

UNIVERSIDAD NACIONAL DE TRUJILLO
ESCUELA DE POSTGRADO
PROGRAMA DOCTORADO EN CONTABILIDAD Y
FINANZAS



LA CAPACIDAD ECONOMICA CONTRIBUTIVA Y SU INFLUENCIA
EN EL IMPUESTO A LA RENTA NETA DE TRABAJO EN LA REGION
LA LIBERTAD AÑO 2011.

TESIS
PARA OPTAR EL GRADO DE
DOCTOR EN CONTABILIDAD Y FINANZAS

AUTOR : Mg. WALTER SAMUEL LECCA HUAMAN

ASESOR : Dr. ESTUARDO OLIVER LINARES

TRUJILLO – PERÚ
2015

Registro N°:.....

UNIVERSIDAD NACIONAL DE TRUJILLO

ESCUELA DE POSTGRADO

PROGRAMA DOCTORADO EN CONTABILIDAD Y FINANZAS



**LA CAPACIDAD ECONOMICA CONTRIBUTIVA Y SU INFLUENCIA
EN EL IMPUESTO A LA RENTA NETA DE TRABAJO EN LA REGION
LA LIBERTAD AÑO 2011.**

TESIS

**PARA OPTAR EL GRADO DE
DOCTOR EN CONTABILIDAD Y FINANZAS**

AUTOR : Mg. WALTER SAMUEL LECCA HUAMAN

ASESOR: Dr. ESTUARDO OLIVER LINARES

TRUJILLO – PERÚ

2015

Registro N°:.....

**MIEMBROS DEL JURADO EXAMINADOR
R.D. N° 1255 – 2015 - EPG
del 10 de Agosto 2015.**

**Dr. JOSE MANUEL CASTAÑEDA MELENDEZ
PRESIDENTE**

**Dr. SANTIAGO NESTOR BOCANEGRA OSORIO
SECRETARIO**

**Dr. DOMINGO ESTUARDO OLIVER LINARES
ASESOR**

DATOS DEL DOCTORANDO

- 1. NOMBRES Y APELLIDOS** : Walter Samuel Lecca Huamán.
- 2. GRADOS ACADÉMICOS** : Bachiller en Ciencias Económicas
Magister en Tributación
- 3. TÍTULO PROFESIONAL** : Contador Público.
- 4. CENTRO LABORAL** : Gobierno Regional La Libertad
- 5. CARGO** : Sub Gerente de Contabilidad
- 6. DOMICILIO LEGAL** : Av. Los Paujiles A – 20 Dpto 401
Víctor Larco- Trujillo - Perú
Cel. 948991072 - Teléf. 285110
- 7. CORREO ELECTRONICO** : cpcmel_1@hotmail.com

DEDICATORIAS:

A Dios, por permitirme llegar a este momento tan especial en mi vida. Por los triunfos y los momentos difíciles que me han enseñado a valorarlo cada día mas

A mis Padres Pedro y Marcionila, por ser las personas que me siguen acompañando no solo en mi trayectoria estudiantil, quienes con sus consejos han sabido ser mi guía, hasta la culminación de mi carrera profesional.

A unos amigos muy especiales que gracias al equipo que formamos logramos llegar hasta el final del camino y que hasta el momento seguimos siendo amigos Yoni y María, gracias por su tiempo, por su apoyo así como por la sabiduría que me transmitieron en el desarrollo de mi formación profesional

A mis queridos hermanos: Manuel, Iris, Freddy y Aldo, a quienes quiero mucho, de los cuales tengo apoyo incondicional

AGRADECIMIENTOS

A mi Asesor Dr. Estuardo Oliver Linares, por su valioso aporte en conocimientos, maestro y guía, hasta la culminación de mi Tesis Doctoral.

A los Señores Miembros del Jurado Examinador: Dr. José Castañeda Meléndez, Dr. Santiago Bocanegra Osorio, distinguidos e ilustres doctores por sus aportes y sugerencias en la elaboración de mi Tesis Doctoral.

A todos los Señores Doctores profesores de la Escuela de Postgrado, del Doctorado en Contabilidad y Finanzas de la Universidad Nacional de Trujillo, por sus conocimientos y experiencias brindadas en mis Estudios de Doctorado.

EL AUTOR.

INDICE

	Pág.
DEDICATORIAS	i
AGRADECIMIENTOS	ii
INDICE	iii
RESUMEN	v
ABSTRACT	vi
I. INTRODUCCIÓN	
1. Antecedentes y Realidad Problemática	1
2. Justificación	2
2.1 Justificación Teórica	2
2.2 Justificación Práctica	3
2.3 Justificación Metodológica	3
3. Problema	3
4. Hipótesis	3
5. Objetivos	4
5.1. Objetivo General	4
5.2. Objetivos Específicos	4
6. Marco Teórico	4
6.1 El Capacidad Económica Contributiva	4
6.1.1 Alcances de la Capacidad Económica Contributiva	4
6.1.2 La Formulación del Concepto de Capacidad Económica Contributiva	10
6.1.3 Partes de la Capacidad Económica Contributiva en Relación a la equidad	11
6.1.4 Clasificación de la Capacidad Económica Contributiva	12
6.1.5 La Capacidad Económica Contributiva y el deber de Contribuir	13
6.1.6 El Desarrollo de la Capacidad Económica Contributiva A Partir del Principio de Igualdad	15
6.1.7 Principio Constitucional Implícito	16
6.1.8 La Capacidad Económica Contributiva Como Limite	

Al Poder Tributario	18
6.1.9 El Principio de Capacidad Económica Contributiva Como Fundamento y Medida de los Impuestos	19
6.1.10 La Capacidad Económica Contributiva y las Presunciones	20
6.1.11 La Capacidad Económica Contributiva en la Jurisprudencia Del tribunal Constitucional	22
6.2 El Impuesto a la Renta	23
6.2.1 Origen del Impuesto a la Renta	23
6.2.2 Características del Impuesto a la Renta	25
6.2.3 Concepto de Impuesto a la Renta	27
6.2.4 La Renta Gravada	27
6.2.5 La Norma Internacional 12 Impuesto a la Renta	31
6.2.5.1 Objetivo de la NIC 12	32
6.2.5.2 Gasto O ingreso Tributario	32
6.2.5.3 Método Aplicable para la determinación del Activo o Pasivo Tributario	33
6.2.5.4 Las Diferencias Temporales	33
6.2.6 Rentas de Trabajo	35
6.2.7 Determinación de las Rentas de Cuarta Categoría	35
6.2.8 Determinación de las Rentas de Quinta Categoría	36
6.2.9 Determinación de la Renta Anual de Quinta Categoría	37
7. Marco Filosófico	38
8. Marco Conceptual	39
9. Marco Psicológico	41
10. Marco Pedagógico	42
II. MATERIAL Y METODOS	43
III. RESULTADOS	46
IV. DISCUSION	58
V. PROPUESTA	62
VI. CONCLUSIONES	64
VIII.REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	65
ANEXOS	67

RESUMEN

La presente investigación científica en el campo de la Tributación tiene por objeto demostrar que la Capacidad económica contributiva influye en el Impuesto a la Renta Neta de Trabajo de las Personas Naturales. El principio de capacidad contributiva tiene su origen en la capacidad económica del contribuyente, ya que es la base y sustento de la tributación. Además porque solo mediante ley se obliga a contribuir al gasto público, y no a través del goce de los servicios públicos prestados por el Estado.

Desde el punto de vista ético la capacidad contributiva es el fundamento del impuesto, pero desde el punto de vista jurídico determina la medida de la obligación tributaria y al sujeto obligado.

El problema de investigación es: ¿Cómo influye la Capacidad Económica Contributiva en el Impuesto a la Renta Neta de Trabajo en la Región La Libertad Año 2011?. La hipótesis que se formuló es que : La capacidad económica contributiva influye en el Impuesto a la Renta Neta de Trabajo de los contribuyentes ya que estos están obligados a pagar un impuesto mayor al que soportaría su capacidad económica, no existiendo una relación económica con la contributiva en la Región la Libertad – Año 2011

La muestra tomada fue a 335 personas naturales, contribuyentes de Renta Neta de Trabajo de la Región La Libertad, Año 2011.

La Administración Tributaria deberá aplicar el criterio de razonabilidad no aplicando presunciones que resulten excesivas y desproporcionadas al sujeto del Impuesto a la Renta.

Palabras Clave: Capacidad económica contributiva, Impuesto a la Renta de Trabajo.

ABSTRACT

The present scientific research in the field of taxation is intended to demonstrate that the tax affects the economic capacity Income Tax of Individuals. The principle of taxable capacity stems from the economic capacity of the taxpayer, since it is the basis and sustenance of taxation. In addition because it is only through law that obliges contribute to public expenditure, and not through the enjoyment of the public services provided by the state.

From the ethical point of view the tax capacity is the basis of the tax, but from a legal point of view determines the extent of the tax liability and the obligor. The research question is: How does the Tax Economic Capacity in the Income Tax Working in La Libertad region Year 2011 ?. The hypothesis formulated is that: The tax economic capacity influences the Income Tax Working as these taxpayers are required to pay a higher tax that would support their economic capacity, there is no economic relationship with the tax in La Libertad region - Year 2011.

The sample was taken 233 individuals, net income taxpayers working in the Region La Libertad - Year 2011.

The Tax Administration should apply the standard of reasonableness does not apply assumptions that are excessive and disproportionate to the subject of income tax.

Keywords: economic capacity tax, income tax of Labor.

INTRODUCCION

1. ANTECEDENTES Y REALIDAD PROBLEMÁTICA

El antecedente más antiguo que justifica la obligación tributaria se encuentra en la teoría de la causa, que aunque en la actualidad se ha visto relegada, estuvo presente en distintas etapas de la historia. Iniciando en la época medieval, donde los teólogos afirmaban que, el soberano tenía en sus manos el bienestar del pueblo, y debido a eso se encontraba facultado para establecer tributos a sus súbditos, siempre y cuando no se saliera de los límites de sus bienes.

En el derecho romano, donde en un principio, se consideraba a la causa como un supuesto de hecho que originaba una consecuencia o situación jurídica. Posteriormente debido a la falta de técnica jurídica se le comienza a dar un sin número de acepciones, es decir, carecía de un significado fijo. Sin embargo, la técnica jurídica que permite dotar de un significado bien definido a la idea de “causa” aparece en la escuela italiana. Es hasta entonces que se logra establecer que la razón de pagar impuestos son los servicios que el contribuyente recibe a modo de contraprestación por parte del ente público.

Aunque en un principio esta teoría de la causa tenía sólo aplicación en el campo del derecho privado, posteriormente alcanzaría también el derecho público. En el ámbito privado se le consideraba, en palabras de García Bueno, como “por qué inmediato en virtud del cual una persona emite su declaración jurídica de voluntad”. Es decir, era la razón económica que justificaba un negocio y por su importancia merecía estar bajo la tutela jurídica e la ley. En tal virtud, la tutela jurídica no sólo se presenta en el derecho privado sino en todas las relaciones de derecho y en este caso el

derecho público y en especial el tributario no podían ser la excepción. De manera que al estar tutelada por ley la relación jurídica tributaria, el Estado se encuentra en la posibilidad de expresar la razón jurídica inmediata de su actividad.

Para llegar a conocer la verdadera causa de la potestad tributaria, la verdadera razón, por qué se debe cumplir con la obligación de contribuir al gasto público.

