



**UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO**

**FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES  
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**

Incidencia del Decreto Legislativo 1264 sobre los principios tributarios del impuesto a la renta, Trujillo 2022.

TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE:

Abogado

**AUTORES:**

Hora Luna, Ivo Fernando ([orcid.org/0000-0002-1750-7532](https://orcid.org/0000-0002-1750-7532))

Vargas Maldonado, Angie Jesus ([orcid.org/0000-0002-2032-6214](https://orcid.org/0000-0002-2032-6214))

**ASESORES:**

Dr. Matienzo Mendoza, Jhon Elionel ([orcid.org/0000-0002-2256-8831](https://orcid.org/0000-0002-2256-8831))

Dr. Salinas Ruiz, Henry Eduardo ([orcid.org/0000-0002-0030-0172](https://orcid.org/0000-0002-0030-0172))

**LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:**

Derechos fundamentales, procesos constitucionales y jurisdicción constitucional y partidos políticos

**LÍNEA DE RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA:**

Fortalecimiento de la democracia, liderazgo y ciudadanía

**TRUJILLO – PERÚ**

2022

## **Dedicatoria**

Dedicamos este trabajo principalmente a Dios, por habernos dado la vida y permitirnos el haber llegado hasta este momento tan importante de nuestra formación profesional.

Hora Luna, Ivo

Esta tesis va dedicada a mi madre Sandra quien me enseñó que incluso la tarea más grande se puede lograr si se hace un paso a la vez, a mi padre Yvo, quien me enseñó que el mejor conocimiento que se puede tener es el que se aprende por sí mismo.

A mi mami Nena por demostrarme siempre su cariño y apoyo incondicional

Vargas Maldonado, Angie

A mis padres Lourdes y Gary, porque todo lo que soy se lo debo a ellos y por brindarme su amor y apoyo incondicional. Son ellos quienes cada día me animan a seguir con mis metas a pesar de las vicisitudes que se presentan.

A mi hermana Sandra, por siempre estar presente, acompañándome y por creer siempre en mí, a mis hermanitos Santi y Mati porque ellos son los principales promotores de mis sueños

## **Agradecimiento**

Queremos expresar nuestro más grande y sincero agradecimiento a la Dra. Fresia Zúñiga, principal colaboradora durante todo este proceso, quien con su dirección, conocimiento, enseñanza y colaboración permitió el desarrollo de este trabajo.

De igual manera, nuestro agradecimiento a la Universidad Cesar Vallejo, a nuestros profesores, quienes con la enseñanza de sus valiosos conocimientos hicieron que podamos crecer día a día como profesionales, gracias a cada uno de ustedes por su paciencia, dedicación, apoyo incondicional y amistad.

# Índice de contenido

Dedicatoria .....	ii
Agradecimiento.....	iii
Índice de contenido .....	iv
Índice de tablas.....	v
Índice de abreviaturas .....	vi
Resumen .....	vii
Abstract .....	viii
I. INTRODUCCIÓN.....	1
II. MARCO TEÓRICO .....	4
III. METODOLOGÍA.....	23
<b>3.1. Tipo y diseño de investigación.....</b>	<b>23</b>
<b>3.2. Categorías, subcategorías y matriz de categorización .....</b>	<b>23</b>
<b>3.3. Escenario de estudio.....</b>	<b>23</b>
<b>3.4. Participantes .....</b>	<b>24</b>
<b>3.5. Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....</b>	<b>24</b>
<b>3.6. Procedimiento.....</b>	<b>24</b>
<b>3.7. Rigor científico .....</b>	<b>25</b>
<b>3.8. Método de análisis de datos .....</b>	<b>25</b>
<b>3.9. Aspectos éticos.....</b>	<b>26</b>
IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN .....	27
V. CONCLUSIONES.....	40
VI. RECOMENDACIONES.....	42
REFERENCIAS .....	43

## Índice de tablas

<b>Tabla 1</b> .....	28
<b>Tabla 2</b> .....	31
<b>Tabla 3</b> .....	32
<b>Tabla 4</b> .....	34
<b>Tabla 5</b> .....	35
<b>Tabla 6</b> .....	36
<b>Tabla 7</b> .....	37

## Índice de abreviaturas (ordenado de forma alfabética)

BCRP	<i>Banco Central de Reserva del Perú</i>
CP	<i>Constitución Política</i>
CPT	<i>Código Procesal Tributario</i>
DEP	<i>Diario El Peruano</i>
DIAN	<i>Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia.</i>
DJ	<i>Declaración jurada</i>
DL	<i>Decreto Legislativo</i>
DS	<i>Decreto Supremo</i>
Exp.	<i>Expediente</i>
Inc.	<i>Inciso</i>
IR	<i>Impuesto a la renta</i>
LIR	<i>Ley del impuesto a la renta</i>
MEF	<i>Ministerio de Economía y Finanzas</i>
OM	<i>Ordenanza Municipal</i>
PT	<i>Principios tributarios</i>
RDL	<i>Real Decreto Ley</i>
SII	<i>Servicio de impuestos internos de Chile</i>
SBS	<i>Superintendencia de Banca, Seguros y AFP.</i>
SIVEDR	<i>Sistema Voluntario y Extraordinario de Declaración de Bienes o Rentas de Chile</i>
SUNAT	<i>Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria</i>
TC	<i>Tribunal constitucional</i>
TF	<i>Tribunal fiscal</i>

## Resumen

El presente trabajo estudia la incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del impuesto a la renta, evaluando cómo la aplicación del régimen vulnera la capacidad contributiva, igualdad, progresividad y generalidad. Realiza un estudio de los antecedentes teóricos, que contribuyen al entendimiento del régimen, como el contenido del DL y su respectivo reglamento; explica el impuesto a la renta, principalmente respecto a fuentes extranjeras, y finalmente evalúa los principios tributarios.

Se realiza mediante una investigación tipo descriptiva no experimental, observando, analizando e interpretando las normas legales, además de los principios tributarios. Además, para otorgar mayor valor metodológico, se practicó una encuesta a profesionales especialistas en derecho tributario para conocer su opinión sobre los efectos del DL de los principios, llegando a la conclusión de que el tratamiento normativo del DL ha sido correcto, pues se ha creado con una finalidad concreta, sin embargo, vulnera los principios de igualdad y capacidad contributiva, pues genera situaciones jurídicas distintas para contribuyentes iguales, sin un soporte técnico que sustente el trato desigual, beneficiando a personas que, a pesar de su capacidad económica, ven reducida su carga tributaria.

**Palabras clave:** derecho tributario, principios tributarios, impuesto a la renta, régimen sustitutorio y alternativo.

## **Abstract**

This paper studies the incidence of DL 1264 on income tax principles, evaluating how the application of the regime violates the tax principles of contributive capacity, equality, progressivity and generality. It makes a study of the theoretical background, which contributes to the understanding of the regime, such as the content of the DL and its respective regulation; it explains the income tax, mainly with respect to foreign sources, and finally evaluates the tax principles.

It is carried out through a non-experimental descriptive type of research, observing, analyzing and interpreting the legal norms, as well as the tax principles. In addition, in order to provide greater methodological value, a survey was made to professionals specialized in tax law to know their opinion on the effects of the DL on the tax principles, reaching the conclusion that the normative treatment of the DL has been correct, since it has been created with a specific purpose, however, it violates the principles of equality and contributive capacity, since it generates different legal situations for equal taxpayers, without a technical support that sustains the unequal treatment, benefiting people who, in spite of their enormous economic capacity, see their tax burden reduced.

**Keywords:** tax law, tax principles, income tax, substitute and alternative regime.



## I. INTRODUCCIÓN

La siguiente investigación, está desarrollada para el derecho tributario, la misma que se ha vuelto en el cimiento de esta sociedad que se desea vivir en armonía y paz entre los ciudadanos, contribuyendo al sustento social, educativo y al ámbito de la salud y el acceso a ellas de manera igualitaria.

El Estado, bajo este pensamiento, ha creado y emitido normas con carácter contributivo que son impuestos a los ciudadanos que ayudan al sostenimiento del país mediante los impuestos, en los cuales destacan el IGV, IR, Alcabala, etc. Dichos impuestos han venido modificándose para ajustarse a la realidad o capacidad económica de los ciudadanos e imponiéndose un nivel de contribución de acuerdo a sus ingresos (igualdad tributaria-contributiva).

Uno de los principales es el IR, el cual es sumamente importante para el Estado porque representa el principal canal de contribución a la carga social, además de ser un costo para las personas y empresas (Medrano, 2018). Sin embargo, existe una enorme elusión y evasión de impuestos, por parte de las personas naturales y jurídicas, que representa el 8% del PBI.

El presente trabajo evalúa la forma de evasión de las personas de gran capital, quienes, aprovechado su capacidad económica, logran derivar fondos al exterior, alejándolos del control del fisco. Dicha forma, para evadir los impuestos, realizan depósitos en cuentas de ahorro de distintas naturalezas en cuentas de paraísos fiscales. Por este medio, es posible que el 2014 podría haberse omitido aproximadamente más s/ 1,627 millones de soles de muchas personas utilizan esta modalidad para evadir el pago de impuestos en el país. (RPP, 2016).

La lucha contra la evasión de impuestos impulsa al fisco, quien junto al gobierno crea alternativas atractivas con el fin de incrementar el pago de los tributos, y usando el refrán “Se consigue más con una gota de miel que con un barril de hiel”, el estado impulsa la creación de medidas atractivas para las personas, mediante amnistías o reducción de tasas de impuesto, lo que genera, no solamente mayor recaudación, sino una declaración superior y oportuna, facilitando el trabajo fiscalizador de la SUNAT. Por lo consiguiente, el 2017 que se puso en vigencia el

DL 1264, dando a conocer un Régimen de naturaleza temporal y sustitorio del impuesto a la Renta para que se declare, invierta y repatrie rentas que no declaran en el país (en adelante el Régimen), donde permite declarar, repatriar y gastar sus ganancias que no se habían manifestado en su momento, con este fin regularizan el pago de impuestos en relación al impuesto a la Renta.

Dicho Régimen, al ser una excepción, funciona como una amnistía para que los contribuyentes que no hubieran declarado a su tiempo, puedan hacerlo, con el beneficio de una tasa favorable y atractiva, en comparación a la que le correspondería al haber declarado en su oportunidad. Inclusive, resulta más atractiva que ponerse al día en un sistema normal, con la implicación de multas e intereses, los cuales serían condonados. Lamentablemente, esté régimen ha causado opiniones encontradas, generando una imagen de injusticia para los contribuyentes no morosos, quienes, a pesar de ser ciudadanos responsables, no se verían beneficiados. Esto sería una gran afectación a los PT en Perú, inclusive perjudicando más la recaudación, que los últimos años ha evidenciado una caída significativa de la percepción de los impuestos, limitando de alguna u otra manera, las actividades públicas destinadas a la educación, salud, transporte, comunicaciones etc.

Asimismo, La Organización para Cooperación y Desarrollo Económico – OCDE (2013), en un resumen informativo titulado "Lucha contra la erosión de la base y la transferencia de beneficios", señala que las políticas fiscales inconsistentes logran que los ingresos o las ganancias desaparezcan de la base imponible o se desvíen a jurisdicciones con impuestos bajos o nulos donde la actividad es reducida o inexistente.

En cuanto a la temporalidad del régimen, destacamos su finalidad que como bien se determinó en la parte expositiva del DL, se expidió con la finalidad de consolidar una medida recaudatoria y transparente del IR e IGV.[2] Y que además los contribuyentes después de la entrada en vigor declaren o repatrien en el país capital no declarado de ejercicios anteriores.

Bajo este panorama, nos planteamos la siguiente pregunta: ¿De qué manera incide el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en los principios tributarios Trujillo 2021?

Asimismo, se planteó como objetivo general Analizar de qué manera incide el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en los principios tributarios, y como objetivos específicos a) Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto de los principios tributarios, b) Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada., y c) Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

A raíz de lo mencionado líneas arriba se cuenta con una justificación, teórica bibliográfica y jurídica- formal, esto a merced que se pretende poner en tela de juicio la incidencia del sistema sustitutorio y temporal del impuesto a la renta con los principios, mismo que son emitidos por la doctrina jurisprudencial del derecho o la dogmática tributaria.

En el presente trabajo se planteará el marco teórico, iniciando con la presentación de trabajos de investigación que funcionan como antecedentes de estudio. La dificultad de encontrar el tema de investigación nos obliga a usar investigaciones que revisen algunas amnistías tributarias y como estas afectan los PT.

Seguido de los antecedentes, se estudiará en primer lugar el DL 1264 y su respectivo reglamento, a fin de entender el contenido de la norma y su aplicación en los distintos supuestos de hecho. Asimismo, compararlos con los distintos ejemplos de la legislación comparada.

Por otro lado, para comprender el asunto principal, es importante tener en cuenta el IR, su aplicación y norma, y principalmente los conceptos de renta de fuente extranjera.

Para finalizar, también se abarcan los PT de capacidad contributiva, igualdad, progresividad y generalidad, conforme a su concepción jurídica y doctrinaria, para luego pasar a la discusión de resultados, conclusiones y finalizar con algunas recomendaciones que servirán para futuros trabajos.

## II. MARCO TEÓRICO

### 2.1. Antecedentes

Es importante señalar los trabajos e investigaciones previas con el fin de dotar al presente trabajo de investigación de suficiente respaldo y objetividad. Por consiguiente, tenemos que precisar que no se encuentran investigaciones íntimamente relacionadas a la propuesta en este proyecto, no obstante, se ha tratado de establecer una conexión subsidiaria, mediante la aplicación de amnistías tributarias o fiscales en distintos ámbitos del derecho tributario, y como estos afectan a los PT.

A nivel internacional, Goenechea (2017), en su tesis doctoral **Análisis crítico de la amnistía fiscal como mecanismo para reducir el fraude fiscal**, estudia la amnistía fiscal como mecanismo para reducir el fraude fiscal, para realizarse un estudio explicativo, cualitativo, analizando las situaciones de partida de fraude fiscal, entre varias, las contenidas en el RDL12/2012, del 30 de marzo.

Dentro de los resultados obtenidos, la aplicación de mecanismos de perdón incentiva la regularización de sujetos evasores de impuestos, generando el incremento de la recaudación, hasta de 1,200 millones de euros. Por otro lado, se incrementa el conocimiento de la administración tributaria, respecto a patrimonio oculto, hasta por 40 mil millones de euros. Sin embargo, muchos ciudadanos consideran injusto que paguen el 10% de impuestos, a pesar de no haber pagado en tiempo y forma sus impuestos, lo que correspondería haber pagado mucho más, de ahí que sea una medida muy controvertida y discutida. Inclusive, se beneficia a los sujetos infractores, en oposición de los sujetos puntuales, incentivando el incumplimiento.

Almeida, (2013), realiza un estudio de las diversas amnistías del derecho tributario en Ecuador, a través de su tesis **Análisis de la vulneración de los principios tributarios constitucionales en la creación y aplicación de las amnistías tributarias**. En ella, estudia los PT constitucionales que han

sido quebrantados al aplicar normas de amnistías tributarias, concluyendo que las amnistías tributarias tienen como fundamento la recaudación de impuestos, además de anticiparse a la elusión de tributos, otorgando una oportunidad a los contribuyentes morosos.

Además, indica que no se puede considerar como beneficio tributario, pues transgreden los PT, lo que genera una mayor inseguridad jurídica de los contribuyentes responsables y erosiona el sistema que tributa, concluyendo que no debería estar permitida la realización de amnistías fiscales, entiéndase tributarias, en el Ecuador. (Almeida, 2013, p.96)

Por otro lado, en Chiclayo, se realizó la Tesis “**Eficiencia tributaria con la dación del Decreto Legislativo N° 1264 – Repatriación de capitales en la recaudación tributaria en la Región Lambayeque durante el año 2017**”, por Nancy Diaz y Katheryn Niquen. (Diaz Julca & Niquen Viton, 2019)

Dicha tesis, planteó un enfoque mixto, realizando un cuestionario de los que van a contribuir principalmente en la región Lambayeque, teniendo por objetivo principal determinar la eficiencia tributaria que se logró con la emisión del DL N° 1264 en la recaudación, durante el año 2017 que se dictó la norma.

Dentro de los resultados obtenidos, se obtuvo que 72% de los encuestados consideraba que las tasas del IR que obtenían las personas naturales que no tenían negocio alguno tienen escalas progresivas adecuadas al nivel de ingresos. Por otro lado, 60% de los encuestados considera que el cumplimiento fue negativo para la equidad con la dación del DL, concluyendo que no se había dado de forma equitativa, progresiva ni eficiente. Esto nos sirve para verificar que se habría vulnerado el principio de igualdad y progresividad.

