

La confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado y las finanzas de las MYPES en Perú



Juan Donato Nestor Arellano



Instituto Latinoamericano de Altos Estudios

La confiscatoriedad en el
Impuesto al Valor Agregado
y las finanzas de las MYPES
en Perú

La confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado y las finanzas de las MYPES en Perú

Juan Donato Nestor Asillo

Queda prohibida la reproducción por cualquier medio físico o digital de toda o un aparte de esta obra sin permiso expreso del Instituto Latinoamericano de Altos Estudios –ILAE–.

Publicación sometida a evaluación de pares académicos (*Peer Review Double Blinded*).

Esta publicación está bajo la licencia Creative Commons
Reconocimiento - NoComercial - SinObraDerivada 3.0 Unported License.



ISBN 978-958-5535-48-0

© JUAN DONATO NESTOR ASILLO, 2020
© Instituto Latinoamericano de Altos Estudios –ILAE–, 2020
Derechos patrimoniales exclusivos de publicación y distribución de la obra
Cra. 18 # 39A-46, Teusquillo, Bogotá, Colombia
PBX: (571) 232-3705, FAX (571) 323 2181
www.ilae.edu.co

Diseño de carátula y composición: HAROLD RODRÍGUEZ ALBA
Edición electrónica: Editorial Milla Ltda. (571) 702 1144
editorialmilla@telmex.net.co

Editado en Colombia
Published in Colombia

CONTENIDO

AGRADECIMIENTOS	15
RESUMEN	17
INTRODUCCIÓN	19
CAPÍTULO PRIMERO	
DERECHO FINANCIERO Y DERECHO TRIBUTARIO COMO DISCIPLINAS	21
I. Nociones básicas sobre derecho financiero	22
A. Contenido del derecho financiero	23
B. Actividad financiera del Estado	24
II. Derecho patrimonial	25
III. Derecho presupuestario	26
IV. Derecho tributario	27
A. El derecho tributario formal o sustantivo en un enfoque administrativo	28
B. Subdivisiones del derecho tributario	29
C. Derecho tributario y derecho común	30
D. Autonomía del derecho tributario	31
CAPÍTULO SEGUNDO	
EPISTEMOLOGÍA DE LOS TRIBUTOS Y CRÉDITO FISCAL	33
I. Nociones básicas sobre tributo	34
A. Elementos del tributo	35
II. Capacidad contributiva	36
A. Alcances del principio de capacidad contributiva en el Perú	37
III. Impuesto General a las Ventas –IGV–	37
A. Sujetos gravados con el Impuesto General a las Ventas	38
B. Inafectación	39
C. Exoneración	40
D. Crédito fiscal	41
IV. Finanzas	43

CAPÍTULO TERCERO	
SISTEMA TRIBUTARIO EN EL PERÚ	45
I. Nociones básicas sobre el sistema tributario en Perú	46
II. Principios de la tributación	48
III. Tributos que administra la SUNAT	49
IV. Recursos tributarios	52
V. Potestad tributaria	53
VI. La potestad tributaria y los principios constitucionales tributarios	54
A. Principio de legalidad, reserva de ley y preferencia de ley	54
B. Principio de igualdad	55
C. Principio de no confiscatoriedad	56
D. Principio de respeto a los derechos fundamentales de la persona	56
CAPÍTULO CUARTO	
EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS FINANZAS DE LAS MYPES: ESTUDIOS EN LA REGIÓN DE TACNA, PERÚ	59
I. Hipótesis general	59
II. Hipótesis específicas	59
III. Tipo de investigación	60
IV. Diseño de la investigación	60
A. Población	60
B. Muestra	61
V. Objetivo general	61
VI. Objetivos específicos	61
VII. Variables	62
A. Caracterización de las variables	62
B. Técnicas de recolección de datos	64
C. Instrumentos de recolección de datos	65
D. Procesamiento de datos	66
E. Análisis de datos	66
F. Resultados	67
VIII. Análisis de tablas y figuras de las variables	67
Conclusiones	103
Recomendaciones	104
CAPÍTULO QUINTO	
IMPLICACIONES DE LAS POTESTADES TRIBUTARIAS EN LAS FINANZAS DE LAS MYPES	107
BIBLIOGRAFÍA	111
EL AUTOR	117

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Cantidad de contadores asesores de las MYPES	61
Tabla 2. Operacionalización de variables	63
Tabla 3. Escala de Alpha de Cronbach	65
Tabla 4. Alfa de Cronbach de la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado	66
Tabla 5. La confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado	67
Tabla 6. Nivel de confiscatoriedad y la obligación de emitir, otorgar C.P.	68
Tabla 7. Nivel de confiscatoriedad proveniente de no emitir comprobantes de pago	69
Tabla 8. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la obligación de llevar libros y/o registros	70
Tabla 9. Nivel de confiscatoriedad y la relación a la omisión de registrar ventas	71
Tabla 10. Nivel de confiscatoriedad y relación con el uso de comprobantes o documentos falsos	72
Tabla 11. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la obligación de presentar declaraciones	73
Tabla 12. Nivel de confiscatoriedad y la relación por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria	74

Tabla 13. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de las declaraciones y la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta	76
Tabla 14. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de más de una declaración rectificatoria	77
Tabla 15. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de las declaraciones incluyendo las declaraciones rectificatorias en cuanto al IVA	78
Tabla 16. Nivel de confiscatoriedad y la relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias	79
Tabla 17. Nivel de confiscatoriedad y la relación con las obligaciones formales del IVA	80
Tabla 18. Nivel de confiscatoriedad y la relación a las obligaciones sustanciales del IVA	81
Tabla 19. Finanzas	82
Tabla 20. Finanzas orientadas a clientes y proveedores	83
Tabla 21. Identificación y dar seguimiento a las cuentas por cobrar	84
Tabla 22. Liquidez	85
Tabla 23. Finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuesto de ingresos y egresos	86
Tabla 24. Registro y clasificación de los costos y gastos de operación	87
Tabla 25. Registro de presupuestos de ingresos y egresos	88
Tabla 26. Finanzas a las utilidades y valor de la empresa	89
Tabla 27. Utilidades	90
Tabla 28. Tener una idea precisa del valor de la empresa	91

Tabla 29. Pruebas de Normalidad	92
Tabla 30. Correlación de Spearman	93
Tabla 31. Correlación de Spearman	95
Tabla 32. Correlación de Spearman	96
Tabla 33. Correlación de Spearman (Rho de Spearman muestral)	98

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. La confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado	68
Figura 2. Nivel de confiscatoriedad y la obligación de emitir, otorgar C.P.	69
Figura 3. Nivel de confiscatoriedad proveniente de no emitir C.P.	70
Figura 4. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la obligación de llevar libros y/o registros	71
Figura 5. Nivel de confiscatoriedad y la relación a la omisión de registrar ventas	72
Figura 6. Nivel de confiscatoriedad y relación con el uso de comprobantes o documentos falsos	73
Figura 7. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la obligación de presentar declaraciones	74
Figura 8. Nivel de confiscatoriedad y la relación por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria	75
Figura 9. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de las declaraciones y la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta	76
Figura 10. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de más de una declaración rectificatoria	77
Figura 11. Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de las declaraciones incluyendo las declaraciones rectificatorias en cuanto al IVA	78

Figura 12. Nivel de confiscatoriedad y la relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias	79
Figura 13. Nivel de confiscatoriedad y la relación con las obligaciones formales del IVA	80
Figura 14. Nivel de confiscatoriedad y la relación a las obligaciones sustanciales del IVA	81
Figura 15. Finanzas	82
Figura 16. Finanzas orientadas a clientes y proveedores	83
Figura 17. Identificación y dar seguimiento a las cuentas por cobrar	84
Figura 18. Liquidez	85
Figura 19. Finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuesto de ingresos y egresos	86
Figura 20. Registro y clasificación de los costos y gastos de operación	87
Figura 21. Registro de presupuestos de ingresos y egresos	88
Figura 22. Finanzas a las utilidades y valor de la empresa	89
Figura 23. Utilidades	90
Figura 24. Tener una idea precisa del valor de la empresa	91

AGRADECIMIENTOS

- A la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional Jorge Basadre Grohmann de Tacna - Perú, por la capacitación especializada y actualizada en mi formación como Doctorando de Ciencias Contables y Financieras, en la maestría en Ciencias con Mención en Contabilidad y Auditoría y en la Maestría en Gestión Empresarial.
- A los docentes de la Universidad Nacional Jorge Basadre Grohmann de Tacna, de la Facultad de Ciencias Contables y Financieras de la carrera profesional de contabilidad, quienes impartieron sus conocimientos en cada uno de los cursos desarrollados, principalmente al CPC HERNÁN CHAU PALANTE.
- A la Universidad José Carlos Mariátegui de Moquegua - Perú, por brindarme la oportunidad de iniciar la labor de docente universitario.

RESUMEN

El trabajo de investigación tuvo como finalidad determinar la relación que existe entre la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado con las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú. El estudio fue de tipo básico, cuyo diseño es no experimental, transaccional y descriptivo. La población del estudio estuvo constituida por los contadores asesores de las MYPES y los abogados especialistas en derecho tributario registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna, la muestra estuvo constituida por 144 contadores asesores de las MYPES y los abogados especialistas en derecho tributario registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna. La técnica de recolección de datos utilizada fue la encuesta y el instrumento fue el cuestionario. Se concluye que la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado influye significativamente en las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, según la prueba estadística, el coeficiente de Spearman fue de 0,832 y el nivel de significancia fue 0,00 menor que el nivel de significancia que es 0,05.

INTRODUCCIÓN

Se ha determinado que los Estados a nivel mundial sufren constantes cambios que permiten su adaptación a la evolución de la sociedad. Desde la antigüedad, se ha considerado que el Estado es absoluto, siendo el principal responsable de concentrar y ejecutar el poder, al mismo tiempo, de asegurar o vulnerar los derechos económicos, sociales, culturales, civiles y políticos de los ciudadanos. Sin embargo, con el surgimiento de las nuevas corrientes disciplinarias y de la sociedad del conocimiento ya no se concibe el Estado como el poder absoluto al que deben someterse las diferentes clases sociales, sino como un medio para lograr que los derechos de los individuos permitan que se les consideren como parte de una sociedad; por lo tanto, el Estado debe presentar una estructura política, económica, institucional y normativa para incentivar, promover y procurar la protección, el respeto y la garantía de los derechos primordiales de los individuos.

De esta manera, se establece que los tributos son parte de la actividad financiera del Estado, cuya finalidad es la obtención de recursos que provengan de los bienes, patrimonios y riquezas de los ciudadanos, para posteriormente redistribuirlos en pro de la población como en obras y servicios; por consiguiente, los tributos guardan absoluta relación con los derechos de los individuos debido a que, por un lado, el Estado proporciona servicios y obras a la población y, por el otro, el sistema tributario establece un régimen que absorbe a los ciudadanos por los efectos confiscatorios. No obstante, en la mayoría de los países latinoamericanos, la administración tributaria en general, recauda los tributos de los ciudadanos para satisfacer los principios que obtienen los recursos en favor del Estado, pero muy poco en función a los derechos y garantías del ciudadano; esto quiere decir que la misma cobranza a todos los individuos de un país sin observar la capacidad económica de los mismos, lo que ocasiona los procesos confiscatorios

de los bienes y propiedades. Si bien, en doctrina ha sido superada aquella posición que determinaba que en los impuestos indirectos como el Impuesto General a las Ventas –IGV– no es posible que se vulnere y se impida el *principio de no confiscatoriedad* y el *principio de capacidad contributiva* puesto que el contribuyente no soporta la carga económica del mismo, sino que la traslada hacia el consumidor final, ello no parece haber tenido una real incidencia en el pensamiento de los legisladores y tribunales en Perú.

En la actualidad, existen pocos estudios y análisis en relación a las implicancias de los principios que regulan y ejecutan el ejercicio de la potestad tributaria en el Impuesto sobre el Valor Agregado –IVA–, el cual en el ordenamiento peruano se conoce como el Impuesto General a las Ventas –IGV–, por lo que esta investigación se orienta a determinar el cómo y el nivel de relación de la confiscatoriedad en el IGV en las finanzas de las MYPES peruanas.

CAPÍTULO PRIMERO

DERECHO FINANCIERO Y DERECHO TRIBUTARIO COMO DISCIPLINAS

Desde hace décadas, las finanzas públicas se caracterizan por ser el mecanismo más importante con el que el Estado ha tenido la posibilidad de desarrollar sus naciones, por lo que es fundamental que el manejo de las mismas sea adecuado y eficiente para que se logre incrementar el bienestar común de la población. De tal manera, que tanto el derecho financiero como el derecho tributario son ramas jurídicas que abarcan dentro de sus objetivos como disciplinas, la organización de las finanzas públicas dentro de un conjunto de normas y leyes de manera orgánica, siendo dos de las disciplinas más vitales e importantes en las facultades universitarias de la actualidad, debido a que estudian, analizan y señalan los lineamientos que debe ejecutar el Estado para buscar una adecuada y eficiente obtención y distribución de los recursos económicos del país. Es importante considerar que las finanzas públicas en la mayoría de los países latinoamericanos no tienen un uso adecuado por parte del Estado y de las entidades públicas tributarias. Al respecto, CHARLES SABLICH indica que:

Son pues cuestiones perennes de los Estados, sobre todo en Perú se encuentra en la disyuntiva de las finanzas públicas, en tanto, que se busca, la satisfacción de las necesidades públicas, cada vez más amplias y complejas de la población, en contra partida de la menor cantidad de ingresos de los recursos económicos con las que se cuenta para satisfacerlos. Es de todos conocidos, que en nuestra nación no existe una autentica concientización tributaria en la población¹.

1 CHARLES ALEXANDER SABLICH HUAMANI. *Derecho financiero, una visión actual en el Perú*, Ica, Perú, Fundación Universitaria Andaluza Inca Garcilaso, 2012, disponible en: [<https://www.eumed.net/libros-gratis/2013b/1347/1347.pdf>], p. 16.

Por consiguiente, la naturaleza de una actividad financiera de un país es sumamente compleja y diversa, debido a sus aspectos de origen político, jurídico, económico y social que deben ser asumidos como objetos de conocimiento y de estudio a través de distintas disciplinas científicas, dicha complejidad requiere y exige que sus diferentes aspectos sean analizados por separado, por lo que surgen el derecho financiero y el derecho tributario como corrientes disciplinarias de la rama del derecho público, cuya finalidad es la de analizar los estudios de las actividades financieras del Estado, las cuales generan relaciones jurídicas entre las distintas entidades públicas y los ciudadanos permitiendo dos situaciones:

- El papel activo que asume el Estado como, por ejemplo, el cobro de tributos.
- El papel pasivo que asume el ciudadano al transformarse en deudor en caso de tener un préstamo.

I. NOCIONES BÁSICAS SOBRE DERECHO FINANCIERO

El derecho financiero tiene la característica de asumir la ordenación jurídica de una actividad bancaria en una época determinada y en un país específico, es decir, estudia el ingreso y el gasto público de forma unitaria, bajo las directrices de los principios que son comunes en la justicia financiera y bajo una metodología particular y común; tomando en cuenta que la justicia aplicada al ámbito de los ingresos y los gastos públicos es el conjunto de normas que se integran de manera conjunta, formando principios, deberes y derechos de los ciudadanos y de los entes públicos del Estado, denominándolo justicia financiera. Así mismo, para SABLICH el derecho financiero es:

Una rama del derecho público, considerando como tal, al conjunto de normas jurídicas, derivado de un Estado de derecho cuya finalidad es regular la actividad financiera del Estado. Se debe resaltar que en este accionar intervienen numerosos niveles de organismos de la administración pública, desde el gobierno nacional pasando por las autoridades regionales, municipales y las diversas instituciones descentralizadas del Estado; en resumen, todos están hacen parte del quehacer financiero².

2 SABLICH HUAMANI. *Derecho financiero, una visión actual en el Perú*, cit., p. 18.

Por tanto, se considera que el derecho financiero forma parte del derecho público, cuya finalidad es regular la sociedad y/o comunidad específica en una época determinada, la cual está constituida por la actividad financiera; entendiéndose que la actividad financiera regula y maneja los recursos monetarios de los entes públicos del Estado; donde, por un lado, los obtiene a través de bienes y servicios de los contribuyentes y, por el otro, los gasta para cumplir con los fines públicos y asegurar el bienestar integral de todos los ciudadanos.

A. Contenido del derecho financiero

Es de considerar que la actividad financiera está constituida por dos ámbitos en base a lo que se articula y estructura en el derecho financiero: el gasto público y el ingreso. Las entidades públicas pueden adquirir ingresos de diferentes clases, pero los más importantes suelen ser los ingresos tributarios, debido a que estos constituyen el medio principal de financiación del gasto público, de manera que han disfrutado de un sustantivo tratamiento mucho mayor que otras entidades jurídicas-financieras, por la homogeneidad de sus normativas y por su relevancia dentro del conjunto de ingresos públicos. De esta manera, el derecho financiero define el tributo como una prestación pecuniaria fijada por el Estado o por algún ente público que tenga poder para ello, de forma coactiva, con el objetivo de poder cubrir los gastos públicos³.

Por otro lado, el gasto público es la otra gran parcela de la que se ocupa el derecho financiero por lo que estudia, a través de la exigencia constitucional, que el gasto público ejecute una equitativa asignación de los recursos públicos, mientras dicha ejecución y programación responda a los principios de eficiencia y economía, los procesos jurídicos que permiten la adopción, ejecución y control de las decisiones relacionadas con el uso de los recursos económicos del Estado; dichos procesos se articulan en base a una institución básica.

3 MIGUEL ÁNGEL COLLADO YURRITA y GRACIA MARÍA LUCHENA MOZO (dirs.). *Derecho financiero y tributario. Parte general*, 3.^a ed., Barcelona, Atelier Libros Jurídicos, 2013, disponible en: [https://ruidera.uclm.es/xmlui/bitstream/handle/10578/7312/fi_1444995249.pdf?sequence=1&isAllowed=y].

B. Actividad financiera del Estado

Las sociedades y los gobiernos a nivel mundial están conscientes de que cada uno de los ciudadanos tiene necesidades humanas, tanto individuales como colectivas; estas necesidades suelen ser múltiples y se incrementan con el pasar de los años y con los cambios que surgen dentro de la sociedad y/o comunidad a nivel general. Se define una necesidad individual como el estado de un ser cuando tiene carencias de algo en específico y solo puede ser satisfecha por el propio individuo de manera aislada y privada. Mientras que la necesidad colectiva surge a raíz de la convivencia del hombre en la sociedad, lo que impide de esta manera, que pueda ser satisfecha por el propio individuo ya que requiere de otros factores y de otras personas para poder hacerlo (en su mayoría, por el Estado). Por lo general, las necesidades colectivas son las necesidades públicas como la seguridad, el transporte, servicios públicos domiciliarios, entre otros. Al respecto, ERICK TTITO HUAMÁN argumenta que:

Las actividades que realiza el Estado para la satisfacción de estas necesidades públicas, pueden consistir en *funciones públicas* y *servicios públicos*. Por *función pública*, se entienden como aquello que se vincula a los cometidos esenciales del Estado (dictado de leyes, administración de justicia, defensa externa, mantenimiento del orden interno, emisión de moneda, representación diplomática, etc.) y *servicio público*, el cual se configura cuando la actividad se desenvuelve dentro de la administración⁴.

Se considera entonces, que las funciones públicas y los servicios públicos son las intervenciones, comportamientos, movimientos o actividades que lleva a cabo el Estado con el objetivo de satisfacer las necesidades públicas; y esto es el motivo por el cual se justifica la adquisición de ingresos y la ejecución de gastos, es decir, la realización de la actividad financiera del Estado. De esta manera, se destaca la actividad financiera dentro de la actividad económica del Estado, definiéndola como “el conjunto de operaciones del Estado, que tiene por objeto tanto la obtención de recursos como la realización de gastos públicos necesarios

4 ERICK TTITO HUAMÁN. “La amnistía tributaria de arbitrios municipales y la vulneración al principio de igualdad tributaria” (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional de Trujillo, 2018, disponible en. [<http://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNITRU/10220>], p. 11.

para movilizar las funciones y servicios que satisfagan las necesidades de la comunidad”⁵. Por consiguiente, la actividad financiera está limitada al hecho de que el Estado puede satisfacer las diversas necesidades públicas, siempre y cuando tenga los medios y los recursos para hacerlo; existen dos procesos que promueven la obtención de dichos recursos, son:

- *Proceso directo*: ocurre cuando el Estado se apropia de factores productivos o de bienes económicos de manera directa.
- *Proceso indirecto*: suele ser el más utilizado y ocurre cuando el Estado obtiene medidas financieras para capitalizar los gastos y obtener los recursos humanos y materiales para desarrollar sus diversas actividades. Este proceso suele ser el más estudiado dentro de las corrientes disciplinarias relacionadas con el ámbito financiero público.

II. DERECHO PATRIMONIAL

Dentro del derecho financiero han sobresalido tres ramas, las cuales constituyen las tres funciones principales de la actividad financiera (adquisición, manejo y erogación de los recursos), dichas ramas son: derecho fiscal o tributario, derecho patrimonial y derecho presupuestario.