El gran exponente de esta teoría causal es **Griziotti**, quien consideraba que el fundamento último de los sujetos para pagar el impuesto radicaba en la transformación de los impuestos en bienes y servicios públicos. En su opinión, el goce de los servicios públicos que prestaba el estado fungía como condición necesaria (que cada sujeto debía presentar de forma individual) para que tuviera lugar el nacimiento de la relación jurídico tributaria. De modo que se observa una fuerte relación entre la teoría de la causa y la teoría de la contraprestación.

Creando así un vínculo estrecho entre el contribuyente y el ente público. Es decir, a mayor cantidad de servicios públicos ofrecidos, mayor producción de riqueza y por ende mayor capacidad contributiva del sujeto pasivo.

2. JUSTIFICACIÓN

2.1 JUSTIFICACIÓN TEÓRICA

Se busca estudiar que la capacidad contributiva es una de las teorías más aceptadas acerca del porqué pagar los impuestos y sobre quiénes deben pagarlos. Esto en función a tres parámetros o indicadores: Patrimonio, Renta y Gasto (o consumo)

2.2 JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA

El presente estudio tiene por finalidad plantear una propuesta sobre la capacidad económica y contributiva así como su influencia en el Impuesto a la Renta de Trabajo de la Región La Libertad.

La capacidad contributiva se debe realizar donde se encuentra la riqueza, vinculado con el principio de igualdad.

2.3 JUSTIFICACIÓN METODOLÒGICA

Se aplicará un método de investigación apropiado en función de los contribuyentes que tienen beneficios o utilidades; así como su capacidad económica y contributiva de acuerdo al Impuesto a la Renta de Trabajo.

3 EL PROBLEMA

¿Cómo influye la Capacidad Económica Contributiva en el Impuesto a la Neta de Renta de Trabajo en la Región La Libertad Año 2011?

4 LA HIPÓTESIS

La capacidad económica contributiva influye significativamente en el Impuesto a la Renta Neta de Trabajo en la Región La Libertad Año 2011; ya que estos están obligados a pagar un impuesto mayor al que soportaría su capacidad económica.

5 OBJETIVOS

5.1 OBJETIVO GENERAL

Demostrar que la Capacidad Económica Contributiva influye en el Impuesto a la Renta Neta de Trabajo en la Región La Libertad Año 2011

5.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- . Explicar que el principio de capacidad económica contributiva es un principio implícito en las rentas de Trabajo.
- . Indicar las características del principio de capacidad económica Contributiva en las rentas de Trabajo.

6. MARCO TEÓRICO

6.1 LA CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA

6.1.1 ALCANCES DE LA CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA

La Constitución Política de 1823, en su artículo 162° estableció: *“Las contribuciones se repartirán bajo la regla de igualdad y en primer lugar, se podría entender que el término “contribución” al que hace referencia esta carta constitucional, no sería el mismo al que tanto la doctrina¹ como la legislación² entiende como tal actualmente, y además*

1 Según Ataliba, contribución es el tributo vinculado cuya hipótesis de incidencia consiste en una actuación estatal indirecta y mediáticamente (mediante una circunstancia intermediaria) referida al obligado. Ver Ataliba, Gerardo, *Hipótesis de Incidencia Tributaria*. Instituto Peruano de Derecho Tributario, Lima, 1987, p. 182. 139 Por otra parte, el literal b) de la Norma II del Código Tributario define a la “contribución” como, “el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o actividades estatales.” *Proporción*.

2 Por otra parte, el literal b) de la Norma II del Código Tributario define a la “contribución” como, “el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o actividades estatales.”

ya hemos señalado anteriormente que el término “contribución” designa a un tipo de tributo, distinto de los impuestos y las tasas. En este contexto, al utilizarse el término “contribución”, el constituyente estaría haciendo referencia a los tributos “en general”, o por lo menos a los impuestos, que son los tributos a los cuales el constituyente tendría mayor interés en regular., *sin ninguna excepción ni privilegio*”.

Al analizar más detenidamente la Constitución de 1823, esta establecería un criterio de justicia al disponer que el reparto de las contribuciones (en el sentido que aclaramos antes) se realizaría bajo la Por otra parte, el tenor de la norma establecida en la Constitución de 1823 se repitió de manera similar en el artículo 146° de la Constitución Política de 1826 y en el artículo 159° de la Constitución Política de 1828. En efecto, en el artículo 146° de la Constitución de 1826 se estableció que: “*Las contribuciones se repartirán proporcionalmente, sin ninguna excepción ni privilegio*”. Por su parte, en el artículo 159° de la Constitución de 1828, se estableció que: “*Las contribuciones se repartirán proporcionalmente entre los ciudadanos, sin excepción ni privilegio alguno*”. En cambio, en la Constitución de 1834, no observamos una norma que contenga una prescripción similar a las anteriores., de lo cual se desprendería que todos no van a contribuir en una misma cantidad, sino de manera proporcional. Ahora, para concretizar el mandato de contribuir

proporcionalmente, se requiere de un sistema de referencia, que no sería otro que la aptitud o situación económica individual, en otras palabras, la capacidad contributiva. En tal sentido, la Carta constitucional ordenaría que el reparto de las contribuciones se efectúe en proporción a la situación económica individual. Podemos observar de esta manera, que si bien el término “capacidad contributiva” no era contemplado en la Constitución de 1823, podría desprenderse claramente de su texto. Regla de la proporción.

La Constitución Política de 1839 volvería nuevamente a la misma fórmula, al establecer en su artículo 162° que: *“Las contribuciones se repartirán.*

Dicha fórmula también se repite en la Constitución Política de 1856, la cual en su artículo 8° establece que: *“No puede imponerse contribuciones sino en virtud de una ley, en servicio público y en proporción a los medios del contribuyente. Las contribuciones directas no podrán imponerse sino por un año”.*

De la misma manera, se repite en el artículo 8° de la Constitución de 1860: *“No puede imponerse contribuciones sino en virtud de una ley, en proporción entre los ciudadanos, sin excepción ni privilegio alguno”.*

Dicha fórmula también se repite en la constitución Política de 1856, la cual en su artículo 8° establece que: *“No puede imponerse contribuciones sino en virtud de una ley, en servicio público y en proporción a los medios del contribuyente. Las*

contribuciones directas no podrán imponerse sino por un año”.

De la misma manera, se repite en el artículo 8° de la Constitución de 1860: “ No puede imponerse contribuciones sino en virtud a una ley, en proporción a las facultades del contribuyente, y para el servicio público”.

En las constituciones de 1867, 1920 y 1933, no se repite tenor similar de imponer contribuciones “proporcionalmente” a los contribuyentes (o ciudadanos). Sin embargo, tanto en la Constitución Política de 1920 como en la de 1933, aparece un elemento nuevo en relación a las Constituciones precedentes y que ha tenido una gran influencia en el desarrollo del principio de capacidad contributiva, que es el concepto de “progresividad”. Así, en el artículo 8° de la Constitución de 1920, se establece que: *“La contribución sobre la renta será progresiva”*; mientras que el inciso 6 del artículo 194° de la Constitución de 1933, establece que son rentas de los Concejos Departamentales, además de las que se les asignen por leyes especiales, entre otras, *“el impuesto progresivo sobre la renta”*.

Por su parte, en la Constitución Política de 1979, en su artículo 77° se establece que: *“Todos tienen el deber de pagar los tributos que les corresponden y de soportar equitativamente las cargas establecidas por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos”*

A partir de una lectura somera, podemos afirmar que en la Carta Magna de 1979 tampoco se ha contemplado de manera

“expresa” el principio de capacidad contributiva, al igual que en las Cartas constitucionales precedentes. Sin embargo, de manera similar, contempla en su artículo 77° una “regla de equidad” en la contribución, que no sería distinta a la “regla de proporcionalidad” que se repitió en las Constituciones anteriores, y de ella se desprendería el principio de capacidad contributiva³. Dicho entendimiento sería compartido por Hernández Berenguel, quien comentando el régimen tributario de la Constitución de 1979, no tuvo dudas en afirmar que en el artículo 77° se encuentra contemplado el principio de capacidad contributiva; de igual manera Valle Billingham sostenía que si bien la Constitución no ha contemplado expresamente el principio de capacidad contributiva, sus normas dejan entrever en el fondo la capacidad contributiva, siendo prueba de ello, lo establecido en el artículo 77° del texto constitucional.

Finalmente, la Constitución Política de 1993 contempla los principios rectores de la tributación, estableciendo en su actual artículo 74.

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o Decreto Legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

3 En efecto, Hernández Berenguel señaló que: *“El artículo 139 de la Constitución establece claros límites en el ejercicio del poder tributario, dejando clara evidencia de que éste no puede ser ejercido en forma arbitraria y absoluta. Tales límites están expresados por los llamados “principios de la tributación” que la Constitución enuncia en dicho artículo y en los artículos 77, 142 y 187. Con arreglo a todos estos artículos los principios de la Constitución son: legalidad, uniformidad, justicia, publicidad, obligatoriedad, certeza, economía en la recaudación, no confiscatoriedad del impuesto y no privilegio personal (artículo 139), capacidad contributiva y equidad (artículo 77), presión tributaria adecuada (artículo 142) y retroactividad benigna (artículo 187)”*. Ver Hernández Berenguel, Luis. “La Constitución peruana en materia tributaria y el Código Tributario peruano”. En: *Cuadernos Tributarios*, Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano, N° 12, diciembre 1991.

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 ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo⁴.

Como se aprecia una vez más, tampoco la Constitución actual contempla de manera expresa el principio de capacidad contributiva, y ni hay una norma similar al artículo 77° de la Constitución Política de 1979, con lo cual pareciera que el constituyente no lo ha tomado en cuenta en el momento de elaborar la Carta Magna de 1993. Sin embargo, un gran sector de la doctrina comparte la opinión en el sentido que el principio de capacidad contributiva se desprendería del principio de igualdad tributaria, el cual sí está expresamente contemplado en nuestra Constitución. En efecto, Ochoa Cardich señala que con base en dicho principio, la igualdad no impide la clasificación de los contribuyentes en categorías diferenciadas, por ejemplo en función de su capacidad económica; asimismo agrega que el monto del tributo debe ser proporcional a la capacidad económica de quien lo paga.

Por su parte, Rubio Correa afirma que un elemento de la igualdad es que todos paguen según su capacidad contributiva y

⁴ Este artículo ha sido modificado por el artículo Único de la Ley N° 28390, publicado el 17 de noviembre de 2004.

no todos por igual al margen de su posibilidad de pago. Finalmente, Zolezzi Moller refiere que el contenido del principio de igualdad es lo que se conoce en la doctrina como principio de isonomía y se refiere, en concreto, a la capacidad contributiva, y citando a Dino Jarach, *“igualdad tributaria quiere decir igualdad en condiciones iguales de capacidad contributiva”*.

A partir de este recuento, se concluye que el principio de capacidad contributiva no ha sido recogido de manera textual en las Constituciones peruanas, sin embargo, no debería dudarse en afirmar que dicho principio se desprendería de la “regla de proporción” o “regla de equidad” contempladas expresamente en gran parte de las constituciones que ya comentamos anteriormente. En el caso de la Constitución actual, tampoco se recogería textualmente el principio de capacidad contributiva, sin embargo, dicho principio se desprendería a partir del principio de igualdad, de acuerdo al entendimiento de un gran sector de la doctrina ya citada.

6.1.2 LA FORMULACIÓN DEL CONCEPTO DE CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA

El profesor Alberto Tarsitano, sostiene que *“La capacidad contributiva constituye una:”(...) aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, aptitud que viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza (capacidad económica) que luego de ser sometidos a la valorización del legislador y conciliados con los fines de la*

naturaleza política social y económica, son elevados al rango de categoría imponible.

