



Universidad
Inca Garcilaso de la Vega
Nuevos Tiempos. Nuevas Ideas

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS

TRABAJO SUFICIENCIA PROFESIONAL

para optar el título profesional de ABOGADO

**“DEDUCCIÓN DEL GASTO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN BASE A LA
CASACION N° 8327-2015”**

AUTOR:

Bach. VÁSQUEZ ORIHUELA, JOSUÉ RAÚL

ASESORA:

Dra. Cabrera Cueto, Yda Rosa

FECHA DE SUSTENTACION:

11/10/2019

LIMA – PERÚ

2019

DEDICATORIA

A mi esposa e hijos que Gracias a su apoyo y comprensión cumpla con los objetivos planteados

AGRADECIMIENTO

A mis padres por el apoyo intelectual y moral durante mi formación académica.

INDICE

DEDICATORIA.....	2
AGRADECIMIENTO.....	2
RESUMEN.....	5
INTRODUCCIÓN.....	7
CAPITULO I.....	8
1.1.Descripción de la realidad problemática.....	8
1.2. Formulación de problema.....	8
1.2.1. Pregunta General.....	8
1.2.2. Preguntas Específicas.....	8
1.3. Objetivos de la investigación.....	8
1.3.1. Objetivo General.....	8
1.3.2. Objetivos Específicos.....	9
1.4. Delimitaciones de la investigación.....	9
1.4.1. Delimitación Espacial.....	9
1.4.2. Delimitación Temporal.....	9
1.4.3. Delimitación social.....	9
1.4.4. Delimitación Conceptual.....	9
1.5. Justificación e Importancia de la investigación.....	10
1.5.1. Justificación.....	10
1.5.2. Importancia.....	10
1.7. Limitaciones del estudio.....	11
1.8. Viabilidad del estudio.....	11
CAPITULO II.....	12
MARCO TEÓRICO.....	12
2.1. Marco Histórico.....	12

2.2. Bases Teóricas	14
2.3. Marco Legal.....	43
2.4. Metodología	43
2.5. Diseño	44
CAPITULO III	45
CASO PRÁCTICO.....	45
3.1. Planteamiento del caso.....	45
3.2. Análisis del caso	48
3.3. Síntesis del caso	49
3.4. Discusión del caso	51
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DEL CASO.....	55
CONCLUSIONES	55
RECOMENDACIONES DEL CASO	56
REFERENCIAS	57

RESUMEN

El presente trabajo de suficiencia, denominado “DEDUCCIÓN DEL GASTO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN BASE A UNA PENALIDAD”, estableciendo como objetivo general el Determinar los casos en que corresponderá efectuar la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad.

Y se encuentra estructurado por tres capítulos, los cuales se dividirán en el planteamiento del problema, el marco teórico, y el caso práctico que servirá como análisis para el desarrollo de la investigación.

En el capítulo I, se basó en la descripción de la realidad, plateándose como problema general: ¿En qué casos corresponderá efectuar la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad?

En el capítulo II, se desarrolló el marco teórico, abordando el marco histórico de la administración tributaria en el Perú, el marco teórico, marco legal y finalmente el diseño metodológico que se utilizó.

Y finalmente se tiene el capítulo III, basado en la síntesis y discusión del caso que llegó hasta el recurso extraordinario, teniendo como demandante a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT y el procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas y como demandado a la sentencia de vista expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso

PALABRAS CLAVES: deducción del gasto del impuesto, renta, penalidad. Contrato verbal. Contrato escrito.

ABSTRAC

The present work of sufficiency, denominated "" DEDUCTION OF THE EXPENDITURE OF THE INCOME TAX BASED ON A PENALTY ", establishing as a general objective the Determine the cases in which it will correspond to carry out the deduction of the expense of the Income Tax on the basis of a penalty .

And it is structured by three chapters, which will be divided into the problem statement, the theoretical framework, and the practical case that will serve as analysis for the development of the research.

In chapter I, it was based on the description of reality, stating as a general problem: In which cases will it be appropriate to deduct the Income Tax expense based on a penalty?

In chapter II, the theoretical framework was developed, addressing the historical framework of the tax administration in Peru, the theoretical framework, legal framework and finally the methodological design that was used.

And finally there is Chapter III, based on the synthesis and discussion of the case that went to the extraordinary appeal, having as a claimant the National Superintendency of Customs and Tax Administration - SUNAT and Deputy Prosecutor in charge of the judicial affairs of the Ministry of Economy and Finance and as a defendant to the hearing decision issued by the Seventh Chamber Specialized in Contentious Matters

KEY WORDS: deduction of tax expense, rent, penalty. Verbal contract Written contract

INTRODUCCIÓN

Todo Estado de Derecho hoy en día se sirve de los tributos, para pagar a sus funcionarios o para comprar nuevos implementos que se necesitan, etc. El Estado se aferra de los tributos para conseguir ingresos que permitirán el cumplimiento de sus objetivos positivos para la nación, los ciudadanos debemos de ver esta contribución de manera positiva ya que se está utilizando con fines eficaces que ayudarán a la sociedad.

El órgano de Administración Tributaria está encargado de desempeñar las funciones relacionadas a los tributos de acuerdo a su correcta aplicación y debido cumplimiento, la Ley es quien le otorga esta facultad y es pública, cuando la persona adquiere obligaciones tributarias es ahí cuando se da la relación tributaria jurídica que tendrá como merecedor al Estado y como deudor a la persona o agente.

Siendo así que el impuesto a la renta tiene que constatar todas las ganancias que se obtiene gracias al trabajo de uno o la explotación de un capital, esto se da solo una vez al año, las personas están obligadas a pagar este impuesto, dicho impuesto se paga según las escalas que establece la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.

En tal sentido, el presente trabajo tiene como finalidad el de analizar dos resoluciones que tienen como propósito estudiar el alcance del pago de impuesto a la renta en casos de que se celebren contratos verbales.

Estos análisis de resoluciones se encuentran debidamente sustentados dentro del presente trabajo de suficiencia profesional

CAPITULO I

1.1.Descripción de la realidad problemática

La problemática que aborda la presente investigación consiste en que si bien es cierto se encuentra regulado el pago por la deducción de gasto de impuesto a la renta, prevista en la norma tributaria, también es cierto que no se encuentra regulada explícitamente en los casos en que media un contrato celebrado en forma oral, es decir cuando esta no se da con las formalidades de ley.

Asimismo, se hace una clara mención en el extremo que es necesario recurrir a la norma internacional, razón por la cual se aborda el presente caso que ha sido objeto de análisis.

1.2. Formulación de problema

1.2.1. Pregunta General

- ¿En qué casos corresponderá efectuar la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad?

1.2.2. Preguntas Específicas

- ¿En qué casos corresponderá efectuar la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad contemplada en un contrato por escrito?
- ¿En qué casos corresponderá efectuar la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad contemplada en un contrato verbal?

1.3. Objetivos de la investigación

1.3.1. Objetivo General

- Determinar los casos en que corresponderá efectuar la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad.

1.3.2. Objetivos Específicos

- Determinar los casos en que corresponderá efectuar la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad contemplada en un contrato por escrito.
- Determinar los casos en que corresponderá efectuar la deducción del gasto del Impuesto a la Renta en base a una penalidad contemplada en un contrato verbal.

1.4. Delimitaciones de la investigación

1.4.1. Delimitación Espacial

La presente investigación se realizó en el Distrito de Lima

1.4.2. Delimitación Temporal

Se tuvo como delimitación temporal, entre el año 2019

1.4.3. Delimitación social

La investigación comprende a los contribuyentes ya que el análisis de las resoluciones se abordó los derechos de los constituyentes

1.4.4. Delimitación Conceptual

- Impuesto a la Renta: El impuesto a la renta es un tributo que se determina anualmente, gravando las rentas que provengan del trabajo y de la explotación de un capital, ya sea un bien mueble o inmueble. Dependiendo del tipo de renta y de cuánto sea esa renta se le aplican unas tarifas y se grava el impuesto vía retenciones o es realizado directamente por el contribuyente. (Oscar Merino, 2019).
- Penalidad: Por regla general, el fin con el cual justifican la pena es la prevención del delito, y dependiendo de a quiénes se dirige se distingue entre prevención especial, si se pretende evitar que el condenado vuelva a delinquir

en el futuro, y prevención general, si se busca prevenir que terceros no delincan. (Iván Meini, 2013, p. 148).

- Contrato por escrito: Toda relación contractual, ya sea entre personas naturales o entidades jurídicas, como lo es una empresa, requiere una estructuración donde se estipulen las responsabilidades, derechos, obligaciones, defensas y remedios a incumplimientos. El contrato escrito es la herramienta por excelencia para lograr este fin. Dicho documento resume el acuerdo de voluntades y expone los menesteres que habrán de regir entre las partes. (Omar Carmona, 2014).

1.5. Justificación e importancia de la investigación

1.5.1. Justificación

La presente investigación se sustenta en el ámbito teórico a fin de analizar la figura jurídica de la deducción del gasto del impuesto a la renta en base a una penalidad, lo cual permite analizar la naturaleza jurídica y el alcance de dicha modalidad de tributo en nuestro ordenamiento jurídico tributario, para un mejor tratamiento en la realidad.

En el ámbito práctico se justifica a fin de que sirva a los contribuyentes, a efectos de dar predictibilidad en los casos que corresponda aplicar una penalidad.

En el ámbito metodológica sirve como base teórica a para futuros investigadores que decidan ahondar en dicho fenómeno jurídico.

1.5.2. Importancia

La importancia de la investigación consiste en que a la fecha no se encuentra regulada de manera expresa en la normas la deducción del pago al impuesto a la renta comprende también a los contratos verbales, lo que genera una incertidumbre jurídica; es decir, que los justiciables no saben a ciencia cierta si las penalidades también pueden ser exigible es la modalidad contractual verbal.

1.7. Limitaciones del estudio

Entre las limitaciones del estudio se encuentra el difícil acceso a los expedientes analizados en el presente estudio, la bibliografía escasa y el tiempo para elaborar el presente trabajo de investigación.

1.8. Viabilidad del estudio.

Resulta viable el presente estudio, debido a que se contó con el apoyo financiero para el desarrollo de la investigación, es decir que se contó con el apoyo económico de familiares

Asimismo se pudo obtener las dos resoluciones que fueron objeto de análisis para el presente trabajo.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Marco Histórico

En el año 1848 se crea por primera vez un fragmento administrativo dentro de la Ley Orgánica del Ministerio de Hacienda llamada “SECCIÓN DE CONTRIBUCIONES DIRECTAS, CORREO Y PAPEL SELLADO” dentro de las contribuciones se refería a que había la necesidad de ordenar las finanzas de la nación porque se encontraban en perdida, se tenía como propósito superar el tributo de la colonia para lo que exigía el Estado tratando de que sea igual para todos y sobre todo cuidando de que estos tributos a pagar no desanimen a la población con las actividades que ellos realizaban.

En la actualidad el Contador Jefe sería la SUNAT puesto que las atribuciones son similares, existían Contadores Jefes para Aduanas y Cuenta General de la República, Casa de la moneda, Rentas de Guano, etc.

Contaban con las siguientes atribuciones: solicitaban fiscales para la actualización de matrículas que comprendía el registro de los nuevos contribuyentes; verificaban que las autoridades responsables de impuestos se encarguen de cancelar como rendir cuentas en un plazo determinado y se exigía la suspensión de los fiscales cuando no cumplían con la ley; por último, se encargaban de cobrar las deudas de los contribuyentes a través de tesoreros, ellos atendían el envío del papel sellado como también se encargaban de su distribución.

En 1865 se reorganizo la Sección de Contribuciones, restableció el art. 3 del Decreto de 1865 donde divide la sección de Contribuciones en Administraciones y Sección de Contabilidad, llegando a subdividirse las Administraciones en directas (aquí se fijarán contribuciones personales, territorial, patentes e industrial) y en indirectas (a cargo de las aduanas, papel sellado, etc.). Pero esta modalidad era dada solo en capital, tiempo después se declaró que en toda provincia tenía que ver un centro para la Recepción de Contribuciones.

