

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS

Carrera de Derecho y Ciencias Políticas

“INEFICACIA DE LA APLICACIÓN DE LA CLÁUSULA ANTIELUSIVA GENERAL TRIBUTARIA EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO PERUANO”

Tesis para optar el título profesional de:

Abogada

Autora:

Angela Ysabel Quevedo Juarez

Asesor:

Mgr. Renato Maclander Vilca Celis

<https://orcid.org/0000-0001-6212-3215>

Cajamarca - Perú

2024

JURADO EVALUADOR

Jurado 1 Presidente(a)	Cesar Augusto Romero Azabache	44737058
	Nombre y Apellidos	Nº DNI

Jurado 2	Fernando Augusto Chávez Rosero	41126984
	Nombre y Apellidos	Nº DNI

Jurado 3	Carlos Alberto Ordoñez Astopilco	26732222
	Nombre y Apellidos	Nº DNI

INFORME DE SIMILITUD



Página 2 of 66 - Descripción general de integridad

Identificador de la entrega trn:oid::1:2996269124

20% Similitud general

El total combinado de todas las coincidencias, incluidas las fuentes superpuestas, para ca...




Filtrado desde el informe

- ▶ Bibliografía
- ▶ Texto citado

Exclusiones

- ▶ N.º de fuentes excluidas
- ▶ N.º de coincidencias excluidas

Fuentes principales

- 20%  Fuentes de Internet
- 3%  Publicaciones
- 11%  Trabajos entregados (trabajos del estudiante)

Marcas de integridad

N.º de alertas de integridad para revisión

No se han detectado manipulaciones de texto sospechosas.

Los algoritmos de nuestro sistema analizan un documento en profundidad para buscar inconsistencias que permitirían distinguirlo de una entrega normal. Si advertimos algo extraño, lo marcamos como una alerta para que pueda revisarlo.

Una marca de alerta no es necesariamente un indicador de problemas. Sin embargo, recomendamos que preste atención y la revise.

Ac
Ve



Página 2 of 66 - Descripción general de integridad

Identificador de la entrega trn:oid::1:2996269124

DEDICATORIA

El presente trabajo está dedicado a Dios y a mis padres, por ser mi constante guía y apoyo en cada paso de mi vida y mi carrera universitaria; a mi hermano, por el apoyo emocional y las risas en los mejores momentos; y finalmente a mis mascotas, ya que fueron mis compañeros de desvelos y mi más grande refugio emocional.

AGRADECIMIENTO

Agradecimiento a cada uno de mis docentes universitarios, jefes laborales y todo aquel profesional que ha aportado a mi educación, crecimiento profesional y crecimiento personal.

TABLA DE CONTENIDO

JURADO EVALUADOR.....	2
INFORME DE SIMILITUD.....	3
DEDICATORIA	4
AGRADECIMIENTO.....	5
TABLA DE CONTENIDO	6
ÍNDICE DE TABLAS	8
ÍNDICE DE FIGURAS	9
RESUMEN	10
CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN.....	11
1.1. Realidad problemática	11
1.2. Formulación del problema	14
1.3. Objetivos.....	14
1.4. Hipótesis	14
1.5. Antecedentes.....	14
1.6. Justificación.....	18
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO.....	19
2.1. Elusión Tributaria	19
2.2. Evasión tributaria.....	20
2.3. Economía de opción.....	21
2.4. Fraude a la ley	21
2.5. Simulación	22
CAPÍTULO III. MARCO NORMATIVO	23
3.1. Principios Tributarios.	23
3.2. La Norma Antielusiva General y sus modificaciones.	24
3.3. Aplicación de la Norma Antielusiva General y procedimiento.	27

3.3.1. Elementos para la aplicación de la Norma Antielusiva General:	27
CAPÍTULO IV. METODOLOGÍA	32
4.1. Tipo de investigación	32
4.2. Población y muestra.....	32
4.2.1 Población.....	32
4.2.2. Muestra.....	33
4.3. Técnicas e instrumentos de recolección y análisis de datos.....	34
4.3.1. Técnicas.....	34
4.3.2. Instrumentos.....	35
4.4. Procedimiento de recolección de datos.....	38
4.5. Aspectos éticos.....	40
CAPÍTULO V. RESULTADOS	41
CAPÍTULO VI. DISCUSIÓN.....	47
CAPITULO VII. CONCLUSIONES	50
REFERENCIAS	52

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Artículos Excluidos	33
Tabla 2: Ficha de técnicas e instrumentos	35
Tabla 3: Matriz de Consolidación de Evaluación Documental de los Expedientes	36
Tabla 4: Aportes de acuerdo a las variables.....	41

ÍNDICE DE FIGURAS

Ilustración 1: Diagrama de técnicas utilizadas.....	34
Ilustración 2: Diagrama de recolección de datos	38
Ilustración 3: Diagrama de criterios de exclusión e inclusión	39
Ilustración 4: Diagrama de resultados.....	45

RESUMEN

El presente trabajo tiene por finalidad analizar y estudiar los criterios de aplicación de la Cláusula Antielusiva General, contenida en la norma XVI del Código Tributario, los cuales serán estudiados desde una perspectiva de análisis jurídico de distintos artículos científicos y recolección de estos, con el fin de evaluar la eficacia con la que se aplica dicha norma en nuestro marco normativo peruano.

El objeto de la investigación es identificar los criterios necesarios para poder darle contenido a la Cláusula Antielusiva General, partiendo desde la revisión de distintos artículos de investigación y de opinión obtenidos de bases de datos como VLex, Ebsco, Google Scholar, Redalyc y demás repositorios académicos de los cuales se obtendrán distintos trabajos que cumplan con ciertos parámetros de inclusión y contengan palabras claves como "elusión tributaria", "clausula antielusiva", "código tributario" y otras, siempre que estos estudios estén comprendidos entre el año 2012 y 2022.

Esta investigación tendrá como resultado determinar los criterios aplicables existentes y la ineficacia de la norma antielusiva general, a fin de que se amplíen los estudios relacionados a la elusión fiscal y se sistematicen y uniformicen los criterios que permitan su aplicación.

Palabras clave: Derecho Tributario, Cláusula Antielusiva General, Elusión Tributaria, Código Tributario.

CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN

1.1. Realidad problemática

La tendencia a evitar el pago de tributos es una problemática que persiste desde los tiempos más remotos, siendo este un grave problema para la recaudación tributaria que ocasiona retrasos en el desarrollo de la sociedad. Es así que, en España, Sandri (2017) nos precisa que las pérdidas para el órgano fiscal pueden llegar a los 5.500 millones de dólares anuales, estimando que el impuesto de sociedades recauda un 20% menos de lo que debería. En consecuencia, dicho país sufre una disminución del 0,4% de su PBI cada año. (párr. 06). De igual manera, el mismo autor indica que, Estados Unidos se caracteriza por ser uno de los países con mayores pérdidas fiscales, señalando un estimado de 166.000 millones de euros, siendo las empresas multinacionales quienes más recurren a prácticas elusivas.

Para el caso de Latinoamérica, Portocarrero (2018) nos señala que, “según la CEPAL, la región pierde un promedio de 320,000 millones de dólares anuales a causa de la evasión y elusión fiscal, representando un 6,7% del PBI, cifra mayor a la inversión extranjera directa (137, 251.2 millones de dólares en 2014)” (párr. 03).

A consecuencia de la elusión tributaria, se buscó la forma de resolver esta problemática, habiéndose enfrentado desde distintas perspectivas. Por un lado, la Unión Europea permite a cada país tener su propia legislación; sin embargo, esta deberá ajustarse a los parámetros de la Unión Europea y tendrán que ser evaluadas ante su Tribunal de Justicia antes de su aplicación (Prebble y Prebble, 2015). Distinta a esta posición, conforme a lo recogido por Prebble y Prebble (2015), tanto Reino Unido como Estados Unidos optaron por no tipificar una norma anti elusión, dejando que su órgano jurisdiccional sea quien decida conforme a cada caso en concreto. Finalmente, Chávez-González (2015) nos ha detallado cuál ha sido el actual panorama en Latinoamérica, en donde países como Argentina, Bolivia,

Colombia, Chile, Perú y Venezuela han optado por la positivización creando normas antielusivas generales, las cuales especifican qué hechos constituyen elusión; distinto a otros países como El Salvador, Honduras, México y Nicaragua que, en concordancia con los principios del Common Law prefieren no tipificar la elusión fiscal, sin embargo desarrollan criterios jurisprudenciales para su aplicación.

En este sentido, el Estado implementó recursos y herramientas legales que redujeran la elusión tributaria, vista como aquel medio por el cual los contribuyentes realizan actos que evitan el pago de impuesto, pero que, no incurren en un ilícito, toda vez que se aprovechan de los vacíos legales y/o ambigüedades de la legislación tributaria.

Al momento de delimitar la existencia de la norma antielusiva en Perú, nos encontramos con que esta se inició en el 2012 mediante el Decreto Legislativo N° 1121, el cual modificó el Código Tributario y añadió la Norma XVI que incorpora la denominada cláusula antielusiva general; la cual tenía por finalidad apoyar a la seguridad jurídica tributaria con la comunicación de las practicas elusivas detectadas y la delimitación de cláusulas específicas (como las de la Ley del Impuesto a la Renta).

A pesar de la inclusión de esta cláusula antielusiva general, la Ley N° 30230 suspendió su aplicación desde el año 2014 hasta que se emitiera el respectivo reglamento para su aplicación. Esto evidenció un gran retraso en la protección antielusiva, además de generar mayor incertidumbre con respecto a la elusión.

Después de cuatro años, el Decreto legislativo N° 1422 delimita el ámbito de aplicación de la Norma Antielusiva General en procedimientos de fiscalización definitiva que cuestionen actos producidos desde el 19 de julio del año 2012, lo cual ocasionó la aplicación retroactiva de una norma que se encontraba suspendida; precisando, además, que este decreto no tenía el carácter de reglamento que se necesitaba para su aplicación.

Finalmente, en el año 2019 mediante el Decreto Supremo N° 145-2019-PE con título

“Parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma Antielusiva General”, señala los parámetros necesarios para la aplicación de la Norma XVI mediante la fiscalización, siendo finalmente el reglamento necesario para proceder con su aplicación.

