

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES



**La Norma XVI del Título Preliminar Del Código Tributario y la vulneración
de la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú**

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PARA OBTENER EL GRADO
DE BACHILLER EN CONTABILIDAD**

AUTORA

Carbajal Sanchez, Mildreth Estephany

ASESOR

Díaz Becerra, Oscar Alfredo

2019

RESUMEN

El Plan de Tesis desarrollado se justifica a través de su importancia para la Contabilidad, debido a que permite profundizar en temas vinculados al derecho tributario. Su relevancia para el ámbito universitario es que contribuye en el incremento de textos vinculados a la tributación; y su importancia para los ciudadanos peruanos, debido a que permite adquirir un mayor conocimiento sobre los procedimientos vinculados a tributos. El objetivo principal es analizar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú. Por esta razón, se pretende determinar si dicha norma transgrede el principio de predictibilidad, principio de irretroactividad y principio de presunción de inocencia. La hipótesis principal es que la norma antielusiva en mención vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes peruanos. Adicionalmente, la investigación se realiza sobre la base de la información obtenida de diversas fuentes, como leyes, ponencias, revistas electrónicas, entre otros. Esta investigación es de tipo cualitativa. Asimismo, su nivel es descriptivo-explicativo-analítico. Respecto al método de investigación, se ha seleccionado el inductivo – deductivo. Finalmente, no se determina una población o muestra específica debido a que la investigación es descriptiva y que se llevará a cabo sobre la revisión del conjunto de normas legales en el ámbito tributario.

ABSTRACT

The Thesis Plan developed is justified through its importance for Accounting, because it allows to deepen issues related to tax law. Its relevance for the university field is that it contributes to the increase of texts related to taxation; and its importance for Peruvian citizens, because it allows to obtain greater knowledge about the procedures related to taxes. The main objective is to analyze whether Norm XVI of the Preliminary Title of the Tax Code violates the legal stability of taxpayers in Peru. For this

reason, it is intended to determine whether said norm violates the principle of prediction, the principle of non-retroactivity and the principle of presumption of innocence. The main hypothesis is the antielusive norm in mention of vulnerability to the legal stability of Peruvian taxpayers. In addition, the research is carried out on the basis of information obtained from various sources, such as laws, papers, electronic journals, among others. This research is qualitative. Also, its level is descriptive-explanatory-analytical. Regarding the research method, the inductive - deductive has been selected. Finally, a specific population or sample is not determined due to the descriptive investigation and why a procedure is required on the revision of the set of legal norms in the tax field.



Contenido

1. Problema de Investigación	1
1.1 Antecedentes del problema	1
1.2 Formulación del Problema	4
1.2.1 Problema Principal	4
1.2.2 Problemas Específicos.....	4
1.3 Justificación de la investigación	5
1.4 Objetivos.....	7
1.4.1 Objetivo General.....	7
1.4.2 Objetivos Específicos.....	8
1.5 Alcances y limitaciones de la investigación	8
1.5.1 Alcances	8
1.5.2 Limitaciones.....	9
2. Marco Teórico.....	9
2.1. Antecedentes del problema	9
2.2. Bases Teóricas	16
2.2.1. Principios Constitucionales	16
2.2.2. Sistema tributario en el Perú.....	23
2.2.3. Elusión, evasión y economía de opción	26
2.2.4. Contexto elusivo en el Perú	28
2.2.5. Normas antielusivas.....	29
2.2.6 Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario	31
3. Hipótesis y Variables	36
3.1. Hipótesis.....	36
3.1.1. Hipótesis general	36
3.1.2. Hipótesis específicas	36
3.2. Variables.....	37
3.2.1. Identificación de variables.....	37
3.2.2. Operacionalidad de las variables	37
4. Metodología de Investigación	41
4.1. Tipo de investigación	41
4.2. Diseño de Investigación.....	41
4.3. Población y muestra	42
4.4. Recolección de datos.....	42
4.5. Procesamiento y análisis de datos.....	42
5. Administración del proyecto de investigación.....	43
Bibliografía.....	46

1. Problema de Investigación

En el presente apartado se determinará los antecedentes, formulación, justificación y objetivos del problema, así como su alcance y limitaciones.

1.1 Antecedentes del problema

Es importante para un Estado contar con recursos que permitan solventar los gastos públicos de sus ciudadanos. Dichos recursos se obtienen a través de la recaudación de tributos, los cuales son aportados por ellos mismos. En otras palabras, se trata de una situación en la que los habitantes aportan recursos para satisfacer sus propios gastos públicos, pero como conjunto a través de, por ejemplo, obras sociales, construcción de carreteras, construcción de hospitales, contratación de policías para reforzar la seguridad ciudadana, etc.

El tesoro público se basa en la recaudación de tres clases de tributos: impuestos, contribuciones y tasas. De acuerdo a lo expuesto en la página Institucional de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), los primeros son los pagos que se realizan al Estado, pero que no generan una contraprestación directa al contribuyente, los segundos sí generan la obtención de beneficios al ciudadano a través de la realización de obras públicas y los terceros son pagados como consecuencia de la prestación de un servicio público (SUNAT, 2019).

Los tributos antes mencionados son aportes establecidos por ley. Precisamente, en el artículo n° 74 de la Constitución Política del Perú de 1993 se señala que “Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo” (Congreso Constituyente Democrático, 1993, art. 74).

Los encargados de administrar los tributos son el gobierno central, gobiernos locales y otras entidades designadas. Además, su pago corresponde, tanto a personas naturales como jurídicas. En el Perú, la entidad encargada de la recaudación tributaria es la SUNAT.

En los últimos años, la SUNAT ha presentado una tendencia decreciente respecto a los ingresos tributarios. Precisamente, en el año 2014 se obtuvo un ingreso de 16.6% respecto al Producto Bruto Interno (PBI), en el 2015 de 14.8% y en el 2016 de 13.6%. Sin embargo, el ingreso tributario en el año 2017 representó únicamente el 13% del PBI, cifra que lo ubica como el ejercicio con la menor recaudación tributaria en los últimos cinco años. Si bien es cierto que en el 2018 se incrementó la recaudación a 14.1%, esta solo representa una leve alza tras varios años de una constante caída (SUNAT, 2018, p.39).

El deterioro en los niveles de recaudación de tributos, principalmente impuestos, se debe, en su mayoría, al incremento de los casos de elusión y evasión tributaria en los últimos años. En este sentido, resulta pertinente definir dichos términos, los cuales están estrechamente relacionados.

Según Bravo (2013), pueden existir tres formas de elusión. Primero, podría entenderse como el ahorro tributario a través de negocios anómalos que se relacionen a casos de fraude a la ley, simulaciones o negocios indirectos. Segundo, podría ser considerado como un tipo de ahorro vinculado a las economías de opción. Tercero, podría relacionarse el término elusión con delito tributario, por lo que existiría una concepción de elusión lícita y elusión ilícita. Sin embargo, para Zuzunaga del Pino solo es posible ofrecer una definición del término elusión; así, este último sería el evitamiento del hecho generador a través de la vulneración de vacíos legales o formas jurídicas (Zuzunaga del Pino, 2013). Entonces, lo mencionado por Zuzunaga del Pino coincide con la primera forma de elusión expuesta por Bravo, pero elimina las otras dos.

Adicionalmente, existen otros expertos en el ámbito tributario con distintas concepciones del término elusión tributaria. Por ejemplo, según Casanova-Regis (2019), en los casos de evasión tributaria existe una obligación, por lo que el pago del tributo se encontraría dentro del ámbito de aplicación de la ley fiscal. En este sentido, se incurre en una evasión tributaria cuando no se cumple con la ley o se obtienen beneficios que no corresponden.

En los casos de elusión no habría una obligación; es decir, se encuentra fuera del ámbito de aplicación de la ley. A pesar de ello, estas transacciones tienden a considerarse como impropias o artificiosas. Es importante señalar que, bajo términos de nuestra legislación peruana, si se incurre en un caso de elusión tributaria, no habría un delito, puesto que realmente no existía una obligación del pago del tributo. En este sentido, si se incurre en un caso de elusión, no habría una sanción, pues no estaba reconocido como delito en la legislación peruana y, por tanto, no existe un castigo. Precisamente, la Constitución Política del Perú de 1993, específicamente en el artículo 2, inciso 24, literal b, señala que "Nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe" (Congreso Constituyente Democrático, 1993, art. 2).

En este contexto, la legislación peruana promulgó en el año 2012 la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, la cual pretende mitigar los casos de elusión tributaria. Sin embargo, dicha norma ha suscitado gran polémica debido a problemas de fondo y forma que vulneran la constitucionalidad de los contribuyentes en el Perú (Ramírez-Gastón, 2019).

En efecto, existen tres críticas principales. Primero, se cuestiona las imprecisiones o ambigüedades presentes en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario en relación con uso de ciertos términos, por lo que se estaría transgrediendo el principio de predictibilidad. Segundo, la norma estipula que deberá ser aplicable de manera retrospectiva hasta la fecha en que inicialmente entró en vigencia, es decir, el año 2012. Por

esta razón, hay quienes sostienen que se está transgrediendo el principio de irretroactividad al aplicar una norma a ejercicios anteriores a su implementación y no de manera prospectiva. Finalmente, hay quienes consideran que se transgrede el principio de presunción de inocencia, en determinados casos de elusión, cuando necesariamente se determina que existe dolo y responsabilidad solidaria por parte de los representantes del directorio.

Por los motivos antes expuestos, resulta relevante analizar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario realmente vulnera la constitucionalidad de los contribuyentes en el Perú al transgredir los principios de predictibilidad, irretroactividad y presunción de inocencia. Ello debido a que existen disyuntivas en la anterior afirmación, por lo que el tema debe ser estudiado y aclarado.

1.2 Formulación del Problema

La formulación del problema se encuentra relacionado a la entrada en vigencia de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, o norma antielusiva, y el análisis acerca de si esta vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes al transgredir tres principios constitucionales en el Perú: principio de predictibilidad, principio de irretroactividad y principio de presunción de inocencia.

1.2.1 Problema Principal

¿La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú?

1.2.2 Problemas Específicos

- ¿La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de predictibilidad estipulado en la Ley 27444 Ley del Procedimiento Administrativo General?

- ¿La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de irretroactividad estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993?
- ¿La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de presunción de la inocencia estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993?

1.3 Justificación de la investigación

Es crucial ahondar en el tema de la norma antielusiva, ya que se debe dilucidar las críticas, así como determinar si tal normativa estaría realmente transgrediendo la constitucionalidad de los contribuyentes en el Perú al afectar los principios de predictibilidad, irretroactividad y presunción de la inocencia.

