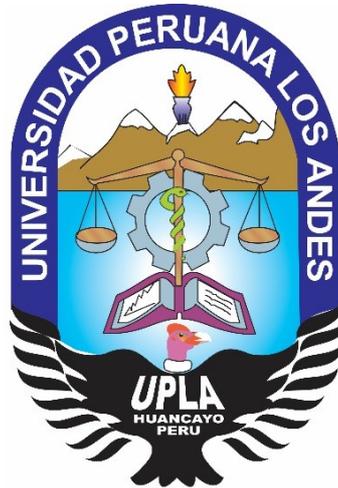


UNIVERSIDAD PERUANA LOS ANDES

Facultad de Derecho y Ciencias Políticas

Escuela Profesional de Derecho



TESIS

Título : LAS NORMAS TRIBUTARIAS DE NATURALEZA NO LEGISLATIVA Y LA PLENITUD DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN EL ESTADO PERUANO

Para Optar : EL TITULO PROFESIONAL DE ABOGADO

Autores : MARIORI GUADALUPE DEL PINELO
ANTONIO
KELY LAZARO TABOADA

Asesor : ABOG. CHACHI VICUÑA, EDITH
ALEJANDRINA

Línea de Investigación Institucional : DESARROLLO HUMANO Y DERECHOS

Fecha de Inicio y de Culminación : MARZO 2021 A ABRIL 2022

HUANCAYO – PERÚ

2021

DEDICATORIA

Dedicamos el presente trabajo a nuestros padres, que con su sacrificado amor siguen haciéndonos progresar.

AGRADECIMIENTO

Agradecemos a la Universidad Peruana Los Andes por su integra formación académica a fin de hacernos no solo excelentes profesionales, sino mejores seres humanos.

Con la misma estima agradecemos a nuestro asesor de tesis y luego al Mg. Pierre Moises Vivanco Nuñez quien nos ayudó a perfeccionar la tesis.

A nuestro amigos y seres queridos que siempre nos dieron su apoyo.

CONTENIDO

DEDICATORIA	¡Error! Marcador no definido.
AGRADECIMIENTO	¡Error! Marcador no definido.
RESUMEN	9
ABSTRACT	10
INTRODUCCIÓN	11
CAPÍTULO I: DETERMINACIÓN DEL PROBLEMA	15
1.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA	15
1.2. DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA	18
1.2.1. Delimitación espacial	18
1.2.2. Delimitación temporal	18
1.2.3. Delimitación conceptual	19
1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	19
1.3.1. Problema general	19
1.3.2. Problemas específicos.....	19
1.4. PROPÓSITO DE LA INVESTIGACIÓN	20
1.5. JUSTIFICACIÓN.....	20
1.5.1. Social	20
1.5.2. Teórica	21
1.5.3. Metodológica.....	21
1.6. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	22
1.6.1. Objetivo general	22
1.6.2. Objetivos específicos	22
1.7. Importancia de la investigación.....	22

1.8. Limitaciones de la investigación	22
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO.....	24
2.1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN	24
2.1.1. Internacionales.....	24
2.1.2. Nacionales	26
2.1.3. Locales.....	33
2.2. BASES TEÓRICAS DE LA INVESTIGACIÓN	34
2.2.1 La reserva de ley	34
2.2.1.1. La reserva de ley como principio constitucional en el Perú.....	35
2.2.1.2 La reserva de ley como principio tributario en el Perú	36
2.2.1.3. La reserva legal como una expresión más de la tensión entre constitucionalismo y democracia	37
2.2.1.4. La tensión entre la Constitución y la relación ley- reglamento.....	38
2.2.1.5. La remisión normativa como eje articulador de la colaboración entre la ley y el reglamento: su constitucionalidad, fundamento, utilidad e interpretaciones en la práctica constitucional	39
2.2.1.6. Los principios de legalidad y reserva de ley como límites para el ejercicio de la potestad tributaria.....	39
2.2.1.7. La reserva de ley como principio tributario desde una perspectiva garantista y los derechos individuales	41
2.2.1.8. La reserva de ley como principio constitucional en materia de exoneraciones tributarias	42
2.2.1.9. La reserva de ley como principio fundamental en el derecho tributario español	43
2.2.1.9.1. Las diversas funciones del principio de reserva de ley en materia tributaria	

.....	43
2.2.1.9.2. Ámbito material de aplicación	44
2.2.1.9.3. El alcance de la de reserva de ley	45
2.2.1.10. Principio de reserva de ley en materia tributaria.....	46
2.2.1.11. Los tributos en el Perú	48
2.2.1.11.1. Clases de tributos	49
2.2.1.11.2. Exoneración e inmunidad tributaria en el Perú	50
2.2.1.12. Criterios de interpretación de la norma tributaria	52
2.2.1.13. La interpretación de la norma tributaria.....	53
2.2.1.13.1. Definición.....	53
2.2.1.13.2. El proceso de interpretación de la norma tributaria.....	54
2.2.1.13.3. Clases de interpretación de la norma tributario	54
2.2.1.14. Métodos de interpretación de la norma tributaria	59
2.2.1.15. Tratamiento legislativo de la norma tributaria.....	61
2.2.1.15.1. Distribución del poder tributario	63
2.2.2. Normas tributarias de naturaleza no legislativa.....	64
2.2.2.1. De acuerdo a la Constitución Política del Perú.....	66
2.2.2.2. Poder tributario del Estado.....	70
2.2.2.3. Beneficios tributarios	71
2.2.2.4. Facultades y principios de la administración tributaria.....	73
2.2.2.5. Autotutela de la administración tributaria.....	78
2.2.2.6. Deber de contribución de acuerdo a la Constitución vs la Sunat.....	83
2.3. DEFINICIÓN DE CONCEPTOS	88
CAPÍTULO III: METODOLOGÍA.....	91
3.1. METODOLOGÍA	91

3.2. TIPO DE ESTUDIO.....	92
3.3. NIVEL DE ESTUDIO	93
3.4. DISEÑO DE ESTUDIO.....	93
3.5. ESCENARIO DE ESTUDIO	95
3.6. CARACTERIZACIÓN DE SUJETOS O FENÓMENOS.....	95
3.7. TRAYECTORIA METODOLÓGICA	96
3.8. MAPEAMIENTO	96
3.9. RIGOR CIENTÍFICO	98
3.10. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS	99
3.10.1. Técnicas de recolección de datos.....	99
3.10.2. Instrumentos de recolección de datos.....	99
CAPÍTULO IV: RESULTADOS.....	100
4.1. RESULTADOS DE LA HIPÓTESIS UNO.....	100
4.2. RESULTADOS DE LA HIPÓTESIS DOS	104
CAPÍTULO V: DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS	109
5.1. DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA HIPÓTESIS UNO	109
5.2. DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA HIPÓTESIS DOS	115
5.3. DISCUSIÓN DE LA HIPÓTESIS GENERAL	120
CAPÍTULO VI: PROPUESTA DE MEJORA.....	125
CONCLUSIONES.....	127
RECOMENDACIONES	129
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	130
ANEXOS.....	136
MATRIZ DE CONSISTENCIA	137
INSTRUMENTOS	138

PROCESO DE TRANSCRIPCIÓN DE DATOS	139
PROCESO DE CODIFICACIÓN	141
PROCESO DE COMPARACIÓN DE ENTREVISTAS, OBSERVACIÓN Y ANÁLISIS DOCUMENTAL.....	144
COMPROMISO DE AUTORÍA.....	¡Error! Marcador no definido.

RESUMEN

La presente investigación tiene como **objetivo general** analizar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano, de allí que, nuestra **pregunta general** de investigación sea: ¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?, y nuestra **hipótesis general**: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano”; asimismo, guarda un **método de investigación** de corte jurídico dogmático, esto es con un método general denominado la hermenéutica, asimismo presenta un tipo de investigación básico o fundamental, con un nivel correlacional y un diseño observacional, por tal motivo es que la investigación por su naturaleza expuesta, utilizará la técnica del análisis documental de leyes, códigos, sentencias y libros doctrinarios que serán procesados mediante la argumentación jurídica a través de los instrumentos de recolección de datos como la ficha textual y de resumen que se obtengan de cada libro con información relevante; asimismo, la tesis obtuvo los **siguientes resultados**: La reserva de ley establece la exclusividad de la actividad tributaria hacia los legisladores, los cuales, en virtud de la potestad tributaria que ostentan puede crear, regular, modificar o extinguir a las normas jurídicas; finalmente la **conclusión** más importante de la investigación fue: La reserva de ley para que exprese de manera contundente su eficacia y plenitud debe de abarcar su extremo como baremo delimitador hacia las normas complementarias con contenido adjetivo, con lo cual, la legitimidad y la eficacia en la recaudación del tributo aumenta.

Palabras clave: Reserva de ley, ley principal, ley complementaria, tributos, reglamentos, estado social y democrático de derecho.

ABSTRACT

The present research has the general objective of analyzing the way in which non-legislative tax regulations influence the fullness of the principle of legal reserve in the Peruvian State, hence our general research question is: In what way do the Tax regulations of a non-legislative nature influence the fullness of the principle of reservation of law in the Peruvian State ?, and our general hypothesis: “Tax regulations of a non-legislative nature influence in a negative way the fullness of the principle of reservation of law in the Peruvian State ”; Likewise, it maintains a research method of a dogmatic legal nature, that is, with a general method called hermeneutics, it also presents a type of basic or fundamental research, with a correlational level and an observational design, for this reason it is that research by its exposed nature, will use the technique of documentary analysis of laws, codes, sentences and doctrinal books that will be processed through legal argumentation through data collection instruments such as the textual and summary file obtained from each book with relevant information ; Likewise, the thesis obtained the following results: The reserve of law establishes the exclusivity of the tax activity towards the legislators, who, by virtue of the tax power they hold, can create, regulate, modify or extinguish the legal norms; Finally, the most important conclusion of the investigation was: The reserve of law to express in a forceful way its effectiveness and fullness must include its extreme as a delimiting scale towards the complementary norms with adjective content, with which, the legitimacy and effectiveness in the collection of the tribute increases.

Keywords: Reserve of law, main law, complementary law, taxes, regulations, social and democratic state of law.

INTRODUCCIÓN

La presente investigación tiene como propósito analizar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano, pues el fenómeno de la flexibilización de la reserva de ley se suscita cuando su ámbito de aplicación se reduce solo a la norma tributaria principal con contenido sustancial o cuando la norma tributaria emana del otro poder ajeno al poder legislativo cuando el ámbito de aplicación para alcanzar su plenitud debe de extenderse hacia las normas tributarias complementarias con contenido adjetivo, con lo cual, la legitimidad también se hace extensiva no solo a la norma tributaria principal sino también a la norma secundaria reglamentaria, siendo que, la fuerza delimitadora de la reserva de ley aumenta si se mantiene su incolumidad.

Por consiguiente, la presente investigación está compuesta por seis capítulos, así vamos a detallar de manera general cada una de ellas. **En el primer capítulo** denominado Planteamiento del problema, se desarrollan tópicos como la descripción de la realidad problemática, delimitación del problema, la justificación, entre otros.

En éste primer capítulo se pone énfasis a la formulación del problema, la cual tiene como pregunta general: ¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?, asimismo en el objetivo general de la investigación, el cual es: Analizar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano, y finalmente presentar la hipótesis general: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano”, la cual será sometida a contrastación.

Posteriormente, en el **capítulo segundo** se desarrolla el Marco Teórico, donde están los antecedentes de investigación, con la finalidad de saber cuáles fueron los trabajos anteriores y determinar cuál fue el último status de las investigaciones sobre las normas tributarias de naturaleza no legislativa (que es la variable independiente) y el principio de reserva de ley (que es la variable dependiente), asimismo se detallan las bases teóricas de la investigación, las mismas que se profundizaron y sistematizaron de acuerdo a las variables de investigación.

En el **capítulo tercero** cuyo título es Metodología es donde se desarrollan y describen la forma en la cual se realizará la recolección y el procesamiento de la información, de tal suerte que para el caso nuestro, se utilizó el método general de la hermenéutica, como método específico la hermenéutica jurídica, asimismo se utilizó un tipo de investigación básico o fundamental, un nivel correlacional y un diseño observacional, en seguida se utilizó la técnica del análisis documental junto con su instrumento que es la ficha textual, de resumen y bibliográfica.

En el **capítulo cuatro** denominado Resultados en donde se puso en evidencia en forma más sistemática los datos que se utilizarán para el correspondiente análisis y discusión con el objeto de arribar a una contrastación de hipótesis, entonces en este capítulo en el cual por cada hipótesis específica se consiguió sistematizar toda la información recabada en las bases teóricas para luego realizar un examen crítico académico, siendo los principales resultados:

Existe una sujeción la norma tributaria principal y el reglamento, esta conexidad se suscita porque:

- a) Que el reglamento regula en su totalidad todo el contenido sustancial para lograr su aplicación fáctica, es decir, existe una complementariedad, ya que, el reglamento regula el sustrato adjetivo de la norma principal.

- b) Que existe una remisión legal entre el reglamento y la norma tributaria, debido a, que la norma principal realiza una remisión legal expresa hacia el reglamento, por ende, existe un alto grado de conexidad, además que, esta remisión es expresa y específica.
- c) Que existe una remisión previsible, es decir, que la ley tributaria principal incluye de manera concreta y expresa los criterios materiales que determinan el contenido que debe albergar el reglamento, por tanto, la ley principal determina al reglamento.
- d) El reglamento también alberga un criterio de ejecución administrativa, lo cual, dota a la administración pública tributaria de las prerrogativas necesarias para poder aplicar de manera fáctica los postulados insertos en la norma tributaria principal, en referencia a los postulados y contenido sustancial que entraña.

El apartado nombrado Análisis y discusión de los resultados, es donde ya se realiza por cada hipótesis específica una valoración de juicio contando con la información sistematizada a fin de llegar o arribar a conclusiones lógicas argumentativas y sobre todo para lograr contrastar las hipótesis específicas y luego la hipótesis general, así siendo las principales discusiones fueron:

La reserva de ley es un principio delimitador de la potestad tributaria, por ello es preciso mencionar que:

- a) La reserva de ley es una expresión garantista de los derechos fundamentales del ciudadano y una expresión de mínima existencia de un estado democrático de derecho.

- b) La reserva de ley tiene como objeto regular todo acto estatal tendiente a la limitación de las facultades intrínsecas a la esfera privada de la persona, siendo que, los tributos constituyen actos estatales que inciden de manera limitativa en la esfera privada del ciudadano, deben de incluirse dentro del ámbito de aplicación de la reserva de ley tanto la ley principal sustancial y la ley complementaria adjetiva.
- c) La reserva de ley debe de incidir sobre los reglamentos, ya que, existe un alto grado de conexidad entre la ley principal y el reglamento, además que, este último constituye también en un acto estatal que incide sobre la esfera privada de los ciudadanos, por tanto, es pasible de ser regulado por la reserva de ley.

Por otro lado, existe una clara dinámica entre la potestad tributaria que ostenta de manera inmanente el Estado y las criterios delimitadores que permiten legitimizar dichas prerrogativas, en el caso particular de la potestad tributaria, la reserva de ley incide de manera directa en la creación y modificación de las normas principales tributarias como atribución exclusiva y excluyente del poder legislativo, por ende, el reserva de ley tiene como principal objetivo legitimizar los tributos emitidos por el legislativo.

Finalmente, se exponen las conclusiones y sus consecuentes recomendaciones, las cuales están expuestas en orden sistemático, en otras palabras, que existe una conclusión por cada hipótesis específica y general, al igual que las recomendaciones, que en nuestro caso fueron tres en cada uno.

Teniendo la seguridad de que la tesis sea de utilidad para nuestra comunidad jurídica, auguramos una alturada discusión del tema, con la finalidad de consolidar nuestra postura académica y la de los operadores del derecho.

CAPÍTULO I: DETERMINACIÓN DEL PROBLEMA

1.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

Dentro del ordenamiento jurídico tributario actual se puede observar un fenómeno ciertamente controversial, el mismo, hace referencia a la existencia de norma tributarias principal que son emitidas por el poder legislativo (como es el caso de la ley del impuesto a la renta, publicado mediante decreto supremo N°179-2004-EF), pero que se complementa a través de normas tributarias reglamentarias que son emitidas por el órgano ejecutivo (siguiendo el caso del impuesto a la renta tenemos al reglamento de la ley del impuesto a la renta, publicado mediante decreto supremo N° 122-94-EF), dejando en evidencia una vulneración o tergiversación del principio constitucional de reserva de ley, a este fenómeno se le denomina flexibilización de la reserva de ley.

La potestad tributaria se halla inmersa dentro de un estado constitucional de derecho, en este sentido es importante destacar que existen diversos principios constitucionales que determinan la manera y la forma en la cual se ejerce esta potestad estatal, ya que, de manera estricta los impuestos afectan al derecho constitucional de la propiedad.