Con la constante inestabilidad entre la publicación de la cláusula antielusiva y sus parámetros de aplicación, la legislación peruana a agregado términos jurídicos que no se encuentran plenamente delimitados y no permiten una aplicación eficaz de la Norma XVI, permitiendo ambigüedades en su aplicación además de la falta de principios como el de seguridad jurídica para la Administración Tributaria que, finalmente, se traduce en el Estado y generan una afectación directa al contribuyente.

Dentro del contenido de la normatividad de las políticas antielusivas, el Decreto Legislativo 1422 detalla que la elusión tributaria se evidencia en la realización de actos artificiales e impropios, concepto ambiguo que no ha sido esclarecido por la norma y que genera gran ambigüedad al momento de su aplicación, toda vez que es el Comité revisor el encargado de determinar aquellos actos considerados como impropios. En este sentido, se evidencia claramente la facultad ilimitada del comité, sin contar con criterios claros o determinados, lo que genera subjetividad y liberalidad al momento de su aplicación por parte de la administración tributaria.

En concordancia con lo expuesto, Echaiz Moreno y Echaiz Moreno (2014) han precisado que la norma es inexacta y muy amplia para su aplicación, estando basada en criterios subjetivos e indeterminados los cuales han generado problemas al momento de aplicarla. En concordancia con lo citado, Bando Almeida (2018) nos dice que la Norma Antielusiva General ha logrado delimitar su alcance; sin embargo, no ha profundizado en la forma en que esta se identifica o distingue con el fraude a la ley, esto debido a que contiene términos que no son del todo claros con el afán de abarcar la gran mayoría de casos.

1.2. Formulación del problema

¿Es ineficaz la implementación y aplicación de la Cláusula Antielusiva General Tributaria en el ordenamiento jurídico peruano y la realidad tributaria?

1.3. Objetivos

1.3.1. Objetivo general

Determinar la ineficacia y ambigüedad de la aplicación de la Cláusula Antielusiva General Tributaria en el ordenamiento jurídico peruano y la realidad tributaria.

1.3.2. Objetivos específicos

- Analizar históricamente el marco normativo de la Clausula Antielusiva General y su comparación con la normativa establecida en distintos países.
- Determinar los criterios básicos y conceptos utilizados en la Clausula Antielusiva General y reglamento.
- Determinar la aplicación en la realidad jurídica peruana de la Cláusula Antielusiva General, a través de la técnica legislativa utilizada.

1.4. Hipótesis

Es ineficaz la aplicación e implementación de la Clausula Antielusiva General Tributaria en el ordenamiento jurídico peruano, toda vez que la norma, sus modificaciones y reglamento contiene conceptos ambiguos y que no han sido precisados ni delimitados a lo largo del tiempo, lo que ha devenido en una norma inaplicable a la fecha en nuestro sistema jurídico tributario, sin existir a la fecha resultados positivos y/o aplicables de la norma.

1.5. Antecedentes

Como antecedentes de la presente investigación, abordaremos los estudios realizados por distintos autores recogidos de distintas tesis y revistas científicas.

En orden cronológico, en el año 2013 se expresan algunas interpretaciones de la Norma XVI en el contexto espacio-tiempo, siendo así que la autora Mares (2013) señala que la configuración de esta nueva norma ha causado un desasosiego en el sector empresarial,

esto porque en el escenario de la norma y a una interpretación de esta, pareciera que la planificación fiscal lícita y economía de opción podrían convertirse en conductas elusivas que afecten al contribuyente. De igual manera señala que a la luz de la redacción de dicha cláusula no se determina exactamente qué actos serán los que observe la Administración, creando un ámbito de aplicación amplio e inexacto que podría ocasionar abusos de derecho. Finalmente nos indica que esto se podría remediar si el legislador estableciese criterios para definir un acto artificioso o impropio, aclarando si estos son sinónimos o no para la legislación peruana. (p. 6)

En el año 2014, surge una suspensión a la aplicación de la Norma XVI hasta que se establezca un reglamento con lineamientos sobre la forma y el fondo para la determinación de la elusión tributaria, lo que origina un nuevo contexto con relación a la investigación. En este sentido, Echaiz y Echaiz (2014) han precisado que la regulación del 2014 contraviene a la seguridad jurídica de los contribuyentes, al aplicarse lo dispuesto en la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Señala además como aporte que sería adecuado que la futura legislación elimine o defina claramente los conceptos de acto artificioso o acto impropio, a fin de delimitar en qué casos se aplican dichos supuestos, asimismo considera oportuno que se aclare el modo de aplicación de la Administración Tributaria de esta norma y cuál es el medio de defensa del contribuyente. Finalmente, nos señala que la vaguedad con la que se ha establecido esta norma otorga la facultad de discrecionalidad a la Administración Tributaria, de una manera amplia y peligrosa, lo que ha preocupado al contribuyente ya que pueden incurrirse en actos abusivos, por esto considera que es importante disminuir la discrecionalidad ante casos controvertidos, para poder establecer jurisprudencia al respecto. (p. 167)

Por otro lado, Tartisano (2014) con un punto de vista totalmente contradictorio, nos dice que la Norma XVI ha fijado desde sus inicios, el contenido real de la cláusula

antielusiva, señalando que el abandono de los caminos tributarios naturales previstos por el derecho se constituye en un acto de elusión. Indica además que, si existiera dificultades para la interpretación de la norma, no es necesario realizar un cambio a la norma típica ya establecida, sino que esta deberá dilucidarse en última instancia en el Tribunal Fiscal, finalmente cierra señalando que no existe una forma diferente de enfocar el supuesto de hecho para la elusión tributaria, siendo la que ha expresado el Código Tributario la única dentro del Derecho Tributario para tipificar la elusión. (p. 48)

Ya para el año 2018, con el Decreto Legislativo N° 1422, se modifica el Código Tributario y delimita el ámbito de aplicación de la Norma Antielusiva General en procedimientos de fiscalización definitiva y, aunque algunos consideraron esto como el reglamento que se esperaba para la aplicación de la Clausula Antielusiva General, esto no fue así. En este sentido, Bando (2018) nos señala que es necesario determinar las diferencias entre simulación y fraude a la ley para que se apliquen idóneamente, siendo así que, si se llega a incurrir en un acto de simulación, se debe aplicar un criterio de calificación económica y si, por el contrario, se constituye un fraude a la ley, recién toma relevancia la Norma Antielusiva General. Precisa además que, si bien el Decreto Legislativo N° 1422 ha regulado de manera general la aplicación de la Norma XVI, incorporando un Comité Revisor, aun es necesario implementar un reglamento para la Norma Antielusiva General, a fin de determinar los alcances de los actos a los cuales se aplicará y el funcionamiento del Comité Revisor. (p. 57)

De igual manera, Gamarra (2018) precisa:

La norma antielusiva general presenta muchas desventajas y críticas partiendo de las principales: La primera es que colisiona con el principio de legalidad, lo que ha ocasionado críticas en la constitucionalidad de la norma, como segundo punto precisa que la norma ha utilizado términos jurídicos indeterminados y vagos que llevan a distintas interpretaciones,

además de que no se ha señalado un criterio específico para la interpretación de dichos conceptos. Finalmente critica la falta de un procedimiento y ámbito de aplicación de la norma, aspectos relevantes como respecto de que actos se debe aplicar, si aplica retroactivamente y las consecuencias de los actos celebrados con anterioridad. (p. 111,112)

En un contexto bastante similar. García (2018) ha precisado que la Cláusula Antielusiva General trae consigo deficiencias debido a su amplitud e inexactitud, principalmente por la subjetividad de su aplicación, al dotar de discrecionalidad a la Administración Tributaria en la interpretación del hecho imponible, vulnerando el principio de legalidad y de seguridad jurídica. (p. 88)

Ya más cercano a la actualidad, en el año 2019 se dictó el Decreto Supremo N° 145-2019-PE con título “Parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma Antielusiva General”, el cual constituye finalmente el reglamento necesario para la aplicación de la norma antielusiva. En este contexto, Serván Cayetano (2019) ha delimitado con todo el contexto de la Cláusula y su reglamento parámetros de fondo y forma a aplicarse en la sanción de actos elusivos, considerando como principales parámetros de fondo que: El procedimiento de fiscalización se realizará en dentro del margen Constitucional, en este sentido las decisiones de la Administración deben encontrarse debidamente motivadas; los actos artificiosos o impropios se califican en un margen de apreciación para determinar su contenido y extensión de los conceptos jurídicos aplicables; se señala una lista numerus apertus de actos que podrán subsumirse dentro del marco de aplicación de la Cláusula Antielusiva General. Con relación a los parámetros de forma, se ha considerado que el procedimiento se realizará en el marco del Procedimiento de Fiscalización de SUNAT; la Norma XVI se aplicará a aquellos actos producidos a partir de 19 de julio del 2012 y como tal, el relanzamiento de la norma ha esclarecido el panorama de aplicación y adecuándose a la forma correcta de combatir los actos elusivos. (p. 483-488).

1.6. **Justificación**

De este modo, el presente trabajo permitirá mostrar la aplicación de la Norma Antielusiva General y su desarrollo doctrinario y jurisprudencial, de igual manera profundizar los avances teóricos que existen en base a su aplicación y poder ofrecer una mirada general a su eficacia hasta la fecha.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

A modo de marco teórico, es necesario señalar algunas definiciones que darán contexto a la presente investigación.

2.1. Elusión Tributaria

De acuerdo a lo señalado por Echaiz y Echaiz (2014) quien cita a Cesar García Novoa, expresa que “la elusión tributaria busca a través de instrumentos lícitos, formulas negociales menos onerosas desde el punto de vista tributario, realizadas a través de actos que provocan evitar o disminuir el tributo” (p. 153)

Por otro lado, Zuzunaga (2012), precisa que, en la Vigésimo Quinta Jornada Latinoamericana del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, llegaron a un consenso respecto a esta definición, señalando que la elusión tributaria se considera como aquel evitamiento de un hecho imponible a través de figuras anómalas que no infringen directamente la norma jurídica, pero vulneran los principios y valores del ordenamiento jurídico tributario. (p. 409)

Contrario a lo expuesto, Sierra (1988), nos precisa que no existe un consenso al momento de delimitar el significado de elusión tributaria, puesto que algunos autores se refieren a este como la conducta que se manifiesta en actos destinados a evitar que surja el hecho imponible, sin que esto violen la ley tributaria; mientras que otros lo utilizan para aludir directamente a una violación de la ley (p. 203).

