Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Gestión Tributaria

Análisis de los esquemas tributarios antielusivos en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022

TESIS

Para optar el Título Profesional de Contadora Pública

AUTOR

Sofia Lorena PUMATAY CASAVERDE

ASESOR

Mg. Pedro Luis CÁCERES ALEMÁN

Lima, Perú

2023



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Pumatay, S. (2023). *Análisis de los esquemas tributarios antielusivos en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022*. [Tesis de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Gestión Tributaria]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Sofia Lorena Pumatay Casaverde
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	70558141
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Pedro Luis Cáceres Alemán
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	09627089
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0001-8186-9004
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Carlos Alberto Pastor Carrasco
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	06996479
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Sonia Jackeline Miranda Avalos
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	42896086
Miembro del jurado 2	
Nombres y apellidos	Alberto Juan Carlos Rengifo Alegría
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	10000214
Datos de investigación	
Línea de investigación	Investigación contable

Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento
Ubicación geográfica de la investigación	Universidad Nacional Mayor de San Marcos País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: Lima Latitud: -12.056445 Longitud: -77.085994
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Mayo 2023 – Agosto 2023
URL de disciplinas OCDE	Economía https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.00

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA

ACTA N° 0010-FCC-D-2023

SUSTENTACIÓN DE TESIS PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADORA PÚBLICA

En la ciudad de Lima, local del Salón de Grados (1er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, a las 14:00 horas del día veinticuatro de octubre del año dos mil veintitrés, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el trabajo de suficiencia profesional para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 001016-2023-D-FCC/UNMSM de fecha 24 de octubre de 2023, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dr. Carlos Alberto Pastor Carrasco
MIEMBRO - ASESOR	:	Mag. Pedro Luis Cáceres Alemán
MIEMBROS	:	Dr. Alberto Juan Carlos Rengifo Alegría
		Mag. Sonia Jackeline Miranda Avalos

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación de la Tesis titulada: "**Análisis de los esquemas tributarios antielusivos en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022**", presentado por la bachiller Sofia Lorena Pumatay Casaverde con código de matrícula N° 16110242, para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública.

Habiendo concluido con la sustentación, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

APROBADA

Siendo las 15:00 horas se dio por concluido el acto académico y leída el presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Dr. Carlos Alberto Pastor Carrasco
Presidente

Mag. Pedro Luis Cáceres Alemán
Miembro - Asesor

Dr. Alberto Juan Carlos Rengifo Alegría
Miembro

Mag. Sonia Jackeline Miranda Avalos
Miembro

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo Pedro Luis Cáceres Alemán, en mi condición de asesor acreditado con el Oficio N° 000132-2023-EPGT-FCC/UNMSM de la tesis, cuyo título es **"Análisis de los Esquemas Tributarios Antielusivos en la Recaudación Tributaria del Perú 2019-2022"**, presentado por la bachiller Sofía Lorena Pumatay Casaverde, para optar el Título Profesional de Contadora Pública, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante el software de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el porcentaje de **14%** de similitud, nivel **PERMITIDO** para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública, correspondiente.

Firma del Asesor: _____

DNI: 09627089

Nombres y apellidos del asesor: Pedro Luis Cáceres Alemán



DEDICATORIA

A Dios, mis padres Haydeé y Ricardo; por darme educación y su apoyo incondicional en todo momento para poder culminar esta profesión. A mi hermana Estrella quien me alentó en todo este proceso. Y a toda mi familia en general por su buenas vibras y sus mensajes de aliento para poder ser una gran profesional.

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, a mi alma máter, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, y a cada profesor que me apoyó en mi trayectoria estudiantil, especialmente a mis maestros de tesis Pedro Cáceres Alemán y Sonia Miranda Ávalos, quienes con su conocimiento, sugerencias y apoyo han sido fundamentales durante la elaboración de esta tesis. También agradecer a mis compañeros que me acompañaron a lo largo de mi carrera.

INDICE GENERAL

DEDICATORIA 2
AGRADECIMIENTOS 3
LISTA DE TABLAS 6
LISTA DE FIGURAS 7
REFERENCIAS DE SIGLAS Y ABREVIATURAS 9
RESUMEN 10
ABSTRACT 11
INTRODUCCION 12
I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN 14
I.1. Descripción de la realidad problemática 14
I.2. Definición del problema 17
I.2.1. Problema general 17
I.2.2. Problema especifico 17
I.3. Objetivos 18
I.3.1. Objetivo General 18
I.3.2. Objetivos Específicos 18
I.4. Justificación del tema de investigación 18
I.4.1. Justificación Teórica 18
I.4.2. Justificación Metodológica 19
I.4.3. Justificación Social 19
I.5. Limitación de la investigación 19
I.5.1. Espacial 19
I.5.2. Temporal 20
I.5.3. Social 20
II. REVISION DE LITERATURA 20
II.1. Antecedentes del estudio 20
II.1.1. Antecedentes Internacionales 20
II.1.2. Antecedentes Nacionales 24
II.2. Bases Teóricas 28
II.2.1. Esquemas tributarios anti elusivos 28
II.2.2. Recaudación Tributaria del Perú 43
II.3. Definición de categorías de análisis 54

III. SUPUESTOS Y CATEGORIAS 57
III.1. Supuestos hipotéticos 57
III.1.1. Supuestos de hipótesis general 57
III.1.2. Supuestos de hipótesis especifica 58
III.2. Sistema y Categorías de análisis 58
IV. METODOLOGIA 59
IV.1. Enfoque de la investigación 59
IV.2. Tipo de investigación 59
IV.3. Diseño de la investigación 59
IV.4. Credibilidad de la investigación 60
IV.5. Sujetos de estudio 60
IV.6. Procedimientos, técnicas e instrumentos de recolección de información 61
IV.7. Análisis de datos 61
IV.7.1.1. Cantidad de Esquemas Tributarios Antielusivos 75
V. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN 86
V.1. Implementación de los esquemas tributarios anti elusivos 86
V.2. Elusión y planificación fiscal 89
V.3. Encuesta y entrevista 90
VI. DISCUSIÓN 91
VII. CONCLUSIONES 92
VIII. RECOMENDACIONES 94
ANEXOS 95
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS 121

LISTA DE TABLAS

Tabla 1: Tipos de impuestos.....44

Tabla 2. Tipos de rentas - Perú.....50

Tabla 3. Tipo de impuesto por casos - Reino Unido.....67

Tabla 4. Principales esquemas del Reino Unido.....70

Tabla 5. ¿Tiene conocimiento acerca de los esquemas tributarios anti elusivos implementados en Perú u en otro país?.....109

Tabla 6. Detalle de la tercera pregunta sobre la relación de categorización 110

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. 15 acciones del Plan Beps 39

Figura 2: Clasificación del Sistema Tributario Nacional 47

Figura 3: Tres Categorías del tributo 48

Figura 4: Ingresos corrientes del gobierno central.....49

Figura 5: Presión Tributaria.....52

Figura 6: Producto Bruto Interno Var% 54

Figura 7: Esquema N°1 Deducción de regalías por cesión de uso de marca 76

Figura 8. Esquema Anti elusivo N 13: Transferencias de inmuebles al accionista y su posterior arrendamiento por este a la misma empresa 79

Figura 9. Caso 17 Transferencia patrimonial de socio o accionista al momento de salida de sociedad 81

Figura 10. Caso 24. Utilización de fundación o Corporación como vehículo de inversión.....83

Figura 11. Caso 38. Aumento de costo de bien inmueble mediante reorganización empresarial .84

Figura 12. Cantidad de entrevistados 108

Figura 13. Conocimiento sobre el estudio de investigación implementado en Perú 108

Figura 14. Relación de categorización 110

Figura 15. ¿Podría mejorarse NAG y la implementación de esquemas tributarios? 111

Figura 16. ¿Considera usted que el formato de los esquemas son una guía clara y concisa para el contribuyente?.....111

Figura 17. Regularización del IR (% del PBI).....88

Figura 18. Ingresos Tributarios del G. Central por IR y por IR de 3ra categoría, del año 2019 al 2023 (MM de soles) 88

Figura 19. Incumplimiento del impuesto a la renta de 3ra categoría 89

REFERENCIAS DE SIGLAS Y ABREVIATURAS

AT Autoridad Tributaria

BEPS Base Erosion and Profit Shifting

BCRP Banco central de reserva del Perú

CEPAL Comisión Económica para América Latina y el Caribe

CIAT Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

CT Código Tributario

G20 Grupo de los 20

GAAR General Anti Avoidance Rules

G.C Gobierno Central

HMRC Her Majesty's Revenue and Customs

IGV Impuesto General a las Ventas

INEI Instituto Nacional de Estadística e informática

NAG Norma Antielusiva General

OCDE Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

SII Servicio de impuestos internos

SUNAT Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria

UIT Unidad Impositiva Tributaria.

TC Tribunal Constitucional

RESUMEN

En el presente estudio de investigación con el título "Análisis de los esquemas tributarios anti elusivos en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022", se realiza con el objetivo de analizar de qué manera la aplicación de esquemas tributarios se vincula con la recaudación tributaria del Perú. Con el tiempo la NAG (Norma General Antielusiva) ha pasado a ser una estrategia usada en distintos contextos legales con el fin de contrarrestar la elusión de impuestos. Asimismo, con la implementación de la norma y como ha transcurrido el tiempo ha permitido que la administración tributaria identifique situaciones en los que se estaría exponiendo casos de elusión.

En el Perú estos esquemas son catalogados como Esquemas de alto riesgo fiscal. Por tanto, en base a una comparativa de esquemas tributarios se examinará los estándares utilizados en Perú y en otros países como Chile, Reino Unido y Australia. Para la realización de esta investigación se utilizó información como artículos, revistas, libros, normativa tributaria vigente e información extraída de la web. La metodología de investigación utilizada fue descriptiva, diseño no experimental con enfoque cualitativo. El foco analizado ha sido el número de esquemas en los que se aplicaría la NAG y además el resultado de las entrevistas llevadas a cabo a experto contables y tributaritas. Asimismo, se determinará la necesidad de seguir implementando directrices para asegurar un nivel mayor de seguridad jurídica y el buen cumplimiento tributario.

Palabras claves: Elusión, Norma Antielusiva XVI, esquemas de alto riesgo fiscal, recaudación tributaria

ABSTRACT

The present research study with the title "Analysis of the anti-evasion tax schemes in the tax collection of Peru 2019-2022", it is carried out with the objective of analyzing how the application of tax schemes is linked to the tax collection of the Peru. Over time, the NAG (General Anti-Elusive Rule) has become a strategy used in different legal contexts in order to counteract tax avoidance. Likewise, with the implementation of the standard and as time has passed, it has allowed the tax administration to identify situations in which cases of avoidance would be exposed.

In Peru these schemes are classified as High Fiscal Risk Schemes. Therefore, based on a comparison of tax schemes, the standards used in Peru and in other countries such as Chile, the United Kingdom and Australia will be examined. To carry out this research, information such as articles, magazines, books, current tax regulations and information extracted from the web were used. The research methodology used was descriptive, non-experimental design with a qualitative approach. The focus analyzed has been the number of schemes in which the NAG would be applied and also the result of the interviews carried out with accounting and tax experts. Likewise, the need to continue implementing guidelines to ensure a higher level of legal certainty and good tax compliance will be determined.

Keywords: Avoidance, Anti-avoidance Regulation XVI, high tax risk schemes, tax collection

INTRODUCCION

La generación de ingresos a través de tributos constituye una de las fuentes primordiales para la obtención de fondos en el país, este ingreso recaudado posibilita la realización de inversiones en el desarrollo social y económico del Perú.

En ese sentido cabe mencionar que el impuesto a la renta es el que aporta una mayor recaudación en el Perú y el más importante para analizar la elusión y evasión.

Si bien, hasta el día de hoy no tenemos información concreta sobre la estadística de elusión en Perú, la administración tributaria se ha encargado de elaborar y publicar catálogos de esquemas de alto riesgo fiscal sobre la elusión, asimismo estos señalan situaciones que probablemente sino se demuestra la fehaciencia podría tener un caso de elusión. De manera informativa es importante mencionar que de los 13 casos mencionados en los catálogos en una se ha realizado la aplicación de la NAG. Finalmente, este trabajo pretende realizar un análisis de cómo ha contribuido la introducción de estos esquemas tributarios anti elusivos en los países como Reino Unido, Australia, Chile y Perú. El presente estudio está conformado por los siguientes capítulos.

Iniciamos con el desarrollo del capítulo I, que abarca la situación problemática, los objetivos, justificación, así como las limitaciones de la investigación.

En el capítulo II, se presenta el marco epistemológico, antecedentes del estudio a nivel internacional y nacional, bases teóricas y definiciones relacionadas a la investigación.

En el capítulo III, se presenta los supuestos hipotéticos, sistemas y categorías.

En el capítulo IV: Se explora la metodología, el análisis de datos, que abarca entrevistas a especialistas en materia tributaria y contable, asimismo el análisis en base a información documentaria.

En el capítulo V, se expondrán los resultados presentados previamente y se interpretarán los resultados realizados mediante entrevistas y encuestas.

En el capítulo VI, se presentará la discusión de los resultados y se realizará la respectiva critica relacionados a los antecedentes de las categorías.

Finalmente, se presentarán las conclusiones, recomendaciones relacionadas a la investigación y posteriormente los anexos y referencia bibliográficas.

I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

I.1. Descripción de la realidad problemática

Durante los últimos años, las leyes fiscales requieren que el contribuyente cumpla con las regulaciones tributarias que están de cierta manera formuladas deficientemente, dando lugar a la aparición del fenómeno económico conocido como elusión, el cual surge como respuesta a la necesidad de las empresas por incrementar sus beneficios. La elusión proveniente del latín elisione, tiene por significado el acto de eludir, dicho término "eludir", proveniente de eludere, significa esquivar con astucia el poder. Por ello, la elusión se refiere al uso de estrategias legales para reducir la carga fiscal. Los contribuyentes se amparan de estos vacíos legales para sus propios beneficios, que influyen ciertamente en la obtención de los recursos tributarios para responder a las necesidades sociales y económicas.

En Europa, tenemos de referencia a Reino Unido, que con el tiempo debido a estas prácticas elusivas propuso e implementó la norma general anti elusiva para combatir la elusión y que en el camino ha resultado favorable y es una referencia para otros país, si bien no hay forma directa de medir cuantos contribuyentes emplean estos esquemas de elusión que conllevan a perder ingresos tributarios significativos. Claro ejemplo, se tiene a las empresas multinacionales como Google que en el año 2016, tras una investigación que realizó la autoridad de Reino Unido, se reveló que la empresa había estado utilizando estrategias fiscales para reducir su carga en el país, lo mismo por la empresa Starbucks que aun generando ingresos significativos esta empresa, utilizaba estrategias para reducir su impuesto, la administración tributaria de este país ha implementado un Comité externo y ha publicado esquemas que actualmente son y se encuentran en el punto de la mira, asimismo Australia ha publicado esquemas preocupantes, lo que podría ser una manera de prevenir

y advertir a los contribuyentes de que si se involucran en uno de esos planes, podrían ser objeto de una investigación por parte de las autoridades fiscales.

Es por eso que conforme pasa el tiempo, las crisis financieras han contribuido a poner énfasis al reparto de la carga impositiva de las empresas, sobre todo a las empresas multinacionales, que, al tener un nivel de ingreso mayor por estas medidas elusivas, la obligación tributaria a pagar es menor, a diferencia de las empresas mypes o del sector manufacturero que no es así. Dicha sensibilización ha contribuido a establecer planeamientos fiscales agresivos que puedan combatir estas prácticas. La preocupación por los estados, las administraciones tributarias y los organismos internacionales que genera la pérdida en la recaudación tributaria por grupos multinacionales nos lleva a analizar cuáles serían las posibles causas de la elusión tributaria. Cuando las autoridades tributarias o legislativas identifican esquemas que pueden estar escapando del alcance de la norma tributaria, se ve necesario que se impulsen nuevas reformas o modificaciones de ley.

En lo que respecta a la situación específica del Perú, en el 2012 se publicó el DL N°1121, que incorpora la norma XVI al Título Preliminar del Código tributario (considerado como Norma General anti elusiva) para poder combatir estas prácticas. Sin embargo, a partir del 2014 por mandato de la Ley N°30230 se suspendió la autoridad de la AT para utilizar la regla XVI, a excepción de lo establecido en el 1er y último párrafo, está medida se suspendió hasta que el poder ejecutivo definiera los criterios sustanciales y procedimentales, al considerar que esta daba a la administración tributaria un alto nivel de discrecionalidad para cuestionar la planificación fiscal realizada por el contribuyente. Por consiguiente, para el año 2018 se publicó el DL N°1422 mediante el cual se alteraron varios elementos del C.T con el propósito de ofrecer mayores protecciones a los contribuyentes en relación con la aplicación de la norma XVI y proveer a la

administración tributaria con herramientas para llevar a cabo su ejecución de manera más eficaz. Siendo así, en el 6 de mayo 2019, Perú emitió el Decreto Supremo N°145-2019-EF, norma que confirma los parámetros para la aplicación de la norma XVI.

Conforme pasa el tiempo se están estableciendo prácticas que nos ayudan a tener un mejor control tributario respecto a la recaudación tributaria del Perú, por ejemplo, esquematizando informes que se apoyan con la norma XVI (clausula anti elusiva) con el propósito de ofrecer a los contribuyentes información útil, para que este no pueda determinar una incorrecta obligación tributaria, considerando que generarían como en un primer momento perjuicio sobre los recursos del Estado peruano. La identificación de los nuevos esquemas tributarios anti elusivos recopila dichas transacciones que hacen las empresas para eludir la norma, basándose en que lo realizan por legitima razón del negocio o por tener un ahorro fiscal. Por lo que nos queda las interrogantes para responder como: realmente la elusión tiene una gran complejidad y requiere la implementación de nuevas reformas legislativas y esquemas tributarios anti elusivos. ¿Cómo se relaciona con la conducta tributaria?, ¿Cuál sería la tendencia a futuro sobre este problema?

Debido a la ambigüedad de la conceptualización de la elusión tributaria, no existe una manera directa de determinar cuánto es la magnitud que el contribuyente utilice esas estrategias que emplean esquemas de elusión tributaria o cuántos ingresos se pierden a través de la elusión tributaria. Hoy en día, el Estado peruano aún cuenta con ingresos tributarios menores ya que los contribuyentes evitan hablar e identificar sobre lo que realmente tienen que pagar en impuestos, señalando que las tasas impositivas son inequitativas y/o excesivas, y eso alimenta la controversia por el uso inadecuado y la poca información respecto a la inversión del Estado en la sociedad de esos ingresos justamente recaudados.

Cabe destacar que la mayoría de estas actividades de elusión tributaria se concentran en empresas de grandes sectores como la minería, comercio y manufactura. Por lo que la administración tributaria en base a los requerimientos y análisis, están implementando catálogos, hoy en día se tiene un Catálogo versión 2 que contienen 13 esquemas de prácticas del que se ha utilizado para disminuir el pago de impuestos. Por lo tanto, la implementación de estos esquemas de elusión fiscal aminoraría el riesgo de incumplimiento de las leyes tributarias, y permitiría recuperar pérdidas de s/ 15,909 millones al año, lo que significa un aumento del 9% en la recaudación tributario. El Peruano (2020).

Teniendo en cuenta que los ingresos fiscales siguen siendo relativamente bajo en un 17.9% del PBI en los últimos años, en comparación con los 34.1% de los países de la Organización para la Cooperación Económica y el Desarrollo (OCDE). La OCDE recomendó que Perú opte por los lineamientos en contra de la elusión y evasión tributaria. Perú plantea seguir implementando reformas que generen ingresos fiscales para contribuir en ámbitos relacionados con la salud, educación, y de esta manera ir alcanzando una de las metas del desarrollo sostenible, el N°8. Sostenible (2019).

I.2. Definición del problema

I.2.1. Problema general

¿Qué vinculo tienen los esquemas tributarios anti elusivos en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022?

I.2.2. Problema especifico

a) ¿De qué manera la elusión tributaria repercute en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022?

b) ¿En qué medida la planificación fiscal agresiva se la relaciona con la recaudación tributaria del Perú 2019-2022?

I.3. Objetivos

I.3.1. Objetivo General

Determinar de qué manera la aplicación de esquemas tributarios anti elusivos se vincula con la recaudación tributaria del Perú 2019-2022.

I.3.2. Objetivos Específicos

a) Determinar de qué manera la elusión tributaria repercute en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022.
b) Establecer la relación entre la planificación fiscal agresiva en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022.

I.4. Justificación del tema de investigación

I.4.1. Justificación Teórica

Según Alvarez (2020) esta justificación ahonda en identificar las brechas de conocimiento existentes que la investigación buscará reducir en base a los distintos argumentos para justificar la importancia de dicha investigación. Asimismo, Creswell (2014), señala que la justificación teórica es la parte fundamental de las investigaciones con características cualitativas y cuantitativas, respondiendo a preguntas como la importancia del estudio, como se relaciona los antecedentes teóricos. En resumen, es la argumentación sólida basada en la literatura ya existencia que respalda la importancia del estudio de investigación. Por ello, consideramos que la tesis realizada es crucial en la mejora de un crecimiento sostenible, tomando en cuenta que la puesta en práctica de los

esquemas tributarios anti elusivos por parte de SUNAT bajo los criterios de la normativa como la Norma XVI, tienen por finalidad dar a conocer al contribuyente, cuando una transacción realizada es en legitima razón de la empresa o por ahorro fiscal. Esta misma permite asociar la importancia de la contabilidad y tributación que están relacionadas, poniendo un mayor énfasis en ser multidisciplinario y teniendo capacidad analítica como de entendimiento.

I.4.2.Justificación Metodológica

Considerando que la justificación metodológica es la sección donde los autores explican y defienden las razones por las cuales han seleccionado ciertos métodos, técnicas y procedimientos para llevar a cabo su estudio. Por ello, en el presente trabajo, será presentado de tipo no experimental.

I.4.3.Justificación Social

Considero que estos esquemas tributarios, implica generar conciencia en las empresas, dándose cuenta que el monto dejado de recaudar por este fenómeno de elusión tributaria hace mucho daño al estado y la sociedad.

I.5. Limitación de la investigación

I.5.1.Espacial

Esta investigación se enfocará en el territorio peruano, basándose en primer lugar en la norma XVI del CT y los catálogos de esquemas tributarios, con última fecha de implementación en el 2022, por lo que es importante mencionar que existen pocos trabajos de investigación precisamente por las recientes adecuaciones. Por consiguiente, esta tesis se complementa con la opinión de especialista en materia tributaria y en la

revisión de artículos especializados en el tema. Además, se menciona la reforma tributaria de otros países en donde ya ha sido implementada como Chile, Reino Unido y Australia.

I.5.2.Temporal

El tiempo referido a la investigación es de 2019-2022

I.5.3.Social

Se empleará información recopilada de las recientes publicaciones de esquemas tributarios anti elusivos, asimismo entrevistas a gerentes de las empresas formales y especialistas en materia de tributación de Lima.

II. REVISION DE LITERATURA

II.1. Antecedentes del estudio

En este capítulo se recopiló información proveniente de tesis, informes y revistas que guardan relación con el título de la investigación a desarrollar “Análisis de los esquemas tributarios anti elusivos en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022". Es relevante señalar que la falta de consciencia tributaria es una de las principales razones de este comportamiento de elusión fiscal.

II.1.1. Antecedentes Internacionales

Ruiz (2016), publicó su informe “Tributación para un crecimiento inclusivo” – CEPAL - Chile, en el que menciona que un aproximado de la evasión y la elusión de la renta empresarial le han costado a América Latina más de USD 190MM en 2014, es decir el 4% del PBI regional (pág. 12). Asimismo, menciona que uno de los factores que afecta la recaudación tributaria entre América Latina y la OCDE es la poca contribución del IR de la región. Medidos como porcentaje del PBI, los ingresos tributarios en América Latina son menos de una quinta parte de

los ingresos tributarios promedio en los países de la OCDE. Este desempeño puede deberse en parte a la elusión fiscal a gran escala, así como a debilidades estructurales del código tributario.

Espinosa y Lagos (2018), en su tesis denominada: "Análisis de los criterios de aplicación de la norma general Anti elusiva por parte de la administración tributaria" (Tesis de Magister en tributación). Universidad de Chile – Chile, sustenta que el propósito general de su tesis es realizar un análisis de la NGA desde un enfoque concreto, para identificar los criterios adoptados por las autoridades tributarias respecto de la aplicación de los NGA y de ciertos casos incluidos en el Catálogo. Además, a través del análisis de casos hipotéticos, se desarrollan lineamientos que permiten a los contribuyentes evaluar sus acciones, que podrían considerarse elusivos o no elusivos. Concluyó que Chile siguió las recomendaciones de la OCDE a través de su proyecto BEPS, publicando una serie de casos potencialmente esquivos desde 2016 y 2017.

Es posible deducir que en situaciones en las que la norma especial es complicada, como la norma de abuso, el SII aplica directamente la NGA, que a su vez este puede ser el inicio para corroborar si un caso tiene sustento real o pueda tratarse de una operación elusiva.

Navarro (2018), en su estudió del programa de doctorado en Derecho y ciencia política titulado "Normas Generales anti elusión: Naturaleza jurídica y Sanción". Universidad de Barcelona – España. Sostiene como uno de sus principales objetivos, analizar las normas generales de anti elusión y realizar la comparativa entre España y Chile, además comenta que uno de los medios legales para enfrentar la elusión fiscal es la norma general anti elusión. Estas limitaciones surgen como contrapeso a la libertad de elección que prevalece en el ámbito del derecho civil. Por lo tanto, cuando se evalúa una estrategia fiscal en función de sus requisitos de aplicabilidad, se excluyen los resultados que podría generar. La elusión fiscal es contextual, puesto que su extensión estará sujeta a las normas generales anti elusión propuestas por cada Estado, que

marcarán la línea entre opciones legítimas en la economía y conflictos en la aplicación de impuestos o formas jurídicas abusivas. La noción de elusión fiscal utilizado en las estructuras tributarias española y chilena va más allá de la clasificación de este fenómeno en la doctrina. La incorporación de los GAAR al ordenamiento jurídico genera tensiones entre los fundamentos constitucionales relacionados con la tributación al confrontar los principios de legalidad, tipificación y seguridad jurídica. Sin embargo, lo que el intérprete de las cláusulas generales de anti elusión analiza es si la estrategia de planificación fiscal empleada por el contribuyente cumple con los requisitos que generan controversia en la aplicación de la legislación tributaria y en el uso indebido de las estructuras legales.

Anguita (2017), en su artículo titulado "Los Retos en la Aplicación de las Cláusula Antiabuso por las Administraciones Tributarias Latinoamericanas y las Lecciones de la Experiencia Española y Europea". Universidad Diego Portales – Chile, tiene como objetivo llevar a cabo un análisis a nivel teórico, doctrinal, basado en normativas y jurisprudencias de las cláusulas de antiabuso en Europa y Latinoamérica, sosteniendo que las personas tienen el libro albedrio para organizar sus negocios, llamándose como principio universal, por ello que al realizar el análisis de las CAG es necesario iniciar considerando el principio de la autonomía de la voluntad, el cual se refleja en la economía de opción y en la estrategia de la planificación tributaria. Señalando que el gran desafío de las administraciones tributarias es identificar cuando nos encontramos frentes escenarios de economía de opción y acciones elusivas, por lo que el enfoque de las PFA consistiría en el objeto principal de las revisiones modernas. Por último, corresponde a las autoridades tributarias, en el ámbito de sus competencias de revisión, llevar a cabo la implementación de las disposiciones anti elusivas. Estas medidas deben ser utilizadas en circunstancias excepcionales, garantizando en todo momento los derechos de los contribuyentes.

Además, tener presente que en estos casos la responsabilidad de demostrar el abuso o la simulación recae en la Administración, tanto en el ámbito administrativo como en el judicial.

Selman (2020), en su artículo titulado “Anuario de derecho tributario”, menciona que su principal objetivo es realizar una comparativa entre los esquemas tributarios anti elusivos de Chile y Reino Unido, concluyendo que los catálogos de esquemas tributarios de Reino Unido están mejores organizadas y siguen los lineamientos establecidos en la Ley del presupuesto del 2013 para aplicar las GAAR. Asimismo, da su acotación sobre que caminos podría tomar Chile y es que sus ejemplos estudiados en el Catálogo de Esquemas Tributarios, llegan a la conclusión de que deberían abordar situaciones límite de artificialidad en lugar de enfocarse en casos recurrentes previamente auditados por el SII bajo normativas específicas distintas. Asimismo, consideran que estas situaciones constituyen incumplimientos de la regulación, los cuales han sido mencionados y que no están en la línea de la elusión, de esa manera el catálogo podría ser considerado un instrumento eficiente para los contribuyentes y no un manual disuasorio que establece una complejidad de entendimiento contra muchas transacciones. Asimismo, tanto la NAG y los catálogos tributarios anti elusivos deberían enfocarse en la extremidad de casos de elusión y no interferir con el ámbito habitual de la planificación tributaria, ya que ello lleva a que el contribuyente tenga mayor incertidumbre. Si bien es cierto el catálogo de esquemas tributarios de Chile son claros y concisos, el problema es cuando podríamos identificar si nos encontramos frente a un acto de transacción elusiva. Finalmente llega a la conclusión que sería bueno considerar la creación de un comité de anti elusión similar al comité Aaronson de Reino Unido, dicho comité podría aportar beneficios a la NAG.