Durante 1868 se volvió a reorganizar por segunda vez en esta ocasión con el nombre de “Sección de Contribuciones y demás rentas del Estado” estaría conformado por las direcciones: de Administración de Rentas y de Contabilidad General y Crédito, pero

dentro de la Dirección de Rentas se establecía que el Estado depende de contribuciones; es así como se estableció en ella contribuciones de guano, aduana, contribuciones de las personas y demás rentas para el Estado.

En el año 1876 la dependencia del Estado sobre los Tributos, como lo mencionamos anteriormente, se convertiría en Sección de Contribuciones y Bienes Nacionales, esto se dio justo en la Guerra del Pacífico en donde los siguientes presidentes al asumir su cargo se encontraron con un déficit económico, una crisis total puesto que el país quedó en ruinas.

En el año 1915 el área de Administración sufre un cambio radical, la Hacienda Pública se encarga de fusionar el área aduanera y el de contribuciones llamándose Dirección de Aduanas y Contribuciones, pero no duraría por mucho tiempo ya que en 1920 el gobierno de Augusto B. Leguía lo reestructuró y separó aquella dirección, además otorgó a la Dirección de Contribuciones nuevas atribuciones: tenían el deber de supervigilar las recaudaciones hechas por los contribuyentes; podía indicar al mismo Gobierno la sugerencia de nuevas reformas para la legislación tributaria que beneficiaría mucho; debían rendir cuenta del movimiento tributario interno que realizaban de modo anual; debían de revisar las nuevas inscripciones de los contribuyentes en las matrículas, solo ellos podían autorizar si se establecían modificaciones en la matrícula; rectificar dichos padrones en Lima y Callao, revisaban los recibos de las contribuciones de las patentes de la Capital como de la provincia del Callao, de la fuerza motriz hidráulica y de los arbitrios de pavimento y canalización según estaba establecido en la ley de saneamiento, tenían estadísticas de las cosas gravadas, fijaban derechos que ellos debían de abonar y ayudaban con labores con respecto a los Aranceles de Aduanas.

Es en el año 1930 donde la tecnología se hace notar en la nación ya que se empezó a emplear los recibos para notificar a las personas sobre los incrementos de los tributos, no es hasta 1933 en la cual ya se erradicaron todo tipo de recibos manuscritos todo ello gracias al incremento de impuestos.

El nombre de Dirección de Contribuciones pasa de nuevo a ser cambiado pero esta vez en el año 1943 se le denominará Superintendencia General de Contribuciones con un nuevo sistema el cual estará basado en que los contribuyentes tienen la obligación de brindar una declaración jurada, presentarán balances, se realizarán auditorías y habrá una revisión en el área contable.

Pero en el año 1953, se daría sentido realmente a la Administración Tributaria ya que la Superintendencia (vale resaltar que también sufrirá un cambio en el nombre esta vez se denominará Superintendencia de Contribuciones) atendería realmente a la problemática que afrontaba la sociedad con nuevas reformas que son más asertivas que la de años pasados, buscaban resolver: la falta de acción en los casos de omisión y se agregó que se tiene que reprimir la evasión tributaria, ineficacia Fiscal y los errores que surgían al momento de acotar que provocaban reclamos por parte de los contribuyentes.

Hasta el día de hoy se adoptó este modelo, pero cada año cambia siempre con la finalidad de atender la problemática que se enfrenta la nación en casos de materia tributaria, cada gobierno tratando de satisfacer las necesidades de la sociedad.

2.2. Bases Teóricas

1. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Se tiene como encargo administrar los tributos aduaneros y tributos internos como el Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto General a la venta, Impuesto Especial a la Minería, Impuesto Selectivo al consumo, Impuesto a la Renta, Régimen Único Simplificado y la importación de bienes de donde derivan los Derechos Arancelarios, esto lo realizará la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.

La SUNAT es un órgano que se encuentra adscrito al Ministerios de Economía y Finanzas, goza con el derecho público de personería jurídica, además goza de autonomía técnica, funcional, administrativa, presupuestal, financiera y económica; como también cuenta con un patrimonio propio.

1.1 FINALIDAD

Como finalidad principal, la SUNAT administrará aquellos tributos nacionales, como también aquellos conceptos tributarios o contrarios a este que se le encarguen según lo dicte la Ley o aquellos acuerdos interinstitucionales que acontezcan; la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT debe asegurar una debida aplicación según se encuentre estipulado la norma que regula dicha materia para así hacer frente y erradicar aquellos delitos que se cometen de materia tributaria y aduanera; como

también la SUNAT proporciona para que haya una estabilidad macroeconómica y solvencia fiscal a través de recursos necesarios.

Adicionalmente, la SUNAT también tiene como finalidad inspeccionar, implementar y controlar el debido cumplimiento del régimen aduanero tanto en el territorio nacional como verificar si se realiza algún acto ilícito de tráfico internacional de mercancías, personas y medio de transporte, así este órgano puede asegurar el debido cumplimiento de su marco normativo, con una correcta aplicación para facilitar las actividades que realiza el comercio exterior respecto a la aduana, así podemos respetar y garantizar a los tratadistas internacionales que tienen convenios con nosotros la debida aplicación respetando la siempre la Ley.

Este órgano tiene como finalidad a su vez combatir el narcotráfico; la minería ilegal; a través de un control exigente de ingreso a la nación, como el de los transportistas de carga que en su mayoría prestan sus servicios para camuflar y cometer ilícitos; la fiscalización de permanencia, esto es en cuanto al rubro del narcotráfico; pero si se hace referencia a la minería se debe fiscalizar la salida de aquellos productos químicos y maquinarias que podrán ser utilizadas en una minería ilegal, son aquellos productos o subproductos que serán utilizados de forma directa o indirecta para elaborar drogas ilícitas.

La SUNAT, también tiene la obligación de brindar a los administradores los instrumentos que ellos necesiten al momento de ejecutar su cargo relacionado a las obligaciones aduaneras, tributarias o derivados que también le corresponde desarrollar a la SUNAT y los administradores prestarán el servicio según su cargo para la ciudadanía en general que recurra a esta entidad.

Esta institución tiene como misión, garantizar la protección para la nación empleando una tributación correcta y justa, con un comercio internacional legal, proporcionando a sus trabajadores los recursos necesarios para la estabilidad macroeconómica y sostenibilidad fiscal; todo ello para contribuir con la paz nacional y proporcionar una competitividad sana. Además, tiene como visión emplear técnicas modernas para dicho órgano, para que constantemente pueda superarse con nuevos mecanismos que aseguren una debida inspección e implementos innovadores, las decisiones que tome la SUNAT tiene que ser respetada por todos, ya sea por el Estado, los contribuyentes y sus operarios.

1.2 FUNCIONES Y ATRIBUCIONES

En el siguiente acápite se mencionará cuales son:

- La SUNAT debe administrar los conceptos tributarios y no tributarios según la Ley encargue a esta institución, como también tiene el deber de administras los tributos internos del Gobierno.
- Este órgano debe reglamentar aquellas propuestas relacionada con normas aduaneras, tributarias o derivadas de esta que sea de su misma competencia, todo ello es solicitado al Ministerio de Economía y Finanzas, ellos se encargaran de reglamentar lo solicitado.
- Aquellas disposiciones de materia tributaria y aduanera deben contener obligaciones para los usuarios o contribuyentes, según expida la SUNAT esté en su rubro, se deben disponer técnicas que ayuden a la simplificación de trámites o procesos que sean de materia aduanera como también deben reglamentar las derivaciones que se pueda tener al momento de implementar estas técnicas de forma fáctica.
- Establecer normas de materia de gestión y organización según se encuentre esta institución capacitada.
- Organizar la información y legislación referente al comercio exterior, para que así se pueda brindar información general conforme este estipulado en la Ley, como también se puede brindar información tributos internos y aduaneros.
- Tiene la facultad de poder celebrar sus convenios de cooperación administrativa y técnica dentro de la materia tributaria y aduanera,
- Referente a las actividades de técnica, cooperación, investigación, perfeccionamiento y capacitación; la SUNAT debe promover, ejecutar y coordinar todas las actividades ya mencionadas dentro del rubro tributario y aduanero ya sea en el extranjero como en el país.
- Con respecto a las deudas que los asociados puedan tener de materia tributaria o aduanera la Institución puede otorgar aplazamientos según lo vea conveniente.
- Deben ejecutar medidas con respecto a la prevención de la percepción de los tributos que administra como también puede suspenderlos según se encuentre establecido en la Ley.
- Fiscalizar el origen del tráfico de mercancías a nivel nacional.
- Las agencias de aduanas también deben estar fiscalizadas, inspeccionadas y controladas para que no se cometa un ilícito puesto que con frecuencia la corrupción abarca en todo ámbito hasta dentro de las propias instituciones perseguidoras de delitos;

se controlaran terminales de almacenes; los medios de transporte; y en este último con mucha minuciosidad ya que se presta para ilícitos como son el tráfico de mercancías, de personas, etc.

- Tienen la labor de perseguir todo acto de contrabando y denunciar, una vez hecho esto deben recurrir a tomar medidas de resguardo esto es de interés fiscal por los actos de defraudación tributaria, renta de aduanas y el tráfico ilícito de mercancías.

- Desarrollar controles de especie, cantidad, clases, valor y calidad como también aplicar sistemas de verificación, a excepción que lo mencionado no se puede aplicar en tránsito y transbordo.

- Referente a los sistemas de análisis se debe de desarrollar y administrar, como también se debe de fiscalizar aquellos valores que fueron declarados por los mismos usuarios de las aduanas.

- En la vía administrativa se deben de ejecutar 3 mecanismos llamémoslo así de suma importancia en el proceso, primero se debe resolver los recursos que serán interpuestos por los contribuyentes, elevar si fuere un recurso de apelación y se tiene cumplir aquellas resoluciones que serán dadas por el Poder Judicial como por el Tribunal Fiscal, todo ello podrá ser aplicado en asuntos contenciosos y no contenciosos.

- Aquellas personas que falten las disposiciones administrativas y legales tendrán una sanción según correspondan faltas de materia aduanera y tributaria, y según se encuentra estipulada en la ley.

- Tienen la facultad de tomar cualquier acto como también medidas para la coerción por cobro de deudas, ello dentro de la materia aduanera y tributaria.

- Esta institución da remates para aquellos bienes incautados o embarques dentro del accionar de sus determinadas funciones.

- Como también se pueden apropiar de mercancías según este todo dentro de la Ley.

- Tiene como deber fundamental tiene publicar el Arancel Nacional de Aduanas actualizado, como también aquellos convenios de carácter aduanero, las normas por las cuales se regulan y el procedimiento; todo ello para que los ciudadanos estén informados de lo que ocurre y como puede la persona acudir a dicha institución.

- Deben establecer una manera correcta de la administración por recaudar tributos como de otras recaudaciones que esta tenga potestad, como también se debe aplicar de manera correcta los derechos que este órgano cobra por prestar servicio según se encuentre establecido en la Ley.

- El comercio exterior debe liderar al momento de iniciar nuevos proyectos, más aún cuando no solo sean actividades aduaneras sino también este compuesta por derivados de esta, siempre tienen que estar en contacto con las entidades del sector público o privado para algunas coordinaciones según el ámbito que corresponda, ambas deberán seguir el proceso que se encuentra estipulado en la Ley para llevarlo de manera tranquila y conforme por ambas.

- Ejercer todas las funciones según se encuentre establecido en la Ley.

1.3 SISTEMA TRIBUTARIO

Este sistema está constituido por reglas que están enlazadas entre sí, sobre materia de tributación y estarán bajo cumplimiento del Código Tributario y Régimen Tributario, para que se pueda dar un sistema eficaz en un Estado de Derecho – Democrático anhelado tendrá como composición cuatro elementos:

- Equidad: Todas las personas con capacidad de retribuir deben pagar de forma proporcional sobre los recursos que poseen.

- Simplicidad: La persona debe estar identificada y a su vez se debe tener una cuenta clara sobre su gravable.

- Universalidad: Se da como regla máxima a no ser de aquellas excepciones que se encuentren expresa o incentivos.

- Neutralidad Económica: Debe ser proporcional la asignación de recursos.