Caso aparte, Bravo (2019) señala que la elusión tributaria es aquella en la cual el contribuyente evita la realización del hecho imponible, no con el objeto de eludir la norma jurídica, sino someter a la norma jurídica con hechos artificiosos, con la finalidad de que parezca un hecho totalmente distinto al gravado.

Nuestra legislación no nos da una definición concreta del término elusión tributaria, sin embargo, el Código Tributario nos da un esbozo de lo que podría ser, señalando en la

Norma XVI del Título Preliminar:

Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria-SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios. En caso de que se detecten supuestos de elusión de normas tributarias, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT podrá 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. (Decreto Supremo 133-2013-EF, 2013)

2.2. Evasión tributaria

Según Romero y Colmenares (2021) conceptúan a la evasión tributaria como aquel acto ilegal en la que el contribuyente evita pagar alguna deuda de impuestos, utilizando medios ilícitos que le permiten evitar el pago de tributos. (p. 02)

Asimismo, Yáñez (2015), precisa que “La evasión tributaria es una actividad ilegal, por medio de la cual los contribuyentes reducen el monto del impuesto que, al proceder de forma correcta, les habría correspondido pagar. La magnitud del monto de impuesto evadido puede ser total o parcial” (p. 173)

Concordante a ello, (Quintanilla, 2014) establece que la evasión tributaria constituye un fin que se logra a través de actos dolosos utilizados para pagar menos impuestos o no pagarlos, actos que, según nuestra legislación, son considerados infracciones vinculadas a la evasión fiscal y a la defraudación tributaria, de acuerdo a lo tipificado en la Ley. (p. 42)

Interpretando más a detalle las definiciones mencionadas, tenemos a Cornejo (2017) el cual, señala que la evasión tributaria trae como consecuencia la disminución de los

ingresos que el Estado necesita para cubrir las necesidades sociales, lo cual deteriora la estructura social y económica del país, provocando una asignación ineficiente de los recursos. (p. 15)

En relación con ello, se concluye que, la evasión tiene lugar cuando el contribuyente evade sus responsabilidades tributarias, valiéndose de maniobras ilícitas y violando incluso la ley, ya que la evasión tributaria está configurada como un delito; ocasionando un grave daño al país en cuanto a la economía y desarrollo.

2.3. Economía de opción

Liu (2012) nos indica que, “la economía de opción se basa en el derecho de todo contribuyente de poder ordenar sus negocios en el ámbito fiscal de forma ventajosa, siempre que se respete la licitud del orden jurídico” (p. 407).

En concordancia con lo expuesto por dicha autora, Echaiz y Echaiz (2014) distinguen que, la economía de opción permite reordenar los negocios, pero siempre dentro del marco normativo, lo que la hace lícita y ventajosa para el contribuyente (p. 153).

En este sentido, se identifica que la economía de opción difiere a la elusión y no configura un daño a la recaudación tributaria, ya que esta figura permite al contribuyente ordenar de la forma más conveniente la manera en la que tributa, sin buscar vacíos legales ni buscar ventajas ilícitas.

2.4. Fraude a la ley

Echaiz y Echaiz (2014) plantean que esta figura se entiende como el abuso de la normativa tributaria a través de actividades que, en apariencia, pueden ser lícitas para obtener una ventaja fiscal, sin que se desarrollen en realidad dichas actividades, lo que genera el fraude y como consecuencia la ilicitud. (p. 153-154)

Por otro lado, Garaycott et. al (2003) establece que el fraude a la ley es una infracción indirecta a ley, toda vez que el fraude constituye una conducta que, en apariencia, se ciñe a la norma de cobertura del tributo, pero que en realidad produce un resultado contrario al

ordenamiento jurídico, siendo esta la norma defraudada. (p. 341)

2.5. Simulación

A diferencia de la elusión tributaria, la simulación fiscal se conoce como aquella conducta realizada por el contribuyente para evitar el hecho imponible o disminuir su obligación tributaria, a través de actos ilegítimos y con dolo en su actuar. (Núñez, 2016, p. 76)

Así se tiene que, existen dos tipos de simulación, absoluta y relativa, de las cuales Llaque (2018) define como simulación absoluta aquel acto en que las partes crean una situación muy distinta a la intención de estas, actos relacionados con la evasión y delitos fiscales penales; distinto a la simulación relativa, la cual es un ocultamiento parcial de los hechos que generarían una obligación tributaria, lo cual mantiene la figura de engaño parcial. (p. 77)

CAPÍTULO III. MARCO NORMATIVO

3.1. Principios Tributarios.

La Administración Tributaria realiza la recaudación, rigiéndose a principios tributarios, a continuación, se desarrollará los más relevantes para la investigación:

3.1.1 Principio de Legalidad:

Guevara (2018) establece que, según el principio de legalidad, la administración tributaria debe actuar en base a una ley tributaria y/o norma con rango de ley, entendiéndose que, el ejercicio de la potestad tributaria en merito a este principio, debe brindar seguridad al contribuyente. Precisa, además, que la legalidad facultará al contribuyente de conocimiento sobre los hechos que dan inicio a las relaciones jurídicas tributarias, lo que generará que las actuaciones de la administración tributaria sean predecibles. (p. 13)

3.1.2 Principio de Reserva de Ley:

De acuerdo al artículo 74° de la Constitución Política del Perú, este principio se encuentra relacionado con la creación, modificación, derogación o exoneración de las normas tributarias, señalando que estos actos solo podrán ser realizados exclusivamente por ley o decreto legislativo, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

El Tribunal Constitucional (2020) se ha pronunciado señalando que, el principio de reserva de ley significa que los tributos deben ser creados, modificados derogados o exonerados únicamente mediante una ley; es decir, que los tributos sean establecidos por los representantes de quienes van a contribuir. (p. 04)

3.1.3 Principio de Respeto a los Derechos Humanos:

Desde la perspectiva de Ruiz (2017), menciona que todo tributo afecta a la economía de los particulares y, en general, las actividades diarias e intereses de las personas, siendo natural que la tributación vulnere, en un rango razonable, los derechos fundamentales de los

contribuyentes, entendiéndose así que la administración tributaria deberá respetar, con razonabilidad y proporcionalidad, los derechos fundamentales de las personas (p. 142).

3.1.4 Principio de Seguridad Jurídica:

Si bien es cierto este principio no se encuentra expresamente en nuestra Constitución Política del Perú, el Tribunal Constitucional lo ha consagrado y definido como un principio consustancial del Estado Constitucional de Derecho, el cual que representa una garantía en todo el ordenamiento jurídico y que consolida la lucha contra la arbitrariedad.

3.2. **La Norma Antielusiva General y sus modificaciones.**

El 18 de julio del 2012, se publicó el Decreto Legislativo 1121 en el diario Oficial El Peruano, en el cual se introdujo por primera vez la Norma Antielusiva General al Código Tributario, modificando el título preliminar de su Texto Único Ordenado.

De acuerdo a García (2018) una de las principales razones para la implementación de esta norma, se debió a que la Administración Tributaria no podía distinguir la finalidad de los contribuyentes en sus actos de contribución, toda vez que el párrafo segundo de la antigua norma VIII fue suprimido debido a que vulneraba los principios de legalidad y reserva de ley (p. 75).

Esta norma abarcó dos supuestos en los que debe incurrir el contribuyente para que se configure la elusión tributaria; en primer lugar, el contribuyente desarrolla actos artificiosos o impropios para lograr el resultado obtenido; y, como segundo paso, que de la utilización de dichos actos resulten efectos jurídicos o económicos distintos del ahorro o ventaja tributaria, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.

De lo expuesto, se tiene que esta norma generaba inexactitud y falta de determinación para ser aplicada, puesto que al no ser clara y precisa para determinar

cuándo nos encontramos ante un acto artificioso o impropio, deja un campo muy amplio de aplicación a la Administración Tributaria, quienes podrían incurrir en arbitrariedad.

Posteriormente, se promulgó la Ley N° 30230 publicada el 12 de julio de 2014, la cual suspendió la aplicación de los párrafos segundo al quinto de la Norma Antielusiva General a los actos, hechos y situaciones producidas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo Nro. 1121. Dicha suspensión duró hasta que el Poder Ejecutivo emitió un Decreto Supremo que establecía los protocolos de aplicación.

Así tenemos a Echaiz y Echaiz (2014) indican que esta ley plantea dos supuestos de suspensión: el primero, la suspensión definitiva: para aquellos actos producidos antes de la entrada en vigencia de la referida norma XVI (entiéndase antes del 19 de julio del 2012); y segundo la suspensión temporal: para los actos producidos después de la vigencia de la norma XVI hasta que el Poder Ejecutivo establezca los parámetros de aplicación de la Norma Antielusiva General. (p. 157)

Posterior a la suspensión de la norma, se emitió Decreto Legislativo N° 1422 en el año 2018, con la finalidad de establecer el procedimiento de aplicación de la norma antielusiva, infracciones y sanciones, su no aplicación a las MYPE's, ampliar los supuestos de responsabilidad solidaria de los representantes legales y modificaciones generales para su aplicación, siendo este el que establece los parámetros de forma y fondo que necesitaba la Norma Antielusiva General para su aplicación.

El Decreto Legislativo N° 1422 incorporó diversas posiciones relativas a la aplicación de la Norma antielusiva, tal como lo refiere Rodríguez (2019), se implementó parámetros para su fiscalización, incluyendo los hechos producidos a partir del 2012; la obligación del directorio de aprobar la planificación fiscal; y la atribución de responsabilidad solidarias a los representantes legales cuando existan actos elusivos. (p. 26)

Transcurridas estas modificaciones, fue el Poder Ejecutivo quien emitió los parámetros de forma y fondo para la aplicación de la Norma Antielusiva General el 06 de mayo del 2019 publicó el Decreto Supremo Nro. 145-2019-EF, el cual entra en vigencia el 07 de mayo del 2019, con la cual se levanta la suspensión de la aplicación de la Norma Antielusiva, por lo que se reanuda la utilidad de los numerales del segundo al quinto.