II.1.2. Antecedentes Nacionales

Zuzunaga (2013), en su artículo "¿La cláusula anti elusiva general, vulnera la constitución peruana? – Perú, sostiene que en las últimas décadas el TC ha sido una institución judicial que se encuentra asistente en todos los aspectos del derecho. En discusiones anteriores, el enfoque se ha dirigido hacia la evaluación si la Norma XVI, basada en la obligación de todos los ciudadanos de contribuir equitativamente a las cargas públicas y en el poder del estado para prevenir el fraude de ley, infringe el principio de legalidad o el de seguridad jurídica. El objetivo de su artículo era compartir ideas acerca de los umbrales tributarios consagrados en la constitución, los cuales podrían entrar en conflicto con la regla general contra la elusión. Teniendo como conclusión que la elusión se entiende como eludir la creación del hecho imponible mediante el aprovechamiento indebido de las normativas legales. Además, la CAG es uno de los recursos empleados para poder contrarrestarla y la suelen complementar con CAE, dando por recomendación que estas cláusulas deberían ser precisas y claras.

Calderón y Quintas (2016), publicaron el informe con el título de "Una aproximación al concepto de planificación fiscal agresiva", alude a la sugerencia de la Comisión UE, en la cual unas de las peculiaridades de está practica radica en que disminuyen la deuda tributaria a través del ingenio, que, pese a ser "estrictamente legales", son opuestos a la espiritualidad de la ley. La estrategia de PFA involucraría la explotación de las características técnicas de un sistema tributario o las discrepancias entre 2 o más sistemas fiscales para disminuir la obligación tributaria. Esto podría manifestarse de distintas maneras, como el uso de deducciones duplicadas o el doble aprovechamiento de pérdidas, así como la situación en la que la renta no está sujeta a impuestos en ningún Estado debido a exenciones tanto en la fuente como en el lugar de residencia.

Choque (2019), en su trabajo investigado para optar el grado académico de Bachiller titulada "La elusión fiscal y su incidencia en la recaudación tributaria de las empresas comerciales de Lima Metropolitana, Año 2017. USMP, Lima, se trata de un estudio de naturaleza no experimental, en el que se utiliza un enfoque metodológico correlacional, que busca analizar como la elusión tributaria afecta la cantidad de impuestos recolectados por las empresas comerciales en la zona de Lima Metropolitana, concluyendo que las lagunas legales limitan a presentar la transferencia de los hechos económicos en la recaudación tributaria, reduciendo el pago de impuestos. Igualmente, la SUNAT desempeña un papel en los procesos fiscales de supervisión con el propósito de prevenir la elusión fiscal en las empresas comerciales en Lima Metropolitana. Esto se logra al asistir a las empresas en la observancia de los procedimientos tributarios apropiados, lo que les permite operar en conformidad con las regulaciones legales y enfrentar con éxito una eventual evaluación por parte de la SUNAT. Este trabajo nos permite seguir en la posición que la competencia desleal por parte de los contribuyentes y empresas grandes inciden en la ejecución de los pagos de impuestos directos e indirectos.

Masuda (2019), en su tesis para optar el grado académico de Doctor en Política Fiscal y Sistema Tributario titulado "La norma anti elusiva del código tributario peruano, comparada con la legislación de países latinos – propuesta de mejora" con método de investigación descriptiva – UNMSM-2019 – Lima , con la intención de determinar si la implementación de las normas anti elusivas podría ser una herramienta eficaz para mejorar la recaudación de impuestos y la lucha de la evasión y elusión de tributos, sostiene que el empleo de la norma general anti elusiva incrementaría la recaudación tributaria al presionar al contribuyente a abonar sus tributos que hoy no lo hacen, y que el uso de norma tiene el fin de controlar el planeamiento tributario agresivo es extendido en el mundo. Además, menciona que en base a la investigación realizada

SUNAT acerca de la reorganización de sociedades (eléctricas), que realizan ciertas acciones en beneficio propio, por ejemplo, se hace el comentario sobre la reorganización de sociedades de empresas eléctricas que han realizado el procedimiento de fusión y que asimismo se acogían a beneficios tributarios de la ley N°26283 y el DS No. 120-94-EF. Para ello se crea meses antes una empresa que forma parte de la fusión y que no tiene actividad comercial. Bajo el respaldo de la Norma VIII, la entidad encargada de la fiscalización no reconoce los beneficios fiscales mencionados anteriormente, ya que interpreta que esta norma le otorga la facultad de dar prioridad a la relación económica en lugar del acuerdo legal. Finalmente, no da importancia a si se ha formalizado la constitución de una empresa mediante una reorganización, sino que se enfoca en el propósito económico que se busca a través de este proceso. Es decir, se trata de generar la elusión tributaria al incrementar los gastos mediante la depreciación de los activos revaluados, resultado del aprovechamiento de los incentivos fiscales establecidos en la Ley N.º 26283 y el Decreto Supremo No. 120-94-EF. Por tal motivo hace referencia a la normativa VIII del CT en la cual acota que, al aplicar las normas, "podrá utilizarse todas las metodologías de enfoques interpretativos aceptados por el derecho", ya que para disponer la verdadera naturaleza del hecho imponible debe analizarse los actos, situaciones y consecuencias que establezcan los deudores. Por lo tanto, según el análisis realizado y la comparativa realizada se concluye que México es el único país que no tienen norma anti elusiva general, pero si especifica. Como segunda conclusión argumenta que es necesario llevar a cabo un análisis exhaustivo y someter a un proceso riguroso por parte de la SUNAT la realización de actividades sujetas a impuestos en situaciones determinadas por la naturaleza y circunstancias operativas, y no por motivos distintos.

Valle , Mayorga y Morena (2020), en su informe ¿Más estrictos que el Resto? Comparación de los alcances de la CAG en Perú, Chile, Colombia y Brasil, se señala que una estrategia eficaz para contrarrestar prácticas de elusión en un país consiste en implementar regulaciones o disposiciones que doten a las autoridades tributarias con herramientas para investigar y sancionar dichas acciones. Esto implica que la existencia de tales normas tiene un impacto directo en las acciones de los organismos de recaudación e, indirectamente, ejerce una influencia disuasiva sobre los contribuyentes. Estos últimos no pueden emplear métodos de elusión para reducir su base imponible, ya que las medidas para detectar y penalizar tales prácticas están incluidas en el marco de las disposiciones contra la elusión. Al comparar las regulaciones contra la elusión de Perú con las de Chile, Colombia y Brasil, se puede apreciar que, en esencia, no existen diferencias significativas entre ellas. Incluso, las normas en estos países evaluados han enfrentado en algunos casos críticas similares a las planteadas en Perú, sin que ello haya impedido su aplicación en la investigación de casos de prácticas consideradas evasivas.

Sichez Rodriguez y Pacheco (2021), en su tesis para optar el grado académico de Magister en Contabilidad titulada “Análisis de la eficacia de la norma anti elusiva específica del inciso A) de artículo 37° de la ley del impuesto a la renta vigente desde enero 2021. PUCP – Lima, con enfoque de investigación cuantitativa con alcance exploratorio y correlacional, su propósito general es justipreciar la eficacia de la NGA del inciso a) del art. 37° LIR para evitar estructuras elusivas que utilicen la deducción por gastos financieros, cuyo objetivo es erosionar la base imponible del impuesto y traslado de beneficios. La investigación desarrollada por las magísteres concluyó que la NAG no evitó la aplicación de estructuras esquivas y fue ineficaz para evitar la identificación de estructuras seleccionadas en la muestra. También menciona que las formas de

elusión que hacen uso de la deducción de gastos tienen el potencial de reducir el monto sobre el cual se aplican los impuestos, eludiendo el empleo de la NAE.

Finalmente, recomienda la implementación de la Acción 4 del esquema BEPS de la OCDE, en la que menciona diversas reglas detalladas para evitar riesgos específicos que surgen de estas estructuras esquivas que utilizan deducciones de cargas financieras para erosionar la base imponible de impuestos de maneras específicas y la transferencia de beneficios. Es importante enfatizar que el enfoque de la Acción 4 es limitar los intereses, y cuando las entidades reducen artificialmente el nivel de gastos netos por intereses, esto puede estar respaldado por reglas específicas para evitar la elusión, permitiendo así abordar estos riesgos específicos.

II.2. Bases Teóricas

En esta sección se desarrollará los temas relevantes para el argumento del trabajo de investigación.

II.2.1. Esquemas tributarios anti elusivos

- Definición de Elusión
- Norma General Anti elusiva
- Planificación fiscal agresiva
- Esquemas tributarios

Elusión:

La elusión fiscal se refiere a prácticas legales utilizadas por individuos o empresas para minimizar el monto de impuestos que deben pagar, aprovechando lagunas o ambigüedades en las legislaciones fiscales. En contraste de la evasión fiscal, que son las actividades ilegales para evitar el pago de impuestos, la elusión tributaria implica usar estratégicamente las disposiciones

legales existentes para reducir la carga tributaria. Reviste importancia destacar que, si bien la elusión tributaria es legal, puede ser controvertida desde una perspectiva ética y de equidad fiscal, ya que puede permitir que individuos o empresas con recursos para obtener asesoramiento financiero sofisticado reduzcan significativamente sus obligaciones fiscales, mientras que otros contribuyentes menos informados o menos acomodados no tengan la misma capacidad para hacerlo. Como resultado, los gobiernos a menudo intentan cerrar las lagunas fiscales y reformar las leyes para limitar la elusión tributaria y garantizar una recaudación fiscal más equitativa.

Según Serrano Mancilla (2021), la elusión tributaria se refiere a "la práctica de aprovechar lagunas o ambigüedades de la legislación tributaria para evitar o disminuir la carga impositiva de manera legal".

Según Eduardo Barcesat, la elusión tributaria se define como "el conjunto de maniobras y artilugios que evitan o disminuyen el pago de impuestos sin incurrir en violaciones directas de la ley".

Según Zuzunaga (2013), se interpreta como la prevención del hecho generador a través del atropello de las formas jurídicas.

Según Diaz (2014), sostiene que la elusión fiscal es el acto de intentar en no ubicarse dentro de los supuestos normativos.

Según Gamarra Acevedo (2018)**,** expone que tanto la elusión como la evasión fiscal son perjudiciales para la sociedad, ya que resultan en la significativa pérdida de dinero, no solo en Perú, sino en América Latina y con esos fondos se podría destinar recursos para combatir y reducir la pobreza. En líneas generales, se puede definir por elusión tributaria a una práctica en la que los contribuyentes utilizan interpretaciones creativas o estrategias legales para reducir su

carga impositiva, aprovechando las lagunas o ambigüedades de la legislación fiscal. Mediante maniobras aparentemente legítimas, la elusión fiscal da lugar a una transgresión indirecta de la normativa legal. En consecuencia, las principales vías para abordar la elusión fiscal implican la formulación de nuevas leyes o la modificación de las existentes, así como la emisión de reglamentos por parte de la autoridad tributaria para establecer contextos particulares. Es importante tener en cuenta que los límites entre la elusión y la evasión tributaria pueden ser prolijo y están sujetos a interpretación legal y jurisprudencial.

Obligación Tributaria

Representa el nexo legal entre el acreedor y el deudor tributaria, establecido por regulación legal, cuyo propósito es asegurar el cumplimiento de la contribución tributaria y puede ser requerida de manera coercitiva. Esta obligación nace cuando se lleva a cabo el hecho previsto en la ley, como origen de esa obligación. Según Araujo (1964) “explica que este es el foco de atención de la única rama independiente dentro del ámbito legal tributario, es decir el derecho tributario sustantivo. Posee características propias que, aunque ya familiarizados, es adecuado recordar” (p. 93).

Normas Tributarias

Consiste en un conjunto de normas que poseen una naturaleza equitativa respecto a la ley, y estas forman parte de la constitución de tal manera que pueden ser establecidas, modificada, eliminada y proporcionar beneficios tributarios. Según lo señalado en el CT las regulaciones fiscales únicamente se derogan o modifican por declaración expresa del mismo rango o superior jerarquía. La vigencia de las normas tributarias rige desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial. En el Perú, el tema de la elusión tributaria y la Norma XVI tiene como antecedente

a la Norma VIII: Interpretación de Normas tributarias que fue aprobada mediante el Decreto Legislativo 816 en la que sostiene que se podrá aplicar los enfoques de interpretación aceptados por el derecho, pero que en esta vía interpretativa no se podrá crear tributos, implantar, conceder sanciones y exoneraciones distintas personas o supuestos, de los señalados en la ley.

Norma Anti elusiva General en el Perú

En Perú, 18 de julio de 2012, mediante el Decreto Legislativo N°1121 se modificó nuevamente parte del texto de la Norma VIII y a su vez la NAG, llamada Norma XVI (Calificación, Elusión tributaria y simulación) fue introducida al Título Preliminar del CT, a fin de otorgar a la SUNAT la facultad necesaria para combatir los actos elusivos que se pudieran presentarse y que afectan los principios constitucionales como el deber de solidaridad, capacidad contributiva, estando vigente a partir del día siguiente 19 de julio 2019. En relación al contenido de la norma XVI, es importante mencionar que los párrafos inicial y final contienen la clasificación de actos legales y la consideración de actos simulados. Esta disposición es similar a la contenida en la antigua Norma VIII del CT. La novedad introducida radica en la inclusión de los párrafos segundo al quinto, los cuales incorporaron la disposición general peruana contra la elusión.

Norma XVI: Calificación, Elusión tributaria y simulación

Para definir la auténtica naturaleza del hecho imponible, la SUNAT considerará las acciones, circunstancias y relaciones económicas realmente llevadas a cabo, perseguidas o establecidas por los deudores tributarios. En situaciones donde se identifiquen supuestos de elusión de regulaciones fiscales, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) está facultada para demandar el pago de la obligación tributaria o reducir el monto de

los saldos a favor, las pérdidas fiscales, los créditos tributarios, o suprimir el beneficio fiscal, sin excluir la devolución de sumas que hubieran sido indebidamente reembolsadas.

Cuando se evite total o parcialmente la concreción del hecho imponible, se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o se obtengan saldos a favor, pérdidas fiscales o créditos tributarios a través de acciones que cumplan concurrentemente con las siguientes condiciones, respaldadas por la SUNAT:

a) Que sean artificiosas o inadecuadas individualmente o en conjunto para alcanzar el resultado logrado.

b) Que de su empleo surjan efectos legales o económicos, diferentes al ahorro o beneficio fiscal, que sean equivalentes o similares a los que se habrían conseguido con acciones normales o propias.

La SUNAT aplicará la normativa que habría correspondido a las acciones normales o propias, implementando las medidas señaladas en el segundo párrafo, según sea el caso.

Para este propósito, se entiende por créditos tributarios el saldo a favor del exportador, el reembolso tributario, la recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, la devolución definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, la restitución de aranceles y cualquier concepto similar establecido en las regulaciones tributarias que no constituya pagos indebidos o en exceso.

Cuando se detecten actos simulados calificados por la SUNAT de acuerdo con lo establecido en el primer párrafo de esta normativa, se aplicará la norma tributaria correspondiente, teniendo en cuenta las acciones efectivamente realizadas."

Posteriormente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 8°, el 12 de julio del 2014 se divulgo la Ley N°30230, en la cual está normativa suspendió la facultad de la SUNAT para aplicar la presente norma, excepto el párrafo inicial y final, hasta que el Poder Ejecutivo, mediante un decreto supremo que cuente con la aprobación del ministro de Economía y Finanzas, defina los criterios esenciales y las especificaciones que caen bajo la jurisdicción de esta Norma.

En esta línea, el 13 de setiembre de 2018 se emitió el Decreto Legislativo N°1422, a través del cual se modificaron varios artículos del Código Tributario con la finalidad de brindar mayores garantías a los contribuyentes en relación con la aplicación de la norma XVI y dotar a la administración tributaria instrumentos para llevar a cabo su implementación de manera más eficiente. Estos ajustes englobaron, entre otros, las disposiciones relativas a la aplicación de la norma XVI en el contexto de un proceso de evaluación definitiva llevado a cabo con la colaboración de un comité examinador de la SUNAT. Además, se introdujo la adición de la disposición de responsabilidad solidaria para los representantes legales y directores involucrados en la concepción, aprobación y/o ejecución de transacciones a las que corresponda aplicar la norma XVI. También se tipificaron violaciones y penalizaciones específicas para situaciones en las que se emplee la norma XVI. Asimismo, se determinó que la norma XVI podrá emplearse en procesos de evaluación definitiva que analicen actos, eventos o situaciones ocurridas a partir del 19 de julio de 2012, fecha en que entró en vigor el Decreto Legislativo N°1121.

En consecuencia, el 6 de mayo de 2019, se emitió el Decreto Supremo N°145-2019-EF, el cual aprueba los criterios de fondo y forma para la implementación de la norma general anti elusión. Este decreto también revocó la suspensión previamente establecida en relación con la capacidad de la administración para emplear esta norma en casos de elusión. Entre estos criterios se incluyeron la inclusión de las definiciones de beneficio o ventaja tributaria y económica de

opción, así como situaciones específicas en las que se podría considerar la aplicabilidad de la NAG.

Posteriormente, el 31 de julio de 2019, se emitieron las Resoluciones de Superintendencia N.º 152 y 153 2019-SUNAT, a través estas resoluciones, se proporcionaron las regulaciones necesarias para la implementación, estructura y funcionamiento del comité revisor mencionado en el artículo 62-c del CT. Además, se estableció el formato para la declaración de los partes involucrados en el diseño, aprobación y ejecución de la norma XVI y se designó que los miembros del comité revisor de la SUNAT, que han ido experimentando cambios desde entonces.

Finalmente, entre el año 2020 y el 2022 se difundió en la web de la SUNAT el catálogo con esquemas de operaciones que podrían ser foco de análisis de alta prioridad por la institución, fundamentado a que causarían daño a los recursos del Estado de Perú, este catálogo contiene 13 casos de alto riesgo fiscal.

Conforme a lo dispuesto en la norma, las CAES se segmentan en dos: Por un lado, la presunción que incide en la carga de la prueba del hecho imponible, y, por otro lado, la ficción que aborda la dimensión material de la hipótesis de incidencia. Estos contribuyentes han implementado diversos esquemas para obtener mayores beneficios o no pagar total o parcial de impuestos, este es un tipo de estructura. En función de la indagación realizada, se evidencian tres perspectivas en la relación entre CAG y CAES: una relación subsidiaria, una relación excluyente y una relación mixta.

Economía de Opción

Se enfoca en las conductas económicas de las empresas, examina cómo las personas toman decisiones en situaciones en las que tienen diversas alternativas para elegir. La economía de la opción se centra en cómo las personas evalúan y eligen entre diferentes opciones en función de sus preferencias personales, limitaciones de recursos y otras consideraciones. En resumen, la economía de la opción se enfoca en comprender cómo las personas toman decisiones en un entorno en el que hay múltiples alternativas disponibles. Analiza cómo las preferencias, los costos, los beneficios y otras consideraciones influyen en la elección de una opción sobre otras y cómo estas decisiones afectan los resultados económicos y sociales. Dicho esto, la economía de opciones significa encontrar ahorros. A través de las herramientas que brindan el propio ordenamiento jurídico y no utilizar métodos manuales ni prácticas inadecuadas.

Simulación Relativa

Utilizamos simulaciones para comprender transacciones legales implícitas o simuladas que involucran a partes que nunca tuvieron la intención de participar, pero lo hacen para ocultar el comportamiento que realmente desean. Tiene las propiedades deseadas por este comportamiento, pero está oculto a terceros y puede enmascararse y producir efectos.

Simulación Absoluta

En la simulación absoluta, la conducta simulada carece de fuerza jurídica, aunque hay un reconocimiento formal, éste no existe, y el embuste es la verdadera voluntad de quien busca el estudio en la realidad. La imitación es absoluta cuando se celebra sólo superficialmente un acto cuyo objeto es engañar a un tercero en la realización de un negocio ficticio, de modo que el negocio queda realizado completamente nulo y sin efecto alguno sobre las partes y terceros. partes relacionadas.

Acto Impropio

La conducta indebida en la legislación de nuestro país es un concepto indeterminado, que se refiere al acto de abusar para lograr el fin más allá de su propia naturaleza, y el abuso del mismo perseguir su propio fin de obtenga beneficios fiscales.

Planificación tributaria agresiva

La planificación tributaria, también conocida como planificación fiscal, se refiere a la estrategia legal y legítima que las personas y las empresas utilizan para poder administrar sus asuntos financieros de manera que minimicen su carga tributaria dentro del marco de las leyes fiscales existentes. El objetivo principal de la planificación tributaria es hacer uso de las reglas fiscales y las oportunidades legales existentes para disminuir la cantidad de impuestos que se deben pagar sin incurrir en evasión fiscal o incumplir las leyes. Este término no es un concepto jurídico ni puede ser tratado como una creación doctrinal, todo lo contrario, Se trata en realidad de una evaluación de una serie de acciones coordinadas con el propósito de establecer vínculos legales que optimicen la carga impositiva.

La planificación es un procedimiento técnico cuyo propósito radica en alterar la situación presente. Se descartan posibilidades y se exploran alternativas; es, en resumen, un ejercicio de lógica frente a una diversidad de elecciones. De acuerdo con Eros Grau (2018), la planificación es una modalidad de acción basada en la previsión de futuros comportamientos económicos y sociales, la formulación explícita de metas y la definición coordinada de medios de actuación.

La OCDE ha categorizado como “agresiva” a la planificación fiscal que, aunque se base en una interpretación legal sólida, resulta en impactos no anticipados ni deseados en la recaudación. También considera de esta forma a la planificación que adopta una interpretación a favor del

contribuyente sin informar sobre la incertidumbre existente al respecto, tal como lo expusieron. Manuel Tron. Cesar García Novoa (2018)

Auerbach y Devereux (2014), en su libro "The Economic Effects of Taxation", definen la planificación tributaria agresiva como "acciones emprendidas para reducir la responsabilidad tributaria total de un individuo o empresa a un nivel inferior al que prevalecería en ausencia de tales acciones, en ausencia de que los beneficios económicos subyacentes de tales acciones lo justifiquen".

Estas definiciones coinciden en que la planificación agresiva implica la adopción de estrategias que reducen los impuestos cruzando los límites legales. Es importante destacar que la planificación tributaria agresiva suele ser objeto de escrutinio y regulación por parte de las autoridades fiscales, ya que puede socavar los ingresos fiscales del gobierno y afectar negativamente la equidad y la justicia en el sistema tributario. En muchos países, las leyes y regulaciones se actualizan constantemente para abordar y prevenir este tipo de prácticas, y las personas o empresas que participan en planificación tributaria agresiva pueden enfrentar sanciones severas y multas si se determina que han violado las leyes fiscales. Algunas características de la planificación fiscal agresiva pueden incluir:

Utilización de paraísos fiscales o jurisdicciones con regímenes fiscales preferenciales para minimizar la carga tributaria.

- Uso de estructuras empresariales complejas, como empresas subsidiarias, holdings o empresas fantasma, para desviar ingresos y gastos de manera artificial y reducir la base imponible.

- Manipulación de precios de transferencia entre empresas relacionadas para transferir beneficios a jurisdicciones con menor carga impositiva.
- Creación de estructuras de propiedad intelectual o propiedad intangible para aprovechar regímenes fiscales favorables.
- Aprovechamiento de incentivos fiscales específicos destinados a promover ciertas actividades económicas, pero que se utilizan de manera abusiva.

Es importante destacar que no toda la planificación fiscal es agresiva o ilegal. Los contribuyentes tienen derecho a realizar una planificación fiscal adecuada dentro de los límites establecidos por la ley. Sin embargo, cuando las estrategias fiscales cruzan esos límites y son abusivas o contrarias a la legislación, se considera PFA.

OCDE y el Plan BEPS

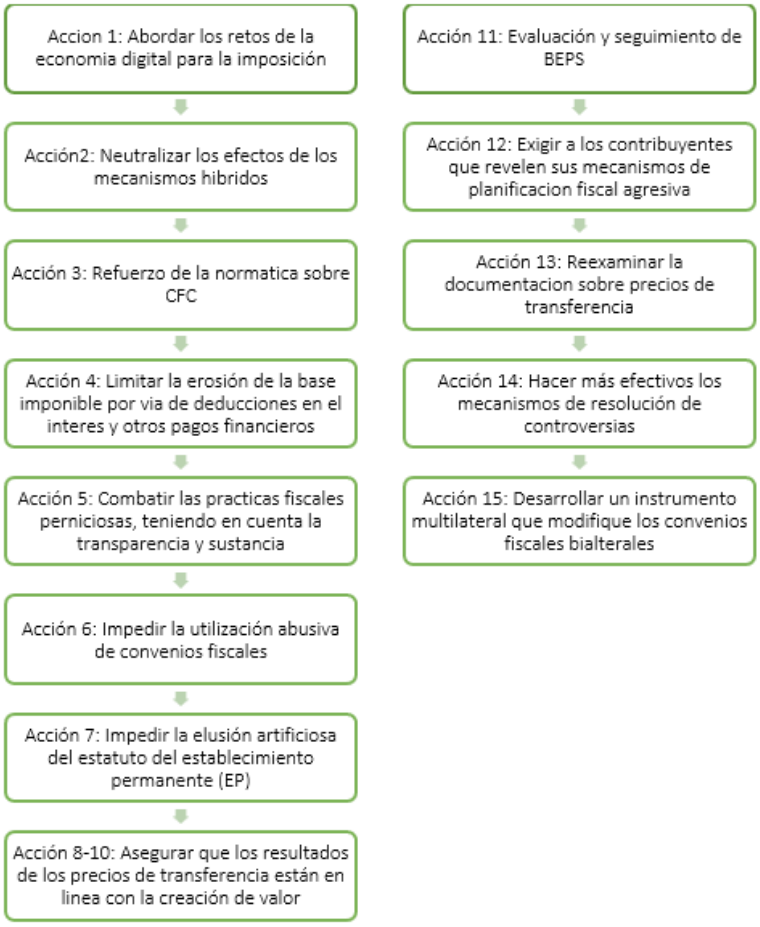
La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es un organismo que ha sido creado con la finalidad de servir como un foro de análisis e intercambio de información y experiencias en temas como políticas sociales y económicas. Tiene como objetivo promover el desarrollo integral y sostenible impulsando políticas que contribuyan a la prosperidad, bienestar económico y social de los individuos. Este es una entidad multidisciplinaria que abarca diversas áreas de investigación como en políticas públicas: desde el tema medioambiental y la gobernanza hasta la biotecnología y la política fiscal. En conjunto con gobiernos, encargados de formular políticas públicas y la ciudadanía, se dedican a establecer normas globales y ofrecer respuestas fundamentadas en evidencia empírica a distintas dificultades de carácter social, económico y medioambiental. Esta organización representa un espacio singular, un debate de conocimiento para los análisis de datos, así como el intercambio de vivencias y mejores prácticas. Las investigaciones y estándares desarrollados por los más de doscientos comités y grupos de trabajo

que conforman la organización están respaldados por análisis empíricos de los países miembros. Como tal, se construyó como un medio para que los gobiernos cotejen sus experiencias de políticas públicas, y puedan encontrar mejores prácticas y obtengan respuestas que no sólo aborden problemas internos, sino que también contribuyan a resolver problemas comunes. Este organismo ha impulsado numerosas reformas en las prácticas tributarias para precaver y reducir la elusión fiscal que diversas empresas internacionales practican. Una de estas iniciativas es el Proyecto OCDE/G20, que se dedica a combatir la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios.

BEPS fue publicado el 12 de febrero 2012, predispuesto por la presencia de métodos no deseados entre los diferentes sistemas impositivos. Esan (2019). Lanzada por la OCDE en colaboración con G20. El objetivo principal del Plan BEPS es abordar las prácticas fiscales agresivas utilizadas por algunas empresas multinacionales para erosionar sus bases imponibles y desplazar sus ganancias hacia jurisdicciones con impuestos más bajos, lo que conlleva una pérdida de ingresos fiscales para los países.

