REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Universidad Católica de Santa María

Escuela de Postgrado

Maestría en Derecho de la Empresa

FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA UTILIZADA POR EL TRIBUNAL FISCAL EN LOS REPAROS POR OPERACIONES NO REALES EN EL IMPUESTO A LA RENTA, 2020.

Tesis presentada por la Bachiller:

Monrroy Flores, Coralia Mexis.

Para optar el Grado Académico de

Maestro en Derecho de la Empresa

Asesor: Magister Mayta Coaguila Ronald Albino

Arequipa – Perú

2023

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

UCSM-ERP

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

ESCUELA DE POSTGRADO

DICTAMEN APROBACIÓN DE BORRADOR DE TESIS

Arequipa, 14 de Julio del 2022

Dictamen: 003671-C-EPG-2022

Visto el borrador del expediente 003671, presentado por:

2015003532 - MONRROY FLORES CORALIA MEXIS

Titulado:

FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA UTILIZADA POR EL TRIBUNAL FISCAL EN LOS REPAROS POR OPERACIONES NO REALES EN EL IMPUESTO A LA RENTA, 2020.

Nuestro dictamen es:

APROBADO

5708 - FLORES VIAMONT SILVIA LIBERTAD
DICTAMINADOR

6491 - ALMENARA SANDOVAL JORGE LUIS
DICTAMINADOR

9736 - CORRALES OTAZU CHRISTIAN DAVID
DICTAMINADOR

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

Dedicatoria

A Dios, por iluminar mi camino

A mis padres y hermanos, por todo su apoyo incondicional.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

Agradecimientos

A la universidad

A mis asesores

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

Epígrafe

"Cuando las leyes son claras y precisas, la función del juez no consiste más que en comprobar un hecho".

Immanuel Kant (1724 - 1804)

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

RESUMEN

El Estado en ejercicio de su facultad fiscalizadora, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (en lo adelante SUNAT), cada año programa verificaciones a la determinación de la obligación tributaria efectuada por el contribuyente, siendo los tributos de mayor verificación el de impuesto general a las ventas (IGV) e impuesto a la renta, por lo cual la presente investigación tiene como objetivo general: Analizar los fundamentos jurídicos utilizados por el Tribunal fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta. Para dar respuesta se utilizó un enfoque cualitativo basado en la observación documental y análisis dogmático jurídico aplicado a una muestra de 655 sentencias y con una muestra de 244 sentencias analizadas, se llegó a la conclusión que los fundamentos jurídicos se dividen en fundamentos legales los cuales son enunciados en los artículos 20 y 37 de la ley de impuesto sobre la renta; el artículo 44 de la ley de impuesto de gravamen sobre la venta y otros fundamentos legales entre los cuales se pudo evidenciar el artículo 63 de las LIR. Con respecto a los fundamentos jurisprudenciales se pudo determinar que no existen RTF de observancia obligatoria, sino que las 244 resoluciones del Tribunal Fiscal todas aplican el criterio ordinario. Por último el tipo de reparo puede ser aplicado tanto a los gastos como a los costos. Por lo cual se puede concluir que es evidente la ausencia de normatividad en la LIR sobre operaciones no reales a diferencia de la Ley de IGV, por tal motivo existe confusión entre el principio de causalidad con el principio de fehaciencia, así como no existe una RTF de observancia obligatoria sino diversas RTF ordinarias que son utilizadas al momento de fundamentar el reparo, siendo que estas resoluciones solo indican la exigencia probatoria, por lo cual se sugiere al Estado regular en la LIR las operaciones no reales como esta en la ley de IGV.

Palabras Clave: impuestos, ventas, gravamen, LIR, TUO, RTF, renta

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

ABSTRACT

The State in exercise of its supervisory power, the National Superintendence of Customs and Tax Administration (hereinafter SUNAT), every year schedules verifications to determine the tax obligation carried out by the taxpayer, the most verified taxes being the general tax. to sales (IGV) and income tax, for which the present investigation has as a general objective Analyze the legal bases used by the Tax Court in the repair for non-real operations in the income tax, to respond it was used a qualitative approach based on documentary observation and legal dogmatic analysis applied to a sample of 655 sentences and with a sample of 244 sentences analyzed, it was concluded that the legal foundations are divided into legal foundations which are set forth in articles 20 and 37 of the income tax law; article 44 of the sale tax law and other legal grounds among which article 63 of the LIR could be evidenced. With respect to the jurisprudential foundations, it was possible to determine that there are no RTF of obligatory observance, but that the 244 resolutions of the Tax Court all apply the ordinary criterion. Finally, the type of repair can be applied to both expenses and costs. Therefore, it can be concluded that the absence of regulations in the LIR on non-real operations is evident, unlike the VAT Law, for this reason there is confusion between the principle of causality with the principle of reliability, as well as there is no RTF of obligatory observance but various ordinary RTF that are used at the time of substantiating the objection, being that these resolutions only indicate the evidentiary requirement, for which it is suggested to the State to regulate in the LIR non-real operations such as this one in the IGV law .

Keywords: taxes, sales, lien, LIR, TUO, RTF, rent

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

ÍNDICE

Dedicatoria……iii

Agradecimientos……iv

Epígrafe ……v

RESUMEN……vi

ABSTRACT……..vii

ÍNDICE……viii

Índice de Tablas……xi

Índice de Figuras……xii

Índice de Gráficos……..xiii

Índice de abreviaturas……xiv

INTRODUCCIÓN 1

PREGUNTAS 4

HIPÓTESIS 4

OBJETIVOS 4

CAPÍTULO I 6

1.MARCO TEÓRICO 6

1.1. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA 7

1.1.1. FUNDAMENTACIÓN LEGAL 7

1.1.1.1. Potestad tributaria 7

1.1.1.2. Principios constitucionales 8

1.1.1.3. Principios de procedimiento administrado 10

1.1.1.4. Código Tributario 12

1.1.2. FUNDAMENTO JURISPRUDENCIAL 17

1.1.2.1. Jurisprudencia de Observancia obligatoria 17

1.1.2.2. Resolución del Tribunal Fiscal Ordinaria de cumplimiento 18

1.2. EL TRIBUNAL FISCAL 19

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

1.2.1. Definición 19
1.2.2. Funciones del tribunal fiscal 20
1.2.3. Estructura del tribunal fiscal 20
1.3. REPAROS POR OPERACIONES NO REALES 22
1.3.1. Definición 22
1.3.2. Facultad de fiscalización de la administración tributaria 23
1.3.3. Diferenciación entre operaciones reales y no reales 24
1.3.4. La Simulación Relativa 24
1.3.5. La Simulación Absoluta 24
1.3.6. Las Operaciones No Reales En La Ley Del Impuesto General A Las Ventas 25
1.3.7. Forma De Subsanar El Crédito Fiscal En La Simulación Relativa 26
1.3.8. Operaciones no reales en la ley IGV 26
1.4. IMPUESTO A LA RENTA 27
1.4.1. Definición 27
1.4.2. Teorías sobre el impuesto a la Renta 27
1.4.3. Categorías del impuesto a la renta 29
1.4.4. Impuesto a la renta de tercera categoría 31
1.4.5. Determinación del impuesto a la renta de tercera categoría 33
CAPÍTULO II 37
2.METODOLOGÍA 37
2.1 Tipo y nivel de investigación 38
2.2 Campo de Verificación 41
2.2.1. Ubicación Espacial 41
2.2.2. Ubicación Temporal 41
2.2.3. Unidad De Estudio 41
CAPÍTULO III 43

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

3.RESULTADOS Y DISCUSIÓN 43

4. CONCLUSIONES 65

5. RECOMENDACIONES 67

REFERENCIAS 74

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Índice de Tablas

Tabla 1.Resoluciones por procedencia de Intendencia…… 44
Tabla 2.Decisión de los vocales……. 46
Tabla 3.Impuesto fiscalizado…… 47
Tabla 4.Actividad económica…… 49
Tabla 5.Tipo de operaciones……. 50
Tabla 6.Adquisición de bienes…….. 52
Tabla 7.Adquisición de servicios…….. 53
Tabla 8.Fundamentos Jurídicos de las RTF…….. 54
Tabla 9.Fundamentos legales aplicados en las RTF……. 56
Tabla 10.Fundamentación legal en reparo por operaciones no reales en el impuesto sobre la renta…… 58
Tabla 11. Fundamentos Jurisprudenciales utilizados por el Tribunal Fiscal 60
Tabla 12.Aplicación del reparo……. 62

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

Índice de Figuras

Figura 1. Esquema de determinación..... 33
Figura 2. Fundamentos Jurídicos de las RTF 55
Figura 3. Fundamento legal de las sentencias 56
Figura 4. Fundamento legal en reparo por operaciones no reales en el IR..... 59
Figura 5. Fundamentos jurisprudenciales utilizados por el Tribunal Fiscal..... 60

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

Índice de Gráficos

Gráfico 1. Resoluciones por procedencia de Intendencia……. 45

Gráfico 2. Decisión de los vocales…… 46

Gráfico 3. Distribución por tipo de impuesto fiscalizado……. 48

Gráfico 4. Actividad económica…… 49

Gráfico 5. Tipo de operaciones……. 51

Gráfico 6. Aplicación del reparo…… 63

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Índice de abreviaturas

LIR	:	Ley de impuesto a la renta
IGV	:	Impuesto general a la venta
TUO	:	Texto Único Ordenado
SUNAT	:	Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria
RTF	:	Resoluciones del Tribunal fiscal

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

INTRODUCCIÓN

Conforme a la Constitución Política del Perú, se le confiere al Estado la potestad tributaria de crear, modificar, suprimir y exonerar tributos, este poder que tiene el Estado no puede ser ejercido de forma arbitraria, sino dentro de límites que establece la constitución. En ejercicio de esta potestad el Estado impone a los particulares el pago de tributos para el cumplimiento de sus fines propios, por tal motivo se encuentra facultado a recaudar, determinar, fiscalizar y sancionar los actos realizados por los particulares.

En ejercicio de su facultad fiscalizadora, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (en lo adelante SUNAT), cada año programa verificaciones a la determinación de la obligación tributaria efectuada por el contribuyente, siendo los tributos de mayor verificación el de impuesto general a las ventas (IGV) e impuesto a la renta, ya que conforme a la información proporcionada en el portal web de SUNAT en el año 2020 el ingreso tributario del gobierno nacional ha sido de 93 000 millones de soles siendo el 91 % de estos ingresos por impuesto a la renta e impuesto general a las ventas.

El impuesto a la renta es un impuesto de gran importancia a nivel recaudatoria y por tal motivo es objeto de verificación por parte de la Administración Tributaria, siendo que en los últimos años uno de los reparos más frecuentes, el de operaciones no reales, en el año. Conforme la nota de prensa dada en el portal web de SUNAT, “la entidad en el primer semestre del año 2018 desarrolló 4829 procesos de fiscalización, de los cuales, en, 2241, es decir, el 46 % se detectó al menos una operación no real” (SUNAT, 2020).

Los reparos por operaciones no reales en el impuesto general a las ventas, se encuentra regulado en el artículo 44 del TUO de la Ley de IGV, en cambio, en el impuesto a la renta no existe regulación en el TUO de la Ley de IR, por tal motivo esta investigación pretende analizar los fundamentos jurídicos empleados por el Tribunal fiscal, como órgano

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

resolutor de última instancia administrativa en materia tributaria y aduanera, en los reparos de operaciones no reales en el impuesto a la renta, ya que este tipo de reparo no se encuentra regulado en la ley de impuesto a la renta siendo que se confunde con otros principios tributarios o se limite a una exigencia probatoria sin efectuar una fundamentación jurídica del reparo, producto del vacío legal se ve afectando los derechos de los contribuyentes, principios constitucionales y se extralimitan las facultades concedidas en la Constitución.

Dado lo anteriormente planteado, la presente investigación se justifica en lo novedoso del tema, ya que las investigaciones sobre reparos por operaciones no reales en materia tributaria solo se enfocan en el impuesto general a las ventas, pues existe un artículo expreso de este reparo en la ley de IGV, sin embargo, no hay investigaciones en relación con el impuesto a la renta siendo que también por este impuesto hay reparos por operaciones no reales por parte de la Administración Tributaria.

El trabajo de investigación es **importante** debido a que se pretende demostrar el vacío legal en la ley de impuesto a la renta sobre operaciones no reales, lo que ocasiona que el Tribunal fiscal en algunos casos no de una fundamentación jurídica sobre estos reparos o confunda con otros principios tributarios, por lo que es necesario plantear una modificación en la ley de impuesto a la renta. El trabajo de investigación es **útil** porque permite analizar y determinar los fundamentos jurídicos utilizados por el Tribunal fiscal en los reparos por operaciones no reales en el impuesto a la renta, permitiendo conocer la problemática y el vacío legal en esta materia, siendo útil para plantear las respectivas modificaciones legislativas y así mejorar la predictibilidad en los reparos de operaciones no reales.

El problema de investigación es **actual**, pues cada año la Administración Tributaria programa fiscalizaciones, siendo uno de los tributos de mayor verificación por su nivel de

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

recaudación, el impuesto a la renta y siendo uno de los reparos más frecuentes el de operaciones no reales. También, el problema planteado es **generalizable**, puesto que resulta de aplicación, en el órgano resolutor de última instancia administrativa en materia tributaria a nivel nacional, el Tribunal fiscal. Es de **especialidad**, ya que su ámbito de estudio y aplicación es el Derecho Tributario al tratarse de reparos en el impuesto a la renta.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

PREGUNTAS

Dado lo anteriormente planteado surge como interrogante general de la investigación: ¿Cuál son los fundamentos jurídicos utilizados por el Tribunal fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta? Y como interrogantes específicas: a) ¿Cuál es el fundamento legal utilizado por el tribunal fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta?; b) ¿Cuál es el fundamento jurisprudencial utilizado por el tribunal fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta?; c) ¿El reparo por operaciones no reales en la determinación del impuesto a la renta es aplicable tanto para el costo como para el gasto?

HIPÓTESIS

La hipótesis tentativa que se maneja en la investigación es: Dado que, El Tribunal fiscal, como órgano resolutor de última instancia administrativa en materia tributaria, debe fundamentar sus resoluciones que justifique el reparo por operaciones no reales en la determinación del impuesto a la renta, y siendo que en el actual marco legal de la ley de impuesto a la renta no se contempla ni se regula estos reparos. Es probable que: Los vocales del Tribunal fiscal no realicen una correcta fundamentación jurídica en sus resoluciones, haciéndose necesaria la incorporación de la normativa que regule los reparos por operaciones no reales en la Ley de Impuesto a la Renta.

OBJETIVOS

Para responder las interrogantes se plantea como objetivo general Analizar los fundamentos jurídicos utilizados por el Tribunal fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta; y como objetivos específicos: a) Identificar el fundamento legal utilizado por el tribunal fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta**; b)** Determinar el fundamento jurisprudencial utilizado por el tribunal fiscal en el

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta; c) Indicar si el reparo por operaciones no reales en la determinación del impuesto a la renta es aplicable tanto para el costo como para el gasto.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

CAPÍTULO I

1.MARCO TEÓRICO

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

En el presente capítulo se presentan los preceptos teóricos de las variables referidas a: el fundamento jurídico, así como el reparo de operaciones; con el fin de enmarcar los resultados en el marco teórico que le corresponde según nuestra normativa y jurisprudencia presente. Así, tenemos que se ha determinado:

1.1. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA

En todo procedimiento administrativo, las decisiones que toma la Administración deben estar correctamente motivadas, siendo un derecho constitucional de todo administrado, es por eso que el Tribunal Constitucional en la sentencia No 090-2004-AA/TC ha establecido que:

> "La motivación brinda seguridad jurídica al administrador y hacer comprender al revisor la seguridad jurídica de la autoridad que toma la decisión; Las citas legales abiertas, que únicamente aluden a normas en su conjunto, como leyes o reglamentos, pero sin identificar qué sección subyace a la afirmación o análisis de la autoridad, no deben utilizarse para este propósito". (Tribunal Constitucional del Perú, 2004)

De otro lado, en la presente investigación es necesario analizar la fundamentación jurídica específica utilizada por el Tribunal fiscal en las motivaciones de sus resoluciones ante reparos por operaciones no reales en el impuesto a la renta.