Chipoco (2019) afirma que los parámetros de fondo clasifican los actos como artificiosos o impropios para que la Administración pueda determinar el contenido y extensión de dichos actos, siempre y cuando no sea irracional ni desproporcionada. Asimismo, manifiesta que los parámetros de forma explican que la aplicación de la norma se enmarca como una fiscalización definitiva. (p. 04)

Distinto a lo expresado por Chipoco, Bravo (2019) cuestiona la implementación de los parámetros de fondo y forma, ya que este ha sido implementado como un “falso reglamento” que, por tener disposiciones de carácter procedimental, podría ser llamado como reglamento, empero, a su vez contiene parámetros de fondo, los cuales son elementos sustanciales de la NAG para la determinación del fiscalizador en los casos de elusión, conteniendo una conceptualización que le debería corresponder al legislativo, mas no estar plasmado en un Decreto Supremo, vulnerando el Principio de Reserva de Ley.

De igual manera, Bravo (2019) expresa, además, que el Decreto Supremo Nro. 145-2019-EF, hace referencia a que la Norma Antielusiva General, no es todo lo contenido en la Norma XVI, sino únicamente los párrafos del 2 al 5, expresando además que los párrafos 1 y 6 se refieren únicamente a la simulación relativa.

En palabras de Bravo (2019), esto podría generar una interpretación errónea de la norma, toda vez que da a entender que la simulación relativa no es un acto elusivo, sin

tener en cuenta que la elusión es todo ahorro logrado no solo por fraude a la ley, sino también por actos simulados ya sean absoluta o relativamente; esto podría generar una grave interpretación al momento de la aplicación de la NAG y su reglamento, ocasionando que se vuelvan lícitos los ilícitos, ante la administración tributaria.

3.3. Aplicación de la Norma Antielusiva General y procedimiento.

3.3.1. Elementos para la aplicación de la Norma Antielusiva General:

Ramos (2022) afirma que, para la configuración de un acto elusivo se requiere el cumplimiento concurrente de dos criterios; el primero de ellos es el test de propiedad o juicio de idoneidad, según el cual se deberá analizar si el acto llevado a cabo resulta artificioso o impropio para la obtención de los resultados obtenidos; por otro lado, se tiene al test de relevancia jurídico-económica, el cual requiere que, de la utilización de los actos artificiosos o impropios, se obtengan resultados jurídicos o económicos distintos al ahorro o ventaja tributaria.

a) Test de Propiedad

Taya (2021) manifiesta que, mediante el test de propiedad, la Administración Tributaria evalúa la existencia de causa típica del acto jurídico llevado a cabo y su correlación con la consecuencia alcanzada por su ejecución, con el fin de obtener elementos suficientes que demuestren si los actos evaluados pueden haberse ocasionado mediante artificios o ser considerados como inusuales. (p. 27)

Referente a ello, Mur (2018) señala que, aunque la libertad de contratación permite construir nuevas figuras, estas innovaciones no pueden dejar de lado sus límites per se, por lo que cualquier figura atípica debe ajustarse al parámetro de licitud en sus fines para que pueda recibir protección legal. (p. 584)

b) Test de relevancia jurídico económico

De acuerdo a lo expuesto por Taya (2021), este test permite verificar la finalidad del acto realizado, evidenciando las consecuencias económicas que tendrá el hecho gravable comparado con los actos regulares, siempre que no sean distintas a la obtención de la ventaja fiscal. (p.28)

Por otra parte, Chirinos (2018) sustenta que el test de relevancia jurídico-económica tiene como propósito identificar las intenciones del acto realizado, teniendo, teniendo en consideración un criterio de racionalidad. (p. 203)

3.3.2. Aspectos relevantes para la aplicación de la Norma Antielusiva General en relación con los Principios Constitucionales Tributarios

Es importante mencionar que, si bien la aplicación de esta norma se fundamenta en el desarrollo de principios constitucionales como el deber de contribuir y la erradicación del abuso de derecho, es menester acotar que dicha norma a pesar de sus modificaciones aún tiene que mejorar sus lineamientos puesto que carece de precisión.

Existen puntos importantes en la Norma Antielusiva General que se describen en las siguientes líneas:

a) Procedimiento Garantista:

Taya (2021) establece que la Administración Tributaria tiene el compromiso de capacitar a sus funcionarios para adoptar criterios de importancia fiscal y evaluar la oportunidad del incumplimiento detectado, con la finalidad de ejecutar procedimiento de fiscalización óptimos. (p. 34)

En ese sentido Malherbe y Zuzunaga (2018) refieren que, la introducción de una cláusula antielusiva general en un sistema fiscal genera un conflicto entre los principios de seguridad jurídica e igualdad de los contribuyentes; sin embargo, se prioriza el combate al abuso del derecho y el principio de capacidad contributiva, los cuales se deben acompañar de un procedimiento garantista para su aplicación. (p.73)

De igual manera, Ramos (2022) menciona que el procedimiento garantista para la aplicación de la norma antielusiva general deberá cumplir siguientes características: a) que exista una comisión consultiva con opinión de carácter vinculante; b) la notificación de un requerimiento formal al contribuyente en el cual se le comunique la existencia de indicios razonables de una situación elusiva que daría lugar a la aplicación de la norma XVI y; c) el derecho del contribuyente de ser parte activa durante todo el procedimiento. (p. 99-100).

b) Responsabilidad de directores:

Respecto a lo descrito anteriormente, la Ley General de Sociedades en su artículo 177 prescribe que los directores responden, ilimitada y solidariamente, ante la sociedad, los accionistas y los terceros por los daños y perjuicios que causen por los acuerdos o actos contrarios a la ley, al estatuto o por los realizados con dolo, abuso de facultades o negligencia grave. Como se precisa en los supuestos, no está establecido la aprobación de actos elusivos, por lo tanto, no se debe considerar que esta fue atribuida mediante el texto del Decreto Legislativo N° 1422.

En ese contexto, Martín (2020) considera que la norma antielusiva está atribuyendo una nueva obligación al directorio, la cual resultaría invalida por haberse promulgado mediante una reforma de carácter tributario, siendo lo correcto una reforma en materia societaria. (p.38).

c) Relación con normas antielusivas específicas: Según Chumacero (2018), se plantea la existencia de tres tipos de relación entre la norma antielusiva general y las normas específicas:

Relación de exclusión: Para Ramos (2022) esta implica que, si una conducta no se subsume dentro del supuesto de hecho de la cláusula antielusiva específica, entonces no calificará como elusiva, por lo que ya no podrá ser determinada como tal bajo el criterio de la cláusula antielusiva general (p. 107).

Relación de subsidiariedad: Esta relación se justifica, según Lannacone (2018), en determinar que el combate contra la elusión tributaria se debe llevar a cabo con todas las herramientas que el ordenamiento jurídico provee a la administración, dentro de las cuales se encuentran las cláusulas antielusivas específicas y general. De esa manera, restaría de eficacia a la lucha contra la elusión tributaria, que la administración tributaria solo pueda evaluar si una conducta es elusiva o no bajo el esquema de la cláusula antielusiva específica, sin poder aplicar la cláusula antielusiva general (p.391)

Relación mixta: En esta relación abarca la exclusión y subsidiariedad en ejercicio al supuesto de hecho de la norma antielusiva específica. En efecto, no se define que la relación deba ser de exclusión o de subsidiariedad; sino que, por el contrario, el tipo de relación se podrá definir, en función a la estructura que tenga el supuesto de hecho de la cláusula antielusiva específica, la cual puede ser la de una presunción legal o de una ficción legal.

En ese sentido, es menester definir el significado de ambos, es así que Ramos (2022) afirma que la implicancia jurídica de la presunción legal consiste en la aplicación del régimen jurídico del hecho conocido al hecho desconocido. Dichas presunciones legales pueden ser calificadas como absolutas o relativas. Adicional a ello, el mismo autor señala que la ficción legal constituye un instituto jurídico mediante el cual, a través de un hecho conocido se considera como configurado un hecho desconocido, el cual es de improbable ocurrencia en el mundo fenoménico. (p. 109)

3.3.3. Aplicación de sanciones administrativas

Malherbe y Zuzunaga (2018) sostienen que, en los casos en los que no surja el hecho imponible, no es posible que este acto sea sancionado, toda vez que es la administración quien determinó una deuda de oficio aplicando una recalificación, en la medida que, la elusión no implica una vulneración directa del ordenamiento tributario. Adicional a ello, también manifiestan que para efectos de aplicar una sanción administrativa se requiere la

tipicidad para la calificación del acto infractor consecuencia de la aplicación de la cláusula antielusiva general y una vez tipificado se requiere que el tipo infractor y la sanción cumplan con los principios constitucionales de la materia.

CAPÍTULO IV. METODOLOGÍA

4.1. Tipo de investigación

El enfoque considerado para esta investigación es el cualitativo, el cual según Grinnell (1997) a veces es referido como investigación naturalista, fenomenológica, interpretativa o etnográfica, en el cual se incluye una variedad de concepciones, visiones, técnicas y estudios no cuantitativos.

Por tanto, esta investigación tiene este enfoque porque utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación sobre los criterios de aplicación y la eficacia de la Cláusula Antielusiva General.

La presente investigación es de diseño no experimental, puesto que según Kerlinger (1981), en este tipo de investigaciones se observan los fenómenos tal y como se desarrollan en su contexto natural, para ser analizados a posterior, por lo cual es imposible manipular las variables.

Esta investigación se enmarca dentro del tipo descriptivo puesto que según Tamayo y Tamayo (2006), es aquella investigación que comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición o procesos de los fenómenos.

Por lo tanto, esta investigación es descriptiva por que trabaja sobre realidades y su característica fundamental es la de presentarnos una interpretación correcta de la variable “Clausula Antielusiva General” con relación a la segunda variable “Eficacia en su aplicación.”

4.2. Población y muestra

4.2.1 Población

La población en el presente trabajo será en base al conjunto de artículos que analizan la eficacia y/o aplicación de criterios para las normas antielusivas generales en el marco normativo peruano, pudiendo considerarse una población amplia de la cual se obtendrá la

muestra de acuerdo a criterios de diferenciación y exclusión.