El proyecto BEPS comprende 15 acciones o medidas cuyo propósito es reducir tanto la evasión como la elusión fiscal. A continuación, enumeraremos estas acciones para una mejor comprensión:

Figura 1. 15 acciones del Plan Beps



Fuente: Información extraída de la OCDE

Acción 12 del Plan Beps

El Plan de Acción BEPS (Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios, por sus siglas en inglés), es una iniciativa liderada por la OCDE a solicitud del G20 en la que propone tratamientos para abordar ciertas prácticas elusivas. El principal objetivo es reformar y modernizar las normas fiscales internacionales para garantizar que las empresas paguen impuestos en los países donde generan sus beneficios reales y donde llevan realmente sus actividades económicas. Este esquema requiere que las empresas multinacionales proporcionen información detallada sobre sus operaciones, ingresos, impuestos pagados y otros aspectos

relevantes en cada país en el que operan. Este plan consta de 15 acciones que en términos generales buscan la mejora legislativa fiscal. El Plan BEPS se ha convertido en un esfuerzo colaborativo global con la participación de gobiernos, autoridades fiscales, expertos en impuestos y otras partes interesadas en todo el mundo. A medida que las medidas propuestas en el plan se implementan y adoptan en diferentes países, se espera que haya una mayor coherencia en la aplicación de las normas fiscales y una reducción en las prácticas fiscales agresivas y el traslado de beneficios.

BEPS es resultado de brechas, lagunas deficientes en los sistemas tributarios de diferentes países que pueden ser aprovechados por corporaciones multinacionales para reducir la base imponible mediante la desaparición de ganancias o el traslado de beneficios con finos tributarios a un punto en el que hay poca actividad tributaria o ninguna. Se necesitan importantes reformas legislativas para esquivar la doble no imposición, fenómeno relacionado a la separación artificial de la renta imponible de sus actividades generadoras. La implementación de mecanismos de elusión fiscal que conducen al BEPS tiene consecuencias imprevistas para los países y sus arcas fiscales se verán significativamente afectadas. En el Perú, los ingresos tributarios son la principal fuente de finanzas estatales; por esa razón la aminoración de la base imponible y el traslado de utilidades, perjudica significativamente al Estado peruano.

La BEPS en el Perú

Como sabemos, al día de hoy Perú no forma parte de la OCDE, pero en un futuro aspira a serlo. Por esa razón, que teniendo especialistas en materia tributaria el país buscar alinear su legislación interna con los acuerdos establecidos por esta organización global.

Ejemplo de la proximidad entre el Perú con la OCDE, es el reciente suscrito de PCM (2023) Decreto Supremo 041-2023-PCM con fecha 24 de marzo 2023, en el que se declara que las acciones e iniciativas desarrolladas en el marco del ingreso del Perú a la OCDE están en sintonía con los intereses de país. Esto comprende la participación del estado en las actividades planificadas en el proceso de la implementación de la hoja de ruta. Anteriormente se registró el D.S N°004-2015-RE con fecha 13 de febrero del 2015, cuyo objetivo era fijar los términos para una colaboración provechosa mediante un Programa Nacional País dirigido a fomentar la adhesión a los instrumentos de la OCDE y la efectiva ejecución de los criterios y prácticas optimas de la OCDE, así como avanzar en la agenda de reformas del Perú que abordan temas como el crecimiento económico como inclusión social y otros aspectos.

Esquemas Tributarios Anti elusivos

Son documentos que se actualizan en base al análisis desarrollado por cada administración tributaria de cada país.

Para Perú, según SUNAT (2022) en la segunda versión del catálogo se pone al alcance de los contribuyentes, asesores legales y tributarios, información necesaria para comprender ciertos modelos, esquemas, mediante su caracterización general, que podrían dar lugar a una imprecisa determinación de obligación tributaria.

Es importante tener en cuenta que estos casos son ejemplos específicos de elusión tributaria que se hicieron públicos y que han sido reportados hasta octubre 2022. La elusión tributaria es un problema complejo y en constante evolución, y es probable que haya otros casos más recientes o aún desconocidos.

La descripción global de cada esquema convierte el catálogo en un documento informativo, sin carácter vinculante para el contribuyente, ya que la evaluación de cada operación requiere un análisis minucioso de sus fundamentos jurídicos y económicos para su realización. Además, se presenta 1 caso en el que la administración identifico la existencia de elementos convenientes para aplicar la norma anti-elusiva general.

Tal cual se mencionó, varios países han adoptado las denominadas clausulas generales anti elusión como estrategia para combatir la elusión.

Para Chile el SII (2022) indica que buscando un fortalecimiento de la tarea de prevención y control de la elusión por 7mo año consecutivo el SII ha lanzado el catálogo de esquemas tributarios. Para Chile tienen la opinión de que ese documento les permite continuar en incrementar la seguridad legal con el objetivo de favorecer el acatamiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

Para Reino Unido, según Selman (2020), indica que la solidez del Catálogo en inglés radica en su análisis exhaustivo. En cada transacción específica, se continúa con el patrón establecido en el artículo 207 de la Ley de Presupuestos de 2013. Existe una evidente intención de llevar a cabo un estudio conforme a los requisitos del GAAR. Cada análisis del catálogo tiene un subcapítulo bajo el título ¿Cómo se aplica el análisis del GAAR según el artículo 207 (2) de la Ley de Presupuestos de 2013?

II.2.2. Recaudación Tributaria del Perú

- Recaudación tributaria
- Tributos
- Presión Fiscal

- Producto Bruto Interno

Recaudación Tributaria

La recaudación tributaria se define como el conjunto de actividades que realiza el estado destinado a juntar el dinero para invertirlos y usarlos en obras y actividades propias. Es el proceso mediante el gobierno o la autoridad fiscal obtiene ingresos mediante la recaudación de impuestos. La SUNAT es la entidad encargada de administrar y supervisar la recaudación tributaria del Perú, asimismo es la responsable de establecer políticas fiscales para que se pueda garantizar el cumplimiento tributario.

Los tributos comprenden: Impuesto, tasas y contribuciones.

- Impuesto: Pago que no origina de lado del Estado una contraprestación directa en favor del contribuyente, por ejemplo, el IR.
- Contribución: Tributo que tiene como fin la realización de obras públicas o de actividades estatales, por ejemplo, la Contribución Sencico.
- Tasa: Tributo especifico asignada al contribuyente por parte del estado. Por ejemplo, los derechos arancelarios de los registros públicos.

La recaudación tributaria incluye diversos tipos de impuestos:

Tabla 1: Tipos de impuestos

Impuesto general a las ventas
Impuesto a la Renta
Impuesto selectivo al consumo
Impuesto a la propiedad vehicular

Otros ingresos

La función de la recaudación cumple dos aspectos:

Aspecto pasivo: Es el aspecto que comprende todos los procedimientos que realiza la administración tributaria para recibir en forma efectiva los pagos que realizan los contribuyentes.

Aspecto activo: Esta constituida por todas las actividades de cobranza de deuda morosa, quiere decir, que comprende todos los procedimientos legales, judiciales, administrativas que realiza la administración para lograr que el contribuyente realice coactivamente el pago de las deudas tributarias morosas.

Según Martin R (2006) en su correspondiente artículo "Los factores terminantes de la recaudación tributaria" mencionan que:

Los factores que directamente influyen en la generación de los datos de recaudación tributaria son los siguientes:

Legislación tributaria: La composición de los impuestos está establecida por reglamentos legales, los cuales definen el objeto sujeto a imposición, la base gravable, las tasas impositivas, el momento en que se concreta el evento imponible, las deducciones permitidas y las exenciones, tanto de naturaleza objetiva como subjetiva. Estas regulaciones también abordan numerosos asuntos vinculados al sistema de cálculo del tributo.

El valor de la materia gravada: Este factor comprende la totalidad de la sustancia sujeta a gravamen tal como está definida en la ley.

Las normas de liquidación e ingreso de los tributos: Estas regulaciones establecen los términos que deben ser abonados en cada impuesto, esto es, las declaraciones juradas, pagos a cuenta, retenciones, percepciones y prepagos, además de los procedimientos para calcular el importe de cada pago, la base imponible, las tasas y los plazos para efectuar los ingresos correspondientes.

El incumplimiento en el pago de las obligaciones fiscales: A esta circunstancia se le denomina la omisión del ingreso de las obligaciones tributarias que no son canceladas en el lapso de tiempo indicado. Esto se puede dar de 2 formas: Las moras y la elusión.

Los factores diversos: Por último, para obtener una visión completa de los componentes que contribuyen a la generación de los ingresos fiscales, es necesario incorporar diversos factores, en su mayoría relacionados con la administración. Entre estos factores se incluyen las transferencias realizadas por el ente recaudador entre cuentas bancarias de impuestos, los ingresos derivados de acuerdos de pago escalonado, y los retrasos en la contabilización de pagos, que pueden resultar en un registro posterior a la fecha en que se efectuaron efectivamente.

Comentario: La relevancia de estos factores claves de la recaudación tributaria varía en función del periodo que se esté considerando, proyectando o analizando. Es evidente que las proyecciones de largo plazo dependerán de la manera gravada, de la legislación tributaria y el nivel de cumplimiento.

Según Gamarra (2019), la obtención de ingresos fiscales es el procedimiento mediante el cual el gobierno establece, planifica y obtiene tributos, tanto a nivel nacional como a través de entidades, organismos y corporaciones descentralizadas. Esta recolección de tributos implica

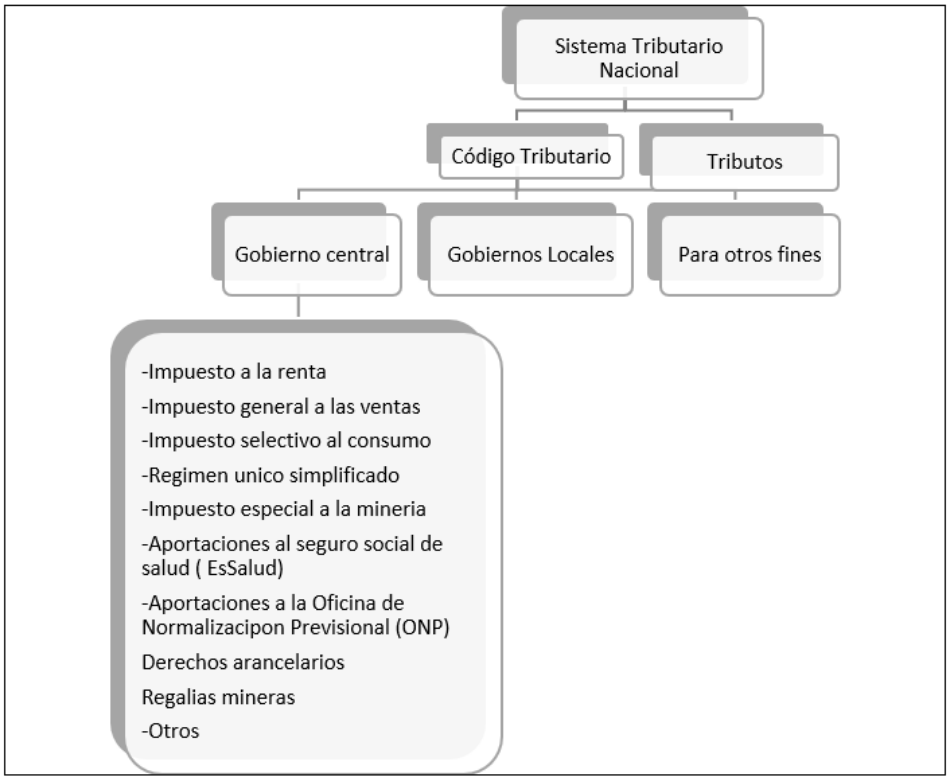
diversas tareas, que van desde la creación de formularios y el diseño del sistema de declaración hasta las inspecciones y la imposición de sanciones.

Sistema tributario

Se define al conjunto de regulaciones organizadas y dirigidas bajo ley. Este sistema está diseñado para financiar los gastos públicos, impulsar la equidad y fomentar el desarrollo económico del país. A través del Decreto Legislativo N°771 se estableció la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, en efecto desde 1994, con la finalidad de aumentar la captación de fondos, mejorar la eficiencia, estabilidad y facilidad del sistema tributario, y lograr una distribución justa de los ingresos destinados a las municipalidades.

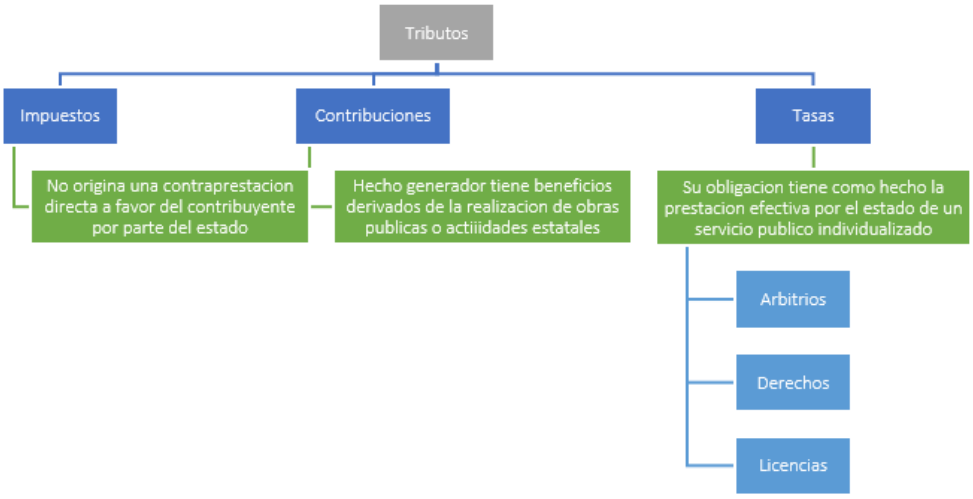
Según la SUNAT, el sistema tributario nacional se esquematiza de la siguiente manera:

Figura 2: Clasificación del Sistema Tributario Nacional



Fuente: Sunat

Figura 3: Tres Categorías del tributo



Fuente: Elaborado propio respecto a la Norma II del T.P del C.T

Cumplimiento tributario

Se refiere al grado en que los contribuyentes cumplen con sus obligaciones tributarias al pagar los impuestos que le corresponde según las leyes vigentes. De acuerdo al CIAT (2022) el enfoque de cumplimiento tributario cooperativo tiene como objetivo aumentar de manera significaba la transparencia reciproca y, por ende, en el ámbito de cumplimiento voluntario, con la meta de reducir los costos de cumplimiento, y en la medida de lo posible prever discrepancias en la relación legal– tributaria.

Ingresos tributarios

Constituyen la principal fuente de financiamiento del presupuesto, lo que subraya la importancia crucial que tienen para mantener la solidez de las finanzas públicas en la zona. Estos ingresos

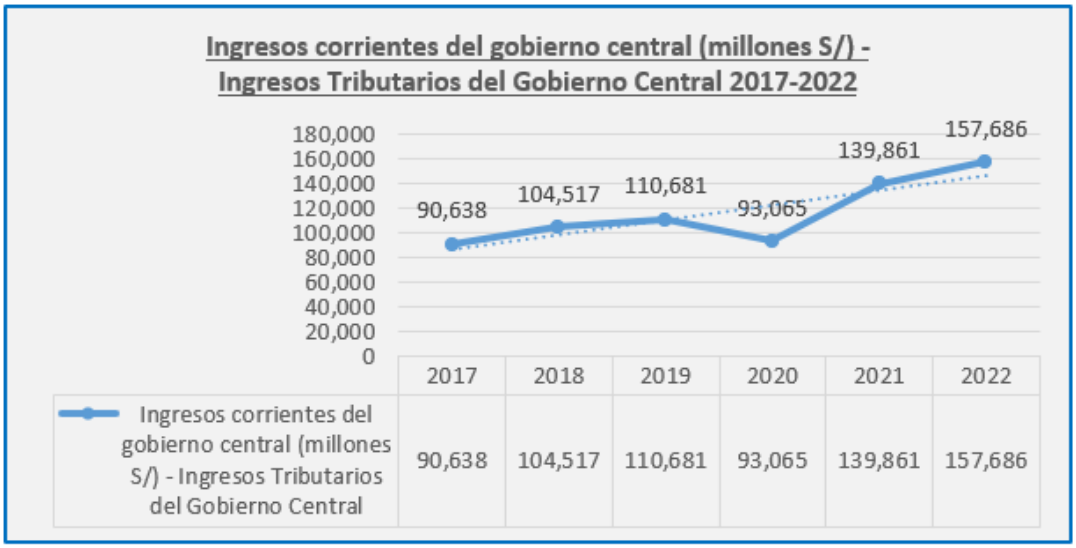
provienes directamente de las obligaciones fiscales impuestas por el gobierno. Asimismo, provienen de diferentes tipos de impuestos.

De acuerdo con las últimas estadísticas y reportes brindados por (Peruano, 2022), los ingresos experimentaron mejoras en los últimos 5 años sin que las tasas se hayan incrementado. En el año anterior, la recaudación tributaria del Gobierno central alcanzó 157,768 millones de soles, excluyendo las devoluciones de impuestos, importe que representa un crecimiento de 4.8% y 17,820 millones más que en el 2021, reportó la SUNAT.

“En el 2022 se habría alcanzado una presión tributaria del orden de 16.8%, porcentaje que excede en 0.8 puntos porcentuales al del 2021. Este resultado es el mayor nivel registrado en el país desde 1980”, subrayó el ente recaudador. Un factor adicional que ayudó al resultado positivo es el crecimiento del producto bruto interno (PBI) y la demanda interna de alrededor de 3%. Entre las acciones más notables se incluyen la implementación total de la facturación electrónica, la ejecución de programas de fiscalización tanto selectivos como a gran escala, siguiendo el enfoque internacional basado en la gestión de riesgos. Se ha recurrido también al aprovechamiento de información obtenida a través de intercambios internacionales, junto con la promoción y análisis de estrategias de planificación tributaria de alta probabilidad de riesgo, con el fin de prevenir la elusión fiscal.

En el mismo sentido, en el año 2022, los ingresos tributarios netos del G.C. totalizaron S/157,777 millones, considerando las devoluciones. Esta cifra significo un aumento nominal de S/17,829 millones y un aumento real del 4.8% con respecto a los resultados del 2021.

Figura 4: Ingresos corrientes del gobierno central



Fuente: Elaboración propia con datos extraídos del BCRP

Impuesto a la Renta (IR)

Según el MEF, este es un tributo que se determina anualmente, tiene vigencia del 01 de enero al 31 de diciembre.

En el Perú los tipos de rentas que puedes generar son:

Tabla 2. Tipos de rentas - Perú

Primera categoría	Rentas de capital
Segunda categoría	Rentas de capital
Tercera categoría	Rentas Empresarial
Cuarta categoría	Rentas del trabajo - Independiente
Quinta categoría	Rentas del trabajo - Dependiente

Durante el año 2022, los ingresos derivados del Impuesto a la Renta alcanzaron un total de S/ 69 922 millones, presentando un aumento del 18,6% en comparación con los S/ 54 877 millones

reportados en el año 2021. Este incremento positivo se sustentó principalmente en los impuestos asociados a las ganancias empresariales, tanto en términos de los pagos mensuales a cuenta como en los pagos para la regularización de los regímenes General y RMT. Este fenómeno se explica por el desempeño económico observado en el período 2021, que se regularizó en el transcurso del 2022, y por el sólido rendimiento del sector minero e hidrocarburos en ambos años. Específicamente, el sector hidrocarburos demostró un desempeño destacado durante el año 2022.

El aumento más destacado de este impuesto estuvo principalmente concentrado en los pagos a cuenta del IR de 3ra en el Régimen General y RMT (20,6%), la Regularización Anual (55,3%), los ingresos por renta de 5ta Categoría (5,3%) y el RER (4,8%); resultado parcialmente compensado por el IR de No Domiciliados y el IR de 2da Categoría que cayeron en -0,04%, y -11,8% respectivamente. Estas disminuciones fueron influencias por un efecto estadístico, dado que en el año 2021 se tuvo pagos considerables en estos conceptos.

Presión tributaria

Indicador que mide la relación entre los ingresos fiscales recaudados por un gobierno y la actividad económica de un país. Es decir, representa los ingresos nacionales o el PBI que se destina al pago de impuestos.

Según CEPAL define la presión tributaria como el vínculo porcentual entre los ingresos tributarios totales y el PBI del país.

Según el Banco mundial define la presión tributaria como la recaudación del impuesto como porcentaje del PBI.

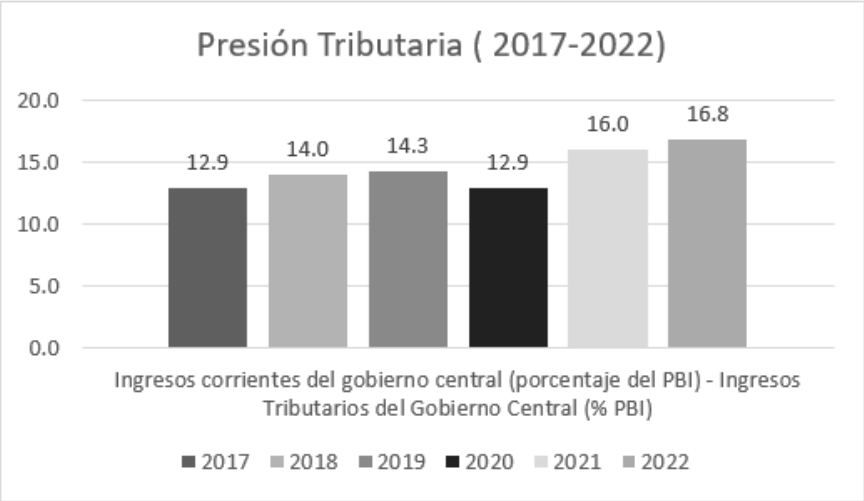
En líneas generales, la presión fiscal es un indicador que evalúa el nexo entre los ingresos fiscales y el tamaño de la economía de un país.

Según el diario El Peruano (2023), durante el año 2022, los ingresos fiscales del Gobierno Central (excluyendo las devoluciones de impuestos) ascendieron a 157,768 millones de soles. Este monto representó un aumento del 4.8% y condujo a una presión tributaria de 16.8%, un hito sin precedentes desde 1980, según comunicó la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT).

Este rendimiento reflejó un incremento de 0.8 puntos porcentuales con respecto al valor del indicador del 16.0% registrado en 2021 y un aumento adicional de 3.1 puntos porcentuales en comparación con el indicador del 12.9% observado en 2020, que fue impactado por las consecuencias de la pandemia de COVID-19.

Estos resultados son influenciados por diversos factores, especialmente en el contexto de la SUNAT, donde es necesario tener en cuenta las iniciativas emprendidas para agilizar, simplificar y supervisar las obligaciones tributarias. Estas acciones están basadas en la administración de riesgos a gran escala de incumplimiento, la digitalización, los aspectos fiscales internacionales y la colaboración en el cumplimiento.

Figura 5: Presión Tributaria



Fuente: Elaboración propia con datos de la BCRP.

Producto bruto interno

Representa el valor de BBSS finales generados por un país en un período determinado, ya sea trimestral o anual; y engloba la totalidad de la producción interna del país. Se contabiliza sólo el valor de los bienes y servicios finales o el valor agregado, ya que incorporar tanto los bienes y servicios finales como los intermedios resultaría en la contabilización duplicada de un mismo producto.

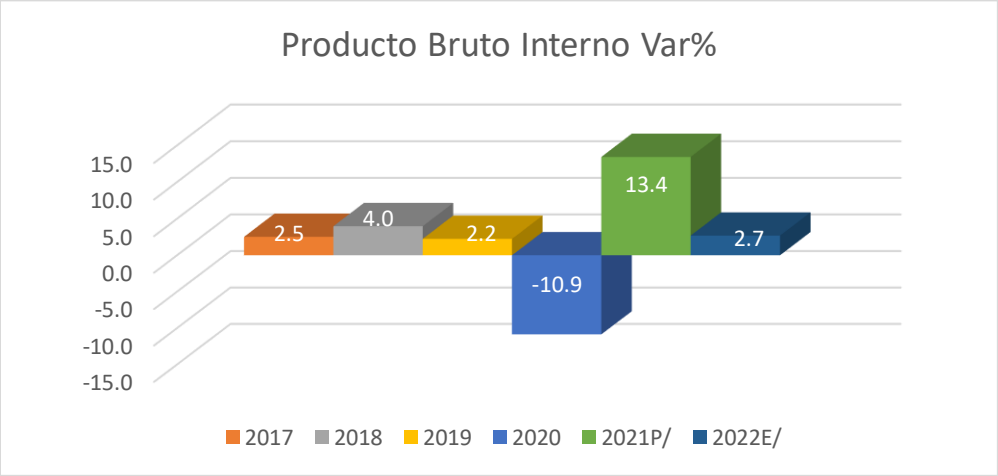
¿Cuál es el método de cálculo del Producto Bruto Interno (PBI)?

El PBI puede ser evaluado desde la perspectiva de la oferta, considerando el valor de producción proveniente de distintos sectores productivos que presentan sus bienes o servicios, o también desde la óptica de la demanda, contemplando el gasto efectuado por los actores económicos al solicitar dichos bienes y servicios.

El Instituto Peruano de Economía (IPE) reveló que, por primera vez en 18 años, el crecimiento del Producto Bruto Interno (PBI) del país ha sido inferior al promedio de la región. En este 2022

la economía peruana cerro con un crecimiento anual de 2.68%. El crecimiento en los últimos meses se debió a la evolución positiva de los sectores: Minería e hidrocarburos, construcción, comercio, alojamiento y restaurantes, transportes y almacenamiento.

Figura 6: Producto Bruto Interno Var%



Fuente: INEI

II.3. Definición de categorías de análisis

- Autoridad recaudadora: Organismo encargado de administrar y gestionar la recaudación de impuestos y otros ingresos fiscales.
- Accionista: Es aquella persona, entidad o institución inversor que posee acciones de una empresa.
- Arrendamiento: Acuerdo legal entre el arrendador cede el uso y la otra parte llamada arrendatario que utiliza el bien a cambio de una compensación financiera.
- Base Imponible: Este valor constituye la referencia para calcular un impuesto específico: en el caso del impuesto sobre la Renta, la base imponible corresponde al ingreso neto del

contribuyente después de aplicar las deducciones legales. Sobre esta cifra, el contribuyente está obligado a pagar los impuestos correspondientes.

- Brecha tributaria: Diferencia entre el monto total de impuestos que se deberían recaudar según las leyes y tasas impositivas establecidas, y el monto real que efectivamente se recauda en un determinado período.
- Capacidad recaudatoria: La máxima recaudación que se alcanzaría en un sistema tributario y el apoyo de un fiscalizador bueno.
- Contribuyentes: Personas o compañías que tienen la responsabilidad de mostrar y entregar declaraciones a la entidad tributaria y calcular el tributo que deben abonar.
- Delito tributario: Infracción de las leyes y regulaciones fiscales por parte de los contribuyentes, considerado como acto ilegal y puede traer consecuencias legales y penales.
- Deuda tributaria: Se trata de un crédito a favor del fisco generado a partir de una obligación tributaria declarada por el contribuyente correspondiente o establecida por la administración tributaria. Esta obligación ha seguido el proceso establecido para su cálculo y cumplimiento, y los plazos para su pago aún no han expirado.
- Equidad Horizontal: En condiciones de igualdad, los impuestos deben ser uniformes. Si dos familias tienen ingresos idénticos, de acuerdo con la imparcialidad inherente al Estado, deberían estar sujetas al mismo monto de tributos.
- Elusión: Consiste en la omisión legal del pago de contribuciones, aprovechando las lagunas en la legislación para evitar la inclusión en la situación que requiere el tributo.
- Evasión: Es una práctica ilícita que busca reducir la carga tributaria de manera indebida y que va en contra de las leyes y regulaciones fiscales.

- Fraude de ley: Implica llevar a cabo una acción que parece estar dentro de los límites legales y que se respalda en la existencia de una regla, pero que en realidad conduce a un resultado opuesto, es decir transgrede el sistema tributario peruano.
- Ilícito tributario: El acto ilegal en el ámbito tributario se define como la infracción de las regulaciones financieras, resultando para el infractor la obligación exclusiva de efectuar un pago monetario en beneficio del Estado u otra entidad pública.
- Impuestos directos: Tributos que recaen directamente sobre los ingresos, propiedades o actividades económicas de individuos y empresas. Permiten al gobierno obtener ingresos de manera proporcional a la capacidad financiera de los contribuyentes, contribuyendo así a la redistribución de la riqueza y a la financiación de los servicios públicos y programas gubernamentales.
- Modelo de convenio tributario: Sirve como fundamento para un acuerdo tributario establecido entre 2 naciones. Hay dos modelos principales de tratados tributarios: el de las Naciones Unidas y el de la OCDE. Estos convenios comparten muchas similitudes, aunque presentan algunas diferencias significativas en ciertos aspectos.
- Obligación tributaria: La obligación tributaria es el deber legal que recae sobre individuos o entidades de cumplir con el pago de impuestos establecidos por las leyes fiscales de un país.
- Planeamiento tributario Son mecanismos orientados a optimar la carga fiscal, ya sea para disminuir o suprimirla, para gozar de algún beneficio tributario.
- Presión tributaria: Es una medida que indica cuánto de los recursos totales de una entidad se dedican al cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Esta medida se expresa generalmente como un porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB) o de los ingresos

totales, y puede variar según las leyes fiscales y las políticas gubernamentales de cada jurisdicción.