Es por ello que, siempre hay que ser muy cautos en la creación de la norma tributaria, de ello, que cualquier impuesto creado debe de ser congruente con el marco constitucional terminaría siendo un acto inconstitucional, ya que, los principios tributarios limitan todas las decisiones de todos los poderes públicos, ello implica que tales decisiones políticas no puedan afectar o vulnerar el contenido esencial de los valores protegidos por los principios tributarios, así lo consagra la constitución, que defiende de manera acérrima el derecho a la propiedad.

Siendo ello así, debemos de señalar que la existencia de principios constitucionales dentro de cada uno de los impuestos nacionales, hace posible su aplicación y la vulneración legítima del derecho de propiedad de los ciudadanos además de evitar la aplicación o creación arbitraria de los mismos, es por ello que, es indispensable recalcar la importancia del régimen constitucional.

En cuanto significa una garantía de las personas frente a la imposición estatal de impuestos, ante ello, el principio de reserva de ley, el principio de igualdad, la capacidad económica y la no confiscatoriedad resultan de obligatoria observancia para el legislativo y el ejercicio de la potestad tributaria.

La reserva de ley establece o determina que el ejercicio de la potestad tributaria resulta exclusivo del poder legislativo y por ende excluye a los demás poderes de la creación de los tributos, en corolario tenemos que la potestad tributaria resulta en una atribución única y exclusiva del ente legislativo, en este sentido tenemos que cualquier otro poder del estado u organismos constitucionalmente autónomo que intente crear, oficiar o interpretar de forma ajena a la literal un impuesto devendrá en una nulidad de pleno derecho.

Es por ello, que la reserva de ley también obliga al legislador a establecer la hipótesis de incidencia tributaria de manera positiva, clara y expresa a fin de que exista una correcta subsunción con los hechos generadores imposables, dentro de esta exigencia tenemos que el legislador está obligado a consignar de manera indefectible la tasa aplicable, la base imponible y los sujetos dentro de la relación jurídica tributaria.

También deviene la obligación de establecer las operaciones gravadas y el momento de nacimiento de la obligación tributaria, en este sentido tenemos que recalcar que es imperiosa la incolumidad de la reserva de ley debido al vasto poder que entraña la potestad tributaria; empero en la actualidad existe un fenómeno de flexibilización de la reserva de ley, la misma que se puede observar en la creación de normas tributarias por parte del poder ejecutivo, si bien es cierto es de normas complementarias como los reglamentos, aun así, rige sobre la aplicación de la norma tributaria.

Por tanto, la transformación de la reserva de ley de las normas tributarias principales va a tener consecuencias tanto en la comprensión de la ley como en la comprensión del reglamento; el respeto de la reserva de ley para las normas tributarias principales, en la práctica legislativa en relación con la reserva de ley relativiza enormemente las funciones que supuestamente cumple la reserva de ley, garantía frente a intervenciones de los poderes públicos en los ámbitos de libertad de los ciudadanos, según el paradigma liberal, garantía del pluralismo democrático, según el paradigma social.

En relación con el reglamento hay que poner de manifiesto la importancia política de primer orden que adquiere el reglamento como fuente de derecho se tiene que reconocer abiertamente que los reglamentos implican la adopción de decisiones de dirección política por parte del ejecutivo mas no del legislativo.

De continuar vigente el fenómeno de la flexibilización de la reserva de ley y en consonancia, que las normas tributarias complementarias o también denominados reglamentos, continúen siendo emitidos por el Poder Ejecutivo, la opción más idónea sería que un órgano especializado dentro del Poder Ejecutivo se encargue de manera exclusiva de la elaboración de

los reglamentos que complementan a las leyes tributarias, que en el caso concreto del Estado peruano sería la Sunat, lo cual mejoraría de manera ostensible la recaudación y fiscalización, debido a que, siendo la institución que se encargara de dicha labor, resultaría adecuado que planteen ellos mismos el marco normativo bajo el cual se regirán; empero aunque suene lógica la anterior propuesta, la misma no se condice con el marco constitucional, ya que, existe una clara conculcación a la separación de poderes, por tanto, es un oxímoron.

Por lo expuesto, es que, dentro de la presente investigación, se formula la siguiente pregunta de investigación: ¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?

1.2. DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

1.2.1. Delimitación espacial

La investigación por ser de naturaleza jurídica dogmática, implica analizar exhaustivamente las instituciones jurídicas de la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa y como dichas instituciones se encuentran debidamente consolidadas dentro del Código Tributario y la Constitución, que rigen a nivel del territorio peruano, es por tal motivo, que su espacio de aplicación involucrará obligatoriamente al territorio peruano, ya que, la utilización del Código Tributario y la Constitución es para todo el espacio peruano.

1.2.2. Delimitación temporal

Acorde a lo explicado, como el proyecto de tesis es de naturaleza dogmática jurídica, ello hace que las instituciones jurídicas: la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa, bajo análisis deben analizarse con la mayor vigencia que detentan los códigos y las leyes peruanas, es decir, hasta el año 2021, ya que, hasta donde se ha podido escudriñar,

todavía no existido alguna modificación o derogación de artículo de las instituciones jurídicas a analizar.

1.2.3. Delimitación conceptual

Los conceptos que se tomarán en cuenta en la presente tesis serán desde el punto de vista positivista para la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa, pues su análisis dogmático se basará en el Código Tributario y la Constitución de 1993, además que, también existirá un análisis desde un enfoque doctrinario, esto es a partir de datos empíricos y dogmáticos que devienen de la ciencia jurídica, de esa manera se involucrará una estrecha relación entre lo que es la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa, pero desde una visión doctrinaria.

1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

1.3.1. Problema general

- ¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?

1.3.2. Problemas específicos

- ¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?
- ¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?

1.4. PROPÓSITO DE LA INVESTIGACIÓN

El propósito de la investigación es la consolidación de la reserva de ley al analizar su contenido esencial como principio constitucional y determinar su inexorable aplicación debido a que, este principio procesal es el que permite la aplicación legítima de la potestad tributaria y la subsunción legal y legítima de las hipótesis de incidencia tributaria y los hechos generadores imposables, por tanto, la reivindicación de la reserva de ley evita su flexibilización y permite que la creación o modificación de normas tributarias se encuentre en consonancia con el régimen constitucional y el estado social de derecho.

1.5. JUSTIFICACIÓN

1.5.1. Social

La presente investigación tiene como aporte jurídico brindado a la sociedad, la consolidación del principio constitucional de reserva de ley, el mismo, que establece la exclusividad del legislativa para poder crear, modificar o suprimir normas tributarias, ya que, la progresiva flexibilización de este principio constitucional genera una problemática grave, la misma que, se traduce en la deslegitimización de los impuestos y la tergiversación de las atribuciones correspondientes a cada uno de los poderes del estado, aún peor, es la injerencia indebida sobre la libertad de los ciudadanos al emplear de manera indebida la potestad tributaria, todo ello generado por la libre creación de normas tributarias complementarias (reglamento) a la norma tributaria principal (ley tributaria), estos reglamentos son creación por el Poder Ejecutivo generando así una flexibilización de la reserva de ley, en razón a, que su ámbito de aplicación y contenido esencial es mermado.

1.5.2. Teórica

El aporte teórico jurídico sería dotar de una explicación teórica sobre el contenido y alcance de la reserva de ley y como el mismo es el baluarte que permite la aplicación legal y legítima de la potestad tributaria del Estado, al establecer de manera absoluta el carácter exclusivo del ejercicio de la potestad tributaria para el órgano legislativo, por tanto, la existencia de decretos supremos que reglamentan las leyes tributarias infringen el contenido esencial y los baremos que establece la reserva de ley; aunque esta práctica es común (la creación de una norma tributaria mediante ley formal o legislativa, pero el reglamento emana del ejecutivo) es una clara muestra de la paulatina flexibilización de la reserva de ley y el escenario empeora al colegir que los reglamentos tributarios, establecer de manera específica el tratamiento y aplicación del tributo, siendo entonces, que la reserva de ley relativa es conculcada, además de, que se permite la creación o modificación de una norma tributaria por parte del ejecutivo.

1.5.3. Metodológica

Metodológicamente se justifica la presente investigación realizando un estudio dogmático jurídico, pues al ser instituciones jurídicas, la mejor herramienta es la utilización de la hermenéutica jurídica, específicamente la exégesis y la sistemática lógica, asimismo el estudio doctrinario de la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa, a fin de que el análisis sea a través de la argumentación jurídica y contrastar las hipótesis en forma lógica doctrinariamente.

1.6. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.6.1. Objetivo general

- Analizar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.

1.6.2. Objetivos específicos

- Determinar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.
- Identificar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.

1.7. Importancia de la investigación

Es importante porque la existencia de normas complementarias o reglamentos que completan a la norma tributaria principal que emanan de un poder del Estado ajeno al legislativo no tiene cabida dentro de un estado social y democrático de derecho que respalda todas sus prerrogativas mediante justificaciones objetivas, que en el caso, de la creación de tributos es la potestad tributaria la misma que es de ejercicio exclusivo del legislativo por rigor y orden del principio constitucional de reserva de ley, por tanto, la legitimización de un tributo se obtiene porque su proceso de creación se sujetó a los cánones constitucionales dictaminados, que para el caso de la norma tributaria es que la misma provenga única y necesariamente del legislativo, con ello, se evita el fenómeno de la flexibilización de la reserva de ley.

1.8. Limitaciones de la investigación

Las limitantes han sido generadas por la actual situación sanitaria que atraviesa el estado, además de las medidas en contra de la pandemia que se tomaron que limitaban de

manera contundente la comunicación y la adquisición de libros que desarrollen las variables que componen la presente investigación.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

2.1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

2.1.1. Internacionales

Como investigación internacional, se tiene a la tesis titula “*La reserva de ley en el derecho administrativo sancionador: la regulación de las infracciones administrativas*”, por Cárdenas (2020), sustentada en la ciudad de Quito-Ecuador, para optar el grado de maestría, por la Universidad Andina Simón Bolívar, esta investigación trata de analizar que el principio de reserva de ley está prácticamente pensado en establecer límites a una de las potestades más discrecionales que tiene a su disposición la administración pública, por eso se relaciona con nuestra tesis, porque es de suma importancia reducir la discrecionalidad en el ejercicio de los poderes normativos y cualquier intento de relativizar el principio de reserva de ley siempre abrirá grietas por donde se filtre la discrecionalidad, de tal suerte que, las conclusiones de la referida investigación son la siguientes:

- Es importante analizar que el reglamento puede actuar de forma independiente, pero también por una expresa autorización del legislador cuando se realiza una remisión normativa.
- Cualquier reglamento que actúe de forma autónoma tipificando infracciones y sancionándolas es inconstitucional, entonces será imposible su enjuiciamiento a través de una demanda de inconstitucionalidad.
- El legislador no puede abdicar en el ejercicio de su función constitucional, sin al menos establecer una pauta normativa suficiente para que no deje margen discrecional alguno a la administración al momento de expedir la norma reglamentaria; en palabras más sencillas, las remisiones normativas hacia reglamentos que no contengan un estándar

que limite la discrecionalidad del gobernante también serán leyes inconstitucionales, de ese modo el principio de reserva de ley no será burlado ni vulnerado.

- Como sabemos la ley también puede ser arbitraria, entonces se puede pretender suplantar el reparto de competencias que el constituyente ha configurado, otorgándole al poder legislativo una función constitucional primaria en esta materia, siendo así, será el legislador quien debería reducir el espacio discrecional de la administración pública y no extenderlo.
- Sabemos que la meta trazada para reducir la discrecionalidad de las autoridades que ejercen potestad normativa, no es una tarea fácil para los tribunales, no obstante, los medios impugnatorios de reglamentos están expresamente reconocidos en el ordenamiento y la competencia de los jueces es irrenunciable.

Finalmente, la tesis, pese a ser de grado de maestría, carece de una metodología, por lo cual el interesado puede observar en las referencias bibliográficas el link pertinente para cerciorarse y contrastar que lo dicho por el tesista es cierto.

Como investigación internacional se tiene a la tesis titulada: “ *El servicio fiscal de carrera en el servicio de administración tributaria*” por Cárdenas (2014), sustentado en México para optar el grado de licenciado , por la Universidad Nacional Autónoma de México; la cual tuvo como objetivo principal proporcionar información sobre la creación de la Administración Pública, las distintas áreas encargadas de atender las atribuciones, asimismo, el marco jurídico, reglamentación sobre su funcionamiento y existencia, las acciones que toma el Servicio de la Administración Tributaria, relacionándose así, a nuestra investigación ya que nos brinda un panorama respecto a las facultades de la Administración tributaria además, de sus obligaciones y atribuciones, las mismas que son autónomas, con la finalidad de una buena administración de recursos, por ello las conclusiones a la que llega la tesis son las siguientes:

- Para incrementar la productividad global de la economía y respetar los requisitos en el marco de un país democrático, la gestión tributaria pública juega un papel fundamental en el desarrollo nacional, por lo que debe contar con un sistema de gestión moderno, accesible y eficiente. Siempre teniendo en cuenta las necesidades de la sociedad.
- El organismo descentralizado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público es el llamado servicio de gestión tributaria, que tiene como objetivo solucionar problemas en materia tributaria y aduanera. El servicio se caracteriza por la responsabilidad de aplicar las leyes en materia fiscal, de gestión y presupuestaria para que las personas jurídicas y naturales puedan contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa. Los servicios de gestión tributaria también son responsables de incrementar y lograr el cumplimiento opcional, también se brinda toda la información para diseñar y estimar políticas tributarias.
- Del mismo modo, bajo una orientación continua, los servicios fiscales profesionales tienen como objetivo lograr una gestión de recursos humanos de alta calidad, que puede garantizar la durabilidad.

Finalmente, el trabajo carece de metodología, por lo que los interesados pueden ver el enlace correspondiente en la bibliografía para verificar la veracidad de nuestra garantía.

2.1.2. Nacionales

Como investigación nacional, se tiene a la tesis titulada “*La afectación de la potestad tributaria y de los principios de legalidad y reserva de ley, a partir de la interpretación normativa del tribunal constitucional que otorga ultractivamente beneficios tributarios a las Universidades Particulares*”, por Guevara (2018), sustentada en la ciudad de Chiclayo- Perú, para optar el título profesional de abogado, por la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, esta investigación buscó establecer y aclarar que el Poder Legislativo ostenta la

potestad tributaria en virtud a lo establecido en el artículo 74° de la Constitución Política, por eso se relaciona con nuestra tesis, porque al referirnos sobre la creación y aplicación de los beneficios tributarios, esto siempre debe y debería estar subordinada a la aplicación de los principios constitucionales de legalidad y reserva ley; por los cuales un beneficio tributario solo puede ser otorgado por una ley, en donde el contenido de dicha ley debe limitar la aplicación del beneficio tributario, de tal suerte que las conclusiones de la referida investigación son la siguientes:

- De acuerdo con el artículo 74° de la Constitución Política, el poder legislativo tiene potestad tributaria dentro de la facultad otorgada al congreso en materia tributaria, incluyendo la creación y beneficios tributarios, ya que, solamente podrán ser otorgados por una ley.
- La creación y aplicación de los incentivos tributarios debe obedecer a los principios constitucionales de reserva de ley y legalidad, por eso el contenido de dicha normatividad siempre debe limitar los incentivos tributarios.
- De acuerdo con las sentencias del Tribunal Constitucional N.º 04700-2011-PC / TC y STC N.º 02053-2013-PA / TC, los incentivos tributarios para la Universidad Alas Peruanas y la Universidad Privada del Norte fueron reconocida y entregadas mediante una resolución y no mediante una ley, por tal razón ese reconocimiento transgrede los principios de legalidad y reserva de ley.

Finalmente, la tesis, carece de una metodología, por lo cual el interesado puede observar en las referencias bibliográficas el link pertinente para cerciorarse y contrastar que lo dicho por el tesista es cierto.

Como investigación nacional se tiene a la tesis titulada “*El garantismo tributario y los derechos del contribuyente en el ordenamiento constitucional peruano*”, por Salazar (2016),

sustentada en la ciudad de Trujillo- Perú, para optar el grado de doctor, por la Universidad Privada Antenor Orrego, esta investigación trata de sistematizar y precisar los mecanismos institucionales, procesales y normativos que el contribuyente goza para asegurar sus derechos constitucionales en materia tributaria, por eso se relaciona con nuestra tesis, porque el garantismo tributario permite consolidar el ejercicio de las libertades y derechos individuales del contribuyente afirmando los principios hegemónicos que **limitan la potestad tributaria**, como el legalidad o de **reserva de ley**, de igualdad, de no confiscatoriedad y defensa de los derechos fundamentales, de tal suerte que las conclusiones de la referida investigación son la siguientes:

- El concepto garantista de la ley tributaria asegura el ejercicio de los derechos sociales por intermedio de un sistema tributario justo y redistributivo, por eso el Estado brinda a los contribuyentes muchos beneficios, ya sea en educación o salud a través de las finanzas y presupuestos públicos asegurando así la legalidad material.
- Como garantía de recomendaciones teóricas y leyes filosóficas es parte del fundamento que el país debe atenerse estrictamente a los principios y valores contenidos en el modelo constitucional y respetar los derechos básicos de los contribuyentes.
- Esta visión de garantía de la nueva ley tributaria debe reformular importantes sistemas legales tributarios, como las obligaciones tributarias, el papel de los principios tributarios y las políticas tributarias en su funcionamiento actual.
- La ampliación de la ley tributaria requiere el fortalecimiento de los derechos constitucionales de los contribuyentes, ya que pueden verse afectados por autoridades tributarias ofensivas y cada vez más ansiosas.