Se recolectaron un total de 16 publicaciones a las que se aplicaron distintos criterios de selección, entre ellos: publicaciones realizadas desde el año 2012 hasta el 2022, país donde fueron publicados (Perú), país al que refieren la información estudiada, tipos de publicación e idioma original. Todos estos criterios fueron aplicados en bases de datos para la búsqueda, tales como VLex, Redalyc, Ebsco, Google Scholar y repositorios universitarios. Fue necesario el uso de palabras clave para el proceso de búsqueda las cuales fueron: Elusión Tributaria, Clausula Antielusiva General y Norma XVI.

4.2.2. Muestra

Con la finalidad de poder determinar la muestra emplearemos el método no probabilístico que consiste en seleccionar artículos que convengan y aporten a la investigación realizada, los cuales cumplirán con ciertos criterios.

a. Criterio de inclusión: Publicaciones realizadas desde el año 2012 hasta el 2022, país donde fueron publicados (Perú), país al que refieren la información estudiada (Perú), tipos de publicación (Artículos Científicos, Artículos Informativos, Artículos de Opinión y/o Tesis) e idioma original (español).

b. Criterio de exclusión: Publicaciones anteriores al año 2012, publicaciones publicadas en países distintos a Perú, tipo de publicación distinta a artículos científicos, artículos informativos y/o tesis, idioma original distinto al español.

En este sentido, la muestra obtenida para el análisis de información se observa del Anexo 01.

En base a los criterios de exclusión, se decidió excluir los siguientes artículos.

Tabla 1: Artículos Excluidos

Base de datos	Título del artículo	Autor	Criterios de exclusión
---------------	---------------------	-------	------------------------

Google Scholar	Análisis de la Nueva Clausula Antielusiva	Felipe Yáñez V.	Lugar de Publicación: Chile
Google Scholar	Pronta aplicación de la Cláusula Antielusiva General: Entre confusiones y parámetros de fondo y forma	Revista Análisis Tributario	Tipo de publicación: Artículo Informativo
VLex	Las Cláusulas Generales Antielusivas en América Latina y los intereses de los contratantes en la causa del contrato	Ángel Marco Chávez Gonzales	País al que refieren la información estudiada: América Latina
VLex	La planificación tributaria desde la perspectiva de la economía de opción	Alejandro C. Altamirano	Lugar de publicación: México Año de publicación: 2009
Google Scholar	Compatibilidad y aplicación de las cláusulas anti abuso del derecho tributario colombiano y las contenidas en los convenios de doble imposición.	José Gilberto Pinilla Ibáñez	Lugar de publicación: Colombia

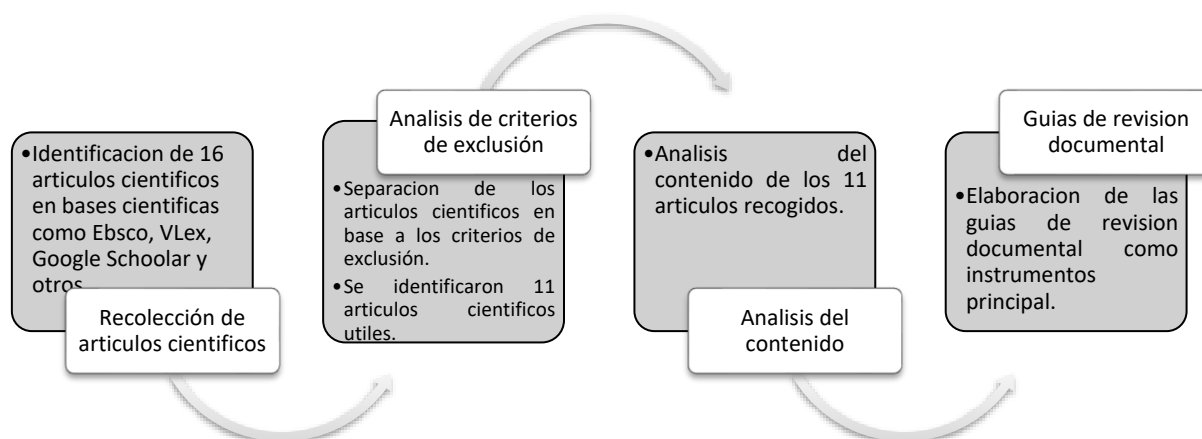
Fuente: Elaboración Propia

4.3. Técnicas e instrumentos de recolección y análisis de datos

4.3.1. Técnicas

La técnica que se empleará para la recolección de datos en esta investigación es la observación cualitativa y análisis documental de cada uno de los elementos de la muestra, en base a las variables y su desarrollo en la muestra.

Ilustración 1: Diagrama de técnicas utilizadas



4.3.2. Instrumentos

Conforme a la naturaleza de la presente investigación (de tipo descriptivo no experimental) se ha tomado en consideración como instrumento el recojo y procesamiento de artículos científicos acorde a las variables planteadas en base a guías de revisión, a fin de establecer una correlación pertinente con el objetivo de investigación. En consecuencia, el enfoque declarado del presente estudio ha llevado a un análisis de datos en el cual se ha delimitado la recolección de datos que se expondrá en líneas inferiores.

Tabla 2: Ficha de técnicas e instrumentos

Aspectos clave		Instrumento 1
Técnicas	Nombre	Revisión documental
	Tipo	Análisis documental
	Instrumento	Guías de revisión
	Objetivo	Analizar los criterios y lineamientos de aplicación la Norma Antielusiva General
Fuente de procedencia		Propia
Contenido	Multidimensional	11 guías
Tipo de instrumento		Cualitativo
Fiabilidad validez	Criterio de jueces	Luis Miguel Mallap Barba Ana María Martin Mauricci Roger Sneider Mercado Marín Wilmer Orlando Villegas Ventura Rommel Pérez Zarate
Muestra de aplicación		Artículos científicos y de investigación recogidos distintas bases de datos. Artículos realizados desde

	año 2012 hasta el 2022, publicados y con estudios Perú, en idioma original español.
--	--

Conforme se evidencia de la tabla anterior, los instrumentos utilizados para la presente investigación constan de 11 Guías de Revisión Documental, los cuales han sido de elaboración propia y constan en el Anexo 03. De igual manera, para su verificación de validez y confiabilidad se ha procedido con la evaluación instrumental por parte de distintos expertos mediante Matrices de Evaluación de Instrumentos Dicotómicas, las que constan del Anexo 04.

Dichas matrices de evaluación se han categorizado y validado en base al Consolidado de Validez de los instrumentos de investigación.

Tabla 3: Matriz de Consolidación de Evaluación Documental de los Expedientes

Artículos Científicos		Expertos					Suma de acuerdos Total (S)	V Aiken	Descripción
		1	2	3	4	5			
1	La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual normatividad y Propuestas para una Futura Reforma.	1	1	1	1	0	4	0.8	Aceptable
2	La cláusula antielusiva general prevista en la Norma XVI del Código Tributario.	1	1	1	1	1	5	1	Fuerte
3	La Elusión Fiscal y la Norma XVI del Título Preliminar del	1	1	1	1	1	5	1	Fuerte

	Código Tributario.								
4	Aplicación de la Norma XVI: a propósito del Decreto Legislativo N.º 1422	1	1	1	1	1	5	1	Fuerte
5	Análisis de la Cláusula General Antielusiva en el Perú y propuesta para su Reformulación	1	1	1	1	1	5	1	Fuerte
6	La incorporación de la norma XVI del título preliminar del código tributario, como medida antielusiva general en el Perú - Análisis del artículo 3º del Decreto Legislativo N.º 1121.	0	1	1	1	1	4	0.8	Aceptable
7	A propósito de la Elusión.	0	1	1	1	1	4	0.8	Aceptable
8	La norma antielusiva general y su implicancia en los principios constitucionales tributarios: Análisis Comparado a partir de la necesidad de implementar criterios de aplicación en Perú.	1	1	1	1	1	5	1	Fuerte

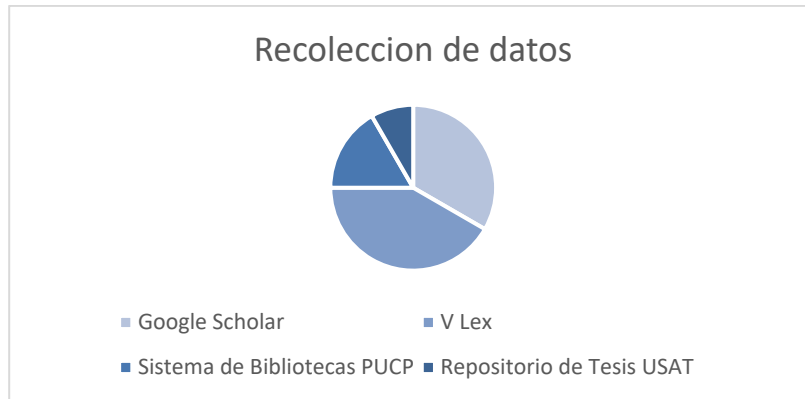
9	La Ilusión Tributaria	1	1	1	1	0	4	0.8	Aceptable
10	La implementación de la Norma Antielusiva General en el marco de la facultad fiscalizadora de la Administración Tributaria.	1	1	1	1	1	5	1	Fuerte
11	Norma XVI: Calificación, Elusión de Normas Tributarias y Simulación.	1	1	1	1	1	5	1	Fuerte

Adaptado de “Validez de instrumentos de investigación”, por Solís, C., 2020, Material académico del curso Estadística aplicada a la investigación, Universidad Continental, Huancayo.