- PBI: Forma de evaluar la actividad económica y el tamaño de la economía de una nación.
- Recaudación fiscal: Recepción de fondos que percibe el fisco principalmente por concepto de impuestos.
- Regalías: Son pagos o beneficios que se generan por el uso o la explotación de propiedad intelectual (patente, marca y/o derechos de autor) por el valor de sus creaciones.
- Simulaciones: Acuerdo en el que las partes simulan una transacción con el propósito de engañar a terceros o a las autoridades, evitando así los efectos legales reales que se derivarían de la transacción genuina.
- Tratado tributario: También conocido como "convenio o acuerdo fiscal", es establecido y firmado entre 2 o más naciones. Esto se hace con el propósito de evitar que los ingresos sean gravados ambas naciones o, en caso de que lo estén, para proporcionar exenciones con el fin de reducir la doble imposición tanto como sea posible o para prevenir la falta de tributación en ambas jurisdicciones.
- Tributo: Es una prestación en términos de dinero en efectivo a que está obligado el contribuyente a pagar al gobierno o autoridades locales

III. SUPUESTOS Y CATEGORIAS

III.1. Supuestos hipotéticos

III.1.1. Supuestos de hipótesis general

La aplicación de los esquemas tributarios anti elusivos tiene una relación directa con la recaudación tributaria del Perú (2019-2022). Estos esquemas en la que el Perú viene trabajando permitiría un aumento en la recaudación tributaria del Perú, ya que hoy en día

la elusión tributaria y la evasión representa un 8% del PBI equivalente a 64,000 millones de soles.

III.1.2. Supuestos de hipótesis especifica

a) La elusión tributaria repercute directamente en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022). Sabiendo que la elusión tributaria es un mecanismo en la que los contribuyentes trasgredan la ley, sin poner en énfasis la responsabilidad solidaria sobre los directores que al momento de tomarse decisiones respectos a planeamientos tributarios repercutan en la recaudación del Perú buscando ahorros fiscales.
b) La planificación fiscal agresiva repercute directamente en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022).

III.2. Sistema y Categorías de análisis

Categorías	**Definición de categorías**	**Dimensiones**
Esquemas tributarios anti elusivos	Informes que describen situaciones de diversa naturaleza de **planificación fiscal agresiva** que potencialmente podrían caer dentro del alcance de las reglas contra la **elusión fiscal.**	D1: Elusión Fiscal D2: Planificación Fiscal agresiva
Recaudación Tributaria del Perú	La recaudación tributaria es el conjunto de actividades que realiza la administración tributaria para percibir **ingresos tributarios** por el pago de los impuestos **directos e indirectos**	D3: Presión tributaria D4: Impuestos directos

IV. METODOLOGIA

IV.1. Enfoque de la investigación

El enfoque de la investigación es Cualitativa, ya que el presente estudio se encargará de revisar los esquemas tributarios anti elusivos del Perú que comprende en los años 2019-2022, del mismo modo se revisará una serie de casos y los más recurrentes en la que el contribuyente se ampara con el fin de pagar menos tributos.

IV.2. Tipo de investigación

El presente trabajo es de tipo descriptiva, ya que nos estamos basando en la obtención de datos no cuantificables sustraídos de la observación para poder describir detalladamente cuando se aplican.

IV.3. Diseño de la investigación

Es la estructura, plan y estrategia ideado para obtener respuestas. Kerlinger (2002). A nivel de investigación, puede haber ideas parecidas, sin embargo, las estrategias que se utilizan para llegar al objetivo son distintas, ya que cada uno pone sus limitaciones respecto al instrumento a utilizar. Según el estudio realizado por la universidad autónoma del estado de Hidalgo describe los niveles de investigación:

-Explotario: Menciona que se utiliza cuando el problema aún no ha sido abordado suficientemente, por lo que busca el reconocimiento e identificación del problema, se trata de investigación cualitativa.

-Descriptivo: Describe los principales componentes del objeto de estudio.

-Relacional: Comenta que es aquel que persigue medir el grado de relación existente entre dos o más variables. Monjarás, Pacheco y Rivera (2019).

Este trabajo es descriptivo No Experimental, ya que se pretende demostrar los supuestos de hipótesis mediante la descripción y análisis de categorías en un periodo determinado (2019-2022)

IV.4. Credibilidad de la investigación

Se refiere a la cualidad y el grado de confianza en el contexto de la información, acciones y/o afirmaciones. Según Creswell (2007), en su libro Qualitative Inquiry and Research Design, sostiene que una de las tipologías de muestreo en una investigación cualitativa adiciona a la credibilidad, cuando el potencial del muestro y propósito es grande, asimismo para asegurarse de está credibilidad, se logrará a través del uso técnicas, métodos e investigaciones.

Dada que la credibilidad de una tesis cualitativa se basa en la confiabilidad y la validez de los resultados, para la presente investigación se recurrió al juicio de expertos para la validad del instrumento, el cual se encuentra en el anexo 14.

IV.5. Sujetos de estudio

Para este trabajo de investigación se han considerado la cantidad de esquemas tributarios anti elusivos establecidos por las administraciones tributarias de países como Perú, Chile y Reino Unido, diferenciándolo y enfocándonos en los casos que se ha aplicado la NGA.

Perú	Chile	Reino Unido

13	75	32

IV.6. Procedimientos, técnicas e instrumentos de recolección de información

Diseño de instrumento

El análisis documentario es una técnica de análisis cualitativo que permite examinar y comprender el contenido de diferentes fuentes de datos de manera sistemática y rigurosa. En el desarrollo de este estudio de investigación, se emplearon diversas estrategias de recopilación de información. Se utilizó la técnica de revisión de estadísticas y la consulta de fuentes bibliográficas provenientes de diferentes autores y expertos en la materia tributaria. Además, se recurrió a los aportes de tributarios. Para facilitar la organización y el análisis de los datos, se optó por diseñar un cuestionario y se llevaron a cabo entrevistas con especialistas en el ámbito tributario. Las fuentes fundamentales para este estudio incluyen normativas legales pertinentes, esquemas tributarios y las valiosas aportaciones recopiladas durante las entrevistas.

IV.7. Análisis de datos

Para este trabajo, por conveniencia de este estudio, se ha optado por utilizar un enfoque de muestreo no probabilístico, en tal sentido se realizará un análisis de la NGA y esquemas antielusivos (Chile, Reino Unido, Australia y Perú)

Chile

Como es de su conocimiento, en el año 2014 la Ley N°20780 incorporó a la legislación interna de Chile los artículos 4 bis, 4 ter y 4 quater del CT, los cuales contenían una norma

general contra la elusión que en realidad no es solo un reglamento, sino más bien un conjunto de normativas que tienen como propósito reducir los niveles de elusión tributaria en Chile y por consecuencia aumentar la recaudación. Luego en el 2016 mediante la Ley N°20899 se aprobó la reforma tributaria de la Ex presidente Michelle Bachelet. Esta reforma tributaria fue concebida como una respuesta a la planificación tributaria agresiva.

En relación a esto, se proporciona como orientación interpretativa el primer párrafo del artículo 4° bis del Código Tributario, que establece que "En relación a las obligaciones tributarias definidas por las leyes que describen los eventos imponibles, estas surgirán y se volverán exigibles de acuerdo con la naturaleza legal de los eventos, acciones o transacciones realizadas, independientemente de la forma o término que los involucrados les hayan dado, sin tomar en cuenta cualquier defecto o irregularidad que pudieran presentar." Esto resalta que el aspecto sustancial del evento gravado se aplicará a la esencia de las acciones: su naturaleza legal.

Además, el artículo 4 ter establece que en el ámbito tributario se identifica como abuso la situación en la cual se evite, en su totalidad o en parte, la concreción del hecho imponible, o se disminuya la base imponible o la responsabilidad tributaria. También se considera abuso si se posterga o aplaza la aparición de esa responsabilidad, utilizando acciones o estrategias legales que, al considerarse en conjunto, no generen resultados económicamente significativos para el contribuyente.

Por otro lado, el artículo 4 quáter sostiene que la simulación acontece "en el ámbito tributario cuando los actos y acuerdos legales en cuestión encubren la configuración del hecho sujeto a impuesto o los aspectos esenciales de la responsabilidad tributaria, así como su verdadero monto o fecha de origen". Vale la pena destacar que la simulación es un concepto reconocido en el ámbito civil, y según la legislación chilena se distingue en dos formas:

simulación absoluta y simulación relativa. En la simulación relativa, las partes acuerdan ocultar una transacción diferente. En contraste, en la simulación absoluta, las partes formalmente acuerdan disfrazar una transacción que, en realidad, es inexistente bajo su apariencia. Basándose en la interpretación de la NGA, la Circular N°65 del 2015 emitida por el Servicio de Impuestos Internos (SII) sugiere que la simulación relativa es más coherente con la definición de simulación presentada en la NGA, ya que en la simulación absoluta el evento encubierto carece de existencia real y, por consiguiente, no puede dar lugar a una obligación tributaria.

Siguiendo la tendencia de la mayoría de los países, Chile ha incorporado una serie de cláusulas específicas para combatir la elusión en su legislación tributaria. Estas cláusulas están diseñadas para abordar situaciones en las que se manifiesta algún tipo de mecanismo de elusión. Algunas de estas disposiciones se centran en situaciones de carácter interno, mientras que otras están destinadas a abordar esquemas abusivos en contextos internacionales. Es fundamental comprender que la NAG en Chile se considera como un recurso de último recurso. Esto implica que la administración tributaria recurrirá a la norma anti elusiva general en los casos en los que no sea viable utilizar los métodos convencionales de interpretación, las disposiciones técnicas del código fiscal correspondiente, y las cláusulas anti elusivas específicas.

Finalmente, en la reforma tributaria del año 2016, el SII elaboro un Catálogo de esquemas tributarios, en la que brinda una serie de transacciones especificas consideradas elusivas bajo la NGA. Desde el año 2016 hasta el 2022 se han publicado estos catálogos y ha aumentado el número de transacciones.

El SII elabora el Catálogo con la colaboración de un Comité Anti elusión interno. Es importante no confundir este comité especial con la propuesta de establecer un Comité Anti elusión planteada por el gobierno chileno a través de la indicación N°049-367 del 8 de mayo de

2019 en relación a la Ley de Modernización Tributaria. De hecho, este Comité Anti elusión interno fue instituido por el propio SII mediante la Resolución N°68 del año 2016 y constituye un solo órgano interno del SII. Dichas estrategias o esquemas se categorizan por el SII en 3 grupos distintos de acuerdo con la normativa tributaria que los regula:

Hasta el año 2021 el catálogo elaborado se clasificaba de la siguiente manera:

Ley de Impuesto a la renta (46 casos)
Ley de IVA (12 casos)
Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (3 casos)

Además, todos esos casos pueden ser evaluados tanto a nivel nacional (41 casos) como internacional (19 casos).

Dentro de 35 casuísticas en los cuales se considera apropiada la aplicación de la NGA, se observa la siguiente subdivisión:



Por lo tanto, de un conjunto universal de 60 casos, solamente en dos de esos casos, el Servicio de Impuestos Internos (SII) ha llegado a una evaluación definitiva de que no se trata de situaciones de elusión tributaria, pero se contempla la posibilidad de que en el futuro se apruebe un plan correspondiente.

Además, en 8 situaciones, se ha empleado la norma de prioridad para sancionar la conducta mediante otra regulación específica, estableciendo el procedimiento. Además de esto, en 35 instancias, la NGA (o en algunos casos, la NGA junto con una normativa especial) podría

ser empleada, y en 14 casos no se detalla cuál normativa sancionaría la conducta, sino que se indica en términos generales que podría dar lugar a la aplicación de la NGA. En conjunto, encontramos un total de 49 casos en los cuales, con diferentes niveles de especificación, la NGA sería aplicable.

Reino Unido

En el plan fiscal del reino unido, atacaban los casos de elusión tributarias a través de la doctrina jurídica. En el 2013, la sección 206 de la Ley de Presupuesto de 2013 (Finance Act de 2013) introdujo nuevas reglas generales de elusión en línea con los hallazgos del informe de la Comisión Aaronson (un comité especial establecido en 2010) para interpretar la regla general contra la elusión de las normas legales.

Los representantes legales británicos reconocieron dos situaciones que habilitan el uso del GAAR: "Cuando el método empleado para lograr esos resultados involucra uno o varios pasos que son artificiales o inusuales" o "Cuando los esquemas están diseñados para aprovechar las lagunas en las regulaciones tributarias".

De esta manera, se puede decir que la legislación del Reino Unido define que la elusión tributaria involucra la utilización de métodos inusuales para obtener ventajas tributarias. Al analizar esta afirmación, el HMRC ha aceptado que el hecho de que la GAAR debería tener una aplicación especifica. De hecho, si un contribuyente adopta una acción razonable" la formulación de su planificación tributaria, el GAAR será aplicable. Como afirma la entidad fiscalizadora, la GAAR está diseñada para con una serie de salvaguardias que garanticen que cualquier actividad razonable de un curso de acción se quedará fuera del área objetivo del GAAR.

En resumen, al comparar con la NGA de Chile, se puede notar que la GAAR del Reino Unido carece de un proceso de aprobación antes similar al artículo 26 bis del Código Tributario chileno. En este último, los responsables tienen la opción de solicitar un dictamen anticipado y específico por parte de la autoridad tributaria para determinar si una transacción en particular puede ser considerada como abusiva o no antes de llevarla a cabo. En este sentido, el informe Aaronson adopta una postura crítica, señalando que "tal sistema impondría una carga financiera y de recursos significativa tanto a los contribuyentes como al HMRC. Si la autorización previa estuviera bajo la responsabilidad del propio HMRC, esto conferiría poderes discrecionales adicionales, lo cual sería un error desde la perspectiva de los principios constitucionales.

Para el análisis de averiguar si los acuerdos fiscales son abusivos o no, implica examinar la consistencia de los resultados esenciales de los contratos con los principios en los que se basan dichas disposiciones (ya sea expresa o implícitamente) y los objetivos políticos de la citada normativa, también se analizan los medios de comunicación se requieren uno o más pasos artificiales o inusuales para lograr estos resultados y si el propósito del sistema es aprovechar las lagunas o lagunas en el sistema tributario. Bajo la nueva ley en Inglaterra, hay señales de abuso a efectos fiscales si dichos contratos resultan en una cantidad ingreso, utilidad o base imponible es significativamente menor que para fines financieros y para los contratos resultantes

grandes deducciones o pérdidas en impuestos mayor que para fines financieros y también para contratos crear un reembolso o crédito fiscal que no se ha pagado y es poco probable que se pague.

Siempre que el HMRC pretenda aplicar la GAAR a un esquema, debe obtener una opinión anticipada del Grupo Asesor del GAAR, aunque esta opinión no tenga carácter vinculante. Dicho grupo emitirá su perspectiva acerca de si el esquema en cuestión es elusivo o no, y esta opinión

será de acceso público. Dentro de la legislación del Reino Unido, se prefiere que el Grupo Asesor del GAAR sea el responsable de evaluar y brindar opiniones previas en lugar del HMRC. Esto se debe a la relevancia de mantener la imparcialidad en las decisiones que afectan a los contribuyentes. En otras palabras, se busca evitar que el HMRC ofrezca opiniones previas sobre esquemas que podrían resultar en procesos judiciales en el futuro.

En 2013, el HMRC publicó una Circular que proporcionaba pautas generales sobre la GAAR, la cual ha sido modificada en tres ocasiones en los años 2017, 2018 y 2020. No obstante, para nuestro análisis, lo más significativo es que esta Circular también incluye un repertorio en el que se examinan varios ejemplos de transacciones específicas dentro del contexto de los requisitos generales de la GAAR. En la Parte D de la Circular acerca de la GAAR, el HMRC ha elaborado una lista de ejemplos que ilustran lo que podría considerarse o no como transacciones abusivas.

Cuando se introdujo por primera vez el Catálogo Inglés, fue bien recibido por varios expertos, ya que "establece una pauta muy útil para la interpretación de la GAAR", con el propósito de lograr mayor claridad y certeza en su aplicación.

La disposición del Catálogo inglés se presenta de la siguiente manera:

El catálogo tributario anti elusivo del Reino Unido separa el análisis por cada tipo de impuesto:

Tabla 3. Tipo de impuesto por casos - Reino Unido

Corporation tax (Impuesto corporativo)
Income tax (Impuesto a las personas naturales)
Capital gains tax (Impuesto a las ganancias de capital)
National Insurance Contributions (Impuesto Nacional de Seguros)
Inheritance tax (Impuesto a las herencias)
Stamp duty land tax (impuesto específico aplicable a la enajenación de bienes raíces)

Fuente: Elaboración propia

Cada una de estas categorías es objeto de análisis en el que se evalúan ejemplos que podrían considerarse elusivos y otros que no lo serían.

En efecto, el HMRC llega a la conclusión de que 18 transacciones podrían ser calificadas como elusivas, mientras que 13 no cumplirían con esta caracterización.

Uno de los objetivos fundamentales del Catálogo británico es proporcionar a los contribuyentes una mayor claridad en la interpretación de una regla general mediante la presentación de ejemplos concretos. Este enfoque ofrece una comprensión precisa de lo que se considera elusión fiscal y, aún más significativo, lo que no se considera como tal, a través de casos específicos. Esta táctica contribuye a la meta de brindar seguridad y claridad a los contribuyentes en la aplicación de la norma. Como se puede notar fácilmente, en este punto ya existen diferencias notables con el Catálogo de Estrategias Tributarias chileno. Este último se centra en gran medida en transacciones elusivas, dedicando poco análisis a ejemplos de conductas no elusivas.

Otro aspecto de interés en el Catálogo Inglés es su enfoque riguroso en el análisis. En cada transacción específica, se sigue el enfoque establecido en el artículo 207 de la Ley de Presupuestos de 2013. Existe una clara intención de realizar un análisis en línea con los requisitos de la GAAR. De hecho, cada ejemplo incluye un subcapítulo denominado ¿Cuál es el análisis del GAAR según el artículo 207 de la Ley de Presupuestos de 2013?

Al dividir el análisis entre estas dos categorías de transacciones y realizar un examen más exhaustivo de los requisitos legales, el Catálogo Inglés logra una mayor claridad en la delimitación de la aplicación práctica de la GAAR. Esto permite que las fronteras entre las transacciones permitidas y las prohibidas se delineen de manera más precisa en este documento.

Por lo tanto, para los contribuyentes, la distinción entre las transacciones que están dentro de los límites de la ley y aquellas que están excluidas resulta altamente beneficioso. Dado que las normas generales anti elusión suelen tener cierto grado de ambigüedad y flexibilidad, lo cual da margen a diversas interpretaciones, esta diferenciación entre esquemas permitidos y prohibidos es de gran utilidad.

De hecho, debido a la diversa formación de sus miembros que abarca abogados, contadores y otros, el Catálogo Inglés realiza un análisis exhaustivo de las transacciones, trascendiendo lo meramente jurídico. Por lo tanto, esta entidad no solamente se dedica a constatar el cumplimiento de los aspectos legales de la norma, sino que también considera cómo los esquemas operan en la realidad y en la economía de los contribuyentes. De esta manera, satisface el requisito de la "práctica establecida" que se estipula en la GAAR. Esta característica se vuelve crucial para evaluar el impacto comercial de ciertas transacciones y determinar si poseen una naturaleza normal o anormal.

El Reino Unido ha introducido varios esquemas tributarios anti elusivos para combatir la evasión fiscal y la elusión fiscal agresiva. Teniendo como propósito cerrar brechas fiscales y prevenir estrategias de planificación tributaria destinadas a reducir artificialmente la carga fiscal de las personas y empresas. Algunas medidas anti elusivas incluyen:

a) Declaración de estructuras de elusión fiscal (DOTAS): Esta regla requiere que los asesores fiscales divulguen ciertos esquemas tributarios diseñados para reducir los impuestos. La idea es que el gobierno pueda identificar esquemas de elusión fiscal antes de que se implementen y tomar medidas para prevenirlos. El régimen ha generado información sobre las estructuras de elusión, lo que ha facultado al gobierno del Reino Unido aprobar leyes orientadas a cerrar estas configuraciones antes de incurrir en una

pérdida significativa de recaudación. En la experiencia del Reino Unido, la actividad para tapar las lagunas legales mediante la introducción de cambios legislativos aumentó inicialmente en los primeros años después de la adopción de DOTAS a medida que se disponía de más información sobre la estructura que se estaba desarrollando en el mercado. También se debe señalar que el aumento en el cambio legislativo resultante del establecimiento de DOTAS ha aliviado algunos de los factores que favorecen el entorno de elusión. Esto incluye la introducción de legislación para limitar el alcance del diseño de la configuración de elusión y salida en el mercado de las firmas de consultoría. Los planes para estos edificios están en marcha, con la posibilidad de que los edificios específicamente declarados puedan cerrarse de acuerdo con la ley aplicable sin necesidad de acciones legales.

Principales esquemas en las que incide la elusión:

Tabla 4. Principales esquemas del Reino Unido

Reino Unido
Afirmaciones engañosas de los promotores de los sistemas de elusión fiscal (Spotlight 29)
Remuneración encubierta: elusión fiscal mediante rentas vitalicias (Spotlight 35)
IVA: sistemas de elusión fiscal de reparto de la oferta (Spotlight 38)
Divulgación de esquemas de elusión fiscal: elusión fiscal utilizando fideicomisos offshore (Spotlight 52)
Remuneración encubierta: elusión fiscal mediante anticipos de capital, acuerdos de propiedad conjunta y mutua (Spotlight 53)
Remuneración encubierta: elusión fiscal por parte de empresas gestionadas por sus propietarios que utilizan fideicomisos de remuneración (Spotlight 56)

Australia

Australia ha incorporado las cláusulas GAAR para combatir la elusión en su legislación de impuestos sobre la renta desde su instauración original en 1915. La actual cláusula general contra la elusión en Australia fue promulgada en 1981, dentro de la Parte IVA de la Ley de Evaluación de Impuestos sobre la Renta de 1936. Desde su introducción en 1981, esta disposición ha sido extensamente revisada por los tribunales, y su redacción ha experimentado diversas modificaciones, con el objetivo principal de robustecer su aplicación a raíz de las interpretaciones judiciales. Las reformas más actuales han expandido la cobertura de las medidas anti elusión con el fin de tratar la disminución de la base imponible o la transferencia de beneficios (BEPS) llevada a cabo por las empresas multinacionales.

La Oficina de Impuestos de Australia (ATO), bajo la dirección del Comisionado de Impuestos, gestiona la reglamentación de la NAG. Aunque esta norma no tiene un efecto automático, requiere una evaluación basada en criterios objetivos establecidos en la ley para su aplicación. Si el Comisionado determina que la norma anti elusiva es aplicable, se emite un informe al contribuyente en el que se explica el motivo del rechazo de los beneficios fiscales. Esto da lugar a ajustes compensatorios y a la imposición de sanciones.

Por lo tanto, la Norma General Anti Elusión (NAG) en Australia, diseñada como una opción inicial, busca salvaguardar las disposiciones generales de la Ley de Evaluación de Impuestos sobre la Renta (ITAA) de 1936, en lugar de privar a los contribuyentes de la posibilidad de escoger entre alternativas que el mencionado cuerpo legal les ha ofrecido. Esta distinción es evidente cuando se compara con la normativa peruana.

A diferencia del panorama en Perú, el Comité en Australia se compone de expertos externos con competencia en el tema y experiencia, en lugar de consistir exclusivamente en personal interno de la administración. Los asuntos por lo general se remiten al comité después de que la Oficina

de Impuestos ha emitido un documento de posición y ha considerado la respuesta del contribuyente a dicho documento.

Además, los aportantes tributarios tienen la posibilidad de solicitar una exhaustiva revisión o apelación frente a la evaluación realizada bajo la NAG. En esta situación, la responsabilidad recae en el contribuyente para demostrar que la evaluación es excesiva, llevando consigo la carga de la prueba.

En resumen, la NAG en Australia es un instrumento que ha alcanzado una considerable consolidación en términos de su implementación. Esto se debe a que su texto ha estado vigente durante un largo período y se ha aplicado en varios casos, permitiendo la identificación de debilidades recurrentes en esta norma tributaria sustantiva. En consecuencia, se han efectuado ajustes en su alcance y aplicación a través de enmiendas legislativas y jurisprudenciales, con el propósito de convertirla en una herramienta eficaz para combatir la elusión fiscal. Cabe mencionar que algunos contribuyentes podrían considerar que la NAG propaga duda en la realización de transacciones comerciales comunes. Por ello, en términos generales, la tramitación burocrática para emplear este método es minucioso y los tribunales no muestran un trato indebido hacia las declaraciones de ingresos.

Para Australia los esquemas de elusión fiscal, señala que asesores buscan nuevas formas de explotar la ley o cambios en la ley, promoviendo esquemas para las personas y prometiendo beneficios que no están legalmente disponible.

Los sistemas de elusión fiscal, van desde acuerdos de comercialización masiva anunciados al público hasta acuerdos boutique o especializados adaptados a las circunstancias específicas de

los contribuyentes. Algunos se comercializan a particulares y otros a grandes grupos privados y empresas públicas.

Estos esquemas generalmente involucran:

- Reducir el ingreso imponible de un participante
- aumentar sus deducciones contra sus ingresos
- Aumento de los descuentos
- Obtención de reembolsos
- eludir por completo los impuestos y otras obligaciones.

Perú

Así, con la modificación introducida por la Ley Nº26663 al segundo párrafo de la Norma VIII, se establece que conceder a la Administración la capacidad de determinar o recrear el hecho gravable basándose en la intención o propósito económico perseguido por las partes, fue una situación no contemplada por el legislador peruano. Esta enmienda efectivamente restringió a la Administración la posibilidad de examinar la intención o propósito de los contribuyentes al adoptar una estructura legal específica, con el objetivo de reinterpretarla conforme al criterio de calificación económica de los hechos

Norma XVI: Calificación, Elusión de normas tributarias y simulación:

Para discernir la auténtica esencia del evento imponible, la SUNAT considerará las acciones, situaciones y relaciones económicas efectivamente emprendidas, buscadas o establecidas por los deudores tributarios. Si se identifican casos de elusión de regulaciones fiscales, la SUNAT tiene la potestad de exigir el monto tributario adeudado o reducir los saldos a favor, las pérdidas

tributarias, los créditos fiscales, o eliminar el beneficio tributario, sin descartar la restitución de importes indebidamente reembolsados.

La disposición fue introducida mediante el Art.3° del Decreto Legislativo N.º 1121, promulgado el 18 de julio de 2012. No obstante, según lo estipulado en el Artículo 8° de la Ley N°30230, emitida el 12 de julio de 2014, se suspendió el poder de la SUNAT para aplicar dicha norma, salvo las disposiciones del primer y último párrafo, a los actos, hechos y situaciones ocurridos previamente a la entrada en vigor del Decreto Legislativo 1121. Mediante esta norma se incorporó el ordenamiento jurídico peruana la NAG. La presente regulación tiene concordancia con la tendencia y objetivos mundiales de combatir la elusión por parte de organismos como la OCDE, FMI, CIAT y Unión europea. Es importante mencionar que SUNAT considera la elusión tributaria cuando se ha demostrado que a través de diversos actos por parte de los contribuyentes se obtiene ahorro o ventaja tributaria, mediante la concurrencia de 2 circunstancias. A) Test de propiedad y B) Test de relevancia jurídico y/o económico. La consecuencia de la aplicación de la Norma XVI sería el recupero del pago de impuesto omitido. Si SUNAT no lograra demostrar lo antes mencionada, se estaría ante la configuración de una economía de opción. Luego a través de la ley N°30230 publicada en el 2014, se suspendió la facultad de la SUNAT para aplicar la NAG para los actos, hechos producidos antes del 19 de julio del 2012 hasta que el Poder Ejecutivo, mediante decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas establezca los parámetros de fondo y forma que se encuentran en el ámbito de la aplicación. Todo eso conllevo a debatir la constitucionalidad de la norma, cierto que sectores económicos sostenían que se transgredía el principio de seguridad jurídica, en base a que dejaba espacio de discrecionalidad a la SUNAT evaluar la aplicación de la norma, asimismo se vulneraba el principio de reserva de ley, en tanto el poder ejecutivo tenía la posibilidad de regular los parámetros. Sin embargo, no

existe transgresión, ya que la NGA por su propia naturaleza lleva en su supuesto de hecho un concepto jurídico indeterminado (artificioso o impropio), y esta configuración debe analizarse caso por caso por la SUNAT. Posteriormente la NAG está configurada por el D.L N°1422 y el DS N° 145-2019-EF con fecha 13 de setiembre del 2018 y 06 de mayo 2019. A partir del 7 de mayo 2019 la aplicación de la NAG ya no se encontraba suspendida, siendo que la misma aplicaba para todo acto, hecho o situación producida desde el 19 de julio del 2012. Sim embargo, luego de los hechos descritos cronológicamente en capitulo anterior, la SUNAT ha publicado tanto en el 2020 y 2021 Catálogos de esquemas tributarios anti elusivos, en la que describe situaciones de diversa naturaleza que pueden implicar un incumplimiento tributario. Este catálogo tiene como objetivo poner a disposición de todos los contribuyentes información útil que permita conocer situaciones, mediante su caracterización general podrías dar lugar a una incorrecta determinación de la obligación tributaria u obtención de ventajas tributarias.