1.1.1. FUNDAMENTACIÓN LEGAL

1.1.1.1. Potestad tributaria

La potestad tributaria es una manifestación del poder, que permite al Estado dictar normas a fin de crear, aprobar, modificar y suprimir tributos; pero, "no puede ser aplicado libremente sin límites pues se debe evitar el abuso de Poder y es por ello que se han establecidos restricciones a través de los principios que también se encuentran consagrados en nuestra constitución" (Chávez panduro, 2023p. 13157).

Para Bravo (2013):

> "Para insertarse en el ordenamiento jurídico, las entidades estatales deben tener la facultad de dictar normas jurídicas relativas al fenómeno tributario.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

> Esto se conoce como el "poder fiscal". La soberanía del Estado se deriva lógicamente de la posesión de esta competencia legislativa".

Conforme lo ha establecido la Constitución Política del Perú, en su artículo 74: "los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo" (Congreso de la República, 1993), pero esta competencia se encuentra limitada en principios reconocidos por la misma constitución.

Para el Tribunal Constitucional establece que:

> "En adelante, dicho ejercicio será válido y equitativo en la medida en que su ejercicio se realice con observancia de los principios constitucionales que se prevén en el artículo 74 de la Constitución, tales como la legalidad, la reserva de la ley, la igualdad, el respeto a los derechos fundamentales de las personas derechos y el principio de inacción. Las leyes constitucionales de tributación son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías para las personas frente a esa potestad". (Tribunal Constitucional, 2005)

1.1.1.2. Principios constitucionales

Principio de reserva de la ley

El principio de reserva de la ley es la exigencia regulatoria del Estado en ejercicio de su potestad tributaria; por ende, mediante este principio se busca proteger ante la posible arbitrariedad del Estado en la imposición de tributos. Para el Tribunal Constitucional la "reserva de ley significa que el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración -entre otros- de tributos queda reservada para ser actuada mediante una ley" (Tribunal Constitucional, 2005).

El principio de reserva de ley conforme lo establece el Tribunal Constitucional es relativa, ya que permite excepcionalmente que algunos aspectos sean regulados en el reglamento, esto no significa que se entrega una carta abierta, sino que los parámetros deben estar establecidos en la ley, como lo señala el Tribunal Constitucional la ley debe establecer los elementos esenciales del tributo que comprende "la descripción del hecho gravado

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

(aspecto material), el sujeto acreedor y deudor del tributo (aspecto personal), el momento del nacimiento de la obligación tributaria (aspecto temporal), y el lugar de su acaecimiento (aspecto espacial)" (Tribunal Constitucional, 2004).

Principio de legalidad

El principio de legalidad, para el Tribunal Constitucional "en sentido general, se entiende como la subordinación de todos los poderes públicos a leyes generales y abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se halla sometida a un control de legitimidad por jueces independientes" (Tribunal Constitucional, 2005); es decir que tanto el poder legislativo, ejecutivo y judicial se someten a lo regulado en las normas principalmente a la constitución.

El principio de legalidad en materia tributaria nace de la regla nullum tributum sine lege, que:

> "consistente en la imposibilidad de requerir el pago de un tributo si una ley o norma de rango equivalente no lo tiene regulado, este principio cumple una función de garantía individual, al fijar un límite a las posibles intromisiones arbitrarias del Estado en los espacios de libertad de los ciudadanos, y cumple, también, una función plural, toda vez que se garantiza la democracia en los procedimientos de imposición y reparto de la carga tributaria, puesto que su establecimiento corresponde a un órgano plural donde se encuentran representados todos los sectores de la sociedad". (Tribunal Constitucional, 2004)

En cuanto al principio de legalidad, es importante señalar que no solo en materia tributaria sino en el tratamiento del derecho en general, es una clave para alcanzar la justicia dentro de los regímenes democráticos garantistas, siendo la legalidad el baremo imprescindible para evitar las violaciones de derechos fundamentales (Lerena García, 2022).

Principio de no confiscatoriedad

El principio de no confiscatoriedad "informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la Ley tributaria no pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas" (Landa Arroyo, 2013).

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Para el Tribunal Constitucional el principio de no confiscatoriedad se transgrede cuando:

> "un tributo excede del límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad y, además, ha considerado a esta como institución, como uno de los componentes básicos y esenciales de nuestro modelo de Constitución económica". (Tribunal Constitucional, 2003)

1.1.1.3. Principios de procedimiento administrativo

De acuerdo a la Norma IX del Código Tributario, los Principios del Derecho Administrativo se aplicará de forma supletoria en lo no previsto en el Código Tributario.

Además, el artículo I del TUO de la Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, establece que la ley es de aplicación para todas las entidades de la Administración Pública.

• *Principio de legalidad.*

El principio de legalidad es uno de los principios más importantes en el procedimiento administrativo, ya que exige que las autoridades actúen en respeto a la Constitución, y las leyes. Como se ha mencionado, resulta imprescindible para asegurar el respeto de derechos y garantías en los estados democráticos de derecho; y juristas como Ferrajoli ven en la legalidad el principal límite al poder del Estado para evitar entremos en un totalitarismo (García Jaramillo, 2016).

Vargas Machuca (2012) señala que:

> "A diferencia de los sujetos de derecho privado (que pueden hacer lo que no está prohibido), los sujetos de derecho público únicamente pueden actuar de acuerdo a sus facultades, por lo que sus actos deben ser realizados bajo una norma permisiva, (…) la legalidad significa sujeción al derecho (sistema normativo, principios) y no solo a la Ley".

En la Ley de Procedimiento Administrativo General, regula este principio en el título preliminar que establece: "Las autoridades administrativas deben actuar

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas" (Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2019).

• *Principio del debido procedimiento*

En la Ley de Procedimiento Administrativo General, en el título preliminar establece que:

> "Los administrados gozan de los derechos y garantías implícitos al debido procedimiento administrativo, tales derechos y garantías comprenden, de modo enunciativo más no limitativo, los derechos a ser notificados; a acceder al expediente; a refutar los cargos imputados; a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; a solicitar el uso de la palabra, cuando corresponda; a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable, y, a impugnar las decisiones que los afecten". (Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2019)

Este principio recoge diferentes derechos de los administrados, siendo para la presente investigación de mayor importancia el derecho a tener una decisión fundada, "este derecho se relaciona con el requisito esencial de motivación del acto administrativo, es decir que la decisión administrativa debe expresar los fundamentos que llevan a la emisión del acto" (Guzmán Napurí, 2015), por tal motivo la falta de motivación lleva a la nulidad del acto administrativo.

• *Principio de razonabilidad*

"El principio de razonabilidad en la interpretación apunta (…) a exigir que el operador jurídico dé cuenta de las razones que lo condujeron a decidir como decidió en cada uno de los momentos en los que tuvo que hacerlo" (Cianciardo,

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

2018, p. 59). En la Ley de Procedimiento Administrativo General, en el título preliminar establece que:

> "Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido". (Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2019)

Mediante este principio se limita el actuar de la autoridad administrativa, además este principio comprende al principio de proporcionalidad, que a su vez está conformado por idoneidad, necesidad y ponderación.

Entonces, en palabras de Guzmán Napurí (2015):

> "el principio de razonabilidad en sentido estricto y el principio de proporcionalidad implican una restricción adicional a la discrecionalidad atribuible a la Administración Pública y evita, en consecuencia, la posibilidad de emisión de resoluciones arbitrarias o injustas, que puedan vulnerar derechos fundamentales del administrado".

1.1.1.4. Código Tributario

• *Principio de reserva legal y legalidad*

En la Norma IV del Código Tributario regula el principio de legalidad y reserva de la ley, principios vinculados con el artículo 74 de la Constitución, el Código Tributario establece:

> "Solo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede: a) crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el Artículo 10; b) conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios; c) normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario; d) definir las infracciones y establecer sanciones, e) establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria, y f) normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código". (Ministerio de Economía y Finanzas, 2013)

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

• *Fuente de Derecho Tributario*

El concepto de fuente del derecho tributario "se trata de todos aquellos instrumentos que sirven para introducir tributarias en el sistema jurídico de un país" (Ruiz de Castilla, 2017).

El Código Tributario, en la Noma III, señala que son fuentes del Derecho Tributario:

> "a) las disposiciones constitucionales; b) los tratados internacionales aprobados por el Congreso y ratificados por el presidente de la República; c) las leyes tributarias y las normas de rango equivalente; d) las leyes orgánicas o especiales que Norman la creación de tributos regionales o municipales, e) los decretos supremos y las normas reglamentarias; f) la jurisprudencia; g) las resoluciones de carácter general emitidas por la Administración Tributaria, y, h) la doctrina jurídica". (Ministerio de Economía y Finanzas, 2013)

• *Interpretación de Normas Tributarias*

En el Código Tributario, en lo que se refiere a la interpretación de las normas tributarias, en la norma VIII se indica en primer lugar que: "Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho" (Ministerio de Economía y Finanzas, 2013).

Además, señala "en vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley" (Ministerio de Economía y Finanzas, 2013).

Por lo que la norma VIII se encuentra directamente relacionado con el artículo 74 de la Constitución y la Noma IV del Código Tributario, esta norma fue modificada en el año 2012, mediante la cual se derogó el segundo párrafo que regulaba la interpretación de la realidad económica, pero este párrafo dio origen a la Norma XVI.

• *Norma XVI*

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

La Norma XVI del Código Tributario, también conocida como la norma anti elusiva, fue incorporada en el año 2012 mediante el Decreto Legislativo 1121, y en la exposición de motivos destaca que "el deudor hace una explotación de vacíos o utiliza artificial o inadecuadamente figuras legales para colocarse en la situación que conlleve a no pagar o efectuar un menor pago de tributos" (Poder Ejecutivo, 2012).

Esta norma ha generado gran controversia y crítica, ya que para muchos la norma genera incertidumbre jurídica, ya que la norma no define la elusión tributaria.

Para Tarsitano (2012):

> "La elusión es una conducta de obligación tributaria que consiste en evitar la asunción de alguna obligación tributaria o reducir la carga tributaria a través de un medio jurídicamente anómalo, por ejemplo: el abuso de la norma, en la forma o la vulnerabilidad de su causa típica del negocio jurídico, sin vulnerar directamente el mandato de la norma jurídica, sino los valores o principios del sistema tributario".

Primero: La elusión es una conducta de la obligación tributaria consistente en eludir la asunción de alguna obligación tributaria, o en reducir la carga tributaria por un medio jurídicamente anómalo, por ejemplo: el abuso de la norma, en la forma o la vulnerabilidad de la causa típica del negocio jurídico, sin el cumplimiento de la ley, reza la resolución emitida en las XXIV Jornadas celebradas en las Islas Margaritas en Venezuela en 2008. (Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, 2008)

Por tanto, la norma XVI otorga a la Administración Tributaria la facultad de reevaluar la actuación de los contribuyentes. Es necesario demostrar que esto es así para dar la impresión de que se trata de un acto jurídico, pero se aprovechan las lagunas de la norma para evitar la realización del acto jurídico.

- Ley de impuesto a la renta

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

La ley del impuesto a la renta ha establecido las reglas para la determinación del impuesto a la renta empresarial, para lo cual se debe determinar la renta bruta, así como la renta neta, además la norma establece que se debe cumplir con algunos principios y criterios de carácter general

Los contribuyentes y la doctrina se centran en el principio de causalidad, ya que el mismo se encuentra regulado en el artículo 37 de Ley de impuesto a la renta, este principio tiene incidencia en la determinación de la renta neta ya que su vinculación es con el concepto de gasto.

• *Principio de Causalidad*

La ley de impuesto a la renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, da una lista de gastos que resultan deducibles a efectos del impuesto a la renta, pero es necesario indicar que esta lista de gastos no es taxativa, en la medida que se permite la deducción de otros gastos no establecidos, expresamente, pero que cumplen con el principio de causalidad.

El artículo 37 de la ley de impuesto a la renta, en relación a este principio señala:

> "Artículo 37°.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles". (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004)

Para Bahamonde (2012) señala que para comprender el principio de causalidad regulado en el artículo 37 se debe entender que comprende un gasto necesario ya que puede ser visto desde diversas ópticas, por lo que clasifica en:

- **Gasto imprescindible**, Debe reconocerse como un gasto que se crea directamente, lo cual es necesario para su erogación, por lo que no hay forma de evitar el gasto. El requerimiento de gasto debe ser visto en esta perspectiva. La generación de ingresos en esta instancia está

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

preestablecida, por lo que debe tomarse la decisión de si el gasto incide directamente en la generación de ingresos, ya que no se puede obtener ingresos sin gastos.

- **Gasto conveniente**: interpretado como el costo necesario para la producción de ingresos, pero estos últimos no pueden ser producidos por razones ajenas al negocio. Dado que la propia firma, a través de su representante, decide sobre su implementación, estos gastos se establecen en el reglamento interno que la empresa crea en el crecimiento de sus operaciones. Dado que esto puede suceder o no, la generación de ingresos se determina después de que se realiza el gasto.
- **Gasto normal**: Se ve como un costo regular que generalmente se encuentra al hacer negocios. De esta forma, se evaluará el tipo de operación de cada contribuyente para ver si es necesario realizar un gasto (Bahamonde Quinteros, 2012).

  Dado que diferentes actividades empresariales pueden implicar incurrir en gastos que no van a redundar directamente en ganancias, es importante entender que el concepto de necesidad definido por Bahamonde está vinculado a un criterio amplio y no restrictivo para su aplicación. En consecuencia, el "Tribunal Fiscal está desarrollando una línea argumentativa para adscribirse a las corrientes amplias y permite la deducción de gastos aun cuando" (Rojo, Durán, 2009).

Se deben tomar en consideración elementos adicionales para establecer el criterio de causalidad:

> "1) Razonabilidad Este criterio tiene el efecto de informarnos que debe existir una concordancia razonable entre el costo o gasto y el ingreso percibido intencionalmente, de manera que tiene por objeto desarrollar y preservar la fuente productora. 2) Necesidad Si se dice

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

> que el negocio no sería rentable o no se mantendría la fuente sin la ejecución de tales gastos por parte de la empresa, es porque los gastos para las operaciones deben ser esenciales e indispensables con un vínculo directo. (3) Proporción adecuada Indica un juicio que es únicamente cuantitativo, específicamente en determinar si el monto de la erogación comprometida por la empresa es proporcional al monto de sus operaciones diarias. Si no se mantiene esta relación, se presume inmediatamente que así es, si el gasto excede de dicha proporción. (4) Regularidad Los costos gastados y desembolsados para las operaciones del negocio deben estar dentro del alcance típico de tales actividades. (5). Generalización El gasto o ingreso que ocasionalmente desembolsa la empresa con el fin de brindar un beneficio a la persona, si por diversas razones, tiene que cumplir con ciertos requisitos, específicamente que el beneficio tenga como destinatarios a los empleados que continúan estando en la misma circunstancia o en el mismo nivel jerárquico por el cual reciben dichos incentivos". (Delgado, 2015)

1.1.2. FUNDAMENTO JURISPRUDENCIAL

Las Resoluciones del Tribunal Fiscal (RTF) son definidas como parte de las funciones del mismo tribunal en el cual se resuelve el Recurso de Apelación y pone fin a la vía administrativa del Procedimiento Contencioso Tributario. El Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de doce meses (12) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal.