4.4. Procedimiento de recolección de datos

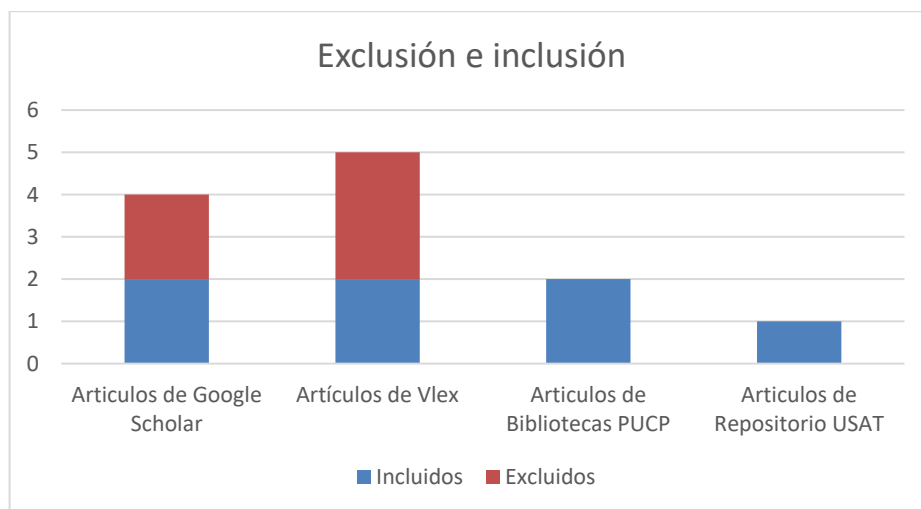
La recolección de datos de la presente investigación consiste en la revisión sistemática de artículos científicos y de investigación, doctrina y norma respecto a la eficacia de la Cláusula Antielusiva General Peruana y los criterios existentes para su aplicación ante actos elusivos. La revisión sistemática se ha realizado conforme a las reglas del Overview, que operan cuando se presenta la evidencia solo en forma descriptiva, es decir, sin existencia de análisis estadístico (Letelier, Manríquez, & Rada, 2005). Dicha recolección de datos se ha realizado de distintas bases de datos y bases científicas con los siguientes resultados:

Ilustración 2: Diagrama de recolección de datos



Posterior a la ubicación de los artículos de la población, se procedió a realizar el análisis de forma en base a los criterios de exclusión obteniendo 11 artículos incluidos en el anexo 1.

Ilustración 3: Diagrama de criterios de exclusión e inclusión



La información y datos observados en la muestra de la presente investigación, ha sido recolectada en guía de información documental, conjuntamente con la información obtenida de la revisión doctrinaria sobre el tema en cuestión, además de los cuerpos normativos que constituyen el fundamento jurídico de la misma.

Finalmente, con la recolección y sistematización de la información en las guías de información documental, se procedió a su análisis relacionado con los objetivos de la presente investigación, además de poder comprobar la hipótesis formulada.

4.5. Aspectos éticos

Como aspectos éticos de la presente investigación, debemos precisar que en todo momento se han citado de manera clara las fuentes consultadas y expresadas en el presente, también contamos con la autorización de la institución en estudio para recolectar la información necesaria, dicha información será usada solo con fines académicos, basándonos en el método científico y sin dejar de lado valores que un investigador debe observar; todos los resultados se presentan sin alterar datos reales logrando la no manipulación de los mismos. De igual manera, se cumple con respetar los principios de imparcialidad e independencia de la investigación.

CAPÍTULO V. RESULTADOS

En base a la pregunta de investigación planteada, se han seleccionado los resultados hallados en cada trabajo, en los cuales se encontraron distintos discursos acerca de la eficacia de la aplicación de la Cláusula Antielusiva General, los que se detallan a continuación.

Tabla 4: Aportes de acuerdo a las variables

Categoría de la variable	Aporte	Año del aporte
Es eficaz la Norma XVI que contiene la Cláusula Antielusiva General	Tartisano (2014) nos dice que la Norma XVI ha fijado desde su primer párrafo el contenido real de la cláusula antielusiva, señalando el abandono de las vías ordinarias tributarias previstas por el derecho, lo que claramente se constituye en un acto de elusión. Indica además que, si existiera dificultades para la interpretación de la norma, no es necesario realizar un cambio a la norma típica ya establecida, sino que esta deberá dilucidarse en última instancia en el Tribunal Fiscal, finalmente cierra señalando que no existe una forma diferente de enfocar el supuesto de hecho para la elusión tributaria, siendo la que ha expresado el Código Tributario la única dentro del Derecho Tributario para tipificar la elusión. (p. 48)	2014
	Serván (2019) ha delimitado con todo el contexto de la Cláusula y su reglamento parámetros de fondo y de forma a aplicarse en la sanción de actos elusivos, precisando que el relanzamiento de la norma ha esclarecido el panorama de aplicación y adecuándose a la forma correcta de combatir los actos elusivos. (p. 483-488)	2019
Posiciones contrapuestas con relación a la	Liu, Sotelo y Zuzunaga (2012) establecen que, la Norma Antielusiva General es constitucional y puede ser defendida con un test de proporcionalidad	2012

<p>eficacia de la Cláusula Antielusiva General</p>	<p>constitucional, habiéndose delimitado claramente el concepto de economía de opción, actos impropios y artificiosos. A pesar de ello, reconocen que la Administración Tributaria debe establecer un procedimiento adecuado por el cual se identifiquen los actos elusivos, debiendo existir un reglamento que determine dicho procedimiento de forma idónea. Finalmente se señala, que es imprescindible la existencia de una norma antielusiva principal que complemente a las normas específicas. (p. 396-419)</p>	
<p>No es eficaz la Norma XVI que contiene la Cláusula Antielusiva General</p>	<p>Mares (2013) expresa que la configuración de esta nueva norma ha causado un desasosiego en el sector empresarial, esto porque en el escenario de la norma y a una interpretación de esta pareciera que los escenarios de planificación fiscal licita y economía de opción podrían convertirse en conductas elusivas que afecten al contribuyente. De igual manera señala que a la luz de la redacción de dicha cláusula no se determina exactamente que actos se encuentran bajo supervisión de la Administración, creando un ámbito de aplicación tan amplio que podría ocasionar abusos de derecho. (p. 5)</p>	<p>2013</p>
	<p>Echaiz y Echaiz (2014) han precisado que la regulación del 2014 vulnera directamente el principio de seguridad jurídica de los contribuyentes, al aplicarse lo dispuesto en la norma XVI del Código Tributario. Señala, además, que la futura legislación debería eliminar conceptos como el de actos artificiosos o impropios, o que en todo caso se definan claramente para delimitar en qué casos se aplican dichos supuestos, asimismo considera oportuno que se aclare el modo de aplicación de la Administración</p>	<p>2014</p>

	Tributaria de esta norma y cuál es el medio de defensa del contribuyente. (Pag 167)	
	<p>Bando (2018) nos señala que es necesario determinar las diferencias entre el concepto simulación y fraude a la ley para que se apliquen de manera adecuada, siendo así que si se llega a incurrir en el primer supuesto se debe aplicar un criterio de calificación económica y si, por el contrario, si se constituye un fraude a la ley recién toma relevancia la Norma Antielusiva General. Precisa además que, si bien el Decreto Legislativo 144 ha regulado de manera general la utilidad de la Norma XVI, incorporando el Comité Revisor, aun es necesaria la Reglamentación de la NAG para poder determinar los alcances de los actos a los cuales se aplica y el funcionamiento del Comité Revisor. (P. 57)</p>	2018
	<p>Gamarra (2018) precisa que la norma antielusiva general presenta muchas desventajas y criticas partiendo de las principales: La primera es que colisiona con el principio de legalidad, lo que ha ocasionado críticas en la constitucionalidad de la norma, como segundo punto precisa que la norma ha utilizado términos jurídicos indeterminados y vagos que llevan a distintas interpretaciones, además de que no se ha señalado un criterio específico para la interpretación de dichos conceptos. Finalmente critica la inexistencia de un marco de aplicación y por ende un procedimiento idóneo, sin considerar aspectos relevantes como respecto de que actos se debe aplicar, si aplica retroactivamente y las consecuencias de los actos elusivos anteriormente celebrados. (p. 111 y 112)</p>	2018
	García (2018) ha precisado que la Cláusula Antielusiva General trae consigo deficiencias debido a su amplitud	2018

	<p>e inexactitud y principalmente por la subjetividad de su aplicación, al otorgar una extensa discrecionalidad a la Administración Tributaria en la interpretación del hecho imponible, vulnerando principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica. (p. 88)</p>	
	<p>León (2022) ha determinado que la Clausula Antielusiva General, vulnera los principios de seguridad jurídica y de reserva jurídica, toda vez que no cuenta con un debido procedimiento y no existe una determinación de las figuras asumidas como elusivas, debiendo la administración establecer los parámetros que impidan arbitrariedad al momento de determinar la elusividad. (Pag.105)</p>	<p>2022</p>
	<p>Ramos (2022) considera que los actuales criterios de aplicación de la Clausula Antielusiva General no son suficientes para garantizar los principios constitucionales tributarios, debiéndose determinar criterios sustanciales y procedimentales para la aplicación de esta norma que mitiguen la transgresión de los derechos del contribuyente. (p. 153)</p>	<p>2022</p>
	<p>Bravo (2022) establece que, los actos elusivos implican la realización del hecho gravable, pero a través de artificios o montajes jurídicos, lo cual requiere que la Administración recalifique el hecho imponible de acuerdo a su naturaleza. Establece, además que, dentro de un procedimiento de inspección o fiscalización tributaria, el acreedor tributario puede recalificar el hecho, sustentando a través de pruebas la verdad material subyacente. Frente a ello, se debe garantizar al contribuyente el derecho de defensa, a los efectos de que, en caso estar en desacuerdo con la</p>	<p>2022</p>

	recalificación, pueda demostrar que no realizó una elusión, sino un negocio jurídico real, sujeto a los tributos que en su oportunidad declaró estar sometido.	
--	--	--

Fuente: Elaboración propia

En base a la pregunta de investigación planteada, se evidencia que 02 de los autores se encuentran de acuerdo al señalar que no existe mayor problemática con relación a la Norma Antielusiva General, precisando que se ha enfocado a dicha norma de manera correcta, siendo imposible para el legislador regular todos aquellos aspectos en los que se subsume la elusión fiscal. Sin embargo, 08 de los autores recogen criterio distinto, señalando que la Cláusula Antielusiva General establecida en nuestro Código Tributario no esclarece los términos correctos para su aplicación incurriendo en vacíos que causan perjuicios, además de ello señalan que trae consigo grandes deficiencias que pueden ser clave al momento de su aplicación, debiéndose corregir dichas deficiencias delimitándola de manera correcta. Finalmente, 01 de los autores han determinado posiciones contrapuestas, encontrándose en ciertos aspectos a favor de esta norma y cuestionando otros como sus procedimientos a seguir por la administración tributaria.

Ilustración 4: Diagrama de resultados



Es entonces que, en relación a la pregunta de investigación planteada, se evidencia que, de acuerdo a los artículos revisados, la inexistencia de criterios claros para la

aplicación de la Cláusula Antielusiva General Tributaria, trae como consecuencia una grave vaguedad en el ámbito del Derecho Tributario, la indefensión del contribuyente ante posibles actos abusivos del ente administrativo y la falta de protección correcta al sistema tributario, dejando en blanco algunos actos que podrían considerarse o no actos elusivos.