Entonces podemos decir que estos 4 componentes o elementos harán de un sistema tributario eficiente, y más cuando se sigue debidamente el marco legal de su área, de lo contrario si no se llega a cumplir lo que se encuentra establecido en el marco legal la persona tendrá una sanción que cumplir o pagar según sea el caso.

Pero el sistema tributario también cuenta con características, a continuación, se hará mención de ello:

- Coherencia: Debe mantener una relación entre el objetivo que quiere alcanzar el Estado respecto al tema económico y los tributos a establecer, con lo último varían por condición económica de la persona.

- Racionalidad: Las normas o reglamentos deben ser estructuradas de acuerdo a la necesidad actual del Estado no dejarse llevar por la experiencia del mismo.

- Eficacia: Todo lo estructurado debe ayudar a proveer al Fisco de los recursos que se obtiene todo para poder cumplir las metas de este.

El sistema tributario cuenta como base para establecer su estructura, podemos decir que se dividirán en dos; el primero, que se debe analizar la capacidad del contribuyente al que se le impondrá los tributos ya que no se puede poner un monto el cual no pueda pagar y el segundo es el beneficio que se obtendrá por el tributo que pagará.

1.3.1 SISTEMA TRIBUTARIO PERUANO

Dentro de ello encontramos al conjunto de tasas, impuestos y contribuciones que existen dentro de la nación, esto aplica para los tres gobiernos tanto locales, regionales y nacionales; los costos operativos que son financiados por los tributos que se pagan son ejecutados por unidades que producirán bienes y servicios.

El Poder Ejecutivo dictó la Ley Marco del Sistema Legal el cual tiene como número del decreto legislativo N° 771 en el año 1994, e implemento los objetivos: Un incremento a la recaudación, se debe brindar al sistema tributario las tres características que ya se mencionó (simplicidad, permanencia y eficiencia) y distribuir a las municipalidades los ingresos de manera equitativa.

El Código Tributario es de suma importancia puesto que en él se encuentran todas las reglas que se deberán seguir como también para el Sistema Tributario Nacional porque sus normas son aplicadas para la cobranza de los tributos.

1.4 TRIBUTOS Y SUS TIPOS

A continuación, en el siguiente acápite daremos un breve concepto sobre los tributos y sus clases; los tributos vienen a ser las aportaciones que darán las personas por exigencia del Estado con el fin que este órgano obtenga recursos para satisfacer las necesidades de la ciudadanía como sus gastos, todo ello se encuentra prescrito en la Ley por lo mismo es que las personas lo cumplen porque se sabe que si se incumple con la Ley cae una sanción.

Se conoce también como un acuerdo bilateral que tendría el Estado con los agentes económicos, según lo indica la doctrina contractual, dando así a entender que el Estado es quien brindará al agente los servicios públicos y el agente será quien se encargue de solventarlos, en el ámbito jurídico lo mencionado forma parte de la doctrina económica de la contraprestación.

A continuación, veremos los tipos que están dentro de los tributos:

- **IMPUESTO**

La contraprestación por parte del Estado no se verá de manera inmediata, sino a través de servicios estatales públicos como los son la educación, salud, etc. Podemos decir entonces que la contraprestación no es directa en favor al contribuidor. Ejemplo: Impuesto a la Renta.

- **CONTRIBUCIÓN**

Prestación de aquellos servicios colectivos por parte del Estado a través de un pago que si beneficia a la persona. Ejemplo: Essalud, las personas aportan, pero a su vez se benefician las mismas o a sus familiares.

- **TASA**

Se da cuando el Estado es el que presta un servicio público de manera individual, para aquella persona que contribuye a este servicio las Tasas son los tributos que mayormente pagan, estas tasas tienen clasificaciones como las siguientes:

- **Arbitrios:** Es recaudado por gobiernos locales y se da cuando se presta o mantiene un servicio público.
- **Derechos:** Cuando se realiza un pago por prestación de servicios administrativos públicos; por ejemplo, cuando se quiere sacar una copia a la partida de nacimiento se debe pagar una tasa de derechos.
- **Licencias:** Se realiza una paga para obtener autorizaciones para desarrollar una actividad con beneficio o provecho particular, estas se encuentran sujetas a controles o fiscalización; ejemplo de ello un caso de licenciamiento sobre un establecimiento comercial.

1.5 ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y LOS ADMINISTRADOS

El Estado debe garantizar, organizar, controlar, coordinar y proveer acciones para que los ingresos o tributos se den de forma efectiva y estos sean pagados por los deudores; es por ello que se crea la Administración Tributaria para que fuera quien perciba de manera adecuada los pagos que se darán respecto a los tributos a través de una medida conveniente. Cabe resaltar que en el Código Tributario se encuentra establecido en el art. 50 que la SUNAT también posee la facultad para la administración de tributos internos como los arancelarios, la entidad tiene la facultad de manejar todo ámbito tributario y aduanero según este establecido en la norma o ley a excepción de algunas tasas que corresponde al municipio, pero por el resto sí.

Como también la administración de impuestos y aduanas posee como actividad principal lo siguiente a mencionar:

- Fiscalización, recaudación y liquidación de impuestos que son aplicados por el Estado, para ello se deben tomar medidas para prevenir un acto fraudulento a futuro.
- Supervisión realizada por las aduanas de todos los productos que ingresan y se exportan.
- La seguridad social necesita de recaudación y liquidación de contribuciones.

A raíz de todo lo expuesto llegamos a la conclusión que la Administración Tributaria es el órgano que estará encargado para la recaudación de impuestos en representación del Estado, este órgano se encarga de velar por el debido cumplimiento de las leyes tributarias, el restrictivo control de los ingresos derivados de los tributos a pagar, es esta la entidad que ejerce la competencia que le correspondería al Estado.

Pero también tenemos órganos de resolución en materia de tributos los cuales son: Gobiernos Locales, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, el Tribunal Fiscal, entre otros según se encuentre establecido en la Ley.

1.5.1 FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

A continuación, haremos un breve comentario de los tres capítulos que se encuentra estipulado en el Código Tributario Peruano referente a las facultades que posee la Administración Tributaria.

- FACULTADES DE RECAUDACIÓN

Lo podemos encontrar en el Código Tributario en el art. 55 donde parte diciendo que es función del mencionado órgano la recaudación de tributos, dentro de ella también adquiere la facultad de realizar contratos con entidades financieras bancarias, y otras entidades, esto para que se pueda recibir el pago de infractores deudores por tributos, en otras palabras, lo que la Administración está realizando son convenios.

- FACULTAD PARA DETERMINAR Y FISCALIZAR

Estipulado también en el Código Tributario en el art. 59, nos habla de la determinación de la obligación tributaria:

- El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del producto.
- La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo. (Valderrama Kenly, 2017, p. 82)

La obligación tributaria por determinación realizada por el deudor está bajo fiscalización por parte de la Administración Tributaria, quien tiene la labor de modificar una información que contenga inexactitud, dando así una conclusión emitiendo una resolución de multa, orden de pago o resolución de determinación. Esta fiscalización será realizada de forma total o parcial; la parcial es cuando la inspección es de algunos elementos de obligación tributaria, de ambas formas será realizado por la SUNAT y será de modo discrecional.

Al fiscalizar tendrá la Administración Tributaria que desarrollar actividades como investigación, un debido control e inspección para cumplir las obligaciones tributarias, luego la Administración Tributaria comunicará sus conclusiones a los contribuyentes señalando las observancias que se obtuvo y las infracciones que se le imputan, luego de ello, se emitirá una resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago dependiendo del caso que se presente.

- FACULTAD SANCIONADORA

Establecido en el art.82 del Código Tributario, sanciona toda infracción tributaria, pero de forma discrecional como se menciona en párrafos anteriores, respaldada dicha actividad sancionadora en el libro Cuarto del Código Tributario, dicha facultad que es otorgada por el Estado a la Administración tributaria ya que actúa como representante de la misma.

Las facultades entonces vendrían a ser atribuciones que el Estado otorga a la Administración Tributaria, para que ayude de manera eficaz a que las personas que les toca contribuir cumplan con sus obligaciones para que luego el Estado reciba todos los ingresos por tributos que la Administración Tributaria ayudo a recolectar.

2. IMPUESTO A LA RENTA

En el año 2018 se estableció un monto de impuesto a la renta para pagar, tanto como para trabajadores independientes que no hayan superado el monto de S/. 36. 312 quedan

exonerados este ingreso debe ser anual y aquellos trabajadores que están en planilla si el monto de lo ganado no supera los S/. 29.050 tampoco pagarían el impuesto a la renta.

Las personas naturales también están sujetas a impuestos de renta como se podría efectuar en una empresa ya que sus rentas serían de trabajo o capital.

2.1 CATEGORÍAS

Las rentas se dividen en 5 categorías y cada una de ellas tiene una explicación porque se le otorga a una persona cada categoría, a continuación, se pasará a explicar:

- PRIMERA CATEGORÍA

Se da cuando la persona tuvo ingresos por arrendamiento y subarrendamiento de predios durante el año, si la persona tuvo este tipo de ingresos está obligada a pagar el impuesto a la renta de primera categoría.

Como también existen otras formas de obtener ingresos en los cuales tenemos:

Aquellas personas que alquilan un bien inmueble y lo vuelven a alquilar a un mayor precio del cual ellos están pagando (subarrendamiento de predios).

Alquiler de depósitos, casas, departamentos, etc. (alquiler de predio).

Las inversiones realizadas por los inquilinos para la mejora del predio, acción que favorece al propietario porque no tendrá que devolver al inquilino lo que está invirtiendo (mejoras).

Alquiler de bienes que son distintos que los predios, muy aparte que también al alquiler se le tendrá que abonar un dinero extra por derechos (Cesión de muebles).

La renta Ficta que será declarada para el predio que equivaldrá al 6% del impuesto predial (cesión gratuita de predios).

- SEGUNDA CATEGORÍA

La tasa será del 5 % de su ganancia, se otorga la segunda categoría a las personas naturales que realizan una venta que genera ganancias que serán de capital, esta venta se dará sin que contenga rentas empresariales lo cual hace que se obtenga mayor ganancia en la capital.

Dentro de esta categoría también se dan otras modalidades para que la persona obtenga ingresos distintos a la venta de predios, acciones o valores inmobiliarios. La persona ante ingresos diversos de los mencionados deberá pagar una tasa de 6.25 % sobre la renta total y nos referimos a operaciones como el pago de intereses que la persona puede cobrar cada vez que da un servicio de préstamo, puede cobrar regalías por derecho de autor, derechos de llave, patentes o algún otro acto derivado de lo mencionado. Si la persona que está realizando este tipo de cobranzas se encuentra en la tercera categoría el encargado de retener el impuesto cuando realiza el pago es la persona que es comprando.

- TERCERA CATEGORÍA

Dentro de esta categoría están personas jurídicas naturales que pagaran el impuesto a la renta a través de sus actividades que realizan en una empresa, las rentas suelen ser producidas porque la persona invierte capital y trabajo, en ellas se encuentran las rentas que se producen a través del comercio, explotaciones agropecuarias, la industria, minería, entre otros recursos de materia natural.

En conclusión, cualquier actividad que sea de compra, producción y venta que genere renta u otras disposiciones de bienes.

- CUARTA CATEGORÍA

En esta categoría se encuentra toda persona que origina ingresos con su propio trabajo y no está sujeto a ninguna empresa, no depende de otro los servicios que la persona obtenga, en otras palabras, puede ser un comerciante independiente.

Dentro de esta categoría se encuentran también los trabajadores del Estado ya que ellos están sujetos a ingresos con contrato CAS, abarca a los regidores municipales, mandatarios, consejeros regionales, etc; también se da para los directores de empresas como las personas encargadas de gestionar negocios o funcionarios encargados de sindicatos.

Ahora, el monto a pagar si la persona está dentro de la cuarta categoría se calcula, primero, el monto que la persona presente debe exceder los S/. 1.500 si pasa lo contrario y no logra exceder no tiene por qué pagar el impuesto; segundo, la persona que presenta sus recibos agregando a esto sus honorarios el Estado retiene el 8% de sus ganancias según el importe que se ha recibido.

