

PRIMER PANEL DE PONENTES: ASPECTOS CONCEPTUALES DE LA CAG

MARIO ALVA

DAVID BRAVO

MIGUEL MUR

CÉSAR GAMBA

JORGE LIENDO

LORGIO MORENO

EDUARDO PFLUCKER

LUIS HERNÁNDEZ

1. Pregunta para Mario Alva

- ¿El concepto de Planificación Fiscal Agresiva a que alude la Acción 12 y que formaría parte del “soft law” podría ser el contenido de una CAG peruana? ¿Podríamos afirmar que en la actualidad existe un concepto universal de CAG, sea cual sea el Sistema Jurídico al que pertenece nuestro derecho?

2. Pregunta para David Bravo

- Su ponencia se titula: Simulación, Elusión y Norma XVI y en ella afirma que su propósito es señalar en qué medida dichos conceptos han sido incorporados en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. En ese sentido, con el propósito de distinguir con claridad los conceptos ¿podría explicarnos cómo es que está incorporada la simulación en la Norma XVI?

3. Pregunta para Miguel Mur

- En su ponencia distingue claramente el fraude de ley civil del tributario y puntualiza los conceptos que están comprendidos en la CAG de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario peruano. En base a ello, (i) ¿podría explicarnos la diferencia entre el fraude civil y el tributario?; ¿podría compartir su visión sobre si el fraude tributario está contenido en la CAG peruana recogida en los párrafos del segundo al quinto de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario? ¿cuáles son los conceptos comprendidos en la CAG peruana?

4. Pregunta para César Gamba

- En su ponencia afirma que SUNAT tiene la facultad de combatir la elusión recién con la entrada en vigencia de la Norma XVI en razón a que la CAG tendría naturaleza material y no procesal ¿podría desarrollar el análisis que lo lleva a esa conclusión?

LA NATURALEZA DE LA CLÁUSULA ANTELUSIVA

Sus diferencias con las potestades de
recalificación y para combatir la simulación

CESAR GAMBA

Cuestiones a resolver:

- ¿Las facultades administrativas de recalificación y para combatir la simulación son “sustancialmente” diferentes de la cláusula antielusiva?
- ¿En los supuestos de elusión de normas tributarias el contribuyente ha dejado de realizar (eludido) las normas que regulan el hecho imponible?.

Cláusula general antielusiva

Régimen tributario: No gravado

Hechos, actos o negocios realizados efectivamente:

- ✓ Equivalentes al hecho imponible.
- ✓ Calificados como “artificiosos” o “impropios”.



Régimen tributario: Gravado

Hechos, actos o negocios no realizados:

- ✓ Calificados como “usuales” o “propios”.

Se faculta a la SUNAT a aplicar el régimen tributario de actos no realizados:

- Facultad extraordinaria.
- Restricción importante al principio de tipicidad y de seguridad jurídica.

Facultad para combatir la elusión

Principio de legalidad	Solo facultades expresamente atribuidas
Jurisprudencia inicial del TF (N° 6686-4-2004)	“La figura del fraude a la ley (...) resulta ser una <u>situación no querida por el legislador</u> ”
Exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 1121	“La SUNAT no cuenta con una herramienta eficaz para combatir conductas elusivas y en fraude de ley tributaria, (...) <u>porque los negocios realizados por los obligados tributarios son o fueron reales</u> ”.
Supuesto de hecho de la Norma XVI	“Cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible”.

Facultad para combatir la elusión

Regulación de 2 actos diferenciados	1°) Hechos realizados (artificiosos o impropios). 2°) Hechos eludidos (usual o propio).
Consecuencia jurídica (Norma XVI CT)	La SUNAT aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios, ejecutando lo señalado en el segundo párrafo, según sea el caso.
STCE N° 120/2015	“(…) no existe simulación o falseamiento alguno de la base imponible, sino que, muy, al contrario, la actuación llevada a cabo es transparente (…)”.

Conclusiones



- La facultad para combatir la elusión habilita a la SUNAT a gravar operaciones que son equivalentes al hecho imponible.
- No se trata, pues, de una norma procedimental, sino claramente de derecho tributario material.
- Por esta razón, recién podrá aplicarse a partir del momento en que la facultad se encuentre regulada de manera “acabada”.

5. Pregunta para Jorge Liendo

- Para ponernos en contexto ¿qué diferencia el derecho tributario material del derecho tributario procesal? Según su ponencia la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, en una parte califica como norma procesal y en otra parte califica como norma del derecho tributario material, ¿cómo realiza usted esa división? ¿Por qué para usted la CAG se trata de una norma material?

Aspectos conceptuales de la Cláusula Antielusiva General

**Carácter material o procesal de la Cláusula
Antielusiva General (CAG)**

JORGE LIENDO

Carácter material o procesal de la CAG

¿Norma procesal o norma material?



