

# **SEGUNDO PANEL DE PONENTES: ASPECTOS CONSTITUCIONALES DE LA CAG**

JOSÉ DEL POZO

IVAN CHU

FERNANDO LOAYZA

JACQUES MALHERBE

CHRISTIAN DEL CARPIO

CÉSAR LUNA VICTORIA

JESÚS CAMARENA

# 1. Pregunta para José Del Pozo

- ¿Es necesario que nuestro derecho positivo cuente con una CAG? Usted considera que, prescindiendo de una norma como la Norma XVI, ¿SUNAT podría combatir los supuestos de fraude de ley? ¿Basta nuestra constitución y el ordenamiento jurídico general?

**¿Es necesario que nuestro derecho positivo  
cuente con una CAG?  
Sin Norma XVI, ¿SUNAT puede combatir los  
supuestos de fraude de ley?**

**JOSE DEL POZO**

# ¿Es necesario que nuestro derecho positivo cuente con una CAG?

- Dos dimensiones de las CAG:
  - **Facultativa:** se le atribuye la facultad a la Administración de combatir la elusión.
  - **Positiva:** mensaje dirigido a los contribuyentes.
- Imaginemos que no existe CAG.
  - “*La Constitución no ampara el abuso de derecho*”.
  - Principios constitucionales contrapuestos y prevalencia de la justicia tributaria.
- En países del *common law* se ha optado por codificar las CAG. Con mayor razón debemos incluirlo en un sistema jurídico como el nuestro.

# Sin Norma XVI, ¿SUNAT puede combatir los supuestos de fraude de ley?

- Momento 1 – Norma VIII (modificada):
  - Se derogó la parte final del segundo párrafo debido a que creaba **inseguridad jurídica** y vulneraba el principio de **reserva de ley**.
  - **Tribunal Fiscal (RTF No. 6686-4-2004):** solo se puede combatir la “simulación”, mas no el “fraude”.
- Momento 2 – Promotora Intercorp (RTF No. 10923-8-2001):
  - Se amplía el criterio respecto la facultad de la Norma VIII debido a que se aplicó a un supuesto de fraude de ley.
  - SUNAT debe tomar en consideración la real operación llevada a cabo, sobre las formas jurídicas empleadas.

## 2. Pregunta para Iván Chu

- En su ponencia concluye que resulta necesario tener una CAG en el derecho positivo debiendo ser elaborada e implementada de forma cuidadosa para salvaguardar derechos de los contribuyentes. Agrega que la CAG genera conflictos entre principios como el de legalidad, reserva de ley y seguridad jurídica que se contraponen con el deber de distribuir las cargas equitativamente ¿Cómo lograr minimizar esos conflictos?

# **Aspectos constitucionales de la CAG**

Sobre la necesidad de que el Perú cuente con una  
CAG en su derecho positivo

IVÁN CHU

# CAG: apuntes conceptuales y problemática en el Perú

- Contexto global: contribuyentes diseñan operaciones o estructuras para reducir la carga tributaria utilizando negocios anómalos o alternativas legítimas (ambas permitidas por Ley).
- ¿Cuál es la reacción de las jurisdicciones? Tendencia a la codificación de una CAG, incluso en países que se rigen por el *Common Law* (UK y EEUU).
- Contexto de un Estado Social y Democrático de Derecho: Los principios de legalidad, reserva de ley y de seguridad jurídica reconocidos a nivel constitucional son contrapuestos con la exigencia de cargas fiscales en función a la capacidad contributiva.
- Lucha contra la elusión en el Perú (1996-2012):
  - Ni el Tribunal Fiscal ni la SUNAT tenían claridad sobre la posibilidad de combatir la elusión fiscal.
  - Resultado: Resoluciones arbitrarias y vulneración de derechos fundamentales de los contribuyentes.

# Medidas para atenuar conflictos generados por CAG

## Delimitación conceptual:

- Definición de la manera más clara y precisa de lo que se considera elusión.
- Fórmula de “actos artificiosos” o “impropios” que describen concepto de elusión deben contar con una definición clara de sus alcances.
- Debe definirse el concepto y alcance de economía de opción para salvaguardar derecho de contribuyentes que utilizan herramientas legítimas.

## Brindar predictibilidad a los contribuyentes:

- Esfuerzo constante de recoger supuestos elusivos en cláusulas específicas o informarlos por medio de directivas o circulares públicas.
- Establecer y facilitar mecanismos de consulta particular sobre operaciones evaluadas por contribuyentes para contar con opinión ex-ante de la SUNAT y vinculante respecto del contribuyente.