De esta forma, se puede fortalecer la normativa antielusiva al optimizar sus parámetros de fondo y forma. En consecuencia, la aplicación de una norma modificada y mejorada que sea clara, eficaz y precisa ayudará a mitigar y, en el mejor de los casos, erradicar los casos de elusión. Así, el Estado fortalecería su imagen institucional ante sus ciudadanos, ya que sería considerado como un ente que no solo se preocupa por incrementar sus impuestos, y con ello optimizar la calidad de vida de sus habitantes, sino también como un ente justo que dictamina normas claras para sancionar a las empresas que incurran en casos de elusión.

La importancia del presente trabajo radica en la intención de incrementar los niveles de confianza pública en el aparato estatal al analizar la normativa antielusiva y las críticas a sus parámetros de forma y fondo que contradicen los principios constitucionales, así como proponer recomendaciones para su correcta implementación.

Adicionalmente, se puede enfocar la justificación de esta investigación desde distintas perspectivas. Primero, se identificará por qué es importante para la Contabilidad. Segundo, se determinará por qué es importante para

el ámbito universitario. Finalmente, se explicará por qué es importante para los ciudadanos en el Perú.

a. Importancia para la Contabilidad

La Contabilidad no debe ser entendida como una disciplina en la que se realiza únicamente actividades monótonas y mecánicas, tales como el ingreso de asientos contables, contabilización de ingresos, costos o gastos, entre otros. Esta es una definición carente de la especialidad. La Contabilidad es una disciplina amplia, la cual es abordada por las ramas de Costos, Auditoría, Finanzas, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Visión Empresarial y Tributación. En este sentido, el presente trabajo está relacionado a la rama de Tributación, específicamente al área de Derecho Tributario (Pontificia Universidad Católica del Perú, 2019).

El trabajo engloba un análisis desde la Contabilidad y el Derecho. Ello es congruente con la Contabilidad, ya que se entiende que esta abarca cada vez más temas y no se limita a ciertas áreas. Precisamente, el rol de un contador es investigar de forma continua, así como aprender de otras áreas. Entonces, la importancia de esta investigación en la carrera de Contabilidad radica en que permite un análisis multidisciplinario.

b. Importancia para las universidades

Actualmente, las universidades peruanas carecen de tesis vinculadas a la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario o norma antielusiva. Esto es consecuencia de que es un tema medianamente nuevo, ya que entró en vigencia en el 2012; sin embargo, se realizó modificaciones en sus parámetros de fondo y forma en el 2018. En este sentido, es importante para las universidades disponer de tesis vinculadas a temas cuestionables, actuales y relevantes en el ámbito académico.

Asimismo, es importante que las universidades dispongan de tesis que sirvan como fuente de consulta a futuros alumnos interesados en el análisis tributario.

c. Importancia para la sociedad

Frecuentemente, el Perú es cuestionado por su bajo nivel de investigación. Sin embargo, ¿cómo se podría cambiar esta situación? Una de las formas de fomentar la investigación es poniendo a disposición de las personas textos relevantes. Dichos textos deben caracterizarse por ser claros y sencillos.

Por esta razón, este trabajo de investigación se centra sobre un tema relevante para los contribuyentes en el Perú, ya que está vinculado con la recaudación de tributos, los cuales son destinados a los mismos habitantes para satisfacer los gastos públicos. Un agregado de esta tesis es que aborda el tema desde el derecho tributario, con lo que mantiene una perspectiva del Derecho y la Contabilidad, conjuntamente.

Entonces, el presente trabajo de investigación es relevante y útil para los contribuyentes peruanos, pues permite un análisis a través de una redacción clara y sencilla sobre un tema actual y polémico.

1.4 Objetivos

A continuación, se determinará el objetivo general, así como los objetivos específicos.

1.4.1 Objetivo General

Analizar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú

1.4.2. Objetivos Específicos

- Determinar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de predictibilidad estipulado en la Ley del Procedimiento Administrativo General Ley 27444
- Determinar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio irretroactividad estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993
- Determinar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de presunción de inocencia estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993

1. 5. Alcances y limitaciones de la investigación

A continuación, se determinará el alcance, así como las limitaciones del trabajo de investigación.

1.5.1. Alcances

La investigación se centrará en el análisis de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario y la determinación acerca de si esta vulnera la constitucionalidad de los contribuyentes en el Perú a través de la transgresión de los principios de predictibilidad, irretroactividad y presunción de la inocencia.

La delimitación espacial del presente trabajo de investigación abarcará a todo el territorio peruano, ya que la norma es de carácter general. Por otro lado, en relación a la delimitación temporal, la revisión de la normativa antielusiva se enfocará en el periodo que inicia en el 2012 hasta el 2019. Cabe resaltar que la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario entró en vigencia en el 2012; no obstante, la investigación también hace mención a los años anteriores al 2012, ya que la norma antielusiva tuvo precedentes legales, por ejemplo, la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

Para esta investigación se consultará fuentes bibliográficas, tales como revistas y libros, tanto físicos como virtuales. Adicionalmente, se consultará la opinión de expertos, así como la normativa legal pertinente: Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, Constitución Política del Perú de 1993, Ley del Procedimiento Administrativo General Ley 27444, entre otros.

1.5.2. Limitaciones

La norma XVI del Título del Código Preliminar fue modificada en el 2018, por lo que no existen muchos trabajos de investigación al respecto. Por ello, se reforzará esta tesis con la opinión en expertos a través de entrevistas a tributaristas, abogados constitucionalistas, así como la lectura de artículos de opinión en revistas especializadas. Adicionalmente, se realizará la consulta de la normativa antielusiva en otros países donde ha sido implementada y cuya coyuntura resulta similar a la peruana, por ejemplo, Chile. En este sentido, por el tipo de investigación, no se encuentra limitaciones para su desarrollo.

2. Marco Teórico

En la presente sección se realizará un análisis de la bibliografía relacionada a la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. La información a considerar incluye los siguientes temas: Impuestos, recaudación tributaria en el Perú, elusión, normas antielusivas y principios constitucionales. Además, se incluye una tesis que abordó el tema de la norma antielusiva implementada en Chile.

2.1 Antecedentes del Problema

Gamarra en su tesis “Análisis de la cláusula general antielusiva en el Perú y propuesta para su reformulación” realizó un análisis de la cláusula general antielusiva en el Perú y la propuesta de reformulación de la misma respecto a sus parámetros de fondo y forma. Su delimitación temporal comprendía

desde el 2012, año en el que fue elaborada la Norma XVI o Norma Antielusiva, hasta enero de 2018.

El objetivo general de la tesis fue establecer si la Norma XVI presentaba un diseño adecuado. Adicionalmente, se tuvo cuatro objetivos específicos. Primero, el autor se propuso determinar si los términos utilizados en la norma dificultaban su aplicación. Segundo, verificar si la norma fomentaba arbitrariedades. Tercero, identificar qué países contaban con una norma antielusiva para mejorar su planeamiento tributario. Finalmente, el autor se propuso presentar mejoras en el diseño de la cláusula antielusiva.

El autor sostenía la hipótesis de que la Norma XVI no era adecuada para resolver los problemas tributarios. Esto se debía a que la norma en mención utilizaba términos confusos, no había procedimientos adecuados que evitaran posibles casos de arbitrariedad, existían otros países que las habían implementado como medida para mitigar la elusión y que era posible introducir mejoras para la correcta aplicación de la cláusula en mención.

En el presente trabajó se definió términos, tales como elusión, evasión y economía de opción. Asimismo, se determinó las similitudes y diferencias entre cada una de ellas. Uno de los conceptos más relevantes corresponde al término evasión, el cual es definido como "(...) una figura ilegal. Es un delito tributario, en el que directamente el contribuyente evita el pago del tributo habiendo incurrido en la hipótesis de incidencia (2018: 68)". El autor señala que existe evasión dolosa y no dolosa. En segundo lugar, se define el término economía de opción. El autor señala lo siguiente:

"En el caso que establezcan por intención del propio legislador dar preferencias y un tratamiento especial que resulte con una menor imposición en el pago de tributos u la obtención de otras ventajas tributarias pero vertidas en la misma ley, se estará dentro de la figura denominada economía de opción (Gamarra, 2018, p. 70)".

Además, el autor señala que en los casos de elusión “(...) es posible calificar un caso como elusión solo cuando se consigan ventajas contrarias a los principios de fondo, es decir por encima de los objetivos que sostienen al ordenamiento tributario (Gamarra, 2018, p. 6)”. Adicionalmente, el autor determinó qué es un fraude a la ley, así como su diferencia con la simulación. Así, señala que “El fraude a la ley es una especie de elusión. Lo que caracteriza al fraude a la ley es la existencia de dos leyes o dos normas (2018, p. 74)”. Por otro lado, “La simulación es una figura jurídica en la cual la forma del contrato no guarda relación con la real causa del contrato. Para ello, debe existir un acuerdo entre las partes para manifestar algo diverso a la realidad (2018, p. 76)”.

En este trabajo la metodología de investigación está dividida en 5 puntos. Primero, respecto a la población y muestra, no se tomaron muestras, ya que es un trabajo de investigación documental. Sus fuentes de información son doctrina, jurisprudencia, revistas académicas, tesis, etc. Segundo, respecto al tipo de investigación, es una investigación sobre temas teóricos y multidisciplinaria. Tercero, respecto a las técnicas, se utiliza un análisis documental y de la información. Cuarto, respecto a la forma del tratamiento de los datos, no se utilizó ningún programa computación para el análisis de datos cualitativos o cuantitativos. Finalmente, respecto a la presentación de resultados, se determinó los resultados en base al análisis realizado, por lo que se incluía tablas e índices.

Por otro lado, Chura, en su tesis titulada “La elusión tributaria y el cumplimiento de las normas tributarias en el mercado Central de Lima Metropolitana 2012”, analiza la elusión tributaria y su relación con el incumplimiento de las normas tributarias en el Mercado Central de Lima Metropolitana. En este sentido, la delimitación geográfica es Lima Metropolitana. Adicionalmente, el trabajo se centra en el ejercicio 2012.

El objetivo general de la tesis fue analizar de qué manera la elusión generaba un impacto negativo para el cumplimiento óptimo de las normas tributarias en el Mercado Central de Lima Metropolitana. Para ello la autora se propuso cuatro objetivos. Primero, analizar los vacíos legales que evitaban las transparencias de los hechos económicos en el mercado. Segundo, determinar de qué manera se podía evitar los casos de elusión tributaria. Finalmente, analizar de qué manera un enfrentamiento desleal fomentaba la ausencia del pago de impuestos.

La hipótesis principal del trabajo fue que la simplificación en las obligaciones tributarias permitía que se evite o mitigue la elusión, así se podrían cumplir las normas tributarias en el Mercado Central. Para ello, se tendría que lograr el control de los vacíos legales, establecer mecanismos para evitar casos de elusión, contrarrestar la competencia desleal y que la SUNAT mejore sus procedimientos tributarios.