Rubio (2018), en su Tesis: **El principio de igualdad y el otorgamiento de beneficios tributarios en la municipalidad provincial del Santa 2017**; buscó como principal objetivo destacar el nivel de vulneración del principio de igualdad y el otorgamiento de beneficios tributarios en la Municipalidad

Provincial de Santa. Para lograrlo realiza un estudio descriptivo no experimental, aplicando un interrogatorio de 19 ítems en la escala de Likert a distintas personas, lo que genera como resultados que 65% de las personas encuestadas considera que los beneficios tributarios otorgados no favorecen a todos los contribuyentes, pues no estuvieron justificados por la entidad edil. De esta manera, vulnera el principio de generalidad e igualdad, causando un cambio en la mentalidad del contribuyente responsable, que ve este tipo de beneficios como un beneficio al contribuyente moroso.

Finalmente, en Trujillo, Ttito (2018) formula la tesis: **La amnistía tributaria de arbitrios municipales y la vulneración al principio de igualdad tributaria**, la cual desarrolla la figura de los perdones tributarios que otorgan los gobiernos locales, llámese municipalidades, con la finalidad de incrementar su recaudación.

La tesis se trabaja mediante un método mixto, pues usa el método analítico – sintético para estudiar la amnistía tributaria a la luz del principio de igualdad tributaria, además de estudiar y analizar una OM. Por otro lado, usa el método inductivo – deductivo, a través de la reunión de información; entre otros métodos.

Practica la técnica de fichaje, por medio de fichas bibliográficas en donde acopia doctrina nacional y extranjera, así como cuadros comparativos para evaluar las fuentes doctrinarias y legales en Perú.

Concluye que las amnistías tributarias no están reguladas debidamente, por lo que no existe un régimen específico, además no existe doctrina tributaria, ni jurisprudencia al respecto. Además, las ordenanzas municipales se emiten sin conocimiento técnico, con serios vicios de inconstitucionalidad, pues no tienen una justificación objetiva, realizando un beneficio a algunos contribuyentes y creando una consciencia negativa a los contribuyentes municipales, acostumbrándolos a no pagar sus arbitrios. (Ttito, 2018, pág. 121)

## **2.2. Respecto al Decreto Legislativo 1264**

El 11 de diciembre del 2016, el poder Ejecutivo emitió el DL N° 1264 denominado “Decreto Legislativo que establece un régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta para la declaración, repatriación e inversión de rentas no declaradas” (en adelante el DL), para lo cual estableció un régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta para la declaración, repatriación e inversión de rentas no declaradas (en adelante el Régimen), reglamentado por el DS N° 067-2017-EF (el Reglamento)

Dicho DL se establece por la necesidad de repatriar un patrimonio de US\$ 22 mil millones que, según Boston Consulting Group, se encuentran en el extranjero. Además, el Bank International Settlement a diciembre 2015, considera que en depósito el sistema bancario internacional, los peruanos se mantenía en promedio de US\$ 6 millones. (Decreto Legislativo 1264, del 9 de diciembre del 2016)

Al DL se podían acoger todas las personas naturales, sucesión indivisa y sociedad conyugal que optaran por tributar de tal manera, quienes hubieran tenido la condición de domiciliados en el país, durante el ejercicio gravable anterior al 2016, según la ley del IR.

Los alcances del DL, funcionaban para aquellas rentas no declaradas, que no estén indicadas en las exclusiones del artículo 11. Además, se considera como todos los bienes plausibles de renta que tuviera antes del 31/12/2015, sean este dinero, bienes y/o derechos, por lo que incluye a los bonos, acciones y alquileres de bienes en el exterior. Asimismo, se incluimos los bienes el dinero y/o derechos que tuviera una interpósita persona, es decir, quien, actuando en nombre del titular, interviene en los actos jurídicos (e.g., representante legal, fondo de inversión, representante financiero, etc.)

Para acogerse al Régimen, la norma exigía presentar una DJ indicando aquellos ingresos netos, es decir aquel patrimonio que constituyen la base imponible, anunciando: i) en primero lugar, valor y momento exacto de adquisición de los

bienes y/o derechos; y, ii) en segundo lugar, el monto total del dinero, además de indicar en que banco o entidad financiera se hubiese depositado.

Finalmente, el plazo máximo para la presentación de la solicitud era el 29 de diciembre de 2017, fecha que no fue extendida a pesar de tener la voluntad política de ello. Esto debido a que no llegó a la suma propuesta con la dación de la norma, la cual proponía una recaudación de s/ 2,500 millones, en contraprestación de los s/ 1,136 millones que se lograron recaudar.

## **2.3. Respecto al Reglamento del DL 1264**

### **2.3.1. Sujetos comprendidos**

Los beneficiarios del régimen serían aquellas personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que eligieron realizar sus tributos como tal, en cualquier ejercicio gravable anterior al 2016. En ese sentido, se excluye a las personas jurídicas. Además, tiene por condición que sean personas domiciliadas en el país, es decir, aquellos peruanos con domicilio en el país, personas extranjeras residentes o con permanencia mayor a 2 años de forma continuada, personas podían representar funciones o cargos oficiales en el extranjero. En caso de las sucesiones, si el causante es domiciliado, se considera también a la sucesión.

### **2.3.2. Rentas no declaradas.**

El DL entiende como tal a las rentas gravadas aquellas que estaban obligadas a declarar por LIR y que no fueron acogidas por el régimen, no han sido declaradas en su oportunidad, conforme a ley o cuyo impuesto correspondiente no ha sido retenido o pagado. (Decreto Legislativo 1264, del 9 de diciembre del 2016)

Además, incluye sobre base de incrementos dentro del capital no justificados, lo siguiente:



- a. Actos de liberalidad como donaciones, anticipos de legítima y otros que no consten en escritura pública y otros documentos fehacientes.
- b. Ganancias de actividad no legales, es decir, actividades ilícitas.
- c. Dinero en moneda extranjera no sustentado.
- d. Los ingresos percibidos que se hubieran cobrado, así como los saldos en cuentas no retiradas.
- e. Otros ingresos que señale el reglamento.

### **2.3.3. Base imponible**

De acuerdo con el reglamento, la base imponible se conforma por todos los ingresos que no fueron declarados en su oportunidad, considerando que sean recibidos hasta la fecha de 31/12/2015, siempre que sean representados por dinero, situados dentro o fuera del país. Los ingresos netos serán constituidos por el ingreso bruto, a los cuales se les resta los descuentos, bonificaciones, devoluciones, y otros de naturaleza similar que correspondan a la costumbre de la plaza.

Se agrega a la base imponible el dinero, bienes y/o derechos que se encontraban a nombre de interpósita persona, sociedad o entidad, siempre que a la fecha del acogimiento se encuentren a nombre del sujeto que se acoge al régimen, transferidos a un trust o fideicomiso. Si estuviéramos hablando de títulos al portador, estos deben tener identificado al titular en la fecha de acogimiento, comprendidos en los ingresos netos, en el caso de los derechos se debe considerar el valor de adquisición o el importe de dinero que corresponda a la cuota de participación de las personas pueden solicitar el régimen.

Si se trata de dinero, el mismo debería depositarse en una cuenta de ahorros de un banco o dentro del sistema financiero, no importa si es nacional o de países del exterior, exceptuando países considerados como paraísos

fiscales por la SUNAT. Si no estuviera depositado, se puede considerar para el cálculo del impuesto, siempre que se deposite antes de la solicitud de acogimiento régimen. Los bienes o derechos, que representen los ingresos netos, deben considerar el valor de adquisición. Vale agregar que, en caso de las rentas gravadas no declaradas, si esta es producto de una venta de un bien de capital, por ejemplo, maquinaria, inmuebles, infraestructuras, entre otros, el ingreso neto se calculará deduciendo el costo computable del bien, al menos que se considere renta no declarada.

Respecto a la renta percibida por alquiler, esta se considera recibida cuando se hubiese generado la obligación tributaria, al menos que se considere aplicar el criterio de lo devengado o criterio de lo percibido.

Por otro lado, los ingresos percibidos en moneda extranjera, para la declaración jurada en el régimen, se usará el tipo de cambio ponderado de compra que corresponde al cierre de operaciones del 31/12/2015, publicado por la SBS.

#### **2.3.4. Tasas impuestas**

Acorde al reglamento y el DL, se aplica una tasa de 10% sobre los ingresos netos considerados como base imponible, aplicando las reglas anteriormente señaladas, salvo que el dinero sea repatriado, es decir traído al Perú e invertido en el país. En dicho caso, se aplica el 7%, siempre que cumpla con las condiciones de repatriación de capitales.

#### **2.3.5. Repatriación de capitales**

La repatriación se considera a la acción de traer capitales peruanos invertidos en el extranjero, para ser invertidos en territorio nacional, por medio de medios de pago. Se podría invertir en Perú cuando se deposite a bancos o en empresas financieras vigiladas por la SBS.

Conforme al reglamento, debe permanecer en cuenta nacional al menos 3 meses para ser considerado como repatriado, invertido en los siguientes rubros:

- Servicios financieros, bancos, microfinancieras, empresas bursátiles brindados por cualquier empresa supervisada por la SBS.
- En mercado de valores, cuando se inviertan en valores mobiliarios, es decir acciones o bonos, en empresas con domicilio en Perú. Además, las empresas deben estar registradas en el registro público.
- En instrumentos de deuda como letras del tesoro público, bonos, bonos al portador, swap y otros títulos de deuda emitidos por el BCRP, y otras instituciones de la república peruana.
- Bienes inmuebles dentro del territorio peruano.
- Certificados de depósito, de varios tipos, emitidos por el BCRP

#### **2.3.6. Plazo y forma de acogimiento**

A fin de acogerse al régimen, el sujeto comprendido en la norma debía de presentar una DJ donde indique los ingresos netos que forman la base imponible, además de indicar datos como la fecha, entidad financiera donde se encuentre, el valor de adquisición de los bienes y/o derechos, el importe del dinero, etc.

Además, debía realizar la cancelación completa del impuesto declarado, hasta el día de la presentación de la DJ. Luego de ello, se aprobaba automáticamente el régimen (Inciso a. del párrafo 9.2 del artículo 9 del DL)

La DJ se podría presentar hasta el 29 de diciembre de 2017, pudiendo rectificarse las presentadas con anterior fecha, únicamente hasta la fecha de vencimiento; luego de ello, no podrían presentarse nuevas rectificatorias.

#### **2.4. Legislación comparada.**

El régimen ha sido aplicado a varios países de América Latina, no obstante, en España tuvo un caso anecdótico, pues dicho régimen fue declarado inconstitucional. A continuación, evaluaremos las normas aplicadas en distintos países:

### **2.4.1. Chile**

Mediante Ley N° 20780, en su artículo 24 se crea el SIVEDBR, el cual tendría vigencia hasta el 31 de diciembre del 2015, por el cual se dio ideas de que los que contribuyen declararían voluntariamente sus rentas, realizarían un pago de 8% por única vez, siempre que cumplan las siguientes reglas:

- a) Solo se acogerán los que contribuyen con domicilio y que residen, bien determinados o establecidos en Chile anterior al 01 de enero del 2014.
- b) Se ha autorizado que el sistema de impuestos internos solicite información de todo el sistema financiero sobre las rentas declaradas.
- c) Haber adquirido propiedad o títulos valores antes del 01 de enero del 2014.
- d) Se excluye del SIVEDBR a personas condenadas o sometidas por delitos tributarios, así también delitos en la forma de lavado de activos y falsificación de moneda. Además, se excluyen rentas de países con alto riesgo o paraísos fiscales.

Las declaraciones de capitales se realizaban ante la SII, presentando un inventario detallado. Pasado 5 días hábiles, emiten un giro de impuesto único, el que el contribuyente pagará en un determinado plazo máximo de diez días hábiles.

Luego de ello, puede darse una fiscalización posterior. Dicha facultad tiene un plazo máximo de 12 meses, luego de ello prescribe dicha facultad. Por otro lado, en caso de el SII encuentre alguna irregularidad y emitirá una resolución que dará indicara incumplimiento, con la consecuencia que el contribuyente perdería todo derecho a reclamar el importe cancelado como impuesto.

### **2.4.2. Colombia**

En el caso colombiano, mediante Ley 1739 – 2014, establece una tarifa de 13% para regularizar las declaraciones de omisiones en los activos, con la finalidad que se evite sanciones de la DIAN que podría imponer multas de hasta el doble del importe no declarado.

La norma era más amplia, al considerar personas naturales o jurídicas, además de personas residentes o extranjeras que su riqueza sea formada de la manera directa o indirecta dentro de territorio colombiano.

La norma liberaba de sanciones a los que se beneficiaban con la ley, además los activos declarados no serían gravados en los periodos siguientes. Por otro lado, la ley facultaba declarar activos omitidos sin indicar su procedencia, facilitando a los beneficiarios.

### **2.4.3. Argentina**

La ley 27260, permite un Régimen de Declaración Voluntaria y Excepcional de Tenencia de Moneda y Bienes, permite a los beneficiados declarar cualquier tipo de moneda y demás bienes en el país o el exterior, realizando un pago de impuesto, con un porcentaje que dependerá del caso específico. Además, pueden repatriar sus bienes o dejarlos en el exterior, invertir las tenencias, invertirlos en títulos públicos del tesoro público de Argentina.

Podrían declarar las personas naturales, que se encuentren domiciliadas, en Argentina al 31/12/2015, además de sucesiones indivisas y sociedades, que estén establecidas o constituidas en territorio nacional.

Para declarar moneda o títulos valores, se deberá depositar el dinero, en alguna cuenta nacional o extranjera, acreditando el depósito hasta el 31 de octubre de 2016. En ese caso, deben permanecer depositadas por lo menos hasta el 31 de marzo de 2017, con un mínimo de 6 meses, pudiendo retirarlos a fin de comprar inmuebles o muebles registrables.

Para declarar bienes muebles o inmuebles, inclusive acciones y participaciones en sociedades, fideicomisos, instrumentos financieros y demás, se realiza una DJ acorde a la reglamentación.

No pueden declarar: funcionarios, designados entre el 01/01/2010 y la entrada en vigencia de la ley, así sean funcionarios nacionales, provinciales o municipales, incluyendo familiares cercanos y cónyuges. Personas naturales o jurídicas declaradas en quiebra sin continuidad de la empresa. Personas

naturales que hayan sido condenadas por delitos tributarios. Finalmente, tampoco pueden declarar ciudadanos que cuenten con moneda extranjera o títulos en el exterior depositados en entidades de jurisdicciones calificadas de Alto Riesgo o No Cooperantes por el GAFI.

Para el efecto de tributación, se establecen las siguientes consideraciones:

- Aquellos que tengan que declarar Bienes Inmuebles en el país y/o exterior, brindarían una alícuota de 5 %
- Para declarar Bienes muebles o inmuebles, cuyo valor en suma sea menor a \$ 305.000, podrán declararlos sin realizar ningún pago de impuestos.
- Si superasen el importe antes indicado, realizan un pago de 5% siempre que no supere los \$ 800,000.00
- Para aquellos que superen dicha cantidad, deberán cancelar el porcentaje de 10%, si son declarados antes del 31/12/2016. Si se declara posterior a dicha fecha, 15%

#### **2.4.4. España**

El RDL 12/2012, del 30 de marzo de 2012, dispone diversos cambios en el sistema tributario, motivado por un déficit fiscal que sucedía en aquella época en la economía española. Ante ello, y con el fin de disminuirlo, dispone favorecer a los obligados tributarios, a fin de que se pongan a corriente con sus obligaciones tributarias, regularizando situaciones pasadas. A tal efecto, se modifica la Ley General Tributaria, añadiendo la Disposición adicional primera: gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español.

La norma preveía regularizar la omisión a la declaración del IR sobre personas físicas y sociedades. Esta declaración permitiría tributar 10%, sin aplicación de recargos ni sanciones penales o administrativas.

El procedimiento era presentar regularizar mediante una declaración aplicando el porcentaje de 10% a lo declarase como base imponible. Junto

con la declaración, se debía presentar toda información que consienta identificar los citados bienes y derechos, sin precisar cuáles eran los requisitos mínimos de presentación.

Es curioso resaltar que antes de la publicación de la norma, el poder legislativo de España había presentado un proceso de inconstitucionalidad, alegando que la disposición adicional vulnera la constitución, pues, por un lado, el contribuyente reconoce la titularidad de derechos procedentes de rentas no declaradas, y, por otro lado, se crea un gravamen nuevo de naturaleza personal y directa.

La previsión contenida en el RDL transgredió directa y principalmente en la determinación de la carga tributaria, afectando a todos los ciudadanos españoles y entidades, al sustituir las cantidades generadas – aunque ocultadas a la Hacienda Pública- por un gravamen único de 10%. Por lo tanto, la norma ha afectado el deber de contribución al sostenimiento de los gastos públicos, pues ha cambiado el modo de prorratear los gastos tributarios entre todos los contribuyentes, afectando al principio de generalidad.