# Medidas para atenuar conflictos generados por CAG

## A propósito del DL 1422:

- La conformación de un Comité Revisor debe garantizar una apreciación integral e imparcial del hecho fiscalizado : **i)** profesionales de SUNAT; **ii)** funcionarios públicos de otras instituciones; y, **iii)** profesionales del sector privado.
- Se debería exigir de manera expresa que SUNAT soporte la carga de probar un negocio anómalo y no simplemente reglamentar la actividad probatoria de los contribuyentes.
- No deberían configurarse infracciones por la ejecución de actos totalmente legales.
- No corresponde presumirse dolo, negligencia grave o abuso de facultades al determinarse aplicación de Norma XVI; carga de la prueba debe corresponder a la SUNAT.

# Elusión o evasión: ¿Cuál es el gran problema del Perú?

## Indicadores económicos:

- Porcentaje de *Shadow Economy* – Economía informal (1999-2013): promedio de 59.36%, puesto 151 de 157 jurisdicciones. Situación comparable con Tanzania, Guatemala, Honduras y Bolivia.
- Presión tributaria (1991-2017): el indicador ha tenido desarrollo variable no relacionado con la vigencia de una CAG. El punto más alto, 16.9% en 2012, se dio sin la existencia de una CAG. En el 2017 fue de 12.9%.

## Estrategia fiscal aplicada en el Perú (fallida):

- Presentar algunos incentivos y , por otro lado, una alta carga de control, sanción, exigencias formales y administrativas.

## ¿Es apropiado incorporar una CAG?

- La codificación de una CAG sucede con acierto en países OCDE con contextos económicos desarrollados: Reino Unido, Francia, Alemania y España en las posiciones 11, 16, 18 y 43 con porcentajes promedio de informalidad de 13.78%, 15.14%, 15.77%, y 24.61% respectivamente.
- No combate el principal problema del país: evasión tributaria del sector informal.
- Genera mayor inseguridad jurídica, falta de predictibilidad e incremento de onerosidad de operar en el sector formal.
- Contraproducente con objetivos de reducir informalidad y ampliar base tributaria en el Perú.

### 3. Pregunta para Fernando Loayza

- ¿Debemos exigirle seguridad jurídica a la CAG? Se titula su ponencia. En ella postula que la incertidumbre de la CAG es inherente a su naturaleza, pero también afirma que la seguridad jurídica es una aspiración ¿Cómo lograr el equilibrio?

## 4. Jacques Malherbe

- PROBLEMÁTICA DE LAS GARANTÍAS CON LAS QUE DEBE CONTAR EL CONTRIBUYENTE CUANDO SE APLICA LA CAG

# PROCEDIMIENTO GARANTISTA

JACQUES MALHERBE

Profesor emérito de la Universidad Católica de Lovaina  
Abogado (Simont Braun, Bruselas)  
[jacques.malherbe@simontbraun.eu](mailto:jacques.malherbe@simontbraun.eu)

# Procedimiento garantista

**Conflicto seguridad jurídica / igualdad de contribuyentes**

**Operaciones de misma naturaleza real tratadas del mismo modo**

- Procedimiento garantista especial (Francia)
- Procedimiento general (Bélgica)
- Decisión anticipada vinculante
- Listas de operaciones elusivas (ej. Chile)

# Procedimiento garantista

## 1. Órgano colegiado

- Informe aplicable
- Procedimiento arbitral

## 2. Poder judicial

- Juzgado especializado

## 5. Pregunta para Christian Del Carpio

- ¿Debemos contar con un procedimiento garantista especial para la aplicación de la CAG o nos basta el ordenamiento general?

**¿Debemos contar con un procedimiento garantista especial para la aplicación de la CAG o nos basta el ordenamiento general?**

CHRISTIAN DEL CARPIO

# El procedimiento garantista para la aplicación de la CAG: Justificación

- Riesgo de afectación de principios y derechos de los contribuyentes.
- El procedimiento de fiscalización ordinario no es adecuado para la aplicación de La CAG (especialización, derechos de defensa, plazos etc.).

# El procedimiento garantista para la aplicación de la CAG: Justificación

- El carácter excepcional de la aplicación de la CAG.
- Necesidad de órgano especializado.
- Seguridad jurídica e independencia sustentan el procedimiento especial.