A continuación, se brindará un ejemplo como es que se retiene el impuesto a la renta:

Si el funcionario de una empresa gana S/. 10.000, al momento de brindar sus recibos, el Estado retendría el 8 % dando así el monto a retener es de S/. 800.00 y la ganancia neta de la persona es de S/. 9.200.

- QUINTA CATEGORÍA

Dentro de esta última categoría se encuentra toda persona que labora para una empresa, las personas que son dependientes de ella, si se encuentra en planilla su administrador tiene la labor de retener una parte de su salario por el impuesto a la renta.

Pero, no todo ingreso que la persona puede recibir está adscrito al impuesto a la renta se dan excepciones como: CTS, la invalidez, la jubilación, o aquellos subsidios que se otorga por incapacidad temporal, lactancia, maternidad, entre otros derivados.

Si aquel trabajador recibe como ingreso mensual más de lo debido y ya no es su salario, si no invierte a su ingreso el salario de más de una persona, tiene la labor de avisar a la empresa porque se le está entregando un salario mayor, dicha empresa debe corregirse y subsanar lo que hizo, es así como pagará a la persona, pero retendrá el impuesto a la renta del funcionario.

En el caso de que sea un trabajador extranjero también deberá pagar el impuesto a la renta, pero la cifra será distinta que un trabajador nacional siempre y cuando el operario extranjero no figure como domiciliario, se debe tener presente la verificación de que este operario no esté sujeto a otro impuesto a la renta de su país natal, en ese supuesto sería el doble de impuesto a la renta.

No se encuentran en la obligación de pagar el impuesto a la renta anual aquellos operarios en los cuales sus salarios no pasa de 7 Unidades Impositivas Tributarias (UIT), en el 2018 el precio de la UIT estaba valorizada en el monto de S/4.150 lo cual si se realiza la suma durante los 12 meses que contiene el año sería la cantidad de S/. 29.050, solo las personas que exceden esta cantidad de ingresos anuales están obligadas a pagar impuestos, pero en el Perú la mayoría de trabajadores no cuenta con un salario que exceda a los S/. 3.000 como para pagar el impuesto a la renta, la mayoría de trabajadores están con el sueldo básico que no excede los S/. 1.000.

Entonces, entendemos que la mayoría de personas se encuentra en la quinta categoría, pero como también hay personas malintencionadas que teniendo para pagar al estado presentan recibos falsos lo que ocasiona una pérdida para el Estado de dinero, dado que

si las personas presentan mayor cantidad de recibos y muestran que tienen más gastos que ingresos se les bajará de categoría por ende la Tasa disminuye, es una problemática que enfrenta hoy en día la sociedad.

Otro de los errores que se presentan al momento de imponer la renta está relacionado con el sistema bancario, las empresas van a adquirir activos fijos, cuando la empresa contabiliza este costo lo suele presentar como gasto cuando no es así debería presentarse ante el Estado como costo activo, un error que conllevará a la reducción de categorías y dicha empresa no pagara los impuestos que se debe.

Como también el contador debe estar pendiente de los cambios que se puedan producir con respecto al porcentaje de impuesto a la renta para que este lo aplique de manera debida, aunque se han dado pocos casos porque los más frecuentes son los ya mencionados.

2.2 GASTOS DEDUCIBLES Y NO DEDUCIBLES DEL IMPUESTO A LA RENTA

Los gastos deducibles, se darán en las personas asociadas a la tercera categoría, una vez hecho el pago de impuesto a la renta la persona se queda con sus ingresos fijos, que serán destinados a los gastos para mantener su fuente y producción.

A medida que la persona presente sus recibos y se verifique que realmente los gastos que hizo esta relacionado con la producción de rentas o mantener su misma fuente, seguirá en la tercera categoría y se le impondrá la tasa de la misma, se aceptará los recibos que haya presentado porque cumple la causalidad, a pesar que no haya estado en funcionamiento se aceptará los gastos que se produjo.

Entonces, como factor principal de los gastos deducibles tendremos a los gastos para la producción y mantener la fuente, además de este requisito se sabe que no cuenta con una prohibición legal, se debe tener presente los límites que impuso el TUO por cada concepto que este establecido ahí y el análisis se aplicará para cada caso concreto.

Siempre se debe tener presente que los gastos que serán presentados deben cumplir con la causalidad, tienen que cumplir criterios de razonabilidad, lo comprado necesariamente tiene que ser normal para la actividad la cual será empleada, tienen que ser pagados los impuestos a la renta dentro del plazo que se ha establecido de lo contrario serán deducibles en el ejercicio que se paguen.

A continuación, se mencionará los gastos deducibles por el pago de tasas que se encuentran en el TUO de la Ley impuesto a la renta, según el art.37:

El gasto por el pago de tasas: debe cumplir con el principio de causalidad, se requiere de un comprobante de pago que atestigüe realmente que lo compro y las tasas se deducirán de su renta.

El gasto no deducible se refiere a aquellos gastos realizados para el ámbito personal como para sus familiares o sus contribuyentes, estos gastos no tienen por qué ser agregados en los gastos deducibles ya que no forman parte de la contribución como instrumentos que son necesarios para la renta y así obtener ingresos, si llegase a pasar esto, de por medio se dará sanciones tributarias y se determina la deuda tributaria omitida.

Algunos ejemplos de gastos no deducibles serían: almuerzos, consumo de combustible, compra de víveres, compra de útiles escolares, ropa, etc. Todo ello para la persona como para la familia, como se aprecia las compras que serán realizadas por el contribuyente no guardan una relación con el negocio, no cuentan como gastos deducibles por lo tanto si todo lo expuesto se incluye en el registro de contabilidad de una empresa se estaría efectuando un indebido impuesto a la renta.

2.3 REPARACIÓN TRIBUTARIA

Lo podríamos definir como la observación de la Administración Tributaria sobre lo que se le va a presentar en aquellas declaraciones que son anuales y en algunos casos mensuales para que así este órgano encuentre las diferencias formales y sustanciales al momento de verificar los gastos de la empresa, podríamos decir que es también la mala aplicación de las normas o leyes que regula la manera en cómo se desarrollará la empresa en materia tributaria.

Esta constituido los reparos tributarios por deducciones y adiciones que son realizadas por las personas o empresas que están dentro de la tercera categoría a través de una declaración sobre el impuesto a la renta que será anualmente y suelen tener ajustes ya sea disminuir el monto o aumentar todo ello para el fin de obtener la renta que se le impuso.

3. RECURSOS IMPUGNATORIOS

A continuación, se abordará sobre el tema de los recursos impugnatorios; es un medio por el cual una parte se vuelve agraviada porque se le esta impugnando una resolución judicial que esta considera que es injusta y lo que hace la agraviada es dar la contra para que

elimine la resolución dictada, esto se da porque los magistrados en su función no saben interpretar la Ley o la aplican de manera indebida, ello provoca daños que se le imputa a una persona, es por ello que a continuación mencionaremos como se dan los recursos impugnatorios:

- APELACIÓN

Se considera un medio impugnatorio que tiene como controversia o discusión una resolución emitida en segunda instancia por la Administración Tributaria que será elevado al Tribunal Fiscal, este órgano cuenta con la facultad de resolver recursos de apelación en ultima y segunda instancia sobre aquellos reclamos de materia tributaria, local, general y como apelaciones referentes a materia aduanera.

Solo se puede interponer ante el Tribunal Fiscal en la segunda y última fase del proceso, compuesta por dos actos: Resoluciones encargadas de resolver las quejas y resoluciones dentro del plazo encargado de desestimar lo que se acordó en la resolución. En este último caso si no se llega a pronunciar el Tribunal Fiscal se va a considerar que el recurso solicitado fue rechazado ya sea por diversos motivos, porque carece de fundamentos, etc.

- QUEJA

Se presenta la queja cuando de por medio se encuentren actuaciones que van a infringir lo que se encuentra establecido en el Código Tributario, otras Normas de Competencia Tributaria y la Ley General de Aduanas.

La persona que presentará su queja puede recurrir al Tribunal Fiscal si la infracción que se cometió es relacionada con la SUNAT y puede quejarse ante el Ministerio de Economía y Finanzas quienes son los encargados de escucharlos cuando se cometiere un delito que abarca una queja por omisión o actuación por parte del Tribunal Fiscal.

En ambos casos el plazo que se estableció para que se resuelva la queja es de 20 días hábiles que es contado a partir de la interposición de dicho recurso de queja.

- RECLAMACIÓN

También es un medio impugnatorio que tendrá como fin discutir solo casos de materia administrativa, se conoce como la primera etapa del procedimiento contencioso tributario y se encuentra regulada por el Código Tributario, en caso de que la reclamación hecha no proceda se realizará un pedido de anulabilidad.

A continuación, mencionaremos lo plazos máximos que se dan a aquellos actos reclamables:

Resoluciones de Determinación. (9 meses)

Órdenes de pago sin Pago previo (90 días hábiles)

Órdenes de pago con Pago (9 meses)

Resoluciones de Multa (9 meses)

Resolución ficta sobre recursos no contenciosos vinculados a la determinación de la obligación tributaria (9 meses)

Resolución Ficta de denegatoria de solicitudes de devolución (2 meses)

Resoluciones que establezcan de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan (20 días hábiles)

Los actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria (9 meses)

Resoluciones que resuelvan las solicitudes de devolución. (9 meses)

Resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento de carácter general o particular. (9 meses)

Resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precio de transferencia. (12 meses)

- RESOLUCIONES DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA

Serán jurisprudencias de observancia obligatoria aquellas que comprendan resoluciones a cargo del Tribunal Fiscal que interpreten el sentido de las normas tributarias y aquellas resoluciones que fueron emitidas por criterio de quejas, la administración tributaria en este caso la SUNAT, debe estar observando minuciosamente todos aquellos actos mencionados. Además, el Tribunal cuenta con la obligación de que las resoluciones que emitan sean de carácter público y publicado en el Diario el Peruano y ante estas resoluciones dictadas por el Tribunal Fiscal la Administración Tributaria no tiene por qué ejecutar una demanda de carácter valga la redundancia Administrativo.

4. DELITOS TRIBUTARIOS

Definimos el delito tributario como toda acción u omisión dolosa relacionado con el pago de los tributos, la controversia surge cuando se quiere burlar el pago de estas o cuando se obtiene de manera indebida algunos beneficios tributarios llegando así a perjudicar el patrimonio que tiene el Estado, es así como el Derecho Penal se convierte en un instrumento para garantizar una sanción para aquellas personas que buscan perjudicar al Estado.

- ELEMENTOS DEL DELITO TRIBUTARIO

Sujetos: Cuando se realiza un delito siempre estará conformado por personas ya sean naturales o jurídicas, se dividen en sujetos activos y pasivos, pero referente al delito tributario ambos sujetos tendrán los siguientes conceptos:

Sujeto activo: Aquí se encontrarán los contribuyentes, los deudores tributarios; en el caso de una persona jurídica se aplicará el art.27 del código penal que nos dice que los representantes de las personas jurídicas serán quienes asuman todo acto de responsabilidad y en caso de un delito se le aplicará al representante la sanción punitiva.

Sujeto Pasivo: Vendría a ser el titular del bien protegido en el caso de delitos tributarios, es por ello que como sujeto pasivo tenemos al Estado ya que de él se van a vulnerar los bienes.

- TIPICIDAD

Tenemos a la acción, cualquier comportamiento humano, pero la acción en delitos tributarios comprende de tres formas para realizar la conducta ilícita:

Incumplimiento de la obligación tributaria formal por omisión o comisión.

Incumplimiento por obligación sustancial por omisión y comisión.

Incumplimiento doloso de la obligación sustancial y formal por omisión y comisión; en este último delito solo lo puede cometer una persona natural.

A continuación, mencionaremos algunos delitos tributarios según el decreto legislativo N°813 con modificaciones en el decreto legislativo N°1114 en el cual se establecen las penas para los mismos. La tipicidad reúne distintas funciones:

Función garantizadora, es aquí donde se da el principio de seguridad jurídica, con el principio nullum crimen nulla poena sine lege que servirá de base.

Función indiciaria, como indicio se toma como una presunción antijurídica ya que la tipicidad es la primera fase del delito.