Se define el derecho patrimonial como aquella rama del derecho financiero que representa las normas que están relacionadas con la “gestión y administración del patrimonio permanente del Estado y de las organizaciones públicas o privadas, propiedad del Estado”⁶. Esto quiere decir que es el derecho que integra todas las normas jurídicas concernientes a la obtención, administración y traspaso de los recursos y bienes que componen el patrimonio fijo de un gobierno, compuesto por bienes muebles e inmuebles de su propiedad, desde una perspectiva jurídica para generar rendimientos que incentiven y pro-

5 VILLEGAS como lo cita TITO HUAMÁN. “La amnistía tributaria de arbitrios municipales y la vulneración al principio de igualdad tributaria”, cit., p. 13.

6 SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA. *Derecho financiero mexicano*, 28.^a ed., México, Porrúa, 2008, disponible en: [<http://www.bibliotecad.info/wp-content/uploads/2018/08/DERECHO-FINANCIERO-MEXICANO-SERGIO-FRANCISCO-DE-LA-GARZA.pdf>], p. 20.

muevan mejores y mayores ingresos públicos, con sus respectivos reflejos presupuestarios.

III. DERECHO PRESUPUESTARIO

El derecho presupuestario es otra rama del derecho financiero, la cual viene a ser el derecho de los gastos públicos, es decir, constituye un conjunto de normas que regulan y normalizan la gestión, administración y erogación de los recursos económicos del Estado o de aquellas entidades públicas con poder o potestad tributaria, tomando en cuenta que la ejecución de los gastos públicos se relacionan de manera directa con la realización de los fines de todos los ciudadanos de la comunidad, de lo cual se infiere que la concesión de los recursos públicos se determina por los fines, objetivos y principios que la Constitución, en un momento dado, reconoce como necesidades y fines públicos. Para CALVO, citado por MASBERNAT, el derecho presupuestario es el “conjunto de principios y normas jurídicas que regulan la obtención y gasto de los recursos monetarios necesarios para la actividad de los entes públicos”⁷. Así mismo, el autor pone de relieve en el ámbito de los ingresos la institución del tributo, mientras que, en el ámbito del gasto, pone la del presupuesto público; tomando en cuenta que el derecho presupuestario tiene un conjunto de leyes y normas que regulan el gasto.

El problema radica en que los estudios actuales del derecho presupuestario se centran básicamente en el análisis de las relaciones del gobierno y el parlamento en materia presupuestaria, en detrimento de otros ámbitos de cuestiones de mayor transcendencia como el estudio y análisis jurídico del gasto público, cuya finalidad es establecer el cumplimiento por parte del Estado del deber de buscar fines y servicios públicos con la ejecución de los gastos públicos, ámbito en el que el presupuesto juega un papel fundamental.

7 PATRICIO MASBERNAT. “Derecho público financiero”, en *Revista Chilena de Derecho*, vol. 43, n.º 1, 2016, p 355.

IV. DERECHO TRIBUTARIO

A nivel general, el derecho tributario se caracteriza por ser esa serie de normas jurídicas que se relacionan de forma propia y directa con los tributos, de manera que los regula en todos los distintos aspectos. Para ROMERO, el derecho tributario es aquella rama del derecho financiero cuya finalidad es la de estudiar “el ordenamiento jurídico que regula los principios y las normas relativas al establecimiento, aplicación y recaudación de los tributos, así como el análisis de las relaciones que de ellos se derivan”⁸. Siguiendo la misma línea de contexto, es importante considerar que en el derecho financiero existen dos productos jurídicos que se derivan de la ejecución material de los hechos impositivos, establecidos legalmente, de cualquier categoría o figura tributaria (contribución especial, tasa e impuesto), dichos productos jurídicos son:

- La obligación del pago del tributo por parte de la persona natural, jurídica o ente sin personalidad jurídica que realice el hecho imponible de manera material, conocido comúnmente como el deudor u obligado tributario.
- La asunción de la propiedad de un derecho subjetivo de crédito tributario que facilita el ente público impositor, el cual será el acreedor tributario que esté legitimado para regir su operación de cobro frente al obligado tributario.

Por otro lado, se distinguen dos categorías dentro del derecho tributario: el derecho tributario material o sustantivo y el derecho tributario formal o administrativo. El primero se caracteriza por definirse como el conjunto de leyes y normas que regulan lo que significa el tributo y las instituciones que están vinculadas al mismo (principios constitucionales tributarios, poder tributario, relación jurídico-tributaria, obligación tributaria, hecho imponible, garantía, infracción y sanción tributaria); mientras que el segundo es el conjunto de leyes y normas que regulan cómo se han de aplicar los tributos o el proceso que deben seguir los sujetos activos de la relación jurídico-tributaria (adminis-

8 LUIS MARÍA ROMERO FLOR. *Manual de derecho financiero y tributario. Parte general*, España, Ediciones de la Universidad de Castilla - La Mancha, 2014, p. 4.

tración tributaria del Estado, de las corporaciones locales y de las comunidades autónomas) y los obligados tributarios para que exista una eficiencia y eficacia de las normas del derecho tributario.

*A. El derecho tributario formal o sustantivo
en un enfoque administrativo*

JARACH, citado por JACOBO, expone que el derecho tributario se conecta de manera directa con las diferentes teorías de las finanzas, por lo tanto, está dividido por dos enfoques:

- El primer enfoque determina la presencia de una rama de la administración pública, a veces custodiada por cuerpos militares o policiales especializados en materia tributaria, los cuales son catalogados como policías o militares tributarios o guardias de finanzas.
- El segundo enfoque determina el prodigio de la vida social de la necesidad de los bienes y recursos estatales donde se destacan los impuestos, cuya fiscalización y pago representa el propósito primordial de las leyes fiscales.}

De esta manera, es importante reconocer que el derecho tributario es una corriente fundamental de la administración fiscal o tributaria, por lo que es innegable que los dos enfoques buscan la esencia o el fondo de la materia tributaria realizando el rol de la administración dentro de la recaudación de impuestos; esto ocasiona grandes cambios o consecuencias en la concepción de la rama disciplinaria, debido a que conlleva que los funcionarios competentes interpreten a su criterio discrecional las dificultades libradas por los contribuyentes y pretenda ejercerlas según su arbitrio y sustraerlas al control jurisdiccional. Por consiguiente, JACOBO argumenta que:

La administración fiscal no tiene poderes discrecionales y la ley determina de manera precisa, cuándo y en cuáles casos y en cuál medida ella puede recaudar un tributo sobre la riqueza privada; por ello, la autoridad fiscal actúa con el propósito de aplicar las leyes impositivas y erraría quien creyese que

aquella está instituida para hallar dinero para el Fisco, conformándose a los preceptos que las leyes han estipulado al respecto⁹.

Se entiende, entonces, que los dos enfoques del derecho tributario a veces vienen acompañados de una carga ideológica porque se intenta, por un lado, someter esta rama disciplinaria a los principios del derecho privado traiciona el origen individualista o liberal ideológico y, por otro lado, las doctrinas que asimilan esta rama disciplinaria al derecho administrativo a menudo se basan en una concepción de “estadolatría” con fácil degeneración en una doctrina totalitaria.

B. Subdivisiones del derecho tributario

Según VILLALOBOS, el derecho tributario básicamente se subdivide en:

- *Derecho constitucional tributario*: es aquel que demarca el ejercicio del poder del Estado, al mismo tiempo que distribuye las facultades que emanan de él entre los distintos niveles y organismos en la organización estatal. Así mismo, “se encarga del estudio del derecho tributario desde sus orígenes legales, abarcando temas como los principios tributarios y bases de carácter general que le dan nacimiento al mismo”¹⁰.
- *Derecho tributario sustantivo o material*: es aquel que constituye esa serie de normas que precisan los supuestos de las obligaciones tributarias, cuya finalidad es la prestación de los tributos y de las obligaciones y la relación que emerge de los pagos indebidos. En pocas palabras, es el “conjunto de derechos y obligaciones de los sujetos contenidos en la relación jurídico-tributaria (Estado/contribuyente)”¹¹.
- *Derecho tributario administrativo o formal*: es el que constituye el conjunto de principios y normas que regulan la actividad de la administración pública en relación a los tributos. En esta subdivisión, las re-

9 MARIO E. JACOBO. *Manual básico de introducción al derecho tributario*, 2017, disponible en: [https://issuu.com/jorgealejandrozelaya/docs/manual_de_derecho_tributario], p. 40.

10 RAÚL VILLALOBOS TAPIA. *Introducción al derecho tributario*, Arequipa, Perú, Universidad Autónoma San Francisco, 2017, disponible en: [<http://repositorio.uasf.edu.pe/bitstream/UASF/83/1/DerechoTributarioRaulVillalobos.pdf>], p. 15.

11 *Ibíd.*, p. 14.

laciones jurídicas no son las obligaciones de dar, sino de hacer o no hacer/soportar o no soportar. También se caracteriza por definirse como el “conjunto de normas o principios generales a los que puede recurrir y en los que puede fundamentarse el derecho tributario, en caso de vacío, ambigüedad, o falta de regulación de la norma tributaria”¹².

- *Derecho procesal tributario*: constituye el conjunto de principios y normas que gobiernan y rigen los procesos en los que se solventan las controversias que pueden existir entre los sujetos activos y los sujetos pasivos de las relaciones jurídico-tributarias. En otras palabras, es la que “regula esencialmente esa serie de normas aplicadas a los procesos para solventar controversias entre Estado y contribuyentes”¹³.

- *Derecho penal tributario*: es aquel que constituye el conjunto de normas que definen y rigen las infracciones o las violaciones de las obligaciones del derecho sustantivo y del derecho administrativo. Esto quiere decir que “se dedica principalmente al estudio de las infracciones y sanciones relativas a esta materia”¹⁴.

- *Derecho internacional tributario*: es el que constituye todas aquellas normas que se establecen en los tratados propiamente del derecho internacional y que se relacionan con el ámbito tributario. También “estudia las normas que corresponde aplicar en los casos en que diversas soberanías entran en contacto, para evitar problemas de doble imposición y coordinar métodos que eviten la evasión internacional...”¹⁵.

C. Derecho tributario y derecho común

Es a través de los tributos que los integrantes y las entidades del Estado contribuyen al sostenimiento del gobierno, proporcional a su respectiva capacidad económica, a los bienes, patrimonios o rentas que se gozan bajo la protección de dicho Estado. La complicación reside en las diversas dificultades que se presentan para detectar los auténticos

12 VILLALOBOS TAPIA. *Introducción al derecho tributario*, cit., p. 15.

13 *Ibíd.*, p. 14.

14 *Ídem.*

15 *Ídem.*

signos de la potencialidad económica y, por consiguiente, de las verdaderas aptitudes de favorecer en mayor o menor medida. Para ello, se deben recurrir a las circunstancias, situaciones o cualidades efectivas de la más amplia y diversa índole, extrayendo la realidad económica que subyace en ella. Al respecto, PARMENION establece que:

Consideramos que el hecho que el derecho financiero y tributario no sea una rama jurídica autónoma, no pone en luto o en un plano inferior a esta disciplina jurídica, por el contrario es su especial característica particular que requiere el verdadero conocimiento de todo el derecho, para así adentrarse en las singulares características de complejidad que el mismo tiene, que lo hace una disciplina jurídica excepcional, viva y dinámica que exige necesariamente su estudio didáctico especializado¹⁶.

Como toda corriente disciplinaria, si bien es cierto que tanto el derecho tributario como el derecho financiero tienen muchas diferencias y similitudes con el derecho, la ciencia de las finanzas requiere de una base teórica, es decir, que se necesita del previo conocimiento de todo el contenido del derecho para poder llevar a cabo las técnicas, prácticas y estudios en y sobre el manejo, la regularización y el control de los bienes y recursos de los contribuyentes y del Estado.

D. Autonomía del derecho tributario

En los últimos años han existido diversas posturas y perspectivas en relación a la autonomía del derecho tributario, las cuales son:

- Las posturas que niegan cualquier tipo de autonomía del derecho tributario porque es una rama subordinada del derecho financiero.
- Las posturas que defienden que el derecho tributario es una rama del derecho administrativo, niegan su autonomía al argumentar que las actividades del Estado tienden a obtener diversos medios económicos para cumplir con sus objetivos; así como también la administración y el manejo de ellos es una función típica de la ad-

16 SEBASTIÁN PARMENION ESPECHE. "El derecho financiero y tributario y su relación con el derecho privado", en *Revista Derecho & Sociedad*, n.º 43, 2014, disponible en: [<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12565>], p. 130.

ministración que no repercute en la naturaleza de las demás actividades gubernamentales regidas por el derecho administrativo.

- Las posturas que afirman la dependencia del derecho tributario con respecto al derecho civil y comercial (privado) concediéndole tan solo una particularidad única y exclusivamente legal; lo que significa que el legislador tributario tiene la potestad de crear regulaciones fiscales expresas derogatorias al derecho civil y comercial (privado).

Al respecto, VILLALOBOS determina que:

Para hablar de la autonomía del derecho tributario es obligatorio reconocer dos corrientes, la anti-autonómica y la autonómica. Señalando la primera que el derecho es uno sólo, por ello, no da lugar a divisiones forzadas del derecho. La segunda, por el contrario, reconoce y defiende la autonomía fundamentada en ciertas características propias de las que goza el derecho tributario, como: autonomía estructural u orgánica, autonomía conceptual o dogmática, autonomía teleológica, autonomía didáctica, lo cual lo hace acreedor a cierta independencia¹⁷.

De esta manera, se entiende que la autonomía es un factor que parte desde cualquier rama del derecho sea cual sea, sin embargo, el que una rama sea autónoma no le autoriza la independencia del resto de la normatividad jurídica a la que pertenece y a la cual se debe. Esto quiere decir que *autonomía* no significa estar fuera de las fronteras, sino que forma parte indiscutible de un todo, afectándole las normas y los principios generales de manera directa.

17 VILLALOBOS TAPIA. *Introducción al derecho tributario*, cit., p. 17.

CAPÍTULO SEGUNDO

EPISTEMOLOGÍA DE LOS TRIBUTOS Y CRÉDITO FISCAL

Desde hace décadas se ha establecido que el Estado tiene la obligación de garantizar y asegurar el bienestar integral y la convivencia de una sociedad, pero para alcanzar este objetivo se tienen que implementar y ejecutar una serie de labores, siendo una de las más importantes buscar el legítimo financiamiento para subvencionar las necesidades y los gastos públicos de la sociedad. Por consiguiente, la actividad financiera del Estado ha sido establecida como una de sus principales y fundamentales tareas, perfeccionado al obtener recursos para solventar los gastos y las necesidades públicas.

A nivel mundial, cada Estado tiene los tributos como las principales fuentes de ingresos que están calificados por las doctrinas tributarias de manera común como un ingreso derivado, los cuales son obtenidos de los contribuyentes o de terceros a través del *ius imperium* del Estado para solventar tanto sus gastos públicos como las necesidades sociales a lo largo de cada año fiscal. De tal manera que el Estado para poder hacer un cobro legítimo sin tener que catalogarse como arbitrario tiene como base el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, donde el Ministerio de Justicia y Derechos Humanos decreta que:

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria,

debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio...¹⁸.

Por lo tanto, se determina que la Constitución Política de un Estado atribuye a los ciudadanos el deber de contribuir al mantenimiento y sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a la capacidad contributiva mediante la imposición de tributos; sin embargo, limita la potestad tributaria del Estado estableciendo una determinada serie de principios y normas jurídico-tributarias que gravan la creación de tributos que transgredan el orden jurídico vigente.

I. NOCIONES BÁSICAS SOBRE TRIBUTOS

La palabra tributo proviene del latín *tributum* que significa todo aquello que se tributa; entendiéndose como la facultad que tiene el ciudadano de venerar como prueba de admiración o de entregar al Estado una cierta cantidad de recursos monetarios o dinero para contribuir con las cargas y los gastos públicos. Al respecto, COLAO establece que los tributos:

Son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una administración pública. Se exigen como consecuencia de la realización del presupuesto de hecho al que la ley vincula la obligación de contribuir, con el fin primordial de obtener ingresos para el sostenimiento de los gastos públicos¹⁹.

En base a las definiciones ofrecidas, los tributos son una obligación que están caracterizadas por ser de:

- *Carácter obligatorio*: Están legalmente impuestos o bien son mandatos formulados mediante una ley específica, por lo que los tributos se pagan porque así lo ordena la ley, no porque el contribuyente

18 MINISTERIO DE JUSTICIA Y DERECHOS HUMANOS. *Constitución Política del Perú*, 11.^a ed. oficial, Lima, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2016, disponible en: [http://spij.minjus.gob.pe/content/publicaciones_oficiales/img/Const-peru-oficial.pdf], p. 86.

19 PEDRO ÁNGEL COLAO MARÍN. *Derecho tributario. Parte general: Materiales de comprensión, trabajo y estudio*, Cartagena, España, Universidad Politécnica de Cartagena, 2015, disponible en: [<https://repositorio.upct.es/xmlui/bitstream/handle/10317/5187/isbn9788460844532.pdf?sequence=4&isAllowed=y>], p. 14.

acuerde con algún ente público el pago de una cantidad de dinero a cambio de percibir prestaciones públicas.

- *Carácter dinerario*: Su objetivo es el pago de una suma de dinero a algún ente público que tenga potestad tributaria (el Estado, los gobiernos locales, las comunidades autónomas o un ayuntamiento). De esta manera, no se tendrá ninguna consideración al momento de pagar un tributo, aun cuando la obligación sea impuesta de manera legal al contribuyente o cuando sea un particular el acreedor del pago.
- *Carácter contributivo*: Los pagos de los tributos se exigen para contribuir tanto al mantenimiento y sostenimiento de los gastos públicos como a la satisfacción de las necesidades públicas. En otras palabras, los pagos de los tributos son exigidos por el Estado, es decir, está legitimado por la Constitución y tiene la potestad de exigir al ciudadano para que contribuya de manera económica al sostenimiento de los gastos públicos, autoriza legalmente al Estado para que aquellos ciudadanos que tengan capacidad económica tengan la obligación de pagar tributos.

A. Elementos del tributo

Se determina que los pagos de los tributos son prestaciones ordenadas por la ley, en donde todos los ciudadanos que se encuentren en una determinada situación, deben realizar el pago de una suma de dinero para contribuir al mantenimiento y sostenimiento de los gastos públicos, este hecho se llama “norma tributaria”. Para ZAPATA la norma tributaria se define como “el conjunto de reglas que debe cumplir un agente capaz en proporción al sistema cultural que se desarrolla, específicamente en el campo democrático”²⁰. Así mismo, la norma tributaria está constituida por un presupuesto por lo que se define como el conjunto de reglas, leyes y condiciones para implementar el mandato de pago de los tributos.

20 DALIL ZAPATA CRUZ. “Hipótesis de incidencia tributaria”, en *In Crescendo*, vol. 6, n.º 1, 2015, disponible en: [<https://revistas.uladech.edu.pe/index.php/increscendo/article/view/822>], p. 94.

Las leyes o las normas tributarias se caracterizan por ser un conjunto de circunstancias que decretan que una determinada persona debe pagar sus tributos cuando la realidad de las circunstancias se presente, a esto se le denomina “hecho imponible”. Para ZAPATA el hecho imponible es “una circunstancia descrita en la disposición legal, que al concretarse va a originar la obligación tributaria, y como consecuencia el efecto que la obligación persigue: el pago de una prestación pecuniaria”²¹. De esta manera, cuando un determinado tributo realiza un hecho imponible, el Estado ordena el pago a determinados ciudadanos.

II. CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

Desde una perspectiva no constitucional, la capacidad contributiva es la teoría de la causa del tributo. La capacidad contributiva reafirma que el Estado tiene una relación de poder con el contribuyente en donde sólo por el hecho de tener la potestad tributaria, tiene el suficiente poder para exigir gravámenes a los ciudadanos, lo que ocasiona deberes, obligaciones, derechos y pretensiones, por consiguiente, guarda estrecha relación con la obligación tributaria. Para TARSITANO la capacidad contributiva se define como “la aptitud de una persona de ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias en tanto es llamada a financiar el gasto público por la revelación de manifestaciones de riqueza que son elevadas al rango de categoría imponible”²². La capacidad contributiva influencia los dos momentos fundamentales de la actividad financiera: el erogatorio y la recaudatoria. En la primera, como un deber impuesto a los ciudadanos de soportar la distribución de las cargas públicas según los criterios de asignación y reparto del ingreso y con la obligación del Estado de asegurar la cobertura de las necesidades básicas de la comunidad; en la segunda, al otorgar legitimidad a las leyes y normas tributarias que incrementan las manifestaciones actuales y genuinas de riqueza.

21 ZAPATA CRUZ. “Hipótesis de incidencia tributaria”, cit., p. 100.

22 ALBERTO TARSITANO. “El principio de capacidad contributiva como fundamento de la constitución financiera. Una visión doctrinaria y jurisprudencial”, en *Derecho & Sociedad*, n.º 43, 2014, disponible en: [<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechosociedad/article/view/12564>], p. 121.