Para el desarrollo del trabajo, fue imprescindible el uso de algunos términos. En efecto, el autor señala que “la elusión tributaria en la conducta consiste en no ubicarse dentro del supuesto normativo, denominado hecho generador, que fija la ley tributaria respectiva, o sea, la persona evita ser considerada contribuyente de cierto impuesto, sin incurrir en prácticas ilegales (2012, p.14)”. Por otro lado, los vacíos legales correspondían al “(...) ámbito donde uno puede desarrollar sus actividades y manejar sin habituales obstrucciones, no hay ninguna norma legal que rijan un caso determinado de la ley el cual no es aplicable (2012, p. 22)”. Adicionalmente, se explicó las distintas modalidades de elusión tributaria, así como algunas normas y decretos relevantes para el tópico de la investigación.

La metodología se dividió en cinco puntos. Primero, respecto al diseño, este trabajo de investigación fue “aplicada, no experimental, transeccional”. Dicho de otro modo, el trabajo fue de tipo descriptivo. Segundo, la población incluía cinco empresas del entorno del mercado central, lo cual incluía a 65 personas. Por otro lado, para la muestra se utilizó la fórmula para las

variables del tipo cualitativo. Tercero, en relación a las técnicas, se recolectó datos a través de entrevistas y encuestas. Cuarto, respecto a las técnicas de procesamiento y análisis de los datos, se utilizó un programa estadístico informático “SPSS”. Finalmente, en relación a los aspectos éticos, el trabajo está enmarcado en un Código de Ética.

Díaz y Vigo, en su tesis titulada “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”, centraron su análisis en la determinación de las causas y consecuencias de la suspensión de la Norma XVI. Además, incluyó un análisis para combatir el fraude a la ley a través de la aplicación de la cláusula antielusiva. En este sentido, al ámbito geográfico tomó como referencia al Perú en general. Asimismo, el análisis se centró en el periodo 2012 – 2017.

Este trabajo tiene un objetivo general y cinco específicos. El primero está relacionado a la determinación de las causas y consecuencias de la suspensión de la norma XVI y el análisis acerca de cómo se reducirían los casos de fraude de ley a través de su aplicación. Por otro lado, los objetivos específicos incluyen el análisis de la Norma XVI, análisis de una legislación comparada, identificación de situaciones elusivas donde resulte imprescindible aplicar la cláusula antielusiva, simulación de la aplicación de la norma en una empresa y la determinación de las causas y consecuencias de la suspensión de la normativa.

La hipótesis en este trabajo de investigación fue general. Esto se debe a que el autor sostenía que la aplicación de la Norma XVI lograba combatir el fraude de ley en el Perú. Además, resulta importante mencionar que no se detallaron hipótesis específicas.

El autor incluyó las definiciones de algunos términos importantes Así, define a una cláusula general antielusiva como “una norma antielusiva con las características de la Norma XVI no resulta anti técnica, perversa ni arbitraria, sino más bien tolerable y necesaria dentro del ordenamiento

constitucional peruano (2017, p. 15)". Por otro lado, señala que "la elusión consiste en la utilización de medios lícitos, tendientes a obtener una reducción de la carga tributaria, los cuales necesariamente están fuera del ámbito del ilícito tributario, puesto que se trata de medios jurídicamente irreprochables" (2017, p.17). Asimismo, "Evasión, hace referencia a las maniobras utilizadas por los contribuyentes para evitar el pago de impuestos violando para ello la ley" (Díaz y Vigo, 2017, p. 20).

Algunos conceptos también utilizados en el trabajo de investigación son los siguientes. Primero, señala que los contratos artificiosos, "el o los negocios realizados con la especial finalidad de evitar el pago de tributos, no son propios a la consecución de un resultado mercantil querido por las partes. Esas formas resultan más bien impropias para un propósito mercantil real (Díaz y Vigo, 2017, p.16)". Segundo, "la economía de opción se basa en el "derecho que tiene todo contribuyente, todo administrado o todo sujeto de poder ordenar sus negocios en la forma que le resulte más ventajoso fiscalmente, siempre dentro de la licitud del ordenamiento (2017: 18)". Tercero, el fraude a la ley "Implica abusar deliberadamente de la normativa legal, estructurando operaciones aparentemente válidas (como la constitución de empresas o la suscripción de contratos) con el fin de obtener una ventaja fiscal, más no porque se pretenda desarrollar realmente dichas operaciones (2017, p. 18)".

Adicionalmente, explica los orígenes de la Norma XVI, ya que antes de ella estuvo la Norma VIII. Sin embargo, esta norma también presentaba errores en los parámetros de fondo y forma, por lo que fue reemplazada.

La metodología del presente trabajo se dividió en seis apartados. Primero, respecto al diseño del trabajo, es una investigación básica, ya que busca el progreso científico. Segundo, respecto al área y línea de investigación, se centra en Ciencias Sociales por la línea de tributación. Tercero, en relación a la población, muestra y muestreo, la primera es general, ya que hace

referencia a la norma antielusiva; en relación a la muestra, se incluye a dos tributarias independientes y dos de la SUNAT.

Cuarto, se realizó una operacionalización de las variables utilizadas a través de un cuadro. Quinto, en relación a los métodos para la recolección de datos, este es teórico. Sin embargo, se utilizaron encuestas y *tests*. Finalmente, en relación a las técnicas de procesamiento de datos, únicamente se utilizó Word 2013.

Magasich, en su tesis titulada “La derrotabilidad, fraude de ley y la cláusula general antielusiva. Análisis desde el derecho tributario español y chileno”, realizó un análisis de los casos de fraude de ley y la relación que tiene con la entrada en vigencia de la cláusula general antielusiva. En tal sentido, se delimitó el espacio geográfico a través de la selección de los países España y Chile. Adicionalmente, el análisis incluyó el ejercicio 1963, ya que fue el año en que entró en vigencia la norma antielusiva. En el caso de Chile, el periodo va desde el 2014 hasta el 2016. De esta forma, el trabajo se centró en los años 2014 hasta 2016.

El objetivo general del trabajo fue proponer una “explicación razonable sobre las cláusulas antielusivas, reglas que parecieran especificar las condiciones por las cuales una situación, a lo menos formalmente correcta, se transforma en no aceptada por el derecho (2016: 21)”. Dicho de otro modo, el autor pretendía demostrar la derrotabilidad de la cláusula antielusiva a través del análisis comparativo de Chile y España.

“La hipótesis general es que las cláusulas generales antielusivas no son más que una regulación de una característica propia de las reglas jurídicas, ubicada en el ámbito de derecho: su derrotabilidad (2016: 22) “.

El trabajo de investigación no detalla de forma específica la metodología utilizada. Únicamente detalla que se han consultado fuentes bibliográficas, jurisprudencia y casos (normativa de Chile y España). Asimismo, no se ha utilizado pruebas cuantitativas, encuestas o *tests*.

2.2 Bases Teóricas

En el presente apartado se desarrollará los conceptos relevantes para la argumentación de la tesis propuesta, la cual busca analizar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera la constitucionalidad de los contribuyentes en el Perú al transgredir los principios de predictibilidad, irretroactividad y presunción de inocencia. En este sentido, se caracterizará los principios constitucionales, la recaudación tributaria en el Perú, así como los tipos de impuestos que existen. Adicionalmente, se caracterizará el término elusión tributaria, diferenciándola de los casos de evasión y economías de opción. Finalmente, se contextualizará las cláusulas antielusivas, así como la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario.

2.2.1. Principios constitucionales

En palabras de Quisbert (2006), los principios son considerados como axiomas que reflejan una situación de equidad para los habitantes dentro de determinado territorio. Por esta razón, el autor considera que los principios actúan como fundamento del Derecho, pues sobre ella se cimienta la igualdad en la sociedad. Adicionalmente, menciona que las normas jurídicas están correlacionadas a dichos principios, ya que, conjuntamente, forman un estado de Derecho. Dicho de otro modo, los principios tienen como objetivo principal asegurar que se desarrollen condiciones de ecuanimidad para los habitantes de un territorio.

Adicionalmente, el autor menciona que los principios constitucionales son reglas fundamentales que permiten que se genere una interacción coherente y, además, equilibrada en una sociedad siempre que se respete lo establecido en su Constitución Política (Quisbert, 2006). De este modo, se infiere que los principios constitucionales están vinculadas a las normas contenidas en la Constitución Política, la cual pretende crear una situación de equidad para todos sus miembros.

En este sentido, Correa (2009) confirma que “los principios generales del Derecho son conceptos de naturaleza axiológica” que se encuentran estrechamente vinculadas a las normas dentro de un territorio. Además, el autor agrega que dichos principios pueden informar sobre la estructura del sistema jurídico que tiene un país. De esta forma, el funcionamiento de un sistema puede ser cuestionado en base a la efectividad de sus principios.

Existen varios principios que están incluidos dentro de los principios constitucionales. Sin embargo, para fines de este trabajo de investigación, solo se analizará tres de ellos: principio de predictibilidad, principio de irretroactividad y principio de presunción de inocencia.

2.2.1.1. Principio de predictibilidad

El principio de predictibilidad forma parte de los principios del Procedimiento Administrativo. Asimismo, estos últimos forman parte de los principios del Derecho Administrativo, los cuales se encuentran dentro de los principios generales del Derecho (Dimitrijevič, 2001).

De esta forma, resulta importante definir los principios del Derecho Administrativo. En palabras de Dimitrijevič, dichos principios forman parte de “aquellas pautas generales que informan al Derecho administrativo como rama del Derecho que goza de autonomía” (2001, p. 260).

Asimismo, según Ruiz (2011), el principio de la predictibilidad es también conocido como el principio de la certeza, debido a que permite tener certidumbre respecto a la resolución de un caso. Precisamente, el autor señala que este tiene la finalidad de disminuir casos en los que las sentencias puedan generar ambigüedades o que, incluso, sean contradictorias. Entonces, se trata de un principio que permite determinar cuál será el resultado final de ciertos casos ante el sistema de justicia peruano.

El principio de predictibilidad está contenido en la Ley del Procedimiento Administrativo General Ley n° 27444, la cual fue publicada en el diario El Peruano el 11 de abril de 2001. Esta entró en vigencia el 11 de octubre de 2001. El punto 1.15 de la citada ley señala lo siguiente:

“La autoridad administrativa deberá brindar a los administrados o sus representantes información veraz, completa y confiable sobre cada trámite, de modo tal que a su inicio, el administrado pueda tener una conciencia bastante certera de cuál será el resultado final que se obtendrá” (Comisión Permanente del Congreso de la República, 2001).

Como se observa, la ley estipula que la autoridad administrativa debe emitir información “veraz, completa y confiable” sobre una normativa para evitar ambigüedades en su interpretación. De esta forma, se pretende que lo establecido por una norma conduzca a un único resultado, el cual se encuentra de manera expresa en la misma.

