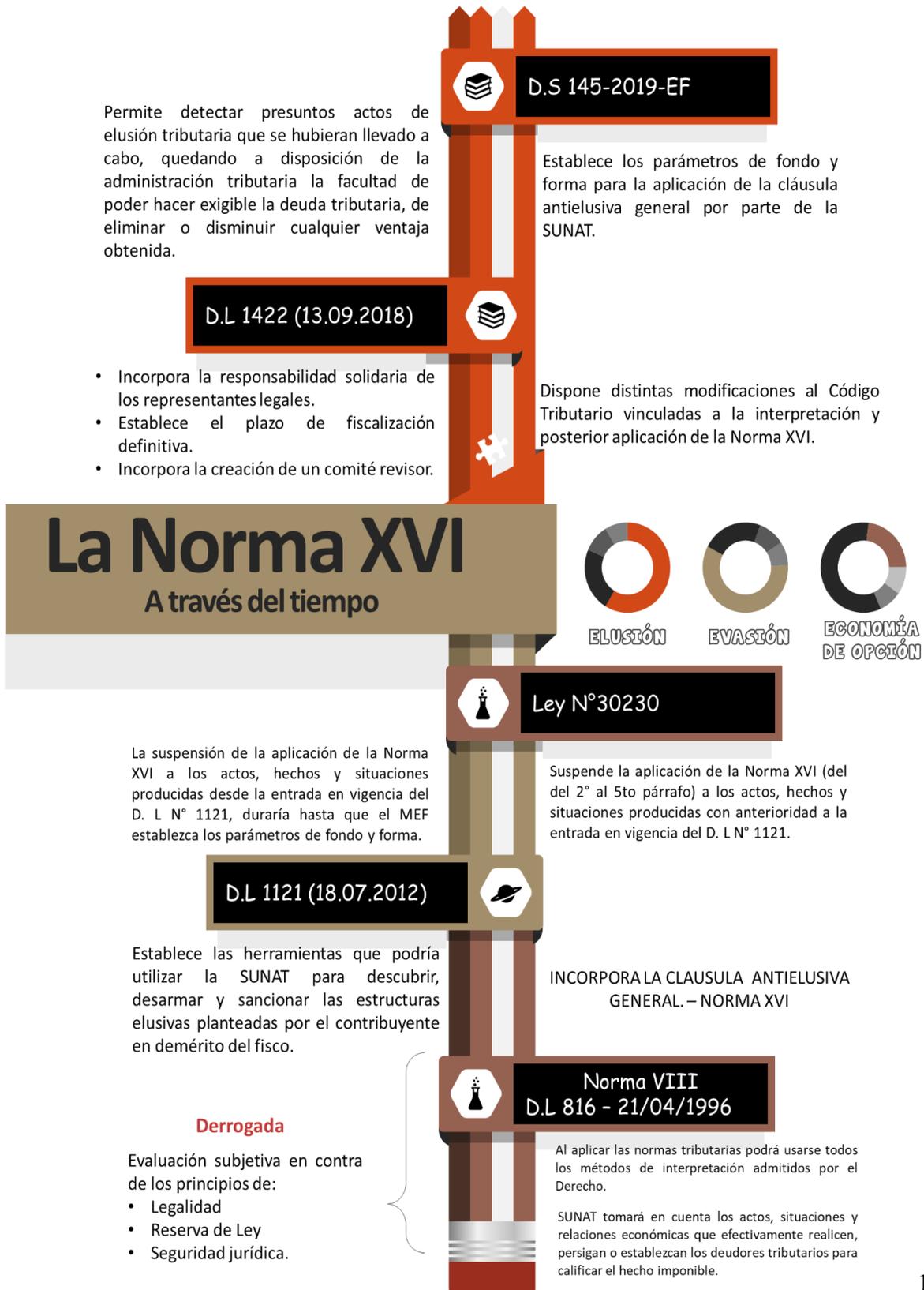
Villegas, H. (1965). *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Ediciones DePalma.

Zuznga del Pino, F. (2013). ¿La cláusula antielusiva general vulnera la constitución peruana? *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*(53), 23-66. Obtenido de https://www.ipdt.org/uploads/docs/02_Rev53_FZDP.pdf

Zuzunaga del Pino, F. et al. (Diciembre de 2012). Norma XVI: Calificación, Elusión de normas tributarias y simulación. *Revista IUS ET VERITAS*(45), 14. Obtenido de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12012/12580>

Anexos

Anexo 1



Anexo 2



**UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS,
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
ESCUELA DE CONTABILIDAD**



GUIA DE ENTREVISTA

Buenas tardes. _____, en primer lugar, agradecemos por su apoyo brindado al realizar esta entrevista ya que los comentarios e información que nos proporcione son importantes para el proyecto de tesis a realizar.

SISTEMA TRIBUTARIO

1. **¿Considera que el código tributario posee las bases necesarias para solventar la aplicación de la Norma General antielusiva?**

.....
.....
.....