Finalmente, la tesis, tiene una metodología de carácter cualitativo, deductivo-sintético, por lo cual, el interesado puede observar en las referencias bibliográficas el link pertinente para cerciorarse y contrastar que lo dicho por el tesista es cierto.

Como investigación nacional se tiene a la tesis titulada: “*Las acciones inductivas de la Sunat y la vulneración a los derechos a la seguridad jurídica y al debido procedimiento del contribuyente*” por Bustamante (2019), sustentado en Chiclayo para optar el grado de maestro en Tributación Fiscal y Fiscalidad Internacional, por la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, la cual tuvo como objetivo determinar si las actuaciones realizadas por la SUNAT infringe los derechos de la seguridad jurídica y el debido proceso de los contribuyentes, además, trata de enfatizar los aspectos relacionados con el principio afectado por esta relación entre el sujeto y el contribuyente, siempre juntos, es por ello que el aporte que le brinda a nuestra investigación es reconocer la aplicación correcta del mecanismo de control masivo de las obligaciones tributarias, siendo ello así las conclusiones a las que llego la tesis son:

- Al amparo de la función de auditoría que otorga la Ley Tributaria a las autoridades tributarias, la naturaleza jurídica del litigio inductivo se fundamenta en un mecanismo de control de la responsabilidad tributaria a gran escala; en este sentido, no debe entenderse como un proceso al mismo nivel, pero, se debería tratarse como uno. Se entiende como una auditoría integral, siempre que las medidas de incentivo no estén diseñadas para verificar y determinar las obligaciones tributarias de las entidades públicas.
- Es importante mantener el derecho al debido proceso para participar en el control a gran escala de las obligaciones tributarias, especialmente cuando se trata de factores motivacionales para acciones administrativas, sobre todo si se trata de un informe sobre la ley y / o la ley. Esta carta es consistente con los requisitos señalados en el artículo 3 de la Ley Contencioso Administrativo, pues las medidas de control no se distorsionarán durante la implementación de los procedimientos generales de inspección o auditoría, y más estrictamente dichas acciones deben limitarse a las

acciones relacionadas con ellas. Artículo 62 de la Ley Tributaria. Como se indica en el artículo, la competencia de la Administración Tributaria del Estado.

- En principio, un acuerdo para tomar medidas preventivas para tomar acciones inductivas debe seguir la fuerza vinculante de las normas legales, esta fuerza vinculante puede atribuirse a la fuerza vinculante de los procedimientos legales, lo que viola la garantía de seguridad jurídica. Bajo la supervisión adecuada; por ejemplo, en el caso de notificación de una citación, elabore registros de asistencia y registros de resultados en consecuencia. Si no se proporciona el registro de resultados, habrá un cierto grado de incertidumbre; de manera similar, la revisión anterior (si se resuelve con éxito) no garantizará que el impuesto y / o el período no se verifiquen en el futuro.
- La implementación de acciones sumarias se realiza dentro del concepto de funciones de auditoría especificado en RTF N ° 03684-Q-2014 y N ° 06327-5-2015. La declaración se basa en el artículo 62 del "Reglamento y Tributación" y establece sus propias responsabilidades. Procedimientos de verificación, no procedimientos de revisión, en este caso, las infracciones constituidas por las acciones anteriores no serán emitidas por advertencias y acciones administrativas relacionadas con los procedimientos de revisión.
- Las medidas extensivas de control o inducción tienen como objetivo estandarizar voluntariamente la situación tributaria de los contribuyentes y generar riesgos subjetivos en el área de gestión tributaria al entorno de los contribuyentes para descubrir actividades que generen obligaciones tributarias.

Finalmente, el artículo adopta métodos cualitativos, métodos como la investigación archivos y análisis de literatura como herramientas de recolección de datos. Las partes

interesadas pueden encontrar los enlaces correspondientes en la bibliografía para su verificación.

Otra investigación nacional es la tesis titulada: *“El fortalecimiento del uso de la discrecionalidad administrativa en el proceso de fiscalización para reducir la elusión tributaria a través de la obtención indebida de exoneraciones tributarias”* por Herrera y Torres (2018) sustentado en la ciudad de Chiclayo para optar el título de abogado, por la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, su propósito es analizar el poder discrecional de la administración tributaria y la naturaleza jurídica de las exenciones para ciertos sectores como la Amazonía peruana; en este caso, su aporte a nuestra investigación es comprender los detalles de la exención tributaria, y de esta manera a la SUNAT. La interpretación estándar de tiene una comprensión global, por lo que las conclusiones extraídas son las siguientes:

- Al intercambiar información entre entidades tributarias internacionales, se debe llegar a un acuerdo con una entidad pública (por ejemplo, la propia Sunat, el Ministerio de Asuntos Públicos, OSINERMINING y otras instituciones relacionadas) de acuerdo con sus términos de referencia. El poder discrecional debe fortalecerse bajo el control, porque son la supervisión constante de los contribuyentes.
- El proceso de revisión comienza con la debida notificación a la persona administrada, y luego determina el final de la solución. En este proceso, la autoridad tributaria-Sunat verifica la correcta determinación de las obligaciones tributarias (incluida la obligación aduanera) de la misma manera que con las Obligaciones formales relacionadas.
- La situación actual de la zona franca y la Amazonía es la evasión fiscal, por lo que a pesar de los hechos que señalan la naturaleza del impuesto, estas empresas se benefician indebidamente de estas exenciones sin cumplir con los requisitos legales

- Se deben mantener los beneficios que otorga la "Ley de Promoción de Inversiones Amazónicas" y la "Ley de Promoción de Inversiones Amazónicas", con el fin de mantener el equilibrio económico de los residentes en las zonas donde se aplica la normativa y evitar sobrecostos. Los recursos y productos básicos ayudan al desarrollo de micro y pequeñas empresas y previenen conflictos sociales.
- El mecanismo propuesto debe ser adoptado tomando en cuenta los incentivos fiscales que otorgan las leyes y reglamentos antes mencionados, para resistir la exploración continua de los contribuyentes y evitar el uso arbitrario de incentivos fiscales y la naturalización de reglas

Finalmente, el trabajo carece de metodología por lo que los interesados pueden ver los enlaces correspondientes en la bibliografía para verificar la veracidad de nuestra garantía.

Otra investigación en el ámbito nacional es la tesis titulada "*Exoneración del igr en el contexto de la ley 27037 y su impacto financiero en la empresa Electro Tocache S.A.*", por Torres (2019), sustentado en la ciudad de Finalmente, la tesis carece de metodología, por lo cual el interesado puede observar en las referencias bibliográficas el link que corresponde con la finalidad de contrastar que lo que aseguramos es cierto. Tingo María para optar el título de Contador Público, por la Universidad Nacional Agraria de la Selva Tingo María, la cual tiene como objetivo dar a conocer, mediante un caso práctico, el proceso de fiscalización por parte de la SUNAT, exponiendo detalles sobre la exoneración de impuestos, siendo ello así, el aporte que le brinda a nuestra investigación es reforzar nuestro análisis respecto a la ley de promoción de inversión en la Amazonia, Ley N°27 037 y qué características destacan respecto a la aplicación de normas en el ámbito del derecho tributario, por ello las conclusiones a la que llega la tesis son las siguientes:

- Los resultados obtenidos confirmaron el propósito general y los principales supuestos de los casos surgidos en la investigación, que se relacionan con la aplicación inadecuada de la exención del IVA en la Ley N° 27037 y cómo esta afectó el impacto financiero negativo. La empresa Electro Tocache Sam, es decir, en esta encuesta
- El artículo 2 d) de la “Ley N°27037” estipula que, si los contribuyentes no producen productos fuera de Amazon, pueden gozar de exención de impuestos, de esta manera, los requisitos especificados en este artículo son particularmente cumplidos deben mantenerse para continuar gozando de concesiones ficales, este caso, a septiembre de 2014, la desgravación del IVA ha desaparecido, razón por la cual se paga el impuesto por el resto del año. La situación de infracciones tributarias está ejemplificada por el artículo 178, inciso 1 del TUO de la ley Tributaria DS 133-2013-EF, dándose cuenta de las infracciones tributarias en 2015, incluidas las de S/. 301. 398
- Se constató que la obtención de utilidades tuvo un impacto en la empresa, lo que en la ley N° 27037 no solo se aplicaba a Electro Tocache SA, sino también a otras empresas que perdieron S/ 2,844, 690 en circunstancias similares.

Finalmente, la tesis carece de metodología, por lo cual el interesado puede observar en las referencias bibliográficas el link que corresponde con la finalidad de contrastar que lo que aseguramos es cierto.

2.1.3. Locales

No se han encontrado investigaciones a nivel Junín.

2.2. BASES TEÓRICAS DE LA INVESTIGACIÓN

2.2.1 La reserva de ley

Como sabemos la reserva de la ley tributaria debe entenderse como una disposición constitucional, debido a que, la preexistencia de los tributos y demás prestaciones personales o patrimonial de interés público están implementadas por la ley y solamente la ley tiene la potestad de regular sus elementos esenciales.

La reserva de la ley constituye una disposición constitucional, ya que consta de muchos privilegios y exclusividades estableciéndose de esa manera como una norma con rango de ley, por tal razón, regula los contenidos más importante de las figuras tributarias, por lo cual, la voluntad de los elementos constitutivos son ciertas e indispensables, entonces la vida de los contribuyentes debería ser resuelta por los legisladores y no por la administraciones pública (Yacolca c.p. Guevara, 2018, p. 26).

Desde esa óptica, la reserva de ley es considerada como una norma con rango de ley, por ser un mandato constitucional, cuya función es regular los principales accesorios de las figuras tributarias, ya que la idea del constitucionalista es que ciertos ámbitos personales del contribuyente sean decisiones del legislador y no decisiones de la administración pública.

2.2.1.1. La reserva de ley como principio constitucional en el Perú

La reserva legal es un principio generalmente aceptado por las constituciones modernas, según el cual, determinadas materias solamente pueden ser reguladas por normas con rango de legal.

En nuestra legislación peruana encontramos al principio de reserva de ley ubicado en el artículo 74° de la Constitución Política, lo cual se entiende que en el caso de las descentralizaciones la tributación solo puede crearse, modificarse, suprimirse o establecerse mediante leyes o decretos legislativos, excepto las tarifas y las tasas impositivas, ya que son regulados mediante decreto supremo, asimismo los gobiernos locales gozan de las mismas prerrogativas, siendo así cuando el Estado ejerce la autoridad tributaria debe acatar el principio de reserva de la ley, el principio de igualdad y el respeto a los derechos básicos de las personas, por eso ningún impuesto puede tener efecto de confiscatoriedad y caducidad.

En tal sentido, el primer punto fundamental del principio de reserva legal es la necesidad de promulgar, modificar, derogar y eximir las leyes tributarias, el segundo punto claramente menciona que la potestad tributaria debe ejercerse respetando los derechos básicos de la persona, por tal razón, debemos respetar el poder tributario que se le otorgada al congreso, ya que es el único poder del país que dicta las leyes.

También, la Constitución Política del Perú asegura los verdaderos principios de la reserva legal y establece lo siguiente: para poder legislar en temas tributarios estos deben estar expresados únicamente en normas vigentes y de ese modo proteger la voluntad pública de los ciudadanos, asimismo debemos entender que leyes son creadas y promulgan especialmente por el congreso,

La función legislativa en materia tributaria está amparada por el principio de reserva legal, ya que los reglamentos que se emiten siempre deberían ser hechos por la voluntad de todos los ciudadanos, los cuales son representados por el congreso y no solamente por unas cuantas personas, ya sea un representante del Poder Ejecutivo o un funcionario público, por tal razón debemos evitar que dichas decisiones queden en manos de unos pocos, porque si bien es cierto estas decisiones siempre son tomadas sin consentimiento de la colectividad.

2.2.1.2 La reserva de ley como principio tributario en el Perú

El reconocimiento de los principios de legalidad y reserva de la ley no solamente se encuentran en la Constitución Política, ya que los legisladores tributarios también han determinado el reconocimiento de estos principios en el ámbito y asuntos relacionados a temas tributarios, los cuales están establecidos en el Código Tributario específicamente en la norma IV del título preliminar que establece lo siguiente:

- Crear, modificar y eliminar impuestos, explicar la ocurrencia de obligaciones tributarias, la base para el cálculo y tasa impositiva sin afectar lo dispuesto en el artículo 10°.
- Dar exenciones fiscales y otros incentivos tributarios.
- Los procedimientos judiciales y administrativos que regulen los derechos o garantías de los deudores tributarios.
- Definir quebrantamientos e instaurar sanciones
- Determinar privilegios, concesiones y garantías para el establecimiento de las deudas tributarias.
- Regular las formas de extinción de obligaciones tributarias distintas de los impuestos especificados en el Código Tributario.

En adición a ello, se puede concluir que la única forma de dictar algún tipo de norma tributaria es mediante una ley, lo cual hace alusión al principio de reserva legal; además enumera los contenidos que se pueden legislar en materia tributaria, asimismo los legisladores tributarios determinan que sus acciones siempre deben ser llevadas mediante una ley, pero en la práctica no es como se establece, ya que, en ciertos casos son restringidos al momento de ser aplicados en las materias que se quiere legislar.

2.2.1.3. La reserva legal como una expresión más de la tensión entre constitucionalismo y democracia

En la teoría del constitucionalismo la tensión entre constitucionalidad y democracia es obvia, sin embargo, cuando se trata de reservas legales generalmente no se nota porque sigue siendo un sistema democrático, por lo que, toda la atención se centra en cómo la reserva legal requiere la acción del gobierno (Elster c. p. Cazor y Guiloff, 2011, p. 486).

En ese sentido, conforme a la teoría constitucional se demuestra que existe una tensión entre constitucionalismo y democracia, particularmente en referencia a la reserva de legal, ya que no se advierte como tal porque es expresado como una institución democrática, por lo que toda su atención está centrada y explicada a la necesidad existente de la administración.

Es una realidad que las reservas legales omiten una serie de asuntos en todo lo dispuesto por el gobierno, por lo que se recomienda no ignorarlo, ya que las reservas legales son tan vinculantes como los legisladores lo son a los derechos fundamentales, por lo tanto, el legislador debe tomar medidas para evitar que se asigne poderes de supervisión al núcleo básico del objeto reservado (Cazor y Guiloff, 2011, p. 486-487).

De esa manera, se recomienda no perder vista todo lo que administración pública recomienda en temas relacionadas concerniente a la reserva de ley, ya que obliga al legislador a actuar repartiendo ciertas competencias normativas sobre el punto primordial vinculada a ella.

2.2.1.4. La tensión entre la Constitución y la relación ley- reglamento

Este reglamento no debe ser considerado una violación de la ley, es decir, parece haber una tensión constante entre las normas legales que el parlamento desea dictar y los estatutos que el presidente de la república desea dirigir.

Existen buenas razones para proteger las alianzas o al menos para proteger la cooperación entre leyes y reglamentos, que por sus características estructurales pueden complementarse perfectamente, por lo cual la ley establece un marco regulador sobre un tema en general y abstracta, así como regulaciones para la toma de control que alcanza un nivel de detalle y que la ley no puede alcanzar (Román Cordero cp. Cazor y Guiloff, 2011, p. 488).

Desde esa óptica, existen motivos para explicar la plena protección y cooperación entre leyes y reglamentos, ya que puede darse debido a la similitud estructural de sus características, por un lado, la ley en una vía universal que establece un marco legal que se aplique a algo, por otro lado, la normativa sustituye a pautas que la ley no puede cumplir.

2.2.1.5. La remisión normativa como eje articulador de la colaboración entre la ley y el reglamento: su constitucionalidad, fundamento, utilidad e interpretaciones en la práctica constitucional

En las directrices se pueden encontrar varias posiciones o posturas sobre las remisiones normativas., siendo así, la remisión normativa es prácticamente inconstitucional, tal como lo establece Soto citado por Cazor y Guiloff (2011, p. 489) son las siguientes:

- La Constitución solo estipula expresamente la identidad de la delegación y desde la perspectiva de la protección constitucional, ya que nunca procede.
- Las garantías constitucionales reservadas por la ley solo pueden ser previstas específicamente por la ley.
- Por lo tanto, todas estas cuestiones que están reservadas en la ley y que son establecidas en la Constitución no están incluidas, entonces pertenecerán al ámbito de la gestión autónoma.