1.1.2.1. Jurisprudencia de Observancia obligatoria

Conforme lo estable el artículo 154 del Código Tributario, la jurisprudencia de observancia obligatoria emitida por el Tribunal Fiscal es la interpretación de modo expreso y con carácter general del sentido de normas tributarias. Sobre la jurisprudencia de observancia obligatoria Grandez, (2007) señala:

> "Abarca a aquellas resoluciones que, por lo complejo o problemático del tema abordado, buscan zanjar las dualidades de interpretación de la norma al aplicarse a situaciones concretas, teniendo como meta unificar la jurisprudencia y brindar pautas a los diferentes órganos resolutivos de la materia para seguir los criterios que se establecen".

Para Caballero, (1980):

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

> "Las resoluciones emitidas por un tribunal con competencia en todo el territorio nacional permiten lograr una interpretación de modo expreso, al momento de aplicar la norma, y permiten identificar criterios recurrentes en situaciones recurrentes que provengan de diferentes situaciones previamente establecidas; logrando constituir precedentes administrativos de observancia obligatoria".

1.1.2.2. Resolución del Tribunal Fiscal Ordinaria de cumplimiento

Los funcionarios de la Administración Tributaria son responsables de acatar las decisiones del Tribunal Fiscal.

En caso de que deba dictarse resolución de cumplimiento o informe, el trámite deberá realizarse en un plazo máximo de noventa días hábiles contados a partir de la notificación del expediente al deudor tributario. Si el Tribunal Fiscal no señala un plazo diferente, el procedimiento para la resolución de cumplimiento deberá iniciarse dentro de los primeros cinco (15) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo.

Sin embargo, a partir del inicio del plazo para cumplir con el mandato del Tribunal Fiscal, el mencionado artículo 156 del Código Tributario fue modificado de la siguiente manera por el Decreto Legislativo 1263, que entró en vigencia el 11 de diciembre de 2016. Los trabajadores de la Administración Tributaria deberán acatar responsablemente las sentencias del Tribunal Fiscal.

En caso de que sea necesario dictar una resolución de cumplimiento o emitir un informe, el procedimiento se seguirá en un plazo máximo de (90) días hábiles siguientes a la notificación del expediente a la Administración Tributaria. El procedimiento para la resolución del cumplimiento deberá iniciarse dentro del primer quíntuple (15) días hábiles de dicho plazo, bajo responsabilidad, salvo que el Tribunal Fiscal fije un plazo diferente.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha de su notificación, podrá interponer recurso de apelación contra la determinación de cumplimiento. El Tribunal Fiscal resolverá el recurso dentro de los seis (6) meses contados a partir del día en que dichos actos fueron ingresados al Tribunal Fiscal.

Con la reforma al artículo 156 del Código Tributario, si el Tribunal Fiscal ordena a la administración tributaria dictar resolución de cumplimiento, el cómputo del término de noventa (90) días hábiles para dictar pronunciamiento se computa a partir de que se le informe con la resolución, situación que resulta más ventajosa y asegura el derecho de los contribuyentes a un proceso equitativo, dado que la administración tributaria frecuentemente retrasa la

De acuerdo a la lectura del texto anterior y al texto vigente del Código Tributario el artículo 156, este contiene un mandato de cumplimiento de las decisiones que dicte el Tribunal Fiscal para la administración de los tributos, el cual deberá ser resuelto por éste dentro del plazo legal establecido, con el fin de evitar la indefensión y afectar el derecho de los contribuyentes a un proceso justo, es decir, a obtener la declaración de sus pretensiones dentro del plazo legal establecido.

1.2. EL TRIBUNAL FISCAL

1.2.1. Definición

El Tribunal Fiscal es el órgano decisorio de la Secretaría y el último tribunal administrativo para los litigios en materia tributaria y aduanera a nivel federal. En consecuencia, está habilitada para dirimir los desacuerdos que surjan entre los contribuyentes y las autoridades fiscales. Administrativamente, está bajo el control del ministro, aunque es libre de desempeñar sus funciones como lo crea conveniente.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

El Tribunal Fiscal, que es un órgano subordinado al Ministerio de Economía y Finanzas, es el último tribunal en el Perú para decidir los conflictos fiscales en el centro administrativo.

Según Montero Traibel (1974):

> "la necesidad de dotar al contribuyente de elementos capaces de no perder la confianza en la seguridad jurídica es lo que ha llevado a la doctrina a formular la creación de tribunales fiscales", se requiere la constitución de un tribunal fiscal para asegurar la pluralidad de instancias en las sedes administrativas".

De acuerdo con Indacochea (1996):

> "el establecimiento del Tribunal Fiscal en el Perú se fundamenta en la necesidad de contar con tribunales especializados e independientes que sustituyan a los jueces comunes en controversias derivadas de ámbitos jurídicos complejos, como es el caso del derecho tributario y aduanero, por su vinculación con la economía, la contabilidad y la política financiera y fiscal de los Estados".

1.2.2. Funciones del tribunal fiscal

Según el Ministerio de Economía y finanzas (2017) el Tribunal Fiscal tiene las siguientes funciones:

> Conocer y resolver en última instancia administrativa los recursos contra las decisiones de la administración tributaria que traten de controversias sobre órdenes de pago, decisiones sobre obligaciones tributarias, decisiones sobre multas u otras decisiones administrativas que afecten directamente la determinación de la obligación tributaria. Conocer y resolver, en última instancia administrativa, los recursos para la descomposición de salarios, el depósito temporal de vehículos, la clausura temporal del establecimiento de un taller de profesionales independientes, así como las sanciones que sustenten estos últimos en cumplimiento. con el Código Tributario y las normas pertinentes; abordar la competencia que
> establecer convenios con otras instituciones del sector público con el objeto de compartir información y realizar procesos tributarios. (Ministerio de Economía y finanzas, 2017)

1.2.3. Estructura del tribunal fiscal

El Tribunal Fiscal, para el cumplimiento de sus funciones, cuenta con las siguientes unidades orgánicas:

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Ministerio de Economía y Finanzas (2012):

PRESIDENCIA

La Presidencia es el órgano de dirección del Tribunal Fiscal, encargado de la planificación, organización, dirección y supervisión de todas las actividades, tanto administrativas como técnicas, que corresponden realizar al Tribunal Fiscal.

SALA PLENA

La Sala Plena es la unidad orgánica del Tribunal Fiscal compuesta por todos los/las Vocales. Puede ser convocada de oficio por el presidente del Tribunal Fiscal o a pedido del presidente de cualquiera de las Salas Especializadas. En caso que la materia a tratarse estuviera referida a casos de competencia exclusiva de las Salas Especializadas, en materia tributaria o aduanera, la Sala Plena podrá ser integrada exclusivamente por los Vocales integrantes de las Salas en razón a la materia de su competencia, siendo el/la presidente/a del Tribunal Fiscal quien la presida y tenga voto dirimente.

SALAS ESPECIALIZADAS

Las Salas Especializadas son las unidades orgánicas del Tribunal Fiscal encargadas de resolver los expedientes que les hayan sido asignados, mediante la expedición de resoluciones del Tribunal Fiscal.

VOCALÍA ADMINISTRATIVA

La Vocalía Administrativa es la unidad orgánica que apoya administrativamente el cumplimiento de las funciones del Tribunal Fiscal.

OFICINA TÉCNICA

La Oficina Técnica es la unidad orgánica que brinda asesoría al Tribunal Fiscal. Realiza el análisis inicial y de consistencia del contenido de los expedientes recibidos, para su posterior clasificación y distribución a las Salas Especializadas del

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Tribunal Fiscal. Asimismo, informa sobre observaciones o dualidades que se detecten en las resoluciones que emitan las Salas.

OFICINA DE ASESORÍA CONTABLE

La Oficina de Asesoría Contable es la unidad orgánica que brinda asesoramiento al Tribunal Fiscal, absolviendo consultas que se realizan respecto de los expedientes que tienen contenido contable - tributario.

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

La Oficina de Atención de Quejas es la unidad orgánica del Tribunal Fiscal encargada de atender y emitir pronunciamientos respecto de las quejas que formulen los administrados, relativas a las actuaciones de las Administraciones Tributarias conforme al Código Tributario y las demás que sean de su competencia conforme al marco normativo aplicable.

1.3. REPAROS POR OPERACIONES NO REALES

1.3.1. Definición

La Administración Tributaria fija operaciones no reales cuando los contribuyentes no las realizan. La no realidad de una operación señala lo oculto, lo que se esconde, “una forma diferente de presentar los elementos para que, al verificar los supuestos de afectación, se aplique una figura que no corresponde al simple elemento de simular la operación” (Floreano Sánchez & Gamonal Coronel, 2015).

Dos escenarios califican como operaciones "no reales": 1) Una operación que, con un comprobante de pago o una nota de débito, es inexistente o "simulada" (se presenta falsamente una situación aparente para ocultar un Real); y 2) Un escenario en el que el emisor del comprobante o nota de débito no haya realizado la operación sino que haya

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

utilizado su nombre y documentos para simular su inexistente actuación (caso de usurpación de identidad).

El comprador o usuario de los servicios seguirá teniendo derecho al crédito fiscal si se utiliza un método de pago, las facturas o los servicios utilizados coinciden con los del recibo y el comprobante de pago cumple con todos los demás estándares.

Si se aclara que una vez cumplidas las condiciones de la oración anterior, se perderá el derecho al crédito fiscal si se determina que el adquirente o usuario sabía, al momento de la operación, que el emisor que ofreció haber realizado la operación sobre él hubiera hecho así lo hizo, como debe demostrarle a Hacienda.

Todo esto se hace sin minimizar las posibles ramificaciones, incluido un gasto no deducible para el IRS y/o una acusación de fraude fiscal penal. Tenga en cuenta esto.

1.3.2. Facultad de fiscalización de la administración tributaria

La facultad de inspección de la Administración Tributaria es discrecional, conforme al artículo 62 del Código Tributario y la Regla IV del Título Preliminar. En este contexto, la función de supervisión consiste en inspeccionar, investigar y controlar el cumplimiento tributario, incluso de las personas que gozan de la condición de exentos, exenciones o ventajas tributarias. Al evaluar las facultades discrecionales y las facultades de fiscalización del fisco.

El objetivo del poder de control según Lago Montero (2015) es:

> "una evaluación completa de la situación fiscal de un contribuyente en un determinado impuesto para determinar cumplimiento o incumplimiento de los requisitos materiales y formales. De lo anterior, se desprende que el control de la Administración Tributaria tiende a recabar información, a verificar si la operación del contribuyente es correcta y si el impuesto a pagar ha sido correctamente liquidado. Es como comparar lo que realmente ocurrió con lo que está escrito sobre la operación". (p119-144)

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

1.3.3. Diferenciación entre operaciones reales y no reales

Cuando se consulta la definición de la palabra REAL en el Diccionario de la Real Academia Española, se llega a la siguiente conclusión: (Del lat. res, rei). 1. adj. Que existe en verdad y realidad. Cuando se busca la palabra IRREAL, descubrimos que tiene la siguiente definición: "1. adj. No real, carente de actualidad".

La ausencia de realidad llama la atención sobre lo que se oculta, cómo los hechos se presentan de manera diferente de manera que, cuando se confirman las presunciones de afectación, se fuerza la aplicación de una figura que no concuerda con ellas, o simplemente el acto de mimetizar una acción. Para evitar aceptar en materia tributaria lo que no existió y fue fabricado, se pretende entonces comprobar lo que realmente ocurrió. En cierto sentido, ahora es importante evaluar la simulación. Como todos sabemos, existen dos formas de simulación: la simulación relativa y la de tipo absoluto.

1.3.4. La Simulación Relativa

En la simulación relativa, entendemos que el contribuyente puede estar intentando retrasar la carga tributaria de un año a otro ajustando las fechas de los contratos o sobrevaluando o subvaluando los productos en venta, pero el contrato existe. La Administración Tributaria tiene una poderosa herramienta para corregir una mala situación recaudatoria. Nos referimos al artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y Reglas de Precios de Transferencia.

1.3.5. La Simulación Absoluta

Si es una simulación absoluta, la operación que estamos simulando no existe. “es la falta de acción comercial”, dice Saavedra Rodríguez (s/f): “La persona, en conjunción con otras, celebra un acto jurídico que es ineficaz”. También Delgado Ratto (2017) “En la simulación total, la empresa es una mera apariencia de la voluntad de fondo de los declarantes. Nunca desearon este ni ningún otro negocio jurídico”. En una simulación extrema, las personas

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

involucradas no tenían la intención de que el negocio tuviera implicaciones en el mundo real. Debe haber existido voluntad de celebrar el acto lícito, pero sólo para tergiversar la realidad. Para eludir esto, el legislador ha sugerido regulaciones no reales que prohíban la simulación absoluta. El artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre las Ventas proporciona un ejemplo.

1.3.6. Las Operaciones No Reales En La Ley Del Impuesto General A Las Ventas

Acudiendo a la doctrina, Casanova - Regis Albi define las operaciones no reales como "una negociación o contrato sobre valores o mercancías que no tiene existencia verdadera y efectiva, ya sea porque no existen los bienes o mercancías objeto de la transacción"; o porque, aunque existieron, nunca se llevó a cabo. El artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas trata sobre los comprobantes de pago de operaciones no reales. El responsable de la emisión de un comprobante de pago o nota de débito que no se refiera a una actividad real, deberá pagar el Impuesto asignado en el mismo. La persona que obtenga el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal ni a ningún otro derecho o beneficio obtenido del Impuesto General a las Ventas sobre productos, servicios o contratos de construcción.

El artículo 191 del mismo ordenamiento jurídico regula la simulación relativa, al señalar que cuando las partes pretenden celebrar un acto distinto del aparente, la conducta encubridora tiene consecuencias entre ellas, siempre que se satisfagan criterios de forma y de contenido y no se perjudiquen derechos de terceros. La Noma VIII del Título Preliminar del Código Tributario combate la simulación al señalar que "Para evaluar la naturaleza genuina del hecho imponible, la Sunat considerará las actividades, hechos y conexiones económicas que verdaderamente se realicen, persigan o generen deudores tributarios". El artículo 42 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas (LIGV) combate la

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

simulación del IGV relativa al precio de la operación gravada, mientras que el artículo 44 reprime la simulación relativa y absoluta.

1.3.7. Forma De Subsanar El Crédito Fiscal En La Simulación Relativa

En los casos en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no haya efectivamente realizado la operación, habiéndose utilizado su nombre y documentos para simular dicha operación, el artículo 44 de la LIGV prevé la posibilidad de rectificar en crédito fiscal. Esto está sujeto a la condición de que el comprador cumpla con el pago de la factura a través del medio de pago indicado en el reglamento. Como consecuencia de ello, el Reglamento de la LIGV, artículo 6, inciso b) del numeral 15.4, dispone que el adquirente conservará el derecho al crédito fiscal en situaciones como éstas.

1.3.8. Operaciones no reales en la ley IGV

El artículo 44 del Decreto Legislativo N° 821, también conocido como Nuevo Texto de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, fue donde se utilizó por primera vez la expresión “actividades reales”. Este reglamento entró en vigor el 22 de abril de 1996.