Al día de hoy se han establecido 13 esquemas de alto riesgo fiscal, de las cuales en solo una se ha realizado la aplicación de la NGA.

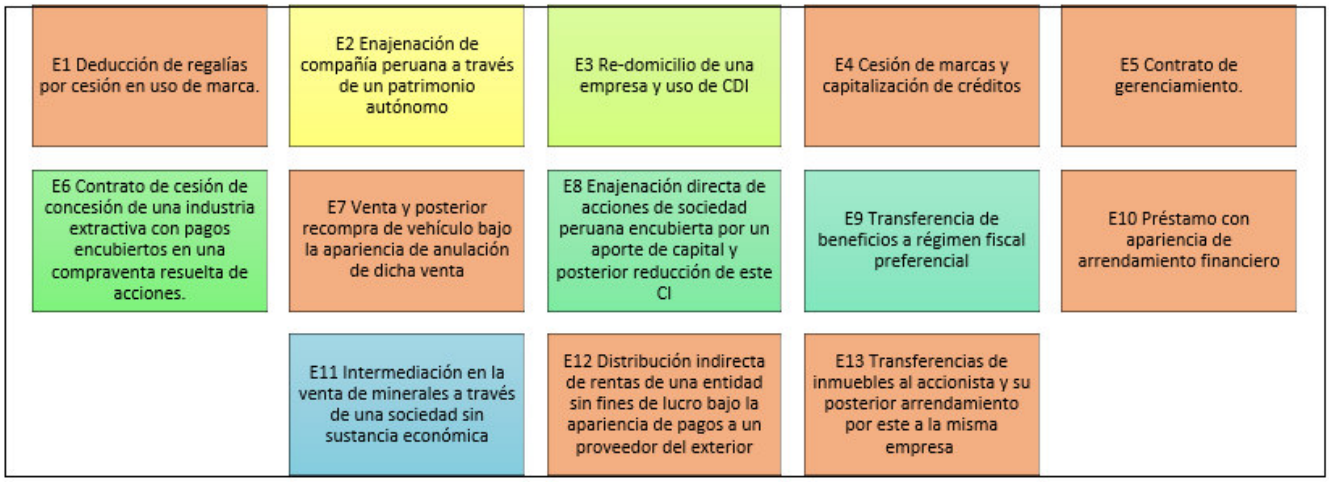
IV.7.1.1. Cantidad de Esquemas Tributarios Antielusivos

Perú	Chile	Reino Unido	Australia
13	75	32	18

Perú

Según el catálogo publicado por SUNAT a octubre del 2022 se agregan 13 escenarios de variada índole que podrían conllevar a una posible falta en el cumplimiento tributario y que serán

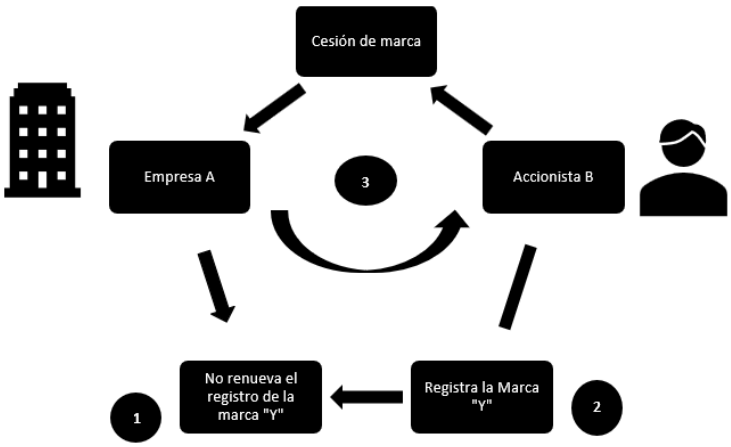
sometidos a revisión para determinar la pertinencia de aplicar la Norma XVI incluida en el título preliminar del texto único ordenado del CT.



Fuente: Elaboración propia con información obtenida de SUNAT

Si bien es cierto estos catálogos marcan situaciones en las que podrían caer bajo la elusión, las más recurrentes son las sombreadas en naranja en el gráfico, sin embargo, el propósito es prevenir de manera anticipada al contribuyente de recurrir a alguna casuística, la cual será motivo de revisión detallada a fin de identificar si es elusiva o no. Para el caso del Perú se realizará un análisis entre la E1 y E13, según el criterio que E1 es una de las más recurrentes y E13 situación que se ha identificado en la que tiene elementos suficientes para aplicar la norma anti elusiva general.

Figura 7: Esquema N°1 Deducción de regalías por cesión de uso de marca



Fuente: Elaborado propio con datos extraído de SUNAT

Caso de estudio

El escenario describe una situación en la que la empresa "A" no renueva el registro de la marca "Y", lo que conduce a que el accionista "B" adquiera la marca y la registre a su nombre. Posteriormente, "B" establece un acuerdo de cesión de uso de la marca con la empresa "A" y cobra regalías equivalentes al 5% por el uso de dicha marca. Este potencial escenario de elusión para la autoridad tributaria implica que la empresa "A" puede deducir como gasto las regalías pagadas a "B", lo que resulta en un menor impuesto a la renta. Además, "B" tributa a una tasa inferior al 5% del impuesto a la renta por la cesión de la marca a "A". En resumen, al llevar a cabo la transferencia del titular de la marca, se evita el pago del **24.5**% del impuesto a la renta.

Caso de estudio: RTF 1007-3- 2020

Según la RTF 1007-3-2020 anuncia que las regalías pagadas a los socios por el uso de marca son inaceptables debido a que el contribuyente no ha acredita la reputación y situación financiera de la marca, por lo que no facultó consolidar su competitividad empresarial. En este sentido, se observa una coincidencia de la administración tributaria al analizar el posicionamiento de la

marca en términos de generar ingresos y sostener esa fuente. Por lo tanto, es necesario no solo probar el valor generado a través de los ingresos por el uso de la marca, sino también acreditar que dicho efecto tiene relación con el uso de la misma. Por lo tanto, los contribuyentes deben acreditar que cuentas con los justificantes de pagos, registros, documentos contables y demostrar que tiene la obligación de efectuar el pago. Basándonos en lo previamente expuesto, podemos llegar a la conclusión de que otorgar licencias para el uso de marcas resulta ventajoso para las empresas en crecimiento que desean entrar en competencia en el mercado. Debido a esto, la administración tiene como objetivo informar y prevenir a los contribuyentes acerca de las potenciales prácticas de elusión.

Caso de estudio: RTF 8372-4-2022

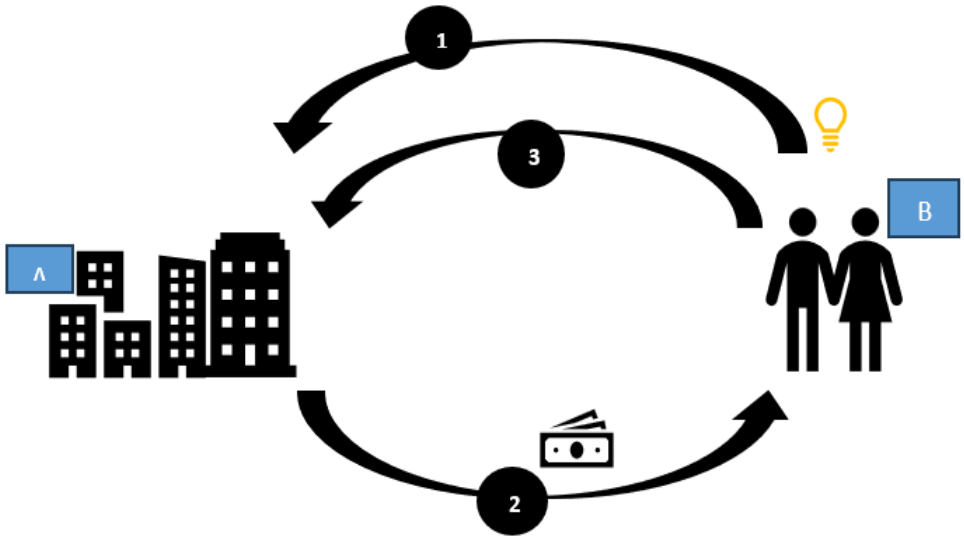
Sostiene según el informe publicado por Salas y Bartolo (2022), en su análisis sostiene que no se cumple con el principio de causalidad, ya que no se pudo evidenciar que la adquisición de la licencia le habría otorgado beneficios como la construcción de una identidad empresarial, número de clientes captados, entre otros, para el mantenimiento de la fuente Armas (2022). Además, observamos que este asunto no está vinculado a un aspecto de la cláusula general anti elusiva, sino más bien está relacionado con un aspecto de autenticidad, tal como indicó Denisse Ordoñez. KPMG (2022). El contenido de la RTF explica que el aumento en los ingresos y la posición en el mercado no fue el resultado del uso de la marca, sino de la concesión misma que permitió a la entidad generar ingresos. No obstante, el contribuyente se refirió al artículo 37 de la LIR, el cual establece lo siguiente: la LIR no limita la deducción de los gastos por regalías ni la condiciona a la generación de ingresos en el mismo período, sino que solo requiere la posibilidad de ingresos futuros, lo que respaldaba debidamente el gasto con el contrato de licencia, los pagos realizados y la inscripción de la transferencia de la marca en Indecopi.

Conforme al contenido de la cita, el Tribunal Fiscal clarificó que, a pesar de que el contrato en cuestión resulta beneficioso para los objetivos comerciales y aporta un valor distintivo, el contribuyente no presentó la documentación necesaria para respaldar ni demostrar la necesidad o la conexión entre el uso de la marca y el mantenimiento de la fuente. En otras palabras, no pudo justificarse los provechos que se le atribuirían a la marca ni cómo esta contribuiría a la construcción de la identidad de la empresa. Según Ordoñez, estos elementos son especialmente complejos de demostrar, sobre todo cuando nos referimos al uso de un intangible que guarda una relación estrecha con las operaciones cotidianas y que no pueden ser cuantificados bajo un parámetro específico para determinar si la marca está generando algún beneficio a partir de su empleo. KPMG (2022).

Caso de estudio: RTF 05946-1-2019

La presentación de documentación que respalde el empleo de una marca no resulta suficiente para probar la justificación del gasto, es decir, su relación con el mantenimiento de la fuente productiva o la creación de posibles ingresos. Al considerar la deducción de los costos por el pago de regalías por la utilización de una marca, las compañías que la utilizan tienen la obligación de demostrar que el desembolso realizado está conectado con la mejora de su posición en el mercado o con la generación de mayores ingresos, ya sea reales o potenciales, o con la disminución de gastos gracias a la explotación de la marca. Es crucial resaltar que la autenticidad es el primer criterio para evaluar la deducción de un gasto.

Figura 8. Esquema Anti elusivo N 13: Transferencias de inmuebles al accionista y su posterior arrendamiento por este a la misma empresa



Fuente: SUNAT Elaboración propia

Comentario del esquema

1. B propietarios de 5 inmuebles aportados a Co. A. quien es una compañía domiciliada en el Perú comercializadora de productos. El conyugue es accionista mayoritario 90% en la compañía A. Tras 15 años esos inmuebles están agotando su depreciación, lo que preocupa a los propietarios debido a que no podrán seguir utilizando como gasto a la empresa.
2. Co. A vende los 5 inmuebles a los propietarios a 48 cuotas, para que ellos puedan alquilarlo por montos mayores a esas cuotas.

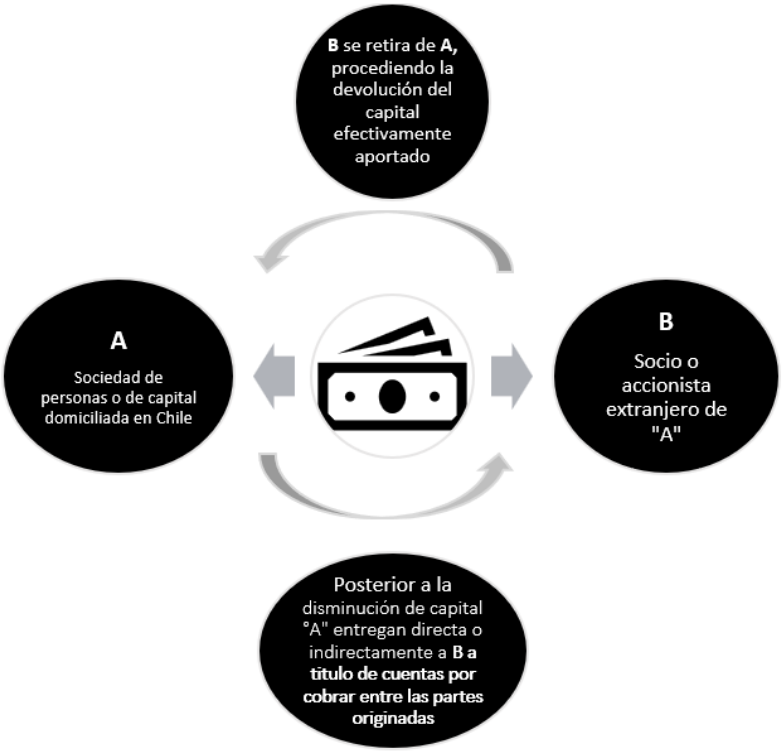
3. La empresa A. nunca no dejo de utilizar esos inmuebles como oficina, por lo que está operación no tiene ninguna razón económica o comercial, salvo generar un gasto deducible permanente.

En resumen, en esta situación se lograría una deducción mayor, lo que llevaría a un menor pago de impuestos sobre la renta y proporcionaría la base necesaria para la aplicación de las disposiciones contra la elusión según el código tributario. Esto se sustenta en la Norma XVI del Título Preliminar, establecida en el Decreto Supremo 145-2019-EF, que aprueba las directrices sustanciales y procedimentales para la implementación de la norma general anti elusiva.

Chile

En América Latina, un claro ejemplo de naciones que adoptan un Catálogo de esquemas tributarios antielusivos es Chile. La primera versión de su Registro se completó en el año 2016, y ha sido objeto de revisiones periódicas, llegando en 2022 con 75 acciones posiblemente elusivas. Conforme lo descrito en el registro, el sistema impositivo interno tiene como propósito diseñar estrategias dirigidas a la prevención, incentivando y respaldando el adecuado acatamiento de las normativas tributarias. La publicación de estos catálogos tributarios es complementaria a la gestión del procedimiento de fiscalización en materia de elusión. Sin embargo, para el presente trabajo de investigación realizaremos el análisis en base a casuísticas que se aplicaría la norma anti elusiva de manera recurrente

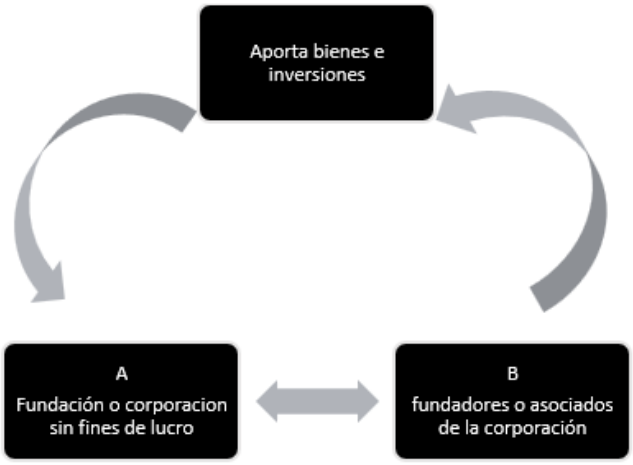
Figura 9. Caso 17 Transferencia patrimonial de socio o accionista al momento de salida de sociedad



Comentario del esquema:

Como se puede evidencia en el caso 17°, la finalidad de la compañía era reducir la carga tributaria del contribuyente que se retira ocultando una transferencia de participación social. B al retirarse de la sociedad A, procede con la disminución de capital y recibe flujos a título de cuentas por cobrar, el socio o accionista retirado podría estar entregando su participación social a los socios que se mantienen en la sociedad, la que tiene un valor superior al capital social. Por lo tanto, en esta esquematización será relevante identificar cual es el modelo de negocio de B y él envió de remesas de A, y revisar los contratos entre los participantes para identificar si existe una transferencia. Independientemente de la norma aplicable como la NAG, se aplicaría el art 17. N° 8 letra a) LIR enajenación de derechos sociales, el artículo 20° LIR de 1era categoría y el art. 59° LIR impuesto adicional.

Figura 10. Caso 24. Utilización de fundación o Corporación como vehículo de inversión



Comentario del esquema

Como se evidencia en el caso 24, B que es fundador aporta a la fundación A cierta cantidad de bienes e inversiones. Las rentas obtenidas por la fundación A, solo una proporción es destinada a la fundación y el resto a los fundadores o familiares de los fundadores. Lo que busca este esquema es evitar el pago de impuesto final en caso la fundación cuente con alguna excepción, por lo que la NGA sería aplicable al igual que el art. 20 IR[1] Primera categoría.

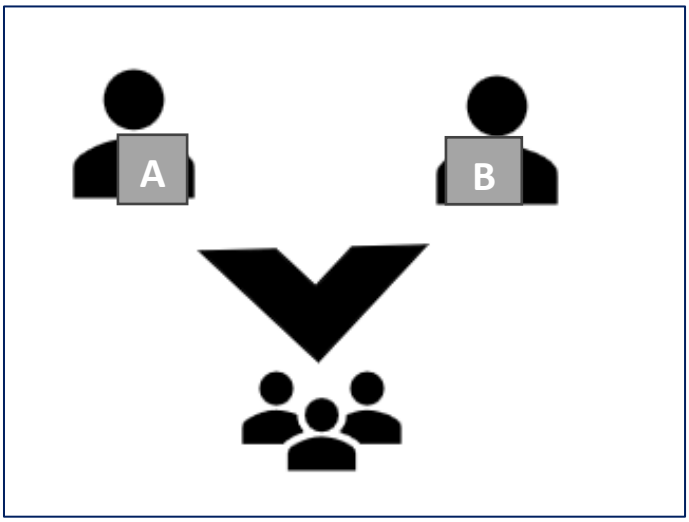
> *Artículo 20°- Establécese un impuesto de 25% que podrá ser imputado a los impuestos global complementario[2] y adicional[3] de acuerdo con las normas de los artículos 56. En ambos casos, el impuesto se determinará, recaudará y*

1 Impuesto a la Renta de Primera Categoría (Artículo 20 Ley de Impuesto a la Renta)
[2] El Impuesto Global Complementario se trata de un impuesto individual, integral, de carácter gradual y adicional que se calcula y liquida una vez al año para individuos de nacionalidad o residencia en Chile. Este impuesto se aplica sobre las ganancias tributables calculadas de acuerdo con las regulaciones de las categorías primera y segunda.
[3] El Impuesto Adicional afecta a las personas naturales o jurídicas que no tienen residencia ni domicilio en Chile. Se aplica con una tasa general de 35% y opera sobre la base de retiros y distribuciones o remesas de rentas al exterior que sean de fuente chilena

pagará sobre: La renta de los bienes raíces en conformidad a las normas siguientes:

a) Tratándose de contribuyentes que posean o exploten a cualquier título bienes raíces se gravará la renta efectiva de dichos bienes.

Figura 11. Caso 38. Aumento de costo de bien inmueble mediante reorganización empresarial



Comentario del esquema:

En el siguiente esquema, los elementos son los siguientes: Una compañía domiciliada en Chile (denominada 'A') es socia o accionista de otra empresa llamada 'B', que puede estar ubicada en Chile o en el extranjero. La empresa 'A' tiene cuentas por cobrar registradas en contra de 'B' y posee un alto capital propio tributario. Además, 'B' es propietaria de un inmueble adquirido mediante un contrato de arrendamiento financiero (leasing) a un costo inferior al valor actual de mercado. 'B' distribuye utilidades a su socia 'A' cediendo las cuentas por cobrar que tenía contra 'A'. Esto resulta en una reducción del capital propio tributario de 'B' y en la cancelación de las obligaciones que 'A' tenía hacia 'B' debido a la confusión entre las dos empresas. Posteriormente, 'A' se fusiona con 'B', lo que conlleva la disolución de 'B'. Esta fusión reduce el valor o el

goodwill tributario, que se asigna en gran medida al inmueble de 'B', aumentando así su valor a los niveles del mercado. El propósito de este esquema es evitar la aplicación del Impuesto de Primera Categoría y/o los Impuestos Finales sobre las ganancias distribuidas, ya que estas obligaciones se extinguen por la confusión generada en la fusión. Esto además resulta en un aumento injustificado de los costos fiscales del inmueble, lo que podría tener implicaciones en su posterior enajenación o venta, incluyendo la depreciación. Como resultado, se plantearía la posibilidad de que la NGA y el artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR) correspondiente a la Primera Categoría sean aplicables, junto con el Artículo 31 N°9, el Artículo 52 y el Artículo 58.

V. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

La supuesta hipótesis general propuesta en este estudio de investigación es el siguiente:

Supuesta hipótesis general: La aplicación de los esquemas tributarios anti elusivos tiene una relación directa con la recaudación tributaria del Perú (2019-2022)

Además, se presentan dos supuestas hipótesis específicas en las que se fundamentan los hallazgos.

- La elusión tributaria repercute directamente en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022).
- La planificación fiscal agresiva repercute directamente en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022)

Por ello, el propósito de este estudio es analizar de qué manera la aplicación de esquemas tributarios anti elusivos se vincula con la recaudación tributaria del Perú, así como la elusión y la planificación fiscal. Este capítulo se divide en 3 apartados. En el primero se analiza la implementación de los esquemas tributarios anti elusivos, en el segundo la planificación fiscal agresiva y en la tercera se mencionará un breve comentario de las entrevistas realizadas como un instrumento de apoyo.

V.1. Implementación de los esquemas tributarios anti elusivos

La Norma XVI del Código Tributario Peruano establece disposiciones que permiten la evaluación de las operaciones de las empresas en busca de la calificación, elusión de normas tributarias y simulación. Asimismo, como material de conocimiento se implementa un catálogo de esquemas tributarios en la que se ha detectado situaciones probablemente elusivas, todo esto

para combatir la elusión, por lo cual se considera como un recurso efectivo para mejorar la recaudación de impuestos.

El crecimiento observado en 2022 pudo ser aún mayor, pero se vio frenado por varios elementos desfavorables. Por una parte, el aumento de los ingresos fue impactado por un efecto estadístico derivado de una base de comparación más favorable en 2021 debido al récord de ingresos del PIB (de los cuales el 0,5% del PIB se originó del pago de deudas pasadas de empresas mineras) que no se repitieron en el año 2022.

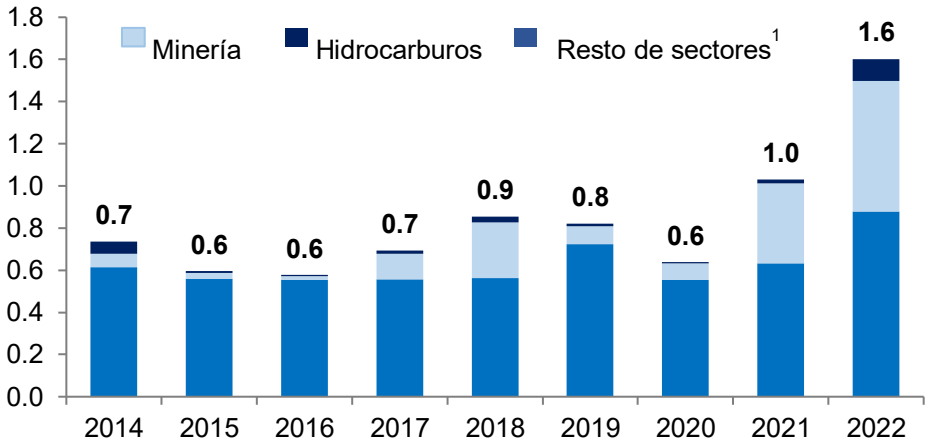
La mejora en el desempeño, se debe principalmente a la paulatina recuperación de los ingresos de impuestos derivados por la mejora de las actividades económicas en sectores como el comercio y otros servicios; pero el mayor impacto fue por las medidas fiscales implantadas para combatirla la elusión fiscal y poder ampliar la base impositiva. De hecho, en los últimos años, estos factores generaron ingresos más estables y mejoraron su base de pronóstico de ingresos fiscales, lo que condujo a un refinamiento gradual al alza de las estimaciones presentada en documentos anteriores.

Cabe mencionar, que las herramientas de gestión tributaria que se van implementando promueven y facilitan el cumplimiento tributario, por ello, es importante continuar perfeccionándose y si fuera posible, continuar agregando casuísticas para prevenir y evitar que se eludan impuestos. Claro ejemplo lo encontramos, con el catálogo de alto riesgo fiscal, que ha ido mejorando constantemente las medidas preventivas que notifican a los contribuyentes sobre la negligencia o el descuido observado de manera oportuna.

Por eso, analizando, apreciamos que, en los últimos años, si bien es cierto la mejora ha sido significativa, el margen sigue siendo alto, sobre la base de los niveles actuales de elusión y

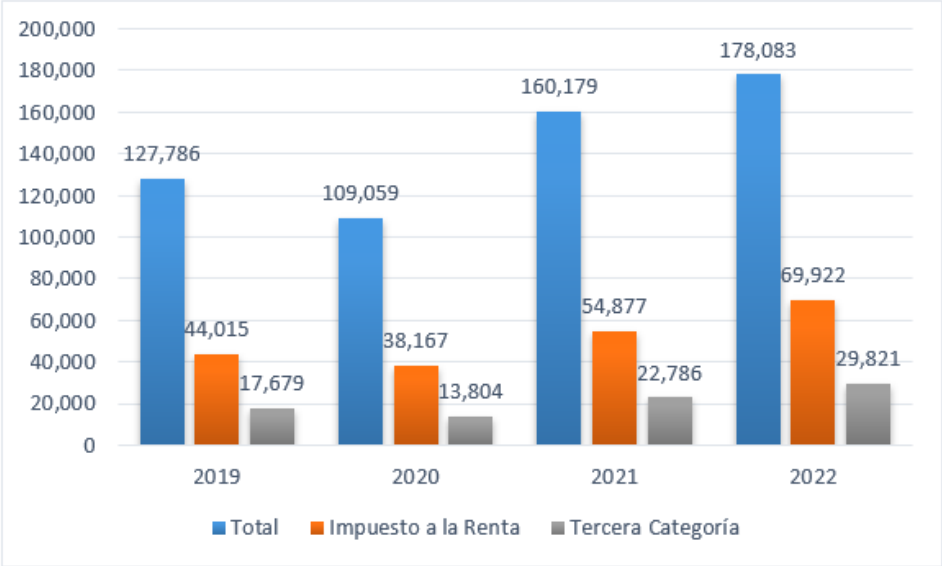
evasión fiscal. Según la figura 17, se puede verificar como el nivel de recaudación ha ido aumentando, en base a estas reformas tributarias y a las medidas que la administración brinda para una mayor recaudación.