A. Alcances del principio de capacidad contributiva en el Perú

En la mayoría de las constituciones peruanas reformuladas a lo largo de los años, el principio de la capacidad contributiva no ha sido recogido de manera textual dentro de ella, sin embargo, se desprendería del principio de igualdad a través del entendimiento de un gran sector de la comunidad. En otras palabras, dentro del estatuto financiero de la Constitución Política del Perú no se hace mención de la capacidad contributiva como principio, sin embargo, eso no impide que se le considere como un principio constitucional implícito. ALBERTO TARSITANO argumenta que:

Es dentro del programa de la Constitución –interpretada funcionalmente– que, a nuestro juicio, encuentra nítida inserción el principio de capacidad contributiva, en sus dos vertientes, como fuente de legitimación del poder fiscal y como deber de contribuir a sufragar el gasto público²³.

Por lo tanto, se considera que el deber de la contribución al sostenimiento de los gastos públicos es un principio fundamental y sustancial de un Estado democrático, pero no existe otra manera coactiva de financiar al sector público que no sea mediante la capacidad contributiva. Así mismo, la capacidad contributiva promueve e incentiva los principios de solidaridad, equidad y proporcionalidad convirtiéndose en un principio autónomo del derecho financiero y tributario.

III. IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS –IGV–

Dentro del ámbito tributario internacional es catalogado como el Impuesto al Valor Agregado –IVA–. El Impuesto General a las Ventas –IGV– se originó en el año 1919 en Alemania, posteriormente se implementó en Francia y así sucesivamente hasta imponerse en los países de América Latina. Se caracteriza por gravar las ventas en el país de bienes muebles, la importación de bienes, la utilización o prestación de servicios y las primeras ventas de inmuebles por la empresa constructora. Únicamente grava el valor agregado en cada nivel de la producción y/o

23 TARSITANO. “El principio de capacidad contributiva como fundamento de la constitución financiera. Una visión doctrinaria y jurisprudencial”, cit., p. 123.

circulación de los servicios y bienes, lo que origina la deducción del impuesto pagado en el nivel anterior, este hecho se denomina “crédito fiscal”. Según la SUNAT el Impuesto General a las Ventas –IGV– se define como “el impuesto que grava todas las fases del ciclo de producción y distribución, está orientado a ser asumido por el consumidor final, encontrándose normalmente en el precio de compra de los productos que adquiere”²⁴. En Perú, el IGV se aplica a una tasa del 16% y a esa tasa se le añade el 2% del Impuesto de Promoción Municipal –IPM–, para que así cada operación gravada aplique un total del 18% de tasa.

Por otro lado, se caracteriza por ser un impuesto no acumulativo debido a que solo grava el valor agregado de cada nivel en el ciclo económico, deduciendo los impuestos gravados en las fases anteriores. Así mismo, se estructura bajo el método de la base financiera de impuesto contra impuesto o débito contra crédito, lo que quiere decir que el IGV se determina al restar el impuesto aplicado al valor de las ventas con el impuesto gravado en las adquisiciones de los productos vinculados a la economía del negocio.

A. Sujetos gravados con el Impuesto General a las Ventas

Según el artículo 9.º del Capítulo III, titulado “De los sujetos del impuesto, de la ley del Impuesto General a las Ventas”, actualizado por Asesoramiento y Análisis Laborales, los sujetos gravados son:

*Artículo 9.º - Sujetos del impuesto*²⁵

9.1. Son sujetos del impuesto en calidad de contribuyentes, las personas naturales, las personas jurídicas, las sociedades conyugales que ejerzan la alternativa sobre atribución de rentas previstas en las reglas que regulan el Impuesto a la Renta, sucesiones indivisas, sociedades irregulares, patrimonios fideicometidos de sociedades tituladoras, los fondos mutuos de inversión en valores y los fondos de inversión que desarrollen actividad empresarial que:

24 SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. *01. Concepto, Tasa y Operaciones Gravadas - IGV*, 2019, disponible en: [<https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-general-a-las-ventas-y-selectivo-al-consumo/impuesto-general-a-las-ventas-igv-empresas#:~:text=Concepto%3A,de%20los%20productos%20que%20adquiere.>].

25 ASESORAMIENTO Y ANÁLISIS LABORALES. *Análisis Tributario. Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*, Lima, AELE, 2015, disponible en: [<http://www.aele.com/descargas/AT%20IGV%20-%20AELE%20-%20agosto%202015.pdf>], p. 6.

- a) Realizan ventas en el país de bienes afectos, en cualquiera de las fases del ciclo de producción y distribución;
- b) Presten en el país servicios afectos;
- c) Empleen en el país servicios prestados por no domiciliados;
- d) Ejecuten contratos de construcción afectos;
- e) Efectúen ventas afectas de bienes inmuebles;
- f) Importen bienes afectos. Tratándose de bienes intangibles se considerará que importa el bien el adquirente del mismo.

[...]

9.3. También son contribuyentes del Impuesto la comunidad de bienes, los consorcios, *joint venture* u otras maneras de contratos de colaboración empresarial, que lleven contabilidad independiente, de acuerdo con las normas que indique el Reglamento.

B. Inafectación

Una inafectación se entiende como un hecho jurídico que se ubica fuera del hecho imponible a causa de la naturaleza de la actividad, esto quiere decir, que se encuentra fuera del contexto de la implementación del tributo. El Tribunal Fiscal con la Resolución n.º 559-4-97 determina que la inafectación “se refiere a una situación que no ha sido comprendida dentro del campo de aplicación del tributo, es decir, que está fuera porque no corresponde a la descripción legal hipotética y abstracta del hecho concreto”²⁶. Por consiguiente, una inafectación suele ser la calificación jurídico-tributaria que se le da a un hecho que no está relacionado al pago de un tributo o que no está gravado con el tributo. Según el artículo 2.º del Capítulo I (Del ámbito de aplicación del impuesto y del nacimiento de la obligación tributaria) de la Ley del Impuesto General a las Ventas, actualizado por Asesoramiento y Análisis Laborales, los elementos que no están gravados son:

- El arrendamiento y las demás maneras de cesión en uso de bienes muebles e inmuebles.

26 CONSEJO PRESIDENCIA DE MINISTROS. SECRETARÍA GENERAL. Informe N°753-2017-PCM/OGAJ, disponible en: [http://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2017/Comision_de_Descentralizacioni/files/reg-038.pdf], p. 4.

- La transferencia de bienes usados efectuados por las personas naturales y/o jurídicas.
- La transferencia de bienes realizados como consecuencia de una reorganización de empresa.
- La importación de: bienes donados a entidades religiosas, bienes de uso personal, bienes realizados con financiamiento de donaciones del exterior.
- El Banco Central de Reserva del Perú.
- La transferencia o importación de bienes y la prestación de servicios efectuados por las instituciones públicas o privadas.
- Los pasajes internacionales adquiridos por la Iglesia Católica.
- Las regalías correspondientes al abono en virtud de los contratos de licencia.
- Los servicios prestados por las administradoras privadas de fondos de pensiones y las empresas de seguros a los trabajadores afiliados al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones.
- La transferencia o importancia de bienes efectuados a título gratuito, a favor de entidades y dependencias del sector público²⁷.

C. Exoneración

Una exoneración se entiende como el beneficio tributario otorgado a una actividad que se halla gravada por el hecho imponible, sin embargo, se le excluye del mandato de pago por un período determinado.

27 ASESORAMIENTO Y ANÁLISIS LABORALES. *Análisis Tributario. Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*, cit., p. 3.

El Tribunal Fiscal con la Resolución n.º 559-4-97, establecido por la Secretaría General determina que la exoneración:

Se refiere a que, no obstante, la hipótesis de incidencia prevista legalmente se verifica en la realidad, es decir, que se produce el hecho imponible, éste por efectos de una norma legal no da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, por razones de carácter objetivo o subjetivo²⁸.

Se determina entonces, que las exoneraciones suelen ser beneficios tributarios que se le proporcionan a un contribuyente por incurrir en supuestos de hecho, verificados y señalados por la norma tributaria que le exime del pago del tributo. Sin embargo, para la realización de una exoneración es fundamental la temporalidad, ya que ninguna de ellas es indefinida ni perpetua, por lo que debe tener un determinado tiempo de duración. Según el artículo 5.º del Capítulo II (De las exoneraciones) de la Ley Del Impuesto General a las Ventas, actualizado por *Análisis Tributario*:

Artículo 5.º - Operaciones exoneradas

Están exoneradas del Impuesto General a las Ventas las operaciones contenidas en los Apéndices I y II. También se hallan exonerados los contribuyentes del impuesto cuyo giro o negocio consiste en realizar exclusivamente las operaciones exoneradas a que se refiere el párrafo anterior u operaciones inafectas, cuando vendan bienes que fueron adquiridos o producidos para ser empleados de manera exclusiva en dichas operaciones exoneradas e inafectas²⁹.

D. Crédito fiscal

El crédito fiscal se caracteriza por ser una deducción que admite el sistema tributario del país correspondiente sobre el tributo que gravó las adquisiciones de bienes de capital, insumos, servicios, contratos de construcción y el pago de aranceles; lo que quiere decir que el crédito fiscal es la compensación por el Impuesto General a las Ventas –IGV–

28 CONSEJO PRESIDENCIA DE MINISTROS. SECRETARÍA GENERAL. *Informe N°753-2017-PCM/OGAJ*, cit., p. 4.

29 ASESORAMIENTO Y ANÁLISIS LABORALES. *Análisis Tributario. Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*, cit., p. 6.

por las compras realizadas por el contribuyente frente al cobro en las ventas. El crédito fiscal está decretado en el Capítulo VI (Del crédito fiscal) de la Ley del Impuesto General a las Ventas, actualizado por *Análisis Tributario*, el cual establece que está constituido por el IGV “consignado separadamente en el comprobante de pago, respaldando la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados”³⁰. Así mismo, el crédito fiscal debe ser empleado mensualmente para que se deduzca del impuesto bruto que determine el impuesto a pagar y solo se confiere su derecho a las ganancias de bienes, las prestaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que tengan los siguientes requisitos:

*Requisitos Sustanciales según SUNAT*³¹

- Se permitan como costo o gasto de la empresa en base a la legislación del IR.
- Se destinen a operaciones por las que se tiene que pagar el impuesto.

*Requisitos Formales según SUNAT*³²

- El impuesto general se consigna por separado en el comprobante de pago acreditado por la compra de algún bien, servicio, contrato de construcción o en la nota de débito.
- Los comprobantes de pagos deben tener consignado el nombre y número del RUC del emisor.

30 ASESORAMIENTO Y ANÁLISIS LABORALES. *Análisis Tributario. Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*, cit., p. 8.

31 SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. *06. Crédito Fiscal*, 2019, disponible en: [<https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-general-a-las-ventas-y-selectivo-al-consumo/impuesto-general-a-las-ventas-igv-empresas/3111-06-credito-fiscal#:~:text=Est%C3%A1%20constituido%20por%20el%20IGV,determinar%20el%20impuesto%20a%20pagar.>].

32 Ídem.

- Los comprobantes de pagos o los documentos emitidos por el sistema tributario deben estar anotados por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras.

IV. FINANZAS

La finanza es la rama de la doctrina de la economía que se encarga de estudiar las diferentes actividades económicas de carácter bursátil y bancario desarrolladas por las personas naturales o jurídicas, empresas, organizaciones o entes públicos, situando definiciones, buscando historia y teorías para fundamentar y explicar la importancia de las actividades económicas en el tiempo correspondiente. Para GARCÍA la finanza es:

El conjunto de actividades mercantiles vinculadas con el dinero de los negocios, de la banca y de la bolsa; y como el grupo de mercados o entes financieros de contexto nacional o internacional. Así, la palabra “finanzas” se puede precisar como esa serie de actividades que, por medio de la toma de decisiones, mueven, controlan, utilizan y administran dinero y otros recursos de valor³³.

Como toda rama o corriente disciplinaria, las finanzas tienen teorías y principios básicos que son fundamentales para el estudio y el análisis de las diferentes actividades o toma de decisiones en relación al ámbito económico. Sin embargo, ha sido complicado estudiar las finanzas de una manera concisa y determinada debido a que su concepto suele ser implementado y desarrollado en todos los medios políticos, sociales y económicos, siendo un tema tratado en el día a día por expertos y por las personas corrientes.

33 VÍCTOR MANUEL GARCÍA PADILLA. *Introducción a las finanzas*, México, Grupo Editorial Patria, 2014, p. 1.

CAPÍTULO TERCERO

SISTEMA TRIBUTARIO EN EL PERÚ

Cuando se habla de sistema tributario, se refiere a una serie de normas jurídicas que estipulan tributos y que regulan los deberes y procedimientos formales ineludibles para posibilitar el flujo de tributos al Estado. Además, contienen los principios del derecho financiero y tributario que constantemente están sedimentados en el texto constitucional; al tomar en consideración que el sistema tributario tiene una mayor relevancia que el régimen tributario, que solo se refiere a las normas relacionadas a los tributos. Para el Ministerio de Economía y Finanzas el sistema tributario “se encuentra asignado entre los tres niveles de gobierno, estructurado en función de los criterios de suficiencia, eficiencia y equidad”³⁴. De esta manera, el cumplimiento y rendimiento de la recaudación de los tributos a nivel general debería hacer posible cubrir las necesidades financieras del Estado, eliminar las distorsiones e inequidades dentro de la economía del país, forjar un reparto objetivo de la carga tributaria y el cumplimiento de las necesidades colectivas para que los contribuyentes tengan una mejor calidad de vida.

El sistema tributario se fortalece con el incremento de la base tributaria ya que suele ser un canal básico de producción y de generación de empleo de un país. Además, se desenvuelve dentro de un marco normativo que le suele brindar tanto el derecho financiero como el derecho tributario, el cual se denomina “código tributario”, siendo un factor que se materializa con el cobro de los tributos (contribuciones,

34 MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. *Análisis del rendimiento de los tributos 2017*, Perú, agosto de 2018, disponible en: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/tributos/doc/evaluacion_tributaria_2017.pdf], p. 2.

impuestos y tasas) que corresponde a los ingresos netos de los diferentes niveles de gobierno.

I. NOCIONES BÁSICAS SOBRE EL SISTEMA TRIBUTARIO EN PERÚ

Se define el sistema tributario como el conjunto de tributos (contribuciones, impuestos y tasas vigentes) que posee una nación en una determinada época, dichos tributos están regulados entre sí de modo coordinado. Para LUPACA el sistema tributario:

Es el nombre aplicado al sistema impositivo o de recaudación de un país. Consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país, además administra los servicios aduanales y de inspección fiscal. La tendencia universal es que haya varios impuestos y no uno solo³⁵.

En el sistema tributario peruano el encargado de recaudar los tributos es la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria –SUNAT–, institución pública perteneciente al Ministerio de Economía y Finanzas que genera sus ingresos propios y tiene autonomía administrativa, económica, técnica, funcional y financiera. Una de las finalidades de la SUNAT es:

Administrar los tributos del gobierno nacional y los conceptos tributarios y no tributarios que se le encarguen por ley o de acuerdo a los convenios interinstitucionales que se celebren, proporcionando los recursos requeridos para la solvencia fiscal y la estabilidad macroeconómica; asegurando la correcta aplicación de la normatividad que regula la materia y combatiendo los delitos tributarios y aduaneros conforme a sus atribuciones³⁶.

35 FANNY YOVANA LUPACA AROCUTIPA. “Análisis de la situación tributaria de los centros comerciales de Arequipa para incrementar la recaudación fiscal: Caso Centro Comercial Don Ramón en la actualidad” (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa, 2015, disponible en: [<http://repositorio.unsa.edu.pe/handle/UNSA/2185>], p. 20.

36 SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. *Finalidad*, 2019, disponible en: [<http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/finalidad.html>].

De esta manera, es importante considerar que un sistema tributario debe reunir unos requisitos específicos para que sea adecuado e ideal, estos son:

- Los impuestos tienen que conformar la mínima carga posible sobre el empleo y la producción, manteniendo el incentivo del ahorro y de los negocios.
- Los impuestos tienen que satisfacer la justicia tributaria, imponiendo a los contribuyentes en base a su capacidad contributiva o de pago.
- Deben imponerse las rentas o ingresos de los ciudadanos, más no su capital.
- Los impuestos tienen que producir el mayor rendimiento con las menores molestias para el ciudadano.

Debe tener efectos anticíclicos. Si bien se establece de manera formal que en el Perú existe un sistema tributario, este no se califica como tal a nivel mundial debido a que se adolece de tributos antitécnicos y antiéticos que básicamente fueron creados y manejados por el afán recaudatorio coyuntural que tiene exoneraciones, beneficios e incentivos tributarios incontrolados de una tributación inequitativa que han ocasionado el mayor aumento de la evasión tributaria; así como también está estructurada de esquemas legales que, por la imposibilidad de control o por la comodidad de la administración tributaria, generan de forma progresiva una mayor complejidad y costos para el contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones. Estas dificultades están aunadas a la falta de estabilidad, certeza y coherencia, tanto del Estado como del Sistema Tributario, lo que genera inseguridad jurídica y permite sostener que se está ante un régimen tributario. Sin embargo, es fundamental resaltar que cuando se aprecia la poca transparencia de un sistema tributario, se ve reflejado en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la administración tributaria referente a los beneficios, subsidios, pagos, entre otros, además de la falta de conciencia tributaria que ocasiona elusiones y evasiones fiscales. Al res-

pecto, ARANCIBIA³⁷ considera que debe existir un adecuado desarrollo de esquema tributario que esté acorde con la realidad existente para que una gestión tributaria sea eficiente. Si, por el contrario, se tiene un inadecuado sistema tributario, se pueden ocasionar grandes casos de evasiones, aunque no sea la principal y exclusiva causa de ello.

II. PRINCIPIOS DE LA TRIBUTACIÓN

Según el reporte económico mensual de Macroconsult³⁸, el sistema tributario peruano debe contener los cinco principios de la tributación para que se maneje de manera eficaz y eficiente, los cuales son:

- *Eficiencia económica*: la tributación no debe ni puede ser distorsionador, por lo que es recomendable que se utilice para incrementar la eficiencia económica.
- *Sencillez administrativa*: tanto los costos de administración como los costos de cumplimiento deben ser bajos, fáciles y baratos de administrar.
- *Flexibilidad*: la tributación se debe adaptar a los cambios en el ciclo económico de manera adecuada y fácil.
- *Justicia*: la tributación debe tratar de manera equitativa e igualitaria a los ciudadanos que tienen una parecida situación económica. Así mismo, aquellos que pueden soportar mejor la carga tributaria, deberían ser capaces de pagar más impuestos.
- *Universalidad*: la tributación admite la ausencia de las discriminaciones y de los privilegios en materia tributaria, tomando en cuenta que debe existir una máxima prudencia en relación a la exoneración y a los incentivos.

37 ARANCIBIA CUEVA, MIGUEL y MIGUEL ARANCIBIA ALCANTARA. *Manual del Código Tributario y la Ley Penal Tributaria*, Lima, Instituto del Pacífico, 2012.

38 MACROCONSULT. *Elementos de la recaudación en el Perú*, setiembre de 2015, disponible en: [<https://sim.macroconsult.pe/wp-content/uploads/2015/11/REM-09-2015.pdf>].

III. TRIBUTOS QUE ADMINISTRA LA SUNAT

Desde el 1.º de enero de 1994 se dictó la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional (Dcto. Legislativo 774) con el objetivo de lograr un sistema tributario más simple, eficiente y permanente³⁹. Dicha ley estipula la vigencia de los tributos, al mismo tiempo que indica que los acreedores tributarios son el Estado, los gobiernos locales y algunas entidades públicas que poseen fines específicos. En este caso, cuando se refiere a los tributos correspondientes al Estado, los entes administradores son la Superintendencia Nacional de Tributos Internos –SUNAT– y la Superintendencia Nacional de Aduanas –SUNAD–. Sin embargo, el 12 de julio de 2001 se publicó el Decreto Supremo 061-2002-PCM donde se dispuso la fusión por absorción de la SUNAD por la SUNAT, pasa a ser este último el ente administrador tanto de los tributos internos como de los derechos arancelarios del Estado. Según la SUNAT, los tributos que administra son:

- *Impuesto General a las Ventas –IGV–*: Es un impuesto plurifásico que “grava el valor agregado generado en las diversas fases de producción, distribución y comercialización hasta llegar al consumidor final, quien finalmente admite la carga económica del impuesto”⁴⁰. Está vigente desde el 1.º de noviembre de 1981 con el Decreto Legislativo 190 y se aplica directamente en las operaciones de venta, importaciones de bienes, prestaciones de distintos servicios comerciales, contratos de construcción o ventas de inmuebles.
- *Impuesto a la Renta –IR–*: Es el impuesto que “grava las rentas que obtienen los sujetos domiciliados en el país y en el exterior, así como las rentas de fuente peruana obtenidas por sujetos no domiciliados en el país”⁴¹. Se originó en el año 1935 en la Ley 7.904 y se aplica de manera directa a las rentas que proceden del trabajo, del capital o de implementación conjunta de ambos.