2.2.1.6. Los principios de legalidad y reserva de ley como límites para el ejercicio de la potestad tributaria

El principio de legalidad y reserva legal es el nivel de formalidad necesario que debe otorgar la Constitución para que el respeto a los derechos básicos de las personas se transforme de los hechos ideales a los concretos, siendo así la reserva legal se considera sólo formal (Guevara, 2018, p.23).

En esa línea de ideas, para que los derechos básicos de las personas permuten de una etapa ideal a una etapa específica, es necesario la presencia formal de los principios constitucionales de legalidad y reserva de ley, por eso se considera como de carácter formal.

La mayoría de las teorías y conceptos en materia tributaria son consistentes al establecer que la importancia de la legalidad y la reserva de ley usan su sistema como base para restringir el poder tributario, pero esta posición puede ser un arma de doble filo, a pesar de ello, es muy importante porque busca no vulnerar los derechos básicos de los ciudadanos, por lo que el legislador tributario impone restricciones insuperables (Guevara, 2018, p.24).

Desde ese punto de vista, preexiste diferentes formas ideológicas de ver el ámbito tributario, pero la gran parte están de acuerdo al establecer que, la reserva de ley es sin lugar a duda una institución jurídica que limita el poder tributario, pero esta idea puede ser un arma de doble filo, a pesar de ello, es buena porque trata de conseguir la no restricción de derechos fundamentales de las personas.

Desde otra perspectiva, convertir al Estado en una entidad incontrolada y con muchos poderes para no dañar los derechos básicos de los ciudadanos, en cierto modo, la tributación debe ser considerada una medida correctiva impuesta por el Estado a la sociedad, lo que equivale a sanciones o castigos, por lo tanto, es necesario eliminar la noción de que la tributación es una carga tributaria para los ciudadanos y que es un aporte indispensable al desarrollo social (Aroca Lara c.p. Guevara, 2018, p.24).

De ese modo, el Estado se transforma en un ente con demasiado poder y a la vez descontrolado, pero necesita contar con ciertos límites para no lesionar los derechos básicos de las personas, por tal razón, los impuestos se consideran como una especie de castigo establecidos por el Estado a la comunidad.

2.2.1.7. La reserva de ley como principio tributario desde una perspectiva garantista y los derechos individuales

Desde la perspectiva de las disposiciones constitucionales, la doctrina constitucional ha causado confusión, puesto que en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú de 1993 establece que, el Estado debe respetar el principio de reserva legal en el ejercicio de su potestad tributaria, claro está como manifestación del principio de legalidad.

En el campo de la manifestación tributaria el principio de reserva legal se implementa principalmente de acuerdo con lo establecido en la Constitución, por lo que, si no se observan las consideraciones formales y sustantivas establecidas por la Carta Magna, los impuestos no pueden ni deben ser gravados (Guevara, 2018, p.121).

En esa línea de ideas, la potestad tributaria está sujeta a la Constitución, ya que el principio de reserva de ley es el eje fundamental con lo cual gira todas las funciones de los órganos tributario, por lo tanto, no existirá tributo alguno si no se cumple con los lineamientos formales y sustantivos de las leyes tributarias.

Si se adopta el principio de la reserva de ley en materia tributaria es imposible exigir el pago de impuestos, entonces debemos realizar las garantías personales que determinen las restricciones sobre posibles infracciones arbitrarias, por tanto, la situación del Estado en el espacio de las libertades civiles estará intrínsecamente relacionada con el principio de libertad personal contenido en el artículo 2° de la Carta Magna (Guevara, 2018, p.121).

De esa manera, la reserva legal efectúa la actividad garantista de la libertad personal al considerar un parámetro a las indiscreciones injustas del Estado, ya que está íntimamente

vinculado al principio de libertad personal establecido constitucionalmente, por lo tanto, la reserva de ley en lo que concierne al derecho tributario impide solicitar el desembolso de un gravamen si una norma con rango de ley no está reglamentada.

2.2.1.8. La reserva de ley como principio constitucional en materia de exoneraciones tributarias

Los principios tributarios constituyen directrices de orden normativo, por lo tanto, no deben ser considerados como simples normas planificadas, por el contrario, deben ser considerados como verdaderas normas operativas de alto nivel, de las cuales se desprenden las obligaciones y deberes para los tres grandes poderes del país, especialmente para la recaudación y gestión tributaria, entonces estos principios son establecidos como restricciones de la potestad tributaria del Estado (Fernández, 2004, p. 69 y 70).

En tal sentido, los principios tributarios debemos de usarlos como verdaderos estándares de excelencia operativa, ya que pueden surgir responsabilidades u obligaciones específicas y no necesariamente como simples normas de programación, por lo tanto, servirán como límites constitucionales a la potestad tributaria del Estado.

Es importante destacar que los principios tributarios no solamente son el producto de la filosofía y la economía que sirven para realizar la justicia tributaria, por el contrario, son el resultado supremo de los principios constitucionales tributarios (Jarach c.p. Fernández, 2004, p. 71).

En adición a ello, los principios tributarios son el resultado de la supremacía constitucional en materia de imposición y no solamente son el resultado de la concepción

filosófica y económica, ya que lo más importante es obtener una justicia real en el ámbito tributario.

2.2.1.9. La reserva de ley como principio fundamental en el derecho tributario español

2.2.1.9.1. Las diversas funciones del principio de reserva de ley en materia tributaria

En primer lugar, desde una perspectiva democrática este principio ha respondido a los requisitos tradicionales de aprobación de impuestos, lo cual establece que sin derecho de representación significa que no hay impuestos sobre la propiedad, entonces de acuerdo con este requisito los poderes públicos no pueden exigir unilateralmente a los ciudadanos el pago de beneficios públicos sin la existencia de ser aprobado o supervisado por leyes o reglamentos de alto nivel que son emitidos por representantes políticos legítimos (Romero, 2013, p. 53).

En tal sentido, se debe considerar que este principio se formuló después del requisito de aprobación tributaria, entonces de acuerdo con este principio el poder público no puede determinar unilateralmente el pago de ciertas prestaciones patrimoniales, siempre que no haya sido aprobado previamente por leyes jurídicas de mayor rango, por lo tanto, todo lo que se dice líneas arriba es producto de la ideología democrática.

En segundo lugar, como garantía estricta de la libertad personal y patrimonial se opone a la posibilidad de expropiación arbitraria del poder público, especialmente en materia tributaria, ya que este es el significado de la reserva legal del derecho tributario (Romero, 2013, p. 53).

Entonces, el poder público cuenta con posibles pretensiones y de manera arbitraria recaudar tributos, ya que es el contenido esencial de la ley tributaria, no obstante, cuenta con

una función básica que deslinda el carácter de garante personal de los derechos patrimoniales y libertades individuales.

Las leyes y reglamentos tributarios han producido la tercera función del principio, incluido el mantenimiento de la unidad del sistema legal para garantizar la igualdad básica o el trato uniforme de los contribuyentes.

En tercer lugar, para asegurar la igualdad básica de los contribuyentes tiene el efecto de mantener la unidad del sistema legal.

Por todo lo dicho y acorde a las exigencias establecidas en materia tributaria, el principio de reserva legal está ligado al principio de seguridad jurídica, si bien no es un valor directamente relacionado con la tributación, la certeza de derechos permite a los contribuyentes comprender con claridad el alcance de sus obligaciones tributarias y las posibles consecuencias de sus obligaciones tributarias (Romero, 2013, p. 53).

En adición ello, el principio de reserva de ley en el ámbito tributario relaciona al principio de seguridad jurídica, pese a no tener una relación directa con los tributos, no obstante, se puede decir que el derecho dio en el clavo, ya que facilita que los contribuyentes podamos conocer nuestras obligaciones fiscales.

2.2.1.9.2. Ámbito material de aplicación

En el artículo 8º de la Ley General Tributaria de España, tal como considera Romero (2013 p. 54 y 55): consideran las siguientes áreas principales de aplicación:

- **Prestaciones patrimoniales de carácter público:** debemos interpretarlo como sinónimo de exigibilidad de beneficios, es decir, establecido unilateralmente por el poder público sin la ayuda de la voluntad del obligado, por lo tanto, el tributo es considerado de aplicación general.
- **Elementos esenciales del tributo comprendidos en la reserva de ley:** la reserva legal se limita a la creación y configuración básica de la tributación en la que generalmente se pueden establecer exenciones y bonificaciones tributarias, ya que no existen otras disposiciones que establecen esos beneficios tributarios ni eliminar o reducir impuestos, por eso este último no constituye un cambio en los elementos básicos del derecho tributario.
- **La reserva de ley contenida en la Ley General Tributaria:** si bien en el artículo 8º de la Ley General Tributaria de España hace mención a la reserva de ley en la que se muestra claramente que este tipo de preferencias jurídicas restringe el ejercicio de la potestad de supervisión, lo cual expresa a detalle en la lista explicativa de conceptos constitucionales en las leyes específicas en materia tributaria.

2.2.1.9.3. El alcance de la de reserva de ley

Como hemos visto las disposiciones constitucionales estipulan ciertos aspectos determinantes en la ley del impuesto a la renta, es decir, el impuesto y demás beneficios de carácter público (personal y patrimoniales) siempre serán determinados por la ley como lo es también las disposiciones de sus elementos básicos, tal como establece Romero (2013, p. 57-58) considera los siguientes alcances:

- **Su valor como reserva relativa:** en lo que se refiere a materias absolutamente reservadas a la ley, el régimen tributario debe ser gestionado íntegramente a través de la normativa legal, por lo que, a través de este riguroso carácter la ley debe disponer la reglamentación completa de las sustancias reservadas a ella, sin que ello implique. reglas menores.
- **Alcance formal; admisibilidad del Decreto ley:** en su artículo 86° establece que es una ley reguladora del gobierno y que tiene el mismo efecto legal, lo cual puede utilizarse en circunstancias especiales y necesidades urgentes.
- **Alcance territorial de aplicación:** en materia de reservas legales existen ciertas dificultades para llegar a un acuerdo con la autonomía financiera de las entidades públicas, sobre todo si tenemos en cuenta algunas de ellas, p. ej. las comunidades autónomas que tienen competencias legislativas, de hecho, pueden dictar leyes tributarias.

2.2.1.10. Principio de reserva de ley en materia tributaria

En el campo del derecho tributario se define en el adagio latino “no hay impuesto sin ley”, por lo tanto, esto no solo significa la existencia de normas de derecho tributario, sino que también se deben seguir los procedimientos estipulados en la Constitución al momento de su creación, entonces la reserva legal en el ámbito tributario puede realizar múltiples funciones, tal como lo considera Alvarado (2011 p. 91) son las siguientes:

- Se trata de la libertad del poder estatal y la protección de los derechos de propiedad privada.
- Dado que la decisión tributaria la toma el representante del ciudadano ajustándose al principio de autoimposición
- La de avalar el derecho básico de igualdad frente a la ley.

- Dar convicción y seguridad jurídica a los contribuyentes.

Podemos decir que, existen dos tipos de reservas, las reservas absolutas y las reservas relativas, el primer requiere la misma definición jurídica y regulación de todos los aspectos más que una ley secundaria, el segundo requiere que la ley determine los principio y traslade a una ley inferior, no obstante, menos que la desarrolle y la regule (Alvarado 2011 p. 92).

Por otro lado, el artículo 31° inciso 3 de la Constitución colombiana establece un principio formal que se aplica caso por caso, pero siendo trascendente y muy importante, por lo cual los principios constitucionales reservados por la ley inciden en todas las cifras tributarias, tales como las tasas, las donaciones especiales, los impuestos que son determinados en base a estos, por lo tanto, cualquier tributo debe establecerse, modificarse o abolirse de acuerdo con las normas legalmente vinculantes (Colao 2015, p.20).

De ese modo, el principio de reserva legal afecta a todos los aspectos tributarios, tales como: las tasas, las contribuciones especiales, por lo que las enmiendas o derogaciones siempre deben determinarse mediante normas con rango legal, tal como lo establece el articulado 31° de la Constitución colombiana.

Se regula el principio de reserva legal en materia tributaria consagrado en la Constitución, lo cual tiene el efecto de obligar a otras normas, pero los principales temas a resolver se encuentran en el artículo 8° de la Ley General Tributaria de Colombia, tal como lo establece Colao (2015, p.20) son las siguientes:

- Garantiza el principio autoimpuesto, según el cual el tributo pagado por los ciudadanos no supera el impuesto aprobado por sus representantes legales en el parlamento.

- Este es un principio que sirve a la seguridad jurídica de la ley, ya que en vista de la apertura legal los contribuyentes pueden comprender más claramente el alcance de sus obligaciones tributarias, que apoyándose en estándares de nivel inferior.
- Además, está obligado a discutir las principales decisiones tributarias en el parlamento a través de procedimientos de discusión pública contradictorios.

2.2.1.11. Los tributos en el Perú

La tributación incluye los beneficios monetarios requeridos por los departamentos de la administración pública, los cuales la ley restringe la obligación de pago y su objetivo principal es obtener ingresos para apoyar el gasto público, tal como considera Colao (2015, p. 14) los tributos son:

- Las obligaciones monetarias que deben cumplirse en dinero y no a través de otro tipo de bienes o servicios.
- Obligaciones establecidas para las entidades públicas.
- Obligaciones generadas por un presupuesto establecido por normas legalmente vinculantes, en esta obligación el presupuesto se denomina hecho imponible y la persona que ejecuta el presupuesto muestra su riqueza o capacidad económica.
- Tribuciones que generen ingresos públicos, ya que son establecidas para beneficiar a las entidades públicas y pasa a formar parte de recursos no privados, pero en realidad se utiliza para satisfacer necesidades públicas.
- Son temas de derecho público, por lo cual, significa que está regulado por normas públicas en materia tributaria.

2.2.1.11.1. Clases de tributos

- **Impuestos**

Son tributos que se pagan al Estado para aguantar los gastos públicos, por lo cual, los requisitos no necesitan ser considerados y sus hechos imponibles están compuestos por negocios y acciones que demuestran la capacidad financiera del contribuyente, ahora bien se caracteriza porque la obligación de pago no se da por ninguna actividad específica del gobierno, sino solo porque el sujeto tiene la capacidad financiera para una situación o comportamiento específico, ya sea ingresos o gastos (Colao 2015, p. 14 y 15).

Desde esa perspectiva, la característica peculiar del impuesto es sin lugar a duda la obligación del pago, ya que esto no es producido por ningún tipo de actividad concreta de la administración, por el contrario, se ejecuta porque el sujeto ha demostrado una capacidad económica dentro de la actividad financiera.

- **Contribuciones**

Son tributaciones en los cuales los hechos imponibles incluyen a los contribuyentes que obtienen beneficios o aumentan el valor de los activos, lo cual esto se debe a la ejecución de obras públicas o al establecimiento y expansión de servicios públicos por parte de la autoridad competente, por otro lado, cuando el gobierno realiza una actividad específica incluida la primera obra pública o el establecimiento de servicios públicos se generan donaciones especiales (Colao 2015, p.15).

Por efecto de las obras públicas o al establecimiento y expansión de los servicios públicos prestados por el gobierno, los incentivos tributarios se obtienen a través de hechos imponibles.

- **Tasas**

Son la recepciones de contribuyentes cuyos hechos imponibles incluyen el uso privado, el uso especial en el dominio público, el comportamiento en la prestación de servicios y las actividades que involucran, afectan o benefician a los contribuyentes de manera específica, entonces cuando los servicios no son requeridos o prestados de manera voluntaria, la solicitud o recepción no es apto para ser realizado por los contribuyentes, por lo cual, el sujeto debe solicitarlo a la autoridad competente (Colao 2015, p. 16).

De ese modo, las tasas se dan cuando la prestación de los servicios no es prestada voluntariamente por los contribuyentes, ya que el hecho generador está dado por la realización de las actividades, afectadas o beneficiadas de modo personal al contribuyente.

2.2.1.11.2. Exoneración e inmunidad tributaria en el Perú

Al respecto se cree que la Constitución de 1993 adoptó determinadas decisiones tendientes a reducir o limitar el otorgamiento de incentivos tributarios.

Siendo así, en el último párrafo del articulado 79° de la Constitución Política impone condiciones irresistibles para el establecimiento de un régimen tributario especial para una determinada zona del país, ya que solamente podrá ser aprobado por ley expresa y con

mayoría de miembros calificados del congreso ni siquiera requiere la aprobación de ley orgánica, sino solamente de manera selectiva y temporal, por lo tanto, esta es una norma que daña especialmente las zonas selváticas y fronterizas, las cuales tradicionalmente han sido tratadas especialmente por su geografía (Danòs, 1994 p. 141 y 142).

Desde esa óptica, la Constitución Política determina ciertos requisitos rigurosos para la obtención de un régimen tributario especial en ciertas zonas del país, pero solamente pueden ser otorgadas por una ley expresa y de manera temporal, entonces sin lugar a duda se trata de una norma que perjudica a las zonas fronterizas y selváticas del país.