Finalmente, declaran que “el objetivo de conseguir una recaudación que se considera imprescindible no puede ser, por sí solo, causa suficiente que legitime la quiebra del objetivo de justicia al que debe tender, en todo caso, el sistema tributario, en general, y las concretas medidas que lo integran, en particular” (Tribunal constitucional, 2017)

## **2.5. El impuesto a la renta**

El IR es un tributo que carga las ganancias de las personas naturales o jurídicas. Se aplica a los ingresos obtenidos por el arrendamiento, cesión de bienes muebles o inmuebles, acciones u otros valores mobiliarios y del trabajo realizado de forma dependiente o independiente. Bravo (2010), indica que el IR se aplica como evidencia de riqueza, pudiendo ser de fuente pasiva (capital), fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) y una conjunción de ambas.

Duran (2014), indica que es el tributo más importante en términos de recaudación e impacto en los bolsillos de los ciudadanos y empresas, a lo largo del mundo. Además, a nivel teórico, su diseño coincide con principios constitucionales que lo sostienen, especialmente la capacidad contributiva.

Existen 5 categorías de renta. La *primera*, considerada rentas de capital, incluye las obtenidas por el alquiler de bienes muebles o inmuebles. La *segunda*, grava los valores mobiliarios, intereses por colocación de capitales, regalías, derechos sobre las acciones, dividendos, ventas de acciones en la bolsa de valores, rentas vitalicias, entre otras rentas de capital que no sean producto del alquiler de bienes muebles o inmuebles. La *tercera*, considerada rentas de empresa, son las que pagan las empresas de los distintos regímenes. La *cuarta y quinta*, conocidas como rentas de trabajo, imponen tributos a los trabajadores independientes y dependientes respectivamente. En esta última categoría se encuentran las rentas de fuente extranjera que se suman a las rentas de trabajo para el cálculo del IR. (Estado peruano, 2022)

### **2.5.1. Renta de fuente extranjera**

Las rentas de fuente extranjera se denominan a las que tienen un origen ubicado fuera del territorio peruano. Estas no tienen categoría y se suman a las rentas cuarta o quinta categoría a fin de determinar el IR anual. (SUNAT, 2022)

En caso cumplan con alguna de las siguientes condiciones, indicadas en el artículo 51° de la LIR, se suman, como excepción, a las rentas de segunda categoría. Las condiciones son las siguientes:

1. Que sean inscritos en el y se vendan mediante un mecanismo centralizado de negociación del país.
2. Que sean registrados en el exterior y se vendan mediante un mecanismo extranjero, pero se tenga un convenio de integración suscrito con estas el registro público de mercado de valores del Perú.



Todas las personas naturales, nacionales o extranjeras, domiciliadas en el país, deben de presentar su declaración por las rentas de fuente extranjera. Se entiende como domicilio el lugar de residencia habitual, que tienen los sujetos pasivos (Ramos, 2018)

Ramos (2018), indica que los contribuyentes nacionales o extranjeros deben declarar sobre las actividades locales, además de las producidas fuera del país.

## **2.6. Principios Tributarios**

Los PT son muy importantes para la elaboración y aplicación de normas tributarias, pues se consagran como garantías para el Estado. Cumplen una doble función: en primer lugar, otorgan un norte que condiciona y dirige el ejercicio del poder tributario, induciendo al legislador a actuar con una justa y adecuada moral tributaria, garantizando la libertad e igualdad de los contribuyentes. En segundo lugar, son módulos directrices de los tribunales de justicia, garantizando la defensa y protección de derechos fundamentales de los ciudadanos, en caso una norma sea arbitraria y contraria con los derechos fundamentales (Peralta, 2015, pág. 106).

Para nuestro trabajo, nos servirán para evaluar la condición injusta del régimen estudiado, valiéndonos del análisis de los principios para fortalecer la hipótesis de estudio que hemos propuesto.

### **2.6.1. Principio de capacidad contributiva**

El principio de capacidad contributiva es un criterio de justicia, es decir como una expresión o especificación del derecho a la igualdad, aduciendo además que este es en todo criterio orientado a un derecho tributario justo e igualitario. (García Etchegoyen, 2002, pág. 124).

Se trata de la aptitud económica-social que tiene cualquier contribuyente para contribuir al sostenimiento del Estado. Al respecto, Málaga (2016), citando a García López-Guerrero, indica que las personas van a contribuir con sus impuestos directos, en relación a sus capacidades económicas, siendo así que los que ganen más se obliguen a un mayor pago, mientras que los que ganen menos, pagarán

menos.

Al respecto estamos de acuerdo con la conclusión previa que llega, pues:

*“La riqueza de unos individuos no solo se presenta como un derecho, sino también como un deber de solidaridad para contribuir con los gastos públicos, a veces y por las exigencias del presupuesto público de un lado y de amplias evasiones de otro, induce al legislador a adoptar medidas desequilibradas a favor del ‘interés fiscal’, tales como atribuir ganancias, rendimiento y retribuciones que no sean probadas, sino fijadas por la autoridad según criterios abstractos y generales.” (Málaga, 2016, pág. 23)*

Asimismo, según Apaza & Quispe (2011), este principio es conocido también como la capacidad de la obligación, es decir la aptitud de los contribuyentes para asumir con total responsabilidad las cargas o deudas tributarias, imponiendo además el respeto por los niveles económicos.

Bajo este razonamiento podemos destacar dos tipos de capacidad contributiva

La primera responde a la definición establecida por el MEF (2017), que es a absoluta: esta refiere que es la aptitud económica abstracta de determinadas personas para concurrir con los pagos tributarios, criterio tomado en cuenta en el momento que el legislador determina los presupuestos de las normas.

Por otro lado, encontramos a la capacidad relativa, definida y orientada a la determinación de la carga tributaria en forma real, es decir de una forma más concreta, misma que permitirá fijar los elementos para determinar la cuantía del tributo (Apaza & Quispe, 2011, pág. 28).

Ante ello, se precisa que la persona que tiene aptitud económica para pagar impuestos debe contribuir, el que solo tiene economía para la subsistencia de su familia carece de un deber de contribución o capacidad de contribuir al estado. En ese sentido, no se puede imponer una capacidad contributiva absoluta, sino únicamente una relativa, toda vez que no es posible afectar la existencia del sujeto.

Finalmente, los sujetos que tienen un capital no declarado a la SUNAT realizan una actividad completamente deshonesto, toda vez que teniendo una capacidad contributiva mayor, evaden su responsabilidad civil, consiguiendo que la carga fiscal se vuelque sobre las personas menos favorecidas.

### **2.6.2. Principio de igualdad**

Actualmente, no existe problema en entender la igualdad, viéndola desde un punto de vista formal, pues tratar a todas las personas de la misma forma, puede llevar a tratar de forma inapropiada a personas que no se encuentran en las mismas circunstancias, quebrando así el principio (Castañeda Gamarra, 2019). La igualdad tributaria no tiene como finalidad limitar al legislador para determinar distinciones entre los que contribuyen, sino por el contrario, este tiene por objetivo la justicia tributaria, es decir que a través de las normas tributarias el legislador busque alcanzar el fin de la justicia que se proclama como objetivo del derecho tributario.

Desde aquella perspectiva, siempre que una medida tenga una justificación impulsada a obtener la protección de otros bienes jurídicos constitucionales, no existe problemas en establecer tratos distintos que conlleven a bonificaciones fiscales tributarios. El principio evita que se establezcan privilegios arbitrarios *intuitio personae*, cosa que parece aplicar en el presente caso a los beneficiados por el DL.

El principio de igualdad en materia tributaria no tiene otro objeto que el de establecer medidas de equidad y la progresividad de cada capacidad contributiva de toda persona, como mecanismo para establecer la obligación tributaria. Es decir, otorgar igual capacidad contributiva a igual beneficio y a idéntico funcionamiento público igual tributación. (Tito, 2018)

Con ello, se establecen tratos iguales a los que tienen similares capacidades contributivas, similares beneficios a los que tienen similares condiciones o tratos desiguales a los que tienen diferencias contributivas, de tal forma que los sujetos tengan un similar esfuerzo para cumplir con sus obligaciones tributarias.

Sin embargo, el hecho que exista la igualdad tributaria no impide al legislador que introduzcan tratamientos diferenciados cuando se tiene justificación objetiva y

razonable. En ese sentido, se debe considerar la estructura del tributo desde la perspectiva de aportación de cada individuo, en función a la equidad vertical.

La equidad vertical es una garantía constitucional que se aplica cuando un contribuyente considera que tiene una situación cuya falta de razonabilidad y equilibrio la transforma en una situación injusta, debido a que su debido cumplimiento se contradice con la condonación del pago de contribuciones de personas irresponsables, que legítimamente le corresponden cancelar, tales como la situación del régimen indicado en el DL, donde beneficia a los morosos con tasas mejores.

Toledo (2018) indica que el principio de igualdad impone que el legislador trate de forma desigual a quien se encuentra en situaciones jurídicas desiguales. Sin embargo, para que se realicen tratos desiguales, la norma debe pasar por un juicio de igualdad, que implica:

- a) Que los términos de comparación sean homologables o idóneos.
- b) Que exista una finalidad que justifique el establecimiento de la desigualdad de trato.
- c) Que la medida de desigualdad adoptada resulte proporcionada en relación con la finalidad perseguida.
- d) Además, que tenga un criterio de normalidad.

Aplicando el juicio de igualdad al DL, los términos de comparación son homólogos, puesto que los supuestos de hecho son iguales, es decir, se trata de la declaración de capitales extranjeros, o rentas que se obtienen de bienes en el exterior. Al revisar ello, se aprecia un trato desigual, en cuanto a los contribuyentes responsables se les aplica la tasa de la renta de trabajo, mientras que a los beneficiados por el régimen una tasa especial de 10%, reducida a 7% por invertir el dinero en el país. Por otro lado, aquellas personas que se hubieran retrasado en la declaración de las rentas del 2015, obligatoriamente al momento de ponerse al día tendrían que pagar una multa, cosa que no se aplicaría de igual forma a los beneficiados por el régimen, por lo que no supera el juicio de Igualdad.

### **2.6.3. Principio de progresividad**

Este principio está íntimamente relacionado con el de la igualdad, así como el de capacidad contributiva, pues implica que los tributos sean proporcionales a la capacidad contributiva, en el sentido que el contribuyente debe experimentar un sacrificio proporcional en relación con la ganancia que obtiene de sus rentas (Spisso, 2000)

En otras palabras, si incrementan sus ingresos, sus aportaciones al fisco deben incrementarse, y deben representar el mismo sacrificio de aquellos que ganan menos. Esto implica que todos los ciudadanos realicen el mismo esfuerzo contributivo, a fin de que el fisco recaude aquello que le sirva para realizar el gasto público.

Quien más posee, debe contribuir más. Así las obligaciones tributarias deben cuantificarse en base a la progresividad del sistema tributario, imponiendo una carga proporcional al ingreso individual. Es un sistema basado en la redistribución de la riqueza, de tal manera que los mejores favorecidos subsanen la parte de aquellos que menos tienen. (Almeida, 2013)

Sin embargo, no es posible imponer carga tributaria a todas las expresiones económicas de riqueza, pues incrementaría la obligación de satisfacer las necesidades elementales por parte del estado. Ante ello, Calvo Ortega (2008) indica que se debe aplicar el concepto de mínimo vital, es decir, el conjunto de recursos económicos destinados a sus necesidades básicas y donde no pueden ser gravadas.

### **2.6.4. Principio de generalidad**

Según Iglesias (2000), esto va implicar que toda persona que tenga capacidad contributiva y se subsuma en un supuesto de hecho tributario, debe contribuir con el gasto público, sujeto a la capacidad contributiva. Nadie debe ser absuelto de tributar.

Fernandez (s.f), indica que todos los ciudadanos estamos en la obligación de concurrir con el sostenimiento de las cargas públicas, pagando tributos, a la luz de

los principios constitucionales y las leyes que los desarrollan, eximiendo a quienes no tengan la capacidad contributiva.

El desarrollo del principio de igualdad es el principio de generalidad. Este principio supone la interdicción de privilegios o áreas inmunes al pago de tributos, además de exigir a la norma que se establezcan adecuadamente los hechos imponibles que serán indicativos de capacidad económica. Por lo tanto, excluyen las concesiones fiscales que carezcan de idoneidad, proporcionalidad y necesidad. (Landa Arroyo, 2005)

### **III. METODOLOGÍA**

#### **3.1. Tipo y diseño de investigación**

El diseño de la presente investigación es de tipo descriptiva no experimental, observando, analizando e interpretando las normas legales, conceptos, datos y opiniones suficientes para determinar la incidencia de DL en los PT, vulnerándolos o respetándolos. Asimismo, con el método analítico sintético, se examina la normal legal contenida en el DL, además de los efectos y consecuencias del régimen.

#### **3.2. Categorías, subcategorías y matriz de categorización**

En la presente investigación se han considerado 2 categorías principales, las que se subdividen en sus respectivas subcategorías.

**CATEGORÍA 1:** Respecto al DL 1264, que establece el Régimen Temporal y Sustitutorio del Impuesto a la Renta para la declaración, repatriación e inversión de rentas no declaradas. En ellas se subdividen las siguientes subcategorías.

**Subcategoría 1:** Fundamentos del DL

**Subcategoría 2:** Características del Régimen en otras legislaciones

**CATEGORÍA 2:** Se estudiará los PT, generando las siguientes subcategorías:

**Subcategoría 1:** Principio de Igualdad.

**Subcategoría 2:** Principio de Capacidad Económica

**Subcategoría 3:** Principio de Progresividad

**Subcategoría 4:** Principio de Generalidad

#### **3.3. Escenario de estudio**

La presente investigación se desarrolla en el año 2022, cuando el efecto del DL ya no se encuentra vigente y podemos acceder a la información pública de SUNAT, para investigar los efectos causados por la norma. Además, se toma en cuenta la

opinión de juristas especializados del tema en la ciudad de Trujillo, departamento de La Libertad, enfocándonos en su experiencia dentro de dicho ámbito territorial.

### **3.4. Participantes**

Respecto a los participantes de la presente investigación, se contará con 06 especialistas del derecho tributario entre los cuales destacan abogados, agentes administrativos de la SUNAT y doctrinarios de la ciudad de Trujillo.

### **3.5. Técnicas e instrumentos de recolección de datos**

Maldonado (2015), indica que para recolectar datos se recomienda el análisis documental, que también reúne el análisis de fichas, formatos y cuestionarios, pautas de entrevistas, listas de cotejos y filmaciones, en este caso se analizarán normas, doctrina y opinión de profesionales con alto nivel académico respecto al tema estudiado.

Asimismo, se ha recopilado información de diferentes tesis de autores nacionales, legislación nacional y legislaciones comparadas, revistas especializadas y publicaciones relacionadas con el tema de investigación.

### **3.6. Procedimiento**

Para empezar el trabajo de investigación con respecto a la realización de la entrevista fuimos a las instalaciones donde trabajan los participantes previa coordinación y planificación con ellos, donde llevamos una guía de entrevista que contiene un número de ocho preguntas sumamente estructuradas la cual tuvo como principales objetivos recabar información sobre la afectación de los PT con la emisión del DL 1264.

Aunado a ello, se procedió a una búsqueda de información en los buscadores más importantes de investigación vía internet, como es la plataforma del RENATI las plataformas digitales de la universidad entre otras. Esto con la finalidad de obtener información válida relacionada con nuestro trabajo resaltando entre ellas libros, revistas, artículos de opinión, etc.



### 3.7. Rigor científico

Respecto a los instrumentos utilizados en la presente, serán validados por 3 especialistas en el ámbito tributario por lo que los datos cualitativos que se obtendrán serán confiables y válidos. Asimismo, conviene resaltar que se realizó un buen tratamiento e interpretación de la información, se utilizó la herramienta de turnitin para dotarla de mayor particularidad, obteniéndose un 17% de similitud a otros estudios.

Teniendo en cuenta también una responsabilidad científica como equipo investigador, se considera importante recalcar que no hay ningún conflicto de intereses, siendo imposible la alteración de los resultados encontrados de cada documento estudiado, siendo rescatados tras un proceso de selección, y de diferentes filtros para ser plasmados en el estudio. (CONCYTEC, 2020).