En este sentido, Alva (2001) confirma que el objetivo de la Ley 27444 es proteger al administrado ante cualquier exceso que pudiera cometer la administración tributaria. Por esta razón, lo que la ley busca es crear bases claras en una normativa. Esto con dos objetivos. Por un lado, generar confianza entre los administrados en relación a la Administración Pública. Por otro lado, reducir los niveles de corrupción.

2.2.1.2. Principio de irretroactividad

Este principio se encuentra dentro del marco del Derecho penal. Surge como parte de la exigencia de crear un Estado de Derecho (Ruiz, 1989). En este sentido, la prohibición de aplicar una norma de forma retroactiva está vinculado a la idea de crear estabilidad jurídica para los contribuyentes de un territorio.

En palabras de Danós (2013), el término de estabilidad jurídica refiere a la implementación de leyes para preservar la inversión en un territorio. Esta data de aproximadamente a mediados del siglo XX. Asimismo, tienen como base la Constitución Política.

El principio de la irretroactividad está vinculado con la seguridad jurídica. Por esta razón, resulta importante definir ambos términos. Por un lado, la retroactividad se produce cuando se aplica sanciones a hechos que surgen antes de la entrada en vigencia de una normativa (Robles, 2010). Por otro lado, la seguridad jurídica está relacionada con la certeza de que una vez que se haya realizado un hecho que no fue causal de tributación en el momento en que se produjo, de acuerdo con la legislación vigente en ese ejercicio, no es posible gravar ello posteriormente (Berenguel, 1992).

De acuerdo a lo mencionado anteriormente, se puede concluir que no es posible que un país se caracterice por tener una verdadera seguridad jurídica si es que no se cumple con el principio de irretroactividad.

En la legislación peruana, el principio de irretroactividad se encuentra contenido en tres bases legales importantes: Constitución Política del Perú de 1993, Código Civil y Código Tributario.

a. Constitución Política

El principio de predictibilidad se encuentra en el artículo n° 103 de la Constitución Política del Perú de 1993, mediante el cual se expone lo siguiente:

“Pueden expedirse leyes especiales porque así lo exige la naturaleza de las cosas, pero no por razón de la diferencia de personas. Ninguna ley tiene fuerza ni efecto retroactivos, salvo en materia penal, cuando favorece al reo. La ley se deroga sólo por otra ley” (Congreso Constituyente Democrático, 1993, art. 103).

Como se puede evidenciar en el artículo n° 103 de la Constitución Política del Perú del año 1993, la norma prohíbe la aplicación retroactiva de las leyes, excepto para un solo caso: materia penal, siempre que se favorezca al reo. Por tanto, en todas aquellas situaciones en las que no se cumpla lo mencionado anteriormente debe aplicarse una ley de manera prospectiva. Si no se cumple lo antes expuesto, se estaría violando la Constitución y, por tanto, la constitucionalidad de un país.

En este sentido, Berenguel (1992) resalta que el principio de irretroactividad se encuentra en un rango jerárquico alto, puesto se encuentra dentro de una norma con rango de ley: la Constitución Política del Perú. Por este motivo, tanto el legislador como el juez tienen la obligación de velar por su cumplimiento.

b. Código Civil

Lo estipulado en el Código Civil sirvió como base de lo mencionado en el artículo n° 103 de la Constitución Política del Perú vigente. Esto se debe a que tal artículo fue modificado por la Ley de reforma constitucional en materia pensionaria, y la afectación del principio de Retroactividad Benigna Ley 28389. Dicha ley fue publicada el 17 de noviembre de 2004 y entró en vigencia el 18 de diciembre de 2004.

En el Título Preliminar del Código Civil del año 1984 se estipula que “La ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes. No tiene fuerza ni efectos retroactivos, salvo las excepciones previstas en la Constitución Política del Perú” (Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2015, art. 3).

De esta forma, lo estipulado en el Código Civil confirma que la legislación peruana solo debe ejecutar sus leyes para casos en los que se incurrieron después de que esta haya entrado en vigencia, es decir, al día siguiente de su publicación en el diario oficial El Peruano. El único caso en el que no

aplica lo antes mencionado sería por la excepción que se menciona en la Constitución Política: favorecimiento al reo.

c. Código Tributario

En el Código Tributario se menciona que “Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución” (Ministerio de Economía y Finanzas, 2018, art. 168).

De esta forma, el Código Tributario también menciona que la aplicación de una normativa es de forma prospectiva, pues no se puede aplicar una sanción tributaria a aquellos procesos que ya estaban en trámite antes de la publicación de una normativa.

2.2.1.3. Principio de presunción de inocencia

El principio de presunción de inocencia es un derecho fundamental que actúa como cimiento del derecho sancionador, tanto en el derecho penal como administrativo. El objetivo de este es que solo los culpables sean sancionados o que se evite un castigo injusto para los inocentes (Higa, 2013).

Lo mencionado por Higa se sustenta en el literal e) del numeral 23 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, el cual establece que “Toda persona es considerada inocente mientras no se haya declarado judicialmente su responsabilidad (Congreso Constituyente Democrático, 1993, art. 2)”.

En este sentido, según el autor antes mencionado, un juez es la única persona competente para determinar la responsabilidad de un individuo. Además, su actuación debe concordar con lo establecido en el numeral 10 del artículo n° 139 de la Constitución Política del Perú de 1993, el cual señala “el principio de no ser penado sin proceso judicial”. Es decir, no se

puede considerar a alguien culpable si es que no se han mostrado pruebas fehacientes de ello ante un juez.

Precisamente, Higa menciona que, ante una acusación, el acusador tiene que mostrar y probar los elementos que configuran el delito. Por esta razón, se debe cumplir con dos cosas. Primero, señalar los hechos que configuran cada uno de los elementos de los delitos del imputado. Segundo, señalar los medios probatorios que acreditan cada uno de los elementos del delito (Higa, 2013).

Beccaria (2015) concuerda con lo mencionado por Higa en el sentido de que “Un hombre no puede ser llamado reo antes de la sentencia del juez, ni la sociedad puede quitarle la pública protección, sino cuando esté decidido que ha violado los pactos bajo que le fue concedida” (Beccaria, 2015, p. 35).

Ortecho (2008) también coincide con los autores mencionados y agrega que el principio de presunción de inocencia es un derecho considerado como fundamental en la actualidad, el cual tiene sus orígenes en la Revolución francesa. Su importancia radica en el reconocimiento que alcanzó con su inclusión en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano del 26 de agosto de 1789.

Precisamente, en el artículo n° 9 de la Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano se menciona que “Puesto que cualquier hombre se considera inocente hasta no ser declarado culpable, si se juzga indispensable detenerlo, cualquier rigor que no sea necesario para apoderarse de su persona debe ser severamente reprimido por la Ley” (Asamblea Nacional Constituyente francesa, 1789).

Por su parte, Benavente (2009) señala que el principio de presunción de inocencia es entendido como una garantía individual, el cual también es parte de un derecho público que está contenido en la Constitución Política del Perú. Este actúa en favor de las personas, pues permite que sea a

través de procedimientos y autoridades que se determine o no la culpabilidad del acusado. Dicho de otro modo, el acusado debe acudir a un tribunal, a través de un proceso, y en este debe determinarse la existencia del delito (Benavente, 2009, p. 62).

Finalmente, se debe resaltar que el principio de presunción de inocencia está incluido en el Código Procesal Penal. El artículo II del Título Preliminar del Código Procesal Penal menciona lo siguiente:

“Toda persona imputada de la comisión de un hecho punible es considerada inocente, y debe ser tratada como tal, mientras no se demuestre lo contrario y se haya declarado su responsabilidad mediante sentencia firme debidamente motivada. Para estos efectos, se requiere de una suficiente actividad probatoria de cargo, obtenida y actuada con las debidas garantías procesales. En caso de duda sobre la responsabilidad penal debe resolverse a favor del imputado. 2. Hasta antes de la sentencia firme, ningún funcionario o autoridad pública puede presentar a una persona como culpable o brindar información en tal sentido” (Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2016).

De esta forma, se puede concluir que la legislación establece que la culpabilidad de una persona acusada de un delito tiene que ser evaluada por un juez. Para ello, se deberán mostrar pruebas fehacientes de su culpabilidad. Sin embargo, hasta que el juez no haya determinado que el acusado es culpable, debe tratarse como un individuo inocente.

2.2.2. Sistema tributario en el Perú

“El sistema tributario peruano se rige por el Decreto Legislativo n° 771 (Ley Marco del Sistema Tributario Nacional). El Código Tributario es el instrumento central del Sistema Tributario, sus disposiciones se aplican a los distintos tributos” (Departamento de Investigación y documentación parlamentaria, 2018).

Para entender el sistema tributario en el Perú se debe tener conceptos claros como, por ejemplo, la recaudación. La finalidad de esta última es obtener recursos para satisfacer las necesidades de los ciudadanos dentro de determinado territorio (Gil, 2018). En este sentido, Quintanilla de la Cruz (2014) agrega que el sistema tributario puede ser definido como aquel mediante el cual la administración tributaria obtiene de los contribuyentes los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y otras contribuciones establecidas por nuestra legislación.

Adicionalmente, según Corbacho, Fretes y Lora (2013), “Los sistemas tributarios pueden ser una potente herramienta de desarrollo para estabilizar el consumo privado y ayudar a moderar la volatilidad macroeconómica, porque pueden actuar como estabilizadores automáticos” (p. 73).

En efecto, la recaudación de impuestos permite que una sociedad pueda funcionar de manera adecuada, pues existe presupuesto para realizar mejoras ante cualquier deficiencia que pueda presentarse, tales como infraestructura, personal para servicios básicos, capacitaciones, entre otros.

Respecto a la recaudación de tributos, en los últimos años, la SUNAT ha presentado una tendencia decreciente. Esto se debe a que en el año 2014 se obtuvo un ingreso de 16.6% respecto al Producto Bruto Interno (PBI), en el 2015 de 14.8% y en el 2016 de 13.6%. Sin embargo, el ingreso tributario en el año 2017 representó únicamente el 13% del PBI, mientras que en el 2018 hubo un ligero recupero de 14.1% (SUNAT, 2018, p.39).

Cabe resaltar que, de lo recaudado en tributos, en el año 2018, los impuestos más predominantes fueron el IGV, el cual promueve alrededor del 55% y el IR, el cual promueve alrededor del 30%, y los otros impuestos que representaron alrededor del 15% (Gil, 2018).

2.2.2.1. Los tributos

Los tributos son aportaciones que realizan los ciudadanos. Estos fondos son administrados por el Estado para la satisfacción de las necesidades de los aportantes o realización de obras.