2. **¿Considera usted que la aplicación de la norma XVI debe efectuarse de forma retroactiva?**

.....
.....
.....

3. **¿A su opinión, cree que la norma xvi fue redactada de acuerdo a nuestra realidad legislativa?**

.....
.....
.....

4. **¿Ha escuchado sobre la norma general antielusiva y el debate que existe sobre si es anticonstitucional o no? ¿Qué opinión tiene de esto, está de acuerdo?**

.....
.....
.....

5. A su criterio, ¿esta norma resguarda la justicia y capacidad contributiva?

.....
.....
.....

6. ¿Considera que la Administración Tributaria está capacitada para aplicar la Norma XVI?

.....
.....
.....

7. ¿Cree usted que una buena recaudación fiscal es producto de una adecuada política fiscal? Si es así, ¿considera que nuestro país tiene una adecuada política fiscal? O ¿qué mejoras debería implementarse para lograrlo?

.....
.....
.....

NORMA XVI DEL TÍTULO PRELIMINAR DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

8. El ahorro tributario, en los últimos años, ha sido desvirtuado generando un impacto en la recaudación fiscal de nuestro país. A su criterio, ¿cuáles son las figuras más utilizadas por los contribuyentes?

.....
.....
.....

9. ¿Qué opinión podría darnos de la aplicación del planeamiento tributario dentro de las empresas como herramienta estratégica? ¿Cree usted que se presta para dar pasos a actos elusivos?

.....
.....
.....

10. A diario se escucha hablar de la evasión tributaria y cómo afecta a la recaudación fiscal. ¿Cree usted que la elusión tributaria es una forma de evasión? ¿afectará igual a la recaudación tributaria?

.....
.....
.....

11. A su criterio, ¿considera que la norma XVI posee una adecuada redacción y empleo de términos jurídicos o cree que debe modificarse por una norma más simplificada?

.....
.....
.....

12. ¿Qué opinión podría darnos sobre la Norma XVI del Código Tributario? ¿Considera que cumple con los requisitos adecuados para poder ser aplicada?

.....
.....
.....

PARÁMETROS DE FONDO Y FORMA

13. A su criterio, la incorporación de los parámetros de fondo y forma, introducidos dentro el D.S.145-2019-EF ¿permiten un adecuado entendimiento y aplicación de la norma general antielusiva?

.....
.....
.....

14. En la norma XVI se encuentran los términos: “artificiosos e impropios” ¿Cree usted que dentro de los parámetros de fondo y forma están definidos de manera adecuada?

.....
.....
.....

15. ¿En base a lo establecido dentro de los parámetros de fondo considera que los actos y situaciones detalladas dentro de su estructura ayudan a entender al contribuyente cuándo está incurriendo en caso de elusión tributaria? que las consecuencias jurídicas están bien determinadas?

.....
.....
.....

16. ¿Considera que las consecuencias jurídicas están bien determinadas?

.....
.....
.....

17. ¿Considera usted, que se le otorga un grado de subjetividad al papel del

auditor en la aplicación de la Norma Antielusiva dentro del procedimiento de fiscalización?

.....
.....
.....

18. ¿Considera usted, que la publicación del catálogo que posee los esquemas de alto riesgo, junto con los parámetros de fondo y forma complementan el entendimiento de la Norma Antielusiva?

.....
.....
.....



UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO ESCUELA DE CONTABILIDAD

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN POR ESPECIALISTAS

I. DATOS GENERALES

- 1.1. Apellidos y nombres del especialista : Bernal Palma Max Denis.
- 1.2. Grado Académico / mención : Maestro en Ciencias, Mención en Tributación y Asesoría Fiscal
- 1.3. Teléfono y/o celular : 979424641
- 1.4. Cargo e institución donde labora : Docente Universitario y Asesor Contable

II. CRITERIOS DE LA EVALUACIÓN DEL INSTRUMENTO

CATEGORIA	CRITERIOS	DEFICIENTE	BAJA	REGULAR	BUENA	MUY BUENA
		1	2	3	4	5
1. SUFICIENCIA	Los ítems son suficientes para medir la dimensión					X
2. CLARIDAD	Los ítems se comprenden fácilmente					X
3. COHERENCIA	Los ítems tienen relación lógica con la dimensión ó indicador que está midiendo				X	
4. RELEVANCIA	Los ítems son necesarios o importantes, es decir debe ser incluido				X	

CONTEO DEL PUNTAJE TOTAL DE CATEGORIAS	1	2	3	4	5
				8	10

PUNTAJE TOTAL: COEFICIENTE DE VALIDEZ DEL INSTRUMENTO: suma de conteo = 18

Total (20)	18
	20

I. OPINIÓN DE APLICABILIDAD (Ubique el coeficiente de validez obtenido en el intervalo respectivo y marque con un aspa en el círculo asociado).