### 3.8. Método de análisis de datos

En cuanto a la técnica que se trabajará la entrevista acompañada de su instrumento la guía de entrevista es definida como aquella herramienta técnica que sirve para recolectar datos, por medio de una interacción personal, es decir conversación o charla en la que cada persona tendrá roles distintos entrevistadores y entrevistado. (Diana et al., 2013)

Del mismo modo se trabajará con la técnica del análisis documental acompañado de su instrumento que viene a ser una ficha para la recolección de datos. Esta búsqueda y recojo de información servirá para lograr un conocimiento científico del estudio a más profundidad. Para lograr ello, se siguen ciertos pasos de búsqueda, además de que en este proceso se puede encontrar con un documento secundario que se puede relacionar directamente con el estudio y que da paso a un análisis más cauteloso del tema (Núñez & Villamil, 2017).

<b>TÉCNICAS</b>	<b>INSTRUMENTOS</b>
Entrevista	Guía de entrevista
Análisis Documental	Ficha de Recolección de datos

### **3.9. Aspectos éticos.**

La investigación se realiza en base a ciertos criterios éticos, tenemos la originalidad, de la cual se desarrolló un trabajo propio, sin la afectación de los derechos de autor, por lo cual, se citó correctamente según los parámetros establecidos por la universidad, guiadas por las normas APA 7ma edición. Asimismo, se respetó las ideas extraídas de los autores sin modificar su esencia, para ello, se ha contado con la herramienta de Turnitin la cual corrobora la originalidad y veracidad de la investigación. Respecto a las personas que serán entrevistadas, se contara con su consentimiento informado, por lo cual la presente se encuentra dentro de los estándares dados por casa de estudios. (Resolución consejo universitario N° 0126-2017/UCV).

#### **IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN**

En el presente trabajo se consideró información de los antecedentes, las bases teóricas, delimitación de alcance y los resultados de la entrevista practicada a distintos profesionales especialistas en tributación, a fin de obtener la opinión y criterios referidos al DL, así como conocer su aplicación en otras jurisdicciones dentro de la región latinoamericana y de qué manera han afectado los distintos principios planteados en el presente trabajo, con tal de discutir los objetivos específicos del presente trabajo.

De acuerdo con el esquema propuesto en el presente trabajo, la primera categoría pertenece al estudio del DL, pues resulta de suma importancia comprender el contenido normativo del mismo, para entender la afectación que impacta sobre los PT.

##### **Respecto al objetivo específico 1: Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto de los principios tributarios.**

Como se ha visto anteriormente, la finalidad del régimen fue la de captar el capital identificado en el exterior, además de incrementar la información obtenida de los declarantes. Por ello, se dictó el DL, además de su reglamento, de tal manera que todos aquellos sujetos, sucesiones indivisas o sociedades conyugales domiciliadas, puedan declarar los bienes que no habían declarado oportunamente, pudiendo repatriarlos e invertirlos en el Perú. La finalidad buscada era la de incrementar la recaudación, mediante tasas atractivas de 10% a 7% que atrajeran el capital invertido en fuentes extranjeras.

Un punto importante de la evaluación es respecto a los antecedentes que dieron lugar al DL. Este nació de la necesidad del estado de repatriar los fondos conocidos del exterior, de personas que viven en el país los cuales tenían rentas no declaradas. Por ello, convenientemente se dieron tasas mucho más bajas que las tradicionales, además de otorgar como beneficio que no fuera necesario demostrar el origen de la renta. Estas condiciones de cierta forma afectan los PT de igualdad y capacidad contributiva, ya que otorgan condiciones distintas, beneficiando a los que no cumplen con pagar sus impuestos a tiempo, enviando un mensaje inapropiado para los contribuyentes, consistiendo en un premio a los contribuyentes irresponsables y evasivos. Dicho mensaje, podría ser que los ciudadanos, en

situaciones jurídicas comparables, están siendo tratados con regímenes distintos, pues claramente el infractor de las normas tributarias tendría más beneficios que el sujeto que si cumplió oportunamente. Por otro lado, el principio de capacidad contributiva, que nos indica que cada contribuyente recibe una carga en función a los ingresos o niveles económicos, se vería también afectado, por cuanto 2 personas con iguales ingresos, no tendrían iguales cargas, a pesar de contar con las mismas condiciones, pues la norma beneficiaría a uno sobre el otro, a pesar de ser irresponsable y no haber declarado en el momento adecuado, cosa que si hizo el contribuyente responsable.

Analizando las entrevistas practicadas a los especialistas tributarios, tenemos el siguiente cuadro:

**Tabla 1**

*Opinión respecto al conocimiento normativo del régimen contenido en el DL 1264*

Entrevistado 1 Si, a mi criterio la aplicación de este régimen especial, temporal y sustitutorio obedece a una necesidad de sinceramiento del estado en aras de una recaudación que permita asumir el gasto público, si bien es cierto, el principio de igualdad tiene como base rectora el tratamiento igualitario a los contribuyentes de las mismas características, en ese caso no obedece a una política asistencialista, sino por el contrario, a captar capitales no detectados, por <u>tanto</u> no tributados en nuestro país.	Entrevistado 2 Con este D. Leg. se otorgó a las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales domiciliadas, de manera temporal, la posibilidad de regularizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias por rentas que califiquen como gravadas, no declaradas y generadas hasta el 31DIC2015, mediante el pago de un impuesto con tasa preferente. Se fijaron condiciones, se excluyeron supuestos de acogimiento, se establecieron beneficios sobre los intereses, infracciones y el ejercicio de la acción penal derivada del ocultamiento de las rentas.	Entrevistado 3 Si, esta norma entró en vigencia con el propósito de que los contribuyentes domiciliados en el país puedan sincerar sus rentas no declaradas al 31 de diciembre del 2015; esto es dinero o bienes que hayan tenido en territorio peruano o en el exterior aplicando una alícuota dependiendo de cada caso en especial; esta podría ser del 7% al 10%.
Entrevistado 4 Si los conozco genéricamente debido a la revisión diaria de las normas legales trata sobre un régimen de tratamiento temporal especial, para las rentas no declaradas y generados hasta el 31/12/2015. Hay requisitos y restricciones para el acogimiento.	Entrevistado 5 Sí, tengo conocimiento que esta norma se utilizó para regular las obligaciones tributarias por Impuesto a la Renta no declarado al 31 de diciembre de 2015. Esta norma rige a partir del 1 de enero de 2017 y está sujeta a aceptación recibida hasta el 29 de diciembre de 2017, esta norma además otorgo incentivos del 7% y 10%, 7% para repatriados y 10% para quienes no declaran renta nacional.	Entrevistado 6 Si, esta norma entró con el propósito de regularizar las obligaciones tributarias respecto al Impuesto a la Renta que no fueron declaradas al 31 de diciembre del 2015. Entro vigencia el 1 de enero del año 2017 y pudieron acogerse hasta el 29 de diciembre del año 2017.
Entrevistado 7 Si, el objeto fue establecer un régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta que permita a los contribuyentes domiciliados en el país declarar y, de ser el caso, repatriar e invertir en el Perú sus rentas no declaradas, a efectos de regularizar sus obligaciones tributarias respecto de <u>dicho</u> <u>impuestos</u> .	Entrevistado 8 Si, tengo entendido que esta norma dio tasas preferenciales 7% y 10%, el 7% fue para la repatriación de capitales y el 10% fue para las personas que no declararon sus ingresos dentro del país y estuvo en vigencia el 01 de enero de 2017 hasta 29 de diciembre del mismo año	Entrevistado 9 Si, este decreto legislativo se hizo con la finalidad de recaudar dinero dando tasas preferenciales del 7% y 10%, debido a que en el 2015 el 63% de US\$ 36 millones se encontraba en el extranjero, es así que esta norma le dio el beneficio antes mencionado a las personas que no declararon su Impuesto a la Renta al 31 de diciembre del 2015.

*Nota:* responde a la pregunta 1: ¿Conoce los alcances NORMATIVOS del DL 1264? Por favor, explique

De acuerdo con ello, se puede apreciar que el contenido normativo fue claro para los especialistas, quienes opinan que podría existir una vulneración al principio de igualdad, debidamente justificado por la intención de recaudación del estado, a fin de asumir el gasto público.

De acuerdo con Galvez Rosasco, J. (2017) este instrumento de política fiscal se ha implementado en distintos lugares de Latinoamérica, además de España. Ellos sirven como una oportunidad para sincerarse ante el fisco, sin embargo, podría alterar la contribución tributaria, así como principios de igualdad y capacidad contributiva.

Por otro lado, Diaz & Niquen (2017) encuentran que el Régimen era conocido por gran parte de los principales contribuyentes, por lo que podría contribuir con la finalidad de la norma de incrementar las recaudaciones, pero no habría sido equitativo, demostrando que vulneraba los PT de igualdad.

### **Respecto al objetivo específico 2: Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada.**

Es evidente que el fenómeno de la evasión tributaria afecta a todos los países. Es por ello, que los países buscan medidas más eficientes, como estrategias para captar mayores fondos, otorgando incentivos atractivos para incentivar la tributación, siendo aprovechadas por las grandes empresas multinacionales y los ciudadanos con mayor riqueza. El régimen estudiado ha sido aplicado en otros países de América Latina, tales como Chile, Argentina y Colombia, obteniendo buenos resultados.

En Chile, la ley N° 20780 creó el SIVEDR, estableciendo que se podían acoger al régimen los contribuyentes domiciliados en Chile anterior al 01 de enero de 2014; quedando excluidas aquellos que tengan condena o tengan renta en países de alto riesgo. Para solicitar el beneficio, debían presentar una DJ y en un plazo de 5 días obtendría una orden de pago que debía realizar en un plazo de 10 días siguientes. En Colombia, la Ley 1739 de 2014, creó un régimen tributario en el que la podía regularizar activos omitidos de personas naturales o jurídicas, en declaraciones pasadas aplicando una tarifa de 13%, a fin de evitar sanciones de la DIAN. La tasa varía acorde al año de la liquidación del tributo, siendo 10% del año 2015, 11.5%

del año 2016 y 13% del año 2017. Finalmente, acorde a la ley, se puede incluir activos omitidos, sin importar su procedencia.

En Argentina, mediante ley N° 27260, las personas naturales y jurídicas, realizan una declaración por medio de un depósito aplicando una tasa preferencial, acorde al caso: 5% para bienes inmuebles en el país o fuera del país, 0% para bienes con un valor menor a \$ 305,000.00, 5% desde \$305mil a \$800mil, y mayor de \$800mil, 10% si son declarados antes del 31 de diciembre de 2016 y posterior a dicha fecha 15%.

Asimismo, en España se dictó el RDL 12/2012, que permitió regularizar la situación tributaria a quienes no habían declarado a la institución tributaria. Lamentablemente, dicha disposición fue impugnada y declarada inconstitucional y nula por vulnerar a la constitución, pues es deber de todos contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. El Tribunal Constitucional de España, indica que la previsión contenida en el RDL 12/2012 transgrede la determinación de la obligación tributaria y afecta a todas las personas, al sustituir la carga tributaria por un único gravamen de 10%, exento de intereses, recargos y sanciones administrativas y penales (STC 08.06.17). El tribunal, así mismo, declara que la dicha medida puede contar con una justificación que la legitimase, pero no es suficiente excusa para que sea constitucional, pues afecta el plano constitucional, pues no respetan los principios establecidos en la Constitución Española. Por otro lado, advierte que más que servir al fisco, funciona como una opción válida para colocar en una situación más favorable a aquellos que incumplieron con su deber de tributar en directa relación a su capacidad económica.

Por otro lado, al revisar la opinión de los especialistas, ellos opinan los siguiente:

**Tabla 2**

*Opinión respecto a regímenes temporales y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada*

*Nota:* responde a la pregunta 2: Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?

Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
Bajo los mismos parámetros, no, pero es sabido que, por lo menos, en los países de la región, los convenios, y cuerdos de cooperación mutua, aún son incipientes, lo que ha motivado a realizar estas políticas fiscales de beneficios a cambio de sinceramiento tributario de capitales colocados en el exterior y no tributados en el país	Sí, claro. Este régimen no es único en la región (ni en el mundo); Chile, Colombia y Argentina han implementado esta misma medida. Debe tenerse en cuenta que la medida fue excepcional; buscó sostenibilidad fiscal a través de dos objetivos principales: i) lograr una recaudación de corto plazo sobre la estimación del capital, respecto de sujetos domiciliados, que se encontraba fuera del Perú, y ii) ampliar la base de contribuyentes que permita gestionar progresivamente la base tributaria.	Si, tenemos casos latinoamericanos, específicamente en Chile donde se aplicó este régimen para aquellas rentas y bienes de los contribuyentes domiciliados y que tenían su dinero en el exterior con rentas no declaradas. Asimismo, en España también se aplicó este régimen y tuvo un alcance mayor; pues no solamente involucró a las personas naturales; sino también en sociedades.
Entrevistado 4	Entrevistado 5	Entrevistado 6
Tengo un conocimiento genérico que sí existen regímenes similares en otros países a que se han dado más no tengo mucho conocimiento sobre el detalle específicos.	Si, había leído que en Argentina crearon un régimen que les permitía declarar la tenencia de moneda nacional o extranjera, inmuebles, muebles y demás bienes en el país o en el exterior y que podrían abonarlo asimismo un impuesto especial que varía entre el 0% y el 15% que se determina sobre el valor de los bienes expresados en moneda nacional de acuerdo a la metodología de valuación para cada caso.	Si, pues en Chile, Colombia y Argentina se aplicó este régimen para aquellas rentas y bienes de los contribuyentes domiciliados y que tenían su dinero en el exterior con rentas no declaradas. Asimismo, en España también se aplicó este régimen y tuvo un alcance mayor; pues no solamente involucró a las personas naturales; sino también en sociedades.
Entrevistado 7	Entrevistado 8	Entrevistado 9
Si existen, en el ámbito tributario la justificación de la inclusión va a depender de la regulación interna de cada país, así como como los incentivos que según su política tributaria que se establezcan.	Si, en Chile tengo conocimiento que estableció un impuesto especial aplicables a los bienes y rentas, el referido impuesto sustituyó cualquier impuesto que hubiese podido afectar a los bienes o rentas en incumplimiento tributario, además extinguió de pleno derecho las responsabilidades civiles, penales o administrativas y el plazo para el acogimiento fue del 01 de enero de 2015 hasta diciembre del mismo año	Claro, en el país de España tengo conocimiento que se estableció un decreto para los contribuyentes del impuesto a la renta de las personas físicas y que el impuesto sobre sociedades o impuesto sobre renta de no residentes que sean titulares de bienes o derechos que no se correspondan con las rentas declaradas en dichos impuestos y que tenían la posibilidad de presentar una declaración tributaria especial con el objetivo de regularizar su situación tributaria.

Como podemos apreciar, los especialistas entrevistados priorizan la intención del DL, es decir, lograr una mayor recaudación en corto plazo e incrementar la base de contribuyentes. Al respecto, podemos apreciar que ha generado sus efectos dentro de la recaudación, logrando los siguientes efectos, acorde a Castañeda M. (2019) estudia la eficiencia en la Legislación comparada, de lo que se puede obtener los siguientes datos:

**Tabla 3***Tabla de legislación comparada*

	PERÚ	CHILE	COLOMBIA	ARGENTINA
<b>TASA APLICADA</b>	7% a 10%	8%	10% - 13%	0% a 15%
<b>DURACIÓN</b>	6 meses – 2017	12 meses - 2015	2015 a 2017	De Julio 2016 a marzo 2017
<b>RESULTADOS</b>				
<b>RECAUDACIÓN</b>	1,136 millones de soles	1,502 millones de dólares	2,808 millones de pesos	6,750 millones de dólares
<b>PARTICIPACIÓN</b>	7,766 contribuyentes	7,832 contribuyentes	No hay dato	235,000 contribuyentes

*Fuente:* Castañeda M. 2019. Incidencia del régimen temporal y sustitutorio - impuesto a la renta, D. Leg. N° 1264 en la recaudación tributaria Perú 2017 (Maestría en Ciencias Económicas)

En contra parte, Diaz & Niquen (2019), concluyen en su tesis, que en los países de Chile, Argentina y España se aplicaron regímenes parecidos de repatriación de capitales, obteniendo el objetivo esperado por cada país, cosa que no ha sucedido en nuestro país, dado que solo obtuvo el 3% de la renta nacional.

Es decir, que a pesar de la intención de incrementar recaudación, los resultados obtenidos no justifican que se vulneren los PT de igualdad, capacidad contributiva, progresividad y generalidad, que evaluaremos más adelante.