Figura 12. Regularización del IR (% del PBI)



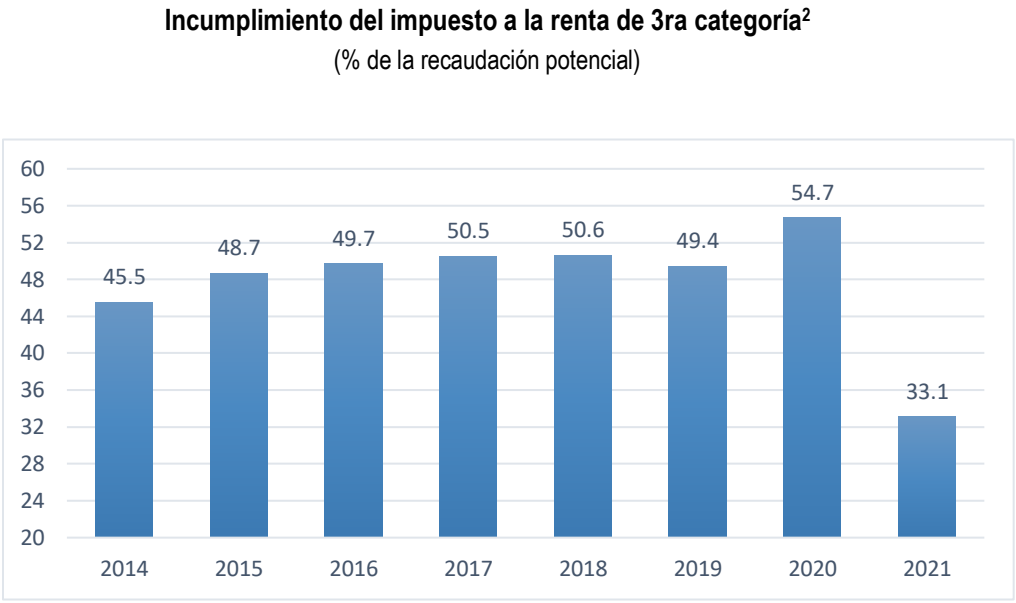
Fuente: Elaboración propia con datos extraídos del informe de actualización de proyecciones macroeconómicas.

Figura 13. Ingresos Tributarios del G. Central por IR y por IR de 3ra categoría, del año 2019 al 2022 (MM de soles)



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la SUNAT

Figura 14. Incumplimiento del impuesto a la renta de 3ra categoría



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la Sunat

Asimismo, según la información brindada por SUNAT (2023) para los años del 2022 a 2026 se estima que los ingresos fiscales aumenten en promedio 3% real, ante la convergencia de la actividad económica, a lo cual se sumarán los efectos de las medidas para combatir el incumplimiento tributario que se adoptaron desde el 2017. En relación a esto, se proyecta que SUNAT continuará utilizando estrategias previamente establecidas, como la digitalización de procesos y medidas de prevención de elusiones fiscales, con el propósito de fortalecer las capacidades de control y supervisión en materia tributaria hacia el año 2026.

V.2. Elusión y planificación fiscal

Luego del desenvolvimiento de este estudio, se pudo determinar lo siguiente:

En términos generales, se puede decir que la elusión se refiere a mecanismo, que en principio son legales para reducir o evitar el pago de impuestos sin infringir ninguna norma, utilizando los espacios que la legislación no ha cubierto. Asimismo, una de las criticas fundamentales a la

norma anti elusiva es la poca existencia de definiciones adecuadas para los términos que emplea, siendo esto fundamental. Por ello, que se sostiene que la norma anti elusiva infringe el principio de predictibilidad, debido a que falta una claridad en el uso de términos asociados, por lo que restringen su entendimiento. Hacemos referencia a Márquez (2019), "La falta de claridad en una regulación, especialmente en lo que respecta a la envergadura de las disposiciones contra la elusión, podría ocasionar confusión en situaciones particulares debido a las diversas interpretaciones legales que pueden surgir como elusión tributaria, actos artificiosos, actos impropios".

En otro aspecto, la Planificación Fiscal Agresiva (PFA) implica la explotación de los términos técnicos dentro de un procedimiento impositivo o las discrepancias entre 2 o más sistemas fiscales con el propósito de disminuir el deber fiscal. Esta práctica, conducta puede manifestarse de diversas maneras. Entre los resultados de esta estrategia se incluyen la doble deducción y la doble exención de impuestos. La PFA se centra en obtener beneficios de ventajas fiscales no previstas, lo que conduce a una reducción sustancial en la tasa de contribución. Esto contraviene los principios de equidad y justicia en el ámbito tributario, convirtiendo la planificación fiscal agresiva en una táctica legal y admisible, pero carente de ética.

V.3. Encuesta y entrevista

En base al análisis documentario realizado, se ha utilizado como instrumento de apoyo una encuesta y entrevista a profesionales conocedores del tema para ampliar el horizonte de este estudio, en la que se tiene por conclusión que la norma puede mejorar, de igual forma estar acorde a la realidad del país, y que la información de los esquemas tributarios antielusivos son operaciones que alto incumplimiento tributario.

VI. DISCUSIÓN

El objetivo de esta investigación consistió en analizar los esquemas tributarios antielusivos en la recaudación tributaria del Perú. Deduciendo que el contribuyente se puede avalar de estos vacíos legales para su beneficio y no cumplir con el propósito de la obligación tributaria. Así como la evasión, la elusión fiscal son actividades no justificables desde cualquier punto de vista, ya que realizando estas prácticas irían en contra de los principios de justicia para la estabilidad presupuestaria. La elusión es una venta para el incumplimiento legal que afecta las políticas, procesos y procedimientos. En los 4 países que se ha realizado la comparativa, los que forman parte de la OCDE han seguido las recomendaciones para las buenas prácticas internacionales en el marco. Algunas autoridades fiscales ya han presentado sus "Catálogos de Esquemas Tributarios" enumerando un listado de escenarios que podrían ser examinados y estudiados para determinar si constituyen planificaciones tributarias agresivas o elusión.

Dichos documentos publicados que tienen el propósito de complementar las leyes contra el abuso, fomentan, en corta medida generar conciencia tributaria y el cumplimiento tributario, lo que generaría y evitaría que lleguemos a pasar por esas casuísticas y perjudicar a la recaudación tributaria.

Asimismo, este estudio está de acuerdo con los antecedentes relacionados a la tesis, respecto a que la norma anti elusiva debe ser clara, concisa, reestructurarse conforme pasa el tiempo y definirse los términos, para que, como consecuencia el contribuyente pueda cumplir con la obligación tributaria correspondiente sin ninguna objeción.

VII. CONCLUSIONES

1. Se concluye lo siguiente: A nivel de Europa y Latinoamérica, los países proporcionan esquemas tributarios antielusivos a los contribuyentes con el objetivo de evitar e incurrir en la elusión. Para el caso de Chile, su catálogo consta de 75 casos que posibilitan la identificación de maniobras elusivas a nivel nacional como internacional, pero solo 2 casos de esa lista se ha determinado que no aplicaría la NGA. Para el caso de Reino Unido, que cuenta con un comité anti elusión externo, lo sobresaliente de este comité es que está conformado por especialistas en materia tributaria independiente a la administración interna, quien, de la mano, para la detección de prácticas elusivas lo realizan mediante debates e intercambios de ideas, y las plasman en los esquemas donde probablemente se aplique la norma. Sin embargo, en Perú, quien recientemente está adoptando recomendaciones de la OCDE, se han identificado 13 casos que tienen gran probabilidad de incumplimiento tributario y podrían calificarse como actos elusivos, si no se determinase la fehaciencia de los hechos, por ejemplo, si es por razón comercial o solo busca de beneficio.
2. Se concluye que la falta de regulaciones y vacíos legales obstaculiza la claridad de los hechos económicos, lo cual repercute en la recaudación tributaria, ya que esta carencia normativa hace que se disminuya el pago de impuesto, lo que a su vez impide alcanzar una completa transparencia. Por ello es que la Norma XVI del CT tiene como principal objetivo mitigar y erradicar las planificaciones fiscales agresivas que tengan por propósito disminuir la carga fiscal y el pago de impuestos.

3. Asimismo, se concluye que la complejidad del sistema tributario y las deficiencias en las formas de la interpretación jurídica es considerada un problema grande, que debería solucionarse progresivamente con las medidas tributarias implementadas, para reducir las conductas elusivas, el incumplimiento tributario, y resaltar cada vez más la conciencia y educación tributaria.
4. Se puede concluir que las planificaciones fiscales agresivas repercuten en la recaudación tributaria de manera significativa, ya que contemplan los actos elusivos, que pone en riesgo a la empresa y responsables solidarios, ya que esto busca minimizar la carga fiscal. Importante mencionar que, según las estadísticas anuales publicadas por SUNAT, el incumplimiento tributario ha disminuido en gran proporción, y esto debido principalmente a las medidas antielusivas dadas y los beneficios tributarios que se ofrecen.

VIII. RECOMENDACIONES

1. Se recomienda a la SUNAT seguir evaluando constantemente la actualización del Catálogo de esquemas de alto riesgo fiscal, con el fin de informar al contribuyente cuando incurra en un acto elusivo. Teniendo de referencia a países de Europa e incluso en algunos aspectos a Chile, que si bien es cierto nos lleva la delantera por tener un catálogo con más de 70 esquemas, este agrupa transacciones elusivas y evasivas.
2. Respecto a la elusión tributaria que se refiere al uso de estrategias legales para reducir la carga fiscal, se recomienda que la administración tributaria realice evaluaciones continuas de la realidad económica del contribuyente, así como del sector al que pertenece, las practicas comunes de la industria y el entorno general, con el fin de comprender los objetivos detrás de esas acciones empleadas, y que de esa forma se actualice la legislación peruana contra la elusión, para que pueda alinearse con las nuevas tendencias de maniobras nacional como internacional, lo que esto daría un claro panorama de entendimiento a los contribuyentes, debido al impacto que tiene en la recaudación tributaria.
3. Se recomienda la incorporación de un comité externo, conformado por especialistas en materia tributaria para la determinación de casos de elusión, similar al Comité Aaronson del Reino Unido, ya que, al tener una comisión determinadora interna por la propia SUNAT, le quita imparcialidad en la determinación de casos elusivos entre la SUNAT y el deudor tributario.
4. Se recomienda realizar evaluaciones periódicas a las normativas en base a la realidad económica del país, como también acatar las sugerencias establecidas en la Acción 12 del PLAN BEPS, y brindar asesoramiento profesional y educación tributaria al contribuyente.

ANEXOS

Anexo 1



Anexo 2

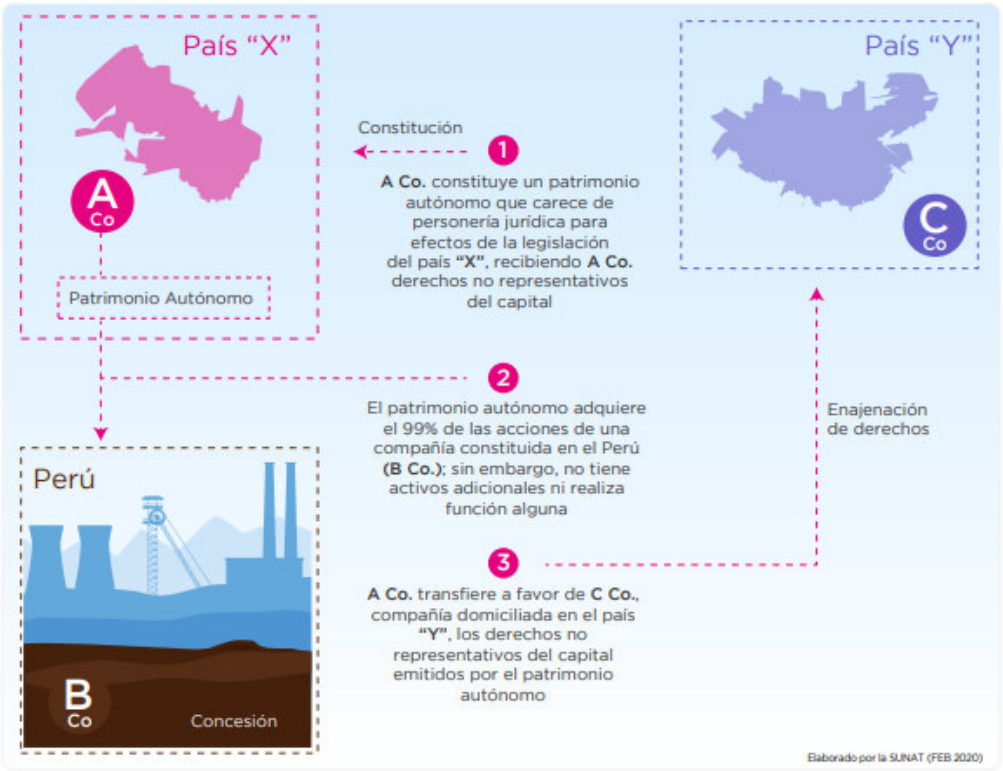
E2. Enajenación de compañía peruana a través de un patrimonio autónomo

Descripción del esquema

A Co. Compañía domiciliada en el país "X"

B Co. Compañía constituida en el Perú

C Co. Compañía domiciliada en el país "Y"



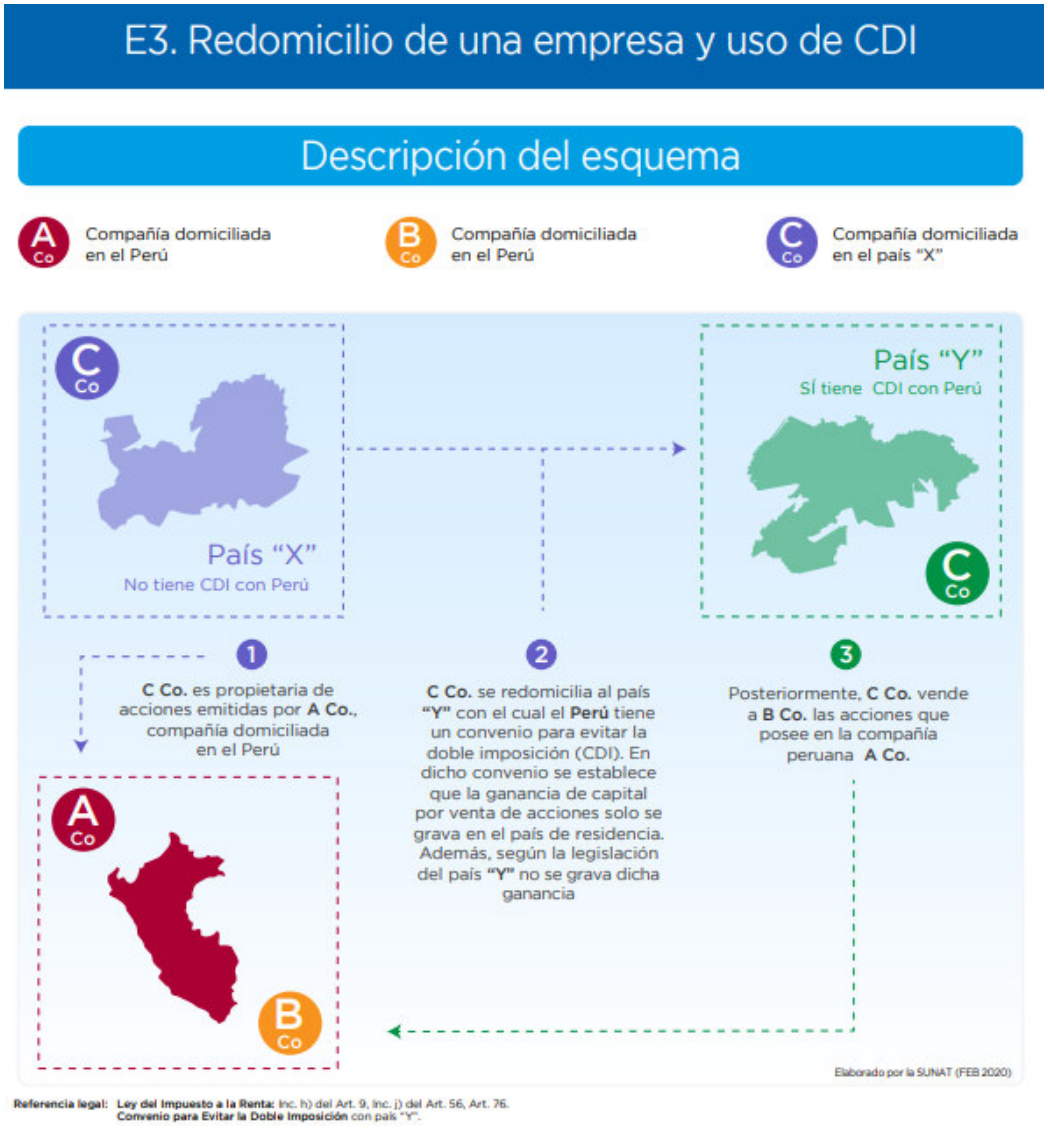
Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Inc. h) del Art. 9, Inc. e) del Art. 10.

Análisis y efectos del esquema

- La transferencia se realiza a través de un patrimonio autónomo constituido en el exterior, el cual solo fue creado para poseer las acciones emitidas por B Co.
- Se transfiere derechos no representativos de capital que involucra la transferencia de acciones de B Co.
- Dicha transferencia no generó renta gravada con el impuesto a la renta en el Perú.
- Salvo la ventaja tributaria, los actos descritos en el esquema no son los regulares para lograr la enajenación de la compañía B Co., en tanto, similares efectos resultan de una enajenación directa, en la que correspondía pagar el 30% de impuesto a la renta.

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

Anexo 3



Análisis y efectos del esquema

- C Co. se redomicilia del país "X" al país "Y" para el uso del CDI.
- El uso del CDI involucra que el pago del impuesto a las ganancias de capital se realice exclusivamente en residencia
- C Co. no paga impuesto a la renta en el Perú, aun cuando ha generado renta de fuente peruana, debido a la aplicación del CDI con el país "Y".
- C Co. tampoco paga impuesto a la renta en el País "Y", atendiendo a los beneficios establecidos en dicho país

Anexo 4

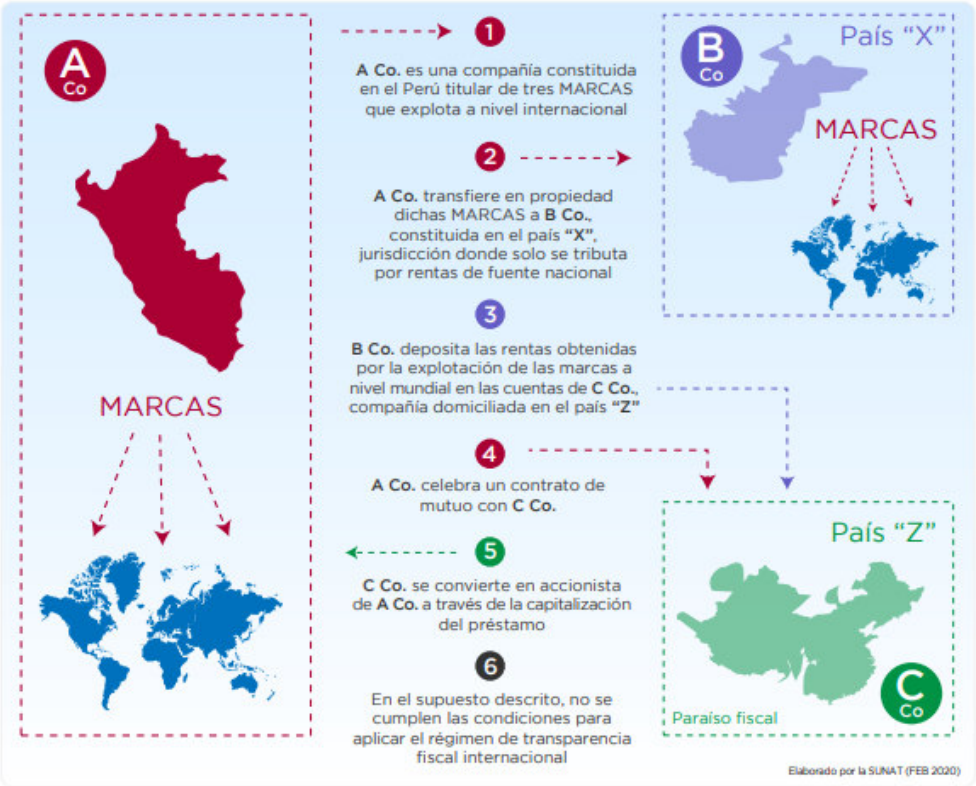
E4. Cesión de marcas y capitalización de créditos

Descripción del esquema

A Co. Compañía constituida en el Perú

B Co. Compañía constituida en el país "X"

C Co. Compañía domiciliada en el país "Z"



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Inc. a) del Art. 1, Art. 6.

Análisis y efectos del esquema

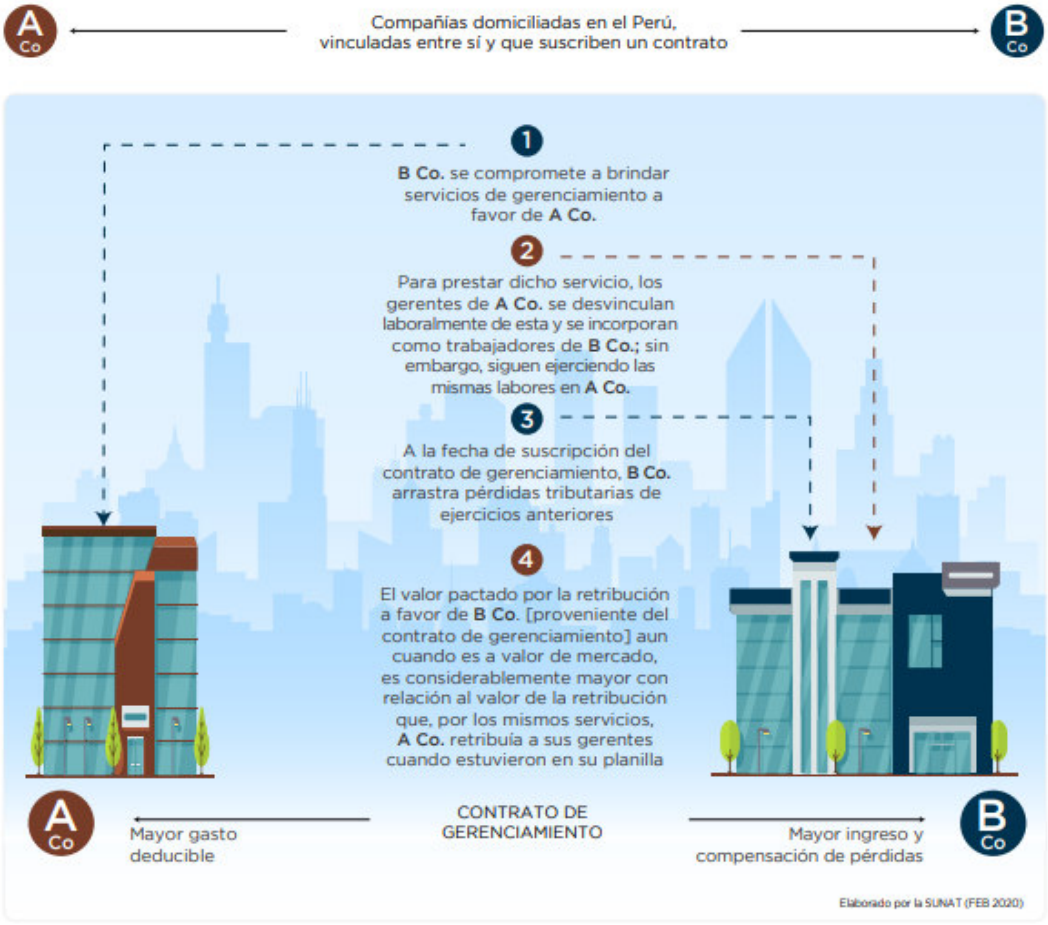
- A Co. transfiere sus marcas al país "X" donde existe tributación únicamente por las rentas nacionales.
- Los hechos descritos en el esquema no cambiaron la forma de explotación de las marcas por parte de A Co., salvo por el ahorro tributario obtenido.
- Luego de la transferencia de las marcas, las regalías que estas generan no pagan impuesto a la renta en el Perú ni en ningún otro país.
- Las rentas generadas por la explotación de las marcas las recibe A Co. mediante un préstamo desde C Co. y por tanto no paga impuesto alguno por ellas.

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

Anexo 5

E5. Contrato de gerenciamiento

Descripción del esquema



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 37, Art. 50.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. ha mantenido a los mismos gerentes ejerciendo las mismas funciones, aun después de su desvinculación laboral.
- El contrato de gerenciamiento no tuvo ninguna incidencia en el desarrollo empresarial de A Co.
- A Co. ya no deduce como gasto para fines del impuesto a la renta, las remuneraciones que pagaba a los gerentes; sin embargo, deduce un importe mayor por la retribución que le paga a B Co.
- B Co. genera renta gravada por la retribución que recibe de A Co.; sin embargo, no paga impuesto toda vez que tiene pérdidas de ejercicios anteriores.

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

Anexo 6

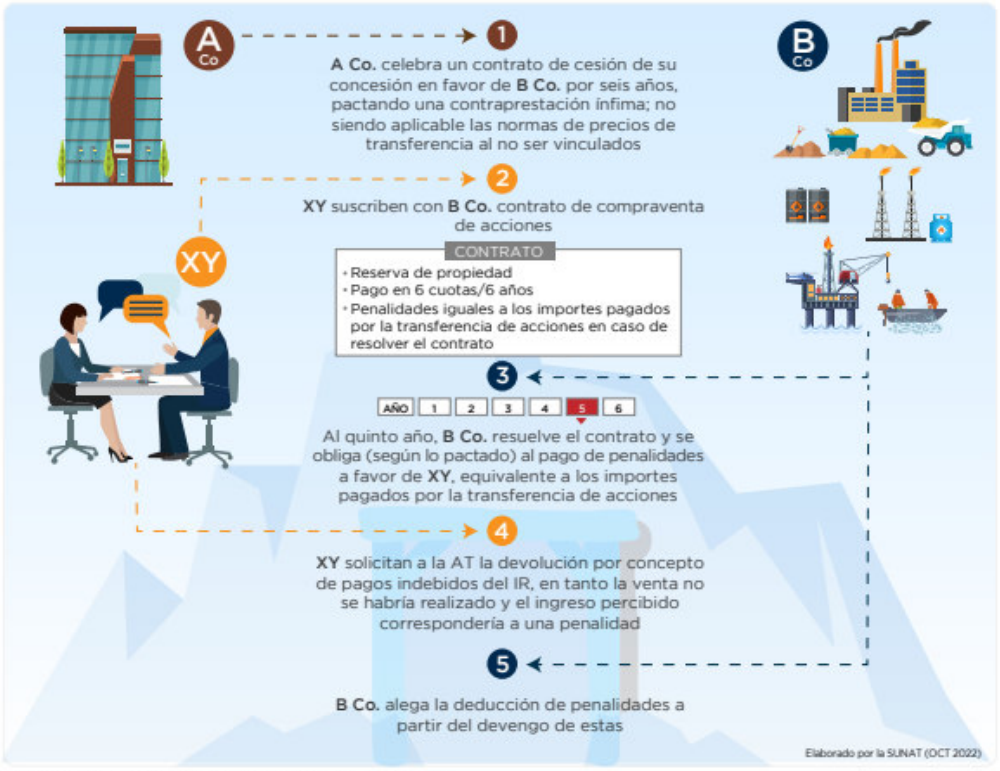
E6. Contrato de cesión de concesión de una industria extractiva con pagos encubiertos en una compraventa resuelta de acciones

Descripción del esquema

A Co. Compañía domiciliada en el Perú titular de concesión de una industria extractiva ubicada en el país

XY Accionistas mayoritarios de A Co., personas naturales domiciliadas en el Perú

B Co. Compañía dedicada a la industria extractiva domiciliada en el Perú, tiene un saldo de pérdidas compensables de ejercicios anteriores y se encuentra bajo el sistema "A" de arrastre



Referencia legal: **Ley del Impuesto a la Renta:** Art. 1, Art. 2, Art. 3, Art. 37, Art. 50.
Código Civil: Art. 1583.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. recibe una baja contraprestación por la cesión de su concesión que justifica con el contrato de compra venta de acciones celebrado entre XY y B Co.
- B Co. paga parte del precio por la compra de las acciones de A Co., pero al final decide no comprarlas y pagar una penalidad equivalente a la parte del precio ya pagado, sin que exista razón económica que sustente dicha decisión.
- Los accionistas de A Co. mantuvieron la propiedad de dicha empresa en todo momento. No obstante, generaron ingresos no gravados al considerarlos como el pago de una penalidad.
- A Co. dejó de tributar un 29.5% del Impuesto a la Renta sobre los importes que sus accionistas recibieron durante los cinco años por cesión de la concesión encubierta con por la venta de acciones resuelta.
- B Co. no paga el 29.5% del Impuesto a la Renta en los primeros cuatro ejercicios, porque cuenta con pérdidas acumuladas.
- B Co., al asumir la penalidad por la resolución del contrato en el quinto ejercicio, la considera como gasto deducible, dejando de tributar un 29.5% del Impuesto a la Renta, pese a que no constituye una deducción permitida.