Los tributos se clasifican en dos grupos: originarios y derivados. El primer grupo surge del patrimonio del ente estatal, mientras que el segundo de la recaudación que se obtiene de la empresas o economías privadas (Medrano, 1990).

2.2.2.2. Clasificaciones de tributos

En el Perú, los tributos tienen una característica tripartita, pues están divididas en impuestos, contribuciones y tasa (Ruiz de Castilla y Ponce de León, 2001).

a. Impuestos

Los impuestos son utilizados como una fuente de financiamiento por parte del Estado para satisfacer las necesidades básicas de todos los habitantes dentro de determinado territorio (Ruiz de Castilla y Ponce de León, 2001).

b. Tasas

Las tasas forman parte de contribuciones que realizan los individuos por el uso de un servicio público prestado por el Estado territorio (Ruiz de Castilla y Ponce de León, 2001).

c. Contribuciones

Las contribuciones son aquellas realizadas por los individuos para ejecutar ciertas obras públicas o la prestación de servicios públicos que benefician específicamente a cierto grupo (Ruiz de Castilla y Ponce de León, 2001).

2.2.3. Elusión, evasión y economía de opción

En el presente apartado se caracterizará los términos elusión tributaria, evasión tributaria y economía de opción.

2.2.3.1. Elusión tributaria

Los términos elusión fiscal, evasión fiscal y economía de opción están estrechamente relacionados. Por ello, puede surgir confusión en su definición. Por ello, resulta importante definir el término elusión tributaria. Así, según el Grupo de Justicia Fiscal Perú (2018), la elusión fiscal es “el aprovechamiento de los vacíos y ambigüedades existentes en el marco legal con el fin de evitar o reducir el pago de impuestos; sin que ello califique como un acto ilegal”.

Adicionalmente, según Moreno y Moreno (2014), la elusión tributaria puede ser definida como aquella estrategia que, a través de medios lícitos, evita el pago de los tributos que realmente le corresponde. Para conseguir ello, se puede recurrir a la economía de opción (o elusión lícita) y el fraude a la ley (o elusión ilícita).

Matus (2017) señala que la elusión también puede referirse a aquellos casos en el que el contribuyente diseña de forma artificiosa ciertos actos jurídicos para tener un beneficio económico a través de la reducción del pago de impuestos. La diferencia con los casos de evasión sería que el incumplimiento no estaría transgrediendo una obligación en el sentido literal de la palabra, puesto que este no está de manera expresa en nuestra legislación.

Finalmente, Zuzunaga del Pino (2013) agrega que la elusión trata de una situación en la que se evita que se produzca el hecho generador “mediante el abuso de las formas jurídicas o la vulneración de la causa típica, es una conducta reprochable, pues viola los valores y principios de un sistema tributario justo” (p. 25).

A través de lo expuesto anteriormente, se puede concluir que los casos de elusión se producen cuando la persona jurídica utiliza vacíos legales para reducir o erradicar el pago de tributos que realmente le corresponde.

2.2.3.2. Evasión tributaria

La evasión tributaria es aquella en la que se forma una figura en la que, aun cuando existe una ley, se incumple con ella y no se paga los tributos (Quintanilla de la Cruz, 2014). En tal sentido, esta corresponde a un delito y, por tanto, corresponde una sanción.

Precisamente, según Gamarra (2018), la elusión en materia tributaria puede ser entendida como una figura ilegal, pues corresponde a un delito tributario. En este el contribuyente directamente evita el pago de un tributo y, por tanto, incurre en la hipótesis de incidencia.

Finalmente, el Grupo de Justicia Fiscal Perú (2018) añade que la evasión fiscal es la “la violación deliberada del marco legal con el fin de evitar o reducir el pago de impuestos; siendo por ello un acto ilegal”.

De esta forma, se puede decir que la diferencia principal entre la elusión y evasión radica en que en la primera se evita de forma artificiosa el pago de un tributo que corresponde, pero no está establecido por una ley. Sin embargo, en los casos de evasión tributaria se infringe directamente una ley (Matus, 2017).

2.2.3.3. Economía de opción

Una economía de opción puede ser confundida con la figura de elusión y evasión fiscal. Sin embargo, mantiene diferencias notorias. Según Moreno y Moreno (2014), una economía de opción forma parte de un planeamiento fiscal legal que permite acomodar ciertos escenarios de negocios de tal forma en que se obtenga un fisco conveniente, pero que dicha situación no incumple con la ley. Dicho de otro modo, una economía de opción permite escoger el escenario más favorable para la persona jurídica sin incumplir la

ley. Según el autor, en algunos casos, el accionar abusa de forma deliberada de una normativa para conseguir una ventaja fiscal.

Además, Gamarra (2018) agrega que se incurre en esta figura cuando el contribuyente escoge una situación que le es beneficiosa como consecuencia de que el legislador otorga preferencias que generan una menor imposición o la obtención de ciertas ventajas que se encuentran estipuladas dentro de la ley.

En síntesis, una figura de economía de opción es representada por aquellos casos en los que la persona jurídica puede elegir entre dos o más escenarios (el que le resulte más beneficioso) sin transgredir una ley.

2.2.4. Contexto elusivo en el Perú

La elusión es un problema grave que no solo afronta el Perú, sino también América Latina y diversos países alrededor del mundo. Un estudio realizado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (2015) confirma que los gobiernos han dejado de recaudar en impuesto aproximadamente un cuarto de trillón de dólares debido a fenómenos tales como la elusión y evasión. Según dicha organización, en América Latina, en el año 2013, se ha perdido alrededor de 100 a 240 mil millones de dólares, lo que representa un porcentaje de entre el 4% y 10% de la recaudación total.

Ante ello, según estudios realizados por CEPAL (2016) demuestran que en el caso de Brasil se perdió alrededor del 27% de lo que debió recaudarse, mientras que en países como Costa Rica y México este porcentaje se incrementó a 65%. Este mismo estudio revela que en el 2014 se ha perdido aproximadamente 190,000 millones de dólares por recaudación de impuestos a causa de casos de elusión y evasión. Esta cifra es alarmante, pues representa un 4% de la cifra del PBI de la región.

Como se mencionó, este es un fenómeno social que también afecta al Perú. Más aún, es uno de los principales problemas del sistema tributario peruano (Coarita, 2019). A lo largo del tiempo, en nuestro territorio se han dado casos de elusión, siendo así los niveles de evasión y elusión superiores al promedio de los países desarrollados y América latina (Grupo de Justicia Fiscal Perú, 2018).

En el 2016 se perdió aproximadamente un tercio de la recaudación del IGV, principalmente, por causa del fraude fiscal. Sin embargo, para el caso de la recaudación del impuesto a la renta, la cifra fue más alarmante. En el 2016 se perdió más de la mitad del IR estimado por estos fenómenos. De esta forma, entre la evasión de IGV e IR, se llegó a aproximadamente 58 mil millones (Grupo de Justicia Fiscal Perú, 2018).

Según la memoria anual 2018 de la Sunat, en ese año se obtuvo una recaudación de S/. 104 590 millones de ingresos por tributos. Sin embargo, la cifra hubiese sido mayor si no se hubieran generado casos de elusión. Precisamente, en una entrevista realizada a Miguel Ángel Gavidia, gerente de estrategia de Sunat, este manifestó que los casos de elusión y evasión generan que el Estado pierda alrededor de S/. 56 000 millones (Ríos, 2018).

2.2.5. Normativas antielusivas

En el presente apartado se caracterizará las cláusulas antielusivas. Adicionalmente, se determinará los tipos de cláusulas que existen, así como las diferencias entre ellas.

2.2.5.1. Cláusulas antielusivas

La primera norma antielusiva fue la implementada en Nueva Zelanda en el año 1878; esta fue modificada en 1891. Posteriormente, en 1919 Alemania fue considerada como pionera en crear la ley antielusión (Gamarrá, 2018).

Las cláusulas antielusivas pueden ser consideradas como mecanismos que son utilizadas por las autoridades gubernamentales para combatir, eliminar

o mitigar la elusión (Zuzunaga del Pino, 2013). Según el autor, aun cuando en algunos casos estas pueden transgredir los principios constitucionales, son el método más viable para combatir la elusión, pero no suficientes para erradicarla. A pesar de ello, Perú es uno de los pocos países en América latina que aún no cuenta con una norma antielusiva viable (Grupo de Justicia Fiscal Perú, 2018).

2.2.5.2. Tipos de cláusulas: cláusulas de carácter general y de carácter específico

a. Cláusulas de carácter general

Son aquellas normas que emite una legislación para combatir los casos de elusión tributaria. A través de esta se permite elaborar el supuesto que cierta norma que hubiese evitado la elusión ya hubiese existida para saber lo que realmente hubiera correspondido tributar (Gamarra, 2018).

Según EY (2015), las cláusulas generales son de la siguiente forma:

“(…) de expresión abierta y abstracta, y previstas para ser aplicadas a un número indefinido de casos, son aquéllas que se basan en principios tributarios generales de la correspondiente legislación doméstica con el objeto de evitar la elusión fiscal. Estas cláusulas GAARs otorgan a las Administraciones tributarias un mecanismo para denegar beneficios fiscales a las operaciones o transacciones que carecen de sustancia y cuyo único (principal, o uno de los principales) propósito/s es generar el derecho al citado beneficio fiscal” (p. 18).

En este sentido, Gamarra confirma que el “objeto de tales cláusulas es asegurar que la ventaja fiscal sólo se aplique a los beneficiarios previstos por la legislación tributaria en tales casos, y permitir que las Administraciones tributarias denieguen la aplicación de la misma en caso de negocios artificiosos” (Gamarra, 2018, p. 80).

Según el autor antes mencionado, “Su principal crítica es que cualquier ordenamiento no puede estar lleno de normas específicas lo que termina llenando de muchas normas de diversos tipos y de diferentes versiones, lo que convierte el sistema tributario en confuso”. No es posible que el legislador determine todos los casos de elusión; por esta razón, dichas cláusulas serían insuficientes (Gamarra, 2018).

En síntesis, las cláusulas antielusivas permiten que se combata la elusión al utilizar una norma que es de carácter general; es decir, puede ser adaptada a varios casos.

b. Cláusulas de carácter específico

Las cláusulas de carácter específico pueden ser entendidas como aquellas normas de ámbito de aplicación ad hoc, las cuales son creadas para situaciones específicas o hechos particulares que están determinados por ley (Gamarra, 2018).

Su especificidad puede ser un problema, ya que se pueden diseñar varias cláusulas antielusivas para cada caso. Cabe resaltar que el incremento del número de cláusulas no asegura que se incremente la efectividad y se logre mitigar los casos de elusión.

2.2.6. Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario

En el presente apartado se caracterizará la norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, actual norma antielusiva.