El artículo 44 fue actualizado en el año 2004 por el Decreto Legislativo N° 950, el cual fue emitido el 3 de febrero de 2004. De acuerdo con esta legislación, no se especifica la idea de operaciones no reales, pero sí los supuestos, y establece lo siguiente: En A la luz de estas consideraciones, los siguientes escenarios se consideran ejemplos de una operación no real: o Aquella que, a pesar de que se presente un comprobante de pago o nota de adeudo, la operación imponible que en él consta sea inexistente o simulada, de modo que se pueda acreditar que la enajenación de productos, suministro o utilización de servicios, o el contrato de servicio nunca se llevó a cabo realmente. Aquel en el que el emisor que figura en el recibo de pago o nota de débito no ha realizado efectivamente la operación, habiéndose utilizado

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

su nombre y documentos para simular la operación. inmueble Aquel en el que el emisor que figura en el recibo de pago o nota de adeudo no ha realizado efectivamente la operación.

1.4. IMPUESTO A LA RENTA

1.4.1. Definición

Se implementó una reforma en 1968 con el Decreto Supremo 287 -68HC según (Medrano Cornejo, 2018): “en el cual las rentas se dividieron en cinco categorías con deducciones específicas en cada una de ellas para obtener, así, grandes caminos netos que, en conjunto, tiró la materia imposible global que entonces estaba vigente” (Medrano Cornejo, 2018). Estos cambios se han realizado en relación con el impuesto a las ganancias a lo largo de los años.

Actualmente, el impuesto a la renta se rige por el Decreto Supremo No. 179-2004-EF, que también es el documento que mantiene los cinco tramos impositivos, determina las tasas impositivas que se aplican a cada tramo y describe la metodología para calcular la obligación tributaria para cada tramo. En referencia a la definición de impuesto a la renta, a continuación se presenta un extracto de (Bahamonde Quinteros, 2012): “la doctrina ha elaborado múltiples definiciones del concepto renta, sin embargo, las más aceptadas son las siguientes: teoría del producto renta, flujo de riqueza y consumo más aumento de capital”. No obstante, en aquellos casos en los que la norma no es clara, el Tribunal Fiscal se ha remitido a las teorías de la renta para determinar si una renta ordinaria está gravada con el citado impuesto. Cabe señalar que la Ley del Impuesto a la Renta ha incluido su propia definición de renta; sin embargo, cabe señalar que esto debe especificarse.

1.4.2. Teorías sobre el impuesto a la Renta

a) **Teoría de la renta producto:** Esta teoría considera como ingresos registrables todos los ingresos percibidos periódicamente, siempre que los ingresos provengan de la explotación de fuentes permanentes como el

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

capital, el trabajo o la aplicación conjunta de capital y trabajo. Esta teoría también considera que los ingresos por la venta de activos son ingresos registrables. En este sentido, el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de los Arriendos ha recogido de manera integral la amplitud de esta noción teórica. (Bahamonde Quinteros, 2012)

Este principio se encuentra en la Ley de Impuesto a la Renta, específicamente en el inciso a) del artículo 1 de la Ley del Impuesto a la Renta, que establece que las rentas que tienen su origen en el capital, en el trabajo, y la aplicación conjunta de ambos elementos son los que están sujetos a tributación.

b) Teoría del flujo de riqueza: De acuerdo con esta idea, el ingreso registrable de un contribuyente consiste en todos y cada uno de los beneficios económicos que fluyen hacia el contribuyente dentro de un cierto período de tiempo como resultado de las interacciones del contribuyente con terceros. Estos boletos pueden ser emitidos de manera regular o al azar. Esta noción tiene en cuenta, además de la producción rentable, las ganancias de capital, los ingresos ocasionales y los ingresos gratuitos. (Bahamonde Quinteros, 2012)

No importa si la ganancia o ventaja proviene de actividades con terceros, lo crucial es que la ganancia o beneficio tenga su origen en operaciones con terceros. Incluye rentas de actividades accidentales y rentas eventuales cuya producción depende de un factor aleatorio, según la voluntad de quienes la perciben, como premios de lotería y juegos de azar. Incluye rentas por actividades accidentales y rentas eventuales cuya producción depende de un factor aleatorio. (Medrano Cornejo, 2018)

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

No hay ningún artículo en particular en la Ley del Impuesto a la Renta que corresponda a la teoría de los productos de renta que controle esta teoría; sin embargo, las rentas están registradas o exentas en varios artículos de la legislación, directa o indirectamente, de acuerdo con esta teoría.

c) Teoría del balance o del incremento patrimonial: Cada dólar de ingresos se contabiliza, incluso si no proviene de una fuente confiable que no pueda generar un flujo constante de dinero de manera regular. Según él, lo único significativo es la diferencia entre el patrimonio que se poseía al inicio del ejercicio y el que se contabiliza al final de ese período, independiente del origen, y derivado del nodo de la venta de activos fijos o circulantes. (Medrano Cornejo, 2018)

Cabe señalar el artículo 92 de la Ley del Impuesto a las Rentas ya que regula la decisión que puede tomar la Administración Tributaria sobre la base de un incremento patrimonial injustificado. Este artículo debería incluirse en la Ley del Impuesto a la Renta.

Recogiendo de forma total o parcial las teorías antes expuestas, la Ley del Impuesto a la Renta señala en su artículo 1 que:

> "a) las rentas que provienen del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendidas como aquellas que provienen de una fuente duradera capaz de generar rentas periódicas; b) ingresos por inversiones; c) otros ingresos que sí provengan de terceros, establecidos por esta Ley; yd) las rentas imputadas, incluidas las de goce o goce, fundadas por esta Legislación. Estos son los tipos de rentas que se registran por el impuesto sobre arrendamiento". (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004)

1.4.3. Categorías del impuesto a la renta

La ley de impuesto a la renta en el artículo 22 ha establecido cinco categorías, que son:

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

- **Primera Categoría:**

El contribuyente es el arrendador o subarrendador del bien, ya sea que se trate de una persona natural, sucesión indivisa o una sociedad conyugal; "lo que debe pagar es el 6.25% de la renta neta (equivalente al 5% sobre la renta bruta). El pago del impuesto se hace por cada bien alquilado" (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, 2020).

La persona se encuentra obligado al pago del impuesto a la renta de primera categoría si durante el año tuvo ingresos provenientes del arrendamiento y subarrendamiento de predios, cualquiera sea su monto.

- Segunda Categoría

En esta categoría el contribuyente es aquel que realiza actividades de venta de inmuebles, intereses originados por préstamos de dinero, regalías por uso de derechos de autor, de marca, etc. O también la cesión definitiva o temporal de derechos de llave, patentes o similares.

-Tercera Categoría

En esta categoría el contribuyente es aquel que obtiene ingresos que provienen de la realización de actividades comerciales, empresas industriales, servicios o negocios.

-Cuarta Categoría

Corresponden a servicios prestados sin relación de dependencia. Están sujetos a esta renta las personas que prestan trabajados independientes. También se encuentran comprendidos los ingresos de los trabajadores del Estado con contrato CAS. consejeros regionales y regidores municipales y mandatarios, así como las dietas de los directores de empresas, funcionarios encargados de sindicatos y gestor de negocios.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

-Quinta Categoría

Para todos los trabajadores que se encuentren en planilla, su empleador debe retener una parte de su remuneración por concepto del impuesto a la renta de quinta categoría. Están afectos a esta renta todos los trabajadores dependientes que laboren en una empresa.

1.4.4. Impuesto a la renta de tercera categoría

A tenor de la presente investigación, se desarrollará a fondo la tercera categoría del impuesto a la renta, la cual se amplía a continuación:

Conforme lo establece el artículo 28 de la Ley de Impuesto a la Renta son rentas de tercera categoría:

> Derivados del comercio, la industria o la minería; de la explotación agrícola, forestal, pesquera u otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o similares, tales como transporte, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcción, bancos, finanzas, seguros, fianzas y capitalización; y, de forma más general, cualquier otra actividad que constituya el negocio habitual de compra o producción y venta, trueque o disposición de residuos. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004)

En el artículo 28 de la ley, se enumera las actividades generadoras de rentas de tercera categoría, pero se debe considerar que en el artículo 3 de la ley se establece que constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros.

El sistema tributario peruano, ha establecido que los obligados a declarar sus rentas de tercera categoría puedan acogerse a diferentes regímenes tributarios dependiendo de nivel de ingresos y el tipo de actividades que desarrollan, en la actualidad se tiene cuatro regímenes tributarios, los cuales son:

a) **Nuevo Régimen Único Simplificado**: Decreto Legislativo No. 937 establece este régimen, que sólo se aplica a las personas naturales o sucesiones indivisas, siempre que se dediquen a actividades generadoras de ingresos de tercera categoría y reúnan los requisitos y condiciones

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

establecidos en el Decreto Legislativo. Este régimen es el más sencillo y restringido porque los ingresos no pueden exceder de S/ 96 000.00 por año.

b) **Régimen Especial del Impuesto a la Renta**: Es un régimen fiscal destinado a las personas naturales y jurídicas, sucesiones indivisas, sociedades matrimoniales y residentes en la nación que perciban rentas de tercera categoría por actividades comerciales, industriales y de servicios; cabe señalar que algunas actividades están prohibidas bajo este régimen que devengan más de S./ 525.000 anuales. Sus obligaciones están previstas en el Capítulo XV de la Ley.

c) **Régimen MYPE Tributario**: "Es un régimen establecido específicamente para las micro y pequeñas empresas con la intención de estimular su desarrollo y brindarles las condiciones más fáciles para cumplir con sus obligaciones tributarias" (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, 2020). Este sistema establece un ingreso diferencial tipo impositivo, con un tope de renta anual de 1.700 UIT.

d) **Régimen General:** Es el régimen con mayores obligaciones formales y no se establece ningún límite, está dirigido a medianas y grandes empresas, comprende todos los contribuyentes indistintamente que sean personas naturales o jurídicas, así como comprende todas las actividades empresariales.

De acuerdo a las normas tributarias, se ha establecido que, de los cuatro regímenes tributarios, los que deben determinar una utilidad o perdida tributaria anual para el cálculo del impuesto a la renta son los regímenes tributarios MYPE Tributario y régimen General, es por eso que en estos dos regímenes tributarios se va aplicar las reglas establecidas en la ley de impuesto a la renta como en su reglamento.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

1.4.5. Determinación del impuesto a la renta de tercera categoría

El impuesto a las rentas de tercera categoría se determina anualmente, "comenzando el período de cálculo el 1 de enero y terminando el 31 de diciembre. debe tenerse en cuenta lo especificado por la Ley del Impuesto sobre la Renta" (Bahamonde Quinteros, 2012).

Figura 1. Esquema de determinación

Ingresos brutos (-) Costo computable
RENTA BRUTA (-) Gastos (+) Otros ingresos
RENTA NETA (+) Adiciones (-) Deducciones (-) Perdida Tributaria compensable
RENTA NETA IMPONIBLE O PÉRDIDA

Fuente: Revisión Bibliográfica
Elaboración: Propia

Interpretación

Las empresas que pertenecen al régimen MYPE Tributario y Régimen General al finalizar el año fiscal que es el 31 de diciembre tiene la obligación de determinar el impuesto a la renta, para la cual debe cumplir con las reglas establecidas en ley de impuesto a la renta y su reglamento.

• **RENTA BRUTA:** Como establece el artículo 20 de la Ley, "la renta bruta está formada por el conjunto de rentas imputadas al impuesto que se recauda conforme al sistema de

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

determinación del impuesto sobre la renta, siendo necesario establecer primero la renta bruta antes el cálculo del impuesto. La diferencia entre el ingreso neto total que resulte de estas operaciones y el costo computado será la renta bruta en el ejercicio registrable.” (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004).

La norma establece que para determinar los ingresos que están sujetos a la definición de renta prevista en los artículos 28 y 3 de la ley, se deberá calcular primero la renta líquida después de tomar en cuenta las devoluciones, bonificaciones, deducciones y otras ideas análogas que están de acuerdo con las costumbres del mercado.

Si debe establecerse el costo computable, el artículo 20 de la Ley relativo a este concepto establece: "Por el costo computable de los bienes vendidos, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de renta el patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a la Ley, pero los costos posteriores incorporados al activo conforme a las normas contables, ajustados conforme a las normas de ajuste” (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004).

Como resultado, el costo computable es un componente crucial en la determinación del ingreso bruto; sin embargo, la regla sólo rige el costo computable a los efectos de reducir las prestaciones asistenciales, no así el costo de la prestación de los servicios, como en el caso de la legislación del impuesto a la renta. El reglamento establece los lineamientos para el cálculo del costo, los cuales son los siguientes:

> “1) Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido y los costos incurridos con motivo de su compra, tales como: envío, seguro, gastos de envío, derechos de aduana, instalación, montaje, comisiones normales, incluidas las pagadas por el enajenante a cuenta de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante, y demás gastos que sean necesarios 2) costo de producción o construcción: el gasto incurrido en la fabricación o construcción del pozo, que incluye costos de materiales directos, costos de mano de obra directa y costos indirectos de fabricación o construcción; 3) valor de entrada

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

> patrimonial: el valor que corresponda al valor de mercado de conformidad con las disposiciones de esta ley". (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004)

Por otra parte, el artículo 21 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que "el costo computable en el caso de inmuebles, acciones y participaciones, entre otros, se determinará tomando en cuenta ciertas condiciones, tales como la forma de adquisición, ya sea a título oneroso, gratuito, etc" (Bahamonde Quinteros, 2012).

• **RENTA NETA:** Para el cálculo de la renta neta se debe calcular previamente la renta bruta, que de conformidad con el artículo 49 de la ley del impuesto sobre la renta, también se conoce como Renta Neta Empresarial. De acuerdo con el artículo 37 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para el cálculo de la renta líquida de tercera categoría, "se deducirán de la renta los gastos necesarios para producir y mantener su fuente, así como los vinculados a la generación de ganancias patrimoniales, toda vez que la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley" (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004).

En el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, indica que si de alguna manera como guía para el establecimiento de gastos deducibles para "la determinación de la renta líquida imponible mediante la realización de deducciones, al efectuar la determinación anual del Impuesto a la Renta, ya que no es exhaustivo pero enunciativo" (Bahamonde Quinteros, 2012).

Conforme lo establece la ley de impuesto a la renta para la determinación de los gastos se ha establecido:

> (1) **Gastos deducibles**: Los costos de producción y mantenimiento de ingresos, se hace una distinción entre gastos con limitaciones y gastos sin límites. Gastos sujetos al límite, la ley del impuesto a la renta y su reglamento establece el método para determinar el límite. Los gastos sujetos al límite incluyen: gastos por intereses, depreciaciones, gastos de recreación, gastos de primas de seguros de

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

cónyuges e hijos de los trabajadores, remuneración de directorio, remuneración de los vinculados a la persona jurídica, gastos de representación, gastos de viaje, gastos con motor vehículos, gastos por concepto de donación. Se excluyen del límite los gastos por impuestos, prima de seguro, pérdidas extraordinarias, cobranza, mermas y excesos, gastos preoperatorios, castigos por dioses incobrables y provisiones equitativas, gastos por aguinaldos, aguinaldos, gratificaciones y remuneraciones al personal, y gastos por salud, servicios culturales y educativos.

(2) **Gastos no deducibles**: Los gastos que no están relacionados con la generación de ingresos y los que están prohibidos por la ley se enumeran en el artículo 44 de la ley e incluyen gastos personales, costos de mantenimiento para el contribuyente y su familia, impuesto a la renta, multas, sanciones, intereses sobre los impuestos atrasados, y demás sanciones generales impuestas por el sector público nacional, así como las donaciones y otros actos de generosidad, dinero; inversiones realizadas para adquirir beneficios o mejoras a largo plazo; amortización de llaves, marcas, patentes, técnicas de fabricación y otros activos intangibles similares de vida ilimitada; las comisiones mercantiles de fuera del país por la compra o venta de mercaderías u otra clase de multas, en la parte que exceda del porcentaje habitualmente cubierto por dichas comisiones en el país de su origen; y gastos con documentación de respaldo. (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004).