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

Anexo 7

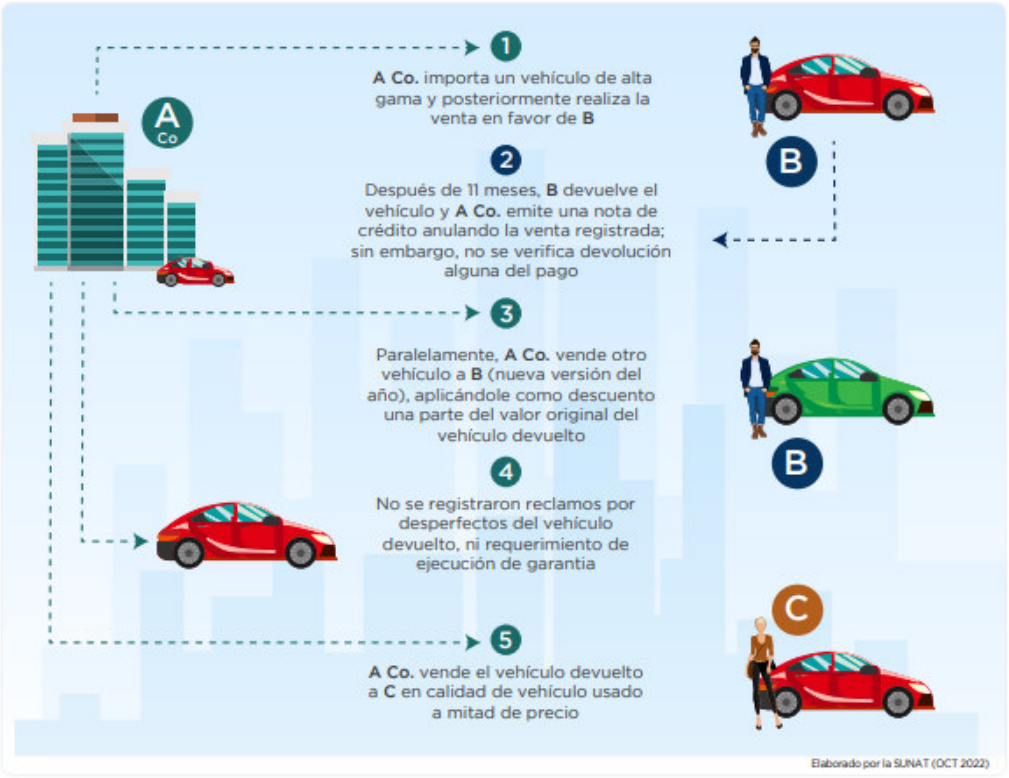
E7. Venta y posterior recompra de vehículo bajo la apariencia de anulación de dicha venta

Descripción del esquema

A Co. Compañía domiciliada en el Perú, dedicada a la importación y comercialización de vehículos

B Cliente 1

C Cliente 2



Referencia legal: **Ley del Impuesto a la Renta:** Art. 20.
Ley del Impuesto General a las Ventas: Art. 13, Art. 26.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. emite la nota de crédito por la anulación de la venta del vehículo al Cliente 1; sin embargo, no existe un motivo económico válido que la sustente.
- Con la emisión del referido documento, A Co. disminuye el importe de sus ingresos para efectos del Impuesto a la Renta y del IGV, por el importe considerado en dicha nota de crédito, pagando así un menor impuesto en ambos casos.
- Al vender el vehículo usado al Cliente 2, A Co. considera como costo computable el costo de adquisición original y no el costo por la recompra, generando así una pérdida por la venta de dicho vehículo.
- A Co. deja de pagar el 29.5% sobre la renta obtenida por la venta del primer vehículo a B que fue anulada, así como el 18% del IGV.
- A Co. deja de pagar el 29.5% del Impuesto a la Renta al aplicar el mayor costo computable respecto de la diferencia entre el costo original y el valor de recompra (costo real) del vehículo usado vendido a C.
- A Co. deja de pagar el IGV por el 18% del valor de venta del vehículo a C, al usar un crédito fiscal que no corresponde.

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

Anexo 8

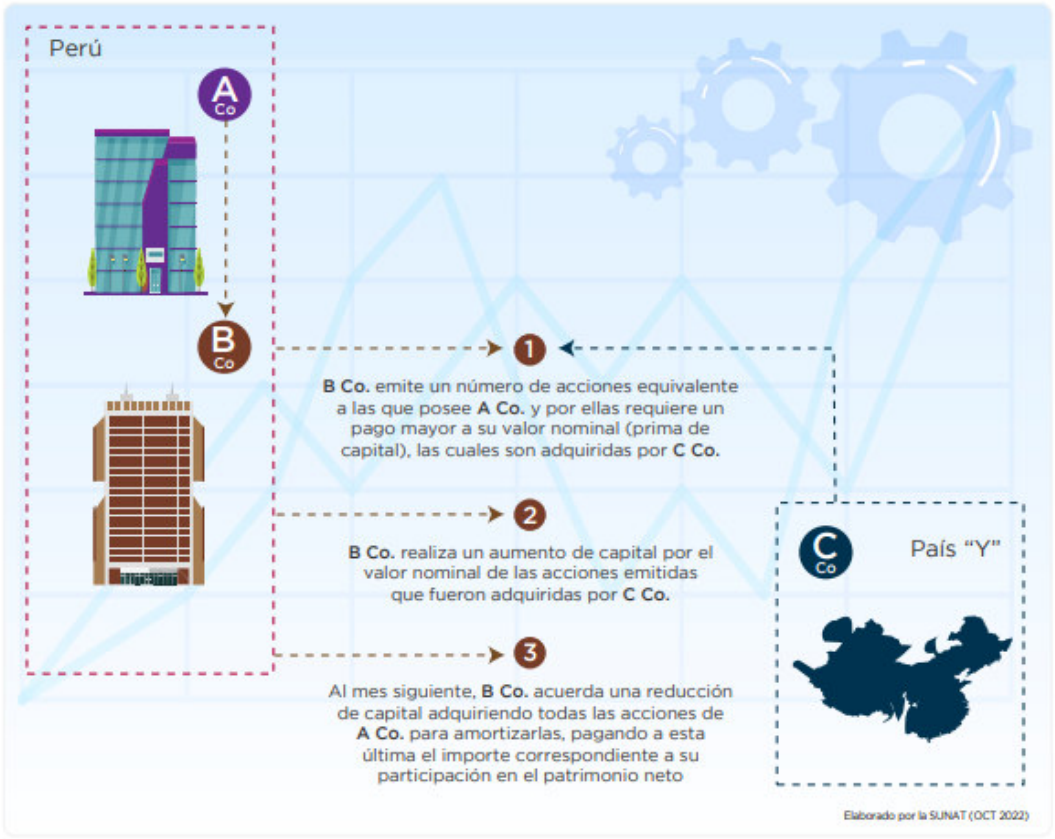
E8. Enajenación directa de acciones de sociedad peruana encubierta por un aporte de capital y posterior reducción de este

Descripción del esquema

A Co. Compañía domiciliada en el Perú accionista de B Co. con el 98% de participación

B Co. Compañía domiciliada en el Perú

C Co. Compañía domiciliada en el país "Y"



Elaborado por la SUNAT (OCT 2022)

Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Inc. d) del Art. 24-A, Art. 24-B, Art. 73-A.
Ley General de Sociedades.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. es accionista mayoritario de B Co., pero luego del esquema descrito deja de ser accionista y la titularidad de la mayoría de las acciones las obtiene C Co., sin que se haya realizado una compraventa de acciones.
- El aumento de capital de B Co. carece de sustancia económica, más aún si luego se acuerda una reducción de capital. Con ambos acuerdos, lo único que se logró fue el cambio de accionista mayoritario.
- Mediante la reducción de capital, A Co. dejó de ser accionista de B Co., generando una renta que califica como distribución de utilidades que no está afecta al Impuesto a la Renta.
- Salvo la ventaja tributaria, los actos descritos en el esquema no son los regulares para lograr la enajenación de la compañía B Co., en tanto, similares efectos resultan de una enajenación directa, en la que correspondía pagar el 29.5% de Impuesto a la Renta.

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

Anexo 9

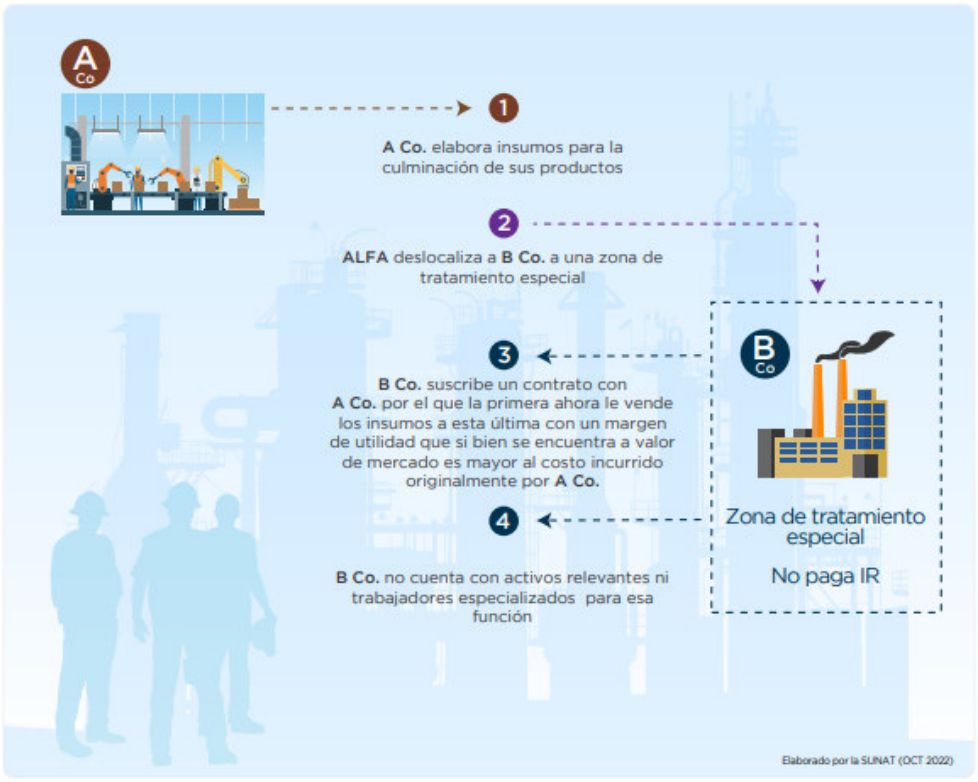
E9. Transferencia de beneficios a régimen fiscal preferencial

Descripción del esquema

ALFA — Grupo económico conformado por A Co. y B Co.

A Co — Compañía domiciliada en el Perú, dedicada a la transformación industrial dentro del régimen general del Impuesto a la Renta

B Co — Compañía domiciliada en el Perú



Referencia legal: **Ley del Impuesto a la Renta:** Art. 20.
Ley de Fortalecimiento de los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios (CETICOS), entre otras leyes que otorgan beneficios tributarios.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. sigue realizando las mismas actividades productivas, lo cual no ha variado con el esquema descrito.
- Valiéndose del tenor del contrato suscrito con B Co., A Co. incrementa su costo al adquirir los insumos a aquella.
- B Co. carece de sustancia económica.
- Si bien parte de dicha renta se traslada a B Co., esta no paga dicho impuesto al estar ubicada en una zona de tratamiento especial.
- A Co. reduce su renta y genera una menor carga fiscal en el Perú, dejando de pagar al fisco un Impuesto a la Renta del 29.5% correspondiente al incremento del costo por insumos.

Anexo 10

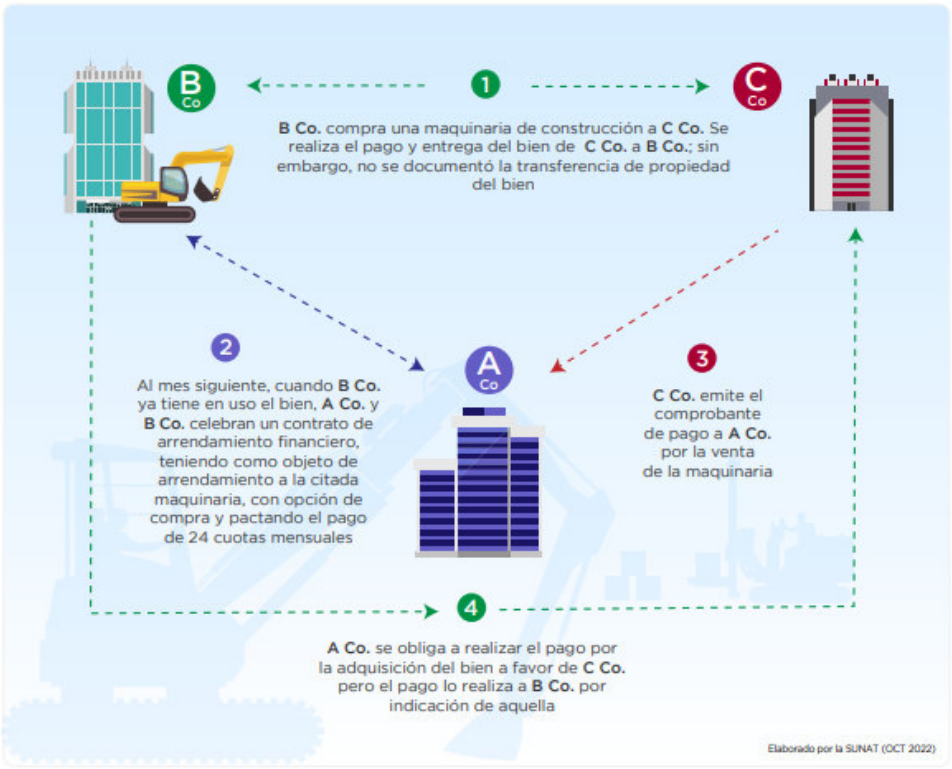
E10. Préstamo con apariencia de arrendamiento financiero

Descripción del esquema

A Co. Compañía del sistema financiero domiciliada en el Perú

B Co. Compañía domiciliada en el Perú compradora de la maquinaria de construcción

C Co. Compañía domiciliada en el Perú proveedora de la maquinaria de construcción materia del arrendamiento financiero



Referencia legal: Ley del Arrendamiento Financiero (Decreto Legislativo 299): Art. 18.

Análisis y efectos del esquema

- Habiendo pagado el precio por la compra de la maquinaria a C Co., B Co. celebra un contrato de arrendamiento financiero para poseer dicho bien bajo el título legal de arrendatario en virtud de dicho contrato.
- C Co. recibió la contraprestación por la venta de la maquinaria por parte de B Co., debiendo haber sido desembolsado por A Co.
- El desembolso que A Co. realiza a favor de B Co. constituiría para este último un financiamiento.
- El poseer el bien adquirido al amparo de dicho contrato, le permite a B Co. tener una deducción por depreciación mayor, en cada ejercicio, de la que tendría por haber adquirido directamente el bien.
- B Co. se beneficia con la depreciación acelerada, realizando un menor pago del Impuesto a la Renta del 29.5% por la mayor tasa de depreciación aplicada en los ejercicios de vigencia del contrato.

Anexo 11

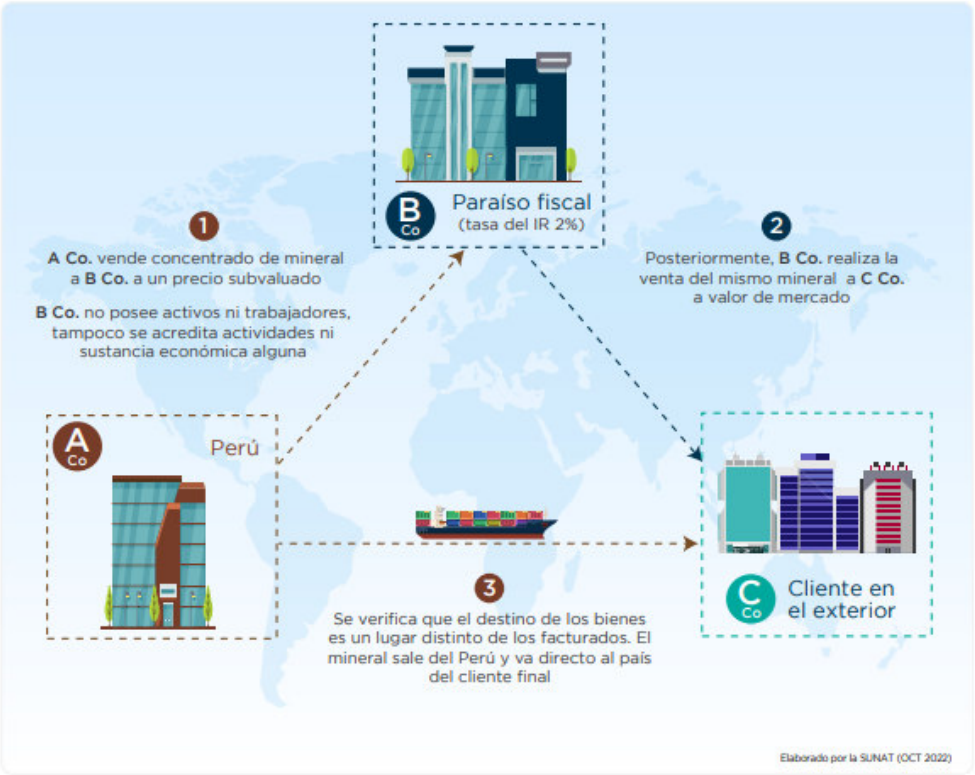
E11. Intermediación en la venta de minerales a través de una sociedad sin sustancia económica

Descripción del esquema

A Co. Compañía domiciliada en el Perú, titular de una concesión minera

B Co. Compañía ubicada en paraíso fiscal vinculada a A Co.

C Co. Cliente en el exterior



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 28, Art. 32-A.

Análisis y efectos del esquema

- B Co. adquiere y vende concentrado de mineral -según documentación- sin embargo, esta sociedad carece de sustancia económica y, por tanto, no hay evidencia de que realice actividad alguna.
- La transferencia de bienes que realiza A Co. (a través de B Co.) genera que se traslade parte de los beneficios al paraíso fiscal.
- Los hechos descritos en el esquema no modifican la finalidad de la operación, que es la venta del concentrado a C Co., salvo por el ahorro tributario obtenido.
- El traslado del beneficio generado por la venta del concentrado de mineral implica que se pague como grupo una tasa reducida del 2% en el paraíso fiscal por la parte de la renta que debió tributar en el Perú.
- A Co. paga un menor Impuesto a la Renta en el Perú del 29.5% por el mayor valor de venta que factura B Co.

Anexo 12

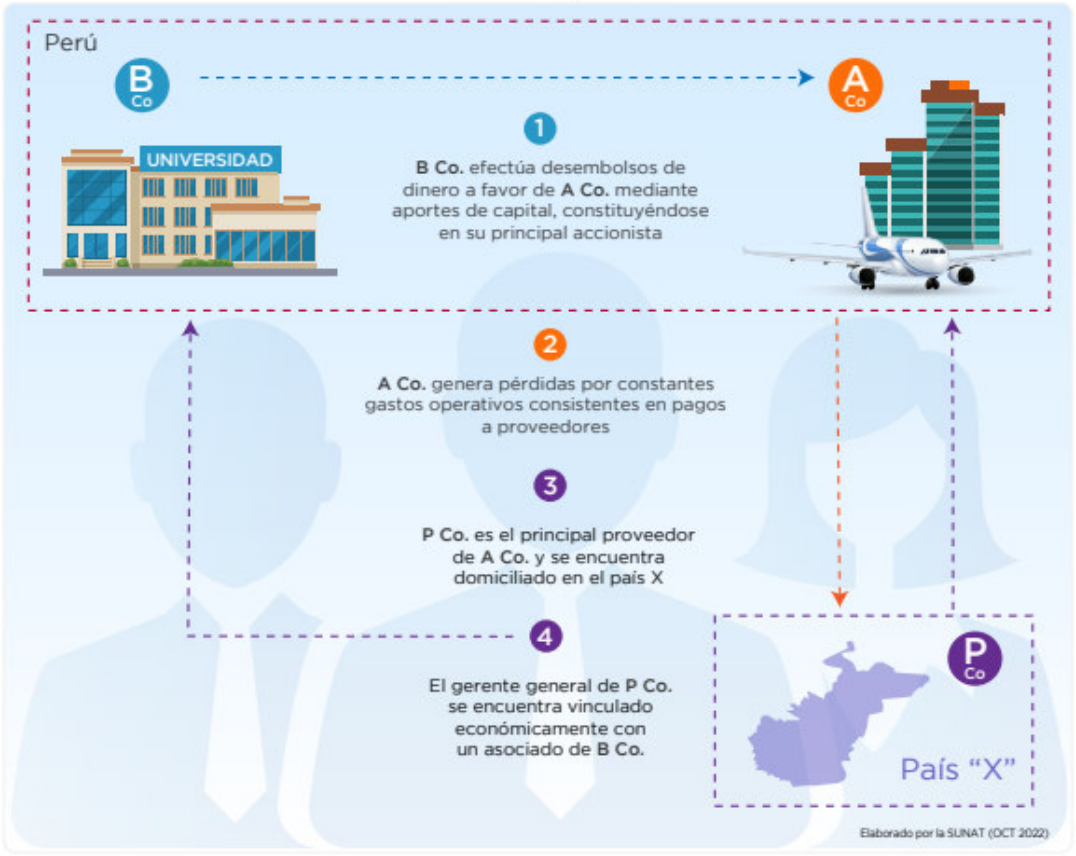
E12. Distribución indirecta de rentas de una entidad sin fines de lucro bajo la apariencia de pagos a un proveedor del exterior

Descripción del esquema

A Co. Compañía domiciliada en el Perú, dedicada a la prestación de servicios de transporte a nivel nacional

B Co. Entidad sin fines de lucro, inscrita en el registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta cuyo objeto de constitución comprende el desarrollo de actividades de educación superior en Perú

P Co. Proveedor de servicios ubicado en el país "X"



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 19 y Art. 37.
Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta: Art. 8-D y Art. 8-E.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. genera pérdidas constantes por sus transacciones con P Co. que está bajo el control de una persona vinculada económicamente a un asociado de B Co.
- B Co. es accionista de A Co. y realiza permanentemente aportes a ella sin que exista razonabilidad alguna.
- Para mantener la exoneración del Impuesto a la Renta, B Co. aparenta no distribuir utilidades directa o indirectamente.
- B Co. es una entidad que goza de la exoneración del Impuesto a la Renta a pesar de que existe una distribución indirecta de rentas a un asociado suyo, a través de una persona vinculada económicamente a este.
- B Co. deja de pagar el 29.5% del Impuesto a la Renta por todas las utilidades que genera.

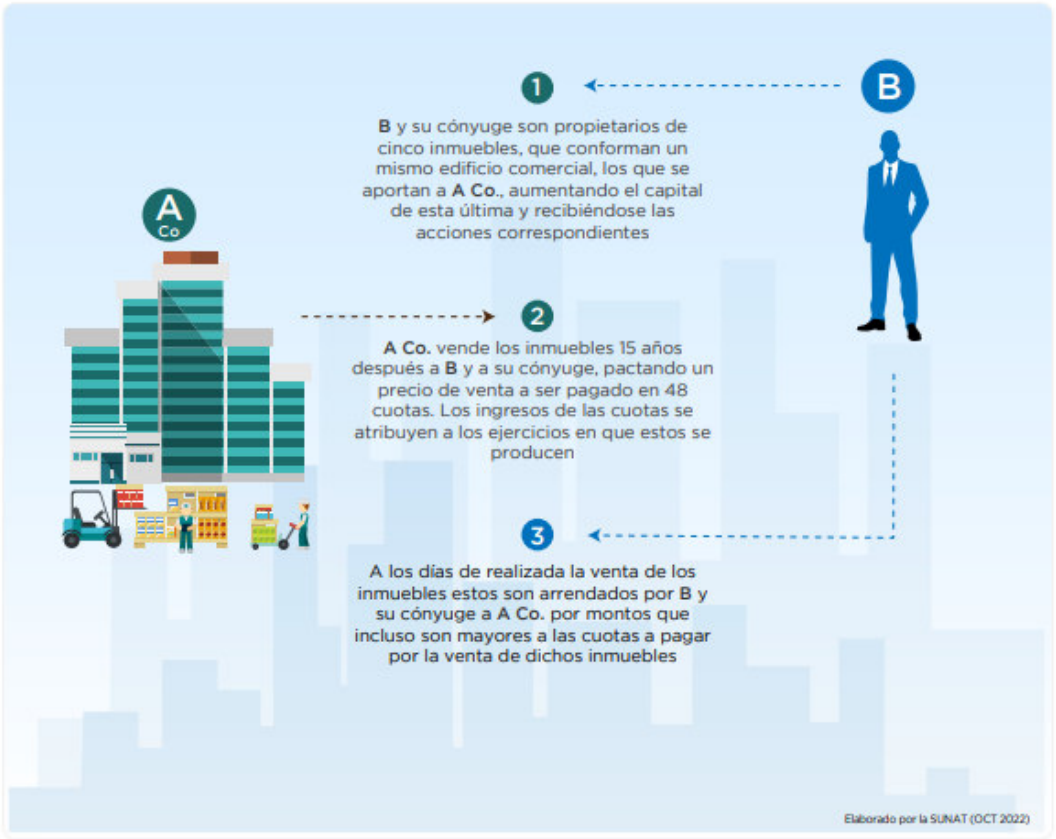
Anexo 13

E13. Transferencias de inmuebles al accionista y su posterior arrendamiento por este a la misma empresa

Descripción del esquema

A Co — Compañía domiciliada en el Perú comercializadora de productos

B — Persona natural domiciliada en el Perú y accionista de A Co. con un porcentaje de participación superior al 90%, gerente general y director de A Co.



Referencia legal: Código Tributario: Norma XVI del Título Preliminar.
Decreto Supremo 145-2019-EF que aprueba los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la norma anti-elusiva general.
Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento.

Análisis y efectos del esquema

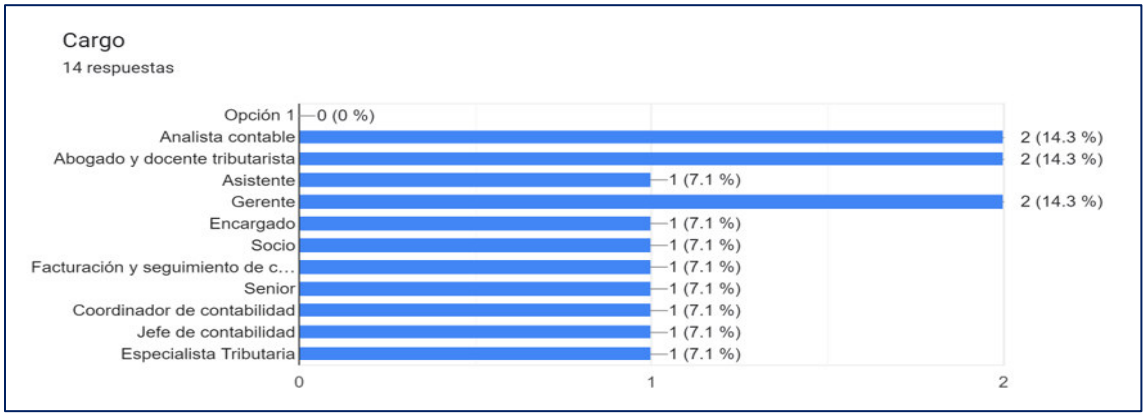
- Los inmuebles que A Co. utilizaba para su actividad económica, se mantenían en el activo fijo con una depreciación que estaba próxima a agotarse.
- A Co. ha utilizado los inmuebles como oficinas de forma continua, incluso luego de su venta a favor de B. El cambio de propietario no ha afectado el uso de los inmuebles ni la actividad de A Co.
- Al no afectarse el uso de los inmuebles ni la actividad de A Co. las operaciones de venta de los inmuebles y su posterior arrendamiento, vistas de manera conjunta, carecen de razón económica o comercial respecto de A Co., salvo por la generación de un gasto deducible permanente.
- El arrendar los inmuebles del accionista y su cónyuge en cuotas cuyos valores son mayores a los que cobra por la venta de los inmuebles, le permite a A Co. tener una deducción mayor a la que hubiera tenido con la sola depreciación de los inmuebles.
- A Co. se beneficia con una mayor deducción, realizando un menor pago del Impuesto a la Renta del 28% (tasa correspondiente al ejercicio fiscalizado) por el mayor gasto generado en el arrendamiento de los inmuebles.