39 RITA BASAURI LÓPEZ. *IGV e ISC: Análisis y aplicación práctica*, Lima, Entrelíneas, 2013.

40 MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. *Análisis del rendimiento de los tributos 2017*, cit., p. 11.

41 *Ibíd.*, p. 7.

- *Régimen Especial del Impuesto a la Renta*: Es el régimen tributario que está dirigido a las personas naturales y jurídicas, sucesiones indivisas y sociedades conyugales domiciliadas en el país, que poseen rentas de tercera categoría procedentes de las actividades de industrias, comercios y servicios.
- *Nuevo Régimen Único Simplificado*: Es el régimen simple que determina un único pago por el IR y el IGV, incluyendo el Impuesto de Promoción Municipal; se pueden acoger a él las personas naturales o sucesiones indivisas, siempre y cuando desarrollen actividades concebidas de renta de tercera categoría y cumplan con las condiciones y los requisitos estipulados.
- *Impuesto Selectivo al Consumo*: Es un impuesto monofásico que se aplica tanto a la producción y ventas en el país que “grava la venta en el país a nivel de productor de los bienes, la importación de bienes, la venta en el país por el importador de los bienes y los juegos de azar y apuestas, tales como loterías, bingos, rifas, sorteos y eventos hípicos”⁴².
- *Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional*: Es el impuesto que “grava el ingreso al país de personas naturales, por medio de mecanismos de transporte aéreo de tráfico internacional”⁴³. Su finalidad es financiar los proyectos y las actividades destinadas al desarrollo y a la promoción del turismo nacional.
- *Impuesto Temporal a los Activos Netos*: “Es un impuesto patrimonial que grava los activos netos al 31 de diciembre del año anterior, según balance general, cuyos sujetos son los generadores de renta de tercera categoría del régimen general del Impuesto a la Renta”⁴⁴. Este deber surge al 1.º de enero de cada año y se paga desde el mes de abril, su finalidad es promover el uso y la asignación de los activos de manera eficiente, así como ser un mecanismo de control del IR.

42 MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. *Análisis del rendimiento de los tributos 2017*, cit., p. 20.

43 *Ibíd.*, p. 3.

44 *Ibíd.*, p. 2.

- *Impuesto a las Transacciones Financieras*: “Es un impuesto que grava las transacciones financieras por medio de cuentas abiertas en el sistema financiero, con una tasa del 0,005% aplicable sobre el valor o importe de la operación”⁴⁵. Está vigente desde el 1.º de marzo de 2004 y su finalidad es servir como mecanismo de defensa contra la evasión tributaria debido a que se obtiene información sobre las diversas transacciones financieras de los ciudadanos permitiendo deducir sus ingresos.
- *Impuesto Especial a la Minería*: Es un impuesto que “grava la utilidad operativa obtenida por los sujetos de la actividad minera, proveniente de las ventas de los recursos minerales metálicos en el estado en que se encuentren”⁴⁶. Este impuesto es recaudado y administrado por la SUNAT de forma directa y fue creado el 28 de septiembre de 2011.
- *Casinos y Tragamonedas*: Este impuesto incurre sobre “el ingreso de las empresas que realizan la explotación de los juegos de casinos o máquinas tragamonedas con una alícuota del 12%”⁴⁷. Esto permite el incentivo y la contribución al desarrollo del deporte y a asegurar el funcionamiento y promoción del desarrollo municipal.
- *Derechos Arancelarios o “Ad Valorem”*: Derechos que se aplican al valor de las mercancías que ingresan al país que están contenidas en el arancel de aduanas.
- *Derechos Específicos*: Derechos fijos que se aplican a las mercancías en base a las cantidades específicas dispuestas por el Estado.
- *Aportaciones al ESSALUD y a la ONP*: La SUNAT es el acreedor tributario de la administración de las aportaciones del Seguro Social de Salud –ESSALUD– y la Oficina de Normalización Provisional –ONP–.

45 MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. *Análisis del rendimiento de los tributos 2017*, cit., p. 3.

46 Ídem.

47 Ídem.

- *Regalías Mineras*: Es un concepto no tributario que grava las ventas de minerales metálicos y no metálicos.
- *Gravamen Especial a la Minería*: Se conforma de los pagos que provienen de la explotación de los recursos naturales no renovables aplicados a los sujetos de la actividad minera que hayan firmado convenios con el Estado.

IV. RECURSOS TRIBUTARIOS

A nivel mundial, los recursos tributarios de un país son los impuestos, las contribuciones especiales y las tasas.

- *Impuestos*: Surgen por la potestad tributaria del Estado de manera exclusiva, con la finalidad de financiar los gastos de las legislaciones; su principio de “capacidad contributiva” establece que aquellos que tienen más, deben aportar en mayor medida al financiamiento gubernamental para poder promover el principio constitucional de equidad y el principio social de libertad. Para MARTÍN, citado por QUINTERO, los impuestos “consisten en detracciones de parte de la riqueza de los particulares demandadas por el Estado para la financiación de aquellos servicios públicos indivisibles que poseen demanda coactiva y que satisfacen las necesidades públicas”⁴⁸.
- *Contribuciones especiales*: Es el tributo cuyo hecho imponible se obtiene por el sujeto pasivo de un beneficio o de un incremento de valor de los bienes ocasionados por la realización de obras y servicios públicos. Para QUINTERO las contribuciones especiales son “los tributos debidos en razón de beneficios individuales o colectivos que se derivan de la realización de una o más obras públicas o de actividades especiales de mejoras por parte del Estado”⁴⁹. De esta manera, algunas actividades estatales de Perú son SENATI, ESSALUD, ONP,

48 JORGE ADALBERTO QUINTERO BONILLA. “Los tributos vinculados” “impuestos, tasas y contribuciones especiales en Ecuador” (tesis de grado), Ecuador, Universidad Nacional de Loja, 2015, disponible en: [<https://dspace.unl.edu.ec/jspui/handle/123456789/8565>], p. 15.

49 *Ibíd.*, p. 23.

entre otros; mientras que las obras públicas son la construcción de carreteras, mejoramiento de parques, calidad de transporte, etc.

- *Tasas*: “Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual”⁵⁰. Esto quiere decir que el Estado presta un servicio cuando un contribuyente efectivamente realiza el pago, caso contrario no existe tal servicio. En Perú, las tasas pueden ser arbitrios, derechos, licencias, entre otras.

V. POTESTAD TRIBUTARIA

A nivel general, la potestad tributaria también es denominada “poder tributario” y consiste en aquella autoridad que posee el Estado para crear, derogar, modificar o suprimir los tributos, entre otros. Dicha facultad suele ser concedida a distintos niveles o instituciones estatales, de manera exclusiva en la Constitución. Según GUTIÉRREZ “la potestad tributaria o poder tributario es la facultad que tiene el Estado de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial”⁵¹. En la mayoría de los países latinoamericanos, en especial en Perú, la potestad tributaria no ilimitada ni irrestricta como lo fue en los tiempos antiguos, sino que su ejercicio y empleo se tropieza con límites que fueron estipulados en la Constitución, de modo que aquellos o cualquier entidad pública, a las cuales les fue otorgada la potestad tributaria, están obligados a cumplir los límites para que sea legítimo el ejercicio de la potestad otorgada.

50 MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. *Definiciones*, 2019, disponible en: [<https://www.mef.gob.pe/es/definiciones-sp-29334>].

51 ANGÉLICA GUTIÉRREZ GUTIÉRREZ. “La soberanía fiscal, la potestad tributaria y los convenios para evitar la doble imposición”, en *Cont4bl3*, n.º 50, 2014, p. 20.

VI. LA POTESTAD TRIBUTARIA Y LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS

La potestad tributaria no es completamente absoluta, sino se convertiría en arbitraria como en las épocas antiguas donde el poder del gobernante era ilimitado; por lo que el derecho constitucional tributario ha establecido que la fórmula correcta para contener el poder del Estado de manera efectiva y adecuada es a través de la implementación y del establecimiento de límites y garantías, dando paso a los principios tributarios para el libre ejercicio de la potestad tributaria, así como también garantiza el bienestar de los ciudadanos contribuyentes. Dichas garantías son:

- Principio de legalidad y reserva de ley
- Principio de capacidad contributiva
- Principio de generalidad
- Principio de igualdad
- Principio de proporcionalidad
- Principio de respeto a los derechos fundamentales de la persona
- Principio de la no confiscatoriedad
- Principio de la razonabilidad

En este caso, solo se hablará de cuatro principios que suelen ser los fundamentales para el ejercicio de la potestad tributaria:

A. Principio de legalidad, reserva de ley y preferencia de ley

La legalidad es un principio fundamental que no es exclusivo del derecho tributario, sino que es un principio constitucional aplicado al derecho tributario en toda su plenitud. De allí surge el principio de legalidad en materia tributaria, en donde se determina que la ley es la fuente o base idónea de donde se origina el tributo, además de ser el instrumento a través del cual se crea y se estructura el tributo que debe ser implementado y establecido por las entidades legislativas correspondientes e instituidas por la Constitución.

Por otro lado, para HERRERA:

El principio de reserva de ley, junto al principio de legalidad constituyen los límites formales de la potestad tributaria. La reserva de la ley en materia tributaria tiene que ver con la organización interna de la potestad tributaria, implica la materialización de la potestad tributaria y el instrumento legal del que se hará uso para la creación, modificación, derogación o exoneración de tributos⁵².

Se entiende entonces, que la ley es la principal fuente creadora de los tributos. Tanto la legalidad como la reserva de ley se mantienen vinculadas al ser intrínsecas y constitucionales a la potestad tributaria. Sin embargo, ambas tienen diferencias ya que no existe identidad entre ellas: la legalidad es un principio con límite jerárquico y supone el sometimiento de los poderes públicos a la Constitución y de los principios que estos contienen. La reserva de la ley incluye una exigencia formal, a través de la cual se concreta la regulación en materia tributaria, siendo el Poder Legislativo el titular de la potestad tributaria, así como también capacita al Ejecutivo para hacer ejercicio de la potestad tributaria mediante decreto legislativo.

B. Principio de igualdad

Este principio está declarado en el artículo 2.2 de la Constitución Política del Perú: “Toda persona tiene derecho a la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole”⁵³. En pocas palabras, el principio de igualdad significa que al momento de hacer ejercicio de la potestad tributaria el Estado debe impedir cualquier tipo de discriminación, siendo la igualdad un derecho fundamental de todo ciudadano que debe ser respetado. Siguiendo la misma línea del contexto, SANABRIA, citado por HERRERA establece que la mayoría de los contribuyentes “deben recibir un trato similar frente al mismo hecho imponible. No se trata que todos contribuyan con una cuota igual, sino

52 WILSER EDGAR HERRERA CARRANZA. “La informalidad tributaria en las actividades pecuarias de la región Cajamarca” (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional de Cajamarca, 2018, p. 72.

53 MINISTERIO DE JUSTICIA Y DERECHOS HUMANOS. *Constitución Política del Perú*, cit., p. 32.

que esta igualdad debe tomar en consideración las diferencias que caracterizan la capacidad contributiva de cada persona”⁵⁴.

C. Principio de no confiscatoriedad

En materia tributaria, lo confiscatorio implica que el Estado al hacer ejercicio de la potestad tributaria puede gravar la propiedad y los bienes del contribuyente de manera desproporcional y/o desmesurada, prácticas que se llevaban a cabo en los tiempos antiguos donde el Estado usaba su poder para atentar y abusar de los ciudadanos. Sin embargo, en la actualidad se ha originado el Principio de no confiscatoriedad, que prohíbe al Estado de hacer imposición arbitraria de los tributos e impide la confiscatoriedad. Así mismo, este principio determina que los tributos no tienen el poder de absorber una propiedad o una parte esencial de la renta, por lo tanto, no constituye despojo y debe respetar los derechos de propiedad, así como también “se configura como una especificación o especial protección del derecho a la propiedad privada en el ámbito tributario”⁵⁵.

D. Principio de respeto a los derechos fundamentales de la persona

Este principio está estipulado en el Título I, Capítulo I de la Constitución Política del Perú y que se refiere a los derechos fundamentales del ciudadano en general, es decir, es el límite de la potestad tributaria que hace primar, entre otras cosas, el derecho a la libertad, a la salud, a la dignidad, a la propiedad, etc. “Así, el legislador en materia tributaria debe cuidar que la norma tributaria no vulnere alguno de los derechos humanos constitucionalmente protegidos, como que entre otros han sido recogidos en el artículo 2.º de la Constitución”⁵⁶. Sin embargo, es

54 SANABRIA citado por HERRERA CARRANZA. “La informalidad tributaria en las actividades pecuarias de la región Cajamarca” cit, p. 77.

55 ARAGUÁS citado por *ibíd.*, p. 81.

56 WILLIAMS ALBERTO VÁSQUEZ ROSALES. “Procedimiento contencioso de los actos administrativos efectuados por la administración tributaria vinculados a la determinación de la obligación tributaria y los pronunciamientos en contrario al criterio de su aplicación optado por la administración” (tesis de maestría), Perú, Universidad Nacional de San Marcos, 2017, disponible en: [http://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12672/6299/Vasquez_rw.pdf?sequence=1], p. 38.

importante considerar que no existe un consenso total del contenido esencial de todos los derechos fundamentales debido a que suele variar de acuerdo a la situación en la que se consideren. En este caso, en materia tributaria se debe tomar en cuenta que al gravarse parte de la propiedad o de los bienes de los ciudadanos, se afecta el derecho fundamental a la propiedad y, por ende, se estarían afectando otros derechos fundamentales (libertad, calidad de vida, dignidad, etc.).

CAPÍTULO CUARTO
EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS FINANZAS
DE LAS MYPES: ESTUDIOS EN LA REGIÓN DE TACNA, PERÚ

Este trabajo de investigación, mediante la aplicación de la teoría y los conceptos básicos de la tributación, del Principio de confiscatoriedad y el Impuesto al Valor Agregado, busca explicar las diferentes situaciones internas (impacto financiero en las MYPES, sanciones del Código Tributario, entre otros) que pueden afectar a los contribuyentes. De esta manera, para lograr el cumplimiento de los objetivos planteados, se acudió al empleo de las técnicas de investigación como la encuesta, cuyo instrumento es el cuestionario, así como la guía de análisis de documentos con los que se busca medir el principio de confiscatoriedad y su implicancia en el impuesto al valor agregado, lo que permite generar resultados que logren diversas soluciones concretas a problemas de aplicación de estos y que inciden en las MYPES.

I. HIPÓTESIS GENERAL

Existe relación significativa entre la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado con las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

II. HIPÓTESIS ESPECÍFICAS

- Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de emitir comprobantes de pago, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

- Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.
- Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

III. TIPO DE INVESTIGACIÓN

De tipo básico.

IV. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

Para efectos de contrastar la hipótesis, se utilizó el diseño:

- *No experimental*: Respondió a este diseño porque no se recurrió a la manipulación de alguna de las variables en estudio, sino que estos se analizaron tal y como suceden en la realidad.
- *Correlacional descriptivo*: El presente estudio fue descriptivo porque refirió las características o atributos de las variables de estudio, para luego considerar probar la relación entre las variables de estudio.
- *Transeccional*: La información recogida correspondió a un solo período.

A. Población

Estuvo constituida por 144 sujetos de estudio: contadores asesores de las MYPES y abogados especialistas en derecho tributario. Ambos registrados en sus respectivos colegios profesionales.

B. Muestra

En el estudio se utilizó un muestreo no probabilístico censal debido a que se quiso incrementar el alcance del estudio, por consiguiente, estuvo constituida de acuerdo a la siguiente tabla:

Tabla 1
Cantidad de contadores asesores de las MYPES

MYPES	Número de muestra
Contadores asesores de las MYPES	95
Abogados especialistas en Derecho Tributario	49
Total	144

V. OBJETIVO GENERAL

Determinar la relación que existe entre la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado con las finanzas de las MYPES en la Región de Tacna, Perú.

VI. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Determinar la relación que existe entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de emitir comprobantes de pago, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.
2. Determinar la relación que existe entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.
3. Determinar la relación que existe entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con el

cumplimiento de las obligaciones tributarias, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

4. Elaborar y presentar una propuesta que permita mejorar y beneficiar a las MYPES con respecto al principio de no confiscatoriedad.

VII. VARIABLES

Variable independiente

X: Principio de no confiscatoriedad

Variable dependiente

Y: Finanzas

A. Caracterización de las variables

X: Principio de no confiscatoriedad (variable independiente)

Indicadores

- Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago, donde se considere el IVA.
- Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, donde se considere el IVA.
- Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, donde se considere el IVA.

Y: Finanzas (variable dependiente)

Indicadores

- Finanzas orientadas a clientes y proveedores.
- Finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuestos de ingresos y egresos.
- Finanzas a las utilidades y valor de la empresa.

Tabla 2
Operacionalización de variables

Variable	Indicadores	Categoría	Escala
Confiscatoriedad	Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago, donde se considere el IVA.	Alto Regular Bajo	Ordinal
	Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, donde se considere el IVA.		
	Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias donde se considere el IVA.		
Finanzas	Finanzas orientadas a clientes y proveedores	Alto Regular Bajo	Ordinal
	Finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuestos de ingresos y egresos.		
	Finanzas a las utilidades y valor de la empresa.		

B. Técnicas de recolección de datos

- *Encuesta*: esta técnica ocupa un lugar preponderante ya que es un maravilloso recurso para la búsqueda social debido a su claridad, imparcialidad, conveniencia y variabilidad de las resultas que consigue ofrecer⁵⁷. Por consiguiente, se aplicó a los contadores asesores de las MYPES y especialistas abogados en derecho tributario con la finalidad de evaluar el Principio de confiscatoriedad y su implicancia en el Impuesto al Valor Agregado.
- *Análisis documental*: esta técnica trata de examinar datos actuales en documentos ya existentes, como bases de datos, actas, informes, registros de asistencia, etc. Por consiguiente, lo más sustancial para esta técnica es la habilidad de encontrar, seleccionar y analizar la información disponible⁵⁸. Se utilizó esta técnica para realizar el análisis de situaciones reales que fueron evidenciadas mediante el portal de la SUNAT sobre las resoluciones del tribunal fiscal, los registros contables y el análisis documental sobre lo mencionado en el Código Tributario y normativa emitida por la SUNAT.
- Se utilizó la técnica de entrevista ya que en ella el investigador plantea una serie de preguntas o temas de debate a una o varias personas, con el fin de obtener información específica⁵⁹. Se realizó una entrevista a los gerentes de las empresas comerciales del cercado de la ciudad de Tacna y a los funcionarios de la SUNAT y a abogados especialistas en derecho tributario con la finalidad de evaluar el Principio de confiscatoriedad y su implicancia en el Impuesto al Valor Agregado.

57 ROBERTO HERNÁNDEZ SAMPIERI, CARLOS FERNÁNDEZ COLLADO y MARÍA DEL PILAR BAPTISTA LUCIO. *Metodología de la investigación*, 6.^a ed., México, McGraw-Hill, 2014.

58 Ídem.

59 HERNÁNDEZ SAMPIERI, FERNÁNDEZ COLLADO y BAPTISTA LUCIO. *Metodología de la investigación*, cit.

C. Instrumentos de recolección de datos

- *Cuestionario:* GALLARDO⁶⁰ asevera que el cuestionario es un documento y un canal elemental de comunicación entre el encuestador y el individuo encuestado. Así mismo, dicho instrumento autoriza la comprensión de las variables y los propósitos de la investigación por medio de un conjunto de preguntas que han sido proyectadas de manera previa y esmerada. Se aplicó a los contadores asesores de las MYPES de la ciudad de Tacna y a abogados especialistas en derecho tributario con la finalidad de evaluar el Principio de confis-catoriedad y su implicancia en el Impuesto al Valor Agregado.
- Escala Alpha de Cronbach

Tabla 3
Escala de Alpha de Cronbach

Escala	Significado
- 1 a 0	No es confiable
0,01 - 0,49	Baja confiabilidad
0,50 - 0,69	Moderada confiabilidad
0,70 - 0,89	Fuerte confiabilidad
0,90 - 1,00	Alta confiabilidad

De acuerdo con la Escala Alpha de Cronbach, los valores cercanos a uno (1) implicaron que el instrumento utilizado fue de alta confiabilidad. En base a la Escala de Likert, se procedió a analizar las respuestas logradas considerando que los valores cercanos a uno (1) implican que se está muy en desacuerdo con lo afirmado y los valores cercanos a cinco (5) implican que se está muy de acuerdo con lo afirmado. Por consiguiente, se utilizó el coeficiente Alpha de Cronbach para obtener el reporte del Software SPSS 22, el cual fue el siguiente:

60 ELIANA ESTHER GALLARDO ECHENIQUE. *Metodología de la investigación*, Huancayo, Perú, Universidad Continental, 2017.

Tabla 4
Alfa de Cronbach de la confiscatoriedad
en el Impuesto al valor Agregado

Alfa de Cronbach	N.º de ítems
0,985	24

- *Guía de análisis documental*: se utilizó para realizar el análisis de situaciones reales que son evidenciadas mediante el portal de la SUNAT, el análisis documental sobre lo mencionado en el Código Tributario y normativa emitida por la SUNAT, y el cumplimiento de los principios constitucionales indicados y el análisis de la normativa existente a la fecha sobre la materia, plasmado en el desarrollo del trabajo⁶¹.