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

CAPÍTULO II

2.METODOLOGÍA

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

2.1 Tipo y nivel de investigación

2.1.1. Diseño de investigación: Cualitativo

La presente investigación se realizó con un enfoque cualitativo, por obedecer mejor al análisis crítico de sentencias del Tribunal Fiscal; siguiendo la línea no cuantitativa propuesta por Vasilachis et al. (2019).

De un lado, se buscó priorizar el fondo de las sentencias a su número, por lo que, de acuerdo a Olvera García (2015) "Utilizando la técnica cualitativa, se evita el análisis numérico a lo largo de las etapas de recolección y procesamiento de datos. El tema de investigación está íntimamente relacionado con la observación, la interacción con el individuo y la implicación personal en el proceso de investigación". Además, como quedó establecido que "en la variante de estudio de caso se puede incluir el análisis de documentos o datos estadísticos; sin embargo, se privilegia la observación directa del fenómeno estudiado, así como la información obtenida de entrevistas con las personas directamente involucradas (víctimas, partes en el proceso, servidores públicos, testigos, peritos, etc.)" en la variante de estudio de caso (p. 139 -169), por lo que en esta indagación se utilizará una técnica cualitativa ya que se observarán los hechos a través de un estudio bibliográfico y documental para recabar la información.

2.1.2. Tipo de investigación:

Según su uso previsto, la investigación se ha considerado de tipo fundamental. De acuerdo a ello, para Pineda González (2008) "la investigación básica debe estar enfocada a la producción de nueva comprensión de la realidad para contribuir al avance del conocimiento científico en general" (p. 21).

Así, el presente estudio fue de carácter fundamental, pues la investigación se ha limitado a fundamentos jurídicos aplicados por el tribunal fiscal desde el punto de vista jurídico.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Del mismo modo esta investigación se ha considerado de nivel explicativo descriptivo. En este nivel, según Hernández Según Sampieri et al. (2014), "los estudios descriptivos pretenden identificar los rasgos, características y perfiles de individuos, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otra cosa que sea tema de estudio para comprenderlo mejor" (p. 92).

En el presente trabajo se desarrolló el dogmatismo legal de acuerdo al enfoque, debido al carácter especializado de esta investigación, se seleccionó el tipo dogmático jurídico. En este contexto, según Ramos (2000), "la dogmática jurídica en general forma parte del campo de pensamiento que sitúa al derecho como ciencia o técnica formal y, por tanto, como variable independiente de la sociedad, dotada de autonomía metodológica y técnica de suficiencia" (p. 111).

2.1.3. Método de investigación:

Para la presente investigación se optó por los métodos dogmático, analítico y deductivo. Para mayor detalle se tiene que:

a) El enfoque dogmático

Ramos (2000) señala que "Cualquier aspecto fáctico o real que tenga conexión con la institución o especie legislativa se descuenta en un análisis jurídico-dogmático, que considera la cuestión jurídica desde un punto de vista puramente formalista. El criterio se expresa en las siguientes palabras: "el derecho objetivo es formal" (p. 112).

b) Método de análisis y síntesis

Villabella Armengol (2015) considera que el enfoque de análisis-síntesis es "un recurso vital en la investigación jurídica para analizar leyes, instituciones, procesos, concepciones y otras nociones que deben ser desagregadas en sus partes constituyentes para ser caracterizadas" (p. 137).

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

c) El enfoque deductivo

El enfoque deductivo (lógico), según Cortés González & lvarez Cisneros (2017), “es un proceso intelectual que procede lógica y racionalmente de nociones o principios amplios para derivar de allí conclusiones específicas” (pág. 140).

Asimismo, se utilizaron todos los métodos sistemático, estructural y funcional. De ellos vale mencionar que:

En opinión de Villabella Armengol (2015), el método sistemático es el mejor “Además, permite visualizar el objeto investigado dentro de la red de relaciones en la que se integra, definir su rol funcional dentro del subsistema jurídico, desmembrar en sus diversas estructuras y eslabones, delimitar las cualidades, especificar un conjunto de interconexiones, y graduarlas” (p. 939).

En este sentido, se utilizaron los métodos: dogmático, análisis-síntesis, sistemático y deductivo para el logro del objetivo I. El enfoque que se empleó fue el análisis documental, y el equipo utilizado consistió en las fichas de registro bibliográfico.

Para lograr el objetivo II, se emplearon en conjunto los métodos dogmáticos, análisis-síntesis, deductivo y sistemático. El enfoque de análisis documental se utilizó junto con la hoja de análisis de casos cualitativos para completar el proyecto.

Para el objetivo III se aplicaron los métodos dogmáticos, análisis-síntesis, deductivo y sistemático. Esto incluyó lo siguiente: Bajo la supervisión de fuentes documentales y jurisprudenciales relevantes, se utilizó el enfoque de análisis documental.

Procesamiento de datos

El procesamiento de los datos empiezó con la sistematización de la información, luego esta fue analizada mediante el instrumento de recolección, se codificó mediante una hoja de Excel para ordenar la información obtenida y se analizó posteriormente mediante el programa Atlas.ti con el fin de crear la teoría fundamentada sobre el tema.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

2.2 Campo de Verificación

2.2.1. Ubicación Espacial

La investigación se efectuó sobre la fundamentación jurídica utilizada por el Tribunal Fiscal, cuya jurisdicción es a nivel nacional.

2.2.2. Ubicación Temporal

La presente investigación se desarrolló en el espacio temporal comprendido entre enero de 2020 a diciembre de 2020

2.2.3. Unidad De Estudio

La investigación tiene como parte de su hipótesis que el Tribunal Fiscal no realiza una correcta fundamentación jurídica que justifique el reparo por operaciones no reales en la determinación del impuesto a la renta. Por ello fue necesario realizar una revisión de las resoluciones expedidas por el Tribunal Fiscal, a fin de verificar los fundamentos jurídicos y los criterios adoptados.

Por lo tanto, se tomó como población las Resoluciones emitidas por las 11 salas del Tribunal Fiscal en el periodo 2020.

"La muestra es probabilística debido a que es posible obtener la probabilidad de cualquier elemento de la muestra que posee las características del fenómeno de estudio" (Vara, 2010).

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

La presente investigación buscó analizar las resoluciones del Tribunal Fiscal por tal motivo se utilizó el muestreo probabilístico estratificado, con un margen de error del 5%. Utilizando la ecuación siguiente:

Población	Resoluciones del Tribunal Fiscal
Población N°	665

Formula de obtención de muestra

$$n = \frac{N * Z_{\alpha}^{2} p * q}{d^{2} * (N-1) + Z_{\alpha}^{2} * p * q}$$

Margen de Error: 5%

Nivel de Confianza:

99%

Muestra N°	244

Al aplicar la fórmula se obtuvo que con una población de 665 resoluciones del Tribunal Fiscal, es decir se aplicó un muestreo probabilístico simple, se determinó que la muestra de la presente investigación equivaldría a 244 resoluciones, las que fueron analizadas y se presentan a continuación en el Capítulo III.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

CAPÍTULO III

3.RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

3.1 Análisis de Resoluciones del Tribunal Fiscal

El presente trabajo de investigación se centra en el análisis de la fundamentación jurídica utilizada por el Tribunal Fiscal en los reparos por operaciones no reales, por lo que se revisó las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal en el año 2020. La cantidad de expedientes tomados como muestra fue de doscientos cuarenta y cuatro resoluciones de una población de seiscientos sesenta y cinco.

El Tribunal Fiscal, es el órgano resolutor de última instancia encargado de resolver los procedimientos administrativos en materia tributarios, por lo que resuelve las controversias de las diferencias intendencia de SUNAT, por los casos de operaciones no reales el Tribunal Fiscal ha recibido controversias de las de las diversas intendencias a nivel nacional.

Tabla 1
Resoluciones por procedencia de Intendencia

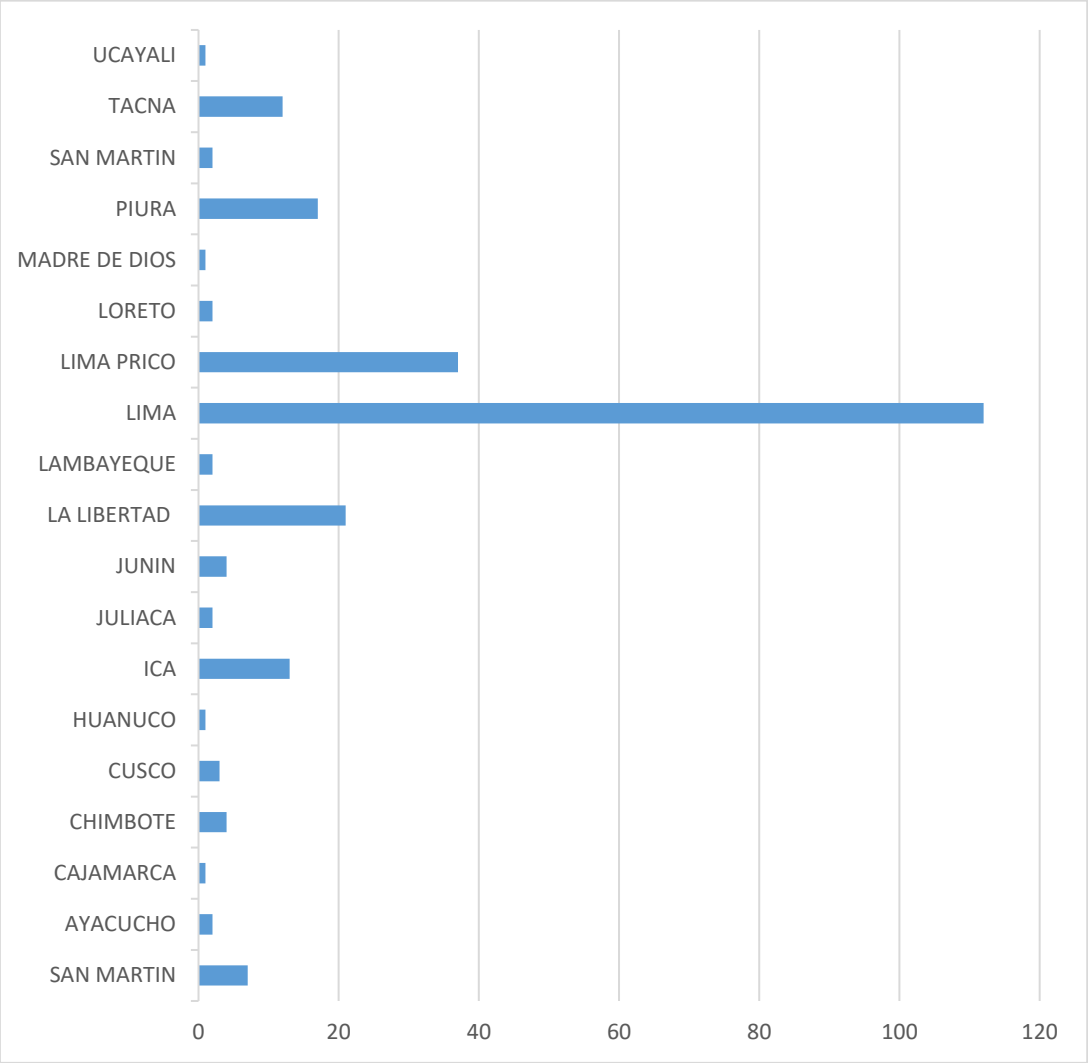
INTENDENCIA	N° RESOLUCIONES	PORCENTAJE
SAN MARTIN	7	3%
AYACUCHO	2	1%
CAJAMARCA	1	0%
CHIMBOTE	4	2%
CUSCO	3	1%
HUÁNUCO	1	0%
ICA	13	5%
JULIACA	2	1%
JUNÍN	4	2%
LA LIBERTAD	21	9%
LAMBAYEQUE	2	1%
LIMA	112	46%
LIMA PRICO	37	15%
LORETO	2	1%
MADRE DE DIOS	1	0%
PIURA	17	7%
SAN MARTIN	2	1%
TACNA	12	5%
UCAYALI	1	0%
TOTAL GENERAL	**244**	**100%**

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Gráfico1
Resoluciones por procedencia de Intendencia



Interpretación

De la tabla y gráfico precedente se observa que el Tribunal Fiscal resuelve casos de operaciones no reales de diferentes intendencias a nivel nacional, por lo que el reparo por operaciones no reales es un tema que se da a nivel nacional, siendo la intendencia de mayor recurrencia la Intendencia de Lima con un 46%, es razonable que la ciudad de Lima tenga la mayor cantidad de resoluciones, ya que en esta ciudad concentra la mayor cantidad de contribuyentes inscritos.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

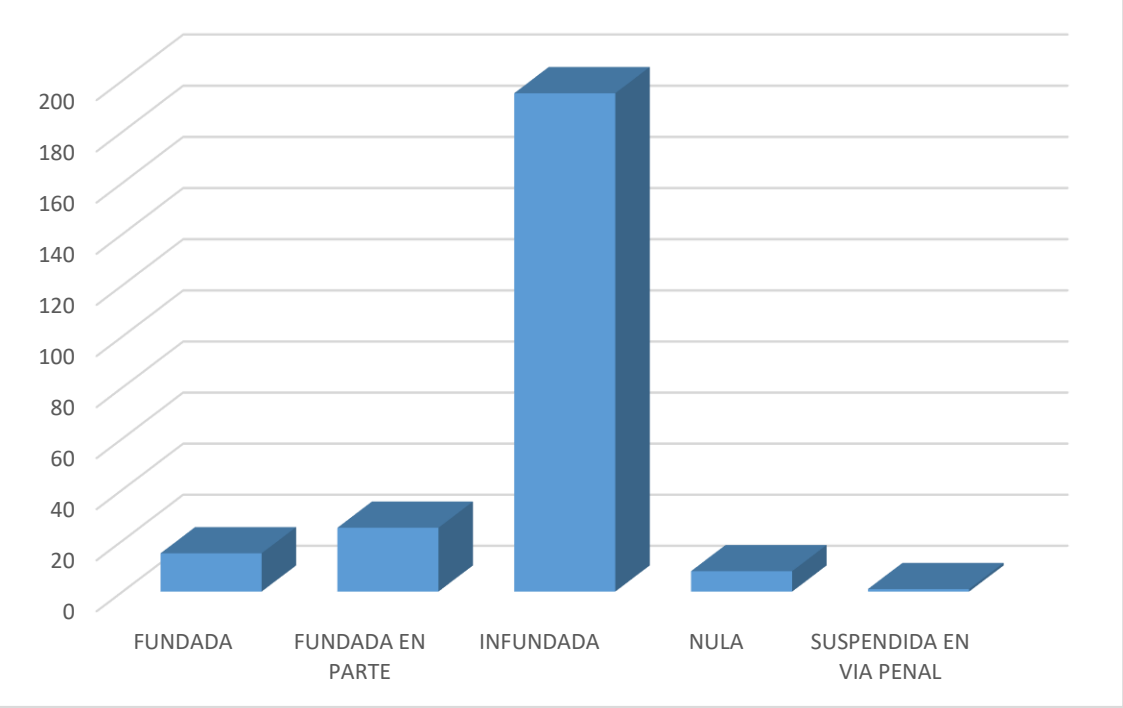
REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Tabla 2
Decisión de los vocales

DECISIÓN	N° RESOLUCIONES	PORCENTAJE
FUNDADA	15	6%
FUNDADA EN PARTE	25	10%
INFUNDADA	195	80%
NULA	8	3%
SUSPENDIDA EN VIA PENAL	1	0%
TOTAL GENERAL	**244**	**100%**

Gráfico 2

Decisión de los vocales



Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Interpretación

Las decisiones que tomaron los vocales de las diferentes salas se dividen entre: fundada la apelación, fundada en parte la apelación, infundada la apelación, nulo el procedimiento de fiscalización o suspensión del procedimiento administrativo.