Función de instrucción, la tipicidad dará respuesta porque en ella se encuentran hechos determinados y en relación con ella existe una norma previa.

- TIPO OBJETIVO

Comprende de sujetos activo y pasivo, se dan características externas para obrar externos del autor requerido por el tipo, se debe precisar los elementos descriptivos en concreto por cada situación penal determinada.

- TIPO SUBJETIVO

De total importancia este mencionado tipo porque ante un acto delictivo se debe hacer una debida diferencia entre infracción tributaria administrativa e infracción tributaria penal.

Dentro de estos tipos encontramos al dolo y la culpa, a continuación, se pasará a explicar:

Dolo: Es dada por una acción u omisión con voluntad de la persona que lo va a realizar, que se encuentra tipificada en el código penal según el art.11 como también la doctrina ha dado un aporte en el cual el dolo debe estar comprendido de dos elementos que son el conocimiento y voluntad de la persona, actúa con dolo el que sabe lo que hace y porque quiere hacerlo.

Pero se puede dar un error de tipo dentro del dolo, es un desconocimiento parcial o total de aquellos elementos que comprenden un agravante de pena, se encuentra regulado también en nuestro Código Penal así lo indica el art. 14 haciendo distinciones de error, el error invencible comprende la exclusión de responsabilidad mientras el error vencible es catalogado como un delito culposo a excepción que se encuentre prescrita en ley, en el delito tributario es posible que se adopten esta figuras, hablamos de un error invencible que cuenta con una solución que sería excluir con responsabilidad, sin embargo, en el tipo vencible habla de un acto culposo y esa figura no existe en la consumación de delitos.

Dolo Fiscal: Si nos ponemos a revisar en el código penal todo delito esta comprendido por el dolo, dado que todo delito de ámbito subjetivo es realizado por intención; el dolo

fiscal es también conocido como dolo del contribuyente el cual asegura que se deberá probar en un juicio la culpabilidad del contribuyente es así como vemos que es fundamental el conocimiento de las acciones del contribuyente, para presentar algunos antecedentes que expondrán la conducta dolosa por parte del contribuyente son los siguientes: cuando se excluye la declaración que debe ser realizada de algún bien o actividad ya que se está produciendo omisión y la misma cuenta como una conducta que deja mucho que decir ante la Administración.

La Culpa: En los delitos tributarios, para que se cometan dichos ilícitos es de manera fundamental que de por medio este el dolo, no podemos hablar de un delito culposo en dichos delitos de materia tributaria.

- ANTIJURICIDAD

La antijuricidad guarda una relación con la tipicidad ya que se debe verificar que dichos actos delictivos se encuentren tipificados, por lo tanto, se indica que tal acto concierne a un delito.

Se comprende por antijuricidad todo lo contrario al derecho, este término basado en el orden jurídico, por lo tanto, para que se diga que una acción es antijurídica se debe cotejar que dicha acción vaya en contra del orden jurídico y no solo del ámbito penal, es una colisión entre la conducta y la normativa; se dan dos clases de antijuricidad, la formal y material, en ambas está comprendido el ordenamiento jurídico y el accionar individual contradictoriamente, considerado esto como una deshonra para bien jurídico, ambos aspectos de antijuricidad se complementan.

- IMPUTABILIDAD

Quiere decir a la capacidad que tiene el autor de recibir una pena, de ser sancionado, a diferencia de otros elementos solo puede ser aplicado para personas naturales ya que las jurídicas no poseen tal capacidad, sin embargo hay un defecto en la normativa; según el art.27 del código penal nos dice que si se puede aplicar la sanción penal al representante de la persona jurídica, pero no aplica para el representante de una persona incapacitada, se exime de responsabilidad punitiva a los representantes de personas naturales que si poseen capacidad de entendimiento a diferencia quizás de sus patrocinados, un ejemplo de un acto fraudulento cometido por los representantes de personas naturales, un menor de edad acuerda con su tutor para dejar de pagar impuestos tributarios haciendo de ellos

sujetos inimputables a pesar que este cometiendo un delito no puede culparlo porque es sujeto incapacitado por ser menor de edad.

- DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA

En el art. 2 del presente decreto legislativo el delito hace referencia a las maniobras que son realizadas por los contribuidores con el fin de evitar el pago o disminuir de categorías vulnerando así la Ley, ejemplo: Un comerciante obtiene dos facturas, una con el precio real y la otra con precio imaginario originando así que el pago por tributos disminuya.

Analizando el presente artículo de manera objetiva, el bien jurídico sería la recaudación de impuestos y su debida distribución, garantizando así al Estado disponer de ellos y utilizarlo para satisfacer las necesidades de los ciudadanos; en el objeto material tenemos el valor económico puesto que, si no se efectúa el pago del tributo se estaría afectando al Estado, respecto al comportamiento que debe tener el contribuyente éste debe omitir todo acto que genere engaño, astucia o cualquier otra actitud relacionada al fraude; se obtiene como resultado de dicho comportamiento fraudulento la reducción o anulación del pago por tributos y esto concierne a delito, se tiene como sujeto activo al contribuyente tributario en caso de que fuere personas jurídicas estas tienen representantes legales y ellos son los que pagarán con una sanción pero las mismas empresas pasaran por un cierre total o temporal ya que no se puede ejercer ante ellas un acto de punibilidad y como sujeto pasivo tenemos al Estado.

Pero analizando desde un punto de vista subjetivo vemos que el accionar es conllevado por la mala intención de la persona para ejecutar este acto fraudulento ya sea engañado o dejando de pagar, lo cual indica que todo es realizado con dolo.

Se expresa una consumación del delito cuando el contribuyente desiste de pagar los tributos, es en ese momento donde entra la sanción.

En el presente delito se da la modalidad de defraudación por parte del contribuyente quien vendría a ser un autor directo, no es partícipe, en estos casos es fundamental ver en que escala va el contribuyente si es autor o partícipe para ver si la penalidad se reduce o se da una exención, en el caso de que si fuera autor la penalidad se reduciría, pero si fuera partícipe se aplica la exención siempre y cuando la persona haya pagado el monto de la deuda tributaria con la que cuenta.

Las modalidades de la defraudación tributaria se encuentran en el art. 2 del presente decreto legislativo, que serán reprimidos con la pena no menor de 2 años y mayor de 5 años.

Al que sabe que está proporcionando información falsa a través de notas de crédito o débito, las guías de remisión y comprobantes de pago en el Registro Único Contribuyente con el fin de que sus datos sean modificados, a diferencia de lo mencionado y explicado anteriormente en esta modalidad se encuentra de manera más clara la sobre los tributos que la persona debe de pagar, a través de esta modalidad si se quiere insertar en el ámbito del impuesto a la renta se dan dos formas para que se reduzca la cuantía del tributo: la primera; se debe disminuir los ingresos y la segunda Aumentar los gastos deducibles que lo permite la Ley.

Es así como el contribuyente omite de modo malicioso cuando se refiere a la indicación de bienes solo señala algunos alcanzando su finalidad de aumentar el gasto deducible para reducir la imposición tributaria, es así como vemos desde otro punto de vista a las personas que omiten sus inscripciones en registros públicos para no pagar tributos y que no se declare como propietario; pero también existe la consignación de deudas o pasivos que implica a que el contribuyente tiene la potestad que en su declaración puede señalar un pasivo que no le corresponde esto hará que su deuda tributaria disminuya o que su importe tributario baje, por eso es de suma importancia para el fisco determinar los montos reales de lo que se le presente, la persona con actitud maliciosa está incurriendo a este delito.

Otra modalidad es la de aquel contribuyente que almacena bienes con un valor total que excede las 50UIT en lugares que no están declarados como domicilio fiscal, desde aquel lugar que no es declarado se realizan ventas, distribuciones, transferencia o cualquier acto de disposición, para dejar de pagar los tributos que la ley establece para el domicilio, acto que perjudica al Estado porque también está dejando de recibir ingresos por lo tanto también concierne de penalidad no menor de 2 años ni mayor de 5, con días de multa que van desde los 180 a 360. Pero como calcular si los bienes confiscados sobrepasan el valor de las 50 UIT pues se le pedirá a l contribuyente boletas o facturas de los productos comprados; por ejemplo, si la persona no posee esto pues se deducirá el precio conforme se encuentre establecido en el mercado aprobado por la SUNAT, como también se tendrá en cuenta el precio del UIT dado por la SUNAT que sea vigente ya que cada año cambia y uno siempre debe estar informado.

Otra modalidad, es aquella persona que facilite a que se cometiere este delito, nos referimos a la persona que se encarga de confeccionar, de realizar comprobantes de pago, guías de remisión, notas de débito y crédito, teniendo esta persona como objetivo el facilitar para que los contribuyentes con actos maliciosos puedan concluir con lo planeado y cometer la defraudación tributaria, la penalidad que le alcanza para esta persona es no menor de 5 años y no podrá ser mayor de 8 años, y los días de multa ascenderán de 365 a 730 días; la penalidad sube a comparación de las anteriores penas en otras modalidades porque estamos viendo que la persona que comete el ilícito lo ve como un negocio, lo que está realizando es la falsificación y eso es un acto doloso que debe ser reprimido para que no se vuelva a cometer debido a que en muchos casos las personas no saben que es un delito pero ven como otras sostienen ganancias producto de ello se involucran en el “negocio”, pero terminan perdiendo porque son descubiertos y tendrán que pagar su debida pena que se le imponga.

Y por último, cuando se utiliza a una o más personas naturales o jurídicas para que ellos cubran la identidad verdadera del deudor tributario, cuando se deja de pagar los tributos en un plazo de 12 meses o el tributo supere las 100 UIT y cuando la persona pertenezca a una organización delictiva, por todo lo señalado si se llega a incurrir con un delito así la pena asciende y va desde los 8 años y no supera los 12 años de penalidad, los días de multa que se le impondrán también ascenderán y van desde 730 a 1460 días de multa, y es la modalidad con la penalidad más grande ya que no solo es la persona que comete el acto ilícito sino que trata de involucrar a más o como se expuso el ejemplo que es el de dejar de pagar el tributo porque su UIT que trasciende los 100 y la persona deja de pagar porque sabe que el Estado quitará una gran parte de sus ingresos debido a que la suma es elevada.

En el art. 3 del presente decreto nos indica las atenuantes del delito de defraudación tributaria, se refiere a aquellas personas que no pagan tributos anuales según fuera el caso puede ser del art.1 y 2 pero que sus UIT no pasan de los 5, en estos casos a la persona se le impone una pena privativa de libertad no menor de 2 años ni mayor de 5 años y con 180 días de multa que puede ir hasta los 360, si los tributos no son de liquidación mensual ni anual también se le aplica el siguiente artículo, la presente modalidad ya atenuada corresponde a la cuantía del perjuicio que va a limitar la responsabilidad para aquellas personas que incurrieron en este delito ya que es de menor cuantía.

Ahora, según el art. 5 que expone los agravantes, la pena privativa de libertad va desde los 8 a 12 años, cuando se den las siguientes modalidades de agravantes:

Cuando se obtenga exoneraciones, reintegro, saldos a favor, créditos del fiscal, devoluciones, beneficios y cualquier otra modalidad la cual haga incentivos tributarios, para que se den las exoneraciones es un beneficio que el contribuyente lo va a obtener a través de medios fraudulentos, entonces, no solo estamos hablando de una evasión al tributo sino que también hablamos de una adhesión que tendrá esta persona como beneficiario de la Administración Pública quien conseguirá esto por medio de engaños, es por ello que al hacerlo con la mala intención la pena asciende.

Cuando se dé el procedimiento de verificación el contribuyente simule un estado de insolvencia patrimonial que hagan de él una imposible cobra de tributos, es así como podemos ver que la consumación del delito no se da en el acto, estamos viendo que se da antes ya que para realizar dicha actuación ha tenido que ser planeado, es por ello que al contribuyente no se le brinda protección porque puede ser un peligro ya que no se sabe si lo que alega es real o falso hasta en la inspección fiscal la persona puede mentir, es por ello que en esta modalidad también la penalidad asciende.