D. Procesamiento de datos

Se hizo de forma automatizada con la utilización de medios informáticos con el soporte informático SPSS 22 Edition, paquete de recursos para el análisis descriptivo de las variables y para el cálculo de medidas inferenciales; además de Excel, aplicación de Microsoft Office, que se caracteriza por sus potentes recursos gráficos y funciones específicas que facilitan el ordenamiento de datos.

E. Análisis de datos

Se utilizaron técnicas y medidas de la estadística descriptiva e inferencial.

a) En cuanto a la estadística descriptiva, se utilizaron:

- Tablas de frecuencia absoluta y relativa (porcentual): estas tablas sirvieron para la presentación de los datos procesados y ordenados según sus categorías, niveles o clases correspondientes.

61 HERNÁNDEZ SAMPIERI, FERNÁNDEZ COLLADO y BAPTISTA LUCIO. *Metodología de la investigación*, cit.

- Tablas de contingencia: se utilizaron para visualizar la distribución de los datos según las categorías o niveles de los conjuntos de indicadores analizados de manera simultánea.

b) En cuanto a la estadística inferencial, se utilizó la regresión lineal.

F. Resultados

Se analizaron y discutieron los resultados obtenidos en el proceso de recolección de información, mediante la estadística descriptiva, se establecen las frecuencias y porcentajes de estos, para luego exponerlos siguiendo el orden de presentación de las variables y sus indicadores. El análisis se desarrolló mediante la interpretación de las respuestas obtenidas en los cuestionarios aplicados, presentados por variables e indicadores que pudieron ser observados en las siguientes tablas elaboradas para tal fin.

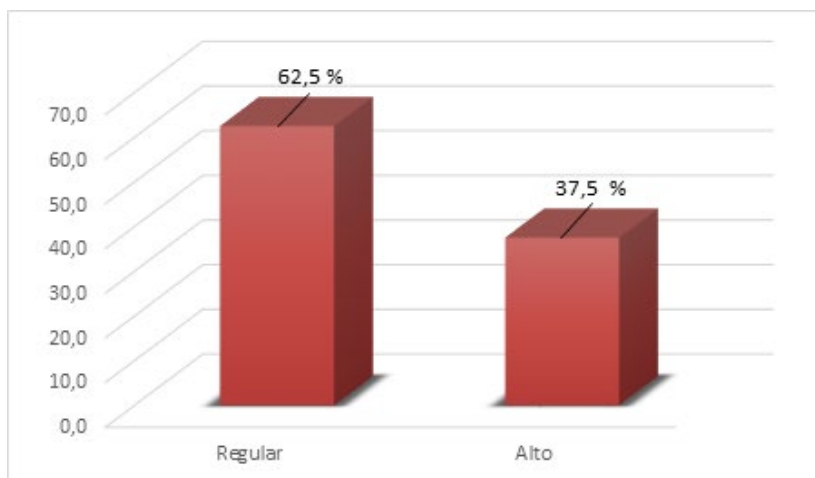
VIII. ANÁLISIS DE TABLAS Y FIGURAS DE LAS VARIABLES

- *Variable independiente:* la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado.

Tabla 5
La confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Regular	90	62,5	62,5
Alto	54	37,5	100,0
Total	144	100,0	

Figura 1
La confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado



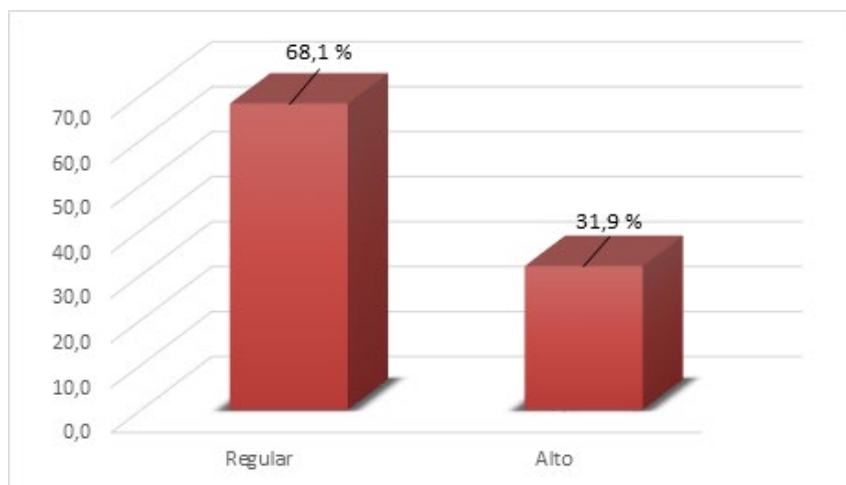
En la tabla 5 y figura 1, se observó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 62,5% manifestaron que la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado fue regular y el 37,5% manifestaron que fue alto.

Indicador: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación relacionada con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago.

Tabla 6
Nivel de confiscatoriedad y la obligación de emitir, otorgar C.P.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Regular	98	68,1	68,1
Alto	46	31,9	100,0
Total	144	100,0	

Figura 2
Nivel de confiscatoriedad y la obligación de emitir, otorgar C.P.



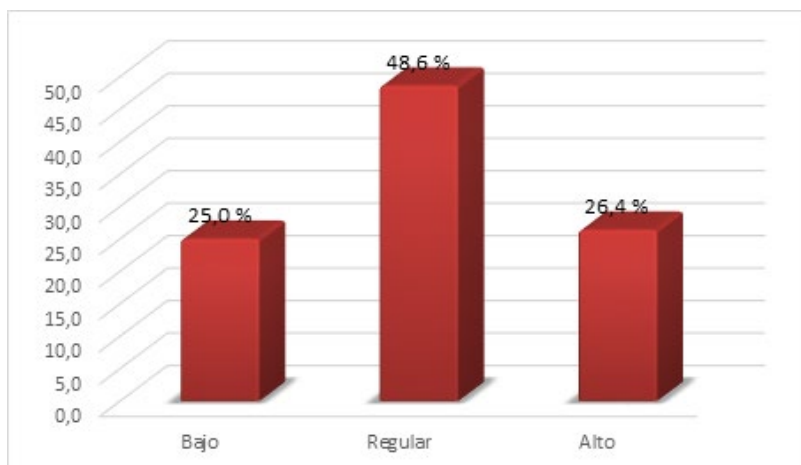
En la tabla 6 y figura 2, se observó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 68,1% manifestaron que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación relacionada con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago fue regular y el 31,9% manifestaron que fue alta.

Ítem 1: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones, de no emitir comprobantes de pago.

Tabla 7
Nivel de confiscatoriedad proveniente de no emitir comprobantes de pago

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	36	25,0	25,0
Regular	70	48,6	73,6
Alto	38	26,4	100,0
Total	144	100,0	

Figura 3
Nivel de confiscatoriedad proveniente de no emitir C.P.



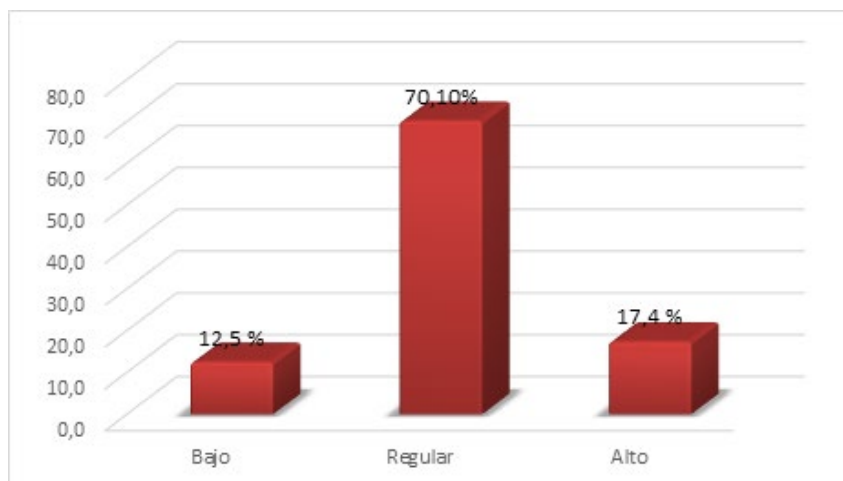
En la tabla 7 y figura 3, se observó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 25% manifestó que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones, de no emitir comprobantes de pago fue bajo, el 48,6% manifestaron que fue regular y el 26,4% manifestaron que fue alto.

Ítem 2: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros.

Tabla 8
Nivel de confiscatoriedad y la relación con la obligación de llevar libros y/o registros

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	18	12,5	12,5
Regular	101	70,1	82,6
Alto	25	17,4	100,0
Total	144	100,0	

Figura 4
Nivel de confiscatoriedad y la relación con la obligación de llevar libros y/o registros



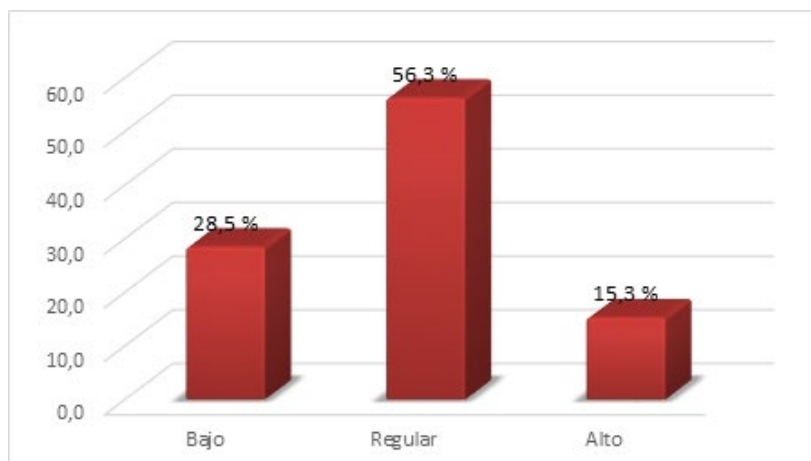
En la tabla 8 y figura 4, se observó que del 100% de los entrevistados, el 12,5% manifestó que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros fue bajo, el 70,1% manifestó que fue regular y el 17,4% dijo que fue alto.

Ítem 3: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas a la omisión de registrar ventas.

Tabla 9
Nivel de confiscatoriedad y la relación a la omisión de registrar ventas

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	41	28,5	28,5
Regular	81	56,3	84,7
Alto	22	15,3	100,0
Total	144	100,0	

Figura 5
Nivel de confiscatoriedad y la relación a la omisión de registrar ventas



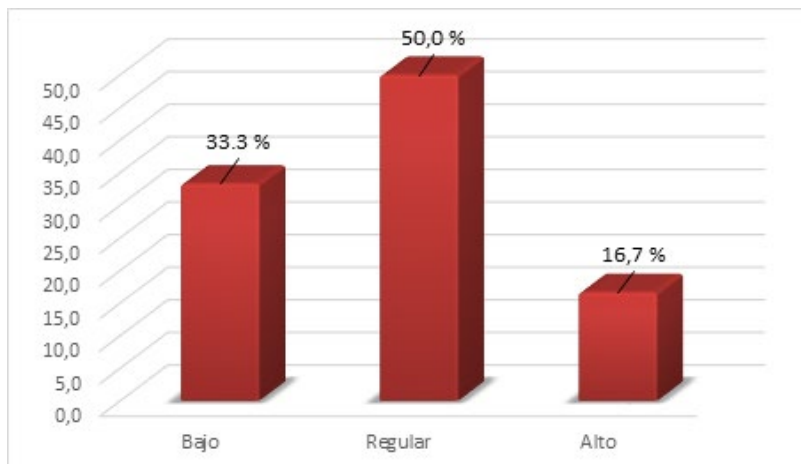
En la tabla 9 y figura 5, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en Derecho Tributario, el 28,5% manifestaron que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas a la omisión de registrar ventas fue bajo, el 56,3% manifestaron que fue regular y el 15,3% manifestaron que fue alto.

Ítem 4: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con el uso de comprobantes o documentos falsos.

Tabla 10
Nivel de confiscatoriedad y relación
con el uso de comprobantes o documentos falsos

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	48	33,3	33,3
Regular	72	50,0	83,3
Alto	24	16,7	100,0
Total	144	100,0	

Figura 6
Nivel de confiscatoriedad y relación
con el uso de comprobantes o documentos falsos



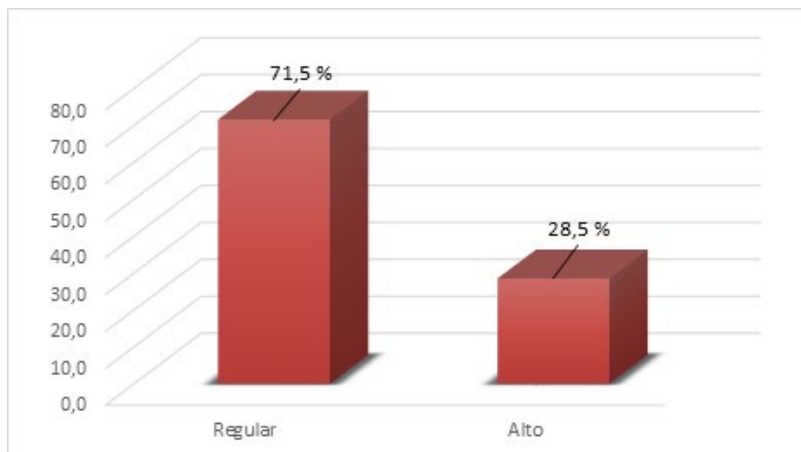
En la tabla 10 y figura 6, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 33,3% manifestaron que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con el uso de comprobantes o documentos falsos fue bajo, el 50% manifestó que fue regular y el 16,7% manifestó que fue alto.

Indicador: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones.

Tabla 11
Nivel de confiscatoriedad y la relación
con la obligación de presentar declaraciones

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Regular	103	71,5	71,5
Alto	41	28,5	100,0
Total	144	100,0	

Figura 7
Nivel de confiscatoriedad y la relación con la obligación de presentar declaraciones



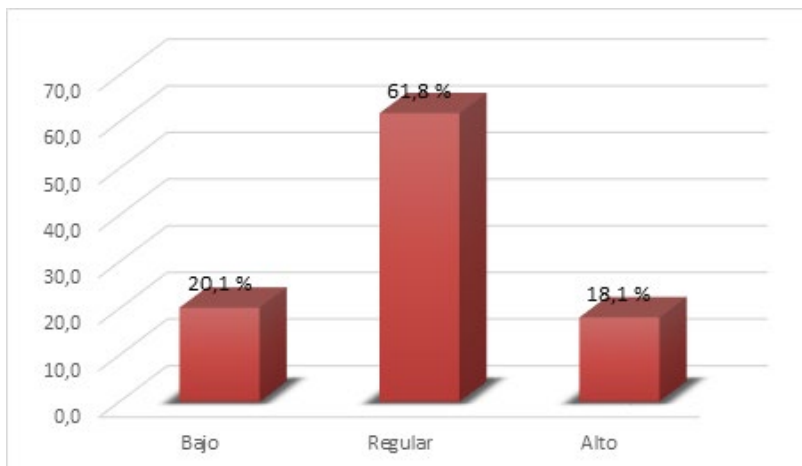
En la tabla 11 y figura 7, se visualizó que del 100% de los entrevistados, el 71,5% manifestó que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones fue regular, mientras el 28,5% manifestó que fue alto.

Ítem 5: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria.

Tabla 12
Nivel de confiscatoriedad y la relación por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	29	20,1	20,1
Regular	89	61,8	81,9
Alto	26	18,1	100,0
Total	144	100,0	

Figura 8
Nivel de confiscatoriedad y la relación por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria



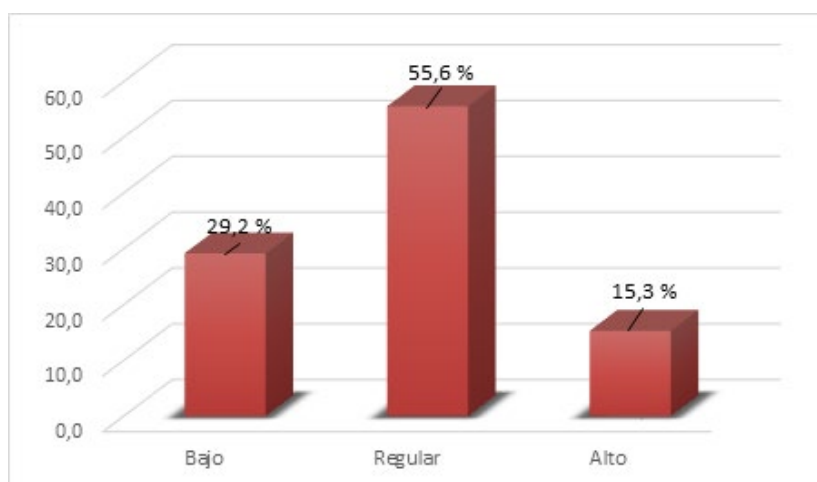
En la tabla 12 y figura 8, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 20,1% manifestaron que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda fue bajo, el 61,8% manifestaron que fue regular y el 37,5% manifestaron que fue alto.

Ítem 6: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de las infracciones relacionadas con la presentación de las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta.

Tabla 13
Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de las declaraciones y la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	42	29,2	29,2
Regular	80	55,6	84,7
Alto	22	15,3	100,0
Total	144	100,0	

Figura 9
Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de las declaraciones y la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta



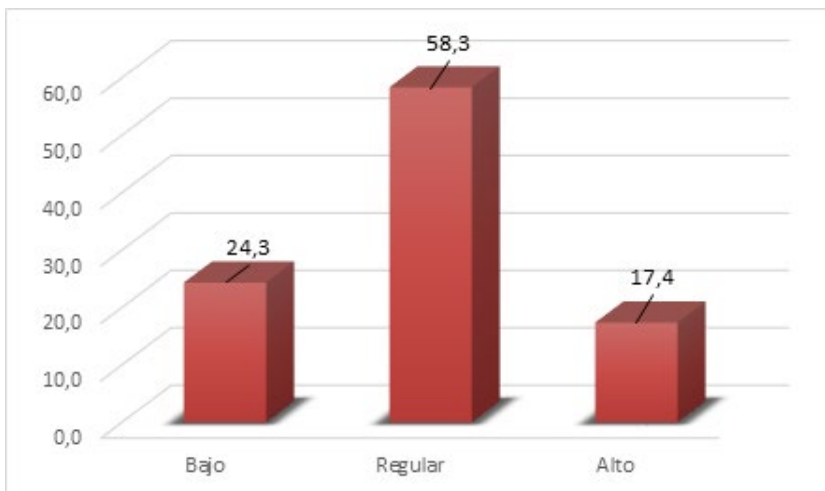
En la tabla 13 y figura 9, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 29,2% manifestaron que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la presentación de las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta fue bajo, el 55,6% manifestaron que fue regular y el 15,3% manifestaron que fue alto.

Ítem 7: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la presentación de más de una declaración rectificatoria.

Tabla 14
Nivel de confiscatoriedad y la relación
con la presentación de más de una declaración rectificatoria

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	35	24,3	24,3
Regular	84	58,3	82,6
Alto	25	17,4	100,0
Total	144	100,0	

Figura 10
Nivel de confiscatoriedad y la relación
con la presentación de más de una declaración rectificatoria



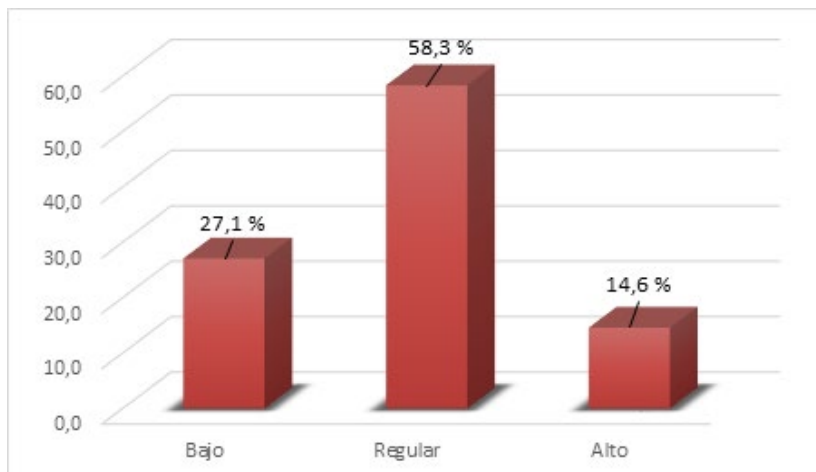
En la tabla 14 y figura 10 se dedujo que del 100% de los contadores y abogados entrevistados, el 24,3% manifestó que el nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de más de una declaración rectificatoria fue bajo, el 58,3% expresó que fue regular y el 17,4% dijo que fue alto.

Ítem 8: Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la presentación de las declaraciones incluyendo las declaraciones rectificatorias en cuanto al IVA.