Asimismo, el artículo 70°, inciso 3 de la Constitución Política establece que una de las condiciones del congreso es que antes de aprobar una ley que otorgue exoneraciones u otros beneficios tributarios, en primer lugar este debe estar aprobada por el Ministerio de Economía y Finanzas, pero dicha decisión no afecta nuestro criterio indubitable de la entrega de ciertos beneficio, por lo tanto, este es un precepto en el marco de una cláusula que establece diversas restricciones a la legislación proactiva en finanzas y de presupuestos del congreso (Danòs, 1994 p.142).

Desde ese punto de vista, el congreso está limitado en la aprobación de una ley tributaria en la que se otorgue ciertas exenciones, lo primero que se debe tomar en cuenta es el dictamen del ministerio de Economía y Finanza, sin la duda de un favoritismo ni pensar por qué no se elige a otro ministerio o en tal que se pueda elegir al poder ejecutivo, esto está prescrito en el articulado 70° párrafo tercero de la Carta Magna.

2.2.1.12. Criterios de interpretación de la norma tributaria

El estándar para interpretar las regulaciones tributarias es la regla general de todo el sistema legal.

Debemos tener en cuenta una cosa, cuando las regulaciones tributarias utilizan términos la definición tributaria se basa únicamente en impuesto o en tal caso a lo que se encuentra definida por el derecho supletorio para su aplicación, siendo así, todo dependerá en función de las circunstancias (Colao 2015, p. 22).

Desde esa óptica, las normas del derecho tributario son utilizadas e interpretadas para efectos de la misma, esto también dependerá de las circunstancias de un caso en concreto, en tal caso se aplicará las normas del derecho supletorio.

Asimismo, según la doctrina colombiana establece algunos criterios de interpretación de las normas tributarias, tal como lo considera Colao (2015, p. 22) son las siguientes:

- **Calificación**

Calificar una norma tributaria es determinar la naturaleza jurídica de una situación y sus consecuencias, ya que todos los servicios tributarios deben calificarse en función de su verdadera naturaleza y no en función de su apariencia o del nombre proporcionado por las partes.

- **Analogía**

En términos de hechos imposables, exenciones o beneficios tributarios o incentivos tributarios, no se pueden utilizar estándares de interpretación de analogías, es decir,

si existe alguna duda sobre la interpretación de un reglamento no se puede recurrir a otra regla que posea concurrencia con la norma interpretada por el solo hecho de ser aplicada de igual manera.

- **Conflicto en la aplicación de la norma tributaria y simulación**

La Ley General Tributaria colombiana contiene normas para prevenir estas dos situaciones, lo cual es el conflicto en la aplicación de las normas, lo primero que tienen que hacer los sujetos es ciertas formulas en las que se logren objetivos específicos, pero todo ello en condiciones normales, p. ej. las transferencias de activos, en cierto modo, estas son consideradas como un activo muy engañoso en las que no tienen ventajas económicas, legales o sociales, no obstante, genera impuestos más bajos.

2.2.1.13. La interpretación de la norma tributaria

2.2.1.13.1. Definición

Según Correa citado por Obregón (2011) quien señala que: “(...) cuando es imposible aclarar el significado de las normas jurídicas a partir del análisis lógico interno de las normas, esto formará parte de la teoría jurídica ordinaria que tiene como objetivo principal aclarar el significado último de las normas jurídicas”(p.363), lo que el autor nos quiere decir es que, la interpretación es parte de un descubrimiento de la teoría general del derecho, por lo que, busca darle un sentido al contenido de la norma jurídica.

Por otro lado, Sanz citado por Obregón (2011) quien señala que: “este tipo de explicación tiene sentido cuando se buscan significados o normas relacionadas con la realidad

fáctica (p.363)”, dicho en palabras más sencillas, el autor nos dice que, la interpretación busca darle un significado a la norma jurídica al momento en que vamos aplicar a un caso en concreto.

En adición a ello, la interpretación de la norma tributaria busca darle un sentido o significado al contenido de la norma jurídica a través del descubrimiento de la teoría general del derecho.

2.2.1.13.2. El proceso de interpretación de la norma tributaria

El procedimiento de dilucidar las reglas tributarias para Sanz citado por Obregón (2011, p. 364) considera tres momentos:

- El primer paso para estudiar la norma en sí en el texto de la regla es establecer la norma en el campo legal al que se apunta.
- El segundo momento es donde aparece el espacio histórico y cultural, en el que se analiza el hecho o situación actual que se explica.
- El tercer momento es donde aparecen los aspectos subjetivos de la interpretación y de alguna manera restringe al intérprete y a la interpretación, por lo que, este momento es donde se da la opinión final.

2.2.1.13.3. Clases de interpretación de la norma tributario

La clase de interpretación depende de los órganos o de las personas a interpretar, básicamente son tres, tal como lo considera Obregón (2011, p. 365) son las siguientes:

- **Interpretación auténtica**

Este tipo de interpretación es realizada por la institución que emitió la norma y los objetos de la interpretación, entonces cuando las normas legales posteriores

requieran la creación de otras normas interpretativas, ya sea una interpretación jurídica o doctrinal, necesariamente tiene que ser el congreso o una agencia administrativa la que lo realice (Obregón, 2011, p. 365).

Esta interpretación está por encima de cualquier otra interpretación, pero esto no quiere decir que es necesariamente correcta, sino porque simplemente es que el Estado es quien decide la ley e interpreta mejor, asimismo si se implementara por intermedio de otros estándares si o si debería ser efectuado (Obregón, 2011, p. 365).

De esa manera, el Estado al ser el único creador y quien dicta las normas es considerado como el mejor para poder interpretarla, por tal razón, esta clase de interpretación es el que predomina y prevalece por encima de cualquier otra.

- **Interpretación jurisprudencial**

Se refiere a la interpretación que hace la autoridad judicial al aplicar las normas legales a casos específicos, lo cual es reflejada en las resoluciones o sentencias, por otra parte, en el ámbito tributario se da en dos niveles, tal como lo considera Obregón (2011, p. 365) son la siguientes:

- A. En el ámbito administrativo las disputas son resueltas por la Sunat, tal como lo establece el artículo 24° de la ley Tributaria.
- B. En el campo judicial se da cuando la controversia es resuelta por el Poder Judicial.

Al respecto, si los lineamientos son claros es obvio que tanto el poder ejecutivo como el poder judicial adoptan ciertos parámetros, sin embargo, si existe cierta duda se debe aplicar el artículo 128° de la ley tributaria, según el cual el organismo encargado de resolver el problema no puede restringir la resolución debido a leyes insuficientes, lo cual obligatoriamente tienen que ser interpretadas (Obregón, 2011, p. 365).

En tal sentido, si la interpretación de las reglas no es clara se debe aplicar el artículo 128° de la Ley Tributaria, ya que el responsable de resolver las disputas legales nunca debe restringirlas por más débil que sea la ley.

- **Interpretación doctrinal**

Es un conjunto de explicaciones de los estudiosos en derecho tributario, lo cual se muestra en libros, revistas, conferencias, artículos, etc., dado que el valor de estas explicaciones (aunque sea la más objetiva) se limita a todo el campo académico, pero estas no están oficialmente autorizadas para ser interpretadas (Obregón, 2011, p. 366).

Desde ese punto de vista, la interpretación doctrinal es la efectuada a través de estudios que hace el Derecho Tributario y que son comprobados en textos académicos, revistas, artículos jurídicos, etc., siendo las más objetivas, pero están restringidas al círculo académico, por lo tanto, no están autorizados para ser interpretarlas por el simple hecho de ser informales.

2.2.1.13.4. Criterios de interpretación de la norma tributaria

Los intérpretes casi nunca carecen de criterios subjetivos a la hora de interpretar una norma tributaria, en cierto modo son sesgados, dado que recurrirán a los estándares aplicables a sus métodos y luego cada intérprete elegirá su propio camino, por eso cada uno descubre lo que realmente quiere decir una norma.

Siguiendo líneas arriba, los intérpretes acuden a criterios apropiados a sus métodos, dado que eligen sus propias vías para obtener el significado de la norma jurídica, pero ellos casi nunca realizan una interpretación sin criterios subjetivos, ya que siempre tienen alguna clase de perjuicios.

Los estándares de interpretación son pautas para establecer el verdadero significado de las especificaciones jurídica, siendo así los criterios más importantes según Obregón (2011, p. 366) son las siguientes:

- **Criterio tecnicista**

Busca encontrar un estándar de interpretación adecuada dentro del contenido de la propia norma (es decir la misma ley) para lo cual, recurren a ciertos métodos, p. ej. el método literal, el lógico, el históricos, el sistemáticos, el dogmático y otros, sin embargo, lo legal es que debe quedar claro y comprensible, por eso quien asume un estándar perfectamente técnico casi nunca tiene un intérprete que asume el mismo estándar de interpretación (Correa c.p. Obregón, 2011, p. 366).

En tal sentido, este método tecnicista requiere la intervención de ciertos métodos de interpretación, p. ej. el método literal, el lógico, el sistemático, el histórico, el teleológico, etc., ya que solamente busca encontrar una interpretación correcta y adecuada a partir del propio contenido.

- **Criterio teleológico**

Este estándar de interpretación se utiliza para un propósito predeterminado, es decir, la interpretación apunta a un objetivo a priori, por lo tanto, este es el estándar más utilizado en la legislación tributaria, pero el nombre en sentido estricto es "estándar económico", ya que el propósito del impuesto legal es económico, esto es dotar al país de recursos financieros para que pueda atender y brindar los servicios básicos que un país necesita (Obregón, 2011, p. 366).

De ese modo, el criterio teleológico también se le denomina criterio económico, puesto que es el más utilizado en el ámbito tributario, además cuenta con una sola finalidad ver el aspecto económico, por lo tanto, suministra de recursos financieros al Estado y con ello cumplir las necesidades más vitales de la sociedad.

- **Criterio sociológico**

Este tipo de criterio utiliza ciertas consideraciones a la hora de interpretar las diferentes realidades sociales de un país, ya que su propósito es explicar cómo es que se aplica las normas tributarias a las diferentes realidades sociales de un país, por lo tanto, el estándar es muy importante en la tributación legal porque

resuelve ciertos problemas, tal como establece Obregón (2011, p. 367) son las siguientes:

- A. ¿El impuesto a la propiedad se aplicará a los de la comunidad nativa?
- B. ¿Cuándo los agricultores realizan transacciones entre sus comunidades (trueque), se les puede solicitar que presten juramento y luego paguen I.G.V.?

Dichas interrogantes nos llevan a comprender la realidad que se muestra tal y como es en nuestra sociedad, siendo así los criterios precitados realizan ciertas consideraciones a las diferentes realidades socio económicas de un país.

2.2.1.14. Métodos de interpretación de la norma tributaria

Un método interpretativo es un conjunto de procedimientos o etapas metodológicas encaminados a establecer el significado de las normas jurídicas o la forma correcta de aplicarlas a la realidad, puesto que existen muchos métodos, aunque para la correcta interpretación de la normativa tributaria los más importantes, tal como lo considera Obregón (2011, p. 367) son las siguientes:

- **El Método literal**

Este método implica interpretar la parte más específica del significado de una palabra, lo cual constituyen el contenido de la gramática, la etimología, los sinónimos, etc., entonces es necesario aclarar que las palabras tienen significados amplios como técnicos.

- **El Método sistemático por comparación**

Este método intenta encontrar el significado de aquellas normas legales poco claras a partir de la atribución de principios y conceptos bien definidos que se encuentran en otras normas del sistema tributario, por lo tanto, este método no siempre está disponible, debido a que no tiene otras normas comparables o estudios de casos.

Entonces, es necesario considerar ciertas reglas al acudir a este método, tal como establece Obregón (2011, p. 368) son las siguientes:

- A. No se pueden comparar con otras reglas especiales de las generales.
- B. No se pueden hacer comparaciones entre reglas especiales.
- C. No se pueden hacer comparaciones entre reglas que prohíben y aquellas que sancionan.

- **Enfoque sistemático por establecimiento normativo**

La interpretación debe tener en cuenta el conjunto de especificaciones al ser incluidas al momento de ser interpretadas, también debe realizarse considerando que la ley es un sistema completamente unificado, por lo cual debe haber continuidad y compatibilidad entre ellas, por lo tanto, la explicación no se agota en las normas interpretativas, al contrario, se analiza en el grupo normativizado.

- **Métodos históricos**

Incluye buscar el significado de las normas recurriendo a antecedentes legales o promulgando normas interpretativas; es decir, se debe considerar la intención de los legisladores o abogados al momento de crearlas.

El propósito de la búsqueda es considerar las intenciones de los juristas o legisladores al momento de crear las normas y con ello averiguar su significado, sobre todo averiguar cuál es la motivación o propósito que persigue la creación de la ley.

- **El Método evolutivo**

Esta técnica se opone al método histórico, ya que su significado principal es determinar la explicación de los temas que realmente deben preocupar al legislador en la situación actual, sin embargo, según el principio de legalidad este método no tiene aplicación en la ley tributaria (Villegas c.p. Obregón 2011, p. 368).

Desde ese punto de vista, este método no se aplica en el derecho tributario, debido a que el principio de legalidad la restringe, es decir, lo que se trata de buscar es la determinación o la reacción de los legisladores a la situación actual y no a las circunstancias pasadas.

2.2.1.15. Tratamiento legislativo de la norma tributaria

- **Interpretación de normas tributarias**

Como toda norma jurídica del ordenamiento es de vital importancia darles un significado o sentido a todas ellas, por consiguiente, establecer ciertos parámetros a la hora de interpretarla, en virtud a ello el derecho tributario no es ajeno a ello.

Entonces, en la norma VIII del Código Tributario establece que, al aplicar las leyes o regulaciones tributarias se pueden utilizar todos los métodos de

interpretación reconocidos por la ley como también encontrar la verdadera naturaleza de los hechos imposables, por consiguiente, la Sunat implementará efectivamente las acciones, circunstancias y relaciones económicas, procesar o establecer deudores por cuentas a cobrar, por otro parte, a través de la interpretación no se podrá generar ingresos tributarios, establecer sanciones, otorgar exenciones o extender disposiciones tributarias más allá de las prescritas por ley o supuestos diferentes.

En esa línea de ideas, dicha norma establece ciertos criterios, tal como lo establece Obregón (2011, p. 370) son las siguientes:

- No solo se permite el uso de todos los métodos de interpretación, sino que también se pueden usar todos los métodos reconocidos en las leyes generales, debido a que la hermenéutica jurídica está al mismo nivel que todas las ramas del derecho.
- Introduce normas económicas, puesto que busca eliminar formas jurídicas, manifestaciones de hechos económicos e ir más allá, en donde se pueda encontrar hechos reales y determinar su naturaleza económica, por otro lado, esta interpretación realista es en Argentina llamada la teoría de la penetración.
- En cuanto a la interpretación de la exención nuestra ley tributaria tiene limitadas opciones de interpretación, puesto que se señalan tres métodos de interpretación, tal como lo considera Obregón (2011, p. 371) son las siguientes:

A. **Restringida**, esto se da cuando el alcance de la norma interpretada es limitado, debido a que, el contenido que se expresa excede los deseos reales del legislador, entonces proporciona un alcance menos extenso para la norma.

- B. **Estricta**, cuando se restringe a desarrollar el texto jurídico.
- C. **Extensiva**, esto se da cuando la interpretación de la norma extiende su alcance a través de la posibilidad de la misma, dado que dice menos de lo que el legislador realmente quiere decir, por lo tanto, el intérprete se limita a estar aclarando y especificando lo que realmente está implícito en la norma.

2.2.1.15.1. Distribución del poder tributario

Lo primero que piensan las autoridades tributarias es que el poder tributario es una atribución que la Constitución Política otorga a los diferentes niveles del gobierno para, crear, modificar, suprimir o eximir impuestos.

El artículo 74° de la Carta Magna trata sólo a dos niveles de gobierno como titulares de la potestad tributaria: al gobierno central y a los gobiernos locales o municipios, por lo cual, ya no se consideran a las regiones como si lo hacia la Carta Magna de 1979, de modo que, esto está perfectamente bien si el diseño de la Constitución tiende a enfatizar el centralismo, razón por la cual, el Capítulo Catorce reduce significativamente el poder de las agencias gubernamentales descentralizadas (Danòs, 1994, p. 131).

En tal sentido, la Constitución Política del 1993 establece que, solo el gobierno central y los gobiernos locales ejercen el imperio tributario, empero en la Constitución de 1979 los gobiernos regionales si lo ejercían, debido a que, si propiciaban la centralización.

Respecto del gobierno central el poder tributario se distribuye entre el congreso y el poder ejecutivo, lo cual el poder ejecutivo se encarga de ajustar los aranceles, es decir, los tributos que gravan las importaciones y las tasas, por otro lado, el congreso es responsable de

la creación de los tributos, sepa que este es un impuesto de enlace y de acuerdo con el nuevo texto del Código Tributario incluye arbitrios, derechos y permisos (Danòs, 1994, p. 132).

En cuanto al poder tributario de los gobiernos local éste preserva su poder de establecer impuestos relacionados con las cuotas y tasas impositivas, también pueden crear los arbitrios y las licencias municipales dentro de su jurisdicción territorial.