Por su parte García Belsunce manifiesta que “la capacidad contributiva (es entendida como)... la diferencia entre la renta bruta del contribuyente y la suma que resulta de adicionar a las erogaciones indispensables para su consumo, un adecuado porcentaje para su ahorro y capitalización”.

6.1.3 PARTES DE LA CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA EN RELACIÓN A LA EQUIDAD

En doctrina se puede encontrar que este principio de Capacidad de Pago consta de dos partes⁵:

- a) Equidad Horizontal. Según la tributación debe hacer que aquellos que tienen posiciones económicas iguales paguen iguales cantidades al fisco (Ejemplo: “Tratar igual a los iguales”);
- y,
- b) Equidad Vertical. Según este principio debe buscarse que aquellos que más ingresos tienen paguen mayores montos por conceptos de tributos que aquellos cuyos ingresos son menores (Ejemplo: “Tratar desigual a los desiguales”).

5 Palao Taboada, Carlos. “El principio de capacidad contributiva como criterio de justicia tributaria: aplicación a los impuestos directos e indirectos”. En: *Vectigalia*, Nº 1, Año 1, Lima, 2005, p.19.

6.1.4 CLASIFICACION DE LA CAPACIDAD ECONÒMICA CONTRIBUTIVA

Al respecto cabe señalar que el Dr. Jorge Bravo Cucci hace mención de la clasificación de la Capacidad Contributiva, respecto a los tributos que la contengan, así pues menciona que “El principio de la Capacidad Contributiva se encuentra presente en la configuración de toda especie tributaria, graduándolas o fundándolas, según sea el caso.

Los tributos “fundados” por este principio, sostiene Bravo Cucci, son los Impuestos, especie que sufre la incidencia del principio en la propia descripción de su presupuesto de hecho.

Por su parte el mismo autor señala, que los tributos “graduados” por la capacidad contributiva son las Tasas y Contribuciones, pues si bien el presupuesto de hecho de las mismas no es una manifestación de riqueza, sino un acto de la administración pública, el principio repercute necesariamente en la graduación de la cuantificación de la obligación tributaria”

Asimismo Bravo Cucci señala que para efectos didácticos, podemos dividirla en (i) capacidad contributiva subjetiva (o relativa) y en (ii) capacidad contributiva objetiva (o absoluta).

(i) La capacidad contributiva es subjetiva o relativa cuando se tiene en consideración a las personas sometidas a la afectación del tributo. Es la llamada capacidad económica real. De esta forma el sujeto es individualizado en la medida de sus posibilidades económicas. En este plano se advierte la

materialización de la capacidad contributiva, en tanto que el sujeto se encuentra apto para absorber la carga tributaria.

(ii) La capacidad Contributiva es objetiva o absoluta cuando se toma en consideración manifestaciones objetivas de la persona. En dicha forma, el legislador apunta a eventos que demuestren aptitud económica para concurrir a las arcas fiscales.

6.1.5 LA CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA Y ÉL DEBER DE CONTRIBUIR

Como fundamento del deber de contribuir, el principio de capacidad contributiva actúa exigiendo que aquellos con capacidad contributiva concurren al financiamiento de las cargas fiscales, constituyendo un imperativo de justicia pues las personas que cuentan con aptitud económica deberán otorgar una porción de su renta al estado.

Al respecto, el profesor Alejandro Altamirano señala: "*... la capacidad contributiva surge una vez que el contribuyente ha satisfecho sus necesidades primarias personales y familiares. El sujeto está en aptitud de contribuir a los gastos del Estado cuando su riqueza es susceptible de imposición. Sólo después de satisfacer sus necesidades primarias: alimentación, vestido, vivienda, sanidad, educación, por señalar a las más indispensables, el contribuyente será contributivamente apto*".¹³

Entiéndase que "*La capacidad contributiva es la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos*".

Por otro lado, el tributarista Bravo Cucci, menciona *"por corresponder al hombre la capacidad de contribuir, su medición es personal, no siendo relevante considerar la naturaleza jurídica de las especies tributarias. La idea de capacidad contributiva, o su contenido, sirve de parámetro para analizar el mayor o menor tenor de injusticia fiscal existente en los sistemas tributarios. De otra parte debe ser dicho, que un tributo que pretenda gravar la falta de explotación de bienes bajo el argumento de afectar una renta o rendimiento potencial, es un tributo que no respeta el principio de capacidad contributiva, pues el hecho imponible no estaría configurado por manifestación de riqueza alguna, sino por una circunstancia contraria. Es claro que la potestad tributaria no puede ser ejercida para sancionar la falta de explotación de recursos o la capacidad- productiva, ociosa, pues para ello existen mecanismos sancionatorios de los cuales el Estado puede hacer uso"*.

Por su parte, Álvaro Villegas sostiene que *"La búsqueda de la adecuada apreciación de capacidad contributiva se dificulta sustancialmente en la imposición de distintas categorías de renta en un mismo sujeto, o ante la aparición de nuevas manifestaciones de riqueza producto de la globalización y la digitalización. "*

Además, Bravo Cucci, se aproxima a la capacidad contributiva desde tres aspectos o índices, señalando que *"... (i) la renta, (ii) el consumo o (iii) el patrimonio, que desde distinta óptica pueden*

visualizarse como renta obtenida (o generada), renta consumida o ' renta acumulada"

En consecuencia, podemos decir que por el principio de generalidad que se deriva del principio de igualdad, todos los ciudadanos están obligados a aportar con el sostenimiento del gasto público, empero ello no significa que todos deben, efectivamente, pagar tributos, sino que deben hacerlo todos aquellos que a la luz de los principios constitucionales y de las leyes que los desarrollan, tengan capacidad contributiva, es decir, que no se puede eximir a nadie de contribuir por razones que no sean las de carencia de capacidad contributiva.

6.1.6 EL DESARROLLO DE LA CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA A PARTIR DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD

García Etchegoyen señala que en Italia, tanto las teorías de la causa como los esquemas obligacionales puros se alzaron como una *valla contra la arbitrariedad* durante la vigencia de un ordenamiento flexible como el Estatuto Albertino, pero quedaron obsoletos con la consagración del principio de capacidad contributiva como criterio de justicia en la Constitución Republicana. Añade que las teorías de la causa deben analizarse en su contexto histórico, por cuanto fueron diseñadas cuando no existían suficientes límites substanciales al poder tributario normativo.

Finalmente, menciona que los límites al poder tributario se

encuentran hoy perfectamente delimitados en los ordenamientos constitucionales de los diversos países, y resulta inútil recurrir al concepto de *causaimpositionis* para mitigar los posibles excesos en el ejercicio del poder tributario normativo.

El principio de capacidad contributiva como principio constitucional ha tenido un desarrollo amplio ligado al principio de igualdad tanto en la doctrina y jurisprudencia italiana como en la española⁶.

6.1.7 PRINCIPIO CONSTITUCIONAL IMPLÍCITO

La Constitución de Perú no menciona a la capacidad contributiva como principio informador de su estatuto financiero. Ello no obsta a su consideración como principio constitucional implícito.

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 público.

La Constitución de Perú dice en el artículo 3: *“La enumeración de los derechos establecidos en este capítulo no excluye los demás que la Constitución garantiza, ni otros de naturaleza análoga o que se fundan en la dignidad del hombre, o en los*

6 ZolezziMoller, Armando. “El régimen tributario en la nueva Constitución”. En: *La Constitución de 1993, análisis y comentarios*, Lima, Comisión Andina de Juristas, N° 10, 1994, p.150.

principios de soberanía del pueblo, del Estado democrático de derecho y de la forma republicana de gobierno”

El deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos constituye un principio *sustancial del sistema republicano o del estado democrático y social de derecho*, y no existe otra manera de financiar de manera coactiva al sector público sino en función de la capacidad contributiva.

Y si se concede que la capacidad contributiva es, como lo consideraba el pensamiento clásico, la causa remota del impuesto (y de los otros tributos según nuestra concepción), el principio de tipicidad legal no se satisface con una legitimidad formal sino que exige una manifestación de riqueza genuina asociada al hecho imponible.

En consecuencia, la dimensión del principio, es decir su vigencia posibilidades y límites, surge implícito de dos órdenes de postulados⁷

(i) Del “Programa de la Constitución”, que es el conjunto de ideas que han sido dadas para delinear el modelo político, económico, social y moral de una Nación.

(ii) De las declaraciones y los derechos consagrados por la Constitución Política.

7 ZolezziMoller, Armando. “El régimen tributario en la nueva Constitución”. En: *La Constitución de 1993, análisis y comentarios*, Lima, Comisión Andina de Juristas, N° 10, 1994, p.150.

6.1.8 LA CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA COMO LÍMITE AL PODER TRIBUTARIO

El Tribunal Constitucional hizo suya la tradicional doctrina que encuentra en los principios constitucionales límites operativos al poder tributario del Estado.

En la sentencia N° 53-2004-PI/TC se dijo: *“...cuando este Tribunal Constitucional interpreta los alcances del principio de capacidad contributiva, lo hace partiendo de la estrecha relación que necesariamente debe existir entre el tributo y la capacidad económica que le sirve de sustento. Es a partir de dicha consideración que el principio en comentario adopta un contenido concreto y se aleja de la posibilidad de que pueda ser relativizado por el legislador hasta desaparecer al momento de la generación de un tributo. Sin embargo, tal función no es la única que emana de aquél, sino que también –al igual que en el caso de los principios tributarios recogidos en el texto constitucional– sirve de límite a la actividad del legislador en el ejercicio de la potestad tributaria que le es propia”*.

Con la misma orientación, en las sentencias N° 3666-2008-PA/TC y 00319-2013-PA/TC se estableció lo siguiente:

“...se puede decir que los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; de ahí que dicho ejercicio será legítimo y justo en la medida que su ejercicio

se realice en observancia de los principios constitucionales que están previstos en el artículo 74º de la Constitución...”

6.1.9 EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA COMO FUNDAMENTO Y MEDIDA DE LOS IMPUESTOS

Los individuos tienen el deber ético y jurídico de concurrir al mantenimiento del Estado y su concurrencia se concreta, fundamentalmente, a través de los impuestos.

La capacidad contributiva constituye el fundamento ético-económico de los impuestos. Es la aptitud de cada uno para concurrir al mantenimiento del Estado y aportarle los recursos que éste necesita para lograr sus fines fiscales y extra fiscales.

La apreciación del legislador al crear el impuesto se funda en motivaciones de carácter político, económico y social.

El legislador cuando dicta la ley que crea el impuesto transforma la capacidad contributiva que él ha reconocido y valorado en función de los fines estatales- en un hecho imponible y sobre la dimensión cuantitativa que atribuye a dicho hecho establece la medida de la obligación. De tal modo, la capacidad contributiva es el fundamento del impuesto y su medida.

El principio de capacidad contributiva no tiene otro sentido que el expuesto. La actividad intelectual, volitiva y valorativa del legislador al crear el impuesto transforma aquella aptitud económica puesta en relación con los fines del estado, según la apreciación del legislador, en una obligación jurídica.

Desde el punto de distribución de la carga tributaria el principio de capacidad contributiva explica, sin esfuerzo, los supuestos que no alcanza a explicar la teoría del beneficio como fundamento de los impuestos. Ello se debe a que el principio se hace cargo de la redistribución del ingreso que es un valor entendido en las sociedades contemporáneas.

6.1.10 LA CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA Y LAS PRESUNCIONES

Cuando el legislador obliga al pago de un tributo bajo la forma de presunción de capacidad contributiva, el responsable afectado tiene derecho a la demostración que ésta es inexistente.