El 80% de las resoluciones, que representan ciento noventa y cinco resoluciones fueron declaradas infundadas, es decir que se ha mantenido el reparo por operaciones no reales, lo que significa que se desconoce el crédito fiscal para IGV y el costo y gasto para el impuesto a la renta; y solo un 6% de las resoluciones han sido declaradas fundadas.

Así mismo, se observa que una resolución que representa el 0% ha sido declarada suspendida, ya que para la sala se aplica el Acuerdo de Sala Plena N° 2003-20 de 23 de setiembre de 2003 que ha estable que *"cuando se verifique la existencia de un proceso por delito de defraudación tributaria, este Tribunal Fiscal tiene la obligación de emitir pronunciamiento si cuenta con los elementos necesarios para hacerlo, salvo que para ello requiera el fallo del citado proceso penal, en cuyo caso procede suspender el procedimiento debiendo la Administración devolver los actuados una vez que culmine el indicado proceso penal, adjuntado copia certificada de la sentencia para efecto de la emisión del pronunciamiento definitivo."*

Tabla 3

Impuesto fiscalizado

IMPUESTO	N° RESOLUCIONES	PORCENTAJE
IMPUESTO A LA RENTA	79	32%
IGV	144	59%
AMBOS	21	9%
TOTAL GENERAL	**244**	**100%**

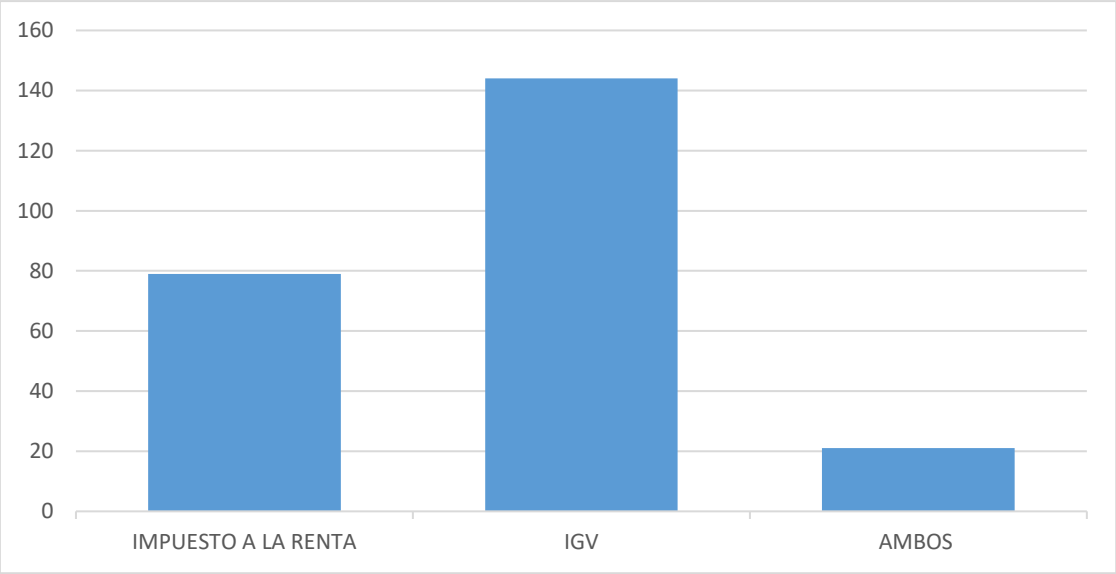
Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Gráfico 3

Distribución por tipo de impuesto fiscalizado



Interpretación

Los tributos de mayor verificación por parte de la Administración Tributaria es el impuesto a la renta y el impuesto general a las ventas, ya que ambos tributos son de mayor recaudación a nivel nacional.

De las resoluciones observadas, se puede verificar que en caso de operaciones no reales el 59% que representa ciento cuarenta y cuatro resoluciones son por el impuesto general a las ventas es decir que se repara el crédito fiscal, ya que existe un artículo especifico en la norma de IGV por este tipo de reparos; el 32% que representa setenta y nueve resoluciones son por el impuesto a la renta, es decir que se repara el costo o gasto, y el 9% que representa veintiuno resoluciones son por ambos tributos es decir que el reparo afecta tanto al crédito fiscal como el costo o gasto.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

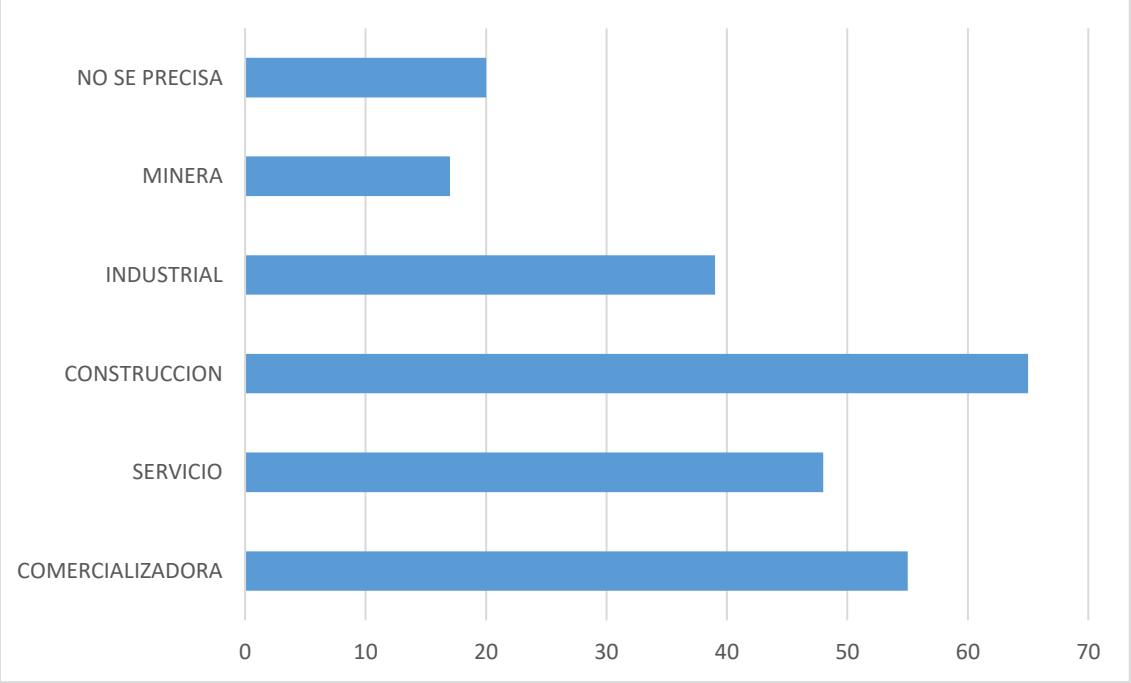
Tabla 4

Actividad económica

ACTIVIDAD ECONOMICA	N° RESOLUCIONES	PORCENTAJE
Comercializadora	55	23%
Servicio	48	20%
Construcción	65	27%
Industrial	39	16%
Minera	17	7%
No se precisa	20	8%
TOTAL	**244**	**100%**

Gráfico 4

Actividad económica



Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Interpretación

De las resoluciones observadas, se ha verificado que el reparo por operaciones no reales afecta a todo tipo de actividad, no siendo un reparo que afecta solo a una actividad comercial. Como se observa de las resoluciones analizadas el reparo afecto a empresas que realizan actividades de comercio, servicio, construcción, industrial y minera.

3.2 Casuística

De las doscientos cuarenta y cuatro resoluciones observadas, se ha podido verificar que la Administración Tributaria al momento de realizar la fiscalización de la determinación del impuesto declarado por los contribuyentes, analiza las operaciones de compra que se encuentran sustentados en un comprobante de pago que acredita el crédito fiscal para el impuesto general a las ventas y el costo o gasto para el impuesto a la renta, estas operaciones son por la compra de bienes o servicios.

Tabla 5

Tipo de operación

TIPO DE OPERACIÓN	N° RESOLUCIONES	PORCENTAJE
BIEN	126	52%
SERVICIO	91	37%
AMBOS	24	10%
NO PRECISA	3	1%
TOTAL GENERAL	**244**	**100%**

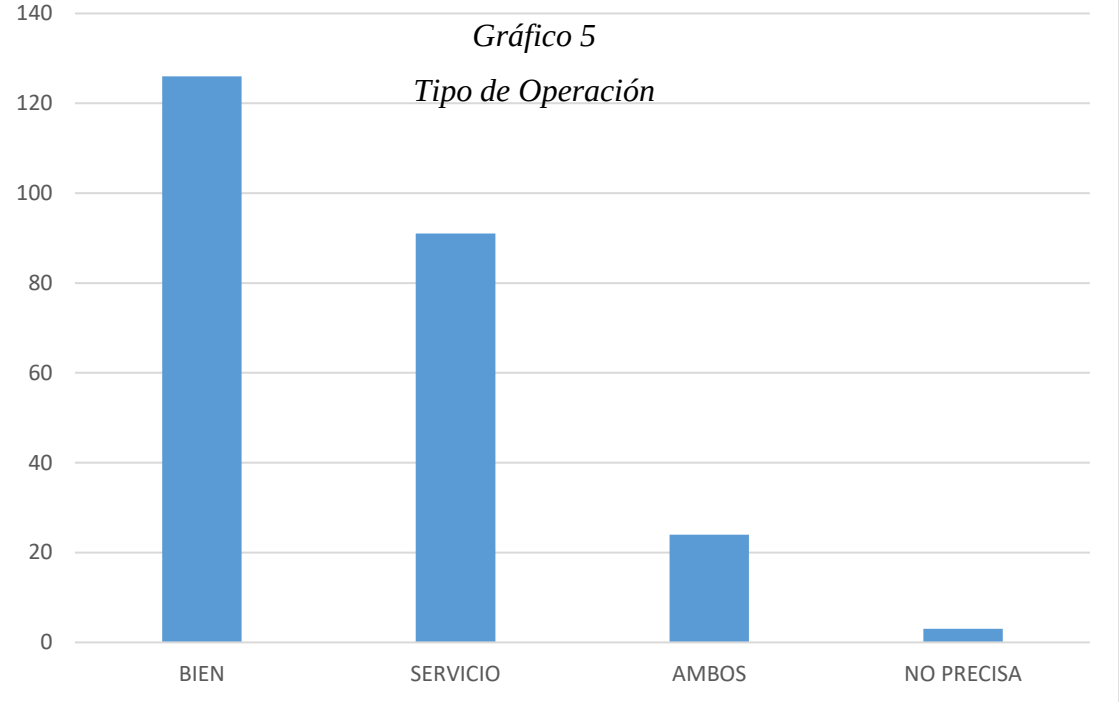
Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Gráfico 5

Tipo de Operación



Interpretación

De las resoluciones observadas, se ha verificado que los contribuyentes han adquirido para sus operaciones comerciales: bienes, servicios o ambos; siendo estas compras observadas por la Administración Tributaria como operaciones no reales.

Se observa que el 52% que representa cientos veintiséis resoluciones son operaciones de compra de bienes, el 37% que representan noventa y uno resoluciones son por operaciones de compra de servicios, el 10% que representa veinticuatro resoluciones son por ambas operaciones es decir por compra de bienes y servicios y 1% no precisa.

De las resoluciones que reparan operaciones de compra que acreditan la compra de un bien, se ha observado que tienen como hechos comunes:

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Tabla 6

Adquisición de bienes

CONCEPTO	**DESCRIPCIÓN**
Adquiriente	Persona natural o jurídica, que realiza la compra de un bien.
Proveedor	Persona natural o jurídica, que se encarga de transferir la propiedad del bien a favor del adquiriente
Operación	Transferencia de la propiedad de bien por parte del proveedor que será utilizado por el adquiriente en su operación comercial
Hechos observados	**Con relación al adquiriente** • El adquiriente acredita el negocio jurídico de compra de un bien, mediante un comprobante de pago. • El adquiriente no ha realizado cotizaciones con otros proveedores. • El adquiriente para efectuar la compra no ha realizado órdenes de compra. • El adquiriente no acredita la recepción de los bienes. • El adquiriente presenta medios probatorios insuficientes para la administración tributaria como: las guías de remisión remitente o transportista son incorrectamente llenadas, las órdenes de compra o cotizaciones no contienen elementos suficientes para acreditar la operación, los documentos no son firmados por el personal del adquiriente o del proveedor. **Con relación al proveedor** • El proveedor no tiene la capacidad operativa o económica para realizar la venta de los bienes • El proveedor, en el cruce de información realizada, no ha dado respuesta en el procedimiento de fiscalización. • El proveedor no ha cumplido con sus obligaciones tributarias formales y sustanciales.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

De las resoluciones que reparan operaciones de compra que acreditan la compra de un servicio, se ha observado que tienen como hechos comunes:

Tabla 7

Adquisición de servicios

CONCEPTO	**DESCRIPCIÓN**
Adquiriente	Persona natural o jurídica, que adquiere un servicio.
Proveedor	Persona natural o jurídica, que se encarga de realizar un servicio a favor del adquiriente
Operación	Ejecución de un servicio por parte del proveedor que será utilizado por el adquiriente en su operación comercial
Hechos observados	**Con relación al adquiriente** • El adquiriente acredita el negocio jurídico, mediante un comprobante de pago. • El adquiriente no ha realizado cotizaciones con otros proveedores. • El adquiriente no ha celebrado un contrato con el proveedor. • El adquiriente no acredita la aceptación del servicio. • El adquiriente presenta medios probatorios insuficientes para la administración tributaria como: los informes presentados no contienen elementos suficientes para acreditar la operación, los documentos no son firmados por el personal del adquiriente o del proveedor. **Con relación al proveedor** • El proveedor no tiene la capacidad operativa o económica para realizar los servicios. • El proveedor no declara trabajadores. • El proveedor, en el cruce de información realizada, no ha dado respuesta en el procedimiento de fiscalización. • El proveedor no ha cumplido con sus obligaciones tributarias formales y sustanciales.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Interpretación

Como se observa de las tablas precedentes, en un procedimiento de fiscalización la Administración Tributaria realiza diferentes observaciones en el proceso de compra que realiza los contribuyentes, siendo que estas observaciones son fundamentos para determinar si la operación es una simulación absoluta o relativa**.**

3.3 Análisis de los objetivos planteados

Analizar los fundamentos jurídicos utilizado por el Tribunal Fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta

Tabla 8

Fundamentos Jurídicos de las RTF

Fundamentos legales	**Fundamentos jurisprudenciales**	**Reparo a operaciones no reales**
Artículos: 37, 20, 44 LIR Artículo 44 IGV	- Ordinaria - De exigencia probatoria	- Aplicabilidad al gasto - Aplicabilidad al costo

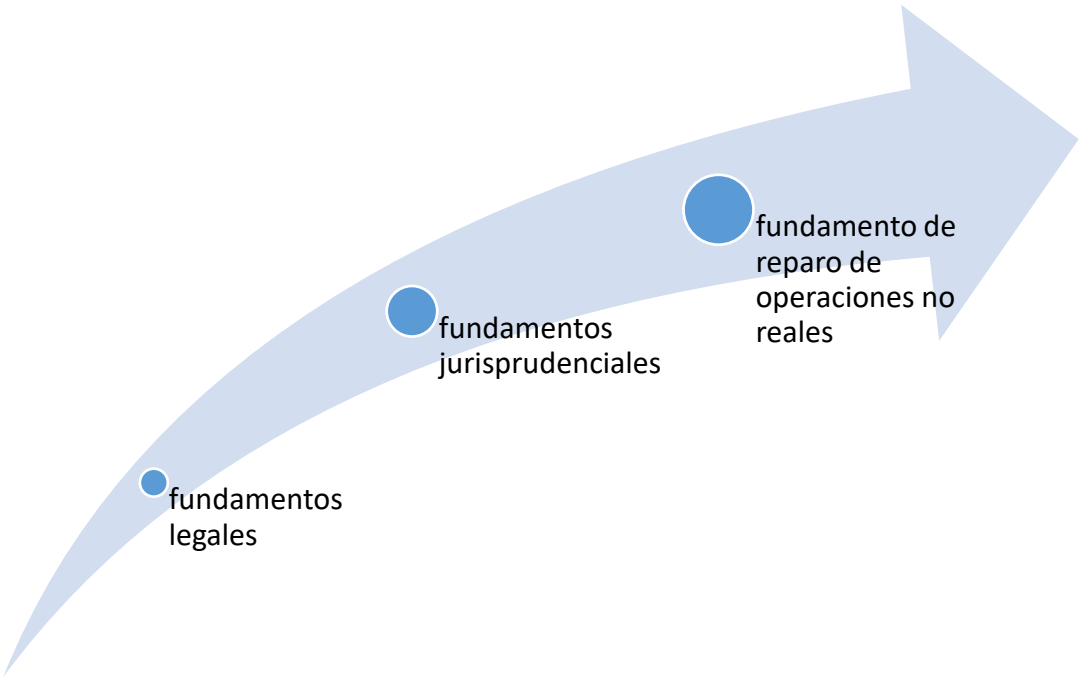
Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Figura 2

Fundamentos Jurídicos de las RTF



Interpretación

Como se puede observar a lo largo de la investigación se determinó que, los fundamentos jurídicos para la debida motivación de las RTF con respecto al reparo por operaciones no reales, se dividen en: Fundamentos legales, fundamentos jurisprudenciales. Siendo estos reparos aplicados tanto para los costos y gastos.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Respecto al objetivo específico número 1.