"En este caso, se estableció la existencia de elementos suficientes para aplicar la norma anti-elusiva general contenida en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

Anexo 14:

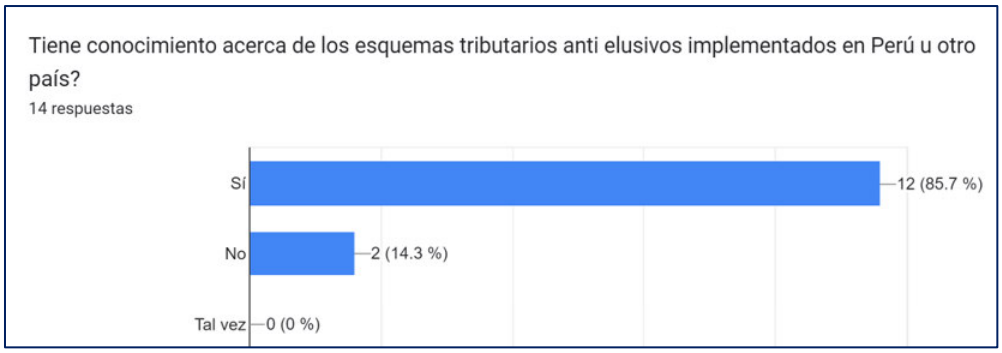
Con el propósito de fortalecer los supuestos de hipótesis específicas, se tomó como instrumento de apoyo la realización de entrevista y encuesta en línea a través de la plataforma Google Forms. En este forms se realizaron 7 interrogantes vinculadas a la implementación de esquemas tributarios anti elusivos y la recaudación tributaria. Las respuestas fueron obtenidas por 14 especialistas contables – tributarios. Entre los participantes se encuentran:

Figura 15. Cantidad de entrevistados



El primer interrogante planteado en la encuesta por medio de la herramienta Google Formulario fue el siguiente: Se tiene conocimiento sobre el estudio de investigación implementado en Perú. La finalidad de la pregunta fue identificar si los especialistas tenían conocimiento de los esquemas tributarios publicados desde el 2020 al 2022.

Figura 16. Conocimiento sobre el estudio de investigación implementado en Perú



A continuación, se exhibe las respuestas de los entrevistados.

Tabla 5. ¿Tiene conocimiento acerca de los esquemas tributarios anti elusivos implementados en Perú u en otro país?

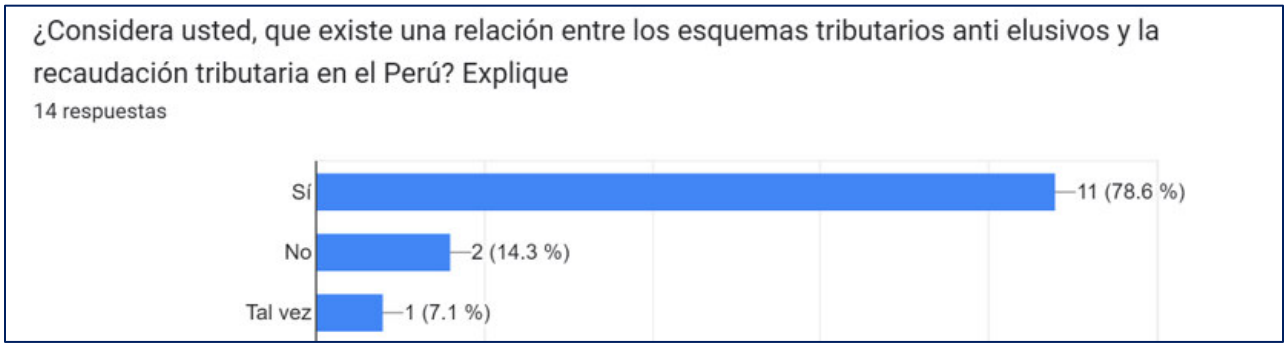
Especialistas	¿Tiene conocimiento acerca de los esquemas tributarios anti elusivos implementados en Perú u otro país?
Especialista 1	No
Especialista 2	Si
Especialista 3	No
Especialista 4	Si
Especialista 5	Si
Especialista 6	Si
Especialista 7	Si
Especialista 8	Si
Especialista 9	Si
Especialista 10	Si
Especialista 11	Si
Especialista 12	Si
Especialista 13	Si
Especialista 14	Si

La segunda pregunta fue la siguiente: Opiniones de los entrevistados respecto a la NAG y los esquemas de alto riesgo fiscal en Perú.

Item	Respuestas
1	Tal vez
2	Si
3	Si
4	-
5	*Básico, toman de modelo a otros países sin analizar a profundidad nuestra realidad.*
6	*La norma contenida en el Artículo XVI del CT en el aspecto conceptual, norma poco clara, no establece diferencial entre fraude y planificación tributaria; y en el trabajo de campo deja a un Comité que sería parte de la SUNAT a dilucidar los casos. El comité debe ser multiprofesional capacitados.*
7	*La iniciativa es interesante, pero carece de fondos que evitan su estructuración procedimental que permita su ejecución y control por parte de la administración tributaria.*
8	*Si*
9	*Son mecanismos que procuran que las empresas eviten el abuso de las formas jurídicas, en especial cuando hay ambigüedad en la norma o vacíos legales, que generen una ventaja indebida en los contribuyentes.*
10	*Sunat tiene un combate constante para poder combatir la elusión tributaria que es tan común en las empresas para ahorrar el impuesto anual. Pienso que la norma es un apoyo para identificar las empresas con estas prácticas, aunque debería ser más agresiva, ya que al final este "ahorro empresarial" termina afectando indirectamente los impuestos de todos los ciudadanos.*
11	*Es una buena norma, pero se puede mejorar*
12	*Que son operaciones que la SUNAT los considera como un potencial riesgo de incumplimiento tributario, pero que no necesariamente va calificar como anti elusivo, sino que el contribuyente debe sustentar de forma fehaciente claro está que en caso sea una*
13	Deben estar adecuados a la realidad económica del país
14	La administración debería tener gente imparcial. Norma que podria mejorar

La tercera pregunta de la encuesta fue la siguiente. Señalar si existe relación entre los esquemas tributarios anti elusivos y la recaudación tributaria en el Perú, asimismo se le solicita su explicación. En la figura 14 se exhibe que el 83.3% de los expertos que proporcionaron respuesta señalaron que si existe la relación y el 16.7% que no.

Figura 17. Relación de categorización



A continuación, mostramos la especificación de la pregunta

Tabla 6. Detalle de la tercera pregunta sobre la relación de categorización

Especialistas	¿Existe una relación entre los esquemas tributarios anti elusivos y la recaudación tributaria en el Perú?	Explicación
Especialista 1	No	-
Especialista 2	Si	-
Especialista 3	No	-
Especialista 4	Si	-
Especialista 5	Si	-
Especialista 6	No	No hay esa relación. Muchas veces los esquemas utilizados son copiados de otras legislaciones, pero mal hechos (o mal copiados) que generan distorsiones. El gran problema de la recaudación se solucionaría incorporando a los informales al mundo formal. Medida que necesita de una decisión política y la conjunción de varios sectores, tales como SUNAT, el Ministerio Público, el Poder Judicial y las FFAA.
Especialista 7	Si	Completamente. Quienes aplican la elusión son generalmente los mayores aportantes tributarios del sistema
Especialista 8	Si	Si en efecto, pero es preciso mencionar que la planificación fiscal que la propia norma tributaria (LIR IGV CT) estipula es una gestión particular de cada compañía, obviamente sin incurrir en una evasión y/o simulación de la realidad económica de la operación que se pueda dar entre las empresas.
Especialista 9	Si	-
Especialista 10	Si	-
Especialista 11	Si	-
Especialista 12	Si	-
Especialista 13	Si	-
Especialista 14	Si	-

La cuarta pregunta de la encuesta fue la siguiente: ¿De la experiencia latina y europea respecto a la implementación de la NGA y los esquemas tributarios, se podría mejorar en el Estado peruano? De la muestra solo 1 entrevistado indica que no. De los que indican si, 2 dieron su opinión que podría mejorarse respecto a las explicaciones básicas y los alcances. Asimismo, opinan que la regulación en el Perú está en sus primeras etapas, es incipiente, pero existe margen de mejora.

Figura 18. ¿Podría mejorarse NAG y la implementación de esquemas tributarios?

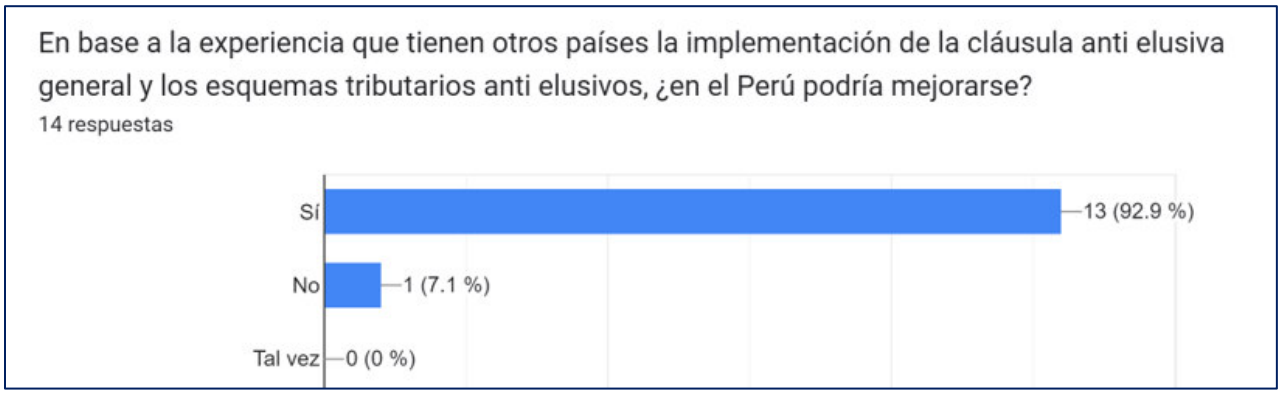


Figura 19. ¿Considera usted que el formato de los esquemas son una guía clara y concisa para el contribuyente?



Anexo 15

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

FICHA DE INFORME DE OPINIÓN DE EXPERTOS

TITULO DE LA INVESTIGACIÓN: "ANALISIS DE LOS ESQUEMAS TRIBUTARIOS ANTIELUSIVOS EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ 2019-2022"

I. DATOS GENERALES:

1.1 Apellidos y Nombres del Experto: Miranda Avalos, Sonia

1.2 Grado académico: Magister, Contador Público

1.3 Cargo e institución donde labora: Docente en UNMSM

1.4 Nombre del instrumento: Análisis documentario

1.5 Autor(es) del Instrumento : Sofia Lorena Pumatay Casaverde

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN:

INDICADORES	CRITERIOS	Excelente 81-100%	Muy Buena 61-80%	Buena 41-60%	Mejorable 21-40%	Deficiente 00-20%
1.CLARIDAD	Lenguaje claro, preciso, sintáctica y semántica son adecuadas.		x			
2.OBJETIVIDAD	Está expresado en conductas observables.		x			
3.ACTUALIDAD	Adecuado al avance de la ciencia y la tecnología.		x			
4.ORGANIZACION	Existe una organización lógica.		x			
5.SUFICIENCIA	Comprende los ítems en cantidad y calidad para obtener la medición		x			
6.INTENCIONALIDAD	Adecuado para valorar aspectos de las estrategias de investigación.		x			

7.CONSISTENCIA	Basado en aspectos teórico científicos de la investigación.		x			
8.COHERENCIA	Alineamiento de variables, dimensiones e indicadores		x			
9.METODOLOGIA	La estrategia responde al propósito del diagnóstico		x			
10. PERTINENCIA	El instrumento es adecuado para el propósito de la investigación.		x			

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

I. OPINION CUALITATIVA

Se tomo en cuenta la matriz, dimensiones e indicadores.

II. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

(...) El instrumento puede ser aplicado, tal como está elaborado.

(...) El instrumento debe ser mejorado antes de ser aplicado, y nuevamente validado.

III. PROMEDIO DE VALORACIÓN:

80%

Lugar y fecha: Lima, 02/07/2023

Firma del Experto

DNI.Nº.42896086

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

Título: "ANÁLISIS DE LOS ESQUEMAS TRIBUTARIOS ANTIELUSIVOS EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ 2019-2022"

CERTIFICADO DE VALIDEZ DE CONTENIDO DEL INSTRUMENTO QUE MIDE LA VARIABLE:

"ESQUEMAS TRIBUTARIOS ANTIELUSIVOS"

N.º	DIMENSIONES / ítems	Pertinencia[1]		Relevancia[2]		Claridad[3]		Sugerencias
DIMENSIÓN 1: Elusión fiscal / DIMENSIÓN 2: Planificación fiscal agresiva		Si	No	Si	No	Si	No	
1	Catálogos tributarios en Chile, Reino Unido y Australia	x		x		x		
2	Acción 12 del Plan BEPS	x		x		x		

"RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ"

N.º	DIMENSIONES / ítems	Pertinencia[1]		Relevancia[2]		Claridad[3]		Sugerencias
DIMENSIÓN 1: Presión tributaria / DIMENSIÓN 2: Impuestos directos		Si	No	Si	No	Si	No	
1	Producto bruto interno	x		x		x		
2	Ingresos tributarios	x		x		x		

Observaciones:

_____

Opinión de aplicabilidad: Aplicable [X] No aplicable [ ]

Apellidos y nombres del juez validador: _Miranda Avalos, Sonia Jackeline DNI: 42896086

Especialidad del validador:

_____

Lima 02 de julio del 2023

1. Pertinencia: El ítem corresponde al concepto teórico formulado.
2. Relevancia: El ítem es apropiado para representar al componente o dimensión específica.
3. Claridad: Se entiende sin dificultad alguna el enunciado del ítem, es conciso, exacto y directo.

Suficiencia: se dice suficiencia cuando los ítems planteados son suficientes para medir la dimensión.



Firma del experto informante

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

FICHA DE INFORME DE OPINIÓN DE EXPERTOS

TITULO DE LA INVESTIGACIÓN:

"ANÁLISIS DE LOS ESQUEMAS TRIBUTARIOS ANTIELUSIVOS EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ 2019-2022"

I. DATOS GENERALES:

1.1 Apellidos y Nombres del Experto : Cáceres Alemán, Pedro Luis

1.2 Grado académico : Magister, Contador Público y Administrador de Empresas

1.3 Cargo e institución donde labora : Docente Asociado en UNMSM

1.4 Nombre del instrumento : Análisis documentario

1.5 Autor(es) del Instrumento: Sofia Lorena Pumatay Casaverde

II. ASPECTOS DE VALIDACIÓN:

INDICADORES	CRITERIOS	Excelente 81-100%	Muy Buena 61-80%	Buena 41-60%	Mejorable 21-40%	Deficiente 00-20%
1.CLARIDAD	Lenguaje claro, preciso, sintáctica y semántica son adecuadas.		X			
2.OBJETIVIDAD	Está expresado en conductas observables.			X		
3.ACTUALIDAD	Adecuado al avance de la ciencia y la tecnología.		X			
4.ORGANIZACION	Existe una organización lógica.			X		
5.SUFICIENCIA	Comprende los ítems en cantidad y calidad para obtener la medición		X			
6.INTENCIONALIDAD	Adecuado para valorar aspectos de las estrategias de investigación.		X			
7.CONSISTENCIA	Basado en aspectos teórico científicos de la investigación.		X			
8.COHERENCIA	Alineamiento de variables, dimensiones e indicadores			X		

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

III. OPINION CUALITATIVA

El desarrollo del instrumento tiene cierta suficiencia y organización lógica, responde al propósito de la investigación

IV. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

(X) El instrumento puede ser aplicado, tal como está elaborado.
(…) El instrumento debe ser mejorado antes de ser aplicado, y nuevamente validado.

V. PROMEDIO DE VALORACIÓN:

80%

Lugar y fecha: Lima, 28/06/2023



Firma del Experto

DNI.N°.09627089
Teléfono N.° 951968554

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

Título: "LA RELACIÓN DE LOS ESQUEMAS TRIBUTARIOS ANTIELUSIVOS EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ (2019-2022)"

CERTIFICADO DE VALIDEZ DE CONTENIDO DEL INSTRUMENTO QUE MIDE LA VARIABLE:

"ESQUEMAS TRIBUTARIOS ANTIELUSIVOS"

Nº	DIMENSIONES / ítems	Pertinencia[1]		Relevancia[2]		Claridad[3]		Sugerencias
DIMENSIÓN 1 : Elusión fiscal / DIMENSIÓN 2: Planificación fiscal agresiva		Si	No	Si	No	Si	No	
1	Catálogos tributarios en Chile, Reino Unido y Australia	X		X		X		
2	Acción 12 del Plan BEPS	X		X		X		

"RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DEL PERÚ"

Nº	DIMENSIONES / ítems	Pertinencia[1]		Relevancia[2]		Claridad[3]		Sugerencias
DIMENSIÓN 1 : Presión tributaria / DIMENSIÓN 2: Impuestos directos		Si	No	Si	No	Si	No	
1	Producto bruto interno	X		X		X		
2	Ingresos tributarios	X		X		X		

Observaciones: _____

Opinión de aplicabilidad: Aplicable [X] No aplicable [ ]

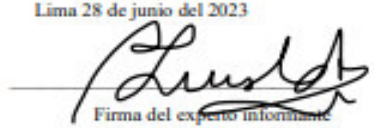
Apellidos y nombres del juez validador: **Cáceres Alemán, Pedro Luis** DNI:**09627089**

Especialidad del validador: **Magister, Contador Público, Administrador de Empresas**

1. Pertinencia: El ítem corresponde al concepto teórico formulado.
2. Relevancia: El ítem es apropiado para representar al componente o dimensión específica.
3. Claridad: Se entiende sin dificultad alguna el enunciado del ítem, es conciso, exacto y directo.

Suficiencia: se dice suficiencia cuando los ítems planteados son suficientes para medir la dimensión.

Lima 28 de junio del 2023



Firma del experto informante

CIENCIAS CONTABLES

INSTRUMENTO DE VALIDACIÓN

En la página web de la Administración tributaria se encontraron los catálogos tributarios anti elusivos dentro del periodo (2019-2022), asimismo en la fuente del Centro americanos de Administraciones tributarios se encontraron los catálogos de los países Chile, Reino Unido y Australia, dicha información nos permitirá realizar un estudio detallado de la relación con las dos variables.

X Categoría: Esquemas tributarios anti elusivos

- X1: Elusión fiscal

  Este término se refiere a la práctica legal de evitar el pago de impuestos según le corresponde al contribuyente, utilizando artificios, vacíos o lagunas legales. Asimismo, implica aprovechar estas ambigüedades para evitar, minimizar el pago de impuestos de manera legal, como la transferencia de beneficios a jurisdicciones de baja tributación o la creación de estructuras complejas de propiedad. En términos legales es el acto de aprovechar oportunidades legales para esquivar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

- X2: Planificación fiscal Agresiva

  La planificación fiscal agresiva se refiere a estrategias y técnicas legales utilizadas por individuos o empresas para minimizar su carga tributaria de manera extrema, a menudo explotando vacíos legales o interpretaciones cuestionables de la ley fiscal. Aunque estas estrategias pueden ser legales, su intención principal es reducir significativamente los impuestos pagados, incluso más allá de lo que se consideraría una planificación fiscal prudente o aceptable. Es importante destacar que la planificación fiscal agresiva, si bien puede ser legal en algunos casos, a menudo se encuentra en una zona gris y puede generar controversia ética y social. Los gobiernos y las autoridades fiscales suelen tomar medidas para cerrar estas lagunas legales y limitar las prácticas de planificación fiscal agresiva a fin de preservar la equidad.

Y Categoría: Recaudación tributaria del Perú

- Y1: Presión tributaria

  Indicador que mide la proporción de los ingresos o riqueza de los contribuyentes que se destina al pago de impuestos. La presión tributaria se expresa generalmente como un porcentaje de la renta, utilidades, consumo u otros indicadores económicos. Es importante tener en cuenta que la presión tributaria no es necesariamente indicativa de la eficiencia o la equidad del sistema tributario.

- Y2: Impuestos directos

Impuesto a la Renta (IR): Es un impuesto que grava los ingresos obtenidos por personas naturales y empresas residentes en Perú, así como los ingresos generados en el país por personas y empresas no residentes. Se aplica de manera progresiva, con tasas impositivas que aumentan a medida que los ingresos son más altos. Para las personas naturales, existen diferentes categorías según los niveles de ingresos y se aplican diferentes tasas impositivas.
Para las empresas, se aplica una tasa fija sobre las utilidades generadas.

Anexo 15: Matriz de consistencia

<table>
<tr><th>Formulación del Problema</th><th>Formulación del objetivo</th><th>Supuesto de hipótesis</th><th>Categorización</th><th>Definición de variables</th><th>Dimensiones</th><th>Indicadores</th><th>Instrumentos</th></tr>
<tr><td>PROBLEMA GENERAL

¿Qué vinculo tienen los esquemas tributarios anti elusivos en la recaudación tributaria del Perú 2019-2022?</td><td>OBJETIVO GENERAL

Determinar de qué manera la aplicación de esquemas tributarios anti elusivos se vincula con la recaudación tributaria del Perú (2019-2022).</td><td>HIPOTESIS GENERAL

La aplicación de los esquemas tributarios anti elusivos tiene una relación directa con la recaudación tributaria del Perú (2019-2022)</td><td rowspan="2">Esquemas tributarios anti elusivos</td><td rowspan="2">Informes que describen situaciones de diversa naturaleza de planificación fiscal agresiva que potencialmente podrían caer dentro del alcance de las reglas contra la elusión fiscal.</td><td rowspan="2">D1: Elusión Fiscal

D2: Planificación Fiscal agresiva</td><td>I1: Catálogos tributarios en Chile, Reino Unido, Perú</td><td rowspan="3">Tipo:

Descriptiva

Método:
Documentario

Población:

Número de esquemas tributarios de Chile, Perú y Reino unido</td></tr>
<tr><td>PROBLEMA ESPECIFICO 1

¿De qué manera la elusión tributaria repercute en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022)?</td><td>OBJETIVO ESPECIFICO 1

Determinar de qué manera la elusión tributaria repercute en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022)</td><td>HIPOTESIS ESPECIFICO 1

La elusión tributaria repercute directamente en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022).</td><td>I2: Acción 12 del Plan Beps</td></tr>
<tr><td>PROBLEMA ESPECIFICO 2

¿En qué medida la planificación fiscal agresiva se la relaciona con la recaudación tributaria del Perú (2019-2022)?</td><td>OBJETIVO ESPECIFICO 2

Establecer la relación entre la planificación fiscal agresiva en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022)</td><td>HIPOTESIS ESPECIFICO 2

La planificación fiscal agresiva repercute directamente en la recaudación tributaria del Perú (2019-2022)</td><td>Recaudación Tributaria del Perú</td><td>La recaudación tributaria es el conjunto de actividades que realiza la administración tributaria para percibir ingresos tributarios por el pago de los impuestos directos e indirectos</td><td>D3: Presión tributaria

D4: Ingresos tributarios</td><td>I3: Producto bruto interno

I4: Impuestos directos</td></tr>
</table>

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Alvarez Risco, A. (2020). *Justificación de la investigación.* Universidad de Lima, Lima, Lima.

Anguita Oyarzún, C. (2017). *Los Retos en la Aplicación de las Cláusulas antiabuso por las adminisitraciones tributarias latinoamericas y las lecciones de la experiencia española y europea.* Chile.

Calderón, & Quintas. (2016). UNA APROXIMACIÓN AL CONCEPTO DE PLANIFICACIÓN FISCAL AGRESIVA. *Analisis tributario*, 1-11.

CIAT. (2022). Obtenido de https://www.ciat.org/ciatblog-programas-de-cumplimiento-tributario-cooperativo-una-gran-oportunidad-para-america-latina-y-el-caribe/#:~:text=De%20acuerdo%20con%20el%20Centro,el%20reducir%20los%20costos%20de

Coarita Choque, G. (2019). *La elusión fiscal y su incidencia en la recaudación tributaria de las empresas comerciales de Lima Metropolitana.* Lima.

Creswell. (2007). *Qualitive Inquiry and Research Desing*. Obtenido de https://academia.utp.edu.co/seminario-investigacion-II/files/2017/08/INVESTIGACION-CUALITATIVACreswell.pdf

El Peruano. (06 de febrero de 2020). Entidad presenta catálogo de esquemas de alto riego fiscal. *Sunat quiere prevenir elusión tributaria por S/ 15,909 mllns.* Obtenido de https://elperuano.pe/noticia/89521-sunat-quiere-prevenir-elusion-tributaria-por-s-15909-mllns

Esan. (2019). *La OCDE y el proyecto contra BEPS: conoce sus beneficios en el panorama financiero.* Lima.

Espinosa Ipinza, P. M. (Marzo de 2018). Análisis de los criterios de aplicación de la norma generak antielusiva por parte de la administración tributaria. Santiago.

Espinosa Ipinza, P. M., & Lagos Bravo, K. A. ((2018)). Análisis de los criterios de aplicación de la norma general antielusiva por parte de la administración tributaria.

Fernando, Z. D. (2013). *¿La cláusula antielusiva general vulnera la constitución peruana?*

Gamarra Acevedo, C. R. (2018). *Análisis de la cláusula general antielusiva en el Perú y propuesta para su reformulación (trabajo de investigación para optar el titulo profesional de Contador Público).*

Hebles Ortiz, A. (2017). Planificación tributaria frente a la norma general antielusión y en especial la relación del abuso de formas jurídicas con el abuso del derecho.

Kerlinger, l. (2002).

Masuda. (2019). *La norma antielusiva del código tributario peruano, comparada con la legislación de países latinos -propuesta de mejora* .

Monjarás-Ávila, A., Pacheco-Martínez, Z., & Rivera-Gonzaga, J. (2019). *Diseños de Investigación.* Mexico.

Navarro Schiappacasse, M. P. (2018). *Normas Generales Antielusión: Naturaleza juridica y Sanción.* Barcelona.

OCDE. (2015). Obtenido de http://cooperaccion.org.pe/wp-content/uploads/2018/09/17071-El-Peru-hacia-la-OCDE-CORR-web.pdf: http://cooperaccion.org.pe/wp-content/uploads/2018/09/17071-El-Peru-hacia-la-OCDE-CORR-web.pdf

Office, A. T. (2022). *Esquemas de elusion fiscal a tener en cuenta.*

PCM. (2023). *gob.pe*. (P. d. ministros, Editor) Obtenido de https://www.gob.pe/institucion/pcm/normas-legales/4044581-041-2023-pcm

Peruano, E. (2022). *Recaudación tributaria llegó a S/ 157,768 mllns en 2022*.

Peruano, E. (1 de 2023). *¡Histórico resultado! Presión tributaria alcanzó cifra récord de 16.8% del PBI en el 2022*.

Ruiz Rodriguez, S. ((2016)). *Tributación para un crecimiento inclusivo.* Obtenido de https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39949/1/S1600238_es.pdf

Salas Gomez, M., & Bartolo Guillermo, M. (2022). *Revista Lidera.* Obtenido de https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/revistalidera/article/view/26672

Schiappacasse, M. P. (2018). Normas Generales Antielusión: naturaleza jurídica y sanción.

Selman Nahum, A. (2020). *Anuario de Derecho Tributario.* Chile.

Selman, A. (2020). *Anuario 2020.*

Serrano Mancilla, A. (2021).

Sichez Rodriguez, C., & Pacheco Vargas, G. (2021). *ANÁLISIS DE LA NORMA ANTIELUSIVA ESPECIFICA DEL INCISO A) DEL ARTICULO 37 DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA VIGENTE DESDE ENERO 2021.*

SII. (2022). *Catalogos esquemas tributarios.* Chile.

Sostenible, P. p. (2019). *http://www.pods.pe/.*

Sunat. (2020). *http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/sistematributario.html*.

SUNAT. (2022).

SUNAT. (2022). *Esquemas de alto riesgo.* Lima.

SUNAT. (2023). *Informe de actualización de proyecciones macroeconomicas 2023-2026.* Lima.

TOYOFUKU, M. (2019). *La norma antielusiva del código tributario peruano,comparada con la legislación de países latinos - propuesta de mejora.*

Valle Riestra, E., Mayorga, E., & Morena, A. (2020). *Grupo Propuesta Ciudadana*. Obtenido de https://propuestaciudadana.org.pe/: https://propuestaciudadana.org.pe/wp-content/uploads/2020/08/M%C3%A1s-estrictos-que-el-resto.-Breve-comparaci%C3%B3n-de-los-alcances-de-la-cl%C3%A1usula-antielusiva-general-en-Per%C3%BA-Chile-Colombia-y-Brasil.pdf

Zuzunaga Del Pino, F. (2013). *La clausula antielusiva general, vulnera la constitucion peruana.*

Zuzunaga, N. ((2019). LA CLÁUSULA ANTIELUSIVA GENERAL PERUANA Y EL CONCEPTO DE PLANIFICACIÓN FISCAL AGRESIVA DE LA OCDE. *Analisis tributario*, 4.