Es importante aclarar que el segundo párrafo del artículo 74° de la Carta Magna establece correctamente que la potestad tributaria municipal se ejerce dentro de los alcances de la ley, en tal sentido, ya no será necesaria la ley anterior que autorizaba a las municipalidades a crear impuestos, aunque tales agencias del gobiernos local pueden crear impuestos sin cumplir con las leyes que los facultan, siempre y cuando se respeten las restricciones impuestas por la legislación en esta materia (Danòs, 1994, p. 133).

En esa línea de ideas, la potestad tributaria de las municipalidades se ejerce de acuerdo a los parámetros que prescribe la ley, tal como lo establece el articulado 74° de nuestra actual Carta Magna, por lo tanto, no será necesario una ley anticipada que faculte a los municipios a crear impuestos, al contrario, dichas municipalidades lograrán determinarlo sin la necesidad de una norma que lo faculte.

2.2.2. Normas tributarias de naturaleza no legislativa

A. Concepto de tributo

En el Perú el tributo se consolida en aquellas prestaciones pecuniarias las cuales son de naturaleza obligatoria, en palabras de Sainz de Bujanda citado por Valdivia (2014, p.15) “(...) el tributo es toda prestación patrimonial obligatoria la cual es establecida por ley y

habitualmente pecuniaria a cargo de las personas físicas y jurídicas (...)", es decir, la característica sobresaliente de la tributación será su carácter monetario, como obviamente la jurisprudencia, debido a que debe satisfacer las necesidades y demandas de la sociedad para que esta pueda tomar decisiones incluso en estos ámbitos. Personas que no tienen recursos, porque en todo caso estos costos incurridos por necesidades públicas, como la construcción de carreteras, beneficiarán a toda la población, no solo a sectores específicos, es decir, a los contribuyentes. Para ello los tributos deben tener esas características, conforme lo establece Valdivia (2014, pp. 16-17):

a. Prestaciones en dinero

En la economía monetaria actual, los beneficios fiscales son dinero. Si bien en algunas leyes se considera la especie como una forma de interés, ya que la doctrina debe mantener la estructura jurídica básica, es decir, la especie debe satisfacer el propósito, algunos autores creen que la especie es un recurso efectivo. Fue creado para proporcionar cláusulas de "dinero preciso" que contienen elementos de consideraciones legislativas. Ahora, en el territorio de Perú, los beneficios en efectivo son populares.

b. Exigidas mediante el poder de imperio

Se refiere al "poder tributario" a aquello que el Estado posee, que tiene carácter político y se considera inherente a la gobernabilidad, porque la lógica muestra que no existe un gobierno sin tributación, y la responsabilidad política moral debe ser considerada en la sociedad. El propósito de los individuos y la sociedad es contribuir a la preservación del país, es una persona que rinde homenaje al pueblo a través de

la coacción, que se manifiesta como la voluntad de una persona que no la exime del deber.

c. En virtud de una ley

Es por las Razones anteriores que no existe una ley que indique que no se grava ningún impuesto, esto está íntimamente relacionado con la autoridad tributaria, la cual le da al Estado el derecho de instruir la formulación de normas legales tributarias, las cuales definirían obligaciones y estas serán específicas cuando ocurren ciertas circunstancias. Estas condiciones son para proporcionar una fuente de impuestos.

2.2.2.1. De acuerdo a la Constitución Política del Perú

Se reconoce a la constitución, como norma de normas, en tal sentido, todas las normas y principios deberán estar supeditadas a la constitución, Zavaleta (2011, p.41) indica: “(...) nuestro estado constitucional velara por el interés colectivo, pero también reconoce y protege el derecho a la propiedad (...)”, lo cual nos muestra una posición de salvaguarda entre el Estado de derecho y el Estado social.

En razón a ello la Sentencia N°0048-2004-AI/TC, en su fundamento N°4 y 5°, prescribe que el Estado social y democrático de derecho, busca que toda la actividad que realice el estado tenga solo una finalidad social, debido a que los intereses y el quehacer del estado, se va a encontrar íntimamente ligado al respeto de los derechos y garantías de los individuos es por ello que el estado adquiere presencia en cumplimiento de sus atribuciones cuando se efectiviza a través de políticas públicas y decisiones que le conciernen también a toda la nación.

Conforme lo que indica García (2011, s/p.) el papel del Estado social es caracterizado por ser más intervencionista, debido a que va a integrar obligaciones positivas de actuar y hacer en el terreno social y también económico siendo de esta manera el estado se evidencia su naturaleza social y solidaria la cual se contrapone al estado liberal o estado de derecho el cual es caracterizado por ser emanado de la voluntad general, la constitución como norma jurídica vinculante se impondrá a todos los poderes públicos y los integrantes de un estado.

Asimismo, en materia tributaria, el artículo 74° prescribe disposiciones referentes a los principios y preceptos fijando límites al propio estado en ejecución de sus actividades; garantizando así los derechos y libertades de las personas, esto lo hace también mediante normas rectoras como, por ejemplo: el Principio de Seguridad Jurídica o Principio de Capacidad Contributiva, la Sentencia de exp. N°033-2004-AI/TC, concuerda en que el art.74; donde la referencia “tributo” no solo involucra a aquella obligación tributaria naciente de un hecho imponible, sino que también toda obligación de carácter tributario el cual va a derivar de ese poder., existe una clara manifestación del poder tributario cuando recordamos la creación del principio adicional del impuesto a la renta, como tal se va a encontrar sometida y respetando los principios constitucionales (Zavaleta. 2018, ppt.3).

- **Los principios**

Núñez (2014, s/p) explica que El Tribunal Constitucional declaró que: “(...) la potestad tributaria no es irrestricta o ilimitada, lo que quiere decir que, su ejercicio no puede realizarse al margen de los principios y límites que tiene la Constitución y las leyes de la materia establecen. (...)”, esto significa que ciertas restricciones impuestas por la constitución, en primer lugar, permitir que el estado ejerza el poder tributario es constitucionalmente legal y,

en segundo lugar, se asegurará que el poder tributario no se ejerza arbitrariamente, dañando los derechos básicos de las personas.

Lo que hay que resaltar es que el principio reconocido por la Constitución en el artículo 74 constituye una restricción a la potestad tributaria, y este derecho debe ejercerse también en términos de derechos básicos. Por lo tanto, el principio constitucional de tributación jugará un papel en la restricción ejercicio de la tributación. Sin embargo, se debe considerar que son la garantía de la oposición del pueblo a esta autoridad; los comportamientos antes mencionados solo son verdaderos si cumplen con los principios constitucionales (como legalidad, retención legal, igualdad y respeto) estipulados en el artículo Constitución 74. Justo y legal basado en los derechos básicos de las personas y el principio de prohibición de la arbitrariedad formulado por la STC 3666-2008-PA-TC.

- **La reserva de ley**

El principio de reserva legal reconocido por la Constitución en el artículo 74 de la Carta Magna se desarrolló a través de la Ley Tributaria, que sigue las normas constitucionales y estipula que solo mediante leyes o decretos legislativos se puede: “crear, modificar o suprimir la tributación (...)” (Norma IV-Principio de Legalidad-Reserva Legal). Por lo tanto, este principio busca asegurar la introducción de la tributación en nuestro ordenamiento jurídico a través de la vía judicial partiendo de la premisa de que el poder legislativo está representado en la comunidad, por lo que es comprensible que las normas aprobadas por ellos sean generalmente aceptadas por los contribuyentes peruanos. No obstante, es importante resaltar que la normativa aprobada no debe violar los principios tributarios estipulados en el artículo 74° de la Constitución, y al mismo tiempo, se debe velar por que los derechos básicos

de los contribuyentes no sean vulnerados en ninguna etapa de ninguna. procedimiento en el ámbito fiscal.

- **Derecho a la seguridad jurídica**

La autoridad tributaria constituye el poder del estado y tiene el poder de establecer impuestos de acuerdo con las necesidades del estado para resolver el presupuesto público. Sin embargo, esta atribución está restringida por las disposiciones pertinentes de la Constitución Política del Perú, que busca equilibrar el equilibrio para no violar ningún derecho o garantía de los ciudadanos. Por tanto, el artículo 74 de la Constitución nos dice:

el Estado es aquel que en ejercicio de sus funciones da facultad a los gobiernos locales para que estos puedan crear, suprimir, modificar y exonerar las contribuciones y tarifas dentro de su jurisdicción y dentro del alcance que prescribe la ley. Cuando el Estado ejerce la autoridad tributaria, debe respetar el principio de reserva de la ley, así como el principio de igualdad y respeto a los derechos básicos de las personas. No se pueden confiscar impuestos. El cumplimiento de todos los principios enfatizados en esta cláusula está implícitamente ligado a la provisión de una adecuada seguridad jurídica a los ciudadanos, la cual se fundamenta en las garantías a que se refiere la cláusula (reservas legales, legalidad, igualdad, no confiscación y respeto de los derechos básicos).

- **Derecho al debido procedimiento**

Además de los derechos mencionados en los párrafos anteriores, la Constitución Política también menciona la protección de ciertas garantías, incluidas las involucradas en esta investigación, como las garantías del debido proceso en virtud de la Constitución Política de 1993. Incluya lo siguiente: Sección 3). Extracto del artículo 139 de la Constitución: “La

observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional. - Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto de los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación”. Posteriormente, continuaremos citando algunas sentencias de la Corte Constitucional en las que la garantía judicial también puede aplicarse administrativamente en nombre del principio del debido proceso.

2.2.2.2. Poder tributario del Estado

- Características del Poder Tributario

Es preciso señalar que la potestad tributaria es la que posee el Estado con la finalidad de imponer a los particulares el pago de los tributos, sin embargo esta facultad no puede ser ejercida de manera exagerada o arbitraria, vulnerando derechos de los administrados, este poder está regulado a una serie de límites impuestos por el mismo ordenamiento jurídico ya sean de orden legal o de orden constitucional, mencionado ello Zavaleta (2018, s/p) explica que las características del poder tributario son:

- a. abstracto: referente a que todos los estados poseen la facultad de aplicar los tributos dependiendo de su política económica y social.
- b. Indelegable: ya que transferirlo a cualquier tercero solo sería de manera transitoria conforme lo señala la ley.
- c. Irrenunciable: debido que es imposible que el estado se desprenda del tributo.
- d. Permanente: debido a que deriva de la soberanía del estado ya que es connatural, solo puede eliminarse con el Estado.

Mencionada estas características es importante recalcar que una consecuencia del poder de gravar mediante un tributo es el poder de eximir, que hace referencia poder de “perdonar” el pago de un tributo, sin embargo, se debe aclarar ciertos términos con la finalidad de comprender:

Exención	No sujeción o inafectación	Inmunidad
Se origina de la obligación tributaria sin embargo no es exigible.	La norma no alcanza a configurar el hecho generador.	Sujeción o inafectación que se origina de una disposición constitucional.

2.2.2.3. Beneficios tributarios

- La exoneración tributaria

Respecto a la exoneración tributaria Herrera y Torres (2018, pp. 30-32). señalan que la exoneración tributaria es una técnica que puede tener los siguientes efectos jurídicos fundamentales:

- i) Exención total de impuestos para evitar la creación de obligaciones tributarias.
- ii) Reducción de impuestos mediante bonificaciones o deducciones, desgravaciones fiscales parciales. Solo en el caso de un comportamiento, evento o negocio específico o de un contribuyente específico, se especifica el presupuesto real descrito en la norma, mientras que, en ausencia de un presupuesto, esto significa que no hay impuestos.

Asimismo, luego de que el legislador haya formulado un impuesto con resultado negativo para indicar su ámbito de aplicación, se establecerán y excluirán del ámbito de la

tributación todos los hechos fuera del ámbito de influencia antes mencionado. exenciones y definir las como: “una dispensa legal de la obligación tributaria”, de ahí se comprende la exoneración subjetiva que es aquel efecto que se produce cuando se da la figura de que el administrado se encuentre dispensado por la autoridad competente y por determinada situación de la obligación de contribuir con aquellos gastos públicos, mientras que la exoneración objetiva, se produce cuando la norma ha contemplado supuestos previsto en la misma norma si se produce el hecho imponible.

La insatisfacción está relacionada con el contenido no incluido en la hipótesis de incidencia tributaria, y es necesario señalar que no es necesario admitir explícitamente su inacción, pues en algunos casos es necesario complementar las cláusulas de exclusión explícita para fines precisos, o delimitar correctamente los bienes que están exentos de impuestos, y si no hay necesidad de manifestar descontento con ellos, pueden quedar exentos.

En la legislación vigente contamos con las ventajas de exoneración, inactividad y exención en los principales incentivos tributarios. Es necesario enfatizar que existen algunos incentivos tributarios diseñados para reducir la base imponible de ciertos impuestos. Estos incentivos son para determinadas economías. Beneficioso, departamentos o actividades, para esto, el estado también otorga ciertos subsidios temáticos.

Con base en esto, los beneficios que se otorgan a determinadas personas jurídicas o naturales, teniendo en cuenta la base imponible que debe ser pagada en forma mensual o anual, para lograr mejores expectativas económicas, la forma de exoneración de responsabilidad es similar al anterior beneficio. Estos requisitos generan incentivos fiscales. Por lo tanto, nuestras exenciones incluyen exenciones técnicas o legales de obligaciones

tributarias. Estos impuestos o impuestos están exentos de afectar la generación de impuestos obligatorios, es decir, la deducción fiscal total.

2.2.2.4. Facultades y principios de la administración tributaria

Se detalla que el Código Tributario puntualiza específicas a los órganos administradores de los tributos:

- **La facultad de recaudación**

Prescrita en el artículo 55° del código Tributario vigente, esta facultad tiene la característica de la calificación jurídica, investigación, comprobación respecto a la información del contribuyente tal como lo explica González (2000, p. 19) que también detalla que la calificación jurídica se manifiesta a través de:

1. Comprobación, investigación y calificación de los hechos imposables.
2. Comprobación y calificación jurídica de liquidaciones realizadas en las declaraciones del administrado.
3. Calificación, investigación, comprobación de las bases imposables.
4. Valoración económica, teniendo en cuenta los precios normales del mercado o se debe sustentar en tasación.

- **Facultad de determinación**

Valdez citado por González (2000, p. 20) menciona que se entiende por determinación a: “(...) el acto o conjunto de actos destinados a establecer, la configuración del presupuesto de hecho del tributo”, es decir que el hecho gravado o también llamado el hecho generador, la determinación será entonces aquel acto que va a declarar la existencia y la cantidad de un crédito tributario.

Para Ferreiro citado por Gonzáles (2000, p.p. 23-24), la determinación comprende no solo la cantidad pagar sino también en general todas las actividades que se encuentran vinculadas a este, en esa línea, la determinación tributaria relaciona específicamente dos situaciones en particular:

- a. Que el crédito se exigible por parte del sujeto activo a los administrados es decir a los denominados deudores tributarios.
- b. El origen de la obligación tributaria la cual es determinada en la ley la cual origina un crédito a favor del Estado [sujeto activo].

Los procedimientos para la determinación son implementados por la Administración Tributaria, para lo cual se cumplen los siguientes requisitos:

- a.1. determinación que se efectúa por el ente administrador [sujeto activo] con ciertos límites los cuales los prevé la legislación.
- a.2. determinación efectuada por el administrado [sujeto pasivo] la es denominada autoliquidación que hace referencia al acto que va a provocar efectos jurídicos. Ej.: una propuesta de liquidación.
- a.3. la determinación mixta: se realiza con la participación de ambas partes, es el método aplicado en operaciones de importación [aduanas].

c. Facultad de fiscalización

La autoridad tributaria tiene una serie de facultades discrecionales, las cuales mencionaron que puede requerir que los deudores tributarios exhiban sus libros de cuentas, registros contables y documentos de respaldo, y estas facultades deben cumplir con la normativa. El segundo párrafo del artículo 62° del Código Tributario establece que el ejercicio de las funciones de auditoría incluye la inspección,

investigación y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, incluyendo aquellas que gozan de exención tributaria o incentivos tributarios no afectados.

Principios

Los principios son aquellas directrices que tienen como objetivo contener el sistema jurídico del derecho positivo, su contenido y estructura básicamente es bajo la fórmula de conceptos jurídicos indeterminados; esto no debe ser entendido como una norma jurídica sino como aquellos que contienen mandatos prescriptivos los cuales se constituyen en límites objetivos y que dependiendo el caso pueden contener una carga valorativa situación es compartida con una norma jurídica; sin embargo violar un principio jurídico implica atentar contra el ordenamiento jurídico positivo en su integridad y no específicamente contra una norma específica (Puig citado por Valdivia. 2014, p.35).

Entendido ello, los principios jurídicos tributarios van a cumplir con la función de limitar a la potestad tributaria de la autoridad competente, siendo ello así, los principios de legalidad tributaria o el principio de irretroactividad de las leyes en cuestión tributaria pueden encontrarse positivizados en el texto constitucional e inclusive una presencia suprapositiva, como es el caso del principio de seguridad jurídica.