2.2.6.1. Antecedentes

En lo que corresponde a la Norma Antielusiva o Norma XVI, en el año 2012, se publicó el Decreto Legislativo n° 1121, mediante el cual se incorpora al Título Preliminar del Código Tributario la norma en mención. En este sentido, se modifica la Norma VIII y se incorpora la Norma XVI, la cual es aprobada por Decreto Supremo n° 135-99-EFF y normas modificatorias. De

acuerdo con lo establecido por la legislación tributaria, la norma tenía como objetivo facultar a la Administración Tributaria para que esta pueda mitigar o erradicar las conductas de elusión posibles que afecten los principios constitucionales.

Sin embargo, la norma suscitó gran polémica debido a problemas de fondo y forma, por lo que el 14 de julio de 2014 se implementó la *Ley que establece medidas tributarias, simplificación de procedimientos y permisos para la promoción y dinamización de la inversión en el país Ley n° 30230*, la cual suspendió la facultad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria para aplicar la Norma XVI, con excepción del primer y último párrafo, hasta que se establezcan los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la citada norma. Asimismo, se suspendió la ejecución de la cláusula antielusiva hasta que se emitiera un decreto supremo que establezca parámetros de fondo y forma.

Posteriormente, en el 2018, se establece la *Ley que delega en el poder ejecutivo la facultad de legislar en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del estado Ley n° 30823*, en la cual se delega al Poder Ejecutivo la facultad para legislar en materia tributaria. En este sentido, dicho órgano publica el Decreto Legislativo n° 1422, el cual incorpora ciertas disposiciones a la aplicación de la Norma XVI. Estas tenían el objetivo de “brindar mayores garantías a los contribuyentes, así como dotar a la Administración Tributaria de herramientas para su efectiva implementación”. Entre las disposiciones señaladas, se encuentran las facultades que se le otorgan a Sunat y la norma antielusiva. Además, se agrega la obligación de que el directorio debe aprobar la planificación fiscal, así como se atribuye la responsabilidad solidaria de los representantes legales ante la aplicación de la norma XVI en la compañía.

2.2.6.2 Análisis de los parámetros de fondo y forma de la Norma XVI Del Título Preliminar Del Código Tributario

En el Perú la implementación de la norma antielusiva se ha dado a través del Código Tributario, primero, en el Código de 1966, mediante la RTF n° 4157 del 12 de diciembre de 1968. Posteriormente, en el Código Tributario de 1996 aparece la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, mediante el Decreto Legislativo 816, con fecha 21 de abril de 1996 (Gamarra, 2018).

La Norma VIII fue la norma precedente a la Norma XVI. Esta se eliminó debido a que transgredía principios constitucionales, tal como se evidencia en la RTF 06686 del 8 de setiembre del 2004 (Gamarra, 2018).

En relación a la norma antielusiva vigente, Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, existen diversas críticas. Primero, se critica su trasgresión al principio de legalidad y reserva de ley (Gamarra, 2018). En efecto, Luque (2012), Socio principal de Tax & Legal de KPMG en Perú, señala lo siguiente:

“Además de mostrar sesgos inconstitucionales, en nuestra opinión la introducción de la figura del fraude a la ley es ilegal, en tanto no se condice con la Ley que otorgó las facultades al Poder Ejecutivo para legislar en materia tributaria - Ley No. 29884, toda vez que dicha norma, en su artículo 2°, si bien facultó al Ejecutivo a “modificar” el Código Tributario a fin de combatir conductas elusivas, agregó la frase: “preservando la seguridad jurídica”, esto es, se le facultó a introducir normas que cambien el sentido de las disposiciones vigentes o que incluyan nuevas regulaciones “pero” en la medida que éstas no generen incertidumbre jurídica, situaciones de indefensión o de inconstitucionalidad, lo que a todas luces sucede con la introducción del fraude a la ley, más aún si se deja a total discrecionalidad del fisco el determinar cuándo estamos ante un acto “artificial”, “impropio”, o que generen o no “ventajas similares” a las

que se hubieran obtenido con actos “usuales o propios”. Ni siquiera se ha definido lo que debe entenderse por elusión o se ha precisado si su vigencia aplica respecto de actos celebrados con anterioridad o únicamente celebrados desde su vigencia y las consecuencias actuales de actos celebrados con anterioridad” (p.2).

Segundo, se critica el haber incurrido en imprecisiones léxicas en la normativa que pueden generar distintas interpretaciones. Por ejemplo, se utilizó términos tales como “artificioso, impropio, ventaja tributaria, usual y propio que no tienen una definición única” (Gamarra, 2018, p. 111). Finalmente, se critica el que no se haya determinado de forma adecuada su procedimiento ni ámbito de aplicación. Esto se refiere meramente a los casos en los que regirá la norma, lo cual tiene que ver con si está permitido un tratamiento retrospectivo (Gamarra, 2018).

En síntesis, la Norma XVI transgrediría el principio de legalidad y reserva de ley al incurrir en imprecisiones léxicas y delegar facultades al ejecutivo que transgreden la legislación.

2.2.6.3. Relación de la Norma XVI Del Título Preliminar Del Código Tributario con el plan BEPS de la OCDE

El plan BEPS, en español Erosión de la base imponible y traslado de beneficios, forma parte de las medidas estratégicas que utilizan las empresas internacionales que aprovechan vacíos legales para trasladar su tributación a países de baja o nula imposición.

Ante ello, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (2015) diseñó un plan para combatir estos casos. Para lograr ello, se propuso las siguientes acciones:

“Acción 1: Hacer frente a los desafíos fiscales que plantea la economía digital

Acción 2: Neutralizar los efectos de los dispositivos híbridos

Acción 3: Reforzar las normas sobre transparencia fiscal internacional

Acción 4: Limitar la erosión de la base imponible vía deducción de intereses y otros pagos financieros

Acción 5: Incrementar la eficiencia de las medidas para contrarrestar las prácticas fiscales perjudiciales, teniendo cuenta la transparencia y la sustantividad

Acción 6: Impedir el abuso de los convenios para evitar la doble imposición (CDI)

Acción 7: Impedir la evitación deliberada de la condición de establecimiento permanente

Acciones 8 a 10: Garantizar que los resultados en materia de precios de transferencia tengan correspondencia con la creación de valor

Acción 11: Establecer métodos para la recopilación y análisis de datos sobre erosión de la base imponible, traslado de beneficios y medidas para abordar esta cuestión

Acción 12: Requerir a los contribuyentes que comuniquen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva

Acción 13: Nuevo análisis de la documentación sobre precios de transferencia

Acción 14: Hacer más efectivos los mecanismos para la resolución de controversias (procedimientos amistosos)

Acción 15: Desarrollar un instrumento multilateral para la aplicación de las medidas desarrolladas” (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, 2015).

En este sentido, la OCDE considera que para combatir el pan BEPS es más relevante cláusulas generales antielusivas que cláusulas específicas antielusivas. Dichas cláusulas deben caracterizarse por ser razonables, tener un alcance determinado y adecuadas según las demandas del territorio en el que serán implementadas (Gamarra, 2018).

Según la autora antes mencionada, “el Perú se comprometió a cumplir con cuatro de las quince acciones: acción 5 (Incrementar la eficiencia de las medidas para contrarrestar las prácticas fiscales perjudiciales, teniendo cuenta la transparencia y la sustantividad), acción 6 (Impedir el abuso de los convenios para evitar la doble imposición), acción 13 (Nuevo análisis de la documentación sobre precios de transferencia) y acción 14 (Hacer más efectivos los mecanismos para la resolución de controversias)” (Gamarra, 2018).

3. Hipótesis y Variables

En el presente apartado se expondrá las hipótesis, así como las variables del trabajo de investigación.

3.1 Hipótesis

3.1.1 Hipótesis General

La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú

3.1.2 Hipótesis Específicas

- La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de predictibilidad estipulado en la Ley del Procedimiento Administrativo General Ley 27444
- La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de irretroactividad estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993

- La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de presunción de inocencia estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993

3.2 Variables

3.2.1 Identificación de variables

a. Variables de la Hipótesis General

Variable 1: Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario

Variable 2: Estabilidad jurídica

b. Variables de las Hipótesis Específicas

Variable 3: Principio de predictibilidad

Variable 4: Principio de irretroactividad

Variable 5: Principio de presunción de inocencia

3.2.2 Operacionalidad de variables

a. Variables de la Hipótesis General

Variable 1 - Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario: Esta norma, la cual fue promulgada en el 2012, constituye una herramienta que pretende erradicar o mitigar los casos de elusión de impuestos en el Perú.

- Antecedentes de la norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario: La primera norma antielusiva fue la implementada en Nueva Zelanda en el año 1878; esta fue modificada en 1891.

Posteriormente, Alemania fue considerada como pionera en crear la ley antielusión en el año 1919.

- Código tributario: Este documento contiene normas que rigen las relaciones jurídicas vinculadas a los tributos. Este último tiene una división tripartita, por lo que incluye impuestos, contribuciones y tasas.
- Elusión tributaria: Se trata de evitar o disminuir el pago de tributos por vías legales aprovechando vacíos en la norma. Cabe resaltar que legalmente no existe una sanción debido a que no se está transgrediendo ninguna norma explícita en la legislación.
- Evasión tributaria: Se trata del uso de maniobras por parte de los contribuyentes para evadir el pago de impuestos. En este caso sí se viola la ley, puesto que las normas que se transgreden se encuentran explícitas en la legislación.
- Economía de opción: Se trata de una situación en la que la norma permite actuar de dos o más formas. Por lo tanto, el contribuyente tiene la capacidad de elegir la situación que le sea más favorable con relación al pago de impuestos.

Variable 2 - Estabilidad jurídica: Representa una situación de equidad entre los habitantes de un territorio. Para ello se asegura el respeto de su Constitución Política a través del cumplimiento de los principios constitucionales.

- Antecedentes de la estabilidad jurídica: Este término nace desde la mitad del siglo pasado XX a través de leyes que promueven la inversión. Además, su base es la Constitución Política.
- Constitución Política: Este documento contiene las normas necesarias para una adecuada convivencia, integrando lo político y social. Las normas son elegidas en democracia debido a que rigen a todo el territorio nacional.
- Ley Marco del Sistema Tributario Nacional: Esta ley entró en vigor en 1994, en mérito al Decreto Legislativo n° 771. Tiene como

objetivos incrementar la recaudación, así como brindar mayor eficiencia al sistema tributario y distribuir equitativamente los ingresos.

- Recaudación tributaria: Es la recaudación de los ingresos que se obtiene de los habitantes de un territorio. Para esto, la administración tributaria exige el pago de tributos (impuestos, tasas y contribuciones).

b. Variables de las Hipótesis Específicas

Variable 3 - Principio de predictibilidad: Este principio es aquel que determina la importancia de que una norma sea completa, clara y precisa.