Al respecto, la sentencia del Tribunal Constitucional - Expediente N° 033-2004, señala: *"Siempre que se establezca un tributo, éste deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados, ya que sólo así se respetará la aptitud del contribuyente para tributar o, lo que es lo mismo, sólo así el tributo no excederá los límites de la capacidad contributiva del sujeto pasivo"*

Además el Expediente N° 033-2004, dispone: *"El tribunal constitucional reconoce que todo tributo que establezca el legislador debe sustentarse en una manifestación de capacidad contributiva y que **en el caso de la renta inexistente, o ficticia, el quiebre del principio se torna evidente.**"*

En efecto, nuestro Código Tributario al establecer la base

imponible sobre base presunta, no desestima de su determinación salvo prueba en contrario, en donde el contribuyente demuestre que no hubo tal ocultamiento y que por lo tanto la determinación debe hacerse sobre base cierta. Sin embargo, al no probar la inexistencia del supuesto para la determinación sobre base presunta la Administración establecerá la base imponible aplicando cualquiera de las presunciones señaladas en el artículo 65° del Código Tributario, en consecuencia, esto puede traer como resultado una determinación que rebasa la realidad económica de los contribuyentes afectados por tal determinación, vulnerando el principio de no confiscatoriedad.

En resumen, el contribuyente puede quedar obligado a pagar un tributo mayor al que soportaría su capacidad contributiva, como ejemplo podemos citar la presunción establecida en el Art. 70° del Código Tributario, ya que las ventas o ingresos omitidos se calculan en base al patrimonio omitido multiplicado por un coeficiente el mismo que no puede ser menor a la unidad, por disposición legal, generando un incremento de la deuda tributaria, además le resulta de aplicación los intereses y multas reguladas en el citado texto legal, en consecuencia la administración puede transgredir la capacidad contributiva ya que determinará ingresos excesivos que no tienen relación con la capacidad contributiva.

Por lo tanto, la Administración tendría que aplicar el criterio de

razonabilidad, de otro modo podría afectar al contribuyente por montos no significativos y que no están acorde a su capacidad contributiva en el momento de la presunción, por ello también cabe reflexionar sobre la actual capacidad económica y contributiva de cada individuo; delimitar ¿Cuál es la situación actual del contribuyente?, para que finalmente la decisión que se tome no resulte arbitraria.

6.1.11 LA CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA EN LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En los últimos doce años, hemos sido testigos de una gran actividad jurisdiccional por parte del Tribunal Constitucional en materia tributaria. En mi opinión particular, ello podría tener como explicaciones las siguientes⁸: a) la reestructuración del Tribunal Constitucional luego de la finalización del régimen fujimorista; y b) la importancia cada vez mayor del tema tributario para la política del Estado, como motor para el desarrollo del país, lo cual se evidencia en la gran cantidad de normas tributarias emitidas dentro de procesos denominados “reformas tributarias”.

8 Danos Ordoñez, Jorge; Fernández Cartagena, Julio y otros (2006) p.195 Danos Ordoñez, Jorge; Fernández Cartagena, Julio y otros (2006) p.196

La primera explicación se traduciría en una mayor confianza por parte de los particulares para llevar sus controversias al Tribunal Constitucional, debido a la mayor idoneidad e independencia que presentaron sus integrantes, luego de la caída del régimen del gobierno fujimorista.

En cuanto a la segunda, podemos afirmar que en los últimos años, que el Estado ha emitido normas tributarias con el fin de reforzar la recaudación tributaria, sea creando nuevos tributos, o también mediante normas que ayuden al control contra la evasión y a la fiscalización de los tributos ya existentes

6.2 EL IMPUESTO A LA RENTA

6.2.1 ORIGEN DEL IMPUESTO A LA RENTA

El Impuesto sobre la Renta puede ser considerado, como el impuesto más importante de la primera mitad del presente siglo.

Tanto en lo que respecta a la atención que suscito en la doctrina financiera, como a la difusión legislativa alcanzada y el peso relativo que muy rápidamente llego a tener dentro de los sistemas tributarios de los diversos países, puede decirse que este impuesto domina con su presencia toda la elaboración científica y legislativa del período indicado.

Sus orígenes históricos, datan de mucho tiempo atrás, en épocas no fácilmente ubicables con generalidad, por cuanto los primeros esbozos se refieren a figuras tributarias que captaban aspectos especiales de ciertas rentas de algunos capitales.

Como impuesto general, comprensivo de todas las rentas, puede decirse que en el siglo XIX se introduce en Gran Bretaña, cuyo sistema fiscal dominará a partir de entonces. Pero en el resto de los países, es en el siglo XX donde aparecerá y se consolidará. Así, en Norteamérica, luego de una experiencia en 1864 bajo forma de impuesto de guerra, derogado al fin de la guerra civil, reaparece en una ley de 1894 y es declarado inconstitucional por la Suprema Corte, basado en que no respetaba la regla constitucional sobre reparto proporcional de cargas. Realizado un largo trámite de enmienda constitucional, que levantaba el impedimento emergente del anterior fallo, en 1913 se sanciona la ley que, con bastantes alteraciones, continua hasta hoy.

En Francia, es en vísperas de la primera Guerra Mundial que el Ministro Caillaux, tras ardua polémica parlamentaria, obtiene la aprobación de la ley de 1914, a partir de la cual el impuesto sobre la renta se incorpora al sistema, sufriendo posteriormente diversas alternativas.

En España, la segunda mitad del siglo XIX se caracteriza por la existencia de los llamados "impuestos de producto" (contribución territorial y contribución industrial y de comercio); pero es solo en 1900 que se entra en el sendero de la imposición directa sobre la renta, especialmente en materia de sociedades.

En América Latina, la repercusión de este movimiento científico y legislativo se produce con algún retraso, pudiendo indicarse que entre los años 1920 y 1935 se asiste a la difusión de este

impuesto, quedando incorporado desde entonces a los sistemas tributarios, en los cuales tiene un peso que varía de país en país, pero en general puede considerarse de gran trascendencia.

6.2.2 CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO A LA RENTA

El impuesto a la renta tiene las siguientes características:

- a) Tiene el carácter de ser no trasladable, ello por el hecho que afecta de manera directa y a la vez definitiva a aquel supuesto que la Ley del Impuesto a la Renta determine. De este modo, será el propio contribuyente quien debe soportar la carga económica por sí mismo.
- b) Se contempla el principio de equidad, en sus dos vertientes (horizontal y vertical), al estar relacionada con la capacidad contributiva. Es importante precisar que los índices básicos de capacidad contributiva se resumen en tres:
 1. La renta que se obtiene
 2. El capital que se posee
 3. El gasto o consumo que se realizaLa doctrina en general acepta que de estos tres referentes, el más utilizado es el criterio de la renta que se obtiene, por lo que claramente el impuesto sobre la renta se ajusta a la capacidad contributiva, y en consecuencia contempla la equidad. Considera que son tributos directos aquellos que recaen sobre la riqueza o el patrimonio, pues estos referentes constituyen verdaderas

manifestaciones directas, inmediatas de la capacidad contributiva.

c) El Impuesto a la Renta en términos económicos pretende captar una mayor cantidad de fondos de los contribuyentes, ello en las épocas en las que exista alza de precios, permitiendo, en este caso, una mayor recaudación a favor del fisco y en épocas en las cuales exista recesión, se permite una mayor liberación de recursos al mercado, sobre todo, en el caso de las escalas inferiores de afectación.

Se busca neutralizar los ciclos de la economía. En épocas de alza de precios el impuesto congela mayores fondos de los particulares y en épocas de recesión, se liberan mayores recursos al mercado, sobre todo, por ubicarse la afectación en escalas menores.

d) El Impuesto a la Renta grava una serie de hechos que ocurren en un determinado espacio de tiempo, ello significa entonces que hay una sucesión de hechos económicos producidos en distintos momentos, respecto de los cuales el legislador verifica que la hipótesis de incidencia tributaria se va a configurar después que transcurra este período.

e) El Impuesto a la Renta puede ser de tipo global, cuando el tributo toma como referencia la totalidad de las rentas del sujeto pasivo, sin tomar en cuenta el origen de la renta, salvo para facilitar el resumen final utilizando categorías.

También puede ser de tipo **cedular**, ya que se aprecia que existen varios gravámenes enlazados con cada fuente. Por lo que se tributa por cada una de ellas de manera independiente, sea de este modo por trabajo o por capital.

En este sistema existe una íntima relación entre cada impuesto cedular con su fuente de renta (trabajo, capital, combinación de ambos).

En caso que se presenta la combinación de ambos supuestos entonces se considerará como un impuesto de tipo **dual**, como el que actualmente tenemos en el Perú.

6.2.3 CONCEPTO DE IMPUESTO A LA RENTA

BRAVO CUCCI (2010). Nos señala que: “El Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo).

6.2.4 LA RENTA GRAVADA

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros define a los ingresos ordinarios como: “incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del ejercicio en forma de entradas o incrementos de

valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la empresa. El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos ordinarios en sí, como las ganancias. Los ingresos ordinarios, propiamente dichos, surgen en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías”.

La contabilidad reconoce los beneficios económicos futuros cuando fluyan a la empresa y estos beneficios puedan ser valorados con fiabilidad.

La doctrina económica ha elaborado múltiples definiciones del concepto de renta, sin embargo las más aceptadas son las siguientes: teoría de la renta producto, flujo de riqueza y consumo más incremento patrimonial

a) Teoría de la renta producto

Esta teoría considera renta gravable todo ingreso recibido en forma periódica, siempre que provenga de la explotación de fuentes permanentes, tales como: capital, trabajo o la aplicación conjunta de capital y trabajo. En ese sentido, el artículo 1 de la Ley del Impuesto a la Renta ha recogido con amplitud los alcances de esta concepción teórica.

b) Teoría flujo de riqueza

Esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluye al contribuyente proveniente de operaciones con terceros en un periodo determinado.

Estos ingresos pueden ser periódicos o accidentales. En este concepto además de la renta producto, se incluyen:

- **Ganancias de capital.**- Son los ingresos obtenidos por la enajenación de bienes de capital hacia un sujeto.
- **Ingresos eventuales.**- Se trata de ingresos cuya ocurrencia es ajena a la voluntad del contribuyente que las recibe.
- **Ingresos a título gratuito.**- Se encuentran comprendidos los ingresos obtenidos por donaciones, herencias y similares.

c) Teoría del consumo más incremento patrimonial

Esta teoría de renta tiene por fin gravar el íntegro de la capacidad contributiva, considerando renta a la suma de los consumos más el incremento del patrimonio al final del periodo.

Bajo esta teoría se gravan todos los ingresos destacando los siguientes:

- **Variaciones patrimoniales.**- Estarán gravados los cambios de valor de los bienes de propiedad del sujeto en un

- **Consumo.**- Se considera renta el monto empleado por el contribuyente para la satisfacción de sus necesidades, pues ello evidencia capacidad contributiva.

Recogiendo parcialmente las teorías antes expuestas, la Ley del Impuesto a la Renta señala que son rentas de empresas o de tercera categoría, las obtenidas por una persona jurídica o por una persona natural, denominándose a la última como empresa unipersonal por la realización de las siguientes actividades:

- i) Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.
- ii) Las que obtengan los notarios.

E l inciso b) del artículo 17 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que la renta que obtengan los notarios a la que se refiere el inciso c) del artículo 28 de la Ley será la que provenga de su actividad como tal.

iii) Las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2 y 4 de esta Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente.

En el supuesto a que se refiere el artículo 4 de la ley, esto es, enajenación de inmuebles, constituye renta de tercera categoría la que se origina a partir de la tercera enajenación, inclusive, que se produzca en el ejercicio gravable.