GARCÍA NOVOA, César, *Relatoría General*. En: Memorias de las XXIV jornadas latinoamericanas de Derecho Tributario. Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 2008, Págs. 153 -154.

# Exposición de motivos del D.L. No. 1422

- Supervisión y asesoramiento del agente fiscalizador.
- Alto grado de complejidad del análisis del acto realizado por el contribuyente, de la norma utilizada como cobertura y de la norma tributaria eludida.
- Uniformidad de criterios.

# Lineamientos para un verdadero procedimiento garantista

- Comisión *Ad hoc* con opinión vinculante;
- Requerimiento formal en el que se comuniquen la existencia de indicios razonables de una situación elusiva;
- El contribuyente debe ser parte activa del procedimiento (aportar medios probatorios, audiencia, etc.); y,
- Plazos razonables y determinados que impidan que el procedimiento se prolongue de forma indefinida.

## 6. Pregunta para César Luna Victoria

- En su ponencia señala que no sólo es necesario contar con un procedimiento garantista sino que es una exigencia de la ley contar con dicho procedimiento ¿Nos podría sustentar su posición así como plantear cómo en su concepto debiera ser ese procedimiento garantista? Por último, nos gustaría conocer su opinión sobre el procedimiento garantista que aprobó el Decreto Ley 1422.

# ASPECTOS CONSTITUCIONALES DE LA CAG

Procedimiento Garantista

# El procedimiento garantista



- ¿Por qué sostiene que es una **exigencia** de la ley?
- ¿Cómo es?
- ¿Cómo debiera ser ese procedimiento?

# La última, ... que no es tan última

## Mercedes Aráoz: MEF retrocederá en algunos temas tributarios

- Ministro concierta con el Congreso para corregir norma contra elusión.
- Para Velarde, hay resistencia de algunos ministros a reunirse con empresarios.

Mercedes Aráoz considera que el presidente Vizcarra tiene que aplicar el plan de Peruanos Por el Cambio. Mientras

tanto, Julio Velarde señala que el presidente no estaba preparado para el cargo, pues no esperaba ser mandatario. **P.2,4**



16-nov-2018

ELIMINARÍAN PRESUNCIÓN DE DOLO

MANUEL MELGAR



## MEF retrocede en el combate contra elusión tributaria

Ministerio de Economía se allanó a decisión de Comisión de Constitución y se suspendió fiscalización a empresas por elusión. **P.2**