Aplicación

Temporalidad

Constitucionalidad

Carácter material o procesal de la CAG

CAG - Norma XVI del CT:

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

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

- a) Que individualmente o de forma conjunta sean artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- b) Que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.

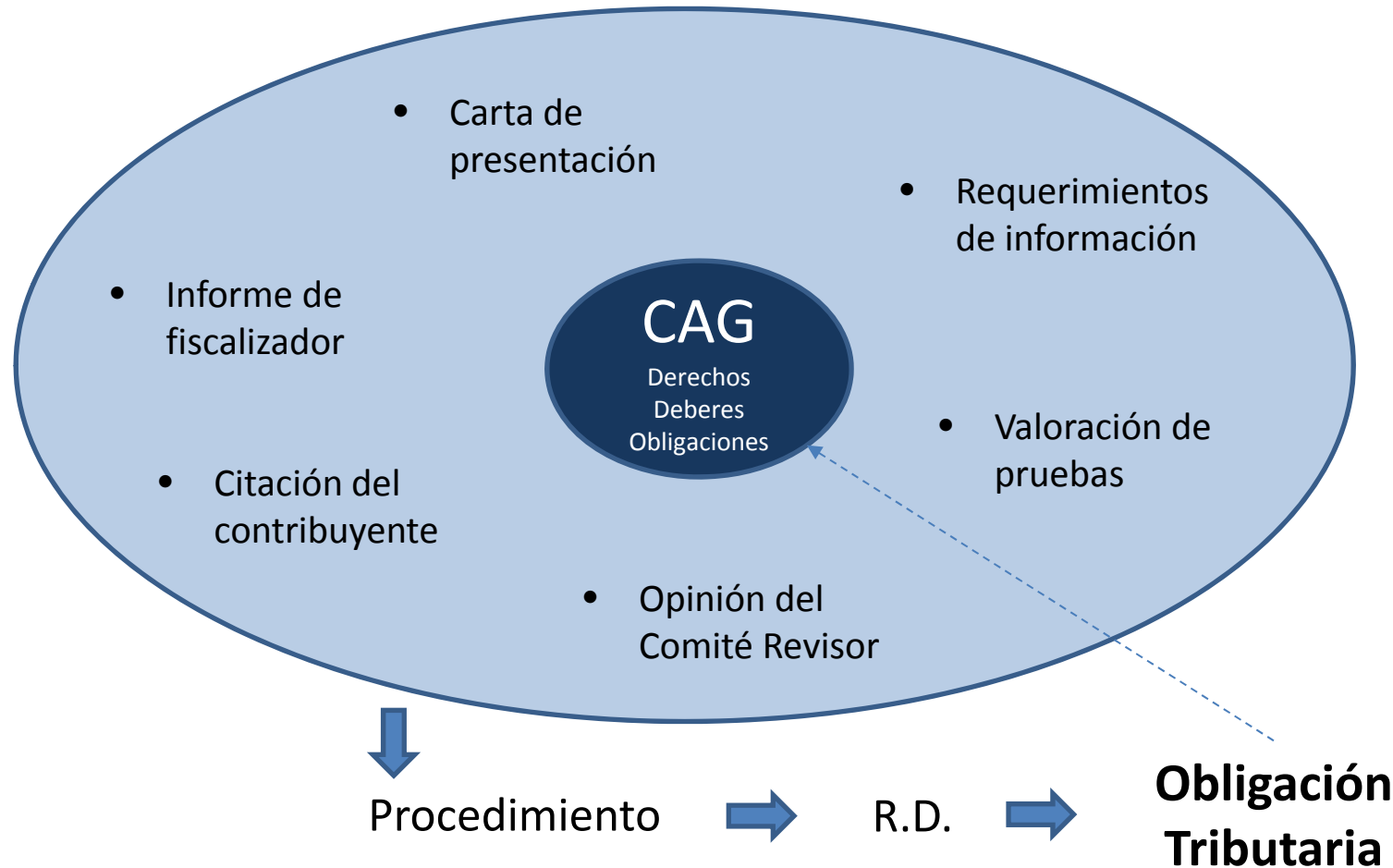
La SUNAT, aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios, ejecutando lo señalado en el segundo párrafo, según sea el caso.

Para tal efecto, se entiende por créditos por tributos el saldo a favor del exportador, el reintegro tributario, recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, devolución definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, restitución de derechos arancelarios y cualquier otro concepto similar establecido en las normas tributarias que no constituyan pagos indebidos o en exceso”.



Problema de identidad: ¿Hombre o lobo?