Tabla 15
Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de las declaraciones incluyendo las declaraciones rectificatorias en cuanto al IVA

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	39	27,1	27,1
Regular	84	58,3	85,4
Alto	21	14,6	100,0
Total	144	100,0	

Figura 11
Nivel de confiscatoriedad y la relación con la presentación de las declaraciones incluyendo las declaraciones rectificatorias en cuanto al IVA



En la tabla 15 y figura 11 se observó que del 100% de los encuestados, el 27,1% manifestó que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la presentación de las

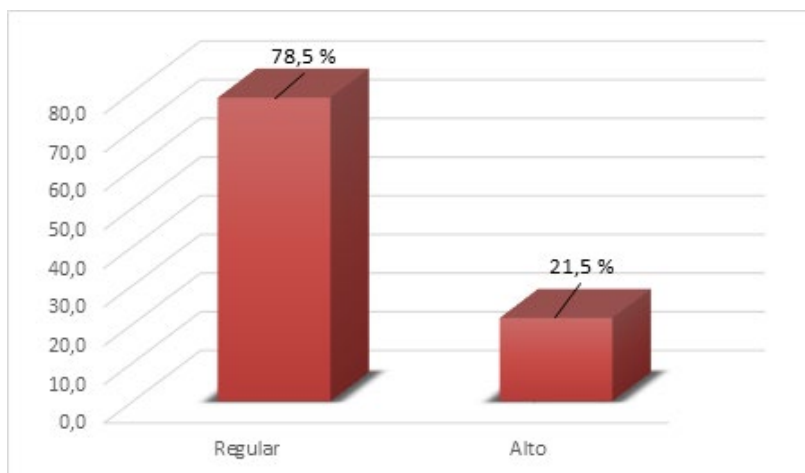
declaraciones incluyendo las declaraciones rectificatorias en cuanto al IVA fue bajo, el 58,3% manifestó que fue regular y el 14,6% dijo que fue alto.

Indicador: Nivel de confiscatoriedad relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Tabla 16
Nivel de confiscatoriedad y la relación
con el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Regular	113	78,5	78,5
Alto	31	21,5	100,0
Total	144	100,0	

Figura 12
Nivel de confiscatoriedad y la relación
con el cumplimiento de las obligaciones tributarias



En la tabla 16 y figura 12, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 78,5%

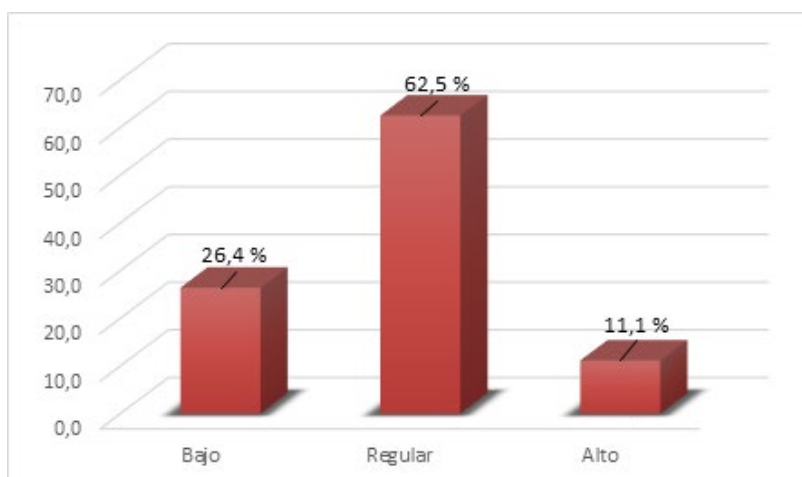
dijo que el nivel de confiscatoriedad relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias fue regular y el 21,5% manifestó que fue alto.

Ítem 9: Nivel de confiscatoriedad por la aplicación a las infracciones relacionadas con las obligaciones formales del IVA.

Tabla 17
Nivel de confiscatoriedad y la relación con las obligaciones formales del IVA

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	38	26,4	26,4
Regular	90	62,5	88,9
Alto	16	11,1	100,0
Total	144	100,0	

Figura 13
Nivel de confiscatoriedad y la relación con las obligaciones formales del IVA



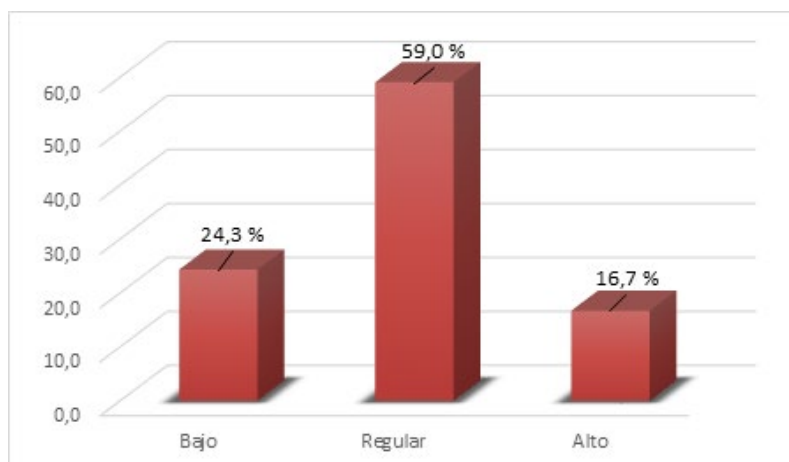
En la tabla 17 y figura 13, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 26,4% manifestaron que el nivel de confiscatoriedad por la aplicación a las infracciones relacionadas con las obligaciones formales del IVA fue bajo, el 62,5% expresó que fue regular y el 11,1% dijo que fue alto.

Ítem 10: Nivel de confiscatoriedad por la aplicación a las infracciones relacionadas a las obligaciones sustanciales del IVA.

Tabla 18
Nivel de confiscatoriedad y la relación a las obligaciones sustanciales del IVA

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Bajo	35	24,3	24,3
Regular	85	59,0	83,3
Alto	24	16,7	100,0
Total	144	100,0	

Figura 14
Nivel de confiscatoriedad y la relación a las obligaciones sustanciales del IVA



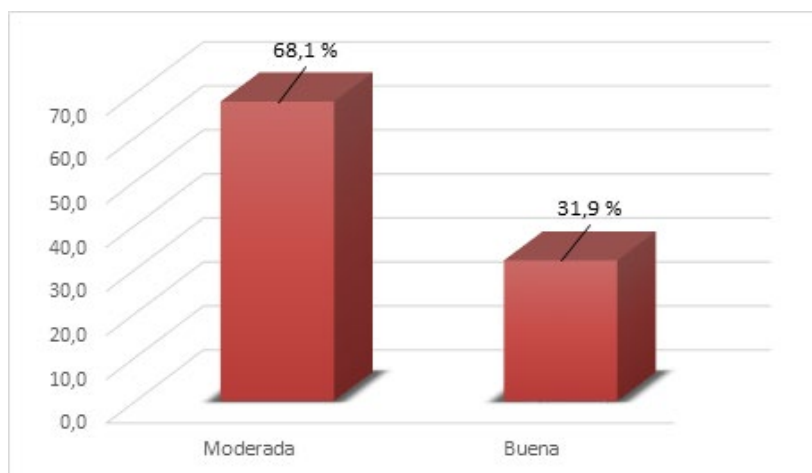
En la tabla 18 y figura 14, se visualizó que del 100% de las personas consultadas, el 24,3% manifestaron que el nivel de confiscatoriedad por la aplicación a las infracciones relacionadas a las obligaciones sustanciales del IVA fue bajo, el 59% expresaron que fue regular y el 16,7% que fue alto.

- *Variable dependiente:* Finanzas

Tabla 19
Finanzas

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Moderada	98	68,1	68,1
Buena	46	31,9	100,0
Total	144	100,0	

Figura 15
Finanzas



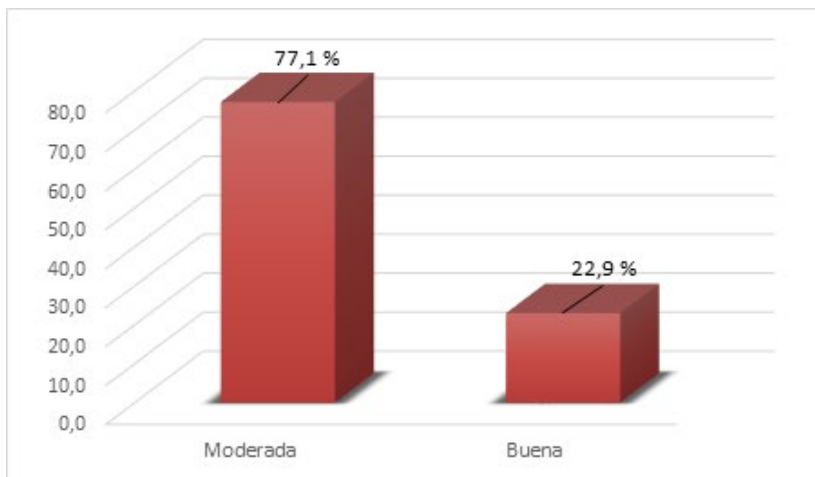
En la tabla 19 y figura 15, se observó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 68,1% manifestaron que las finanzas fueron moderadas, mientras que el 31,9% que fueron buenas.

Indicador: Finanzas orientada a clientes y proveedores.

Tabla 20
Finanzas orientadas a clientes y proveedores

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Moderada	111	77,1	77,1
Buena	33	22,9	100,0
Total	144	100,0	

Figura 16
Finanzas orientadas a clientes y proveedores



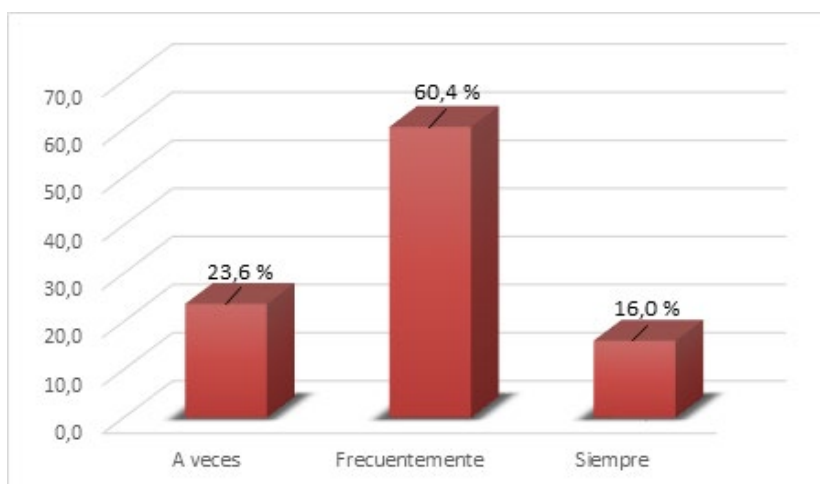
En la tabla 20 y figura 16, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 77,1% dijeron que las finanzas orientadas a clientes y proveedores fue moderada, mientras que el 22,9% manifestaron que fue buena.

Ítem 11: Identificación y dar seguimiento a las cuentas por cobrar.

Tabla 21
Identificación y dar seguimiento a las cuentas por cobrar

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
A veces	34	23,6	23,6
Frecuentemente	87	60,4	84,0
Siempre	23	16,0	100,0
Total	144	100,0	

Figura 17
Identificación y dar seguimiento a las cuentas por cobrar



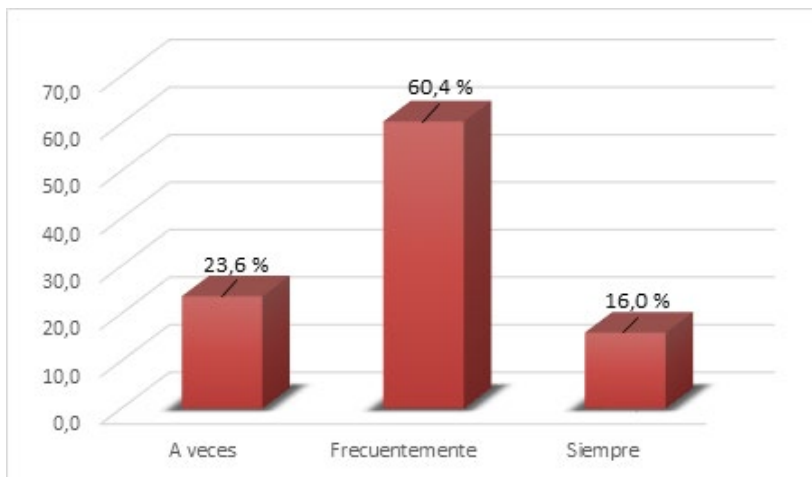
En la tabla 21 y figura 17, se observó que del 100% de los entrevistados, el 23,6% manifestó que a veces se da la identificación y se hace seguimiento a las cuentas por cobrar, el 60,4% dijo que frecuentemente se da este proceso y el 16% aseguró que siempre se da.

Ítem 12: Liquidez.

Tabla 22
Liquidez

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
A veces	44	30,6	30,6
Frecuentemente	76	52,8	83,3
Siempre	24	16,7	100,0
Total	144	100,0	

Figura 18
Liquidez



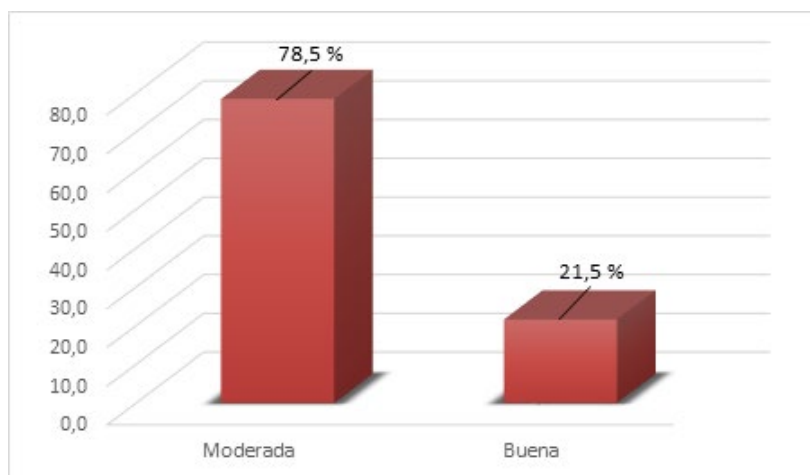
En la tabla 22 y figura 18, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 30,6% manifestaron que sólo a veces se da la liquidez, el 52,8% que frecuentemente se da la liquidez, mientras que el 16,7% dijeron que siempre se da este actuar.

Indicador: Finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuesto de ingresos y egresos.

Tabla 23
Finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuesto de ingresos y egresos

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Moderada	113	78,5	78,5
Buena	31	21,5	100,0
Total	144	100,0	

Figura 19
Finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuesto de ingresos y egresos



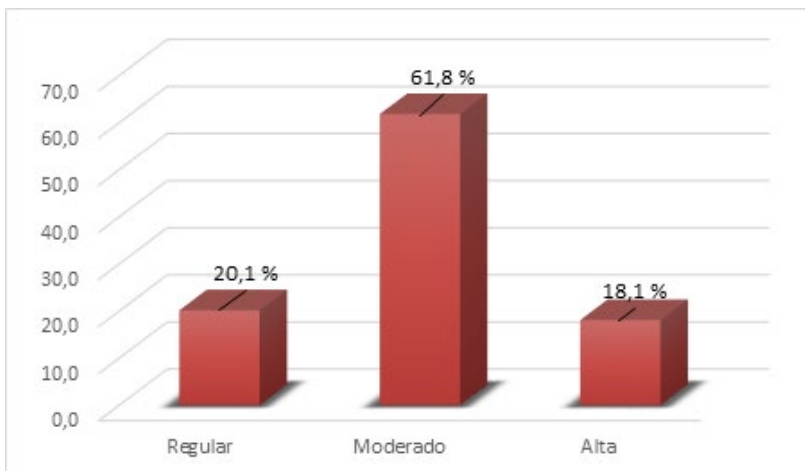
En la tabla 23 y figura 19, se observó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 78,5% expresó que las finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuesto de ingresos y egresos fue moderada, mientras que el 21,5% dijo que fue buena.

Ítem 13: Registro y clasificación de los costos y gastos de operación.

Tabla 24
Registro y clasificación de los costos y gastos de operación

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Regular	29	20,1	20,1
Moderado	89	61,8	81,9
Alta	26	18,1	100,0
Total	144	100,0	

Figura 20
Registro y clasificación de los costos y gastos de operación



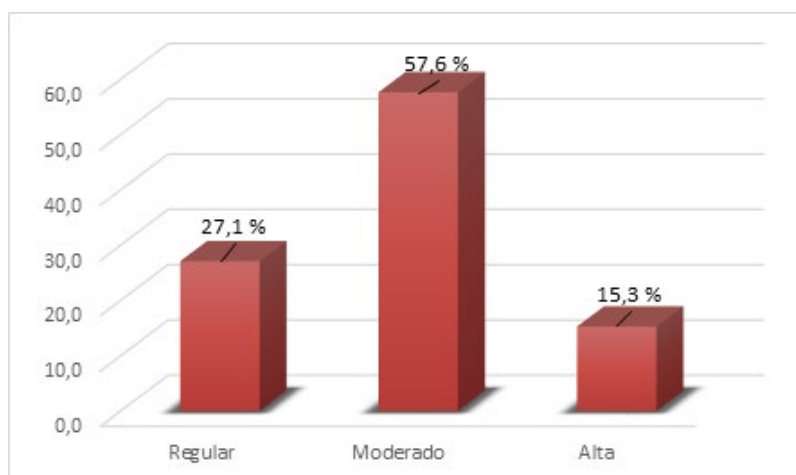
En la tabla 24 y figura 20, se observó que del 100% de los encuestados, el 20,1% manifestaron que el registro y clasificación de los costos y gastos de operación fue regular, el 61,8% dijeron que fue moderado y el 18,1% que fue alta.

Ítem 14: Registro de presupuestos de ingresos y egresos.

Tabla 25
Registro de presupuestos de ingresos y egresos

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Regular	39	27,1	27,1
Moderado	83	57,6	84,7
Alta	22	15,3	100,0
Total	144	100,0	

Figura 21
Registro de presupuestos de ingresos y egresos



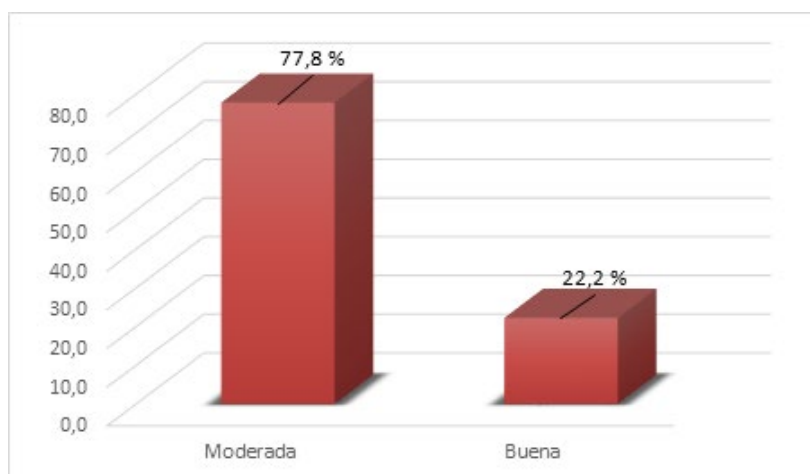
En la tabla 25 y figura 21, se observó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 27,1% expresaron que el registro de presupuestos de ingresos y egresos fue regular, el 57,6% manifiesta que fue moderado y el 15,3% que fue alto.

Indicador: Finanzas a las utilidades y valor de la empresa.

Tabla 26
Finanzas a las utilidades y valor de la empresa

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Moderada	112	77,8	77,8
Buena	32	22,2	100,0
Total	144	100,0	

Figura 22
Finanzas a las utilidades y valor de la empresa



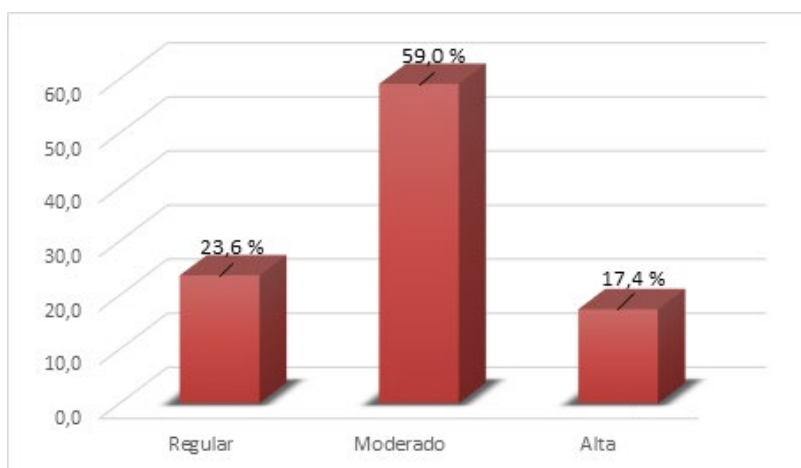
En la tabla 26 y figura 22, se observó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 77,8% manifiesta que las finanzas a las utilidades y valor de la empresa fue moderada y el 22,2% que fue buena.