Hoy

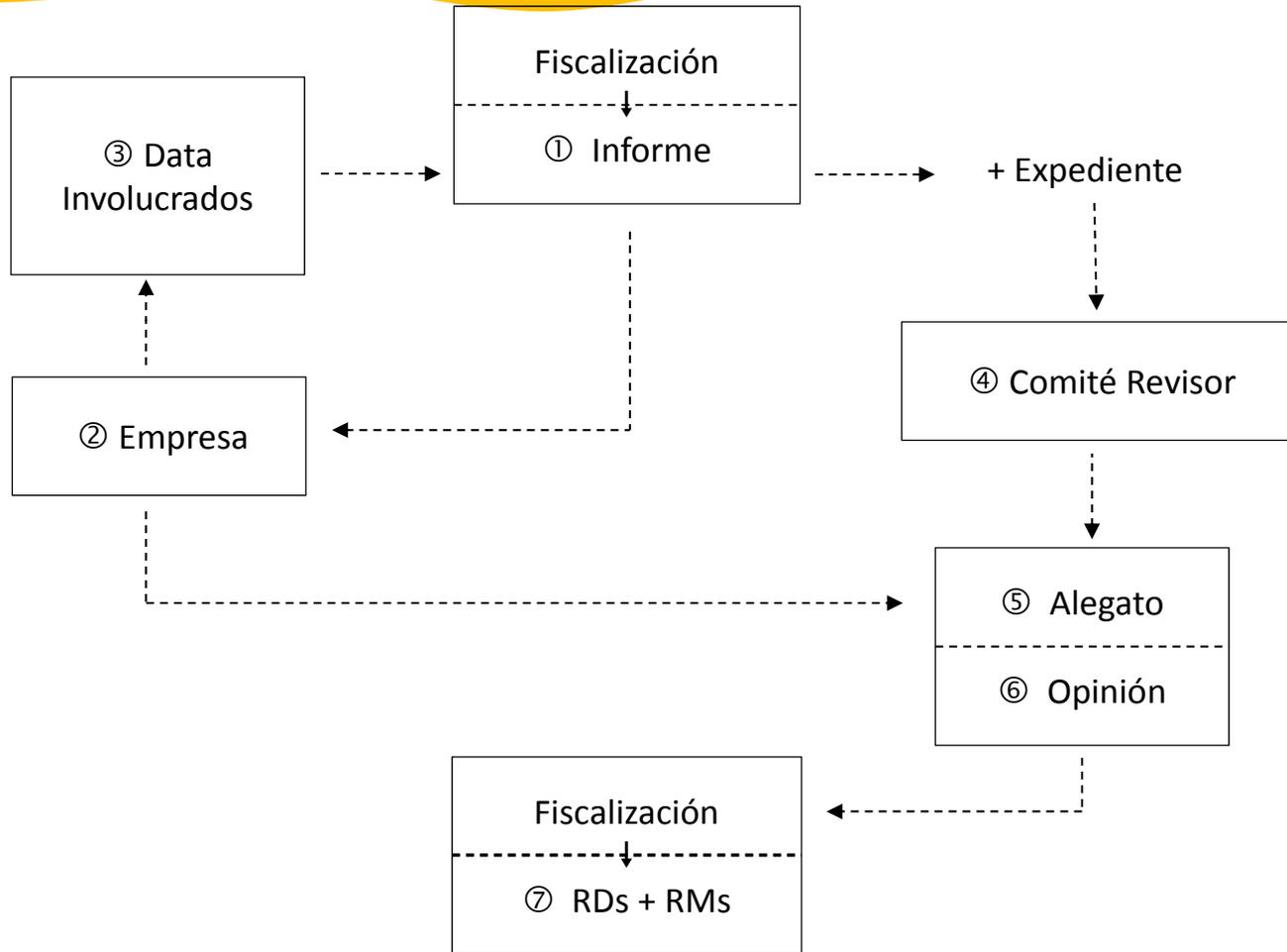
# Un Poco de Historia

- **Abr 1996: se establece la 1ra CAG**  
Norma VIII  
Decreto Legislativo No. 816
- **Set 1996: 1ra CAG es inconstitucional**  
Viola principio de reserva de ley  
Ley No. 26663
- **Jul 2012: Se establece 2da CAG**  
Hay conflicto constitucional  
prevalece deber de contribuir  
Decreto Legislativo No. 1121 – Norma XVI
- **Jul 2014: Se suspende la 2da CAG**  
Se debe establecer parámetros  
para garantizar seguridad jurídica  
Ley No. 30230
- **Set 2018: Se activa la 2da CAG**  
Procedimiento + retroactividad  
+ responsabilidad solidaria presunta  
Decreto Legislativo No. 1422
- **Dic 2018: Se suspende 2da CAG**  
Faltan parámetros  
No retroactividad + no responsabilidad  
Dictamen Comisión de Constitución

# ¿Entonces?

- CAG es el resultado de un debate constitucional
- El Congreso es el intérprete de las leyes  
(numeral 1 del artículo 102, Constitución)
- La CAG es norma que limita derechos  
pero no puede afectar la seguridad jurídica  
se debe interpretar restrictivamente  
se aplicará restrictivamente  
(Quinta Disposición Complementaria y Final, Decreto Legislativo No. 1422)

# ¿Cómo es?



# Procedimiento “garantista” de la seguridad jurídica

- Comisión es competente, no consultiva vinculante
- Integrantes con experiencia en negocios + constitución
- Comisión neutral, no exclusiva de SUNAT
- Proceso contradictorio = proceso arbitral
- Comisión competente para consultas vinculantes
- Proceso debe incluir casos de simulación

# Seguridad jurídica = Pro contribuyente

- Pruebas contundentes → 2 tests
- Sólo si hay perjuicio fiscal efectivo
- A favor del contribuyente → definitiva, no revisable
- En contra del contribuyente → impugnabile
- Cambio de criterio → sólo afecta casos futuros
- SUNAT no puede impugnar RTFs
- Habilitar procesos para casos de puro derecho
- Habilitar vías directas para revisión en Tribunal Constitucional

## 7. Pregunta para Jesús Camarena

- En su ponencia recomienda dos tipos de procedimientos garantistas, uno con intervención del Poder Judicial y otro sin esa intervención ¿Podría detallar tales alternativas?