Tabla 9

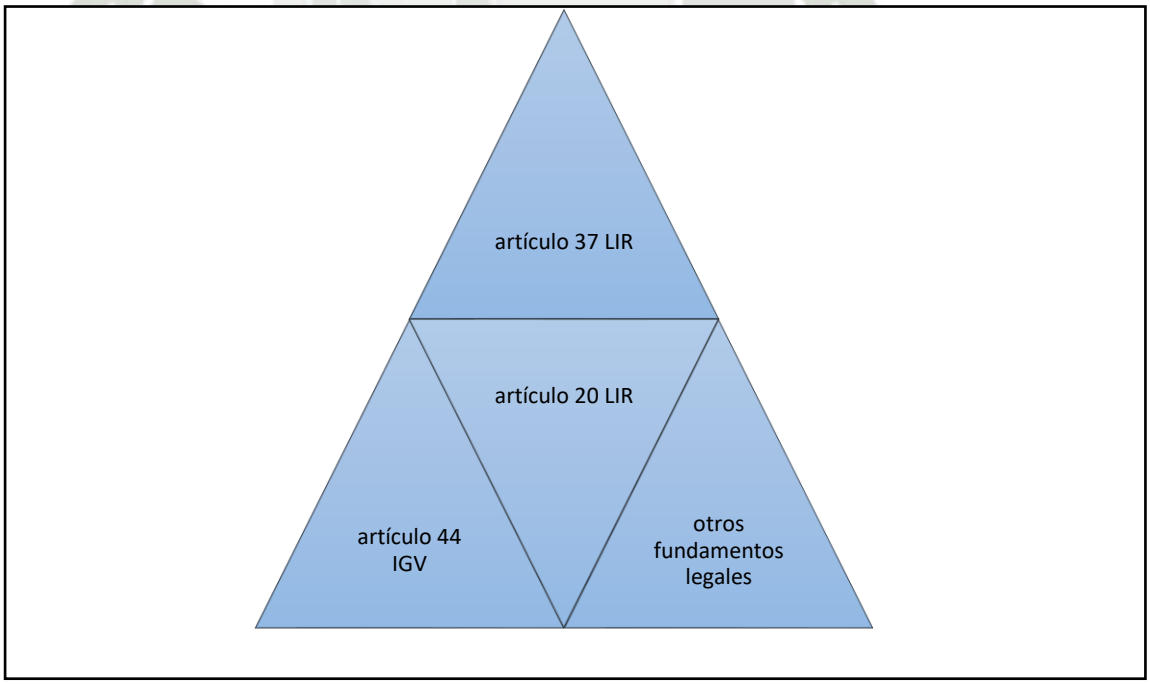
Fundamentos legales aplicados en las RTF

Articulo 37 LIR	Articulo 44 IGV	Articulo 20 LIR	Otro fundamento legal
97	125	20	2

Total: 244

Figura 3

Fundamento legal de las sentencias



Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

Interpretación

Como se puede observar, al analizar las 244 RTF, el fundamento legal utilizado en los reparos por operaciones no reales en el impuesto a la renta, a diferencia de la Ley de IGV que existe un artículo especifico como es el artículo 44, para el impuesto a la renta se utiliza el articulo 37 y 20 de la LIR como normas sustitutas. El articulo 20 regula la determinación de la renta bruta, realizando un análisis del costo computable, por lo que la operación tiene una relación directa con el ingreso, siendo que este costo sea real, sin embargo en el artículo no determina en qué casos se está ante una operación no real y las consecuencias del mismo. El articulo 37 regula el gasto, siendo el principio fundamental que debe cumplir todo gasto es el de causalidad pero de los RTF observadas se pudo determinar que existe una confusión entre el principio de fehaciencia y causalidad, ya que para el Tribunal Fiscal considera en algunos casos el gasto es causal pero no es fehaciente, y en otros si el gasto no es fehaciente entonces no es casual, por tal motivo es necesario regular las operaciones no reales en la LIR como se da en la ley de IGV.

Del mismo modo, se pudo determinar que cuando el Tribunal declara el reparo de ambos tributos fundamenta la decisión en el artículo 44 de la IGV, como se pudo observar más del 80% de las RTF analizadas plantean este fundamento, dada la especificidad de dicho precepto legal.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Tabla 10

Fundamentación legal en reparo por operaciones no reales en el impuesto sobre la renta

Fundamento legal	**Número de sentencias**	**Definición legal del reparo de operaciones no reales**
Articulo 37 LIR	97	Si la deducción no está específicamente prohibida por esta ley, los gastos relacionados con la producción y el mantenimiento de la tercera
Articulo 44 IGV	125	El emisor del comprobante de pago de la operación, quien también es responsable del pago del impuesto, es responsable de hacerlo. No se otorgará ningún crédito fiscal al receptor del recibo. Simulación absoluta y relativa
Articulo 20 LIR	20	La renta bruta es la renta imponible del año.
Artículo 44 LIR	2	Gastos prohibidos

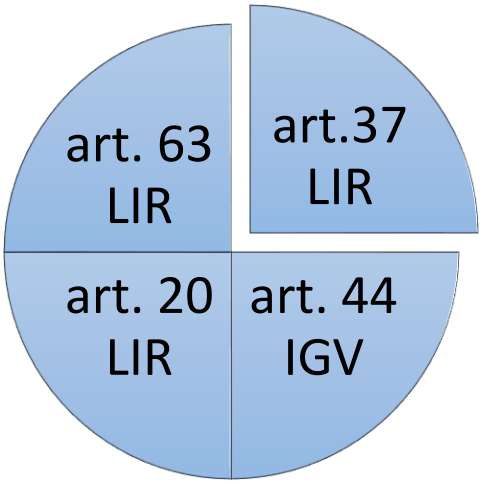
Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Figura 4

Fundamento legal en reparo por operaciones no reales en el IR



Interpretación

Al analizar las 244 sentencias que fueron objeto de estudio se pudo visualizar que, el fundamento legal utilizado para motivar las sentencias el tribunal fiscales, las cuales son objeto de estudio se determinó que, se utilizó el artículo 37 de la ley de impuesto sobre la renta el cual establece que la renta neta de tercera categoría con respecto a los deducibles que no están expresamente prohibidos legalmente y regula el principio de causalidad, de la codificación axial y abierta se tuvo que 97 de las sentencias estudiadas estuvieron fundamentadas en este artículo; por otro lado, se aplicó el artículo 44 de la ley del IGV, este artículo establece que la no realidad de una operación apunta lo oculto, lo que se oculta, una forma diferente de presentar los elementos de tal manera que, para verificar los supuestos de afectación, la aplicación de una figura que no corresponde a la figura que no corresponde, o por el simple hecho de simular la operación, por lo que se

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

pretende es comprobar lo que realmente sucedió, no aceptar en tributación material lo que no existió y se pretendía. De acuerdo con los incisos a) y b), una operación podrá ser considerada "en realidad" de conformidad con el artículo 44 del IGV cuando:

a) la operación sea totalmente falsa, es decir, cuando el “objeto” (bien o servicio) de la transacción y el “sujeto” que se compromete como proveedor en el comprobante de pago son falsos. No ha habido ninguna transferencia del artículo o servicio en este caso. b) Una parte de la operación es falsa. En este caso, el artículo o servicio de la transacción es genuino. La identificación de la fuente de esto es donde se origina la falsedad. Es decir, el artículo o servicio realmente proviene de un individuo diferente al que figura como proveedor en el recibo de pago.

Solo 2 sentencias se basan en estas "otras razones legales" que corresponde al artículo 44 de la Ley de Impuesto a la Renta que regula os gastos prohibidos en la determinación del impuesto, también fue factible señalar que de las 244 sentencias en estudio, 20 se basaron en el artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que regula la determinación de la renta bruta y no realiza una definición sobre operaciones no reales.

Con respecto al objetivo específico número 2.

Tabla 11

Fundamentos Jurisprudenciales utilizados por el Tribunal Fiscal

Resolución del Tribunal Fiscal Ordinaria	**Exigencia probatoria**	**Resolución del Tribunal Fiscal de observancia obligatoria**
244	244	0

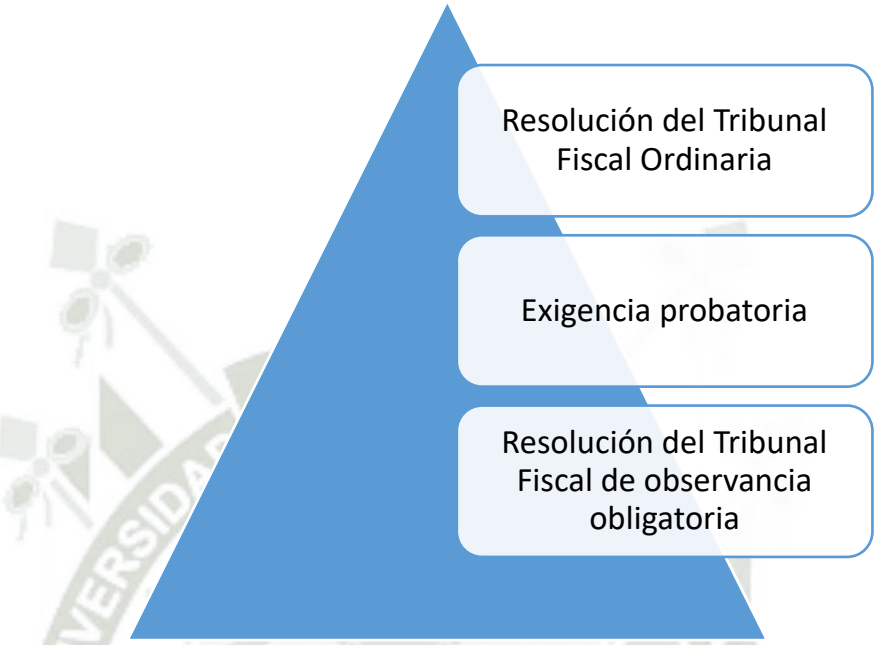
Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Figura 5

Fundamentos Jurisprudenciales utilizados por el Tribunal Fiscal



Interpretación

Conforme al análisis realizado a las 244 RTF observadas, se pudo determinar que el TF para dar sustento jurídico en sus resoluciones utiliza una fundamentación jurisprudencial. De las resoluciones que utiliza el TF se ha observado que no existe resoluciones de observancia obligatoria, todas las Resoluciones son ordinarias siendo que en estas resoluciones solo señalan que las operaciones de compra deben estar debidamente acreditadas no siendo suficiente tener el comprobante de pago y la anotación contable para su acreditación, por lo que estamos ante un fundamento jurisprudencial de exigencia probatoria.

Las resoluciones utilizadas por las diferentes salas no realizan una fundamentación legal que sustenta el reparo de operaciones no reales, ni se utiliza una resolución de observancia obligatoria ya que a la fecha no existe una resolución de esta categoría

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

a pesar que este tipo de reparos es frecuente y se da a nivel nacional en todo tipo de actividades.

Por tal motivo, el TF considera que solo con una fundamentación de los hechos y de los medios probatorios se cumple con realizar una debida motivación del acto administrativo, sin considerar que para una debida motivación es necesario contar con una fundamentación de hecho y derecho siendo ambos necesarios en la toma de decisiones de la autoridad administrativa.

Con respecto al objetivo específico número 3.

Tabla 12

Aplicación del reparo

TIPO DE REPARO	N° RESOLUCIONES	PORCENTAJE
COSTO	126	52%
GASTO	105	43%
AMBOS	10	4%
NO SE DETERMINA	3	1%
TOTAL GENERAL	**244**	**100%**

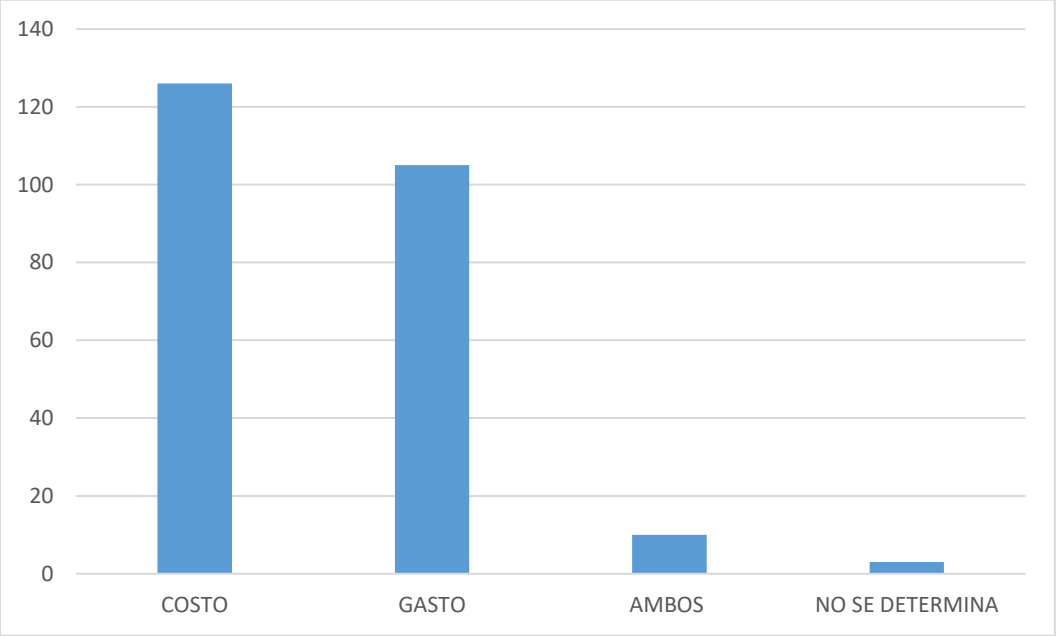
Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Gráfico 6

Aplicación del reparo



Interpretación

Como se puede observar, del análisis de las 244 Resoluciones emanadas por el Tribunal Fiscal, el reparo por operaciones no reales es aplicable tanto para los costos como para los gastos, lo cual debe entenderse que el fundamento legal no solo debe limitarse al artículo 37 de la ley del impuesto a la renta, sino que debe complementarse con las disposiciones contenidas en el artículo 20 de la misma legislación.