Ítem 15: Utilidades

Tabla 27
Utilidades

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Regular	34	23,6	23,6
Moderado	85	59,0	82,6
Alta	25	17,4	100,0
Total	144	100,0	

Figura 23
Utilidades



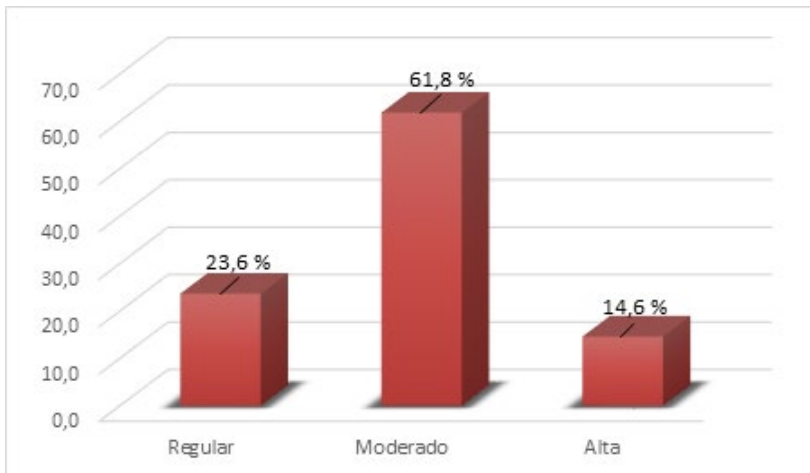
En la tabla 27 y figura 23, se visualizó que del 100% de los entrevistados, el 23,6% manifestaron que las utilidades fueron regulares, el 59% manifestaron que fueron moderadas, y el 17,4% que fueron altas.

Ítem 16: Tener una idea precisa del valor de la empresa

Tabla 28
Tener una idea precisa del valor de la empresa

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
Regular	34	23,6	23,6
Moderado	89	61,8	85,4
Alta	21	14,6	100,0
Total	144	100,0	

Figura 24
Tener una idea precisa del valor de la empresa



En la tabla 28 y figura 24, se visualizó que del 100% de los contadores asesores de las MYPES registrados en el Colegio de Contadores Públicos de Tacna y los abogados especialistas en derecho tributario, el 23,6% manifestaron que tener una idea precisa del valor de la empresa fue regular, el 61,8% expresaron que fue moderado y el 14,6% dijeron que fue alta.

- *Correlaciones - Pruebas de normalidad*

Se llevó a cabo la prueba de normalidad para poder establecer el estadístico a utilizar en las pruebas de hipótesis de investigación. Considerando para esta prueba que se aceptará la hipótesis alterna de normalidad que el p-valor sea menor 0,05 para pruebas no paramétricas y el p-valor mayor al 0,05 para pruebas paramétricas.

Tabla 29
Pruebas de Normalidad

	Kolmogorov - Smirnov		
	Estadístico	gl	Sig.
Incumplimiento de las obligaciones tributarias			
Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago, donde se considere el impuesto al valor agregado.	0,223	144	0,000
Nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, donde se considere el impuesto al valor agregado.	0.190	144	0,000
Nivel de confiscatoriedad relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias con respecto al impuesto al valor agregado.	0.179	144	0,000
Nivel de confiscatoriedad			
Finanzas orientadas a clientes y proveedores	0,191	144	0,000
Finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuestos de ingresos y egresos	0,204	144	0,000
Finanzas a las utilidades y valor de la empresa	0,193	144	0,000

Como se pudo apreciar en la tabla 29, el p-valor fue menor a 0,05, concluyéndose que no presentaron normalidad, por ende, se aplicaron pruebas no paramétricas y como el alcance del estudio es ver el grado de relación entre las variables, se decidió el estadístico de Rho de Spearman para las correlaciones.

- *Contrastación de las hipótesis*

Verificación de la hipótesis general: Existe una relación significativa entre la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

a) Planteamiento de la hipótesis estadística

- Ho: No existe una relación significativa entre la confiscatoriedad en el impuesto al valor agregado y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.
- H1: Existe una relación significativa entre la confiscatoriedad en el impuesto al valor agregado y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

b) Nivel de significancia: 0,05

Para todo valor de la probabilidad igual o menor que 0,05, se rechaza Ho.

c) Elección de la prueba estadística:

Tabla 30
Correlación de Spearman

			La confiscatoriedad (agrupada)	Finanzas (agrupada)
Rho de Spearman	La confiscatoriedad (agrupada)	Coefficiente de correlación	1,000	0,832**
		Sig. (bilateral)	.	0,000
		N	144	144
	Finanzas (agrupada)	Coefficiente de correlación	0,832**	1,000
		Sig. (bilateral)	0,000	.
		N	144	144

d) Regla de decisión:

- Rechazar H_0 si el valor-p es menor a 0,05
- No rechazar H_0 si el valor-p es mayor a 0,05

Conclusión: Dado que el p-valor fue menor a 0,05, se rechazó la hipótesis nula y se concluyó que existe una relación significativa entre la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

Verificación de la primera hipótesis específica: Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de emitir comprobantes de pago y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

a) Planteamiento de la hipótesis estadística

- H_0 : No existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de emitir comprobantes de pago y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.
- H_1 : Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de emitir comprobantes de pago y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

b) Nivel de significancia: 0,05

Para todo valor de la probabilidad igual o menor que 0,05, se rechaza H_0 .

c) Elección de la prueba estadística:

Tabla 31
Correlación de Spearman

			Nivel de confiscatoriedad (agrupada)	Finanzas (agrupada)
Rho de Spearman	Nivel de confiscatoriedad (agrupada)	Coefficiente de correlación	1,000	0,502**
		Sig. (bilateral)	.	0,000
		N	144	144
	Finanzas (agrupada)	Coefficiente de correlación	0,502**	1,000
		Sig. (bilateral)	0,000	.
		N	144	144

d) Regla de decisión:

- Rechazar H_0 si el valor-p es menor a 0,05
- No rechazar H_0 si el valor-p es mayor a 0,05

Conclusión: Dado que el p-valor fue menor a 0,05, se rechazó la hipótesis nula y se concluyó que existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de emitir comprobantes de pago y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

Verificación de la segunda hipótesis específica: Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

a) Planteamiento de la hipótesis estadística

- H_0 : No existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relaciona-

das con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

- H1: Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad, proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

b) Nivel de significancia: 0,05

Para todo valor de la probabilidad igual o menor que 0,05, se rechaza H0.

c) Elección de la prueba estadística:

Tabla 32
Correlación de Spearman

			Nivel de confiscatoriedad (agrupada)	Finanzas (agrupada)
Rho de Spearman	Nivel de confiscatoriedad (agrupada)	Coefficiente de correlación	1,000	0,846**
		Sig. (bilateral)	.	0,000
		N	144	144
	Finanzas (agrupada)	Coefficiente de correlación	0,846**	1,000
		Sig. (bilateral)	0,000	.
		N	144	144

d) Regla de decisión:

- Rechazar Ho si el valor-p es menor a 0,05
- No rechazar Ho si el valor-p es mayor a 0,05

Conclusión: Dado que el p-valor fue menor a 0,05, se rechazó la hipótesis nula y se concluyó que existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones rela-

cionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

Verificación de la tercera hipótesis secundaria: Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

a) Planteamiento de la hipótesis estadística

- H_0 : No existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.
- H_1 : Existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

b) Nivel de significancia: 0,05

Para todo valor de la probabilidad igual o menor que 0,05, se rechaza H_0 .

c) Elección de la prueba estadística:

Tabla 33
Correlación de Spearman (Rho de Spearman muestral)

			Nivel de confiscatoriedad (agrupada)	Finanzas (agrupada)
Rho de Spearman	Nivel de confiscatoriedad (agrupada)	Coeficiente de correlación	1,000	0,362**
		Sig. (bilateral)	.	0,000
		N	144	144
	Finanzas (agrupada)	Coeficiente de correlación	0,362**	1,000
		Sig. (bilateral)	0,000	.
		N	144	144

d) Regla de decisión:

- Rechazar H_0 si el valor-p es menor a 0,05
- No rechazar H_0 si el valor-p es mayor a 0,05

Conclusión: Dado que el p-valor fue menor a 0,05, se rechazó la hipótesis nula y se concluyó que existe relación significativa entre el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú.

Discusión de resultados: En base a los resultados, se determinó que la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado fue regular en un 62,5%, lo que sustentó el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación relacionada con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago, lo cual se determinó que fue regular en un 68,1%. Además, el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones fue regular en un 71,5% y el nivel de confiscatoriedad relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias fue regular en un 78,5%.

Por otro lado, el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones de no emitir comprobantes de pago fue regular con un 62,5%; mientras que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con la obligación de llevar libros y/o registros fue regular en un 70,1%. De igual modo, el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas a la omisión de registrar ventas fue regular en un 56,3%, mientras que fue alto con un 15,3%. También el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas con el uso de comprobantes o documentos falsos fue regular con un 50%, mientras que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda fue regular en un 61,8%.

El nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas en presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta fue regular en un 55,6%, mientras que el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas a presentar más de una declaración rectificatoria fue regular con un 58,3%.

Estos resultados se relacionaron con los resultados de *ÁLVAREZ*⁶², quién encontró que en primer lugar, el sistema tributario es la organización legal, administrativa y técnica originada por el Estado, con el objetivo de ejercer el poder tributario de manera eficaz y objetiva; y en segundo lugar es el instrumento, que a través de la norma jurídica, permite el logro de objetivos precisos como la obtención de los ingresos necesarios para solventar el gasto público. Se tiene que la potestad tributaria del Estado posee el poder de crear tributos y es regulada y subsumida dentro de la Constitución Nacional, cuyos principios esenciales y básicos hacen posible la estructuración de un sistema tributario adecuado y coherente.

De manera genérica, la confiscación se considera como la acción donde el Estado priva de manera forzada a una persona natural o jurídica de sus bienes sin que haya indemnización alguna. Es importante

62 MÓNICA ÁLVAREZ RODRÍGUEZ. "Efectos confiscatorios del tributo a la luz de los principios y garantías constitucionales del derecho a la propiedad y la capacidad económica contributiva. Alcance a las sanciones" (tesis de especialización), Caracas, Universidad Metropolitana, 2004, disponible en: [<http://repositorios.unimet.edu.ve/docs/52/DC2004A5R6.pdf>].

resaltar que la confiscación se encuentra prohibida de manera expresa en la Constitución, salvo excepcionales casos graves consagrados en leyes especiales. Por consiguiente, el tributo debe mantenerse en límites razonables en donde no se excedan las posibilidades económicas que pueda soportar la persona natural o jurídica. Así, se establece que las normas tributarias deben ser interpretadas en función de las realidades y manifestaciones de riqueza sobre las cuales proyectan sus efectos o los flujos de riqueza que el legislador valora como declaradores de capacidad contributiva al establecer los distintos hechos imposables, lo que le permite a la norma consagrar su verdadero alcance.

Por otro lado, el nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación de infracciones relacionadas a presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificatorias en cuanto al IVA fue regular con un 58,3%, mientras el 14,6% manifestó que fue alto. El nivel de confiscatoriedad por la aplicación de infracciones relacionadas a las obligaciones formales y sustanciales del IVA fue regular en un 62,5%. Estos resultados se relacionaron con los de SIMÓN⁶³ quien encontró que la Constitución de Cuba se promulgó en el año 1976 para refrendar un sistema político, económico, social y jurídico en desarrollo y perfeccionamiento hacia la construcción del socialismo, la cual necesita mantenerse a la par de las transformaciones económicas que se avizoran, cosa que no siempre se logra por la vía de la interpretación; por lo tanto, como mínimo es necesario que la realidad cubana requiera de una reforma constitucional.

De igual modo, los resultados de este trabajo de investigación se relacionan con los de ATENCIO y AZUAJE⁶⁴ quienes concluyeron que desde todos los niveles del poder público en Venezuela existe una gran cantidad de tributos, específicamente impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado. Así mismo, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela consagra el principio de capacidad contributiva como

63 LIANA SIMÓN OTERO. "Los principios de justicia tributaria en la historia constitucional cubana", en *Cuestiones Constitucionales: Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, n.º 25, 2011, disponible en: [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1405-91932011000200007].

64 GILBERTO ATENCIO VALLADARES y MICHELLE AZUAJE PIRELA. "Los principios de capacidad contributiva y progresividad en la imposición sobre la renta en Venezuela", en *Cuestiones Jurídicas*, vol. II, n.º 1, 2008, disponible en: [<https://www.redalyc.org/pdf/1275/127519339003.pdf>].

uno de los pilares primordiales del sistema tributario que implica la necesidad de buscar la riqueza donde se encuentre; mientras que el principio de progresividad significa que la alícuota del impuesto aumenta en la medida que aumenta la renta.

Del mismo modo, el trabajo de ORDÓÑEZ⁶⁵ tuvo relación con los resultados de este trabajo investigativo. El investigador llegó a la conclusión de que la Constitución del Estado de Ecuador prohíbe la confiscación de forma general. Esta prohibición se traslada al campo tributario, al régimen tributario y, en este sentido, la no confiscatoriedad se erige como un principio, una regla y un derecho al mismo tiempo.

Por otro lado, el estudio de VELÁSQUEZ⁶⁶ también concuerda con los resultados de este trabajo investigativo ya que el Impuesto de Solidaridad no acreditado al Impuesto Sobre la Renta en los tres años regulado en el artículo 11 del Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, la Ley del impuesto de solidaridad implica que el Estado tiene el derecho de apoderarse de los bienes del contribuyente sin la justa compensación y de confiscar ingresos de su propiedad obtenidos de forma legítima en su actividad mercantil, lo que se llama confiscatoriedad de tributos.

En cuanto al nivel de confiscatoriedad por la aplicación de infracciones relacionadas a las obligaciones formales y sustanciales del IVA fue regular en un 59%, mientras el 16,7% manifestó que fue alto, y con respecto a las finanzas, se determinó en un 68,1% que fue moderada. Dichos resultados se relacionan parcialmente con el estudio de ZAVALITA⁶⁷, quien infiere que la potestad tributaria debe ejercerse

65 PEDRO BOLÍVAR ORDÓÑEZ SANTACRUZ. "Efectos del principio de no confiscatoriedad en el régimen tributario ecuatoriano" (tesis de maestría), Ecuador, Universidad Andina Simón Bolívar, 2012, disponible en: [<http://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/3313>].

66 WILLIAM AUGUSTO VELÁSQUEZ FUENTES. "Inobservancia del principio constitucional de no confiscatoriedad en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO) Decreto No. 73-2008 del Congreso de la República" (tesis de licenciatura), Guatemala, Universidad Rafael Landívar, 2015, disponible en: [<http://recursosbiblio.url.edu.gt/tesiseortiz/2015/07/01/Velasquez-William.pdf>].

67 MICHAEL ZAVALITA ÁLVAREZ. "Análisis constitucional-tributario de la armonización e incidencia del régimen cedular del impuesto a la renta a las personas naturales en la fiscalidad comparada y con especial énfasis en el Perú", en *Revista Peruana de Derecho Tributario*, año 7, n.º 18, 2013, disponible en: [https://derecho.usmp.edu.pe/instituto/inv_centros/2013/Analisis%20Constitucional-Tributario%20de%20la%20armonizacion%20e%20incidencia%20del%20regimen%20cedular%20del%20impuesto%20a%20la%20renta%20a%20las%20Personas%20Naturales.pdf].

de acuerdo con principios constitucionales tributarios. La Constitución peruana establece la imposición de determinados límites, lo que permite, por un lado, que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado sea legítimo y, por otro, que dicha potestad no sea ejercida de manera arbitraria y en detrimento de los derechos fundamentales de los contribuyentes y del derecho a la propiedad.

Así mismo, VIELMA⁶⁸ concluyó en su estudio que el Código Orgánico Tributario establece que los agentes de retención pueden ser designados por la ley o por la administración tributaria, que los contribuyentes especiales son aquellos que, dado el volumen de sus ingresos, revisten importancia significativa para la administración tributaria y son sometidos a un especial control fiscal. Al respecto, el Principio de no confiscatoriedad de los tributos refuerza la garantía de la propiedad como límite al poder impositivo estatal. Al respecto, AGUILAR⁶⁹ infiere que el Principio de no confiscatoriedad protege la propiedad en su sentido subjetivo, previniendo o impidiendo que una ley tributaria pueda afectar gravemente los bienes y patrimonios de los ciudadanos, al mismo tiempo que garantiza el sistema económico y social que se plasma dentro de la Constitución.

De manera particular, este trabajo investigativo no comparte el criterio expuesto, debido a que no puede desconocerse la capacidad contributiva del sujeto o contribuyente a los fines de la tributación. Se considera que las posiciones diametralmente opuestas, antes expuestas deben interpretarse bajo la perspectiva de la proporcionalidad en relación a la capacidad económica del contribuyente, la cual bajo ningún concepto puede dejarse de lado, siendo que precisamente de dicha capacidad es que nace la posibilidad del Estado de ejercer su poder impositivo, caso contrario significaría arruinar aún más al contribuyente, aniquilando de raíz cualquier posibilidad de cultivar riqueza que permita el sostenimiento y contribución con las cargas económicas del Estado.

68 VIANEL VIELMA. "Efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado en los contribuyentes especiales, en condición de agentes y sujetos de retención. Caso de estudio: Consorcio "Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones -SIMCO-" (tesis de especialización), Venezuela, Universidad de los Andes, 2008, disponible en: [<http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Vianel%20Vielma/Tesis.pdf>].

69 HENRY AGUILAR ESPINOZA. *Nuevo Código Tributario*, Lima, Entrelíneas, 2013.

En relación con los resultados sobre las finanzas, se determinó que las que están orientadas a clientes y cuentas por pagar se dieron en un 77,10%. Las finanzas orientadas a costos, gastos de operación y presupuesto de ingresos y egresos fue regular en un 62,5%. Las finanzas a las utilidades y valor de la empresa se consideraron regulares en un 77,8%. La identificación y seguimiento a las cuentas por cobrar fue regular en un 62,5%. La liquidez fue regular o frecuente en un 52,8% y el 16,7% manifestó que siempre. El registro y clasificación de los costos y gastos de operación fue moderado en un 61,8%. El registro de presupuestos de ingresos y egresos fue moderado en un 57,6%. Se determinó también que las utilidades se dieron en un nivel moderado con el 59,0%. La idea precisa del valor de la empresa fue moderada con un 61,8%. Al respecto, CATACORA⁷⁰ refiere que la gestión financiera presenta dos funciones fundamentales que aportan a elevar su máximo valor neto de la inversión de los propietarios de una organización o empresa.

CONCLUSIONES

- Se determinó que existe una relación regular en un 62,5% entre la confiscatoriedad en el Impuesto al Valor Agregado –IVA– y de éste con las finanzas de las MYPES en la región de Tacna, Perú. Es primordial el cumplimiento de los principios constitucionales de reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad y respeto a los derechos fundamentales en la aplicación de las normas tributarias ya que esto puede afectar a los contribuyentes.
- El nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación relacionada con la obligación de emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago fue regular en un 68,1%. Las exigencias según el reglamento de comprobantes de pago, la emisión de las mismas y el cumplimiento de los requisitos formales afectan a las MYPES y a las finanzas del contribuyente ya que no permiten la utilización del crédito fiscal pagado por el aportante.

70 FERNANDO CATACORA. *Contabilidad. La base para las decisiones gerenciales*, Caracas, Red Contable, 2012.

- El nivel de confiscatoriedad proveniente de la aplicación a las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones y las finanzas, fue regular en un 71,5%. Esta situación se origina por la exigencia que tienen los contribuyentes de cumplir con las obligaciones formales mensuales, y que estas son derivadas del nacimiento de la obligación tributaria por el Impuesto al Valor Agregado.
- El nivel de confiscatoriedad relacionado con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las finanzas fue regular en un 78,5%; y, al originar infracciones, afectan en forma negativa la situación económica y financiera ya que éstas generan la disminución de las utilidades, falta de liquidez y afectación patrimonial.
- Se ha propuesto la modificación de la tabla I, del Código Tributario - Libro IV (Infracciones y sanciones) para aplicación exclusiva de las MYPES, con la respectiva flexibilización en las sanciones a las MYPES del país.

RECOMENDACIONES

- Es primordial que la SUNAT cumpla con los principios constitucionales como la reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad y respeto a los derechos fundamentales, para que las situaciones económicas y financieras de la MYPES no se vean afectadas en los resultados, lo que permite considerar la capacidad contributiva, la afectación razonable y proporcionada y tener en cuenta el “concepto jurídico indeterminado”, en donde no se puede precisar su contenido constitucionalmente en términos generales y abstractos, sino analizado y observado en cada caso.
- Se recomienda que el “Reglamento de comprobantes de pago”, en lo establecido a la obligación de emitir, otorgar y exigir, debe guardar relación directa con el principio constitucional de no confiscatoriedad, y sea la SUNAT el organismo administrador, recaudador, fiscalizador que aplique la facultad discrecional en beneficio de los contribuyentes que se encuentran clasificados como MYPES.