CATEGORIA		INTERVALO
No válido, reformular	<input type="radio"/>	[0,20 – 0,40]
No válido, modificar	<input type="radio"/>	<0,41 – 0,60]
Válido, mejorar	<input type="radio"/>	<0,61 – 0,80]
Válido, aplicar	<input checked="" type="radio"/>	<0,81 – 1,00]

Según Escobar Pérez, Jazmine y Cuervo Martínez, Ángela. (2008) Validez de contenido y juicio de expertos: una aproximación a su utilización. *Avances en Medicina*

Lambayeque, 10 de enero del 2023.

Firma del evaluador del instrumento



UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO

ESCUELA DE CONTABILIDAD

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN POR ESPECIALISTAS

I. DATOS GENERALES

- 1.1. Apellidos y nombres del especialista : Jaime Segundo Rosendo Cáceres Montalvo
 1.2. Grado Académico / mención : Doctor en Administración.
 Teléfono y/o celular : 975 690 354
 Cargo e institución donde labora : Docente de la Escuela Profesional de Contabilidad de la UNPRG

II. CRITERIOS DE LA EVALUACIÓN DEL INSTRUMENTO

CATEGORIA	CRITERIOS	DEFICIENTE	BAJA	REGULAR	BUENA	MUY BUENA
		1	2	3	4	5
1. SUFICIENCIA	Los ítems son suficientes para medir la dimensión					X
2. CLARIDAD	Los ítems se comprenden fácilmente				X	
3. COHERENCIA	Los ítems tienen relación lógica con la dimensión ó indicador que está midiendo					X
4. RELEVANCIA	Los ítems son necesarios o importantes, es decir debe ser incluido				X	

CONTEO DEL PUNTAJE TOTAL DE CATEGORIAS	1	2	3	4	5
				8	10

PUNTAJE TOTAL: COEFICIENTE DE VALIDEZ DEL INSTRUMENTO: suma de conteo = 18

	18
Total (20)	20

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD (Ubique el coeficiente de validez obtenido en el intervalo respectivo y marque con un aspa en el círculo asociado).

CATEGORIA	INTERVALO
No válido, reformular <input type="radio"/>	[0,20 – 0,40]
No válido, modificar <input type="radio"/>	<0,41 – 0,60]
Válido, mejorar <input type="radio"/>	<0,61 – 0,80]
Válido, aplicar <input checked="" type="radio"/>	<0,81 – 1,00]

Según Escobar Pérez, Jazmine y Cuervo Martínez, Ángela. (2008) Validez de contenido y juicio de expertos: una aproximación a su utilización. *Avances en Medición*

Lambayeque, 10 de enero del 2023.

Firma del evaluador del instrumento



UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO

ESCUELA DE CONTABILIDAD

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO DE INVESTIGACIÓN POR ESPECIALISTAS

I. DATOS GENERALES

- 1.1. Apellidos y nombres del especialista : PALACIOS ALMENDRO JOSÉ DAVID
 1.2. Grado Académico / mención : MAGISTER EN ADMINISTRACION ESTRATEGICA DE EMPRESAS – MBA CENTRUM PUCP
 1.3. Teléfono y/o celular : 969893044
 1.4. Cargo e institución donde labora : CONTADOR GENERAL / DOCENTE UNIVERSITARIO

II. CRITERIOS DE LA EVALUACIÓN DEL INSTRUMENTO

CATEGORIA	CRITERIOS	DEFICIENTE	BAJA	REGULAR	BUENA	MUY BUENA
		1	2	3	4	5
1. SUFICIENCIA	Los ítems son suficientes para medir la dimensión					X
2. CLARIDAD	Los ítems se comprenden fácilmente				X	
3. COHERENCIA	Los ítems tienen relación lógica con la dimensión ó indicador que está midiendo					X
4. RELEVANCIA	Los ítems son necesarios o importantes, es decir debe ser incluido					X

CONTEO DEL PUNTAJE TOTAL DE CATEGORIAS	1	2	3	4	5

PUNTAJE TOTAL: COEFICIENTE DE VALIDEZ DEL INSTRUMENTO: suma de conteo = 18

Total (20) 20

III. OPINIÓN DE APLICABILIDAD (Ubique el coeficiente de validez obtenido en el intervalo respectivo y marque con un aspa en el círculo asociado).

CATEGORÍA	INTERVALO
No válido, reformular <input type="radio"/>	[0,20 – 0,40]
No válido, modificar <input type="radio"/>	<0,41 – 0,60]
Válido, mejorar <input type="radio"/>	<0,61 – 0,80]
Válido, aplicar <input type="radio"/>	<0,81 – 1,00]

Según Escobar Pérez, Jazmine y Cuervo Martínez, Ángela. (2008) Validez de contenido y juicio de expertos: una aproximación a su utilización. *Avances en Medición*

Lambayeque, 28 de febrero del 2023.

CPC. José David Palacios Almendro
MAT. 07-2960

Firma del evaluador del instrumento