**Respecto al objetivo específico 3: Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)**

En el presente caso, se han trabajado con distintas subcategorías, las cuales serán abordadas de forma independiente:

El principio de Igualdad responde a una necesidad de tratar a todos por igual, respetando las diferencias que tienen entre ellos, las distinciones entre contribuyentes. Dicho principio, aparentemente conlleva a aceptar bonificaciones fiscales, siempre que se encuentren justificados por conductas proclives a la protección de otros bienes jurídicos constitucionales. En ese sentido, es posible recibir un trato diferenciado, siempre que la norma pretenda alcanzar un desarrollo equilibrado, promoviendo el bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo equilibrado de la nación. (STC N° 0001-2004-AI/TC, Fundamento 48)

Por otro lado, el principio de igualdad tiene estrecha relación con el principio de capacidad contributiva, pues la carga tributaria debe ser directamente proporcional a la capacidad económica de cada persona que tributa, siendo que no puede recibir



una carga mayor las personas que tengan un menor ingreso al que lo supera. Por ello, que la carga tributaria es porcentual y, que además, dicho porcentaje es escalonado, en base a los ingresos que cada persona tiene. (STC N° 0001-2004-AI/TC, Fundamento 49)

En base a estos dos principios, el Estado otorga la obligación tributaria, conectada al derecho de igualdad, todo para imponer los tributos de igual forma a los iguales, y desigual a los desiguales, priorizando donde exista riqueza que pueda ser gravada, por lo que debe considerar principalmente la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes (STC N° 2727-2002-AA/TC. FJ 4)

Asimismo, la distribución equitativa de las obligaciones tributarias, o principio de progresividad, sostiene que, para que las cargas tributarias soportadas por diferentes contribuyentes sean similares, los contribuyentes deben tributar en la medida de lo posible por aumentar sus ingresos o su patrimonio, concepto que es parecido al de la igualdad y capacidad contributiva. La diferencia se postula en la diferencia de ingresos o ganancias que tiene cada individuo, ya que el que tiene mayor capacidad contribuirá en mayor medida a través de los tributos al sostenimiento de los gastos públicos.

Finalmente, respecto al principio de Generalidad el legislador tipifica que un hecho debe configurarse tributo sobre la manifestación de capacidad económica para los que sean llamados a contribuir. En otras palabras, una figura impositiva debe afectar a todos los ciudadanos, sin distinción realizando una aplicación ponderada y armoniosa con los demás principios, es decir, pelos desiguales no sean tratados de forma igual.

Luego de la revisión de teoría, podemos revisar la opinión de las entrevistas realizadas, según los siguientes cuadros:

## Opinión respecto al régimen y su impacto sobre los principios tributarios.

**Tabla 4**

**PREGUNTA 3: ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?**

<p>Entrevistado 1</p> <p>.No considero que haya trasgredido el principio de igualdad, en primer lugar debe diferenciarse al principio de igualdad como límite a la potestad tributaria del estado en la determinación de un tributo y por otro lado en la consideración de la igualdad prescrita en la constitución como un derecho, en ese sentido, no podría transgredirse este principio si el estado no ha identificado las rentas que están siendo sinceradas por las personas naturales, más aún si estas pueden desarrollar rentas de capital y trabajo, en ese sentido, si no se determina por parte de SUNAT que renta es gravable, no se puede hablar de una trasgresión al principio de igualdad</p>	<p>Entrevistado 2</p> <p>Técnicamente, se podría sostener que, desde un punto de vista teórico, la norma así establecida trasgredió el principio de equidad en su plano vertical, en la medida que la carga impositiva debe gravar de diferente manera a los desiguales; a mayor renta, mayor carga tributaria. Sin embargo, la naturaleza excepcional de la medida y la necesidad de recaudación sobre la estimación del capital no declarado que se encontraba fuera del Perú (decenas de miles de millones), ameritaba la adopción de medidas de recuperación voluntarias y eficaces.</p>	<p>Entrevistado 3</p> <p>Efectivamente, transgredió el principio de igualdad, desde el punto de vista subjetivo en principio porque solamente incluyó a algunos contribuyentes; esto es personas naturales, sociedades conyugales y no se incluyó a otros contribuyentes; además, de existir cierta discriminación en el tema de la alícuota del 7% y 10% sin un mayor análisis o soporte técnico que sustente el trato desigual en la aplicación de dicha alícuota.</p>
<p>Entrevistado 4</p> <p>Me parece que sí, uno por el tratamiento diferenciado con los que sí cumplieron con sus obligaciones tributarias y por la diferente tasa que se estaría aplicando.</p>	<p>Entrevistado 5</p> <p>En la sentencia del Tribunal Constitucional, Expediente N° 0606-2004-AA/TC, nos señala que este principio tiene dos dimensiones: formal y material. En su dimensión formal, impone una exigencia al legislador para que éste no realice diferencias injustificadas; pero también a la administración pública y aun a los órganos de la jurisdicción, en el sentido de que la ley no puede aplicarse en forma desigual frente a supuestos semejantes, pues de acuerdo al fundamento dado por el Tribunal Constitucional si considero que se vulneró, pues se evidencia que la que las tasas que dieron en el régimen especial no tienen justificación alguna, lo cual causó desigualdad entre los contribuyentes.</p>	<p>Entrevistado 6</p> <p>Si considero que se trasgredió el principio pues e nuestro ordenamiento jurídico las tasas de tributación del impuesto a la renta de personas naturales tienen una clasificación, montos o tasas diferenciadas a las que se pagaron en su oportunidad a las que a la fecha de vigencia de este régimen estarían aplicando para personas que no cumplieron con sus obligaciones formales como es la de declarar y tampoco pagaron tributos y por lo tanto estarían pagando tasas menores a diferencia de las que en su oportunidad terminaron cancelando aquellos contribuyentes que si cumplieron con sus obligaciones formales dentro del plazo y que si pagaron sus tributos.</p>
<p>Entrevistado 7</p> <p>Según el profesor Bravo Cucci, Jorge. Fundamentos de Derecho Tributario. Primera edición. Palestra Editores. Perú. 2003. p.114, señala: "El principio de igualdad es un límite que prescribe que la carga tributaria debe ser aplicada de forma simétrica y equitativa entre los sujetos que se encuentran en una misma situación económica, y en forma asimétrica o desigual a aquellos sujetos que se encuentran en situaciones económicas diferentes. El principio bajo mención supone que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional". En ese sentido, considerando la temporalidad y el supuesto normativo a regular considero que se basó en una política fiscal de atraer capitales a fin de que tributen al país</p>	<p>Entrevistado 8</p> <p>La igualdad es otra de las garantías que forman parte de los derechos de los contribuyentes; surge con la idea de sustituir el anterior sistema de sociedad clasista por una nueva concepción de la sociedad y el ordenamiento jurídico, basado en la igualdad de todos los hombres; además pone fin a todo un sistema de privilegios, dicho esto considero que a todas luces dicha norma trasgredió el principio pues los únicos beneficiados a raíz de esta fueron los que jamás cumplieron.</p>	<p>Entrevistado 9</p> <p>Considero que si se vulnero el principio de igualdad puesto que toda norma que establezca tratos discriminatorios y diferencias entre los ciudadanos se considera arbitraria y contraria al fundamental principio de igualdad, por lo que el principio "surge como reacción a un sistema de privilegios, en el momento de producirse la revolución se considera arbitrario y carente de toda justificación, un nuevo orden sustentado en concepciones distintas de sociedad y derecho</p>

**Tabla 5**

**PREGUNTA 4: ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?**

Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
<p>No creo que se haya trasgredido este principio, si bien en confundido como la capacidad contributiva, teniendo diferencias muy delgadas, la capacidad contributiva y económica reposa en la determinación y cumplimiento de la obligación sustancial en función de la riqueza generada, en ese sentido mientras las tasas, no sean desmedidas este principio no se vulnera</p>	<p>Pregunta vinculada con la anterior. Entiendo que la pregunta está referida a qué se considera renta para esta norma (art. 5°) y cuál es la base imponible afecta. Nuevamente, es cierto, técnica y teóricamente, la norma trasgrede más de un principio. En el caso concreto, sí se trasgrede este principio (tanto es así que una modificación del reglamento de la norma permitió algunas deducciones de gastos). Al respecto, habría que evaluar si su objetivo, además de su naturaleza excepcional y temporal la convierten o no en una norma inconstitucional.</p> <p>Considerar que si bien se gravan ingresos y no renta neta, no se distinguen el origen de los ingresos en rentas empresariales o de capital o de trabajo, aplicándoseles una tasa flat que resultaría conveniente dada la especial condición de ese ingreso no declarado oportunamente.</p>	<p>Si, trasgredió el principio de capacidad contributiva, porque ya por sí las normas que tenemos en el impuesto a la renta en cierta medida transgreden el principio de capacidad económica, en el sentido de que las deducciones aplicables para la determinación de la base imponible son en algunos casos establecidas por la ley y no de las que fluyen naturalmente de la riqueza efectivamente generada; no resultando ajeno este caso del régimen sustitutorio del impuesto a la renta que procuró traer los capitales del exterior y también que los que no declararon aquí paguen.</p>
Entrevistado 4	Entrevistado 5	Entrevistado 6
<p>Al ser una tasa plana genéricamente podría decir que no está en función a los ingresos (y rangos) y por ende estaría trasgrediendo dichos principios, empero habría que tal vez analizar el fin de la norma y de los beneficios en general, para analizar si sería inconstitucional o no.</p>	<p>En la capacidad económica se sabe que los contribuyentes pagan de acuerdo a lo que su mismo termino lo dice, de acuerdo a su capacidad, es decir los que las personas que se acogieron al régimen especial, pagaron con tasas menores a las que en el régimen regular les corresponde, entonces se concluye que a todas luces este principio fue vulnerado al entrar en vigencia el dicho régimen.</p>	<p>En definitiva, la norma si trasgredió dicho principio, puesto que a raíz de esta no se respetaron los lineamientos y las condiciones no fueron las mismas para todas las personas, ya que algunas personas que así hayan tenido las mismas condiciones a raíz de esta no la tuvieron, por el contrario, han beneficiado a los que no cumplieron con pagar sus impuestos a tiempo</p>
Entrevistado 7	Entrevistado 8	Entrevistado 9
<p>Según lo prescrito respecto del principio de capacidad contributiva es un principio constitucional que sirve para la determinación de la cantidad individual con que cada sujeto puede/debe en mayor o menor medida, contribuir a financiar el gasto público, tal como se señalada en la STC N° 0053-2004-AI/TC, en ese sentido la norma tiene como presupuesto la capacidad económica del solicitante de repatriación de capital, al establecerlas en el Artículo 6°, que regula la base imponible.</p>	<p>Considero que si se trasgredió pues por lo que tengo entendido la capacidad económica consiste en pagar prestaciones equivalentes de acuerdo a la capacidad que este mismo; es decir que los contribuyentes con diferente capacidad económica paguen prestaciones tributarias diversas. En ese sentido evidentemente se vulnero pues a través de este régimen se establecieron tasas menores y quienes se hayan acogido al régimen efectivamente no estarían tributando a su capacidad económica que en su oportunidad debió tributar con tasas mayores.</p>	<p>Si, evidentemente ese principio fue vulnerado ya que la capacidad económica se cancela de acuerdo a lo que cada persona tiene y de acuerdo a eso, su tributación tuvo que ser con una tasa más alta, porque teniendo un determinado ingreso económico se estaría tributando con tasas mas bajas y en consecuencia no se estaría tributando de acuerdo a su capacidad económica, sino de acuerdo a un régimen especial que les permitió regularizar y que tuvo como finalidad la recaudación.</p>

**Tabla 6**

**PREGUNTA 5: ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad? ¿Por qué?**

Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
No, porque busca una adecuación de rentas no declaradas, mas no diferenciar más de un tratamiento a una misma condición jurídica	No todas las rentas de personas naturales en el Perú se rigen por el principio y criterio técnico de progresividad. Las rentas de capital se gravan con un alícuota fija	Si trasgredió el principio de progresividad porque a diferencia del caso argentino, por ejemplo, que también fue uno de los países donde se aplicó esta norma, si hubo una aplicación de la alícuota sobre la renta no declarada del 0 al 15%, lo cual comprendía que a los que más renta no tenían declarada en Argentina, mayor era el pago del impuesto. Siendo, en este caso que la progresividad trata de eso que “el que más dinero tiene, más impuestos paga”; sin embargo, en nuestro país no se observó este principio de progresividad estableciendo tasas del 7 y 10% no en virtud a la renta, sino en virtud a qué se hacía con dicha renta, lo cual considero no es razonable.
Entrevistado 4	Entrevistado 5	Entrevistado 6
Considerando lo antes dicho, no se están tomando rango de ingresos y por ellos genéricamente podría decir que sí, pero como dije, habría que analizar si sopesando los beneficios esperados de la norma, ellos serian inconstitucional.	Evidentemente si se trasgredió el principio ya que no se respetó los lineamientos de este principio, que es entre mayor capacidad contributiva, la tarifa aplicable para cuantificar la obligación es progresivamente mayor, pues con el régimen especial los contribuyentes pagaron tasas menores, creando así una discrepancia con todas aquellas personas que en su oportunidad si pagaron tributos de acuerdo a las tasas que en su oportunidad se encontraba vigente	El principio de progresividad está enfocado en que cada uno tiene que pagar la carga tributaria de acuerdo a su capacidad económica, dicho esto considero que si se trasgredió el dicho principio pues los contribuyentes que en su oportunidad tuvieron que pagar sus tasas regulares del impuesto a la renta sin embargo tuvieron los mismos ingresos, pero tributaron con tasas menores.
Entrevistado 7	Entrevistado 8	Entrevistado 9
Tal como se conoce en la doctrina, el principio mencionado señala que la imposición tributaria que renta que soporta el contribuyente sea similar en la medida que su renta riqueza aumenta, en esa la línea al haberse regulado en el Artículo 7º Tasas del DL 1264, se ha observado la misma por la que no ha habido otra herencia mencionado principio en nuestra opinión.	Si considero que si se trasgredió pues el principio de progresividad busca conseguir la efectiva igualdad y que se tribute de acuerdo a los ingresos de cada contribuyente y a raíz del régimen especial tributaron con tasas menores.	Dicho principio consulta la capacidad económica de cada contribuyente, de manera que aquellos con mas recursos deben contribuir más que aquellos obtengan menos, es decir se impone progresivamente según los ingresos, así que entre mas altos más alta será el porcentaje de contribución., no obstante, durante el año que entró en vigencia el régimen especial, los contribuyentes pagaron con tasas menores, dándose así un trato desigual y trasgrediendo dicho principio

**Tabla 7**

**PREGUNTA 6: ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad? ¿Por qué?**

Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
<p>No, porque si bien es cierto el principio de generalidad nos hace pensar que las normas y/o sus beneficios deben aplicarse de manera generalizada para todos, este es un error, por el contrario el principio de generalidad intenta tener un mismo tratamiento a contribuyentes de características o situaciones jurídicas similares, situación que el mismo Tribunal Fiscal y la Corte Suprema han validado respecto a la segmentación de este principio en la aplicación del hecho imponible</p>	<p>En términos amplios, la generalidad en el aspecto tributario está referida a la aplicación de un impuesto. Específicamente, en el Impuesto a la Renta, la generalidad está referida a la deducción de un gasto para determinar renta neta.</p> <p>La norma estaba destinada para contribuyentes personas naturales, no para aquellos que exclusivamente generen rentas empresariales. Si es por ello, con cargo a una nueva revisión, no considero que haya afectación del principio de generalidad.</p>	<p>Si se transgredió, ya que el principio de generalidad es una manifestación del principio de igualdad al igual que el principio de capacidad contributiva. Ambos principios fluyen del principio de igualdad, entonces al no haberse cumplido con el principio de igualdad, considero que se ha transgredido de la misma manera el principio de generalidad porque ha excluido a un grupo de contribuyentes, pues la alícuotas son diferenciadas sin ningún punto razonable; y lo más importante, es que la exposición de motivos no contiene el análisis del costo-beneficio lo que determine que esta norma tenga rasgos de inconstitucionalidad inclusive.</p>
<p>Entrevistado 4</p> <p>Mi respuesta iría en el sentido de los anteriores y por los motivos expuestos, sin embargo, la norma está definida para un sector especial que es genérico los que no declararon sus rentas hasta el 31/12/2015, por lo que tal vez, por ese lado se estaría respetando el principio comentado.</p>	<p>Entrevistado 5</p> <p>Si considero que se vulneró, como ya lo he explicado líneas arriba, dicho régimen creo una serie de discrepancias con las personas que si cumplieron con pagar su tributo cuando correspondía, debido a que durante todo el año 2017 entró en vigencia el DC 1264 y dieron un beneficio a fin de la recaudar dinero, siendo así que les dieron tasas muy bajas a los ciudadanos que incumplieron.</p>	<p>Entrevistado 6</p> <p>El principio de generalidad es la no discriminación en materia de tributos, esto quiere decir que los tributos y la norma tributaria es aplicable para todos los contribuyentes, entonces dicho esto considero que, si se trasgredió el principio, porque al crear un régimen especial, solo estarían beneficiando a las personas que en su oportunidad no cumplieron con su obligación.</p>
<p>Entrevistado 7</p> <p>Tal como señala la doctrina el mencionado principio radica en que la aplicación de la norma tributaria debe darse a todos los que cumplan el supuesto de incidencia tributaria recogido en la norma, es decir haber efectuado el hecho generador de la obligación tributaria, respecto a la pregunta considero que no se ha transferido el principio pues en el Artículo 4°, sujetos comprendidos, que señala que podrán acogerse al Régimen las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, que en cualquier ejercicio gravable anterior al 2016 hubieran tenido la condición de domiciliados en el país, de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta, en ese sentido se ha preferido a las rentas de personas naturales a fin de que los peruanos puedan repatriar el dinero en el país lo que recoge el criterio de imposición a la renta según la nacionalidad la cual se encuentra también contemplada en el impuesto a la renta.</p>	<p>Entrevistado 8</p> <p>Considero que si hubo una vulneración pues la generalidad tributaria es un principio del derecho tributario que implica que no haya discriminaciones arbitrarias a la hora de imponer los tributos y en definitiva se vulneró pues se les dio beneficios a todas aquellas personas que en el año 2015 no hayan declarado sus tributos, lo hagan con una tasa menor a la que se da normalmente en el régimen regular.</p>	<p>Entrevistado 9</p> <p>Si, ya que el dicho principio se regula en que todos efectivamente deben pagar tributos de acuerdo al régimen regular, no obstante, el régimen especial benefició únicamente a las personas que no cumplieron con sus tributos durante el año 2015.</p>

En cuanto a dicho objetivo, al verificar las entrevistas realizadas, se puede verificar que la mayoría de entrevistados considera que los PT no han sido vulnerados, pues respecto al principio de igualdad, se considera este como límite a la potestad tributaria del estado y no podría transgredirse si el estado no ha identificado las rentas que están siendo sinceradas; respecto al principio de capacidad económica, indica que existen cumplimiento de la obligación sustancial en función de la riqueza generada, siendo además su naturaleza excepcional y temporal por lo que se justifica su utilización.