CAPÍTULO VI. DISCUSIÓN

El principal objetivo de esta investigación es recoger aportes acerca de la eficacia de la aplicación de la Cláusula Antielusiva General, para lo cual se obtuvo 11 publicaciones del periodo 2012-2022 de distintas bases de datos y repositorios universitarios. Después del proceso de selección realizado y explicado en el capítulo II de esta investigación, se ha observado que la mayoría de las publicaciones hacen referencia un sentido negativo de la norma, mientras que solo dos consideran eficaz su aplicación; sin embargo, esto también tiene una importante relación con el año en que se desarrollaron variando los resultados de acuerdo al avance de la norma.

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) es uno de los principales promotores de la aplicación de normas anti elusivas a nivel mundial, impulsando a una gran cantidad de países a implementar un régimen antielusivo que permita la tributación idónea.

Es así que, en la Unión Europea, muchos países tienen sus propias normas antielusivas, sin embargo, tal como señalan Preble y Preble (2015) “dichas normas no determinan por completo el alcance de sus disposiciones sobre elusión tributaria. Todos los Estados miembros deben garantizar que sus leyes nacionales sean consistentes con las libertades fundamentales garantizadas por el Tratado Constitutivo de la Unión Europea” (p. 17)

Por otro lado, en Barcelona, Navarro (2019) establece que la inclusión de cláusulas generales anti elusivas colisiona con la seguridad jurídica como principio; señalando que, según el ordenamiento jurídico chileno, la interpretación de la norma genera un abuso al principio de reserva de ley, toda vez que no existe una distinción entre las figuras simuladas y elusivas. Finalmente plantea que resulta más idóneo que un

Tribunal especializado sea quien determine los actos de elusión fiscal, mas no la administración tributaria.

En Perú, Chumacero (2021) indica que, históricamente, la legislación antielusiva comenzó a escribirse a partir del 18 de julio de 2012, con la publicación del Decreto Legislativo No. 1121, norma que incorporó en el ordenamiento jurídico peruano la Norma Antielusiva General. Sin embargo, en nuestro país, esta Norma Antielusiva General tuvo modificaciones que no han sido prácticas para su aplicación.

Ramos (2022) afirma que la norma antielusiva adolece de diversas deficiencias, debido a que ha dispuesto la atribución de nuevas responsabilidades al directorio, sin tomar en cuenta que dicho cambio debió realizarse mediante una modificación directa a la ley general de sociedades. Para Ricardo Martin resulta preocupante que esta atribución sea una responsabilidad del director si se toma en cuenta que este órgano societario no necesariamente está conformado por especialistas en derecho tributario, contabilidad o finanzas (p. 105).

Se evidencia que, la falta de criterios para la aplicación de la Cláusula Antielusiva Tributaria trae como consecuencia una grave vaguedad en el ámbito del Derecho Tributario, la indefensión del contribuyente ante posibles actos abusivos de la Administración Tributaria y la falta de protección correcta al sistema tributario, dejando en blanco algunos actos que podrían considerarse o no actos elusivos.

Sin embargo, hemos encontrado como limitaciones a la presente investigación la existencia de pocos estudios distintos a los ya citados, puesto que en nuestra realidad jurídica la Elusión Tributaria es una figura poco recurrente. Además de ello, se ha evidenciado que en la actualidad no existe jurisprudencia peruana con relación a la Elusión, puesto que es una figura novedosa para nuestra realidad tributaria y que abarca en su mayoría la tributación de empresas transnacionales.

Dichas limitaciones han traído como consecuencia que la doctrina y jurisprudencia peruana no sean tan amplia al momento de delimitar teóricamente los conceptos abarcados por la elusión tributaria, evitando un desarrollo adecuado de la norma y generando debates o pocos artículos en base a supuestos teóricos o a jurisprudencia internacional.

Por otro lado, de la observación de otros estudios previos con relación a la Cláusula Antielusiva General, García (2018), ha precisado es necesario un procedimiento específico para la aplicación de la Norma XVI, toda vez que un procedimiento ceñido a parámetros y garantías pueden aminorar la impredecibilidad de la aplicación a favor de los administrados y reduce la vulneración de los principios constitucionales. (p.88)

Este criterio citado nos confirma la hipótesis planteada en el presente estudio, señalando que existe una falta de delimitación clara con relación al procedimiento de aplicación de la Cláusula Antielusiva General.

En consecuencia, en base a los resultados expuestos, ha quedado demostrado que la Cláusula Antielusiva General contenida en la Norma XVI del Código Tributario no es clara al momento de mostrar los supuestos por los cuales el contribuyente incurriría en acciones elusivas, impidiendo su diferenciación con actos permitidos como los de la economía de opción; esto genera como consecuencia la difícil aplicación de esta norma a futuro en casos de Elusión Fiscal, además de impedir al contribuyente y a la misma Administración Tributaria, generar actos preventivos ante la elusión.

CAPITULO VII. CONCLUSIONES

La recaudación tributaria tiene como finalidad protectora, la de asegurar al sistema tributario de actos ilícitos o impropios que pudieran cometer los contribuyentes como un intento de eludir sus responsabilidades tributarias, finalidad que se alinea con nuestro marco normativo constitucional y se encuentra dentro de los parámetros internacionales.

Sin embargo, la forma y contenido que desarrolló la legislación ha dado pie a diversos cuestionamientos en merito a su aplicación, toda vez que existen vacíos de conceptualización relevantes para su determinación, lo que ha ocasionado la vulneración al principio de legalidad y seguridad jurídica, siendo este el primer obstáculo que se atraviesa al momento de aplicar la Norma XVI.

En este sentido, la falta de determinación de criterios básicos para su aplicación, inexistencia de un procedimiento ordenado e idóneo y la ambigüedad de la norma, no permiten que esta se aplique en la realidad jurídica peruana, además de que permiten a la Administración Tributaria hacer un uso abusivo de su aplicación y de la discrecionalidad, poniendo en grave desventaja al contribuyente.

Con el transcurso del tiempo y en la actualidad, la normativa se ha preocupado por reglamentar y volver de mayor eficacia la Cláusula Antielusiva General, delimitando ciertos criterios para su aplicación con los parámetros de forma y fondo, empero, estos parámetros no han sido suficientes y no han significado un avance relevante en la eficacia de la Clausula Antielusiva, demostrando que aún es necesaria una sistematización adecuada de algunos conceptos referidos a los actos elusivos, a fin de que tanto el contribuyente con la

Administración Tributaria se vean beneficiados con la correcta recaudación y protegidos con un procedimiento idóneo.

En base a todo lo expuesto, se ha evidenciado que la Norma Antielusiva General per se es insuficiente e ineficaz para su aplicación en el marco normativo tributario peruano, toda vez que no cumple con delimitar con claridad los actos elusivos, requisito que tampoco ha sido cumplido por ninguna de sus modificaciones ni por el reglamento, lo que ha ocasionado la existencia de una Norma inaplicable, evidenciando que a la fecha, no existe ningún antecedente casuístico y/o jurisprudencial sobre su aplicación real, lo cual la convierte en ineficaz. De igual manera, la doctrina es concreta al especificar que se necesita mayor delimitación y fundamentación de la Norma XVI para su aplicación, además de determinar procedimientos adecuados que no vulneren principios constitucionales relevantes para el Derecho Tributario, como la reserva de ley.

Recomendaciones:

Se recomienda una reestructuración de la Norma Antielusiva General, que contenga conceptos claros para su aplicación, además de un reglamento idóneo y ceñido a los principios constitucionales, mediante el cual se pueda definir con claridad los supuestos a los cuales es aplicable la Norma Antielusiva General.

En el ámbito de la aplicación y procedimiento, se recomienda que la Administración Tributaria implemente un procedimiento de consulta previa, mediante el cual el contribuyente pueda definir si, los actos a realizarse, califican como economía de opción o actos elusivos, con la finalidad de tener un registro previo de los actos que podrían convertirse en elusivos.

REFERENCIAS

- Arias, F. (2012). El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica. (6ª Edición). Caracas: Editorial Episteme.
- Bando Almeida, D. (2018). Aplicación de la Norma XVI: a propósito del Decreto Legislativo N° 1422. Pontificia Universidad Católica del Perú.
<http://hdl.handle.net/20.500.12404/16310>
- Bravo, J. (2015). Fundamentos del Derecho Tributario. Quinta Edición. Lima. Jurista Editores.
- Bravo Cucci Jorge. (2019, 18 abril). *LA ELUSION* [Vídeo]. YouTube.
<https://www.youtube.com/watch?v=ua7HH2Iw1M8>
- Bravo, J. (2022, 6 julio). LA ILUSIÓN TRIBUTARIA – Jorge Bravo Cucci.
<https://www.jorgebravocucci.pe/la-ilusion-tributaria/>
- Chávez Gonzales, Ángel M. (2009). El Principio de la "Retroactividad de la Ley Tributaria en la Constitución Política de 1993. *Derecho & Sociedad*, (33), 171-178. Recuperado a partir de
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17468>
- Chávez-González, Á. M. (2015). Las cláusulas generales antielusivas en América Latina y los intereses de los contratantes en la causa del contrato. *Advocatus*, 031, 375-397.
<https://doi.org/10.26439/advocatus2015.n031.4373>.
- Chipoco, B. (2019). La responsabilidad del Directorio en una Sociedad Anónima Abierta (SAA), según la nueva norma antielusiva. *Revista Lidera*, (14), 16-20.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/revistalidera/article/view/23641>.