Clasificación de principios:

Valdivia (2014, pp.36-38), explica la clasificación de los principios en dos grupos importantes, lo cuales son:

a. Programáticos

Aquellos que enuncian postulados abstractos y generales, los cuales pueden ser aquellas directivas que el legislador, que contiene un valor normativo y que para su eficacia se debe se debe poner en vigencia la ley que lo determine.

b. Operativos

Son aquellos que van a regular de una manera directa las relaciones intersubjetivas de los operadores del derecho tributario considerando que atribuyen o limitan derechos entrando en vigencia de manera automática en el ordenamiento jurídico, sin la necesidad de que se encuentre la ley habilitante.

Al realizar el análisis de la clasificación de los principios tributarios; es necesario adherir nuestro entendimiento a aquella corriente de opinión existente la cual entiende que los principios tributarios son aquellos que están vinculados a los principios constitucionales y por ende son principios operativos, esto debido a que se trata de mandatos los que tienen la característica de regular de manera directa aquellas conductas de los sujetos que se involucran en una relación tributaria. Por ende, los principios recogidos en el ordenamiento jurídico [principios explícitos] serán:

a. Principio de legalidad tributaria

Este principio se materializa como el principio de estricta legalidad porque requiere que las autoridades tributarias sometan sus acciones al estado de derecho para evitar acciones arbitrarias de los legisladores. La sentencia adoptada en el documento 2689-2004-AA / TC involucra presuntas violaciones a la legalidad y legalidad. La cuestión tributaria aduanera del principio de reserva legal, en el contenido del convenio, estipula los derechos de aduana aplicables a las mercancías importadas, y al acto de tendido de cables se le denomina submarinos oceánicos colocados dentro de las 200 millas náuticas por empresas locales.

Si el juez de paz dictaminó que se debe respetar el principio de legalidad de los asuntos tributarios y señaló que este no solo debe estar sujeto a la actuación de los acreedores en materia legal tributaria, sino que también debe realizarse de conformidad con la Constitución El principio de legalidad debe entenderse como relativo a todos los poderes públicos. La subordinación a las leyes generales y las leyes abstractas que regulen su ejercicio; este principio significará una decisión constitucional, que dispondrá las disposiciones legales para determinadas materias. Por otra parte, esta doctrina muestra que el principio de legalidad se utiliza con mayor frecuencia, como sinónimo de principios jurídicos reservados, pero los principios no se aplican. Esto es exclusivo de la ley tributaria, pero es una descripción específica del principio de legalidad estipulado en el artículo 2, párrafo 24 de la Constitución.

b. Principio de la reserva de ley

Este principio tributario formal es aquel que va a limitar el ejercicio de la potestad tributaria a ciertos conductores de normas jurídicas como lo son las leyes, decretos, ordenanzas municipales, debido a que este principio presta vital importancia sobre todo a los elementos que confirman el tributo, es decir, la consecuencia normativa y la hipótesis de incidencia, ya estos solo pueden ser creados, regulados, modificados e incorporados al ordenamiento jurídico mediante una norma en materia tributaria.

c. Relatividad de la reserva de ley

A través de la STC N°3303-2003-AA/TC, se ha señalado que solo de manera excepcional se admiten derivaciones referidas al reglamento en materia de reserva de ley, siempre que las condiciones se encuentren establecidas por ley, no siendo

aceptables la entrega de facultades hacia el reglamentador. Por otro lado, en la STC N°2762-2002-AA/TC, el tribunal reitera que la reserva de ley respecto al tratamiento en derecho tributario, no es absoluta, a excepción del caso previsto en el último párrafo del artículo 79° de la constitución, es esa circunstancia en donde el principio de reserva de ley es relativo.

2.2.2.5. Autotutela de la administración tributaria

La administración tributaria posee la potestad de autotutela la cual hace referencia a su autonomía para poder resolver sus diferencias y defender sus derechos, a diferencia de los particulares, la administración tributaria tiene la potestad de declarar lo que considere factible y que es lo que va a ejecutar sin la necesidad de que un juez lo confirme. De acuerdo a lo manifiesta Castromil (2020, s/p) este poder de autotutela es atribuido a la Administración pública debido a que va a representar los intereses globales de los administrados.

- **Autotutela declarativa**

Conforme lo que menciona Velarde (2019, p. 33) la autotutela declarativa es aquella que técnica formal que busca imponer de manera inmediata el cumplimiento de las decisiones administrativas, es decir, que la autotutela declarativa va a ser aquella por la cual la administración no tendrá ninguna necesidad de acudir a los tribunales, para la solución de algún conflicto jurídico. Esto porque la decisión administrativa está relacionada a la inmediata obediencia, por ello este tipo de autotutela va a desplazar aquella carga de accionar a la otra parte; frente a la carga impuesta a la otra parte de una acción impugnatoria con la finalidad de poder anular la eficacia inmediata que las decisiones administrativas poseen.

Por ello la autotutela declarativa va a obligar a su inmediato cumplimiento a todos los actos administrativos, con excepción de aquellos que la ley expresamente se los niegue, pese a que se presente alguna discrepancia con referencia a su legalidad, por ello, la ley contempla que si ocurre el caso de discrepancia eventual puede hacerse saber con el instrumento de impugnación, sin embargo, no es factible que se logre suspender la obligación, su cumplimiento o ejecución.

- **Autotutela ejecutiva**

Esta autotutela está referida a la ejecución forzosa de aquellos actos de la administración, respecto a los actos que se resistan a su cumplimiento; este tipo de autotutela va a legitimar a la Administración para el uso de su propia coacción con el objetivo de imponer la denominada ejecución forzosa.

Enterria y Fernández citados por Velarde (2019, p.37). este término hace referencia al uso de la coacción, la fuerza, y se caracteriza por la presencia de dos elementos importantes los que son:

- a. la fuerza realizada por la administración con el objetivo de lograr la realización concreta de lo que se ordena mediante el acto administrativo.
- b. Un acto administrativo que sea previo el cual tendrá el valor de título ejecutivo el cual va a determinar la actuación administrativa posterior.

La reserva de la ley y los alcances que dispone el artículo 74 de nuestra Constitución, enmarcan a la potestad tributaria como aquella facultad que posee el Estado con la finalidad de crear, modificar, derogar, tributos o en todo caso también de otorgar algunos regímenes o ciertos beneficios especiales para cumplir con su aplicación, por ello, se hace referencia a la Reserva de Ley cuando es el caso; de que nuestra

constitución ha previsto que los tributos serán creados de manera exclusiva por la Ley o Decreto Legislativo.

Como se señala en la sentencia del Tribunal Constitucional No. 2762-2002-AA / TC, la reserva legal tributaria es superficial, lo que constituye una reserva relativa, diferente a la situación estipulada en el último párrafo del artículo 79 de la Constitución. En las circunstancias contempladas en el artículo 74 de la Constitución, en el caso de la reserva legal absoluta (que expresa la ley), el tema del ejercicio de la potestad tributaria y el principio de reserva legal después de la reserva legal deben entenderse como relativos, porque la legislación puede ser Aprobado El decreto se crea, deroga, modifica y exonera de impuestos antes de que se otorgue el poder, porque si se dan estas condiciones, se mantendrá como acto legislativo en detalle.

En este punto, cuando se asume que se establece una recaudación de impuestos, se cumplirá con la reserva legal, porque el comparatismo cree que la reserva legal relacionada con el contenido normativo (relativamente) incluye el reconocimiento del contenido. Esto es necesario en Para pasar la referencia a materias legalmente reservadas. El texto básico de la ley, la implementación del reglamento no excederá los deseos de los miembros tripartitos, este razonamiento es similar a la teoría del contenido básico de los derechos básicos.

La materia tributaria, los contribuyentes de obligaciones y el objeto y monto de los beneficios, son elementos que la autoridad administrativa no debe decidir por sí sola. En este sentido, la reserva legal se entiende en razón de este principio. Hoy, el parlamento y el gobierno responden a la misma legitimidad democrática y formulan políticas nacionales (incluidas las fiscales) en la relación de coordinación. Esto es comprensible para ellos. Este

nivel de cooperación se refleja en los textos normativos de estos poderes. Relación complementaria entre. Esto es correcto e indica que, en algunos casos, por razones técnicas, las reservas legales son más flexibles. Mientras la ley establezca restricciones a los ejecutores, los principales aspectos de la tributación pueden quedar exentos; de lo contrario, enfrentaremos la autorización en el banco o *remisión genérica de la materia tributaria, claramente proscrita por la Constitución.*

Sobre el particular, el Tribunal Constitucional Español, en la STC 22/1992, ha establecido que “[...] *la reserva de ley en materia tributaria no afecta por igual a todos los elementos integrantes del tributo; el grado de concreción es máximo cuando regula el hecho imponible y menor cuando se trate de regular otros elementos [...]*” (F.J. 7). Esto tiene razón para demostrar que, en algunos casos, por razones técnicas, las reservas legales son más flexibles. Mientras la ley establezca restricciones a los ejecutores, los principales aspectos de la tributación pueden quedar exentos; de lo contrario, enfrentaremos la autorización.

Históricamente, ha sido necesario restarle al monarca poder de decisión para otorgar al parlamento (sin impuestos sin representación) y oponerse a cualquier tipo de delegación. Hoy en día, el parlamento y el gobierno están preocupados por la democracia y el desarrollo de políticas nacionales (incluidas las finanzas. Política también tomar la misma acción) En la relación de coordinación, es comprensible que este nivel de coordinación se refleje en la relación complementaria entre los textos normativos de estos poderes.

Esto tiene motivos para demostrar que, en algunos casos, por razones técnicas, la reserva legal es más flexible. Mientras la ley establezca restricciones a los ejecutores, se pueden eximir aspectos importantes de la tributación; de lo contrario, enfrentaremos la prohibición explícita de la Constitución Autorización en banco o desgravación fiscal general. Por tanto, en

todo caso, nuestro texto constitucional permitirá trasladar los elementos básicos de la tributación (sólo en casos excepcionales) a las normas reglamentarias cuando la propia ley determine los parámetros y límites de actuación de la ley.

Por tanto, la racionalidad puede realizar un análisis proporcional, es decir, cuando las recomendaciones sean medidas necesarias e ineludibles. Sin embargo, en cualquiera de los casos anteriores, no se puede admitir la legalización de la materia tributaria, lo que significa que la facultad de determinar el impuesto se divulga al funcionario ejecutivo.

Las disposiciones contenidas en el artículo 61 de la Ley IGV e ISC han impulsado la modificación del reglamento (Decreto Supremo) al Reglamento (Decreto Supremo), por lo que corresponde a este tribunal determinar si dichas remisiones legales contienen reservas legales suficientes, De modo que cuando se hace referencia a la reglamentación (el decreto supremo), la reglamentación sobre uno de los elementos básicos de la tributación no socavará en última instancia su efectividad. Debido a cualquier cambio en estos elementos tributarios, este tipo de recomendación legal suele ser razonable por razones técnicas y de conveniencia. requieren superar los a veces dilatados trámites parlamentarios.

En general, creemos que la aceptación pública de estos estándares no es saludable en todas las situaciones, porque, como dijo Alguacil Mari, para considerar la emisión de actividades normativas al amparo de la Constitución, la ley debe indicar claramente "Medios técnicos", porque elegir uno de ellos puede provocar diferentes asignaciones de impuestos, al otorgar al gobierno más poder que los poderes reconocidos públicamente constituyen una situación peligrosa.

Evidentemente, el artículo 61 ha superado la limitación de la propia Constitución en materia de reserva legal, porque el legislador ha establecido en la carta abierta al ejecutivo -no existen parámetros de restricción, como el establecimiento de límites- y es este arreglo el que ordena la modificación de la tarifa; se presenta en una remisión normativa en blanco o en forma no legalizada, para que el gobierno eventualmente pueda regular asuntos originalmente reservados por la ley, violando así aún más el principio de jerarquía normativa. Es razonable que la alícuota integrante del mandato de la norma, en tanto determina el *quántum* a pagar por el contribuyente, deba encontrarse revestida por el principio de seguridad jurídica en conexión con el de legalidad, lo que conlleva a exigir un mínimo de concreción en la ley, sin embargo, ello no se concreta cuando se deja al reglamento la fijación de los rangos de tasas *ad infinitum*.

En este sentido, en este caso, como tarea del Tribunal Constitucional de velar por el cumplimiento de la ley, equivale a no aplicar el Decreto Supremo No. 222-2001-EF, artículo 74 de la Constitución a la empresa demandante que violó las disposiciones. Por lo tanto, instamos al Congreso a considerar estos factores, enmendar la normativa vigente de acuerdo con el reglamento, formular las leyes IGV e ISC y aprobar el TUO mediante Decreto Supremo No. 055-99-EF. Según esta sentencia, el impuesto selectivo al consumo se tratará de acuerdo con el principio de reserva legal.

2.2.2.6. Deber de contribución de acuerdo a la Constitución vs la Sunat

A. La Constitución

Conforme indica la historia legislativa el deber de contribución no se encontraba explícitamente especificado en políticas anteriores, solo aparece consignado en la constitución de 1826 (artículo 12), en la Constitución de 1867 (artículo 61), Constitución de 1920 (artículo

12). Ya con los alcances en estos dispositivos normativos en 1979 la constitución incorpora un capítulo (VIII), título I que hace referencia a los deberes y derechos fundamentales de las personas; señalado una serie de derechos y deberes constitucionales donde el artículo 72° reconoció el deber de solidaridad, asimismo, el artículo 77° reconocía el deber de pagar tributos, argumentando que todos tenemos el deber de pagarlos porque se debe soportar esta carga de manera equitativa con el objetivo de que se pueda mantener un equilibrio entre los servicios públicos y su uso.

En caso de la constitución de 1993 – en la actualidad vigente- considera en el artículo 74° se contemplan principios tributarios y su aplicación conforme la indica la sentencia del exp. N°033-2004-AI/TC, su interpretación no debe recortar facultades que poseen aquellos órganos que poseen potestad tributaria; en mención a ello, los principios tributarios serán aplicados conjuntamente con los elementos formales y sustantivos de la obligación tributaria, por ello, conforme lo establece la sentencia emitida por la Corte Superior de Lima del exp. N°977-97-DP, el poder tributario no puede ejercerse arbitrariamente ni de manera absoluta ya que estos están regulados a los límites que establece la constitución.

En ese sentido, el artículo 74° dice: “Principio de Legalidad, los **tributos** se crean, modifican o derogan, exoneran, exclusivamente por ley o por decreto legislativo en caso de delegación de facultades, a salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo”, es decir, que respecto a los tributos la norma contempla estos pueden tener alguna atribución frente a la sociedad siempre que la ley o decreto legislativo lo dispongan en este último solo en caso de delegación de facultades, conociendo que un decreto de ley es aquella norma que emana únicamente por la autorización expresa y delegación de facultades por parte

del Congreso, dictándose dentro de un plazo determinado solo por la autoridad correspondiente.

Mientras que un decreto supremo, es la norma que tiene un carácter general que utiliza para regular una determinada actividad en un sector que es funcional o en su defecto multisectorial funcional, es por ello, que para se cumpla con este principio de legalidad se debe seguir con la regla especificado por el sector que emite la normas.

B. SUNAT

Por otro lado, el Decreto Legislativo N°501, prescribe que el Congreso de la Republica delega al poder ejecutivo la facultad de crear la ley general de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en concordancia con el artículo 188° de la Constitución, conforme se prescribe en el título II, inciso h. que esta institución debe cumplir con la función de proponer – el subrayado es nuestro- al Ministerio de Economía y Finanzas la reglamentación de las normas que se dan en materia tributaria y tener participación en la elaboración de normas, es decir, que dentro de sus facultades no se le permite a la SUNAT la sola elaboración o aprobación de alguna norma tributaria debido a que la ley solo faculta a esta entidad a ser partícipe de la elaboración de normar tributarias; no siendo su función aprobar o delimitar algún dispositivo normativo.

De la misma manera el inciso j) únicamente le atribuye la facultad de sistematizar - el subrayado es nuestro- y ordenar aquella legislación que va a estar vinculada a los tributos que la SUNAT administra, es decir, que en esta facultad solo esta entidad podrá de manera organizada establecer y aplicar dependiendo sea el caso la legislación correspondiente y vinculada a un caso específico; mas no tendrá la facultad de emitir normas vinculadas a los

tributos. Es así, tal como se verifico en el anterior inciso a esta entidad solo le corresponde el deber proponer y ser participe en la elaboración de normas en materia del Derecho Tributario.

Artículo 74° de la Constitución Política del Perú.

Respecto a lo que prescribe el artículo en análisis es preciso resaltar que los tributos se crean, modifican, derogan o exoneran exclusivamente por ley o en su defecto por decreto legislativo siempre que se produzca delegación de facultades, con excepción de las tasas y aranceles, ya que estos se regulan solo mediante decreto supremo, siendo ello así, el estado es quien posee y ejerce su potestad tributaria , siempre que se respete los principios tributarios como la reserva de ley en concordancia con el respeto a los derechos fundamentales de la persona y es importante resaltar que ningún tributo es de efecto confiscatorio.