6.2.5 LA NORMA INTERNACIONAL 12 IMPUESTO A LA RENTA

Las operaciones que realizan las entidades, de conformidad con el art. 223º de la Ley General de Sociedades deben contabilizarse aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera, pero la Ley de Impuesto a la Renta, no permite que ciertos gastos o ingresos devengados no sean computables para efectos de determinar la renta imponible, ocasionado diferencias temporales y permanentes.

La Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a la Renta nos da a conocer el tratamiento contable del Impuesto a la Renta o sobre las ganancias o beneficios de las empresas, entendiéndose este concepto como la diferencia entre los ingresos y los gastos. El término Impuesto a la Renta incluye todos los impuestos (nacionales o extranjeros) que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición de la empresa, es decir impuesto que gravan las ganancias que aumentan el patrimonio

de una persona o el impuesto que grava los rendimientos y plusvalías de las empresas.

6.2.5.1 OBJETIVO DE LA NIC 12

El objetivo de la NIC 12 es prescribir el tratamiento contable aplicable a las consecuencias fiscales que se pudieran producir por las actividades que realiza una empresa tal como a continuación se expresa:

- a) Definir el tratamiento contable de activos o pasivos por impuestos diferidos debido a diferencias temporales que surgen entre los valores contables y los fiscales.
- b) Definir la presentación de información básica y complementaria relativa a dichos activos y pasivos por impuestos diferidos.

6.2.5.2 GASTO O INGRESO TRIBUTARIO

Para el párrafo 5 de la NIC 12, el Gasto (Ingreso) por el Impuesto a la Renta es el importe total que, por este concepto, se incluye para determinar la ganancia o pérdida neta del periodo, conteniendo tanto:

- a) Impuesto Corriente

Cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a la renta del periodo.

- b) Impuesto Diferido

Cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a la renta en los próximos periodos.

Dicho de otra forma, el gasto (ingreso) por el Impuesto a la Renta comprende tanto la parte relativa al gasto (ingreso) por el impuesto corriente como la correspondiente al gasto (ingreso) por el Impuesto Diferido, por lo cual no coincidirá con el resultado tributario.

6.2.5.3 MÉTODO APLICABLE PARA LA DETERMINACIÓN DEL ACTIVO O PASIVO TRIBUTARIO

De los métodos existentes para reconocer el impuesto y los posibles efectos impositivos de las diferencias que se puedan producir por las actividades que realiza un ente, la NIC 12 ha adoptado el método del balance, por el cual se determinará activos (producto de diferencias deducibles) o pasivos (consecuencia de diferencias imponibles) por impuesto diferido producto de la comparación entre las bases contables y tributarias del activo y pasivo.

6.2.5.4 LAS DIFERENCIAS TEMPORALES

Son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo, y el valor que constituye la base fiscal de los mismos. Las diferencias temporales pueden ser:

a) DIFERENCIA TEMPORAL IMPONIBLE (GRAVABLE)

Es aquella diferencia temporal que da lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (renta) o pérdida tributaria correspondiente a periodos futuros (1), cuando el importe del activo sea recuperado o el pasivo liquidado.

Dicha diferencia se producirá cuando la base contable del activo resulte mayor que la base tributaria del activo. Graficando lo anterior tendríamos lo siguiente:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Base} & & \text{Base} & & \\ \text{Contable} & > & \text{Tributaria} & = & \text{Diferencia} \\ \text{Activo} & & \text{activo} & & \text{Imponible} \end{array}$$

b) DIFERENCIA TEMPORAL DEDUCIBLE

Es aquella diferencia temporal que da lugar a cantidades que resultarán deducibles al determinar la ganancia (renta) o pérdida tributaria correspondiente a periodos futuros, cuando el importe del activo sea recuperado o el pasivo liquidado.

Dicha diferencia se producirá cuando la base contable del activo resulte menor que la base tributaria del activo, o en su defecto, cuando la base contable del pasivo resulte mayor a la base tributaria del pasivo. Graficando lo anterior tendríamos lo siguiente:

Las diferencias temporales surgen de la comparación de las Bases Contable y Tributaria, y pueden ser Deducibles (generando así un activo tributario diferido) o Imponible (generando así un pasivo tributario diferido).

Base		Base	
Contable	<	Tributaria	= Diferencia
Activo		activo	Deducible
Base		Base	
Contable	>	Tributaria	= Diferencia
Pasivo		Pasivo	Deducible

6.2.6 RENTAS DE TRABAJO

De acuerdo con lo establecido en el artículo 22 del TUO de la Ley del impuesto a la Renta (Decreto supremo N° 179-2004-RF), las rentas de trabajo son clasificadas como: Rentas de cuarta categoría, y que vienen a ser rentas del trabajo independiente, y las rentas de quinta categoría, que vienen a ser las rentas del trabajo en relación de dependencia.

6.2.7 DETERMINACIÓN DE LAS RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

La Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 45, establece que, para determinar la renta neta de cuarta categoría, el contribuyente podrá deducir de la renta bruta del ejercicio

grabable, por concepto de todo gasto, el veinte por ciento (20%) de la misma, hasta el límite de 24 UIT.

Dicha deducción que se autoriza no es aplicable a las rentas percibidas por un concepto de dietas y funciones de síndico, mandatario, gestor de negocio, albacea y actividades similares.

Por su parte, el artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que de las rentas de cuarta y quinta categorías podrán deducirse anualmente, un monto fijo equivalente a 7 UIT. Los contribuyentes que obtengan rentas de ambas categorías solo podrán deducir el monto fijo por una vez.

6.2.8 DETERMINACIÓN DE LAS RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

El empleador es la persona que paga o acredita las Rentas de Quinta Categoría. Asimismo, es el obligado a retener, declarar y entregar el impuesto al Fisco.

El Artículo 71º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta – Decreto Supremo 179-2004-EF y modificatorias.

La determinación mensual de la retención del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría se calcula según el procedimiento siguiente:

PASO 1: PROYECCIÓN DE LA RENTA ANUAL DEL TRABAJADOR

La remuneración mensual (incluidos los conceptos remunerativos ordinarios) se multiplica por el número de meses que falta para terminar el ejercicio gravable, incluido el mes al

que corresponda la retención. A este resultado se le agregan los siguientes ingresos:

- Las gratificaciones ordinarias (Navidad, Fiestas Patrias y otras), que se prevea serán percibidas por el trabajador durante el ejercicio.
- Las participaciones de los trabajadores en las utilidades de la empresa y las gratificaciones extraordinarias que se hubieran puesto a su disposición en el mes de la retención.
- Las remuneraciones de meses anteriores, pagos extraordinarios del mes (gratificaciones extraordinarias, participaciones, horas extras, entre otros) y otros ingresos puestos a disposición del trabajador en los meses anteriores del mismo ejercicio.
- Toda compensación en especie que constituya renta gravable, computada al valor de mercado.

6.2.9 DETERMINACION DEL IMPUESTO ANUAL DE RENTAS DE QUINTA CATEGORIA

Los contribuyentes que hubieran obtenido exclusivamente Rentas de Quinta Categoría en el ejercicio no están obligados a presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.

No obstante, si percibieron además Rentas de Primera, Segunda y/o Cuarta Categorías, deben descontar las deducciones permitidas por Ley para determinar su Renta Neta Anual. Sobre el monto obtenido de la operación anterior, aplicarán la

tasa del 15% hasta 27 UIT, 21% por el exceso de 27 UIT hasta 54 UIT y 30% por el exceso de 54 UIT para hallar el impuesto anual. Luego, deducirán los pagos a cuenta y las retenciones que le fueron efectuadas durante todo el año para determinar el impuesto que deben pagar o el saldo a su favor. En este caso, deben cumplir con la presentación de la Declaración Jurada Anual, conforme a las normas vigentes.

7. MARCO FILOSOFICO

La investigación se fundamenta Filosóficamente en lo siguiente:

El autor nacional Flores Polo acota al respecto:

“Antiguamente el ejercicio del poder tributario era omnímodo. El Estado imponía los tributos de modo irrestricto y violento; sin garantías específicas para los contribuyentes.”

Esto dio lugar a que surgieran mecanismos que frenaran estos ilimitados atributos, apareciendo así, por ejemplo, la Carta Magna en el Reino Unido, como una manera de establecer contrapesos a este ilimitado poder del Estado.

La Capacidad Económica Contributiva tiene en Adam Smith a uno de sus más remotos antecedentes, ya que éste en su libro “La Riqueza de las Naciones” escrito en 1776, señala como primerísima regla tributaria la de Capacidad o Justicia, estableciendo que los súbditos de un Estado deben contribuir a su sostenimiento según sus respectivas capacidades.

Según Palao Taboada la idea de que el reparto de las cargas necesarias para el mantenimiento de la comunidad política debe hacerse de acuerdo

con la riqueza de cada uno de sus miembros es muy antigua; se remonta en los orígenes mismos de la noción de comunidad política organizada. En la Edad Media, Santo Tomás de Aquino hablaba de gravar *unicuique secundum summa facultatem y secundum aequalitatem proportionis*. Otro hito importante para este autor fue la Declaración de los derechos del hombre y el ciudadano de 1789, la cual proclamó la contribución común de los ciudadanos en razón a sus capacidades, principio que también se incorporó en las Constituciones de muchos países entre ellas, las españolas del siglo XIX. Finalmente, la idea es recibida por la Ciencia Económica y en particular por la Ciencia de la Hacienda.

8. MARCO CONCEPTUAL

. CAPACIDAD ECONÓMICA CONTRIBUTIVA

Según Raúl Barrios Orbegoso “Capacidad contributiva es la capacidad económica de poder contribuir a los gastos públicos, que originan los servicios generales proporcionados por el Estado y que benefician a la colectividad.”

. IMPUESTO A LA RENTA

Es el impuesto que grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo).

. **PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA**

Es un principio de derecho tributario, adoptado por un sin número de países, entre los que se encuentran Argentina, España y México. Como todo principio, tiene efectos sobre la potestad de crear normas, en tanto impone límites sobre como percibir sobre el patrimonio de los contribuyentes.

. **DEFINICIÓN DE RENTA**

Según Chanamé Orbe, la define “En la obtención de beneficios o utilidades para la empresa o persona al final del ejercicio económico, lo que permite garantizar nuevas inversiones y nuevos préstamos”, podemos deducir entonces que renta es la utilidad o beneficio que rinde una cosa para una empresa o persona.

. **RENTAS DE TRABAJO**

Se producen por los ingresos que perciben las personas por su trabajo dependiente e independiente, las dietas de directores de empresas, regidores municipales, consejeros regionales y las retribuciones de los trabajadores del Estado con Contrato Administrativo de Servicios - CAS.

. **RENTAS DE CUARTA CATEGORIA**

Se consideran Rentas de Cuarta Categoría las obtenidas por:

- Rentas provenientes del ejercicio de una profesión, ciencia, arte u oficio en forma individual e independiente.

- Las que obtienen los directores de empresas, mandatarios, regidores de municipalidades, etc.

RENTAS DE QUINTA CATEGORIA

Se consideran Rentas de Quinta Categoría las obtenidas por:

- Rentas provenientes del trabajo en relación de dependencia.
- Rentas provenientes del trabajo independiente bajo la modalidad de contratos de locación de servicios cuando:
 1. El servicio es prestado en lugar y horario señalado por el que contrata.
 2. El usuario del servicio proporciona los elementos de trabajo y asume los gastos que demanda la prestación del servicio.

9. MARCO PSICOLÓGICO

La capacidad económica contributiva es una cualidad subjetiva; es decir, una condición que debe tener el sujeto para que válidamente se le pueda exigir la obligación de pagar impuestos, y si bien la idea de que los presupuestos legales graven índices o manifestaciones de riqueza, constituye un parámetro objetivo para alcanzar el respeto al principio de capacidad contributiva, pero no necesariamente es la capacidad contributiva en sí misma.