Se observa que el 52% que representa ciento veintiséis resoluciones son por operaciones de compra destinados al costo, el 43% que representa ciento cinco resoluciones son por operaciones destinados al gasto, el 4% que representa diez resoluciones son operaciones destinadas tanto al gasto como al costo, y el 1% que representa tres resoluciones no se precisa cual es el destino de la operación.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

Para el TF, el reparo para operaciones no reales puede ser tanto para el costo como para el gasto, siendo estos conceptos diferentes ya que el costo influye directamente en la producción o comercialización de las operaciones comerciales a diferencia del gasto.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

4.CONCLUSIONES

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Primera: para dar respuesta al objetivo general el cual fue analizar los fundamentos jurídicos utilizado por el Tribunal Fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta, se puede concluir que, los fundamentos son los enunciados en los artículos 20 y 37 de la ley de impuesto sobre la renta; el artículo 44 de la ley de impuesto de gravamen sobre la venta y otros fundamentos legales entre los cuales se pudo evidenciar el artículo 44 de las LIR. Los fundamentos jurisprudenciales son RTF ordinarias de exigencia probatoria y por último el tipo de reparo puede ser aplicado tanto a los gastos como a los costos.

Segunda: Para dar respuesta al objetivo específico número 1, Identificar el fundamento legal utilizado por el tribunal fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta, al analizar las 244 RTF se pudo determinar que en los fundamentos legales se utiliza el articulo 37 y 20 de forma genérica, sin realizar un análisis profundo de las casuísticas en concreto, por lo que se confunde el principio causal con fehaciencia.

Tercera: Para dar respuesta al objetivo específico número 2. Determinar el fundamento jurisprudencial utilizado por el tribunal fiscal en el reparo por operaciones no reales en el impuesto a la renta, se pudo observar en las 244 RTF analizadas los fundamentos jurisprudenciales son ordinarias, además en todas las resoluciones se observa que se señala como fundamento jurisprudencial resoluciones ordinarias donde únicamente señalan la exigencia probatoria.

Cuarta: Con respecto al objetivo específico número 3. Indicar si el reparo por operaciones no reales en la determinación del impuesto a la renta es aplicable tanto para el costo como para el gasto, se pudo concluir que la determinación si es aplicable sin embargo al no existir una normativa de acuerdo con el principio de legalidad los criterios son difusos.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE
TESIS UCSM

UNIVERSIDAD
CATÓLICA
DE SANTA MARÍA

5. RECOMENDACIONES

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Primera: se sugiere al Estado realizar una incorporación de la normativa que regule los reparos por operaciones no reales en la Ley de Impuesto a la Renta.

Segunda: se sugiere al Estado promulgar una normativa legal que amplié de forma correcta el impuesto a la renta tanto para la simulación absoluta como para la relativa, con el fin de que todos los supuestos estén normados para la mejor aplicación del Tribunal Fiscal

Tercera: se sugiere al Estado, unificar los criterios de aplicación jurisprudenciales para que todos los casos tengan según la normativa un lineamiento claro y preciso sobre el particular

Cuarta: se sugiere al Estado fomentar el reparo por operaciones no reales en la determinación del impuesto a la renta es aplicable tanto para el costo como para el gasto con miras a mejorar la recaudación tributaria.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

PROPUESTA LEGISLATIVA

Sumilla: LEY MEDIANTE LA CUAL SE MODIFICA EL TEXTO UNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

I. FÓRMULA LEGAL

El Congreso de la República
Ha dado la siguiente ley:

LEY MEDIANTE LA CUAL SE MODIFICA EL TEXTO UNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

Artículo 1°. - Objeto de la Ley

La presente ley tiene por objeto regular las operaciones no reales en el Texto Único Ordena de la Ley de Impuesto a la renta, a fin de definir los supuestos contemplados para determinar una operación no real.

Artículo 2°. - Modificación del artículo 44 del Texto Único Ordena de la Ley de Impuesto a la renta

Modifíquese el artículo 44 del Texto Único Ordena de la Ley de Impuesto a la renta, incorporando el inciso t):

"**Artículo 44°**
No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría:
(…)
t) Los costos y/o gastos cuyo comprobante de pago o nota de débito no corresponda a una operación real."

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Artículo 3°. - Incorporación del Artículo 44-A

Incorpórese el art. 44-A como parte del desarrollo. Debiendo figurar como:

> **Artículo 44-A: COMPROBANTES DE PAGO EMITIDOS POR OPERACIONES NO REALES**
>
> No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, los costos y/o gastos cuyo comprobante de pago o nota de débito no corresponda a una operación real:
>
> Para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones:
>
> a) Aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.
>
> b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago mantendrá el derecho a la deducción siempre que el adquirente o usuario no tuvo conocimiento, al momento de realizar la operación, que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no efectuó verdaderamente la operación

II. EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

En el Perú, según el Marco Macroecon6mico Multianual 2022-2025, la recaudación de impuestos representa el 75% de los ingresos fiscales. Asimismo, precisa que el impuesto general a las ventas (IGV) representa más del 40% de dichos ingresos fiscales mientras que el impuesto a la renta (IR) y las contribuciones sociales son el 30% y 10% de aquellos, respectivamente.[1]

[1] Aprobado en sesión de Consejo de ministros del 25.08.2021

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM
UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Conforme lo establecido por el artículo 1 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), el Impuesto a la Renta (IR) es un impuesto que grava:

- Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores. entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
- Las ganancias de capital.
- Otros ingresos que provengan de terceros establecidos por la LIR.
- Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la LIR.

Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22 de la mencionada ley, se tiene que las rentas de fuente peruana se califican en rentas de primera, segunda, tercera, cuarta y quinta categoría.

En cuanto a las rentas de tercera categoría, conforme con lo previsto en el artículo 28 de la LIR, estas son las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes. Además, señala como tales, entre otras las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros; las que obtengan los notarios y cualquier renta no incluida en las demás categorías.

De otro lado. el artículo 20 de la LIR establece que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Así, cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo este debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 37 establece que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no este expresamente prohibida por esta ley.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

En consecuencia, cuanto más costos y gastos deduzcan los contribuyentes, la base de cálculo del IR disminuirá, haciendo que la carga Tributaría de este sea menos gravosa.

En la actualidad un reparo frecuente por parte de SUNAT la de operaciones no reales en el IR, ya que para la administración tributaria la deducción del costo o gasto además de constar en un comprobante de pago que cumpla con los requisitos formales, debe corresponder a una operación que se ha producido en la realidad.

En la LIR no contiene un artículo similar al artículo 44 de la Ley del IGV, que regule las operaciones no reales y los supuestos, en la Ley de IGV se establece sobre operaciones no reales que:

> ***"ARTÍCULO 44.- COMPROBANTES DE PAGO EMITIDOS POR OPERACIONES NO REALES***
>
> *El comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en éstos, por el responsable de su emisión.*
>
> *El que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.*
>
> *Para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones:*
>
> *a) Aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.*
>
> *b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal. Para lo cual, deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento.*
>
> *La operación no real no podrá ser acreditada mediante:*

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o,

2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso."

En consecuencia es necesario que exista un artículo similar al artículo 44 de la Ley del IGV, que regula las operaciones son reales en el IR, para dar así mayor seguridad jurídica a los contribuyentes en un procedimiento administrativo.

III. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

La ley no irroga costo alguno para el Tesoro Público. Por el contrario, medidas como la planteada en la presente propuesta normativa busca dar seguridad jurídica a los contribuyentes en los reparos por operaciones no reales en el impuesto a la renta, y dar base legal a la Administración Tributaria en este tipo de reparos.

IV. EFECTOS DE LA NORMA SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

La ley tiene por objeto regular la prohibición de la deducción de la determinación del impuesto a la renta operaciones no reales, así como establecer los supuestos en que se debe considerar una operación no real.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

REFERENCIAS

Bahamonde Quinteros, M. (2012). *Aplicación de la Ley del Impuesto sobre la Renta para Personas Naturales y Sociedades en la Práctica*. Gaceta Jurídica S.A.

Bravo Cucci, J. (2013). *Reflexiones sobre el Derecho Tributario*. Jurista Editores E.I.R.L.

Chávez Panduro, J. (2023). La potestad tributaria y los límites para su ejercicio. En *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, *6*(6), pp. 13155-13161. DOI: https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v6i6.4319

Cianciardo, J. (2018). Proporcionalidad en la Ley y Razonabilidad en la interpretación de la Ley: Tensiones y Relaciones. En *Revista Estudios De Deusto*, *66* (2), pp. 47-70. DOI: https://doi.org/10.18543/ed-66(2)-2018

Código Tributario, Decreto Supremo No. 133-2013-EF designado como texto exclusivo del Ministerio de Economía y Finanzas (2013). Diario Oficial El Peruano.

Coello Cáceres, M. (2020). Los fundamentos de la fiscalización tributaria peruana, en *Revista Tributum Cedetri*, pp. 21–25.

Constitución política del Perú (29 de diciembre de 1993). Decreto Legislativo No. 1121 de Perú (18 de julio de 2012). Diario Oficial El Peruano.

Decreto Supremo No. 004-2019-JUS, Ministerio del Interior, Texto Único Ordenado de la Ley Nro. 27444, Ley General de Procedimiento Administrativo. 22 de enero de 2019. Diario Oficial El Peruano. Lima del Perú.

Decreto Supremo No. 179-2004EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ministerio de Economía y Finanzas (8 de diciembre de 2004). Diario Oficial El Peruano. Lima del Perú.

Delgado, L. (mayo de 2015). *Causalidad: Requisito necesario para la deducción del gasto*. Extrapolado de 1 1678010986.pdf en http://www.aempresarial.com/web/revitem

Duran Rojo, L. (2009). Alcances de la imputación de los ingresos de sociedades el principio de causalidad. En *Revista Contabilidad y Negocios*, pp. 5–16.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Durán, L. (marzo de 2014). *La calidad del sistema de finanzas públicas de América Latina*. El documento fue recuperado de https://.aele.com/system/files/archivos/anatrib/14-03-AT.pdf

Gamonal Coronel, C. y Floreano Sanchez, Y. (2015). Identificar actividades ficticias y evaluar su susceptibilidad a los principios tributarios de no confiscación y seguridad jurídica. En *IUS - Revista del Departamento de Investigaciones Jurídicas*, *10*, pp. 269-293. Obtenido de paper13.pdf en www.usat.edu.pe/files/revista/ius/2015-II

García Jaramillo, L. (2016). Aproximación a la teoría democrática de Ferrajoli: a propósito de Principia Iuris. En *Revista Direito GV*, *12*(3), pp. 913-920. DOI: https://doi.org/10.1590/2317-6172201637

Grandez Castro, P. (2007). *Estudios de precedentes constitucionales*. Conferencia en Lima.

Guzmán Napur, C. (2015). Las ideas fundamentales que guían el derecho administrativo. En *Revista IUS*, pp. 228–249.

Herrero, L. (1990). Curso Español Financiero de España

ILADT Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (2008). *Memorias XXIV Jornadas Latinoamericanas de Derecho tributario, tema II, Asociación Venezolana de Derecho Tributario*. Disponible en https://www.avdt.org.ve/download/memorias-xxiv-jornadas-latinoamericanas-de-derecho-tributario/

Indacochea González, F. (1996). El Tribunal Fiscal y la justicia administrativa. En *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tribal*, *17*.

Landa Arroyo, C. (2013). Sanciones extrafiscales y regulación tributaria constitucional en el Perú. En *THEMIS Review of Law*, pp. 175–180. Disponible en http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9580

Lerena García, A. (2022). Reconciliar justicia y legalidad en contextos de justicia transicional. En *Revista Oñati Socio-Legal Series*, *12*(5), pp. 1053–1080. DOI: https://doi.org/10.35295/osls.iisl/0000-0000-0000-1264

Medrano Cornejo, H. (2018). *Derechos Tributarios: Elementos Importantes del Impuesto a la Renta.* Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

Montero Traibel, P. (1974). *Preocupaciones con el derecho tributario.* Fundación de Cultura en Montevideo.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Ribera Neumann, T. (2016). La capacidad tributaria del Estado. En *Revisión de derechos públicos*, pp. 22–31.

Ruiz de Castilla, F. (2017). *Derecho Tributario: Ideas Fundamentales*. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

SUNAT. (20 de diciembre de 2020). *Supervisión Aduanera Nacional*. Tomado del sitio web de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, www.sunat.gob.pe

Tarsitano, A. (2014). La evasión fiscal y la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. En *Revista Ius et Veritas*, pp.40-49.

Tribunal Constitucional. (19 de diciembre de 2003). En el caso No. 2727-2002-AA/TC, la sentencia caducó una vez más. recuperado del sitio web de la Corte Constitucional en https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/027272002-AA.pdf. 27 de septiembre de 2004 Recaída de sentencia en el expediente 001-2004-AI/TC. Obtenido de la Corte Constitucional en https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00001-2004-AI%2000002-2004AI.pdf. (28 de junio de 2004). Sentencia en el caso No. 3303-2005-AA/TC expiró una vez más. Obtenido de la Corte Constitucional en https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/03303-2003-AA.pdf. (13 de abril de 2005). Sentencia en el expediente 00422004-AI/TC caducó nuevamente. recuperado del sitio web de la Corte Constitucional en https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00042-2004AI.pdf. (13 de abril de 2005). Sentencia del expediente 23022003-AA/TC caducó nuevamente. recuperado del sitio web de la Corte Constitucional del Perú en https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/023022003-AA.pdf. (11 de octubre de 2004). En el expediente 2192-2004-AA/TC, la sentencia recayó. Fuente: https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/02192-2004-AA.pdf

Valdez Costa, R. (1982). Estudios de Derechos Tributarios Latinoamericanos. En *Revista de Derecho Administrativo Montevideo*. Recuperado de 4168 http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derecho administrativo/article/view/13543

Vara Horna, A. (2010). *¿Cómo escribo mi tesis de ciencias empresariales? Manual Breve para Tesistas en Administración, Mercadeo, Negocios Internacionales y Recursos Humanos, 2da edición*. Facultad de Ciencias Administrativas y Recursos Humanos de la Universidad San Martín de Porres en Lima.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis

REPOSITORIO DE TESIS UCSM

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA

Vargas Machuca, R. (2012). Los Principios del Proceso Contencioso Administrativo. En *Revista de Derecho Administrativo, 11*, pp. 21-33.

Vasilachis de Gialdino, I. (coord.), Ameigeiras, A., Chernobilsky, L., Giménez Béliveau, V., Gialdino, M., Mallimaci, F., Mendizábal, N. y Suárez, A. (2019). *Estrategias De Investigación Cualitativa, vol.II.* Editorial Gedisa.

Zegarra Vilchez, J. (2008). *VIII Jornadas Nacionales de Impuestos*. Asociación Fiscal Internacional.

Publicación autorizada con fines académicos e investigativos
En su investigación no olvide referenciar esta tesis