- Jurisprudencia normativa del principio de predictibilidad: El principio de predictibilidad se encuentra en la Ley 27444, el cual se encuentra dentro de los principios del Procedimiento Administrativo en la Doctrina. Estos surgen a partir de los principios generales del Derecho, específicamente los principios del Derecho Administrativo.
- Ley del Procedimiento administrativo: la Ley 27444 determina las características de un procedimiento legal, así como la forma adecuado del accionar de la administración tributaria.

Variable 4 - Principio de irretroactividad: Este principio señala que una norma no debería aplicarse forma retroactiva, sino en forma prospectiva. Caso contrario, se transgreden principios constitucionales.

- Jurisprudencia normativa del principio de irretroactividad: El principio de irretroactividad se encuentra dentro del marco de Derecho Penal; asimismo, surge como parte de la exigencia de crear un Estado de Derecho en la que se asegure la estabilidad jurídica para los contribuyentes.
- Constitución Política: Establece en su artículo n° 103 que una norma no puede ser aplicada de manera retroactiva, salvo en casos en los

que se favorezca al reo. Esto quiere decir que no se puede aplicar una sanción estipulada en la ley para casos en los que la misma norma no regía.

- Código Civil: Este documento contiene normas del Derecho privado que tienen la finalidad de regular las relaciones entre las personas físicas y jurídicas, tanto públicas como privadas. En uno de sus artículos, el Código Civil menciona que una norma no puede ser aplicada de manera retroactiva.
- Código tributario: Este documento fue publicado el 19 de agosto de 1999. Dicho libro contiene reglamentos, uno de ellos indica que una norma rige a partir del día siguiente de su publicación en el diario oficial El Peruano. Solo un día después de dicha publicación, la norma está vigente.

Variable 5 - Principio de presunción de inocencia: Este principio indica que las personas acusadas de un delito deben ser consideradas como inocentes hasta que se demuestre lo contrario.

- Jurisprudencia normativa del principio de presunción de inocencia: Este principio se encuentra en el Código Justiniano. Sin embargo, se vuelve más relevante con la Declaración de los derechos humanos.
- Constitución Política: En el artículo n° 2 de la Constitución Política del Perú vigente menciona que una persona debe ser considerado inocente hasta que se muestren evidencias suficientes de su culpabilidad.
- Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano: Este documento es importante ya que muestra los orígenes del principio

de presunción de inocencia, el cual cobró relevancia con la Revolución francesa.

4. Metodología de la Investigación

4.1 Tipo de Investigación

Según Bernal (2010), existen dos tipos de investigación: cualitativa o cuantitativa. El primero refiere a una investigación en la que se realiza un análisis profundo a casos específicos y no generales. Así, el objetivo de este tipo de investigación es “cualificar y describir el fenómeno social a partir de rasgos determinantes”. El segundo refiere a la medición que se realiza en un trabajo de investigación sobre cierto fenómeno social. De este modo, el método suele presentar “generalidades y normalizar resultados” (p. 60). En este sentido, la presente investigación es de tipo cualitativa debido a que se realiza una investigación basada en fuentes teóricas relacionadas a la elusión, así como a las cláusulas antielusivas.

Asimismo, el nivel de investigación es descriptivo – explicativo, pues se busca identificar situaciones, así como determinar las características de un fenómeno en particular: aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario.

4.2 Diseño de la Investigación

El método de la presente investigación es inductivo – deductivo. Esto se debe a que dicho método está basado en la lógica. Además, estudia un fenómeno particular (Bernal, 2010). Entonces, se utiliza un método deductivo porque se va a realizar un análisis de la Norma XVI, la cual aplica para todas las empresas en el Perú. Dicho de otro modo, las conclusiones generales pueden aplicarse a casos particulares (Bernal, 2010). Por otro lado, es inductivo, puesto que utiliza “el razonamiento para obtener conclusiones que parten de hechos particulares aceptados como válidos,

para llegar a conclusiones cuya aplicación sea de carácter general” (2010, p. 59)

4.3 Población y muestra

4.3.1 Descripción de la Población

Teniendo en cuenta que la investigación es del tipo descriptiva y que se llevará a cabo sobre la revisión del conjunto de normas legales en el ámbito tributario, no se determina una población específica.

4.3.2 Selección de la muestra

Teniendo en cuenta que la investigación es del tipo descriptiva y que se llevará a cabo sobre la revisión del conjunto de normas legales en el ámbito tributario, no se determina una muestra específica.

4.4 Recolección de datos

4.4.1 Diseño de instrumentos

La técnica de recolección de datos se llevará a cabo a través de revisión de estadísticas, fuentes bibliográficas de distintos autores, así como los comentarios de tributaristas. Asimismo, el instrumento seleccionado para la investigación será el uso de fichas bibliográficas. Finalmente, dentro de las fuentes principales se encontrarán las normas legales.

4.5 Procesamiento y Análisis de los datos

Se realizará un análisis de la información obtenida a partir de la información obtenida a través de artículos, normas legales y opiniones de tributaristas. Para ello, primero, se clasificará las fuentes bibliográficas según la temática abordada. Segundo, se buscará coincidencias entre las antes mencionadas. Tercero, se analizará el aporte de cada grupo. Cuarto, se contrastará la información con los resultados obtenidos en las entrevistas a

expertos en el tema tributario, específicamente Norma XVI. Finalmente, se redactará la posición del autor, así como la determinación de los resultados.

5. Administración del Proyecto de Investigación

A continuación, se muestra el detalle del cronograma de las actividades hasta la sustentación de tesis.

5.1 Cronograma de actividades

ACTIVIDADES	MES																																			
	dic.-19				ene.-20				feb.-20				mar.-20				abr.-20				may.-20				jun.-20				jul.-20							
	S1	S2	S3	S4																																
Ajuste a la propuesta según recomendación del asesor		X	X	X																																
Revisión de la propuesta por el asesor					X	X																														
Inscripción del plan de tesis							X																													
Revisión del marco teórico					X	X	X	X	X	X																										
Ajustes del marco teórico					X	X	X	X	X	X	X	X																								
Aplicación de la metodología												X	X	X																						
Resultados de la investigación													X	X	X	X	X	X																		
Elaboración y presentación del avance del informe									X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X														
Integración de las correcciones									X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X										
Presentación del informe final																									X	X	X	X								
Sustentación																																				X
Asesorías del Asesor de Tesis		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

5.2 Estructura tentativa del informe

SECCIÓN PRELIMINAR

Carátula
Dedicatoria
Agradecimiento
Resumen de la tesis
Índice general
Índice de tablas
Índice de figuras

CUERPO DE LA TESIS

Introducción

- a. Antecedentes del problema
- b. Formulación del problema de investigación
- c. Justificación del problema
- d. Objetivo general y objetivos específicos
- e. Alcances y limitaciones de la investigación

Capítulo 1: Marco teórico e hipótesis y variables

- 1.1. Marco teórico
 - 1.1.1. Antecedentes
 - 1.1.2. Bases teóricas
 - a. Principios constitucionales
 - b. Sistema tributario en el Perú
 - c. Elusión, evasión y economía de opción
 - d. Contexto elusivo en el Perú
 - e. Normativas antielusivas
 - f. Norma XVI Del Título Preliminar Del Código Tributario

- 1.2. Hipótesis y variables
 - 1.2.1. Hipótesis general
 - 1.2.2. Hipótesis específicas
 - 1.2.3. Identificación y operacionalidad de variables

Capítulo 2: Metodología de la investigación

- 2.1. Tipo de investigación
- 2.2. Diseño de la investigación
- 2.3. Población y muestra
 - 2.3.1. Descripción de la población
 - 2.3.2. Selección de la muestra
- 2.4. Recolección de los datos
 - 2.4.1. Diseño de instrumentos
 - 2.4.2. Aplicación de instrumentos

Capítulo 3: Resultados de la investigación

- 3.1 Análisis de la Norma XVI a través del principio de predictibilidad
- 3.2 Análisis de la Norma XVI a través del principio de irretroactividad
- 3.2. Análisis de la Norma XVI a través del principio de presunción de inocencia

Conclusiones y recomendaciones

SECCIÓN FINAL

- Referencias bibliográficas
- Índice de abreviaturas y siglas
- Glosario
- Anexos

5.3. Matriz de consistencia

Problemas	Objetivos	Hipótesis.	Variables e Indicadores	Metodología
<p>Principal</p> <p>¿La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú?</p>	<p>Objetivo General</p> <p>Analizar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú</p>	<p>Hipótesis General</p> <p>La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario vulnera la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú</p>	<p>Variable 1: Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario</p> <p>Indicadores:</p> <p>Antecedentes de la norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario V1 Código Tributario V2 Elusión V3 Evasión V4 Economía de opción V5</p>	<p>La metodología está dividida en 5: diseño, población, técnicas de procesamiento, análisis de datos y aspectos éticos.</p>
<p>Problemas específicos</p> <p>1. ¿La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de predictibilidad de estipulado en la Ley del Procedimiento Administrativo General Ley 27444?</p> <p>2. ¿La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de irretroactividad estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993?</p> <p>3. ¿La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de presunción de inocencia estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993?</p>	<p>Objetivos Específicos</p> <p>1. Determinar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de predictibilidad estipulado en la Ley del Procedimiento Administrativo General Ley 27444</p> <p>2. Determinar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de irretroactividad estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993</p> <p>3. Determinar si la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de presunción de inocencia estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993</p>	<p>Hipótesis específicas</p> <p>1. La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de predictibilidad de estipulado en la Ley del Procedimiento Administrativo General Ley 27444</p> <p>2. La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de irretroactividad estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993</p> <p>3. La Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario transgrede el principio de presunción de inocencia estipulado en la Constitución Política del Perú de 1993</p>	<p>Variable 2: Estabilidad jurídica</p> <p>Indicadores:</p> <p>Antecedentes de la estabilidad jurídica W1 Constitución política W2 Ley Marco del Sistema Tributario Nacional W3 Recaudación tributaria W4</p> <p>Variable 3: Principio de predictibilidad</p> <p>Indicadores:</p> <p>Jurisprudencia normativa del principio de predictibilidad X1 Ley del Procedimiento Administrativo X2</p> <p>Variable 4: Principio de irretroactividad</p> <p>Indicadores:</p> <p>Jurisprudencia normativa del principio de irretroactividad Y1 Constitución Política Y2 Código Civil Y3 Código tributario Y4</p> <p>Variable 5: Principio de presunción de inocencia</p> <p>Indicadores:</p> <p>Jurisprudencia normativa del principio de presunción de inocencia Z1 Constitución Política Z2 Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano Z3</p>	<p>Tipo de Investigación</p> <p>Cualitativa</p> <p>Nivel de la Investigación</p> <p>Descriptivo - explicativo</p> <p>Método de la Investigación</p> <p>Inductivo - deductivo</p> <p>Diseño de la Investigación</p> <p>El método es Inductivo - deductivo debido a que estudia un fenómeno particular.</p> <p>Población y Muestra</p> <p>Por el tipo de investigación, no existe una población ni muestra definida.</p> <p>Técnica de recolección de datos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Revisión de estadísticas - Opiniones de distintos autores - Análisis de documentos <p>Instrumento</p> <p>Fichas bibliográficas</p> <p>Fuentes</p> <p>Bibliográficas Normas legales</p>

Bibliografía

Alva, M. (2001). El Principio de predictibilidad y el Derecho Tributario. *Análisis Tributario*, XIV (20), 20-23.