Al respecto, el profesor Alejandro Altamirano señala: "... *la capacidad económica contributiva surge una vez que el contribuyente ha satisfecho sus necesidades primarias personales y familiares. El sujeto está en aptitud de contribuir a los gastos del Estado cuando su riqueza es susceptible de*

imposición. Sólo después de satisfacer sus necesidades primarias: alimentación, vestido, vivienda, sanidad, educación, por señalar a las más indispensables, el contribuyente será contributivamente apto.

10. **MARCO PEDAGÓGICO**

John Dewey, filósofo y pedagogo, fundador del pragmatismo, aspiraba a la unificación de pensamiento y acción, de teoría y práctica; así como concibe a la Escuela como reconstrucción del orden social.

Dentro de los filósofos de la Pedagogía destacan además: Herbert Spencer, Francis Bacon, William James.

II. MATERIAL Y METODOS

2.1 MATERIAL DE ESTUDIO

2.1.1 POBLACIÓN

Estuvo constituida por 5,244 Personas Naturales contribuyentes de Rentas de Trabajo, según datos estadísticos de SUNAT.

2.1.2 MUESTRA

Para el cálculo de la muestra se utilizó la siguiente fórmula:

$$n = \frac{Z^2 P(1-P)N}{E^2(N-1) + Z^2 P(1-P)}$$

Donde:

n = Tamaño de la muestra

z = Nivel de confianza

p = Probabilidad de aciertos o éxitos

q = Probabilidad de desaciertos

E = Nivel de precisión para generalizar los resultados

z = 1.96

p = 0.5

q = 0.5

E = 0.05

N = 5,244

$$n = \frac{Z^2 (0.5) (0.5) N}{E^2 (N - 1) + Z^2 (0.5) (0.5)}$$

Tamaño de la población – Año 2011 = 5,244 según SUNAT.

Z = Margen de Confiabilidad = 1.96

E = Error máximo permitido = 0.05

$$n = \frac{1.96^2 (0.5) (0.5) 5,244}{0.05^2 (109) + 1.96^2 (0.5) (0.5)}$$

$$n = \frac{3.8416 (0.5) (0.5) 5,244}{0.0025 (5,243) + 3.7416 (0.5) (0.5)}$$

$$n = \frac{5036.86}{13.11 + 0.9354}$$

$$n = \frac{5036.86}{14.045} = 358 = n$$

Por lo tanto, ajustando, hallamos el tamaño óptimo de la muestra:

$$n_0 = \frac{n}{1 + \frac{n-1}{N}}$$

n_0 = Muestra ajustada

n = Valor de la muestra inicial (preliminar)

N = Población

$$n_0 = \frac{358}{1 + \frac{358-1}{5,244}} = n_0 = \frac{358}{1 + 0.068} = \frac{358}{1.068}$$

$n_0 = 335$ personas naturales de la Provincia de Trujillo (Muestra)

2.2 METODO

2.2.1 TIPO DE INVESTIGACION

Descriptivo - Explicativo

2.2.2 DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

DISEÑO DE UNA SOLA CASILLA: consiste en seleccionar la muestra sobre la realidad problemática que se desea investigar.



Donde:

M: Personas naturales (rentas de trabajo)

O: capacidad económica contributiva

2.2.3 VARIABLES

Variable Independiente: Capacidad económica contributiva

Variable Dependiente: Impuesto a la Renta Neta de Trabajo

2.3 TÉCNICAS

2.3.1 ENCUESTA

Esta técnica se aplicó a las personas naturales contribuyentes sujetos al impuesto a la renta de trabajo de la región la Libertad.

2.3.2 INSTRUMENTOS

Ficha Bibliográfica o Hemerográfica, para la recopilación de datos de libros, revistas, periódicos, trabajos de investigación e Internet relacionados con el tema de investigación.

Guía de encuesta, para orientar eficazmente la comunicación que se hizo a las personas naturales contribuyentes de rentas de trabajo de la Región la Libertad.

Videos, discos compactos, disquetes.- Instrumentos que han permitido disponer de información necesaria para el trabajo de investigación.

III. RESULTADOS

De la investigación realizada sobre influencia de la Capacidad Económica Contributiva en el Impuesto a la Renta Neta de Trabajo en la Región La Libertad Año 2011 se ha encontrado lo siguiente:

Tabla N°1

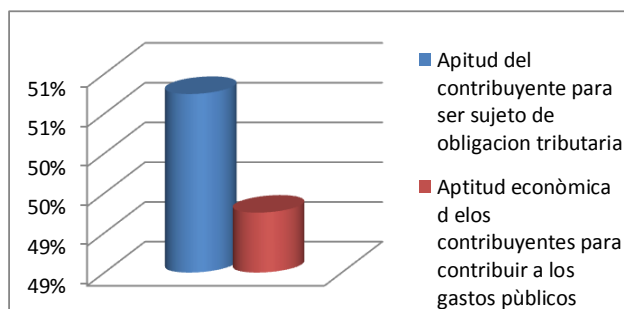
” Definición de Capacidad económica Contributiva”

RESPUESTA	NUMERO	%
Aptitud del contribuyente para ser sujeto de obligación Tributaria	170	51
Aptitud económica de los contribuyentes para contribuir a los gastos públicos	165	49
OTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico N° 1

” Definición de Capacidad económica Contributiva”



Fuente: Elaborado por el Autor

Los encuestados en un 51% definen a la capacidad económica contributiva como la aptitud del contribuyente para ser sujeto de obligación tributaria, mientras que el 49% lo define como la aptitud económica de los contribuyentes para contribuir a los gastos públicos

Tabla N°2

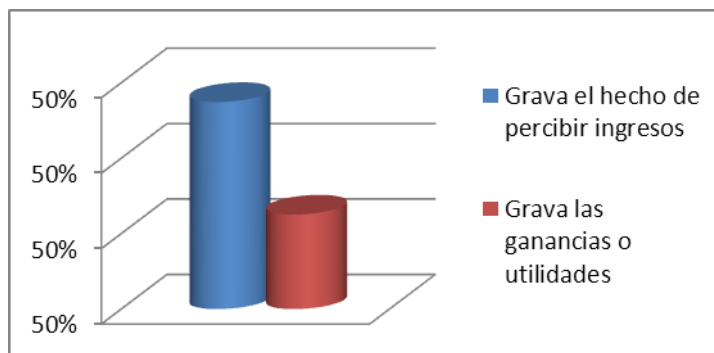
” Definición de Impuesto a la Renta”

RESPUESTA	NUMERO	%
Grava el hecho de percibir ingreso	168	50
Grava las ganancias o utilidades	167	50
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico N° 2

” Definición de Impuesto a la Renta”



Fuente: Elaborado por el Autor

El 50% de los encuestados define al impuesto a la renta al que grava el hecho de percibir ingreso; mientras que el 50% lo define como el que grava las ganancias o utilidades.

Tabla N°3

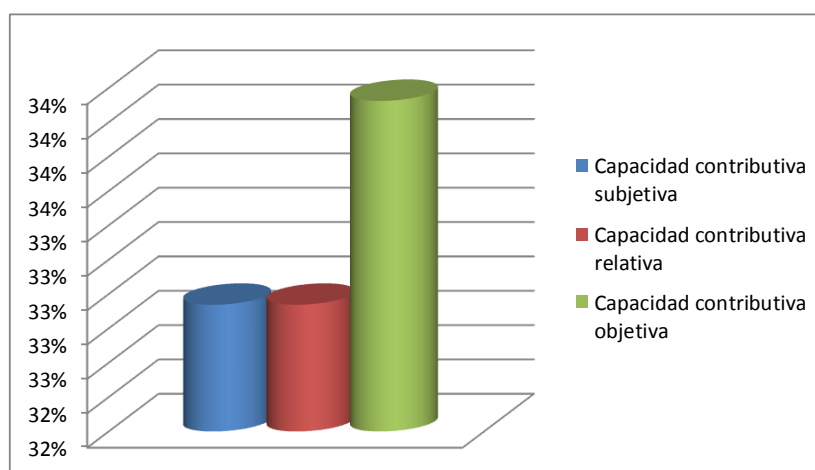
” Clasificación de la capacidad contributiva”

RESPUESTA	NUMERO	%
Capacidad Contributiva Subjetiva	111	33
Capacidad Contributiva Relativa	110	33
Capacidad Contributiva Objetiva	104	34
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico N° 3

” Clasificación de la capacidad contributiva”



Fuente: Elaborado por el Autor

Respecto a la pregunta la clasificación de la capacidad contributiva el 34% de los encuestados respondió capacidad contributiva subjetiva, el 33% respondió capacidad contributiva subjetiva; mientras que el 33% respondió capacidad contributiva relativa

Tabla N°4

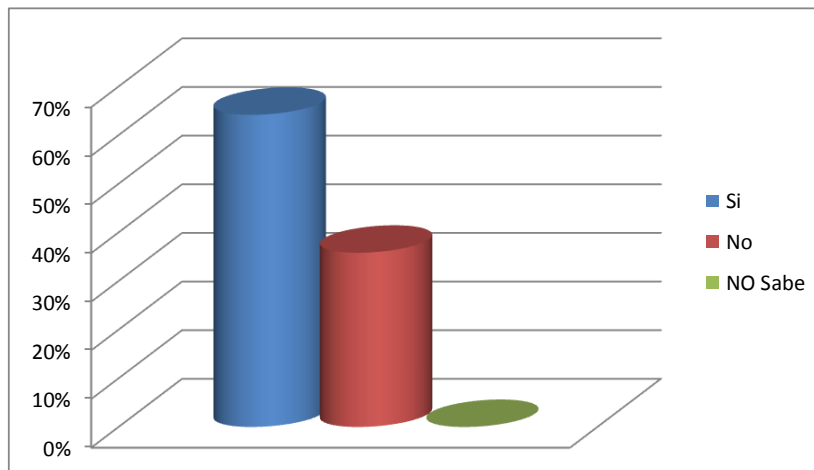
” La capacidad contributiva es una de las teorías acerca del porque pagar los impuestos y sobre quienes deben pagarlos”

RESPUESTA	NUMERO	%
SI	215	64
NO	120	36
No sabe	0	0
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico N° 4

” La capacidad contributiva es una de las teorías acerca del porque pagar los impuestos y sobre quienes deben pagarlos”



Fuente: Elaborado por el Autor

El 64% de los entrevistados afirma que la capacidad contributiva es una de las teorías acerca del porque pagar impuestos y sobre quienes deben pagarlos; mientras que el 36% afirma que no

Tabla Nª 5

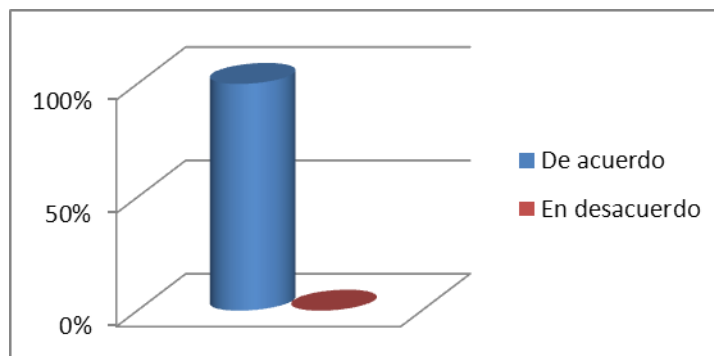
” La capacidad contributiva está condicionada por la función de la capacidad económica”

RESPUESTA	NUMERO	%
De acuerdo	335	100
En desacuerdo	0	0
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico Nª 5