- Chirinos, C. (2018). Hacia una propuesta de interacción entre las CAG de derecho interno y la CAG de un CDI: Urgente reflexión. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, 65, 203.
- Chumacero, R. (23 de julio de 2021). Breves reflexiones en torno a la Norma Antielusiva General en el Perú: Una historia que aún no termina de escribirse. *Taxlatam*. <https://taxlatam.com/noticias/breves-reflexiones-en-torno-a-la-norma-antielusiva-general-en-el-peru-una-historia-que-aun-no-termina-de-escribirse/>
- Chumacero, R (2018) Tras la búsqueda de una sana convivencia: Normas Antielusivas Generales y Específicas en el Derecho Tributario Peruano”. *Revista Instituto Peruano de Derecho Tributario*, no. 65, p. 239-264.
- Cornejo, S. (2017). *La evasión tributaria y su impacto en la recaudación fiscal en el Perú*. [Tesis de Maestría]. Universidad Cesar Vallejo
https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/14553/Cornejo_ESA.pdf
- Del Solar, S. (2019). Ley Antielusión va y se cobrará impuestos no solo a las grandes empresas. *Andina*. <https://andina.pe/agencia/noticia-ley-contra-elusion-tributaria-va-asegura-salvador-del-solar-745118.aspx>
- Echaiz Moreno, D., & Echaiz Moreno, S. (2014). La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual Normatividad y Propuestas para una Futura Reforma. *Derecho & Sociedad*, (43), 151-167.
<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12567>

Gamarra Acevedo, C. (2018, 22 junio). Análisis de la cláusula general antielusiva en el Perú y propuesta para su reformulación. Repositorio U-Lima. Recuperado de <http://repositorio-anterior.ulima.edu.pe>.

Garaycott, G., Natteri, R., Pinto, J., Gastón, A., Solar, G. y Vicente, V. (2003). Norma VIII ¿Principio de Legalidad o fraude a la ley? *Ius et Veritas*, 13(27), 336-362. Recuperado a partir de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/16279>

García, C. (2004)., *La Cláusula Antielusiva en la Nueva LGT*. Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, p. 131.

García, N. (2018). *La incorporación de la norma XVI del título preliminar del código tributario, como medida antielusiva general en el Perú - análisis del artículo 3º del decreto legislativo N° 1121 (Tesis de pregrado, Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo, Perú)*. Recuperado de: <http://hdl.handle.net/20.500.12423/1299>.

Grinnell R. (1997). *Social work research & evaluation: Quantitative and qualitative approaches*. E.

Guevara, M. (2018). *La afectación de la Potestad Tributaria y de los Principios de Legalidad y Reserva de Ley a partir de la interpretación normativa del Tribunal Constitucional que otorga ultractivamente beneficios tributarios a las Universidades Particulares*. [Tesis de Licenciatura, Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo]. Repositorio Institucional de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo. <http://hdl.handle.net/20.500.12423/1118>

- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010). Metodología de la Investigación (6.a ed.). New York, Estados Unidos: McGraw-Hill Education.
- Kerlinger, F. N. (1981). Investigación del comportamiento, 2ª. ed. (pp. 17-29). México: McGraw-Hill. E. Peacock Publishers, 5.ed. Illinois.
- Lalanne, G. (2005) Economía de Opción y fraude de ley en el Derecho Tributario. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 44, p. 103-141.
Consultado de: https://www.ipdt.org/wp-content/uploads/revistas/Revista44/03_Rev44_GAL.pdf
- Lannacone, F. (2018). Deber probatorio para la coexistencia de cláusulas antiabuso específicas del derecho interno y la cláusula antielusiva general. Revista Instituto Peruano de Derecho Tributario. (65). 01-391
- León Abanto, K. (2022). La implementación de la Norma Antielusiva General en el marco de la facultad fiscalizadora de la Administración Tributaria [Tesis]. Universidad Privada Antenor Orrego. Recuperado de: http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/20.500.12759/9045/1/REP_KIARA.LEON_IMPLEMENTACION.DE.LA.NORMA.ANTI.ELUSIVA.pdf
- Letelier, L., Manriquez, J., & Rada, G. (2005). Revisiones sistemáticas y metaanálisis: ¿son la mejor evidencia? Revista médica de Chile, 246-249.
- Liu Arévalo R., Sotelo Castañeda E., Zuzunaga del Pino F. (2012). Norma XVI: Calificación, Elusión de Normas Tributarias y Simulación. Revista Ius Et

Veritas, N° 45, p. 396-419. Consultado de https://vlex.com.pe/vid/norma-xvi-calificacion-elusion-585671854?from_fbt=1&forw=go&fbt=preview

Llaque, F. (2018). Análisis de la cláusula general antielusiva en el Perú y propuesta para su reformulación. [Tesis de Licenciatura, Universidad de Lima].
Repositorio Institucional de la Universidad de Lima.

Malherbe J. y Zuzunaga, F (2018). “La Cláusula Antielusiva General en el Ordenamiento Peruano”. Revista Instituto Peruano de Derecho Tributario. (65)15-116.

Mares-Ruiz, C. (2013). La cláusula antielusiva general prevista en la Norma XVI del Código Tributario. *Instituto de Investigación Científica IDIC*. Recuperado de https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/4665/Mares_Ca_rla.pdf?sequence=3&isAllowed=y.

Martin, R. (2020). “Efectos de la norma antielusiva general en los directorios de las empresas de seguros y reaseguros”. [Tesis de maestría, Pontificia Universidad Católica del Perú].
Repositorio Institucional de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

Mendoza, R. (2014). El Principio Tributario de Igualdad, Generalidad, Proporcionalidad y la Sociedad en el Perú. Quipukamayoc. Revista de la Facultad de Ciencias Contables. 22(42), 103-107.

Mur, M. (2018). Cláusula General Antielusiva Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, 65, 584.

Navarro, P. (2019). Normas Generales Anti elusión: naturaleza jurídica y sanción.

[Tesis Doctoral, Universidad de Barcelona]. Repositorio de Universidad de
Barcelona.

http://diposit.ub.edu/dspace/bitstream/2445/122617/1/MPNS_TESIS.pdf

Núñez, G. (2016). Necesaria regulación de la figura del responsable de hecho de una
sociedad mercantil en nuestra ley general de sociedades. [Tesis de Licenciatura,
Universidad Privada Antenor Orrego]. Repositorio Institucional de la
Universidad Privada Antenor Orrego.

Portocarrero, J. (2018, 26 agosto). *Evasión y elusión fiscal hacen de América Latina la
región más desigual del mundo – CLIFIN*. Clif.

<http://clif.in/2018/08/26/evasion-y-elusion-fiscal-hacen-de-america-latina-la-region-mas-desigual-del-mundo/>.

Prebble, Z., & Prebble, J. (2015, diciembre). Comparando la Norma Antielusiva
General de la Ley del Impuesto a la Renta con la Doctrina de Abuso de
Derecho del Civil Law (Parte II). *IUS ET VERITAS*, N° 51, 16-31.

Quintanilla, E. (2014). La evasión tributaria y su incidencia en la recaudación fiscal en
el Perú y Latinoamérica. [Tesis doctoral, Universidad San Martín de Porres].
Repositorio Institucional de la Universidad San Martín de Porres.

Ramos, L. (2022). La norma antielusiva general y su implicancia en los principios
constitucionales tributarios: Análisis comparado a partir de la necesidad de
implementar criterios de aplicación en Perú. [Tesis de Licenciatura,
Universidad ESAN]. Repositorio de la Universidad de ESAN. [chrome-](#)

<https://www.lavanguardia.com/economia/20170326/421181437803/elusion-fiscal-grandes-firmas.html>.

Serván Cayetano, O. (2019). A propósito de la Elusión. *Revista del Foro*. Recuperado de <https://app-vlex-com.eu1.proxy.openathens.net>

Sierra Mejía, H. (1988). El derecho y el revés del impuesto: Legalidad tributaria y evasión. Medellín: Señal Editora.

Silva, A. (2017). El Principio de Retroactividad Benigna en materia tributaria sobre infracciones, una inclusión en el artículo 168 del TUO del Código Tributario. [Tesis de Licenciatura, Universidad César Vallejo]. Repositorio Institucional de la Universidad César Vallejo.

Sotelo, E. (2007). Notas Sobre El Principio de No Confiscatoriedad en Materia Tributaria. *Ius La Revista. Tu referente Jurídico* (35), 01-35.

Tamayo y Tamayo, M. (2006) *El Proceso de la Investigación Científica*. 4ta Edición. Limusa Noriega Editorial. 440 pp.

Tarsitano, A. (2014). El Principio de Capacidad Contributiva como Fundamento de la Constitución Financiera Una Visión Doctrinaria y Jurisprudencial. *Revista Derecho & Sociedad* (43), 119-128.

Taya, E. (2021). Aplicación de la Norma Antielusiva en operaciones de aporte de capital con Prima. [Tesis de Maestría, Universidad de Lima]. Repositorio Institucional de la Universidad de Lima. <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://repositorio.ulima.edu.pe>

[/bitstream/handle/20.500.12724/15152/Aplicaci%C3%B3n de la Norma Anti Elusiva en operaciones de aporte de capital con prima.pdf?sequence=1](/bitstream/handle/20.500.12724/15152/Aplicaci%C3%B3n%20de%20la%20Norma%20Anti%20Elusiva%20en%20operaciones%20de%20aporte%20de%20capital%20con%20prima.pdf?sequence=1)

Tribunal Constitucional del Perú (2004). Sentencia recaída en el expediente 004-2004-AI. Colegio de Abogados del Cusco y otros contra artículos del Decreto Legislativo N.º 939 - Ley de medidas para la lucha contra la evasión y la informalidad. 21 de septiembre. Recuperada de [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/15A6C01D40A0E596052586F4001E2690/\\$FILE/0004-2004-AI.pdf](chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/15A6C01D40A0E596052586F4001E2690/$FILE/0004-2004-AI.pdf)

Tribunal Constitucional del Perú (2005). Sentencia recaída en el expediente 00042-2004-AI. Luis Alejandro Lobatón Donayre y más de cinco mil ciudadanos contra el Poder Ejecutivo. 13 de abril. Recuperada de <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00042-2004-AI.pdf>

Villagra, R. (2018). Relación de los lineamientos de la OCDE sobre recalificación y la CAG en el Perú. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, 65, 731.

Yáñez, F. (2016). Análisis de la nueva cláusula general antielusiva. Revista de Estudios Tributarios, (11), p. 233-250. Consultado de <https://revistahistoriaindigena.uchile.cl/index.php/RET/article/view/40726/42286>

Yáñez, J. (2015). Evasión Tributaria Atentado a la Equidad. Evasión tributaria: atentado a la equidad. Revista De Estudios Tributarios, (13), p. 171–206.

Recuperado a partir de

<https://revistas.uchile.cl/index.php/RET/article/view/39874>.