- Para cumplir de forma adecuada con las obligaciones de presentar declaraciones y comunicaciones, los contribuyentes de las MYPES deben buscar mayor capacitación en las entidades del Estado como SUNAT y el Colegio de Contadores Públicos de Tacna, Perú.
- Se debe modificar integralmente el sistema tributario, considerando los derechos constitucionales tributarios, el derecho tributario y el derecho financiero, y primordialmente el Código Tributario, ya que esta norma está vigente desde agosto de 1999. Y como un aporte del trabajo de investigación, se propuso la modificación de la tabla I, del Código Tributario - Libro IV (Infracciones y sanciones) para aplicación exclusiva de las MYPES y la respectiva flexibilización en la aplicación de sanciones en las MYPES del Perú, para que sea presentado por algún parlamentario peruano y aprobado en el Congreso.

CAPÍTULO QUINTO

IMPLICACIONES DE LAS POTESTADES TRIBUTARIAS EN LAS FINANZAS DE LAS MYPES

Desde tiempos inmemoriales, el hombre se ha inclinado a vivir en sociedad, en donde la vida colectiva y social engendra distintas y múltiples necesidades de las que tiene una persona en su consideración individual y aislada. De esta manera, cuando el individuo logra integrarse dentro de una sociedad, la reunión de individualidades admite distintos ideales comunes que principalmente son el de defenderse de manera recíproca, elaborar normas de convivencia que sistematicen una interdependencia armoniosa, asegurar el acatamiento de dichas normas y buscar múltiples maneras de resolver las problemáticas y castigar las infracciones con el mayor nivel de justicia. Estos ideales comunes son los que dan lugar a las necesidades públicas. Así mismo, se advierte la necesidad común de resguardar la comunidad constituida contra las agresiones de otras comunidades.

Desde la primera sociedad humana de tipo tribal o familiar, se percibió el interés comunitario de repeler las intrusiones de otros grupos como única manera de que la comunidad constituida conservara su individualidad, autonomía y libertad de decisión. Esta necesidad aumenta, cuando con el pasar de los años, se origina el Estado moderno, en donde la preservación de la individualidad social y comunitaria no dependía solamente de la defensa armada de las fronteras, sino de la protección contra los medios de penetración más sutiles, pero no menos peligrosos, tomando en consideración que las potencias imperialistas no solo recurrían a las armas, sino al implemento de las medidas económicas y psicológicas que tendían a privar a las comunidades organizadas de su soberanía, subordinándolas a sus intenciones y dejándolas en una situación de grave dependencia.

Por otra parte, con el surgimiento de las necesidades públicas y de la vida en sociedad, se origina también la necesidad de tener un orden interno, es decir, que una comunidad conviva de manera pacífica, en armonía y de tal manera que traiga un beneficio real a cada uno de los miembros integrantes, es fundamental e imprescindible la elaboración, implementación y reconocimiento de los derechos mínimos que deben ser respetados de manera recíproca y, por consiguiente, un interno ordenamiento normativo que normalice y regule la conducta de los ciudadanos de forma bilateral, de manera que tal regulación dé lugar a mandatos que deben ser cumplidos por los ciudadanos y exigidos por el Estado con coactividad, pero sin que derive en arbitrariedad. Al respecto, HUERTAS defiende que:

Toda persona sea esta natural, jurídica o agrupación de personas no regulares, por el hecho de pertenecer a un determinado Estado, están sujetos a toda una diversidad de obligaciones para con el Estado, a fin de que, mediante una adecuada administración y asignación de recursos, se puedan cumplir con los objetivos que dicho Estado persigue. Dichos recursos, sin embargo, no pueden ser obtenidos por el Estado sino mediante la imposición (*ius imperium*). El medio por el cual el Estado impone a las personas la carga de proveerle de recursos económicos es la denominada Relación Tributaria⁷¹.

Se entiende entonces, que la relación tributaria es la obligación que tiene un ciudadano que está mantenido al compromiso de realizar una contraprestación para favorecer al Estado. Sin embargo, el Estado también es un sujeto activo de la obligación tributaria, debido a que tiene el poder de ejercitar la potestad tributaria bien sea directamente o mediante cualquier entidad pública que tenga potestad tributaria derivada. En el caso de un país como Perú, cuando se refiere a la primera opción, la potestad tributaria es otorgada por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria –SUNAT–, entidad que tiene la obligación de recolectar y/o recaudar todos los impuestos que son de carácter central, como por ejemplo: Impuesto General a las Ventas –IGV–, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto a la Renta, etc. Por

71 HÉCTOR ORLANDO HUERTAS VILCHEZ. “Vulneración del principio de igualdad en las exoneraciones tributarias: tratando la Ley n.º 29624 (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional de Trujillo, 2019, disponible en: [<http://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNI-TRU/12189>], p. 3.

consiguiente, de manera directa o indirecta el Estado posee todo un conjunto de potestades que le dan el poder de exigir a todos los ciudadanos que cumplan con el pago de los tributos de manera equitativa, tomando en cuenta que tiene mecanismos coercitivos para llevar a cabo dicha exigencia, afirmándose la relación jurídico-tributaria que fluye del *ius imperium* el cual despliega el Estado para crear tributos. Para MONTES y SOTO:

Los ingresos de un estado se basan en los tributos que se imponen a las personas naturales y jurídicas por sus rentas, patrimonios y toda otra actividad económica que realizan. Por lo tanto, los tributos que se imponen tendrían que crearse con un sólido estudio técnico, pero sobre todo aplicando los principios de equidad, simplicidad, legalidad económica, social, publicidad, justicia y otros⁷².

Por consiguiente, es imperativo que los tributos no solo se enfoquen dentro de una política tributaria y fiscal, sino que deben estar en constante armonía con la sociedad, de manera que se hable de un sólido y verdadero sistema tributario, que permita dar dinamismo y fluidez económico a las micro y pequeñas empresas, así como también lograr una mayor conciencia de los ciudadanos en cuanto al cumplimiento del deber tributario, promover el bienestar y el equilibrio social. Es importante considerar que las MYPES constituyen la mayor fuente de producción de empleo y, por lo tanto, es la principal fuente de riqueza de la mayoría de los países latinoamericanos, en especial Perú, sin embargo, aún no existe una preocupación por parte de los sistemas tributarios nacionales por crear conciencia tributaria y por incentivar a los ciudadanos a que cumplan su deber como contribuyente del país.

Si bien es cierto que los tributos son factores importantes para la economía del Estado para mejorar y satisfacer las necesidades básicas de la sociedad, los tributos se establecen y se imponen a los contribuyentes sin que el Estado les permita informarse de manera oportuna y adecuada, por lo que se establecen muchos abusos por parte de los funcionarios de las entidades públicas. En este caso, la SUNAT, dentro

72 JESÚS JAIME MONTES CARDENAS y JERSY ARMANDO SOTO LLANCO. "El sistema tributario nacional y su implicancia en la conciencia tributaria de las micro y pequeñas empresas de la provincia de Huancayo" (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional del Centro del Perú, 2015, disponible en: [<http://repositorio.uncp.edu.pe/handle/UNCP/1619>], p. 12.

de las verificaciones o fiscalizaciones efectuadas en las MYPES que pueden incluso llevar a ocasionar las confiscatoriedades de sus bienes y de sus recursos. Se resalta que estas dificultades y desinformaciones de los contribuyentes es lo que ocasiona que la mayoría de las empresas evadan impuestos afectando al Estado en su propósito de buscar el bienestar integral y el bien común de la sociedad, por lo que es recomendable que tanto el Estado como el sistema tributario tengan la preocupación y la responsabilidad de informar y de desarrollar la conciencia tributaria en los ciudadanos y/o contribuyentes en el general.

Es en este momento cuando entran en acción el derecho financiero y el derecho tributario puesto que son disciplinas que se encargan de estudiar la relación jurídico-tributaria entre el Estado y los contribuyentes, así como también de analizar todas aquellas situaciones que son producto de esta relación para desarrollar en los especialistas la autonomía, la capacidad y la habilidad para poder elaborar e implementar diferentes y múltiples estrategias que puedan permitir que los contribuyentes tengan más conciencia tributaria, mientras que el Estado tenga la obligación de satisfacer las necesidades públicas para mejorar la calidad de vida del individuo dentro de la sociedad. Las doctrinas del derecho financiero y tributario pretenden reflexionar sobre la importancia y el alcance de la materia tributaria como fuente principal de los principios contenidos en la norma de mayor relevancia y jerarquía de un país como es la Constitución y, por ende, de los principios fundamentales de la tributación, de la potestad y de la relación tributaria, siendo dos de las corrientes disciplinarias más importantes dentro del estudio y de la mejora sustancial de la economía de un país.

BIBLIOGRAFÍA

AGUILAR ESPINOZA, HENRY. *Nuevo Código Tributario*, Lima, Entrelíneas, 2013.

ÁLVAREZ RODRÍGUEZ, MÓNICA. “Efectos confiscatorios del tributo a la luz de los principios y garantías constitucionales del derecho a la propiedad y la capacidad económica contributiva. Alcance a las sanciones” (tesis de especialización), Caracas, Universidad Metropolitana, 2004, disponible en: [<http://repositorios.unimet.edu.ve/docs/52/DC2004A5R6.pdf>].

ARANCIBIA CUEVA, MIGUEL y MIGUEL ARANCIBIA ALCANTARA. *Manual del Código Tributario y la Ley Penal Tributaria*, Lima, Instituto del Pacífico, 2012.

ASESORAMIENTO Y ANÁLISIS LABORALES. *Análisis Tributario. Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*, Lima, AELE, 2015, disponible en: [<http://www.aele.com/descargas/AT%20IGV%20-%20AELE%20-%20agosto%202015.pdf>].

ATENCIO VALLADARES, GILBERTO y MICHELLE AZUAJE PIRELA. “Los principios de capacidad contributiva y progresividad en la imposición sobre la renta en Venezuela”, en *Cuestiones Jurídicas*, vol. II, n.º 1, 2008, pp. 41 a 63, disponible en: [<https://www.redalyc.org/pdf/1275/127519339003.pdf>].

BASAURI LÓPEZ, RITA. *IGV e ISC: Análisis y aplicación práctica*, Lima, Entrelíneas, 2013.

CATACORA, FERNANDO. *Contabilidad. La base para las decisiones gerenciales*, Caracas, Red Contable, 2012.

COLAO MARÍN, PEDRO ÁNGEL. *Derecho tributario. Parte general: Materiales de comprensión, trabajo y estudio*, Cartagena, España, Universidad Politécnica de Cartagena, 2015, disponible en: [<https://repositorio.upct.es/xmlui/bitstream/handle/10317/5187/isbn9788460844532.pdf?sequence=4&isAllowed=y>].

COLLADO YURRITA, MIGUEL ÁNGEL y GRACIA MARÍA LUCHENA MOZO (dirs.). *Derecho financiero y tributario. Parte general*, 3.ª ed., Barcelona, Atelier Libros Jurídicos, 2013, disponible en: [https://ruidera.uclm.es/xmlui/bitstream/handle/10578/7312/fi_1444995249.pdf?sequence=1&isAllowed=y].

- CONSEJO PRESIDENCIA DE MINISTROS. SECRETARÍA GENERAL. *Informe N°753-2017-PCM/OGAJ*, Lima, 12 de junio de 2017, disponible en: [http://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2017/Comision_de_Descentralizacioni/files/reg-038.pdf].
- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. *Derecho financiero mexicano*, 28.^a ed., México, Porrúa, 2008, disponible en: [<http://www.bibliotecad.info/wp-content/uploads/2018/08/DERECHO-FINANCIERO-MEXICANO-SERGIO-FRANCISCO-DE-LA-GARZA.pdf>].
- GALLARDO ECHENIQUE, ELIANA ESTHER. *Metodología de la investigación*, Huancayo, Perú, Universidad Continental, 2017.
- GARCÍA PADILLA, VÍCTOR MANUEL. *Introducción a las finanzas*, México, Grupo Editorial Patria, 2014.
- GUTIÉRREZ GUTIÉRREZ, ANGÉLICA. “La soberanía fiscal, la potestad tributaria y los convenios para evitar la doble imposición”, en *Cont4bl3*, n.º 50, 2014.
- HERNÁNDEZ SAMPIERI, ROBERTO; CARLOS FERNÁNDEZ COLLADO y MARÍA DEL PILAR BAPTISTA LUCIO. *Metodología de la investigación*, 6.^a ed., México, McGraw-Hill, 2014.
- HERRERA CARRANZA, WILSER EDGAR. “La informalidad tributaria en las actividades pecuarias de la región Cajamarca” (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional de Cajamarca, 2018.
- HUERTAS VILCHEZ, HÉCTOR ORLANDO. “Vulneración del principio de igualdad en las exoneraciones tributarias: tratando la Ley n.º 29624 (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional de Trujillo, 2019, disponible en: [<http://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNITRU/12189>].
- JACOBO, MARIO E. *Manual básico de introducción al derecho tributario*, 2017, disponible en: [https://issuu.com/jorgealejandrozelaya/docs/manual_de_derecho_tributario].
- LUPACA AROCUTIPA, FANNY YOVANA. “Análisis de la situación tributaria de los centros comerciales de Arequipa para incrementar la recaudación fiscal: Caso Centro Comercial Don Ramón en la actualidad” (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa, 2015, disponible en: [<http://repositorio.unsa.edu.pe/handle/UNSA/2185>].
- MACROCONSULT. *Elementos de la recaudación en el Perú*, setiembre de 2015, disponible en: [<https://sim.macroconsult.pe/wp-content/uploads/2015/11/REM-09-2015.pdf>].

- MASBERNAT, PATRICIO. “Derecho público financiero”, en *Revista Chilena de Derecho*, vol. 43, n.º 1, 2016, pp. 355 a 358.
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. *Análisis del rendimiento de los tributos 2017*, Perú, agosto de 2018, disponible en: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/tributos/doc/evaluacion_tributaria_2017.pdf].
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS. *Definiciones*, 2019, disponible en: [<https://www.mef.gob.pe/es/definiciones-sp-29334>].
- MINISTERIO DE JUSTICIA Y DERECHOS HUMANOS. *Constitución Política del Perú*, 11.^a ed. oficial, Lima, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2016, disponible en: [http://spij.minjus.gob.pe/content/publicaciones_oficiales/img/Const-peru-oficial.pdf].
- MONTES CÁRDENAS, JESÚS JAIME y JERSY ARMANDO SOTO LLANCO. “El sistema tributario nacional y su implicancia en la conciencia tributaria de las micro y pequeñas empresas de la provincia de Huancayo” (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional del Centro del Perú, 2015, disponible en: [<http://repositorio.uncp.edu.pe/handle/UNCP/1619>].
- ORDÓÑEZ SANTACRUZ, PEDRO BOLÍVAR. “Efectos del principio de no confiscatoriedad en el régimen tributario ecuatoriano” (tesis de maestría), Ecuador, Universidad Andina Simón Bolívar, 2012, disponible en: [<http://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/3313>].
- PARMENION ESPECHE, SEBASTIÁN. “El derecho financiero y tributario y su relación con el derecho privado”, en *Revista Derecho & Sociedad*, n.º 43, 2014, pp. 129 a 135, disponible en: [<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechosociedad/article/view/12565>].
- QUINTERO BONILLA, JORGE ADALBERTO. “Los tributos vinculados” “impuestos, tasas y contribuciones especiales en Ecuador” (tesis de grado), Ecuador, Universidad Nacional de Loja, 2015, disponible en: [<https://dspace.unl.edu.ec/jspui/handle/123456789/8565>].
- ROMERO FLOR, LUIS MARÍA. *Manual de derecho financiero y tributario. Parte general*, España, Ediciones de la Universidad de Castilla - La Mancha, 2014.
- SABLICH HUAMANI, CHARLES ALEXANDER. *Derecho financiero, una visión actual en el Perú*, Ica, Perú, Fundación Universitaria Andaluza Inca Garcilaso, 2012, disponible en: [<https://www.eumed.net/libros-gratis/2013b/1347/1347.pdf>].

- SIMÓN OTERO, LIANA. “Los principios de justicia tributaria en la historia constitucional cubana”, en *Cuestiones Constitucionales: Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, n.º 25, 2011, pp. 201 a 266, disponible en: [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1405-91932011000200007].
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. *01. Concepto, Tasa y Operaciones Gravadas - IGV*, 2019, disponible en: [<https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-general-a-las-ventas-y-selectivo-al-consumo/impuesto-general-a-las-ventas-igv-empresas/3053-concepto-tasa-y-operaciones-gravadas-igv-empresas>].
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. *06. Crédito Fiscal*, 2019, disponible en: [<https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-general-a-las-ventas-y-selectivo-al-consumo/impuesto-general-a-las-ventas-igv-empresas/3111-06-credito-fiscal>].
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. *Finalidad*, 2019, disponible en: [<http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/finalidad.html>].
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. *Tributos que administra*, 2019, disponible en: [<http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/tributosadministra.html>].
- TARSITANO, ALBERTO. “El principio de capacidad contributiva como fundamento de la constitución financiera. Una visión doctrinaria y jurisprudencial”, en *Derecho & Sociedad*, n.º 43, 2014, pp. 119 a 128, disponible en: [<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechosociedad/article/view/12564>].
- TTITO HUAMÁN, ERICK. “La amnistía tributaria de arbitrios municipales y la vulneración al principio de igualdad tributaria” (tesis de grado), Perú, Universidad Nacional de Trujillo, 2018, disponible en: [<http://dspace.unitru.edu.pe/handle/UNITRU/10220>].
- UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA. *Tema 1. El derecho financiero: Concepto y contenido*, 2018, disponible en: [<http://agro.ulpgc.es//uned/Tributario-I.pdf>].
- VÁSQUEZ ROSALES, WILLIAMS ALBERTO. “Procedimiento contencioso de los actos administrativos efectuados por la administración tributaria vinculados a la determinación de la obligación tributaria y los pronunciamientos en contrario al criterio de su aplicación optado por la administración” (tesis de maestría), Perú, Universidad Nacional de San Marcos, 2017, disponible en: [http://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12672/6299/Vasquez_rw.pdf?sequence=1].

- VELÁSQUEZ FUENTES, WILLIAM AUGUSTO. “Inobservancia del principio constitucional de no confiscatoriedad en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO) Decreto No. 73-2008 del Congreso de la República” (tesis de licenciatura), Guatemala, Universidad Rafael Landívar, 2015, disponible en: [<http://recursosbiblio.url.edu.gt/tesiseortiz/2015/07/01/Velasquez-William.pdf>].
- VILLALOBOS TAPIA, RAÚL G. *Introducción al derecho tributario*, Arequipa, Perú, Universidad Autónoma San Francisco, 2017, disponible en: [<http://repositorio.uasf.edu.pe/bitstream/UASF/83/1/DerechoTributarioRaulVillalobos.pdf>].
- VIELMA, VIANEL. “Efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado en los contribuyentes especiales, en condición de agentes y sujetos de retención. Caso de estudio: Consorcio ‘Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones’ –SIMCO–” (tesis de especialización), Venezuela, Universidad de Los Andes, 2008, disponible en: [<http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Vianel%20Vielma/Tesis.pdf>].
- VILLEGAS, HÉCTOR B. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 7.^a ed., Buenos Aires, Ediciones Depalma, 2001, disponible en: [<http://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>].
- ZAPATA CRUZ, DALIL O. “Hipótesis de incidencia tributaria”, en *In Crescendo*, vol. 6, n.º 1, 2015, pp. 93 a 104, disponible en: [<https://revistas.uladech.edu.pe/index.php/increscendo/article/view/822>].
- ZAVALETA ÁLVAREZ, MICHAEL. “Análisis constitucional-tributario de la armonización e incidencia del régimen cedular del impuesto a la renta a las personas naturales en la fiscalidad comparada y con especial énfasis en el Perú”, en *Revista Peruana de Derecho Tributario*, año 7, n.º 18, 2013, pp. 1 a 55, disponible en: [https://derecho.usmp.edu.pe/instituto/inv_centros/2013/Analisis%20Constitucional-Tributario%20de%20la%20armonizacion%20e%20incidencia%20del%20regimen%20cedular%20del%20impuesto%20a%20la%20renta%20a%20las%20Personas%20Naturales.pdf].

EL AUTOR

JUAN DONATO NESTOR ASILLO
juandnestor260@gmail.com

Doctor en Ciencias Contables y Financieras, graduado en la Universidad Nacional Jorge Basadre Grohmann de Tacna. Magíster en Contabilidad-Auditoría. Magíster en Gestión Empresarial. Contador público colegiado y abogado perteneciente al Colegio de Abogados de Tacna. En la actualidad se desempeña como docente de la Escuela de Posgrado de la Universidad José Carlos Mariátegui de Moquegua, Perú.



Editado por el Instituto Latinoamericano de Altos Estudios –ILAE–,
en septiembre de 2020

Se compuso en caracteres Cambria de 12 y 9 pts.

Bogotá, Colombia