” La capacidad contributiva está condicionada por la función de la capacidad económica”



Fuente: Elaborado por el Autor

Con respecto a la pregunta la capacidad contributiva está condicionada por la función de la capacidad económica los entrevistados respondieron en un 100% que si están de acuerdo

Tabla Nª 6

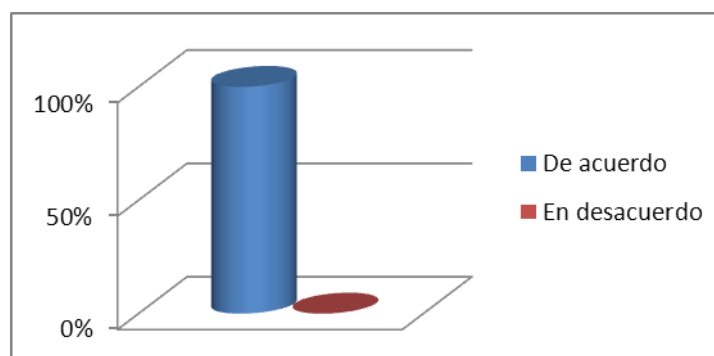
” La justicia tributaria en los impuestos con fines fiscales se rige por el principio de capacidad contributiva”

RESPUESTA	NUMERO	%
De acuerdo	335	100
En desacuerdo	0	0
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico Nª 6

” La justicia tributaria en los impuestos con fines fiscales se rige por el principio de capacidad contributiva”



Fuente: Elaborado por el Autor

El 100% de los entrevistados no está de acuerdo con la expresión la justicia tributaria en los impuestos con fines fiscales se rige por el principio de capacidad contributiva

Tabla Nª 7

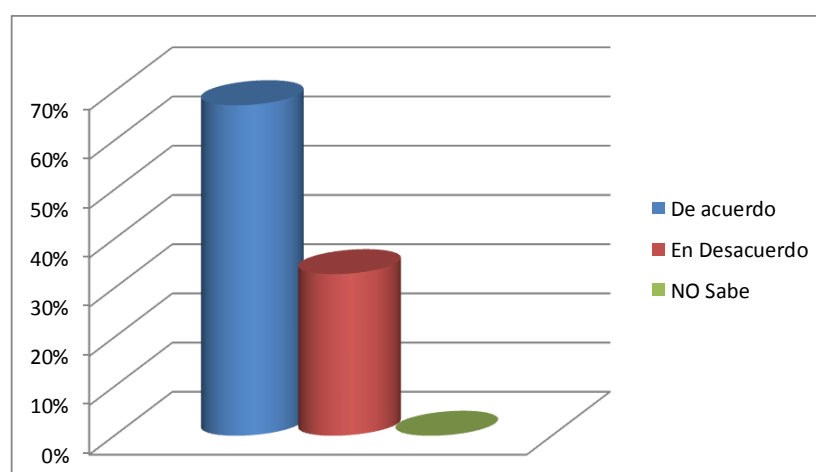
” La capacidad contributiva hace referencia a la capacidad económica que tiene una persona”

RESPUESTA	NUMERO	%
De acuerdo	225	67
En desacuerdo	110	33
No sabe	0	0
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico Nª 7

” La capacidad contributiva hace referencia a la capacidad económica que tiene una persona”



Fuente: Elaborado por el Autor

Con respecto a la pregunta la capacidad contributiva hace referencia a la capacidad económica que tiene una persona el 67% de los entrevistados está de acuerdo; mientras que el 33% no está de acuerdo.

Tabla N° 8

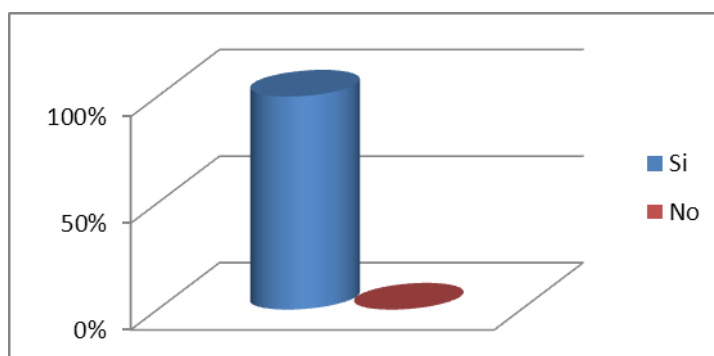
” El principio de capacidad contributiva es un principio implícito del derecho tributario”

RESPUESTA	NUMERO	%
SI	335	100
NO	0	0
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico N° 8

” El principio de capacidad contributiva es un principio implícito del derecho tributario”



Fuente: Elaborado por el Autor

Respecto a la pregunta el principio de capacidad contributiva es un principio implícito del derecho tributario el 100% de los entrevistados está de acuerdo.

Tabla Nª 9

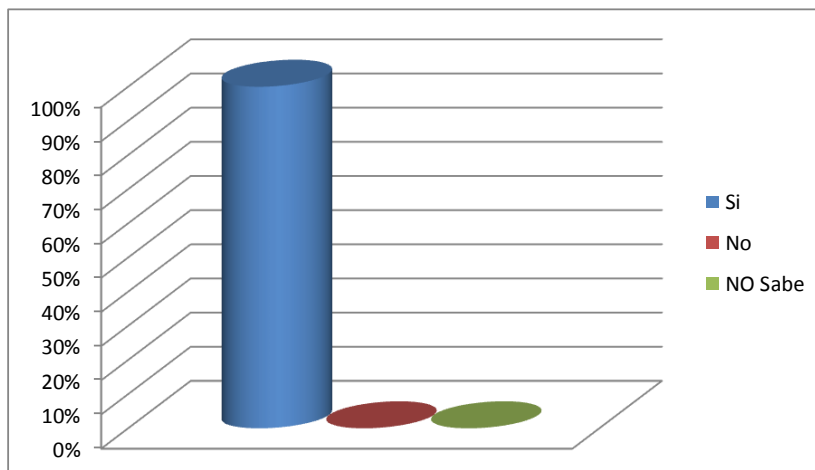
” El no consultar la capacidad contributiva de una persona al imponer el pago del tributo se considera injusto”

RESPUESTA	NUMERO	%
SI	335	100
NO	0	0
No sabe		
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico Nª 9

” El no consultar la capacidad contributiva de una persona al imponer el pago del tributo se considera injusto”



Fuente: Elaborado por el Autor

El 100% de los entrevistados respondió que, el no consultar la capacidad contributiva de una persona al imponer el pago del tributo se considera injusto.

Tabla Nª 10

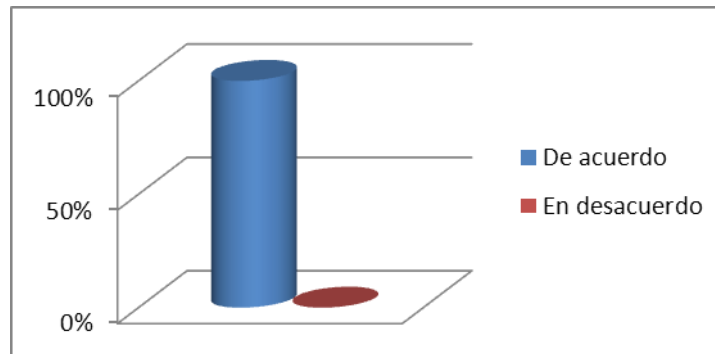
” La capacidad económica contributiva tiene influencia en el Impuesto a la Renta”

RESPUESTA	NUMERO	%
De acuerdo	335	100
En desacuerdo	0	0
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico Nª10

” La capacidad económica contributiva tiene influencia en el Impuesto a la Renta”



Fuente: Elaborado por el Autor

Los encuestados en un 100% están de acuerdo que la capacidad contributiva tiene influencia en el Impuesto a la Renta.

Tabla Nª 11

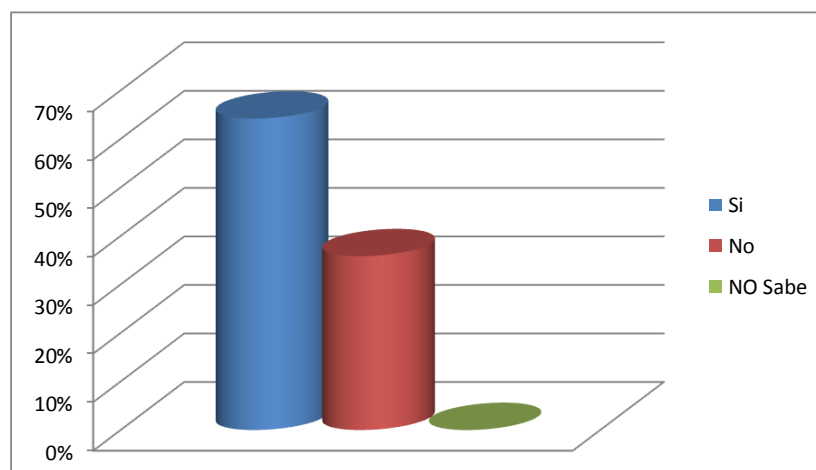
” Los contribuyentes están obligados a pagar impuesto mayor al que soporta su condición económica”

RESPUESTA	NUMERO	%
SI	215	64
NO	120	36
No sabe	0	0
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico Nª 11

” Los contribuyentes están obligados a pagar impuesto mayor al que soporta su condición económica”



Fuente: Elaborado por el Autor

El 64% de los entrevistados están obligados a pagar impuesto mayor al que soporta su condición económica; mientras que el 36% respondió que no.

Tabla N° 12

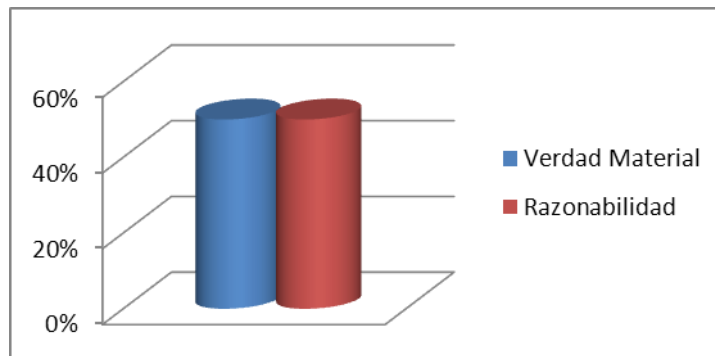
” La Administración Tributaria al momento de determinar la deuda tributaria sobre base presunta que principios debe aplicar”

RESPUESTA	NUMERO	%
Verdad Material	168	50
Razonabilidad	167	50
TOTAL	335	100

Fuente: Encuesta aplicada por el Autor

Gráfico N° 12

” La Administración Tributaria al momento de determinar la deuda tributaria sobre base presunta que principios debe aplicar”



Fuente: Elaborado por el Autor

Con respecto a la pregunta: la Administración Tributaria al momento de determinar la deuda sobre base presunta que principio debe aplicar, el 50% respondió que debe aplicar el principio de verdad material; Mientras que el otro 50% respondió que debe aplicar el principio de razonabilidad.

IV. DISCUSION

La Constitución Política otorga al Estado la facultad de crear tributos, con el objetivo básico de solventar los gastos públicos. No obstante, dicha facultad no es irrestricta, sino que funciona dentro de los cauces que ella misma establece. En tal sentido, las constituciones sin alusión a una en particular contemplan una serie de principios que encauzan el ejercicio del poder tributario: reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad, seguridad jurídica, entre otros.