En el art. 5 se deja de lado como sujeto al contribuyente que sería el infractor del delito y pasaría a ser el operario público el infractor, en este artículo se refiere al que está obligado por la norma tributaria: incumpla su obligación, no haya anotado actos, ingresos y demás en el libro y registros contables, realice anotaciones con datos falsos y destruya u oculte los libros o registros de manera temporal ya que dentro de ella se encuentra documentos relacionados con la tributación; la penalidad para el infractor va desde los 2 años hasta los 5 años y cuenta con 180 a 365 días de multa.

Si analizamos desde un punto de vista objetivo, se considera el delito mencionado como especial porque solo podrá ser el sujeto activo aquella persona que esta designada a llevar los libros y registros contables, dentro de los libros y registros encontraremos a los contribuyentes, tributarios y deudores; a continuación, se realizará una breve explicación sobre la diferencia entre los registros y libros contables. Los libros contables se dan en empresas, dentro de ella se lleva de manera ordenada y justificada todas las operaciones que dicha empresa realiza según este establecido en la Ley, pero los libros contables no solo van para empresa sino van para toda actividad comercial que se realice ya que tanto la empresa como la actividad comercial tienen como fin el lucro y debe tener a

profesionales encargados de contabilidad para que lleven la cuenta de sus gastos dentro del libro. En el caso de los registros contables no es más que el registro de datos de los libros contables, pero en el sistema electrónico de datos sirviéndose como referencia la información que consta en los libros.

En este artículo el bien jurídico vendría a ser el proceso de ingresos y redistribución o distribución de egresos, lo mencionado también tiene modalidades:

El incumplimiento total de dicha obligación; cuando en el libro contable no se establece ningún tipo de contabilidad que tuvo la empresa o actividad comercial, el libro sigue en blanco y como comenzó si al finalizar el año se presenta esto a la Administración esta presume que la persona está cometiendo fraude por ende incurre a un delito no de lesión sino de peligro.

No se anotó actos, operaciones, ingresos en los libros contables; concierne a un delito de omisión, el contribuyente al detectar tal acto lo que hace es reivindicarse y quiere declarar pasado el tiempo, los ingresos y operaciones que se realicen deben ser idóneos y debe tener un valor significativo respecto al ámbito económico para que se dé una obligación tributaria, estos hechos serán valorados por la Administración Pública son ellos quienes deciden y verifican si un hecho esta dentro o fuera de una infracción tributaria.

Se registren datos falsos en los libros y registros contables; se le conoce como el nombre de “falsedad contable” este delito es comisivo, pero al igual que la modalidad anterior ambos son delitos de peligro ya que tiene fines políticos criminales, la persona que esta realizando tal acto para que se le pueda reducir el tributo o se suprima a la persona de tributos; esta conducta ya estaba sancionada en el código penal según el art. 427 por la falsificación de documentos pero esta vez se insertó aquí porque debe ser sancionado atendiendo la conducta indebida del agente es por ello que se tiene solo como una referencia dicho articulo del Código Penal.

Cuando se destruya u oculta total o parcialmente los libros o registros contables; en esta modalidad señalada la actitud clara del operario es sumamente ilícita, la destrucción de los libros o registros que sirven como prueba para saber si el contribuyente cuenta con la capacidad o no, sea de la persona natural o jurídica, si la situación de destrucción se dio de una forma accidental se deberá probar la misma para que la persona pueda estar excluida de las penas que se le van a imputar por haber infringido la Ley.

Desde el punto de vista subjetivo, el dolo es de suma importancia para que se lleven a cabo dichos actos delictivos, si la persona no tiene intenciones de llevar a cabo el delito, no lo haría por lo tanto no hubiera culpa, la persona que comete el delito sabe lo que hace, sabe que su conducta es fraudulenta por lo tanto no hablamos de hecho culposo, todo acto delictivo es doloso porque es realizado con intención.

5. COMPARACIONES LEGISLATIVAS EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

A continuación, en los siguientes acápite mencionaremos como se encuentra regulado en otros países:

- CHILE

Se verifica la renta líquida del contribuyente para que se pueda deducir la renta bruta y aquellos gastos que se produjeron recién sean reducidos según así se encuentre establecido en el art.30 siempre que se pueda acreditar toda actividad comercial que ejerza la persona ante los servicios.

De carácter específico para aquellos casos de gratificaciones voluntarias que se otorguen a empleados se puede aceptar como un gasto cuando se abone en cuenta de los obreros, las reparticiones vale recalcar serán proporcionales según desarrolle cada función el obrero, como también el salario sube cuando es un obrero con años de experiencia y conserva años trabajando para la misma empresa, también sube cuando la persona cuenta con carga familiar, son normas generales porque será aplicada para todos los funcionarios de las empresas, todo este acto realizado por la empresa debe estar constatado al momento de presentarse ante el Sistema Tributario.

El sistema tributario chileno es uno de los más eficaces, ya que las recaudaciones de sus tributos son de valor importante, el costo asociado a interferir en las decisiones de las personas, como la recaudación de costos de los contribuyentes y el costo de administrar el sistema tributario.

Siendo de carácter general en la normativa del Estado de Chile para que se produzca un gasto deducible tiene que ser en aporte a la inversión de su empresa o a lo que se dedique para que genere ingresos ya que si comprenden a gastos no deducibles no tiene por qué estar incorporada al momento de rendir cuentas, salvo a excepción de lo que se mencionó

en el párrafo anterior, el pago a los obreros de una empresa si corresponde como gastos deducibles para la empresa.

Los impuestos a la venta de bienes y servicios (IVA) se impuso al consumo, no está gravada la inversión, funciona de manera muy efectiva ya que las empresas que compran sus bienes lo compran con IVA, pero a su vez ellos no lo sienten ya que pueden aumentar el precio al producto que quieran vender y puedan recuperar lo que el IVA sustrajo de dichos bienes como el impuesto que es, las construcciones de viviendas, las construcciones de educación y de salud están exentas al IVA, más si pagan un impuesto por tasa, el IVA no se hace notar mucho cuando es aplicado a los transportes públicos ya que la persona no se da cuenta si le suben o no el pasaje pero suelen ser muy pocos los problemas que se desarrollan por esta aplicación.

El artículo 31 inciso tercero N°2 de la LIR (requisitos específicos); señala que los impuestos establecidos por leyes chilenas serán aceptados como gastos del ejercicio, en cuanto se relacionen con el giro de la empresa y siempre que no sean los de esta ley, con excepción del impuesto establecido en el artículo 64 bis en el ejercicio en que se devengue ni de bienes raíces, a menos que en este último caso no proceda su utilización como crédito y que no constituyan contribuciones especiales de fomento o mejoramiento. (Calderón Pablo, 2016, p. 18)

- ARGENTINA

La legislación argentina establece, que los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en la misma, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina. (Catya Vasquez, 2009, p.74)

Al igual que Chile se atribuye también como gastos deducibles a aquellos que paguen a su personal con gratificaciones, aguinaldos, etc., todo ello estará dentro de la declaración jurada y pasaran como gastos deducibles ya que son los gastos que la misma empresa está realizando para retribuir a sus trabajadores por la función que desarrollan dentro de su empresa. Así cuando se vaya a declarar al aumentar todo el monto el cual la empresa paga en total a sus trabajadores los tributos para ella van a disminuir porque se va a constatar que se ha tenido más gastos que ingresos.

Pero como ellos aplican los gastos deducibles, para ellos está compuesto por el principio que devenga de dicho acto como también el principio de causalidad, como en el caso de todos los países cuentan con una regla especial para las asignaciones especiales a los empleados efectuando el pago para que ellos también generen su deducción, es así como a ambas partes se beneficia tanto la persona que paga como para el obrero, a uno se le disminuye el monto de sus tributos anuales y el otro quiere que se le reconozca con una retribución monetaria todo el trabajo que realizó.

El sistema tributario en Argentina ha establecido que el Gobierno nacional es el encargado de recaudar alrededor del 75% de los ingresos del Gobierno general, y esto es realizado a través de los impuestos, como por ejemplo el IVA, que todo bien será tasado en un 21%, como también el IVA posee una tasa baja de 10.5% por servicios básicos, como en otros servicios la tasa es de 27% y otros servicios externos como los financieros; es por ello que se recauda tributos para mejorar, impuestos especiales que tradicionalmente alcanzaban el consumo de bienes que generan externalidades negativas, ya sea por ejemplo las bebidas alcohólicas, cigarrillos, etc. Hay una gran diferencia entre los activos de las personas y los activos de las empresas, las personas pagan una tasa de 1.25% por sus activos mientras que las empresas solo pagan el 1% y aquí se produce un desbalance ya que esa tasa que se le ha fijado para las empresas es muy mínima.

- ESPAÑA

La base imponible se determinará principalmente por el método de estimación directa, mediante el cual la base imponible se calculará corrigiendo mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas (Catya Vasquez, 2009, p.75)

En el periodo impositivo se tendrán que imponer ingresos y gastos de los cuales devienen, ellos mismos representan la corriente de bienes y servicios reales contando con una independencia por el momento, mientras que se da una corriente monetaria respetando la correlación que se va a dar.

Los legisladores afirman que cuando se da un resultado contable, de ella parte para que los órganos encargados del sistema tributario determinen la imposición, dicho resultado es aplicado tal cual exprese la norma contable española, posterior a ello se aplican ajustes

que el Legislador dará según le convenga al caso tributario siempre basándose en lo que está estipulado en la Ley, vale resaltar que no se adoptan medidas restrictivas.

- **MEXICO**

En México el legislador fue quien ha propuesto y se estableció una restricción especial de los gastos para la administración de las empresas en sus rentas, este pago se tratará como ingresos de los mismos contribuyentes, solo se deducirán cuando hayan sido pagados en el ejercicio.

Aquellos gastos deducibles ejercido por las empresas a través de ello se llega a determinar el impuesto a la renta, ellas deben estar pagadas es una regulación que es similar a la del Perú.

En México para tratar de reducir la ineficacia muchas veces dadas por la propia administración Tributaria (SAT), el Estado se encargó de publicar leyes que van a facilitar el control y recaudación de los impuestos, tomando como referencia primero a la Gestión Administrativa ya que se encuentra en problemas por ineficacia y los Tipos y Formas de Recaudación que ayudarán a que hayan varias alternativas para la ciudadanía con respecto a pagar los tributos, por eso se dice que el marco administrativo tributario de México es semejante al de Perú. Se desarrolla una gran capacidad contributiva ya que a diferencia de nuestro sistema nacional ellos recaudan tributos a través de:

1. Impuestos
2. Aportaciones a Seguridad Social
3. Contribuciones de mejoras
4. Derechos
5. Aprovechamiento

- **COLOMBIA**

Los impuestos que los contribuyentes pagaran están divididos en dos:

Impuestos Nacionales: Aquellos tributos en los que comprende por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) como ejemplo tenemos al IVA y el impuesto a la renta.

Impuestos Territoriales: Serán determinados por cada entidad territorial y van para sus arcas fiscales ya que contarán como recursos para realizar sus planes de gobierno

Ahora sus impuestos serán divididos en dos modalidades también:

Directa: Cuando el mismo Fisco los cobra sobre el patrimonio con el que cuenta el contribuyente, por ejemplo, el impuesto a la renta.

Indirecta: Cuando el contribuyente realiza transacciones y dichas transacciones tienen un costo de impuestos, el IVA como el INC (impuesto nacional de consumo)

6. IMPLICANCIAS TRIBUTARIAS EN EL CODIGO CIVIL

La primera implicancia se encuentra en el título preliminar, en el cual se señalan los principios y valores aplicables a todo el Código. “Se mantiene el deber de resolver para el juez, se refiere a la vigencia de las leyes, al ejercicio de los derechos, al principio de la buena fe, al ejercicio abusivo de los derechos, al fraude a la ley” (Vasquez María, 2015, p. 1)

En el ámbito tributario lo que prevalece la autonomía del derecho específico teniendo como dos claves componentes en la realidad económica (el juez va a interpretar la norma a pesar que vaya en contra de lo que se encuentre en la figura legal) y el de legalidad (sin ley no hay un tributo que pagar al Estado).