Respecto al principio de progresividad, la mayoría de los especialistas coinciden que no se ha vulnerado pues no existe una infracción al criterio técnico de progresividad para la aplicación del tributo. Finalmente, también coincide que no se ha vulnerado el principio de generalidad, pues el aspecto tributario está referida a la aplicación de un impuesto, siendo que se deben tratar a contribuyentes de características o situaciones jurídicas similares, situación que el mismo Tribunal Fiscal y la Corte Suprema han validado.

Por otro lado, también tenemos opiniones en contra, pues desde el punto de vista subjetivo, solo se incluyó a algunos contribuyentes, discriminando a otro sin un mayor análisis o soporte técnico que sustente el trato desigual. Además, se han ignorado las riquezas efectivamente generadas, vulnerando de esta manera el principio de capacidad económica. Así, también, el principio de progresividad fue vulnerado pues no se aplicó un criterio que no fue razonable, dando una alícuota igual a todos, así tengan mayor dinero. Finalmente, el principio de generalidad se manifiesta del principio de igualdad, que no se ha cumplido, por excluir a contribuyentes.

Esto condice con el trabajo de Díaz Julca & Niquen Viton (2019), en donde determinan que el DL ha vulnerado los principios de equidad, progresividad y eficiencia, pues no permitió que la SUNAT tenga mejores herramientas para luchar la evasión tributaria, indicando en su conclusión que el DL no fue eficiente al no cumplir con la recaudación tributaria propuesta. Además, al no contar con herramientas necesarias para realizar una investigación más exhaustiva, su alcance ha sido mínimo.

Finalmente, debemos considerar el ejemplo de España, que ha declarado inconstitucional la medida por vulnerar los PT discutidos, pues ha establecido

diferencias entre los contribuyentes, sumando que la intención de incrementar la recaudación no puede estar por encima de la protección constitucional que brindan los principios estudiados sobre el sistema de derecho y la justicia entre los contribuyentes, ya que vulneraba el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, devengando rentas generadas con un gravamen único de 10%, exento de interés, recargos y sanciones.

## V. CONCLUSIONES

- Luego de revisar el presente trabajo, podemos llegar a la conclusión que el DL que contiene el régimen temporal y sustitutorio el impuesto a la renta impacta de forma directa sobre los PT, en el sentido que vulnera los principios estudiados, es decir, de igualdad, capacidad contributiva, progresividad y generalidad, pues genera situaciones jurídicas distintas, para contribuyentes iguales, a pesar de que el tratamiento normativo del DL ha sido correcto, pues cumple con la finalidad de captar fondos e incrementar la información de los declarantes, sin embargo, no es suficiente para que la norma no sea vulneradora, generando una situación de injusticia entre los contribuyentes.
- La evasión tributaria afecta a todos los países, obligando a elaborar alternativas atractivas para evitarla, por lo cual podemos apreciar que las medidas tomadas por el DL tienen situaciones análogas en distintos países de Latinoamérica. Además, en España, que también se ha replicado, el Tribunal Constitucional consideró que la medida era inconstitucional, por cuanto vulneraba el deber de contribuir al sustento del presupuesto y gasto de la nación, devengando rentas generadas con un gravamen único de 10%, sin interés, recargos y sanciones. Por ello, ultimamos que, al estudiar el régimen en la legislación comparada, encontramos ejemplos en la justicia española que refuerzan nuestra conclusión de ser una medida que vulnera los PT, sobre todo porque igualmente sería inconstitucional en nuestro sistema judicial constitucional, pues la conclusión del Tribunal Español es referente para nuestro alto tribunal, pudiendo llegar a la misma resolución que vulneraría los principios de generalidad, además de los PT de igualdad, capacidad contributiva y progresividad.
- Al analizar las opiniones vertidas por los autores y por los especialistas encuestados sobre PT, podemos concluir que han sido vulnerados por las razones antes expuestas. Al revisar principio por principio, se verifica que el principio de igualdad, que consiste en tratar a todos por igual, respetando sus diferencias, ha sido vulnerado por el DL, pues no supera



el juicio de igualdad, apreciando un trato desigual entre los contribuyentes responsables e irresponsables; el principio de capacidad contributiva, que implica que la carga tributaria sea proporcional a la capacidad económica de cada persona, se vulnera porque se han ignorado las riquezas efectivamente generadas; el principio de progresividad, fue vulnerado pues no se aplicó un criterio razonable, dado una alícuota igual a todos, así tengan mayor dinero; y, finalmente, el principio de generalidad se vulnera por excluir a contribuyentes que bien podrían formar parte del beneficio. Es evidente que, al generar diferencias, sin un soporte técnico que sustente el trato desigual, han beneficiado a personas que tenían condiciones iguales, reduciendo su carga tributaria, a pesar de su enorme capacidad económica, así como evitando que el Estado tenga mejores recaudaciones.

## **VI. RECOMENDACIONES**

- Recomendamos que la SUNAT, al ser la principal entidad del estado encargada de la recaudación tributaria, tome una actitud más participativa en la dación de normas, otorgando opiniones técnicas a las intenciones legislativas del estado, de tal manera que la norma emitida no vulnere los PT de capacidad contributiva, igualdad, progresividad y generalidad.
- Por otro lado, a fin de no recurrir a medidas injustificadas para el incremento de la recaudación, se recomienda que la SUNAT active los mecanismos apropiados de investigación y sanción para las personas que no cumplen con sus obligaciones tributarias, especialmente aprovechando los acuerdos de cooperación internacional, lo que le da una muy importante fuente de información para perseguir la evasión tributaria que se aprovecha de los paraísos fiscales.
- Finalmente, confiamos que la participación ciudadana tome una actitud más revisora y supervisora de los actos del gobierno, observando normas como la estudiada en la presente tesis, mediante procesos de inconstitucionalidad, a fin de evitar que estos mecanismos legales vulnere los PT que son fuente del derecho y manifestación de la justicia constitucional.

## REFERENCIAS

- Allende, J. (2004). Rigor – principios del derecho tributario. *Revista Electrónica de la Biotecnología*, 7 (1), 1-9. <http://relab.biologia.ucr.ac.cr/wp-content/uploads/2013/09/Allende-Rigoerr.pdf>
- Almeida, M. (2013). Análisis de la vulneración de los principios tributarios constitucionales en la creación y aplicación de amnistías tributarias en el Ecuador. (Tesis de grado). Universidad de San Francisco de Quito, Quito.
- Apaza, A., & Quispe, F. (2011). Las tasas del impuesto a la renta por las rentas del capital y por las rentas del trabajo. (Tesis para optar el Título profesional de Contador Público). Universidad Nacional de San Antonio Abad del Cusco, Cusco.
- Álvarez, J. (2017). Impacto del régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta, en la recaudación tributaria de la provincia de Cajamarca 2017. Recuperado:  
<http://repositorio.udch.edu.pe/bitstream/UDCH/950/1/Tesis%20%20Impacto%20del%20Regimen%20Temporal%20y%20Sustitutorio%20del%20Impuesto%20a%20la%20Renta%20%282%29.pdf>
- Barbour, R. (2013). *Los grupos de discusión en investigación cualitativa*. Ediciones Morata. [http://investigacionsocial.sociales.uba.ar/wp-content/uploads/sites/103/2019/08/1-Unidad-3\\_BARBOUR.pdf](http://investigacionsocial.sociales.uba.ar/wp-content/uploads/sites/103/2019/08/1-Unidad-3_BARBOUR.pdf)
- Bravo Cucci, J. (2010). *Fundamentos del Derecho Tributario*. Lima: Palestra Editores.
- Bravo Cucci, J. (2018). *Derecho Tributario. Reflexiones*. Lima: Crea libros, recuperado en:  
<https://books.google.com.pe/books?id=lsxJDwwwAAQBAJ&dq>
- Castañeda Gamarra, M. (2019). Incidencia del régimen temporal y sustitutorio - impuesto a la renta, D. Leg. N° 1264 en la recaudación tributaria Perú 2017 (Maestría en Ciencias Económicas). Trujillo: Universidad Nacional de Trujillo. Obtenido de  
<https://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/15095/Casta%20%20B1eda%20Gamarra%20Maria%20Erlita.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

- Decreto Legislativo 1264, del 9 de diciembre del 2016. (11 de diciembre de 2016).  
Exposición de motivos: Decreto legislativo que establece un régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta para la declaración, repatriación e inversión de rentas no declaradas. El Peruano, págs. 606240-606242. Obtenido de [https://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016\\_2021/Decretos/Legislativos/2016/DL0126420161214.pdf](https://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016_2021/Decretos/Legislativos/2016/DL0126420161214.pdf)
- Diaz Julca, N., & Niquen Viton, K. (2019). Eficiencia Tributaria con la dación del Decreto Legislativo N 1264 - repatriación de capitales en la recaudación tributaria en la región Lambayeque durante el año 2017 (Tesis para optar el grado de Contador Público). Chiclayo: Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo.
- Duran, L. (julio de 2014). La influencia de la contabilidad en la determinación del Impuesto a la renta empresarial. Revista IUS ET VERITAS (48), 180-199.
- Estado Peruano. (18 de junio de 2022). Impuesto a la Renta. Obtenido de Gob.pe: <https://www.gob.pe/664-impuesto-a-la-renta>
- Fernandez Segado, F. (II). Los principios constitucionales tributarios en España. Scribas, Revista de Derecho, 233.
- Gallardo, L. (2019). El régimen sustitutorio del impuesto a la renta y su incidencia en el incremento patrimonial no justificado. (Tesis para optar el título de Contador Público). Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo.
- Goenechea, M. (2017). Análisis crítico de la amnistía fiscal como mecanismo para reducir el fraude fiscal. (Tesis doctoral). Universitat Internacional de Catalunya, Barcelona.
- Iglesias Ferrer, C. (2000). Derecho tributario dogmática general de la tributación. Lima: Gaceta Jurídica.
- Landa Arroyo, C. (2005). Los principios tributarios en la Constitución de 1993. Una perspectiva Constitucional. Lima: Gaceta Jurídica.
- Málaga, D. (2016). La deducción de gastos para la determinación de la renta neta

del trabajo; una aproximación a la capacidad contributiva de las personas naturales. (Trabajo de investigación). Universidad de Lima, Lima.

Maldonado, J. (2015). La metodología de la Investigación - Fundamentos. Tegucigalpa.

Medrano, H. (2018). Derecho Tributario. Impuesto a la Renta: aspectos significativos. Lima: Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

Mendoza, R, (2014). El principio tributario de igualdad, generalidad, proporcionalidad y la sociedad en el Perú.

Mercojuris. (25 de julio de 2016). Obtenido de Ley 27260 – Sinceramiento Fiscal – DECLARACION PATRIMONIAL (Tenencia de moneda o títulos valores – Bienes muebles e inmuebles): <https://www.mercojuris.com/22567/ley-27260-%E2%80%93-sinceramiento-fiscal-%E2%80%93-declaracion-patrimonial-tenencia-de-moneda-o-titulos-valores-bienes-muebles-e-inmuebles/#:~:text=Es%20un%20R%C3%A9gimen%20de%20Declaraci%C3%B3n,al%C3%ADcuota%20depende%C3>

Niñez Rivas, S. (2014). Seminario del derecho tributario. [https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/LIII\\_dcho\\_tributario\\_2014.pdf](https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/LIII_dcho_tributario_2014.pdf)

Peralta, C. (2015). Tributación y derechos fundamentales. Los Principios Constitucionales como límite al Poder Tributario. Revista de Ciencias Jurídicas (138), 89-134.

Peruano, E. (13 de diciembre de 2021). MEF: elusión y evasión tributaria representa un 8% del PBI. Recuperado el 12 de junio de 2022, de <https://elperuano.pe/noticia/135321-mef-elusion-y-evasion-tributaria-representa-un-8-del-pbi#:~:text=Unos%2064%2C000%20millones%20de%20soles,unos%2064%2C000%20millones%20de%20soles>.

Ramos, R. (2018). LA COMISIÓN MERCANTIL DE FUENTE EXTRANJERA EN OPERACIONES MULTINIVEL Y SU INFLUENCIA EN EL IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA PERSONAL NATURAL DOMICILIADA. CASO HERBALIFE, LIMA METROPOLITANA 2017.

- (Tesis para obtener el título profesional de contadora pública). Universidad Ricardo Palma, Lima.
- Rubio, A. (2018). El principio de igualdad y el otorgamiento de beneficios tributarios en la municipalidad provincial de Santa 2017. (Tesis para obtener título profesional de Abogada). Universidad César Vallejo, Chimbote.
- Spisso, R. (2000). Derecho constitucional tributario. Buenos Aires: Depalma.
- SUNAT. (18 de junio de 2022). Obtenido de Rentas de fuente Extranjera: <https://renta.sunat.gob.pe/personas/rentas-de-fuente-extranjera>
- Toledo, P. (2018). Igualdad tributaria: reconstrucción racional de la jurisprudencia constitucional española. Revista de derecho (31), 251-271. Obtenido de <https://dx.doi.org/10.4067/S0718-09502018000100251>
- Tribunal Constitucional (2004). Sentencia N° 0033-2004-AI/TC de 28 de setiembre de 2004.
- Tribunal constitucional. (2017). El TC, por unanimidad, declara inconstitucional la llamada "amnistía fiscal" aprobada por el gobierno en 2012. Diario del derecho. Obtenido de [https://www.iustel.com/diario\\_del\\_derecho/noticia.asp?ref\\_iustel=1166521](https://www.iustel.com/diario_del_derecho/noticia.asp?ref_iustel=1166521)
- Ttito, E. (2018). La amnistía tributaria de arbitrios municipales y la vulneración al principio de igualdad tributaria. (Tesis para obtener el Título de abogado). Universidad Nacional de Trujillo
- Zalasar, M. (2021). El principio de capacidad contributiva y su incidencia en las rentas del trabajo en la región Cajamarca periodo 2019. <http://repositorio.upagu.edu.pe/bitstream/handle/UPAGU/1641/TESIS%20%282%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

### MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

ÁMBITO TEMÁTICO	PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	OBJETIVO GENERAL	OBJETIVOS ESPECIFICOS	CATEGORÍAS	SUBCATEGORÍAS
<p style="text-align: center;"><b>Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2021</b></p>	<p style="text-align: center;">¿De qué manera incide el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en los principios tributarios Trujillo 2021</p>	<p style="text-align: center;">Analizar de qué manera incide el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en los principios tributarios.</p>	<p>Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto de los principios tributarios.</p>	<p style="text-align: center;">Decreto legislativo 1264.</p>	<p>Fundamentos del DL</p>
			<p>Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada.</p>		<p>Características del régimen en otras legislaciones.</p>
			<p>Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)</p>	<p style="text-align: center;">Principios Tributarios</p>	<p>Principio de Igualdad</p>
					<p>Principio de capacidad económica</p>
					<p>Principio de Progresividad</p>
					<p>Principio de Generalidad</p>

## GUÍA DE ENTREVISTA

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2021.