Entre dichos principios, encontramos el de capacidad contributiva, y que fuera considerado en una cierta época como el más importante principio de justicia tributaria por los estudiosos de la materia. Este principio ha sido contemplado expresamente en muchas constituciones políticas, mientras que respecto de otras, los órganos jurisdiccionales se encargaron de reconocerle como principio "implícito". Si bien, no estaría en discusión el hecho de que la capacidad contributiva no es el principal principio constitucional en materia tributaria, dado que se acepta que para asegurar la justicia en dicha materia es necesaria la actuación conjunta con otros principios (como la igualdad y no confiscatoriedad por citar ejemplos); sin embargo, no ha perdido su vigencia y trascendencia, en virtud de que reiteradamente los estudiosos sostienen que los tributos deben respetar necesariamente la capacidad contributiva de los contribuyentes y, asimismo, no son poco frecuentes las alegaciones de su vulneración ante los tribunales.

Desde una perspectiva internacional, el jurista español Sainz de Bujanda señala que: *"...el principio de capacidad contributiva es pues, un límite*

esencial al poder tributario del Estado primordialmente porque, al estar consagrado, sea explícita o implícitamente en las constituciones de los Estados, ... éste sólo puede imponer tributos a sus súbditos en proporción a sus riquezas, en otras palabras, gravar según la capacidad contributiva, lo cual significa que el legislador tienen la tarea ineludible de decidir cuáles hechos reflejan dicha capacidad, es decir; cómo, cuándo y en qué medida los contribuyentes presentan capacidad contributiva.

Por consiguiente, la Capacidad Contributiva es un principio implícito del Derecho Tributario nacional con rango constitucional. Por lo tanto en su defensa se podría ejercitar una **garantía constitucional, a fin de prevalecer el derecho constitucional pertinente**, como sería el de Igualdad, y como se sabe hasta el de propiedad, por la confiscatoriedad que se podría dar.

Los resultados obtenidos en el presente trabajo, muestran que el 51% de los encuestados definen a la capacidad económica contributiva como la aptitud del contribuyente para ser sujeto de obligación tributaria, mientras que el 49% lo define como la aptitud económica de los contribuyentes para contribuir a los gastos públicos

Según la Tabla N^o 2, se observa que el 50% de los encuestados define al impuesto a la renta al que grava el hecho de percibir ingreso; mientras que el 50% lo define como el que grava las ganancias o utilidades.

En la Tabla N^o 3, se aprecia que la clasificación de la capacidad contributiva el 34% de los encuestados respondió capacidad contributiva subjetiva, el 33% respondió capacidad contributiva subjetiva; mientras que el 33% respondió capacidad contributiva relativa

Según la Tabla N^a 4, se observa el 64% de los entrevistados afirma que la capacidad contributiva es una de las teorías acerca del porque pagar impuestos y sobre quienes deben pagarlos; mientras que el 36% afirma que no.

Según la Tabla N^a5, se observa los encuestados están de acuerdo en un 100% que la capacidad contributiva está condicionada por la función de la capacidad económica.

En la Tabla N^a 6, se aprecia que el 100% de los entrevistados no está de acuerdo con la expresión la justicia tributaria en los impuestos con fines fiscales se rige por el principio de capacidad contributiva

En la Tabla N^a7, se observa que el 67% de los entrevistados está de acuerdo la capacidad contributiva hace referencia a la capacidad económica; mientras que el 33% no está de acuerdo.

Según la Tabla N^a 8, se aprecia que le 100% de los encuestados está de acuerdo que el principio de capacidad contributiva es un principio implícito del derecho tributario.

En la Tabla N^a 9, se observa que el 100% de los entrevistados respondió que, el no consultar la capacidad contributiva de una persona al imponer el pago del tributo se considera injusto.

Según la Tabla N^a 10, se observa que el 100% de los encuestados está de acuerdo que la capacidad contributiva tiene influencia en el Impuesto a la Renta.

En la Tabla N^a11, se observa el 64% de los entrevistados están obligados a pagar impuesto mayor al que soporta su condición económica; mientras que el 36% respondió que no.

En la tabla N^a 12, se aprecia que la Administración Tributaria al momento de determinar la deuda sobre base presunta el 50% de los encuestados respondió que debe aplicar el principio de verdad material; mientras que el 50% respondió que se debe aplicar el principio de razonabilidad.

V. PROPUESTA

La propuesta sobre la Capacidad económica contributiva para su influencia en el Impuesto a la Renta Neta de Trabajo en la Provincia de Trujillo, Región la Libertad Año 2011 es la siguiente.

1. La Administración Tributaria debe considerar desde una perspectiva más humana y de justa determinación la capacidad contributiva del contribuyente afectado frente a la carga fiscal.
2. La capacidad contributiva no debe considerarse en la imposición de cualquier tipo de tributos (fiscales y extra fiscales), respondiendo a los principios de razonabilidad.
3. El Estado deberá exigir a los contribuyentes la participación económica a través de tributos constituyendo el presupuesto como el deber de contribuir sea exigible, en donde la redistributiva de los tributos haga que las personas concurren a las cargas del estado sobre la base de la capacidad contributiva.
4. La Administración Tributaria para el cálculo de la carga tributaria debe tener en cuenta los principios de verdad material y razonabilidad encontrando su justificación en la potencialidad económica del contribuyente.
5. En la determinación del Impuesto a la Renta Neta de Trabajo antes de determinar la Renta Neta Global Imponible debe considerarse Deducible la carga familiar del contribuyente

Es necesario considerar que la capacidad contributiva es ante todo una cualidad subjetiva; es decir, una condición que debe tener el sujeto para que pueda surgir la obligación a cargo suyo de pagar impuestos y, por otra parte, nazca el derecho de crédito a favor del Estado para exigir la prestación correspondiente. La idea de que los presupuestos legales graven índices o manifestaciones de riqueza sirve

como parámetro objetivo para asegurar que los impuestos recaigan finalmente sobre

Si bien, el Tribunal Constitucional ha conceptualizado a la capacidad contributiva como la aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, es decir como una cualidad subjetiva, aunque seguidamente señala que dicha aptitud viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza, en algunos casos concretos ha aplicado mecánicamente esta última idea y ha confirmado la constitucionalidad de impuestos que si bien recaían sobre un índice de riqueza inobjetable, como en el caso del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos o el Impuesto Predial, era evidente que en dichos casos el contribuyente no tuviera capacidad de pago por verificarse en los hechos una situación económicamente precaria. Dicho lo anterior, propongo que la capacidad contributiva es un principio que se refiere a una cualidad subjetiva o situación patrimonial que debe tener el contribuyente para estar obligado a pagar impuestos. y, reconozco la importancia que para ello tiene la existencia de criterios objetivos como el hecho de que los impuestos graven índices o manifestaciones de riqueza; sin embargo, en ciertos casos, como los ya comentados, y en otros que puedan venir en el futuro, la aplicación del principio de capacidad contributiva en su noción tradicional no podrá hacerse de manera rígida, sino que deberá flexibilizarse de acuerdo a lo que las circunstancias requieran, pero no de cualquier manera y a cualquier precio, sino de acuerdo a determinados parámetros, mediante reglas

VI. CONCLUSIONES

De acuerdo a los resultados se concluye:

1. El principio de capacidad económica contributiva es considerado como un principio explícito en la constitución política derivado del principio de igualdad y por ende de obligatorio cumplimiento.
2. El principio de capacidad contributiva, es aplicable a todos los tributos (con fines fiscales y extra fiscales) debido a que existen índices reveladores de capacidad económica contributiva.
3. La principal característica del principio de capacidad contributiva es la de ser el límite material del poder tributario ya que hace que el tributo deba estructurarse de forma tal que grave a cada uno según su capacidad.
4. La capacidad contributiva tiene influencia en el Impuesto a la Renta Neta de Trabajo por ser un instrumento de justicia social que hace que el tributo deba estructurarse de forma tal que grave a cada uno según su capacidad.

VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- ADONNINO, Pietro, ALONASO GONZALES, Luis Miguel y otros (2008) El triguto y su aplicación: Perspectivas para el siglo XXI Tomo I Marcial Pons 1ª Edición. Buenos Aires.
- ALTAMIRANO, Alejandro, MALHERBE Jacques y otros (2009) Derecho Tributario. Aspectos constitucionales, generales, informático, procesal, arbitral, internacional, ambiental, minero, construcción, penal y aduanero. Grijley 1ª Edición. Lima.
- BRAVO CUCI, Jorge (2006) Fundamentos del Derecho Tributario Palestra Editores. 2ª Edición. Lima.
- CALVO ORTEGA, Rafael. (2001) Curso de Derecho Financiero. I Derecho Tributario. Parte General. Civitas. 5ª Edic. Madrid.
- DANÓS ORDOÑEZ, Jorge; Fernández Cartagena, Julio, Gamba Valega, Cesar y otros (2006) Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi Moller, Palestra Editores 1ª Edición. Lima.
- GARCIA BUENO, Marco Cesar (2000) El principio de capacidad contributiva a la luz de las principales aportaciones doctrinales en Italia, España y México. TFJFA 1ª Edición. México.
- GONZALES GARCIA, Eusebio (1990) Reflexiones en torno a los principios de capacidad contributiva e igualdad. Revista de la Escuela de Derecho de la Universidad Panamericana.
- Grizziotti, Benvenuto. *Principios de Política, Derecho y Ciencias de la Hacienda*. Traducción de Enrique R. Meta, Madrid, Instituto Editorial Reus, Centro de Enseñanza y Publicaciones S.A, 1958.

- MOSCHETTI, Francesco. Instituto de Estudios Fiscales. (2000). Madrid.
- NAVARRINI, Susana; ASOREY, Rubén, Presunciones y Ficciones en el Derecho Tributario. (2006) Lexis Nexis. 3ª Edición. Argentina.
- PALACIOS MARQUEZ, Leonardo; KORODY TAGLAIFERRO Juan y otros (2008) Memorias XXIV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. Tema II. Los principios Tributarios ante las Nuevas Formas de imposición a la Renta. ILADT. 1ª Edición.
- ROBLES MORENO, Carmen del Pilar y otros (2009). Código Tributario Doctrina y Comentarios. Edit. Pacifico. 2ª Edición. Lima.
- SPISSO, Rodolfo (2000) Derecho Constitucional Tributario, Editorial Depalma, 2ª Edición. Argentina.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (DECRETO SUPREMO No. 179 -2004-EF (08/12/2004)
- Texto Único Ordenado de Código Tributario (DECRETO SUPREMO No. 135-99-EF (18/08/1999)
- XVI Convención Nacional de Tributación “Los Tributos y la Economía Nacional “CPC Ramón Chuman Rojas” Cajamarca Perú
- YACOLCA ESTARES, Daniel, y otros (2006) La Constitución Comentada, Análisis Artículo por Artículo Tomo I Gaceta Jurídica. 1ª Edición. Lima.

ANEXOS

Durante la campaña de regularización del Impuesto a la Renta 2011 se recaudaron S/.23,097 millones, un crecimiento de 19.9% respecto al ejercicio del 2010, reportó la Sunat.

No obstante, los pagos efectuados en la campaña por concepto de Regularización del Impuesto a la Renta 2011, que resultan de descontar del impuesto anual los pagos a cuenta efectuados, ascendieron a S/.4,121 millones, registrando un incremento real de 2.8% respecto a su similar del año anterior. De este monto, las personas jurídicas aportaron S/.3,820 millones (1% más), mientras que las personas naturales S/.308 millones (32.2%).

A nivel de sectores, la regularización pagada del sector minero registró un monto de S/.1,009 millones con una disminución real de 32.6%, lo cual explicaría en buena parte el bajo crecimiento (2.8%) de la campaña de este año. Durante la campaña anterior las empresas mineras pagaron S/.1,436 millones por este concepto.