Asamblea Nacional Constituyente francesa (1789). *Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano de 1789*. Recuperado de https://www.conseil-constitutionnel.fr/sites/default/files/as/root/bank_mm/espagnol/es_ddhc.pdf

Beccaria, C. (2015). *Tratado de los delitos y de las penas*. Madrid, España: Fondo de Cultura Económica.

Benavente, H. (2009). El Derecho Constitucional a la presunción de inocencia en Perú y México, así como su relación con los demás derechos constitucionales. *Estudios constitucionales*, 7 (1), 59-89. Recuperado de <https://scielo.conicyt.cl/pdf/estconst/v7n1/art03.pdf>

Berenguel, L. (1992). *La irretroactividad de las leyes y la seguridad jurídica. Ponencia individual*. Recuperado de http://www.ipdt.org/uploads/docs/03_Rev23_LHB.pdf

Bernal, C. (2010). *Metodología de la investigación*. Tercera edición. Colombia: Pearson Educación.

Bravo, J. (2013). Algunos comentarios con relación a la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, (53), 67-80. Recuperado de http://www.ipdt.org/uploads/docs/03_Rev53_JBC.pdf

Casanova-Regis, R. (Julio de 2019). La norma antielusiva, las recomendaciones de la OCDE y la falta de estabilidad jurídica en su vigencia. *VI Simposio Líder*. Lima, Perú. Recuperado de https://educast.pucp.edu.pe/video/11599/vi_simposio_academico_lidera_e_l_reto_de_la_armonizacion_de_las_normas_tributarias_frente_a_las_normas_contables__parte_06

Chura, M. (2013). *La elusión tributaria y el cumplimiento de las normas tributarias en el Mercado Central de Lima Metropolitana 2012* (Tesis de pregrado). Universidad San Martín de Porres, Lima. Recuperado de http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/672/3/chura_ml.pdf

Coarita, G. (2019). *La elusión fiscal y su incidencia en la recaudación tributaria de las empresas comerciales de Lima Metropolitana, año 2017* (Tesis de pregrado). Universidad San Martín de Porres, Lima. Recuperado

de
http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/5098/1/coarita_cg.pdf

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2016). *Tributación para un crecimiento inclusivo*. Recuperado de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/39949-tributacion-un-crecimiento-inclusivo>

Comisión Permanente del Congreso de la República (11 de abril de 2001). *Ley del Procedimiento Administrativo General Ley 27444*.

Congreso Constituyente Democrático (1993). *Constitución Política del Perú de 1993*.

Congreso de la República del Perú (18 de julio de 2012). *Decreto Legislativo N° 1121*

Congreso de la República del Perú (12 de julio de 2014). *Ley que establece medidas tributarias, simplificación de procedimientos y permisos para la promoción y dinamización de la inversión en el país Ley N° 30230*

Congreso de la República del Perú (19 de julio de 2018). *Decreto Legislativo N° 1422*.

Congreso de la República del Perú (20 de julio de 2018). *Ley que delega en el poder ejecutivo la facultad de legislar en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del estado Ley N° 30823*.

Corbacho, A., Fretes, V., & Lora, E. (2013). Recaudar no basta: los impuestos como instrumento de desarrollo. *Desarrollo en las Américas (DIA)*. Washington, Estado Unidos: Banco Interamericano de desarrollo. Recuperado de <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Recaudar-no-basta-Los-impuestos-como-instrumento-de-desarrollo.pdf>

Correa, M. R. (2009). *El sistema jurídico*. Lima, Perú: Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Recuperado de <http://www.osterlingfirm.com/Documentos/webma%20-%20copia/EL%20SISTEMA%20JUR%3%8DDICO%20Introduci%3%B3n%20al%20Derecho%20-%20Marcial%20Rubio%20Correa.pdf>

Danós, J. (2013). Los convenios de estabilidad jurídica o también denominados contratos leyes en el Perú. *Ius et Veritas*, 23 (46), 258-269. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/11971/12539>

Departamento de Investigación y documentación parlamentaria (2018). *Cifras sobre el sistema tributario peruano. Data para el debate parlamentario*. Recuperado de [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/FDAEDD759296819A052582AB00652EC4/\\$FILE/DATA-N%C2%BA-3-Tema-tributario.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/FDAEDD759296819A052582AB00652EC4/$FILE/DATA-N%C2%BA-3-Tema-tributario.pdf)

Díaz, N. & Vigo, J. (2017). *Causas y consecuencias de la suspensión de la Norma VIII (párrafos 2 – 5) y su impacto para mitigar el fraude de Ley en el Perú* (tesis de pregrado). Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo. Recuperado de http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/891/1/TL_DiazBravoNeida_VigoCoronelJhony.pdf

Dimitrijevic, A. (2001). Los Principios del Procedimiento Administrativo en la Ley del Procedimiento Administrativo General: fundamentos, alcances e Importancia. *Derecho & Sociedad*, (17), 258-268. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/viewFile/16890/17196>

Ernst & Young (2015). *Cláusula General Antiabuso Tributaria en España: propuestas para una mayor seguridad jurídica*. Recuperado de <http://www.fundacionic.com/wp-content/uploads/2016/02/CI%C3%A1usula-General-Antiabuso-Tributaria-en-Espa%C3%B1a-Propuestas-para-una-mayor-seguridad-jur%C3%ADdica.pdf>

Gamarra, C. (2018). *Análisis de la cláusula general antielusiva en el Perú y propuesta para su reformulación* (Tesis de pregrado). Universidad de Lima, Lima. Recuperado de http://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/ulima/6271/Gamarra_Acevedo_Carmen_Rosa.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Gil F. (30 de enero de 2018). El sistema tributario del Perú y las dificultades que hacen lento su desarrollo. *Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/dificultades-enfrenta-sistema-tributario-peru-226012-noticia/>

Grupo de Justicia Fiscal en el Perú (2018). *Evasión y Elusión tributaria en el Perú. Causa y efecto de la injusticia social*. Recuperado de <https://actua.pe/wp-content/uploads/2018/07/EVASI%C3%93N-Y-ELUSI%C3%93N-TRIBUTARIA.pdf>

Higa, C. (2013). El derecho a la Presunción de Inocencia desde un punto de vista constitucional. *Derecho & sociedad*, (40), 113-120. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12793>

Luque, J. (Agosto de 2012). *Algunos apuntes sobre la nueva norma XVI*. Recuperado de <http://studylib.es/doc/5041133/algunos-apuntes-sobre-la-nuevanorma-xvi-por>

Magasich, A. (2016). *La derrotabilidad, fraude de ley y la cláusula general antielusiva. Análisis desde el derecho tributario español y chileno* (Tesis de postgrado). Universidad de Barcelona, España. Recuperado de https://www.tesisenred.net/bitstream/handle/10803/403950/AMA_TESIS.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Matus, M. (2017). La elusión tributaria y su sanción en la Ley N° 20.780: Hacia un concepto de negocio jurídico elusivo. *Ius et Praxis*, 23(1), 67-90. Recuperado de <https://scielo.conicyt.cl/pdf/iusetp/v23n1/art03.pdf>

Medrano, H. (1990). En torno al concepto y la clasificación de los tributos en el Perú. *Revista del IPDT*, (18), 37-50. Recuperado de http://www.ipdt.org/uploads/docs/02_Rev18_HMC.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2018). *Código Tributario*.

Ministerio de Justicia y Derechos humanos (2015). *Código Civil*.

Ministerio de Justicia y Derechos Humanos (2016). *Código Procesal Penal*.

Moreno, D. E., & Moreno, S. E. (2014). La elusión tributaria: Análisis crítico de la actual Normatividad y Propuestas para una futura reforma. *Derecho & Sociedad*, (43), 151-167. Recuperado de <https://www.echaiz.com/pdf/167-LA-ELUSION-TRIBUTARIA.pdf>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2015). *Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Informes Finales 2015*. Recuperado de <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>

Ortecho, V. (2008). *Los Derechos Fundamentales en el Perú*. Lima, Perú: Editorial Rodhas SAC.

Poder Ejecutivo (19 de agosto de 1999). *Decreto Supremo N° 135-99-EFF*

Pontificia Universidad Católica del Perú (2010). *Plan de estudios*. Lima, Perú: Facultad de Ciencias Contables. Recuperado de http://facultad.pucp.edu.pe/ciencias-contables/files/2012/03/Malla-curricular_Contabilidad-2010-web-130212.pdf

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, Lima. Recuperado de

[http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1106/1/qui
ntanilla_ce.pdf](http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1106/1/qui
ntanilla_ce.pdf)

Quisbert, E. (2006). Principios Constitucionales. *International law offices. Bolivia*. Recuperado de <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>

Ramírez-Gastón, R. (8 de febrero de 2019). Breves apuntes sobre la aplicación de la Norma Antielusiva". *Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/blog/agenda-legal/2019/02/breves-apuntes-sobre-la-aplicacion-de-la-norma-antielusiva.html?ref=gesr>

Ríos, M. (16 de noviembre de 2018). Sunat: Incumplimiento de obligaciones tributarias le cuesta al Estado S/. 56,000 millones. *Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/sunat-incumplimiento-obligaciones-tributarias-le-cuesta-s-56-000-millones-250091-noticia/>.

Robles, C. (17 de noviembre de 2010) Aplicación en el tiempo de la Norma Tributaria [Mensaje en un blog]. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/tag/retroactividad/>

Ruiz, L. (1989). El principio de irretroactividad de la ley penal en la doctrina y la jurisprudencia. *Anuario de la Facultad de Derecho*, (7), 147-167. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/819650.pdf>

Ruiz W. (20 de febrero de 2011). La predictibilidad en la justicia peruana. *El Peruano*, p. 13. Recuperado de <https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/4a11c6004795d9cb9670f61f51d74444/20110220.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=4a11c6004795d9cb9670f61f51d74444>

Ruiz de Castilla, F., & de León, P. (2001). Las clasificaciones de los tributos e impuestos. *Derecho & Sociedad*, (17), 100-104. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/16843>

SUNAT (2018). *Memoria Anual Institucional 2018*. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/cuentassunat/planestrategico/memoria/memoria2018.pdf>

SUNAT (2019). *¿Qué entiende por tributo?* Recuperado de http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/sistematributario_entende.html

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