En respuesta ello se tiene un marco normativo tributario complejo con diversos modos de aplicación, diversos sistemas unos más eficaces que otros, sobre todo se plantean grandes desafíos para los administradores tributarios, ya que en ellos reposa los ingresos que el Estado va a obtener de la ciudadanía y su debida aplicación; la norma debe ser interpretada no siempre será como se encuentra establecido en la Ley porque sería un modelo positivista y ya pasamos esa etapa, hoy en día el legislador debe estar capacitado para poder interpretar y sobre buscar el trasfondo que nos quiere decir dicha norma o Ley, pero siempre debe ser respetada ya que sin el respeto a la norma o Ley y más aún por parte de los Administradores como se podría decir de manera indirecta a los contribuyentes que respeten las normas dictadas por el Estado.

Y a veces las personas no están tan informadas sobre los nuevos decretos legislativos que se puedan dar y reformar día tras día, sin embargo, a pesar que se publique en el diario Oficial El Peruano y sea público la realidad nacional es que no le toman mucho interés a los asuntos políticos de nuestra sociedad, lo más dable es que se encuentre establecido en el código civil para disposición de las personas y así ellas mismas puedan constatar sobre lo que indica, en el código civil peruano encontramos los delitos tributarios como también las penas que se le impondrán a aquellas personas que falten a lo que expresa la Ley.

Pero solo son pocas las leyes de materia tributaria que están dentro del código civil, la mayoría la encontramos en el código tributario, o en el TUO de la Ley de Impuesto a la Renta, pero con relación a lo que vendría ser el UIT no puede estar prescrito en los códigos mencionados porque este cambia cada año y no es algo fijo por ende no se puede establecer en los códigos mencionados, sin embargo, si es publicado y el órgano encargado de realizar tal acto es la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, tiene la obligación de hacerlo público para que las personas se apersonen a pagar sus deudas tributarias como para los contribuyentes que no son deudores y van a dar su declaración jurada sobre los gastos deducibles dependiendo a la categoría en la que se encuentren y todo va a ser referente a los UIT actualizados.

2.3. Marco Legal

- Código Tributario

Ley de impuesto a la renta

Artículo 53°.- El impuesto a cargo de personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país, se determina aplicando a la suma de su renta neta del trabajo y la renta de fuente extranjera a que se refiere el artículo 51° de esta Ley

2.4. Metodología

Por la naturaleza del estudio, se empleó el método de análisis documental ya que se analizó dos resoluciones que fueron objeto de síntesis y resumen

El nivel de investigación es explicativo debido a que se dio respuesta a un problema planteado.

2.5. Diseño

El diseño es son experimental debido a que no se alteró la realidad, es decir se estudió el fenómeno socio jurídico tal como está.

CAPITULO III

CASO PRÁCTICO

3.1. Planteamiento del caso

PRIMER EXPEDIENTE

EXPEDIENTE : N° 015692 – 10 – 2011

SALA : TRIBUNAL FISCAL

MATERIA : APELACIÓN

La SUNAT declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0003632 por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002 y contra la Resolución de Multa No 012-002-0003695 girada por la comisión de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. El día 9 de agosto del año 2001 se intercambiaron correos la recurrente con el demandado, en dicho correo se emplea referencia al cierre de la operación la administración entendería como un contrato de compra y venta sin embargo el demandante se refería a los hechos ocurridos en octubre del 2001 vinculados a la baja de los precios en la Bolsa de Chicago. La recurrente es la que señala que se celebró un contrato con Aceitera General Deheza S.A pero este contrato no consta de documentación, el contrato puede ser verbal y también se puede poner una penalidad en dicho contrato pero esta obligatoriamente debe ser contractual, la recurrente al presentar sus documentos no sustentaban el pago de penalidades, ni presenta documento contractual donde se estipula la penalidad acordada por las partes ni condiciones para reparar el daño para que en caso de incumplimiento e efectúe dicho punto, la recurrente presentó además notas de débito con una suma ascendente a los US\$ 23 083.00 que fueron emitidas por Aceitera General Deheza S.A, presentó documentos electrónicos y cartas sin sellos todo ello para sustentar gastos de penalidades resultaron no ser recientes por lo tanto no se sabía el proceder del gasto por lo tanto constituyen a gastos no deducibles y no puede ser incluida en la determinación de la renta, como resultado del procedimiento de fiscalización iniciado con requerimiento N° 00173161, notificado el 5 de enero de 2004 la Administración Tributaria determinó reparos en la determinación de la renta neta imponible del ejercicio 2002 por: a) Resultado por Exposición a la Inflación, b) Gastos de mantenimiento y representación que no

cumplieron con el principio de causalidad, c) Devolución de mercadería no registradas en Kardex, d) Costo de enajenación de activo fijo, y e) Gastos por penalidad no sustentada en consecuencia de los reparos ya mencionados se emitió la Resolución de Determinación N° 012 003-0003632 por omisión del pago de Impuesto a la renta y la Resolución a la Multa por cometer infracción establecido en el art.178 del código tributario, en el caso de autos como en el recurso impugnatorio de reclamación la ocurrente solo cuestiona el reparo al Impuesto a la Renta de 2002 por gastos por penalidad no sustentada y la presente resolución busca el reparo, se encuentra la controversia que la documentación presentada por la recurrente permite sustentar fehacientemente los gastos observados por la Administración por concepto de penalidad pagada a favor de Aceitera General Deheza S.A.. El día 12 de febrero de 2004 la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentaria y fehacientemente la naturaleza y causalidad con las actividades gravadas de las operaciones detalladas, en respuesta la Administración detalla que en la Cuenta No 6680 - Gastos Extraordinarios se registró bajo el concepto de "penalidad" los importes de S/. 79 844,79 y S/. 81 783,78, correspondientes a las fechas 16 de enero y 26 de julio de 2002, la Administración señala que la recurrente no cumplió con lo solicitado respecto del concepto anotado en la Cuenta No 6680 por Gastos Extraordinarios, la recurrente presentó copia de notas débito por cobro de penalidades, cartas al banco para efectuar los pagos, factura proforma y carta de la empresa Aceitera General Deheza S.A., por lo que al no haberse acreditado el gasto por el pago de penalidades respecto del contrato respectivo procedió a repararse el mismo por el importe de S/. 161 628,57. La recurrente sostuvo que los gastos extraordinarios por pago de penalidad se generaron por el incumplimiento del contrato de futuros de productos con la empresa Aceitera General Deheza S.A. usualmente se utiliza como precio referencial el que se fija en las Bolsas de Chicago (Estados Unidos) o de Rosario (Argentina) mediante correo electrónico de 9 de agosto de 2001, remitido por Hernán Bruno de Aceitera General Deheza S.A., esta empresa manifestó su aceptación de los términos acordados en cuanto a la naturaleza de los bienes y el precio, relacionado a la compra de aceite refinado de la marca "Del Campo", tomando como referencia la base del precio establecido en la Bolsa de Chicago, estipulándose que el pago se realizaría en el momento en que el aceite fuese embarcado, y que dados los usos y costumbre estas operaciones se pactaban telefónicamente o por correo electrónico, por lo que no constan en acuerdos formales y por escrito, en octubre de 2001, fecha prevista para el embarque, el precio del aceite sufrió una considerable baja en la Bolsa antes anotada, siendo que dicha situación conllevó a que de común acuerdo

con Aceitera General Deheza S.A. se acordara resolver el acuerdo de compra, habiéndose acordado pagar a dicha empresa como compensación por tal resolución únicamente la diferencia entre el precio pactado y el precio real a la fecha del embarque, tomándose como referencia la Bolsa de Chicago (US\$ 336,00 por tonelada promedio en octubre) y se dio una cancelación de contratos, se encuentra acreditada la relación de causalidad, toda vez que la resolución del contrato y el pago de la penalidad son operaciones comerciales lícitas y usuales en los negocios, Aceitera General Deheza S.A. a la recurrente dice que “Las mencionadas notas de débito se generaron por la cancelación del cierre de la operación (contrato) de compra de aceite refinado embotellado marca "Del Campo". Como decisión final se obtiene que confirma la Resolución de Intendencia No 01501-40004848.

SEGUNDO EXPEDIENTE

EXPEDIENTE : N° **8327-2015**

DEMANDANTE: Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT y el procurador Adjunto a cargo de los asuntos judiciales del Ministerio de Economía y Finanzas

DEMANDADO : sentencia de vista expedida por la Séptima Sala Especializada en lo Contencioso

SALA : LA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL PERMANENTE
DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA

MATERIA : CASACIÓN

El día 27 de noviembre del año 2014 revocó la sentencia apelada expedida por el Décimo Noveno Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que declaró infundada la demanda reformándola la declara fundada, en los seguidos por INTERLOOM Sociedad Anónima Cerrada contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT y otro, sobre Acción Contenciosa Administrativa, sostuvieron la presente casación por las siguientes causales: Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del inciso 6 del artículo 50, artículo 121 y del inciso 3 del artículo 122 del Código

Procesal Civil, es así como la sala omite la debida explicación del por qué no deben valorarse los medios probatorios del correo electrónico y la factura pro-forma los cuales la propia contribuyente indica que corresponde a una operación de venta distinta, demuestran sí estila hacer constar sus acuerdos y además que existe coincidencia con los montos establecidos en las notas de débito, Infracción normativa del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta; los gastos por penalidad son deducibles siempre y cuando cumplan con el Principio de Causalidad debe estar sustentada en documentos recientes que permitan identificar que se estableció una cláusula de penalidad, debe ser de manera clara ya que se prestaría para evadir u ocultar verdaderos ingresos gravados con el Impuesto a la Renta en el presente caso, no se encuentra demostrado que los gastos incurridos fueron por concepto de pago de una penalidad por incumplimiento, Infracción normativa del artículo 1341 del Código Civil; un gasto es o no deducible conforme a la normativa tributaria del Perú. Se decidió, lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 396 del Código Procesal Civil se declara fundados los recursos de casación interpuestos por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT y el Ministerio de Economía y Finanzas, en representación del Tribunal Fiscal que declare infundada la demanda en los seguidos por Interloom Sociedad Anónima Cerrada contra la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT y otro, sobre Acción Contencioso Administrativa.

3.2. Análisis del caso

PRIMER EXPEDIENTE

Se hicieron envíos de correos el día 8 y 9 del 2001 entre la recurrente y Aceitera General Deheza S.A, se quería llevar a cabo una compra y venta, dentro de este “contrato” no se observa que hayan determinado una penalidad por incumplimiento contractual, la recurrente debe justificar el pago de dicha penalidad.

La recurrente presentó una serie de documentos en los cuales en las notas de débito y las cartas no hay referencia que la misma haya realizado una penalidad y este acto acreditaría que si hubo un acuerdo entre ambas, el día 21 de abril del 2004 se constata que las notas de débito estuvieron vinculadas al cierre de la operación término que es para fijar la condiciones y el precio del producto en función a una fecha y mercado determinado por ende no existe un vínculo de contrato entre las partes.

La recurrente reconoce que el contrato celebrado con Aceitera General Deheza S.A. se efectuó verbalmente, por lo tanto, nunca existió el pago de dicha penalidad porque nunca se estableció una penalidad por ello no se puede reconocer como gasto.

SEGUNDO EXPEDIENTE

Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del inciso 6 del artículo 50, artículo 121 y del inciso 3 del artículo 122 del Código, se omitió explicar cómo se sustenta el gasto por penalidad en base a los medios probatorios una Carta de la empresa Aceitera General Deheza Sociedad Anónima que era para el demandante en la que se indicaba que se cobraba la suma de US\$ 46,166.40, a criterio del Tribunal si existió penalidad.

Infracción normativa al artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, no se cumplió con aplicar el Principio de Causalidad para establecer los gastos deducibles, como también no existen documentos que determinen que se pactó el pago de una penalidad, por lo que la infracción normativa propuesta debe declararse fundada.

Infracción normativa al artículo 1341 del Código civil la empresa demandante no demostró que haya acordado penalidad alguna a favor de Aceitera General Deheza Sociedad Anónima la Sala Superior, la Sala superior se equivocó porque consideró que dicha norma no es aplicable debiendo declarar fundada la infracción propuesta.

La infracción normativa del artículo 2095 del Código Civil son los gastos deducibles del Impuesto a la Renta en base a una penalidad, que no se demostró; razón por la cual, esta infracción normativa también resulta fundada.