### I. Datos generales:

**Entrevistado:** Yvo Hora Ordinola

**Edad:** 42 años

**Género:** MASCULINO

**Cargo:** Socio Gerente

**Institución:** Hora Abogados Asociados S.A.C.

**Entrevistadores:** Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado

**Fecha:** 03 de junio de 2022 **Hora:** 05:00 PM

**Lugar:** La entrevista fue realizada de manera virtual.

### II. Instrucciones:

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

### OBJETIVO ESPECÍFICO 1

Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de

### Preguntas:

**1. ¿Conoce los alcances normativos del DL 1264? Por favor, explique**

Si los conozco genéricamente debido a la revisión diaria de las normas legales trata sobre un régimen de tratamiento temporal especial, para las rentas no declaradas y generados hasta el 31/12/2015. Hay requisitos y restricciones para el acogimiento.



## **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada

### **2. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?**

Tengo un conocimiento genérico que sí existen regímenes similares en otros países a que se han dado más no tengo mucho conocimiento sobre el detalle específicos.

## **OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

### **3. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?**

Me parece que sí, uno por el tratamiento diferenciado con los que sí cumplieron con sus obligaciones tributarias y por la diferente tasa que se estaría aplicando.

### **4. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?**


Al ser una tasa plana genéricamente podría decir podría decir que no está en función a los ingresos (y rangos) y por ende estaría trasgrediendo dichos principios, empero habría que tal vez analizar el fin de la norma y de los beneficios en general, para analizar si sería inconstitucional o no.

**5. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad?  
¿Por qué?**

Considerando lo antes dicho, no se están tomando rango de ingresos y por ellos genéricamente podría decir que sí, pero como dije, habría que analizar si sopesando los beneficios esperados de la norma, ellos serían inconstitucional.

**6. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad?  
¿Por qué?**

Mi respuesta iría en el sentido de los anteriores y por los motivos expuestos, sin embargo, la norma está definida para un sector especial que es genérico los que no declararon sus rentas hasta el 31/12/2015, por lo que tal vez, por ese lado se estaría respetando el principio comentado.



.....  
**Yvo Hora Ordinola**  
ABOGADO  
Reg. CALL 4770

Firma del entrevistado:  
Apellidos y Nombres: Yvo Hora Ordinola  
DNI: 40948624

## **GUÍA DE ENTREVISTA**

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta, Trujillo 2021.

### **III. Datos generales:**

**Entrevistado: Ana Patricia Vásquez Ruiz**

**Edad: - Género: Femenino**

**Cargo: Gestor de orientación**

**Institución: SUNAT**

**Entrevistadores: Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado**

**Fecha: 26/05/2022 Hora: 7:00 p.m.**

**Lugar: Trujillo**

### **IV. Instrucciones:**

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

**Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de**

### **Preguntas:**

7. ¿Conoce los alcances **NORMATIVOS** del DL 1264? Por favor, explique  
Sí, tengo conocimiento que esta norma se utilizó para regular las obligaciones tributarias por Impuesto a la Renta no declarado al 31 de diciembre de 2015. Esta norma rige a partir del 1 de enero de 2017 y está sujeta a aceptación recibida hasta el 29 de diciembre de 2017, esta norma además otorgo incentivos del 7% y 10%, 7% para repatriados y 10% para quienes no declaran renta nacional.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

**Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada**

8. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?

Si, había leído que en Argentina crearon un régimen que les permitía declarar la tenencia de moneda nacional o extranjera, inmuebles, muebles y demás bienes en el país o en el exterior y que podrían abonarlo asimismo un impuesto especial que varía entre el 0% y el 15% que se determina sobre el valor de los bienes expresados en moneda nacional de acuerdo a la metodología de valuación para cada caso.

### **OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

9. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?

*En la sentencia del Tribunal Constitucional, Expediente N° 0606-2004-AA/TC, nos señala que este principio tiene dos dimensiones: formal y material. En su dimensión formal, impone una exigencia al legislador para que éste no realice diferencias injustificadas; pero también a la administración pública y aun a los órganos de la jurisdicción, en el sentido de que la ley no puede aplicarse en forma desigual frente a supuestos semejantes, pues de acuerdo al fundamento dado por el Tribunal Constitucional si considero que se vulneró, pues se evidencia que la que las tasas que dieron en el régimen especial no tienen justificación alguna, lo cual causó desigualdad entre los contribuyentes.*

10. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?

En la capacidad económica se sabe que los contribuyentes pagan de acuerdo a lo que su mismo termino lo dice, de acuerdo a su capacidad, es decir los que las personas que se acogieron al régimen especial, pagaron con tasas menores

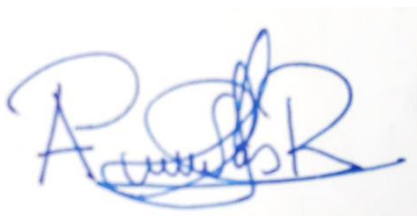
a las que en el régimen regular les corresponde, entonces se concluye que a todas luces este principio fue vulnerado al entrar en vigencia el dicho régimen.

11. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad? ¿Por qué?

Evidentemente si se trasgredió el principio ya que no se respetó los lineamientos de este principio, que es entre mayor capacidad contributiva, la tarifa aplicable para cuantificar la obligación es progresivamente mayor, pues con el régimen especial los contribuyentes pagaron tasas menores, creando así una discrepancia con todas aquellas personas que en su oportunidad si pagaron tributos de acuerdo a las tasas que en su oportunidad se encontraba vigente

12. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad? ¿Por qué?

Si considero que se vulneró, como ya lo he explicado líneas arriba, dicho régimen creo una serie de discrepancias con las personas que si cumplieron con pagar su tributo cuando correspondía, debido a que durante todo el año 2017 entró en vigencia el DC 1264 y dieron un beneficio a fin de la recaudar dinero, siendo así que les dieron tasas muy bajas a los ciudadanos que incumplieron.



---

Firma del entrevistado:  
Apellidos y Nombres: Ana Patricia Vásquez Ruiz  
DNI: 41592077

## **GUÍA DE ENTREVISTA**

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2021.

### **V. Datos generales:**

**Entrevistado:** María del Carmen Arancibia Alcántara

**Edad:** 29 años      **Género:** FEMENINO

**Cargo:** Abogada área tributaria y empresarial

**Institución:** ARANCIBIA & BAZAN ABOGADOS CONTADORES.

**Entrevistadores:** Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado

**Fecha:** 24 de mayo de 2022.      **Hora:** 1:30 PM

**Lugar:** La entrevista fue realizada de manera virtual.

### **VI. Instrucciones:**

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

### **OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de

#### **Preguntas:**

- 1. ¿Conoce los alcances NORMATIVOS del DL 1264? Por favor, explique**  
Si, esta norma entró en vigencia con el propósito de que los contribuyentes domiciliados en el país puedan sincerar sus rentas no declaradas al 31 de diciembre del 2015; esto es dinero o bienes que hayan tenido en territorio peruano o en el exterior aplicando una alícuota dependiendo de cada caso en especial; esta podría ser del 7% al 10%.

## **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada

### **2. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?**

Si, tenemos casos latinoamericanos, específicamente en Chile donde se aplicó este régimen para aquellas rentas y bienes de los contribuyentes domiciliados y que tenían su dinero en el exterior con rentas no declaradas. Asimismo, en España también se aplicó este régimen y tuvo un alcance mayor; pues no solamente involucró a las personas naturales; sino también en sociedades.

## **OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

### **3. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?**

Efectivamente, trasgredió el principio de igualdad, desde el punto de vista subjetivo en principio porque solamente incluyó a algunos contribuyentes; esto es personas naturales, sociedades conyugales y no se incluyó a otros contribuyentes; además, de existir cierta discriminación en el tema de la alícuota del 7% y 10% sin un mayor análisis o soporte técnico que sustente el trato desigual en la aplicación de dicha alícuota.

### **4. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?**

Si, trasgredió el principio de capacidad contributiva, porque ya por sí las normas que tenemos en el impuesto a la renta en cierta medida transgreden el principio de capacidad económica, en el sentido de que las deducciones aplicables para la determinación de la base imponible son en algunos casos

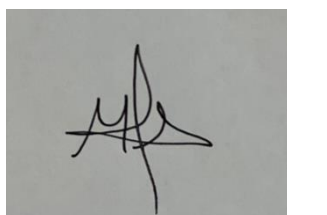
establecidas por la ley y no de las que fluyen naturalmente de la riqueza efectivamente generada; no resultando ajeno este caso del régimen sustitutorio del impuesto a la renta que procuró traer los capitales del exterior y también que los que no declararon aquí paguen.

**5. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad?  
¿Por qué?**

Si trasgredió el principio de progresividad porque a diferencia del caso argentino, por ejemplo, que también fue uno de los países donde se aplicó esta norma, sí hubo una aplicación de la alícuota sobre la renta no declarada del 0 al 15%, lo cual comprendía que a los que más renta no tenían declarada en Argentina, mayor era el pago del impuesto. Siendo, en este caso que la progresividad trata de eso que “el que más dinero tiene, más impuestos paga”; sin embargo, en nuestro país no se observó este principio de progresividad estableciendo tasas del 7 y 10% no en virtud a la renta, sino en virtud a qué se hacía con dicha renta, lo cual considero no es razonable.

**6. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad? ¿Por qué?**

Si se trasgredió, ya que el principio de generalidad es una manifestación del principio de igualdad al igual que el principio de capacidad contributiva. Ambos principios fluyen del principio de igualdad, entonces al no haberse cumplido con el principio de igualdad, considero que se ha trasgredido de la misma manera el principio de generalidad porque ha excluido a un grupo de contribuyentes, pues la alícuotas son diferenciadas sin ningún punto razonable; y lo más importante, es que la exposición de motivos no contiene el análisis del costo-beneficio lo que determine que esta norma tenga rasgos de inconstitucionalidad inclusive.



Firma del entrevistado:

Apellidos y Nombres: Arancibia Alcántara, María del Carmen  
DNI: 70004759



## GUÍA DE ENTREVISTA

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2021.

VII. **Datos generales.**

**Entrevistado: Arturo García**

**Edad: 31. Género: Masculino**

**Cargo: Abogado**

**Institución: Estudio Tuesta & Sedano Abogados**

**Entrevistadores: Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado**

**Fecha: 22.06.10 Hora: 22.00**

**Lugar: Trujillo**

VIII. **Instrucciones:**

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

### OBJETIVO ESPECÍFICO 1

Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de

Preguntas.

1. ¿Conoce los alcances **NORMATIVOS** del DL 1264? Por favor, explique

Si, el objeto fue establecer un régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta que permita a los contribuyentes domiciliados en el país declarar y, de ser el caso, repatriar e invertir en el Perú sus rentas no declaradas, a efectos de regularizar sus obligaciones tributarias respecto de dichos impuestos.

### OBJETIVO ESPECÍFICO 2

Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada

2. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?

Si existen, en el ámbito tributario la justificación de la inclusión va a depender de la regulación interna de cada país, así como como los incentivos que según su política tributaria que se establezcan.

### **OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

3. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?  
Según el profesor Bravo Cucci, Jorge. Fundamentos de Derecho Tributario. Primera edición. Palestra Editores. Perú. 2003. p.114, señala: “El principio de igualdad es un límite que prescribe que la carga tributaria debe ser aplicada de forma simétrica y equitativa entre los sujetos que se encuentran en una misma situación económica, y en forma asimétrica o desigual a aquellos sujetos que se encuentran en situaciones económicas diferentes. El principio bajo mención supone que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional”. En ese sentido, considerando la temporalidad y el supuesto normativo a regular considero que se basó en una política fiscal de atraer capitales a fin de que tributen al país.
  
4. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?  
Según lo prescrito respecto del principio de capacidad contributiva es un principio constitucional que sirve para la determinación de la cantidad individual con que cada sujeto puede/debe en mayor o menor medida, contribuir a financiar el gasto público, tal como se señalada en la STC N° 0053-2004-AI/TC, en ese sentido la norma tiene como presupuesto la capacidad económica del solicitante de repatriación de capital, al establecerlas en el Artículo 6°, que regula la base imponible.
  
5. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad? ¿Por qué?  
Tal como se conoce en la doctrina, el principio mencionado señala que la imposición tributaria que renta que soporta el contribuyente sea similar en la medida que su renta riqueza aumenta, en esa la línea al haberse regulado en el Artículo 7° Tasas del DL 1264, se ha observado la misma por la que no ha habido otra herencia mencionado principio en nuestra opinión.
  
6. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad? ¿Por qué?  
Tal como señala la doctrina el mencionado principio radica en que la aplicación de la norma tributaria debe darse a todos los que cumplan el supuesto de incidencia tributaria recogido en la norma, es decir haber efectuado el hecho

generador de la obligación tributaria, respecto a la pregunta considero que no se ha transferido el principio pues en el Artículo 4°, sujetos comprendidos, que señala que podrán acogerse al Régimen las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, que en cualquier ejercicio gravable anterior al 2016 hubieran tenido la condición de domiciliados en el país, de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta, en ese sentido se ha preferido a las rentas de personas naturales a fin de que los peruanos puedan repatriar el dinero en el país lo que recoge el criterio de imposición a la renta según la nacionalidad la cual se encuentra también contemplada en el impuesto a la renta.



.....  
JAVIER DIEGO ARTURO GARCÍA ORDINOLA  
ABOGADO  
REG CALL 10346

---

Firma del entrevistado:  
Apellidos y Nombres: Arturo García O  
DNI: 46890495

## **GUÍA DE ENTREVISTA**

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2021.

### **IX. Datos generales:**

**Entrevistado: Fresia Rojas Zunini**

**Edad: 34                      Género: Femenino**

**Cargo: Abogada Asociada**

**Institución: Hora Abogados Asociados S.A.C.**

**Entrevistadores: Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado**

**Fecha: 02/06/2022 Hora: 4:00 p.m.**

**Lugar: Hora Abogados Asociados S.A.C.**

### **X. Instrucciones:**

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

**Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de**

### **Preguntas:**

1. ¿Conoce los alcances **NORMATIVOS** del DL 1264? Por favor, explique Si, esta norma entró con el propósito de regularizar las obligaciones tributarias respecto al Impuesto a la Renta que no fueron declaradas al 31 de diciembre del 2015. Entro vigencia el 1 de enero del año 2017 y pudieron acogerse hasta el 29 de diciembre del año 2017.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

**Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada**

2. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?

Si, pues en Chile, Colombia y Argentina se aplicó este régimen para aquellas rentas y bienes de los contribuyentes domiciliados y que tenían su dinero en el exterior con rentas no declaradas. Asimismo, en España también se aplicó este régimen y tuvo un alcance mayor; pues no solamente involucró a las personas naturales; sino también en sociedades.

### **OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

3. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?
- Si considero que se trasgredió el principio pues en nuestro ordenamiento jurídico las tasas de tributación del impuesto a la renta de personas naturales tienen una clasificación, montos o tasas diferenciadas a las que se pagaron en su oportunidad a las que a la fecha de vigencia de este régimen estarían aplicando para personas que no cumplieron con sus obligaciones formales como es la de declarar y tampoco pagaron tributos y por lo tanto estarían pagando tasas menores a diferencia de las que en su oportunidad terminaron cancelando aquellos contribuyentes que si cumplieron con sus obligaciones formales dentro del plazo y que si pagaron sus tributos.
4. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?
- En definitiva, la norma si trasgredió dicho principio, puesto que a raíz de esta no se respetaron los lineamientos y las condiciones no fueron las mismas para todas las personas, ya que algunas personas que así hayan tenido las mismas condiciones a raíz de esta no la tuvieron, por el contrario, han beneficiado a los que no cumplieron con pagar sus impuestos a tiempo.

5. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad? ¿Por qué?

El principio de progresividad está enfocado en que cada uno tiene que pagar la carga tributaria de acuerdo a su capacidad económica, dicho esto considero que si se trasgredió el dicho principio pues los contribuyentes que en su oportunidad tuvieron que pagar sus tasas regulares del impuesto a la renta sin embargo tuvieron los mismos ingresos, pero tributaron con tasas menores.

6. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad? ¿Por qué?

El principio de generalidad es la no discriminación en materia de tributos, esto quiere decir que los tributos y la norma tributaria es aplicable para todos los contribuyentes, entonces dicho esto considero que, si se trasgredió el principio, porque al crear un régimen especial, solo estarían beneficiando a las personas que en su oportunidad no cumplieron con su obligación.