Carácter material o procesal de la CAG



Carácter material o procesal de la CAG

CAG: “*Test*” de propiedad y relevancia jurídico-económica



Consecuencia: “*La SUNAT, aplicará la norma que hubiere correspondido a los actos usuales o propios, (...), según sea el caso”.*”



Nuevo Hecho Imponible

Carácter material o procesal de la CAG



- **¿Cómo debería ser?:** Desde Dic. 2021. Aspecto temporal del Hecho Imponible.
- **¿Cómo es?:** Su aplicación se retrotrae a Jul. 2019. Norma con efectos retroactivos no puede ser una norma procesal, sino material.

6. Pregunta para Lorgio Moreno

- Usted indica que como hombres de derecho, por convicción y obligación deberíamos estar a favor de combatir prácticas antijurídicas y partiendo de esa premisa y luego de un análisis llega a la conclusión de que la CAG es una norma de carácter material que encierra un imperativo prohibitivo ¿Podrá explicar los fundamentos que lo llevan a concluir que estamos ante una norma material y no meramente procesal?

ADELANTÁNDONOS A LA APLICACIÓN DE LA CLÁUSULA ANTIELUSIVA GENERAL – NORMA XVI

Importa saber: ¿es una norma material o procesal?

LORGIO MORENO

Norma Material vs Norma Procesal



Norma Material	Norma Procesal
<ul style="list-style-type: none">• Establece derechos, obligaciones o deberes que regulan la conducta de sujetos (STC 05983-2015-PA/TC – Voto de Espinosa-Saldaña)• Se relaciona con la obligación tributaria y tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria	<ul style="list-style-type: none">• Tienen como propósito facilitar la aplicación de una norma material y/o el trámite y articulación del proceso o procedimiento.• Facilitan la gestión de la obligación tributaria, procuran la determinación, recaudación y cobranza del tributo configurado en la norma material.

¿La CAG es una Norma Material?



¿A partir de cuándo un acto es antijurídico por su efecto elusivo?

Sin Norma XIV

Abuso de derecho y Fraude de Ley, de acuerdo con el derecho civil

NORMA PROCESAL

- ✓ Ley N° 30230, artículo 8 primer párrafo
- ✓ Doctrina (Bravo Cucci)

Con Norma XIV

Principio de reserva de ley (certeza y predictibilidad) exigen su tipificación para sobre ponerse al principio de buena fe

NORMA MATERIAL

- ✓ RTF N° 06686-4-2004
- ✓ Casación N° 756-2011
- ✓ Norma XVI
- ✓ Doctrina (Rosembuj y Zuzunaga) (No se niega que comparte un contenido procesal)

Reconducir al acto propio

Conclusiones

- La Norma XVI contrae un mandato, obligación y regla de conducta para los contribuyentes de no realizar este tipo de negocios, dado que configuran un actuar antijurídico para propósitos tributarios.
- La Norma XVI actúa como elemento determinante para la configuración del hecho imponible, ya que permite el nacimiento de la obligación tributaria respecto a determinados hechos, que, con anterioridad a su vigencia y eficacia, se encontraban excluidos del supuesto de hecho descrito en la norma, toda vez que no era posible reconducirlos al acto propio al estar revestido de un acto impropio.

Efectos:

- La CAG se aplica a los actos y relaciones jurídicas que surjan luego de su vigencia, siempre que la norma goce de plena eficacia
- Suspensión de eficacia (Vacancia de la Norma XVI). Caso particular del segundo párrafo del artículo 8° de la Ley N° 30230:

Asimismo, para los actos, hechos y situaciones producidas desde la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1121, suspéndase la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, con excepción de lo dispuesto en su primer y último párrafos, 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 dentro del ámbito de aplicación esta Norma”.

Dos posibles interpretaciones y una sola solución: (1) Solo se suspendió la facultad de SUNAT; (2) Se suspendió el efecto obligatorio de la Norma XVI (Diario de Debates, RTFs 594-2-2001 y 10404-2-2014 y STC 5731-2006-PA/TC)

7. Pregunta para Eduardo Pflücker

- Usted tiene una posición completamente opuesta a la de sus predecesores Gamba, Liendo y Moreno. En su ponencia afirma que los hechos “ocultos” y “evitados” son lo mismo, sólo que la verdadera intención del contribuyente fue puesta en evidencia por la Administración. De esta manera, para usted la CAG sería una norma meramente procesal que detecta hechos ocultos. ¿Podría profundizar en su argumentación?

8. Pregunta para Luis Hernández

- Siendo que para usted la CAG es una norma material ¿Nos podría explicar las razones que lo llevan a esa conclusión y las consecuencias que ello genera en cuanto a la aplicación en el tiempo del Decreto Legislativo 1121? En otras palabras, asumiendo que tenemos publicado el reglamento correspondiente ¿Qué actos podrían ser capturados por la CAG ¿aquellos realizados antes de julio del 2012? ¿aquellos realizados desde julio del 2012? o ¿aquellos que se realicen desde la vigencia del reglamento?