3.3. Síntesis del caso

PRIMER EXPEDIENTE

Se enviaron correos el día 8 y 9 de agosto del 2001 entre la recurrente y Aceitera General Deheza S.A, conversaron vía correo y quería efectuar una compra y venta, y eso se puede constatar en los documentos emitidos en fechas posteriores en los mismo no se observa

que ambos hayan acordado una penalidad en caso de incumplimiento contractual por parte de la recurrente que debe justificar el pago de penalidad.

las Notas de Débito N° 9998-00000283 y 9998-00000284 (fojas 10 y 12) así como de las cartas de fechas 16 de enero y 19 de junio de 2002, no hay referencia en las mismas que se haya efectuado una penalidad por parte de la recurrente la cual pueda decir y acreditar que realmente hubo algún acuerdo al respecto entre la recurrente y la Aceitera General Deheza S.A, no es hasta el día 21 de abril del 2004 donde se corrobora que las notas de débito estuvieron vinculadas al cierre de la operación termino que es para fijar la condiciones y el precio del producto en función a una fecha y mercado determinados por acuerdo celebrado entre las partes y no para cerrar una compra y venta, esto no se encuentra vinculado a pacto alguno por el que se acuerde la obligación de pagar una penalidad en caso de incumplimiento.

La recurrente reconoce que el contrato celebrado con Aceitera General Deheza S.A. se efectuó verbalmente por ello no fija en autos documentación alguna que compruebe de manera reciente que se acordó el pago de una penalidad en caso de incumplimiento, la Administración obró conforme a ley al desconocerlo como gasto, en la Resolución de multa No 012-002-0003695 se cometió la infracción inc. 1 del art.178 del código tributario, se hizo una reparación por gastos de penalidad que no fueron sustentadas por ello corresponde emitir una multa.

SEGUNDO EXPEDIENTE

Se presentó la siguiente casación basándose en la infracción de la interpretación, al momento de aplicar los artículos en el caso expuesto, se dio primero la Infracción normativa de los incisos 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, del inciso 6 del artículo 50, artículo 121 y del inciso 3 del artículo 122 del Código, se omitió explicar cómo sustenta el gasto por penalidad en base a los medios probatorios Notas de Débito, dos Cartas cursadas al Banco Interamericano de Finanzas y una Carta de la empresa Aceitera General Deheza Sociedad Anónima dirigida al demandante en la que se indicaba que se cobraba la suma de cuarenta y seis mil ciento sesenta y seis dólares con cuarenta centavos (US\$ 46,166.40) por penalidad; al criterio del tribunal si existió penalidad.

Acerca de la infracción normativa al artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, en la sentencia de vista no se cumplió con aplicar el Principio de Causalidad para establecer los gastos deducibles del Impuesto a la Renta por la penalidad, no existen documentos que demuestren que al momento del acuerdo se haya pactado el pago de una penalidad, por lo que la infracción normativa propuesta debe declararse fundada

Sobre la Infracción normativa al artículo 1341 del Código civil la empresa demandante no demostró que haya acordado penalidad alguna a favor de Aceitera General Deheza Sociedad Anónima, dicha penalidad no se encuentra sustentada; el artículo 1341 del Código Civil si era de aplicación al presente proceso, la Sala Superior se equivocó porque consideró que dicha norma no es aplicable, precisamente lo que estaba en discusión era si se había pactado una penalidad, razón por la cual, se ha incurrido en la causal invocada, debiendo declarar fundada la infracción propuesta.

Referente a la infracción normativa del artículo 2095 del Código Civil. Lo que se discute en el presente caso son los gastos deducibles del Impuesto a la Renta en base a una penalidad, que no se demostró; razón por la cual, esta infracción normativa también resulta fundada.

3.4. Discusión del caso

Víctor Siguiyama, superintendente de la SUNAT nos dice que la recaudación total de impuesto por la SUNAT en el año 2017, el 75% es recaudado de 12,700 empresas y el otro 25% tributan 1.8 millones de empresas y pequeñas empresas. La evasión del impuesto a la renta en el Perú supera el 50%, lo que se proyecta que el Perú deja de recaudar cerca de 35 mil millones durante el año 2017.

Una de los métodos de evasión utilizados en el Perú es declaración de gastos de manera ilegal e incorrecta, con lo cual logran calcular una determinación del Impuesto a la Renta menor a la que debería ser.

Para reducir estos índices altos de evasión la SUNAT hace uso de sus facultades de Determinación y Fiscalización otorgadas por el Código Tributario en el artículo 59. En el año 2017 se realizó 83,500 fiscalizaciones, tratando de verificar que los gastos que se han sido deducidos para el impuesto a la renta, cumplan con lo establecido en la norma.

En el Perú la recaudación del Impuesto a la Renta esta legislada en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias y su reglamento publicado en el Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.

Actividades consideradas generadoras de Renta de Tercera Categoría están detalladas en el artículo de la Ley y en el artículo 17 del Reglamento.

Para la determinación del impuesto a la Renta el primer concepto que se debe tener en cuenta es la Renta Bruta cuyo concepto lo encontramos en el artículo 20 de la Ley, donde podemos sintetizar que la Renta Bruta se obtiene de la diferencia de los ingresos brutos menos el Costo Computable.

El segundo concepto a tener en cuenta es el de renta Neta, cuya definición la encontramos en el artículo 37 de la Ley, la Renta Neta se obtiene después de restar a la Renta Bruta los Gastos Necesarios, estos “Gastos Necesarios” deberán de cumplir el Principio de Causalidad legislado en el último párrafo del artículo 37 de la Ley.

Detalles del análisis del Caso narrado de manera Cronológica:

Interloom SAC

- La empresa INTERLOOM SAC hace un contrato verbal con la empresa Aceitera General DEheza S.A que es del país de Argentina, la empresa INTERLOOM SAC al no cumplir con el contrato verbal realiza el pago de S/. 161 628.57 por concepto de Penalidad.
- Este pago a fin de año es declarado como gasto y fue deducido del impuesto a la renta.

SUNAT

- La SUNAT en un proceso de fiscalización solicita el sustento del mencionado pago, por lo que la empresa INTERLOOM solo demuestra el Boucher del depósito y una carta de parte de la empresa proveedora dando conformidad a la recepción del pago.
- La SUNAT al considerar que no hay sustento que demuestre la causalidad del gasto, Determina que este gasto no debe de ser considerado como deducible al Impuesto a la Renta. También emite una resolución de Multa en aplicación al numeral 1 del artículo 178 del Código tributario, por declarar cifras y datos falsos.

Tribunal Fiscal

- La empresa INTERLOOM SAC apela la Resolución de Determinación y la Resolución de Multas, ante el tribunal Fiscal, indicando que realizó el contrato de manera verbal, amparado en el artículo 1352 del código Civil, contrato que es reconocido por la SUNAT, también que el pago de la penalidad lo hizo al amparo del artículo 1361 del código civil, por lo cual sí se debe considerar como un gasto deducible al impuesto a la Renta.
- El Tribunal Fiscal concluye que para efectos de deducir un gasto por concepto de penalidad por incumplimiento de contrato se requiere que en el contrato alguna cláusula que prevea la misma. Y resuelve conformar la multa y el pago del impuesto.

Décimo Noveno Juzgado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima (Sentencia en Primera Instancia)

- La empresa Intercoom SAC interno demanda contra la Resolución emitida por el Tribunal Fiscal.
- El juzgado declara infundada la demanda ya que no obra en autos documentación alguna que acredite en forma fehaciente que se acordó el pago de una penalidad en caso de incumplimiento; y menos, los términos en que se cumpliría la misma.

Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios Aduaneros y de Mercado de la Corte Superior de Justicia de Lima (Segunda Instancia)

- La empresa pide revocar la sentencia en primera instancia indicando que el artículo 1341 del código civil no es aplicable en esta compra ya que la compra se realizó con una empresa del país de Argentina.
- La Sala resuelve revocar la sentencia apelada que declaró infundada; y, reformándola la declaró fundada. Indica que se vulnero el artículo 2095 del código civil por lo que es suficiente que la empresa sustente que se haya efectuado el pago para la deducción del impuesto a la renta.

Corte Suprema de Justicia de la Republica- Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente

- La SUNAT interpone Recurso extraordinario de casación, aludiendo que en la sentencia de vista se omitió explicar cómo sustenta el gasto por penalidad en base a los medios probatorios o este pago se trató de una liberalidad y que este gasto

debe de cumplir el principio de Causalidad, ni de Razonabilidad y Proporcionalidad regulado en la Tercera Disposición Final de la Ley 27356.

- La sala declara fundada el recurso de casación ya que considera que se violaron estos principios.

Termino el análisis estando de acuerdo con la aplicación de los principios de Causalidad, Razonabilidad y Proporcionalidad para que un gasto sea deducible al impuesto a la renta en el Perú.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DEL CASO

CONCLUSIONES

En los contratos escritos para poder efectuar la deducción del gasto a efectos del impuesto a la renta por conceptos de penalidades, deberá de identificarse en el contrato la penalidad de manera textual y que el objeto del contrato cumpla con el principio de causalidad, de acuerdo con el artículo 37 del TUO de Ley del Impuesto a la Renta donde menciona que se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, esto también aplicando el principio de causalidad.

En los contratos verbales para poder efectuar la deducción del gasto a efectos del impuesto a la renta por concepto de penalidades, se deberá probar de manera fehaciente el momento del acuerdo y que se haya pactado una penalidad, de contar con estas pruebas no será deducible el concepto de penalidad en los contratos verbales por más que después se tenga los medios que acrediten dicho pago, o algún documento de la empresa proveedora reconociendo dicho cobro. Obviamente el objeto del contrato verbal deberá de cumplir con el principio de causalidad.

RECOMENDACIONES DEL CASO

1. Recomendamos en el presente caso que la SUNAT efectúe eventos académicos dirigido a los contribuyentes para que estos puedan internalizar el alcance del impuesto a la renta
2. Realizar conversatorios entre abogados especialista en derecho tributario así como contadores públicos que están a cargo de la contabilidad de las empresas
3. Realizar Forum dirigidos a los funcionarios de la SUNAT a efectos de que puedan transmitir los conocimientos específicos en materia de impuesto a la renta

REFERENCIAS:

Valderrama, Kenlly (2017) “Funciones Desempeñadas como gestor de orientación en la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – SUNAT” (Tesis de Maestría). Universidad Nacional de Trujillo. Trujillo, Perú.

Merizalde, Karen (2016) “ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES GASTOS NO DEDUCIBLES Y SU

INCIDENCIA EN LA CONCILIACIÓN TRIBUTARIA” (Tesis de Maestría). PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR. Quito, Ecuador.

Gestión (20 de febrero del año 2019). ¿Qué es el impuesto a la renta y cómo se calcula el de cuarta y quinta categoría? Recuperado de <https://gestion.pe/tu-dinero/impuesto-renta-calculer-cuarta-quinta-categoria-SUNAT-peru-tributos-nnda-nnlt-248985>

Conexión ESAN (29 de Noviembre 2017). Los errores más comunes al declarar el Impuesto a la renta. Recuperado de <https://www.esan.edu.pe/apuntes-empresariales/2017/11/los-errores-mas-comunes-al-declarar-el-impuesto-a-la-renta/>

Chunga, O. Mercedes, Díaz, Z. Esther, Marchan, D. Brendy, Panta, A. Elba y Rivera, J.

Mireyle (2016). El delito Tributario. Recuperado de <https://es.slideshare.net/merceditahchunga/el-delito-tributario>

Merino, O. (27 de marzo del 2019). ¿Que es el impuesto a la renta ?. Rankia. Recuperado de <https://www.rankia.pe/blog/sunat-impuestos/2496526-que-impuesto-renta>

Meini, I. (2013). La pena: función y presupuestos. Derecho PUCP (N° 71), 141-167. Recuperado de <file:///C:/Users/User/Downloads/8900-35267-1-PB.pdf>

Carmona, O. (22 de septiembre del 2014). La importancia del contrato escrito. Melendez Law Offices. Recuperado de

<https://www.melendezlawoffices.com/blog/2014/september/la-importancia-del-contrato-escrito/>