---

Firma del entrevistado:  
Apellidos y Nombres: Fresia Rojas Zunini  
DNI: 45609528

## GUÍA DE ENTREVISTA

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2022.

### **XI. Datos generales:**

**Entrevistado:** Carlos Martín Arenas Bazán.

**Edad:** 41

**Género:** Masculino

**Cargo:** Abogado Tributarista

**Institución:** SUNAT

**Entrevistadores:** Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado

**Fecha:** 25 de mayo de 2022

**Hora:** 9:00 AM

**Lugar:** La entrevista fue realizada de manera virtual.

### **XII. Instrucciones:**

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de

### **Preguntas:**

**1. ¿Conoce los alcances normativos del DL 1264? Por favor, explique**

Si, a mi criterio la aplicación de este régimen especial, temporal y sustitutorio obedece a una necesidad de sinceramiento del estado en aras de una recaudación que permita asumir el gasto público, si bien es cierto, el principio de igualdad tiene como base rectora el tratamiento igualitario a los contribuyentes de las mismas características, en ese caso no obedece a una política asistencialista, sino por el contrario, a captar capitales no detectados, por tanto, no tributados en nuestro país.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada

**2. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?**

Bajo los mismos parámetros, no, pero es sabido que, por lo menos, en los países de la región, los convenios, y cuerdos de cooperación mutua, aún son incipientes, lo que ha motivado a realizar estas políticas fiscales de beneficios a cambio de sinceramiento tributario de capitales colocados en el exterior y no tributados en el país.

**OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

**3. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?**

No considero que haya trasgredido el principio de igualdad, en primer lugar debe diferenciarse al principio de igualdad como límite a la potestad tributaria del estado en la determinación de un tributo y por otro lado en la consideración de la igualdad prescrita en la constitución como un derecho, en ese sentido, no podría transgredirse este principio si el estado no ha identificado las rentas que están siendo sinceradas por las personas naturales, más aún si estas pueden desarrollar rentas de capital y trabajo, en ese sentido, si no se determina por parte de SUNAT que renta es gravable, no se puede hablar de una trasgresión al principio de igualdad.

**4. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?**

No creo que se haya trasgredido este principio, si bien en confundido como la capacidad contributiva, teniendo diferencias muy delgadas, la capacidad contributiva y económica reposa en la determinación y cumplimiento de la obligación sustancial en función de la riqueza generada, en ese sentido mientras las tasas, no sean desmedias este principio no se vulnera.



5. **¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad?**

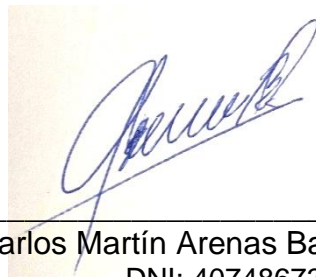
**¿Por qué?**

No, porque busca una adecuación de rentas no declaradas, mas no diferenciar más de un tratamiento a una misma condición jurídica.

6. **¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad?**

**¿Por qué?**

No, porque si bien es cierto el principio de generalidad nos hace pensar que las normas y/o sus beneficios deben aplicarse de manera generalizada para todos, este es un error, por el contrario, el principio de generalidad intenta tener un mismo tratamiento a contribuyentes de características o situaciones jurídicas similares, situación que el mismo Tribunal Fiscal y la Corte Suprema han validado respecto a la segmentación de este principio en la aplicación del hecho imponible.



Carlos Martín Arenas Bazán  
DNI: 40748673

## **GUÍA DE ENTREVISTA**

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2021.

### **XIII. Datos generales:**

**Entrevistado:** José Daniel García Gamboa

**Edad:** 43 años

**Género:** Masculino

**Cargo:** Jefe Área Tributaria

**Institución:** HRG Abogados

**Entrevistadores:** Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado

**Fecha:** 25 de junio 2022      **Hora:** 10:00 AM

**Lugar:** La entrevista fue realizada de manera virtual.

### **XIV. Instrucciones:**

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de

### **Preguntas:**

**1. ¿Conoce los alcances NORMATIVOS del DL 1264? Por favor, explique**

Con este D. Leg. se otorgó a las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales domiciliadas, de manera temporal, la posibilidad de regularizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias por rentas que califiquen como gravadas, no declaradas y generadas hasta el 31DIC2015, mediante el pago de un impuesto con tasa preferente. Se fijaron condiciones, se excluyeron supuestos de acogimiento, se establecieron beneficios sobre los intereses, infracciones y el ejercicio de la acción penal derivada del ocultamiento de las rentas.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada

**2. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?**

Sí, claro. Este régimen no es único en la región (ni en el mundo); Chile, Colombia y Argentina han implementado esta misma medida. Debe tenerse en cuenta que la medida fue excepcional; buscó sostenibilidad fiscal a través de dos objetivos principales: i) lograr una recaudación de corto plazo sobre la estimación del capital, respecto de sujetos domiciliados, que se encontraba fuera del Perú, y ii) ampliar la base de contribuyentes que permita gestionar progresivamente la base tributaria.

**OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

**3. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?**

Técnicamente, se podría sostener que, desde un punto de vista teórico, la norma así establecida trasgredió el principio de equidad en su plano vertical, en la medida que la carga impositiva debe gravar de diferente manera a los desiguales; a mayor renta, mayor carga tributaria.

Sin embargo, la naturaleza excepcional de la medida y la necesidad de recaudación sobre la estimación del capital no declarado que se encontraba fuera del Perú (decenas de miles de millones), ameritaba la adopción de medidas de recuperación voluntarias y eficaces.

Téngase en cuenta que los convenios suscritos por el Perú para acceder a información de administraciones tributarias y entidades financieras del extranjero permitirá al gobierno peruano acceder a información financiera de personas que mantengan o inviertan sus recursos fuera del país, lo que permitirá accionar mecanismos de control, determinación del impuesto debido, exigencia del pago, imposición de multas y posibles acciones penales.

Este último supuesto para gravar y recaudar con respeto a los criterios técnicos y principios impositivos, claro está, representa una carga operativa importante para la administración tributaria que, siendo objetivos, no tiene.

**4. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?**

Pregunta vinculada con la anterior. Entiendo que la pregunta está referida a qué se considera renta para esta norma (art. 5°) y cuál es la base imponible afecta. Nuevamente, es cierto, técnica y teóricamente, la norma trasgrede más de un principio. En el caso concreto, sí se trasgrede este principio (tanto es así que una modificación del reglamento de la norma permitió algunas deducciones de gastos). Al respecto, habría que evaluar si su objetivo, además de su naturaleza excepcional y temporal la convierten o no en una norma inconstitucional.

Considerar que, si bien se gravan ingresos y no renta neta, no se distinguen el origen de los ingresos en rentas empresariales o de capital o de trabajo, aplicándoseles una tasa flat que resultaría conveniente dada la especial condición de ese ingreso no declarado oportunamente.

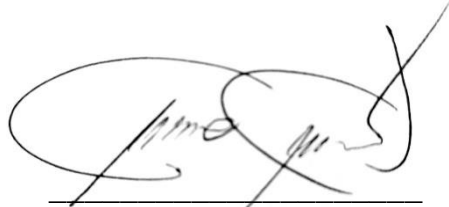
**5. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad? ¿Por qué?**

No todas las rentas de personas naturales en el Perú se rigen por el principio y criterio técnico de progresividad. Las rentas de capital se gravan con un alícuota fija.

**6. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad? ¿Por qué?**

En términos amplios, la generalidad en el aspecto tributario está referida a la aplicación de un impuesto. Específicamente, en el Impuesto a la Renta, la generalidad está referida a la deducción de un gasto para determinar renta neta.

La norma estaba destinada para contribuyentes personas naturales, no para aquellos que exclusivamente generen rentas empresariales. Si es por ello, con cargo a una nueva revisión, no considero que haya afectación del principio de generalidad.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. Daniel García Gamboa', written over a horizontal line.

Firma del entrevistado:

Apellidos y Nombres: José Daniel García Gamboa

DNI: 40154444

## **GUÍA DE ENTREVISTA**

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2021.

### **XV. Datos generales:**

**Entrevistado:** Karla Fiorella Holguín García

**Edad:** 31      **Género:** Femenino

**Cargo:** Abogada

**Institución:** Hora Abogados Asociados S.A.C.

**Entrevistadores:** Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado

**Fecha:** 05/06/2022    **Hora:** 6:00 p.m.

**Lugar:** Hora Abogados Asociados S.A.C.

### **XVI. Instrucciones:**

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

### **OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

**Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de**

### **Preguntas:**

1. ¿Conoce los alcances **NORMATIVOS** del DL 1264? Por favor, explique  
Si, tengo entendido que esta norma dio tasas preferenciales 7% y 10%, el 7% fue para la repatriación de capitales y el 10% fue para las personas que no declararon sus ingresos dentro del país y estuvo en vigencia el 01 de enero de 2017 hasta 29 de diciembre del mismo año.

## **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada

2. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?

Si, en Chile tengo conocimiento que estableció un impuesto especial aplicables a los bienes y rentas, el referido impuesto sustituyó cualquier impuesto que hubiese podido afectar a los bienes o rentas en incumplimiento tributario, además extinguió de pleno derecho las responsabilidades civiles, penales o administrativas y el plazo para el acogimiento fue del 01 de enero de 2015 hasta diciembre del mismo año

## **OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

3. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?

La igualdad es otra de las garantías que forman parte de los derechos de los contribuyentes; surge con la idea de sustituir el anterior sistema de sociedad clasista por una nueva concepción de la sociedad y el ordenamiento jurídico, basado en la igualdad de todos los hombres; además pone fin a todo un sistema de privilegios, dicho esto considero que a todas luces dicha norma trasgredió el principio pues los únicos beneficiados a raíz de esta fueron los que jamás cumplieron.

4. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?

Considero que si se trasgredió pues por lo que tengo entendido la capacidad económica consiste en pagar prestaciones equivalentes de acuerdo a la capacidad que este este mismo; es decir que los contribuyentes con diferente

capacidad económica paguen prestaciones tributarias diversas. En ese sentido evidentemente se vulnero pues a través de este régimen se establecieron tasas menores y quienes se hayan acogido al régimen efectivamente no estarían tributando a su capacidad económica que en su oportunidad debió tributar con tasas mayores.

5. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad? ¿Por qué?

Si considero que si se trasgredió pues el principio de progresividad busca conseguir la efectiva igualdad y que se tribute de acuerdo a los ingresos de cada contribuyente y a raíz del régimen especial tributaron con tasas menores.

6. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad? ¿Por qué?

Considero que si hubo una vulneración pues la generalidad tributaria es un principio del derecho tributario que implica que no haya discriminaciones arbitrarias a la hora de imponer los tributos y en definitiva se vulneró pues se les dio beneficios a todas aquellas personas que en el año 2015 no hayan declarado sus tributos, lo hagan con una tasa menor a la que se da normalmente en el régimen regular.



**REGISTRO C.A.L.L. N° 9596**

**ABOGADA**

Firma del entrevistado:

Apellidos y Nombres: Karla Fiorella Holguín García

DNI: 46761355



## **GUÍA DE ENTREVISTA**

TÍTULO:

Incidencia del DL 1264 sobre los principios tributarios del Impuesto a la Renta en Trujillo 2021.

### **XVII. Datos generales:**

**Entrevistado:** Luis Iván González Vega

**Edad:** 25      **Género:** Masculino

**Cargo:** Abogado

**Institución:** Hora Abogados Asociados S.A.C.

**Entrevistadores:** Ivo Hora Luna – Angie Vargas Maldonado

**Fecha:** 06/06/2022 **Hora:** 2:00 p.m.

**Lugar:** Hora Abogados Asociados S.A.C.

### **XVIII. Instrucciones:**

Leer detenidamente cada interrogante de la presente entrevista y responda desde su experiencia, conocimiento, opinión con claridad y veracidad sus respuestas, debido que, las respuestas consignadas, serán el fundamento para corroborar nuestros objetivos.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 1**

**Analizar el tratamiento normativo del régimen respecto del principio de**

### **Preguntas:**

1. ¿Conoce los alcances **NORMATIVOS** del DL 1264? Por favor, explique  
Si, este decreto legislativo se hizo con la finalidad de recaudar dinero dando tasas preferenciales del 7% y 10%, debido a que en el 2015 el 63% de US\$ 36 millones se encontraba en el extranjero, es así que esta norma le dio el beneficio antes mencionado a las personas que no declararon su Impuesto a la Renta al 31 de diciembre del 2015.

#### **OBJETIVO ESPECÍFICO 2**

**Estudiar el régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta en la legislación comparada**

2. Según su experiencia o conocimientos, ¿sabe si existe algún caso similar en otros países? ¿Por qué?

Claro, en el país de España tengo conocimiento que se estableció un decreto para los contribuyentes del impuesto a la renta de las personas físicas y que el impuesto sobre sociedades o impuesto sobre renta de no residentes que sean titulares de bienes o derechos que no se correspondan con las rentas declaradas en dichos impuestos y que tenían la posibilidad de presentar una declaración tributaria especial con el objetivo de regularizar su situación tributaria.

### **OBJETIVO ESPECÍFICO 3**

Analizar los principios tributarios (igualdad, capacidad económica, progresividad, generalidad.)

3. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de igualdad? ¿Por qué?  
Considero que, si se vulnero el principio de igualdad puesto que toda norma que establezca tratos discriminatorios y diferencias entre los ciudadanos se considera arbitraria y contraria al fundamental principio de igualdad, por lo que el principio "surge como reacción a un sistema de privilegios, en el momento de producirse la revolución se considera arbitrario y carente de toda justificación, un nuevo orden sustentado en concepciones distintas de sociedad y derecho .
4. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de capacidad económica? ¿Por qué?  
Si, evidentemente ese principio fue vulnerado ya que la capacidad económica se cancela de acuerdo a lo que cada persona tiene y de acuerdo a eso, su tributación tuvo que ser con una tasa más alta, porque teniendo un determinado ingreso económico se estaría tributando con tasas más bajas y en consecuencia no se estaría tributando de acuerdo a su capacidad económica, sino de acuerdo

a un régimen especial que les permitió regularizar y que tuvo como finalidad la recaudación.

5. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de progresividad? ¿Por qué?

Dicho principio consulta la capacidad económica de cada contribuyente, de manera que aquellos con más recursos deben contribuir más que aquellos obtengan menos, es decir se impone progresivamente según los ingresos, así que entre más altos más alta será el porcentaje de contribución., no obstante, durante el año que entró en vigencia el régimen especial, los contribuyentes pagaron con tasas menores, dándose así un trato desigual y trasgrediendo dicho principio.

6. ¿Considera usted que la norma trasgredió el principio de generalidad? ¿Por qué?

Si, ya que el dicho principio se regula en que todos efectivamente deben pagar tributos de acuerdo al régimen regular, no obstante, el régimen especial benefició únicamente a las personas que no cumplieron con sus tributos durante el año 2015.



Luis Iván González Vega  
ABOGADO

Firma del entrevistado:  
CALL N° 12401

Apellidos y Nombres: Luis Iván González Vega  
DNI: 72971158



**UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO**

**FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES  
ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**

### **Declaratoria de Autenticidad del Asesor**

Yo, SALINAS RUIZ HENRY EDUARDO, docente de la FACULTAD DE DERECHO Y HUMANIDADES de la escuela profesional de DERECHO de la UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO SAC - TRUJILLO, asesor de Tesis titulada: "Incidencia del Decreto Legislativo 1264 sobre los principios tributarios del impuesto a la renta, Trujillo 2022.", cuyos autores son VARGAS MALDONADO ANGIE JESUS, HORA LUNA IVO FERNANDO, constato que la investigación cumple con el índice de similitud establecido, y verificable en el reporte de originalidad del programa Turnitin, el cual ha sido realizado sin filtros, ni exclusiones.

He revisado dicho reporte y concluyo que cada una de las coincidencias detectadas no constituyen plagio. A mi leal saber y entender la Tesis cumple con todas las normas para el uso de citas y referencias establecidas por la Universidad César Vallejo.

En tal sentido, asumo la responsabilidad que corresponda ante cualquier falsedad, ocultamiento u omisión tanto de los documentos como de información aportada, por lo cual me someto a lo dispuesto en las normas académicas vigentes de la Universidad César Vallejo.

TRUJILLO, 19 de Julio del 2022

<b>Apellidos y Nombres del Asesor:</b>	<b>Firma</b>
SALINAS RUIZ HENRY EDUARDO <b>DNI:</b> 41418250 <b>ORCID</b> 0000-0002-5320-9014	Firmado digitalmente por: HSALINASRU el 19-07- 2022 09:48:48

Código documento Trilce: TRI - 0351742