Otro marco legal referente a la emisión de normas de derechos tributarios, se hace a través del Decreto Legislativo N°771, precisando que un decreto legislativo es emanado por el poder ejecutivo en virtud de la delegación expresada por el poder legislativo, que para ser aprobado conforme lo indica la Constitución Política del Perú se traslada dentro de un plazo de quince días al presidente de la república con la finalidad de promulgar el decreto o en su defecto la responsabilidad recae sobre el presidente del congreso o el de la comisión.

Es por ello que, el Decreto Legislativo N°771, establece el marco legal del sistema tributario, el cual se encuentra comprendido por:

- I. Código Tributario.
- II. Los siguientes tributos:
 1. Gobierno Central:

- a. Impuesto a la renta, que es aquel que va a gravar todos los ingresos que son provenientes del alquiler, enajenación, cesión de inmuebles, muebles o acciones.
 - b. El impuesto general a las ventas, el cual pagamos todos los ciudadanos que realicen alguna compra y este se grabara en la compra final del bien que se adquiere, el TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas regula todo el marco del impuesto, las condiciones en las que se cobra, los límites, que operaciones grava, entre otros puntos que detallas específicamente el impuesto general a las ventas.
 - c. El impuesto Selectivo al consumo, que es aquel que va a gravar a la transferencia de algunos bienes que son producto nacional.
 - d. Los derechos arancelarios, que son los impuestos que se encuentran establecidos en el Arancel Aduanero.
 - e. Las tasas por la presentación de servicios públicos, entre las cuales se consideran los derechos por tramitación de procedimientos administrativos.
 - f. El régimen único simplificado, el cual tiene como objetivo que los pequeños comerciantes o productores puedan pagar una cuota mensual la cual es fijada conforme a las compras o a los ingresos para pagar sus tributos.
2. Para los gobiernos locales: los establecidos de acuerdo a la ley de Tributación Municipal.
 3. Otros fines como:
 - a. La contribución de seguridad social, que son aquellas contribuciones a ESSALUD y la ONP) las cuales estas a cargo del empleador.
 - b. La contribución al fondo nacional de vivienda

FONAVI; cuyo objetivo desde su creación es de financiar préstamos para que las personas puedan adquirir o construir sus viviendas.

- c. Contribución al servicio nacional de adiestramiento industrial-SENATI, el que se origina en favor a aquellas empresas industriales que aportan conocimiento de carreras técnicas.
- d. Contribución al servicio nacional de capacitación para la industria de la construcción SENCICO, el cual permite financiar la capacitación, certificación, calificación profesional de los trabajadores vinculados a la actividad de construcción adicional a ello financian las investigaciones que se realicen en el ámbito de la construcción.

2.3. DEFINICIÓN DE CONCEPTOS

La definición de los conceptos que se emplearon para el desarrollo de la presente investigación, servirá para el mejor entendimiento del proyecto de tesis, siendo así los términos serán abordados bajo el libro de Guillermo Cabanellas de Torres cuyo título es el Diccionario Jurídico Elemental y algunos términos serán descritos por el tesista, los cuales se precisarán a continuación:

- Exoneración: Liberación o descargo de peso, obligación o culpa. Disminución, alivio o atenuación de uno u otras. Destitución, separación o privación de empleo (Cabanellas, 2011, p. 195).
- Decreto: Resolución, mandato, decisión de una autoridad sobre asunto, negocio materia de su competencia. Acción o efecto de decretar o anotar marginalmente el despacho correspondiente a un escrito (Cabanellas, 2011, p. 136).
- Contribución Acción o efecto de contribuir, participación con una cantidad u otra cosa, especialmente dinero (Cabanellas, 2011, p. 116).

- Contribuyente: La persona que abona o satisface las contribuciones o impuestos del Estado, la provincia o el municipio, también quien contribuye, ayuda o coopera a cualquier finalidad (Cabanellas, 2011, p. 116).
- Delegación: Acción o efecto de delegar, también acto de dar jurisdicción, otorgamiento de representación, concesión de mandato, designación de sustituto (Cabanellas, 2011, p. 138).
- Interpretación: Acción o efecto de interpretar; esto es, declaración, explicación o aclaración del sentido de una cosa o de un texto incompleto, oscuro o dudoso. De las leyes la aclaración fundada de la letra y del espíritu de las normas legales, para conocer su verdadero sentido y determinar su alcance o eficacia general o en un caso particular (Cabanellas, 2011, p. 255).
- Ley: Genéricamente, modo de ser y obrar los seres. Propiedades y relaciones entre las cosas, según su naturaleza y coexistencia regla, norma, precepto de la autoridad pública, que manda, prohíbe o permite algo (Cabanellas, 2011, p. 277).
- Método: Procedimiento científico para la investigación y enseñanza de la verdad. Orden. En el estudio del Derecho, el que se apoya en la exposición de las diferencias entre las diversas instituciones jurídicas, para apreciar su coherencia o precisar sus peculiaridades (Cabanellas, 2011, p. 205).
- Norma: Regla de conducta, precepto, regla de conducta cuyo fin es el cumplimiento de un principio legal (Cabanellas, 2011, p. 321).
- Potestad: Poder, facultad, atribución, dominio, jurisdicción, en el derecho romano y como opuesto al imperio, facultad de mando, en donde la potestad comprendía el poder administrativo; como el de publicar edictos, multar, embargar, convocar al pueblo para hablarle o para que votara, y convocar, presidir y hacer votar a una asamblea (Cabanellas, 2011, p. 373).

- Reserva: Declaración judicial de que una resolución del juez o tribunal que la dicta no perjudica a derecho de tercero o al que debe ventilarse en otro juicio o de distinta manera (Cabanellas, 2011, p. 419).
- Deuda exigible: Es aquella que dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza conforme lo prescribe el artículo 115° del Código Tributario.
- Obligación tributaria: De acuerdo lo que establece la ley, la obligación tributaria es el vínculo entre el acreedor y el deudor en materia tributaria; teniendo como objetivo el cumplimiento de la obligación tributaria la cual se exige coactivamente. (Artículo 1° de la Código Tributario).
- Igualdad ante el impuesto: Principio constitucional según el cual la igualdad ante la ley, de los habitantes de la nación, es base del impuesto y de las cargas públicas. Tal igualdad se orienta por lo cuantitativo patrimonial antes que, por la equiparación plena en las contribuciones personales, para que aporte más quien más tiene o gana. (Osorio, p. 491).
- Impuesto directo: Es el establecido de manera inmediata sobre las personas o los bienes, recaudando de conformidad con las listas nominales de contribuyentes y sujetos u objetos gravados y cuyo importe es percibido del contribuyente por el agente encargado de la cobranza. (Osorio, p. 496).

CAPÍTULO III: METODOLOGÍA

3.1. METODOLOGÍA

Para la realización de la investigación vamos a utilizar el método de la hermenéutica, la misma que también es denominada el método de búsqueda de la verdad, y en consecuencia un método de interpretación; por ello es que, los profesores Gómez Adanero y Gómez García (2006) señalan respecto a la hermenéutica que: (...) no [se] rechaza el método, ni el conocimiento científico, sino sólo la pretensión de reducir la verdad a un proceso de conocimiento, y en concreto, al basado en el método científico-tecnológico (...)” (p. 203).

Debemos entender que para realizar una investigación hermenéutica debemos olvidarnos de implementarla en el proceso clásico de investigación empírica, pues el trabajo principal de este artículo es la interpretación ligada a parámetros subjetivos, es decir, no se puede olvidar utilizar interpretaciones políticas, académicas e incluso religiosas.

En consecuencia, debemos afirmar que la hermenéutica en su afán de buscar la verdad “(...) no parte del presupuesto básico de las teorías puramente epistemológicas, que arrancan una supuesta situación ideal de conocimiento (la razón de los positivistas) o de comunicación (la razón práctica de los procedimentalistas) (...)” (Gómez & Gómez, 2006, p.201); por lo tanto, al contrario a la clásica investigación positivista, no será necesaria una separación entre el sujeto y objeto de estudio, como tampoco el requerir datos objetivos y evidentes.

Con todo, después de comprender nuestros métodos de investigación, la conclusión es que el programa utilizará la hermenéutica para que los investigadores tengan los requisitos mínimos para explicar las leyes, teorías y jurisprudencia sobre la reserva de ley y las normas

tributarias de naturaleza no legislativa; pidiéndoles que proporcionen comentarios o explicaciones relacionadas con la autenticidad del tema de investigación.

Asimismo, se debe señalar que la investigación al ser de la carrera de derecho, por su naturaleza se va a emplear la hermenéutica jurídica, la misma que irremediablemente va a contener la exégesis jurídica, la cual es considerada como un método por excelencia para la búsqueda de la voluntad del legislador de las normas bajo análisis. (Miró-Quesada, 2003, 157).

Aunado a ello, tampoco va a ser suficiente el método exegético, frente a esta situación es importante el empleo del método sistemático-lógico, consistiendo este en encontrar de manera sistemática el significado de los conceptos dentro del ordenamiento jurídico, a fin de aproximar su significado que coadyuvará a esclarecer la ambigüedad o insuficiencia que ésta necesita. (Miró-Quesada, 2003, 157).

Para ello, se utilizarán dos métodos específicos (interpretación teórica y lógica del sistema) para analizar la invalidez causada por la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa; estos últimos se incluyen principalmente en el Derecho tributario y en la "Constitución Política", también hay casos dictados por los tribunales peruanos.

3.2. TIPO DE ESTUDIO

Nuestra investigación en función de la naturaleza de la misma, va a emplear la investigación básica o fundamental (Carrasco, 2013, p. 49); afirmamos ello pues se tiene como objetivo el incremento de doctrinario o teórico que existe respecto a las figuras jurídicas de la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa.

Por lo tanto, no solo debemos centrarnos en la recolección de información relevante para cada variable de investigación (la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa), sino que también la investigación básica puede permitirnos debatir por la comunidad jurídica.

3.3. NIVEL DE ESTUDIO

En esa misma línea de análisis, se expresa que el nivel de investigación del presente trabajo de investigación es correlacional (Hernández; Fernández & Batpista, 2010, p. 82), toda vez que, el desarrollo del trabajo tendrá como base, la forma en la cual se relacionan las características principales de la primera figura (la reserva de ley) en relación a los caracteres de la segunda figura (las normas tributarias de naturaleza no legislativa), así en los resultados obtenidos se podrá ver la incidencia de una sobre la otra.

Por consiguiente, el ser correlacional, la relación de las características intrínsecas de cada variable permitirá determinar su compatibilidad e influencia, en consecuencia, permitirá conocer si su relación es fuerte o débil.

3.4. DISEÑO DE ESTUDIO

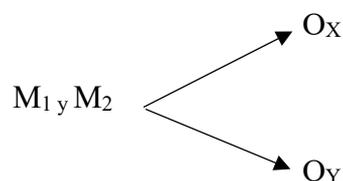
Ahora bien, el diseño que se va a emplear será el de corte observacional o no experimental, el mismo que consiste en la no manipulación de las variables de investigación, siendo que la única función que se realizará es extracción de las características más importantes de cada variable para poder relacionarlas adecuadamente. (Sánchez, 2016, p. 109).

Por tanto, debemos estipular que no operar variables significa que no se pondrán a prueba las características de cada variable, una relativa a la otra ni mediante una herramienta;

por el contrario, analizando su potencialidad y predictibilidad en la investigación, más que analizarlos a través de las características establecidas de cada uno de ellos.

Aunado a lo ya dicho, la investigación también es de corte transaccional, pues el análisis de las variables de estudio se efectuará por medio de la recolección de datos obtenidas en un único momento (Sánchez, 2016, p. 109); es decir, los instrumentos de recolección de datos coadyuvaran a la obtención de información principal de las teorías, doctrinas y jurisprudencia de cada tema de la investigación, pero en un solo momento dado.

Por todo lo mencionado, de acuerdo a Sánchez y Reyes (1998, p.79) el diseño esquemático que se adecua más es el de una investigación correlacional, el cual se estructura de la siguiente manera:



Siendo en este M la muestra en la que se usará los instrumentos de aplicación para la recolección de datos, en consecuencia M vienen a ser todos los libros que aborden la reserva de ley y (M₁) y las normas tributarias de naturaleza no legislativa (M₂); a su vez, los O vendrán a ser la información principal e importante sometida a análisis, en consecuencia los O_x vendrán a ser las fichas textuales y de resumen que otorgan una cantidad importante de información que llegue a saturar el tema de la reserva de ley para que se correlacione con las características saturadas de los las normas tributarias de naturaleza no legislativa cantidad en las fichas del O.

Se entiende que M representa la muestra en la que se aplicarán los instrumentos para recolectar datos, por lo tanto M son todos los libros que hablan sobre el la reserva de ley y (M₁) y las normas tributarias de naturaleza no legislativa (M₂), mientras que los O consistirán en aquella información relevante que se va a analizar, pues ello conlleva a que los O_x sean las fichas textuales y de resumen que otorgan un conglomerado de información hasta un punto de saturación de la reserva de ley y para que finalmente se correlacione con las características saturadas de las normas tributarias de naturaleza no legislativa contenida en el O.

3.5. ESCENARIO DE ESTUDIO

La investigación es cualitativa y utiliza un método de dogma jurídico típico de la jurisprudencia, que consiste en analizar las normas jurídicas y observar si se ajustan a las realidades sociales y legislativas, pues esta situación ha constituido el mismo ordenamiento jurídico peruano, así como, la verificación su coherencia e interpretación de acuerdo con la Constitución.

3.6. CARACTERIZACIÓN DE SUJETOS O FENÓMENOS

Como ya se ha advertido, la investigación al ser de enfoque cualitativo y tener una modalidad específica dentro de la rama del Derecho, la investigación dogmática jurídica, lo que se está analizando son las estructuras normativas y también las posturas doctrinarias referidas a los conceptos jurídicos: la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa, a fin de saber si son compatibles o no y poder hacer una modificación normativa racional y válida dentro del ordenamiento jurídico peruano.

3.7. TRAYECTORIA METODOLÓGICA

La trayectoria se refiere al proceso desde la metodología de instalación hasta cómo interpretar los datos de forma sistemática, es decir, desde la perspectiva de la metodología, el proceso de interpretación del trabajo en su conjunto, para ello explicaremos a grandes rasgos.

En orden a la naturaleza de la investigación se va a emplear como método de investigación la hermenéutica jurídica al analizar ambos conceptos jurídicos de estudio, teniendo por ende como instrumento de recolección de datos a la ficha (bibliográfica, textual y de resumen) tanto de la reserva de ley y las normas tributarias de naturaleza no legislativa; así, al estar orientado a un nivel correlacional, se analizarán las características de ambos conceptos jurídicos para observar su nivel de relación, para finalmente emplear el procesamiento de datos a través de la argumentación jurídica, para así poder responder las preguntas planteadas.

3.8. MAPEAMIENTO

El mapeamiento está destinado al cómo se abordarán los lugares en dónde se extraerán los datos para poder ejecutar la tesis, para ello, primero se explicará qué es la población, en palabras del profesor Nel Quezada (2010) viene a ser el conjunto de los elementos que contienen información respecto al objeto de estudio, pues va a estar comprendida por datos, fenómenos, animales y personas, etc. (p.95); por ello es que señala: “(...) representa una colección completa de elementos (sujetos, objetos, fenómenos o **datos**) que poseen características comunes (...)” [el resaltado es nuestro] (p. 95).

De esta manera, realizaremos la investigación de esta manera, porque el método general que se utilizará es la hermenéutica, y el método específico de la hermenéutica jurídica es la principal fuente de recolección de datos, la cual se realiza a través de libros, porque

paulatinamente se irá estableciendo un marco teórico coherente, el marco se basará en: libros, leyes, jurisprudencia que resultan relacionados con la anulabilidad por impotencia absoluta y la validez y eficacia del matrimonio.

Con lo expuesto por el profesor Nel Quesada, la población también es un **conjunto de datos** que contiene rasgos comunes, los mismos que a su vez, de dichos datos se condice con la **información** expresada con cada una como oraciones, frases, conceptos o palabras contenidas en diferentes libros, los mismos que tienen cualidades en común. En consideración cualquier oración, concepto o frase que esté relacionado con la anulabilidad por impotencia absoluta y la validez y eficacia del matrimonio, debe ser procesado e incorporado en el marco teórico.

Por lo tanto, la idea es encontrar una población de la siguiente forma:

Variable	Libro o artículo	Autor
Reserva de ley	Principio de reserva legal en materia tributaria	Alvarado, L.
	La reserva de ley y la necesidad de redefinir su función en el estado constitucional chileno	Cazor, K, Guiloff, M. (2011).
	La reserva de ley en el derecho administrativo sancionador	Cárdenas, C.
	El régimen tributario en la Constitución	Danos, J.
Las normas tributarias de naturaleza no legislativa	El Servicio Fiscal de carrera en el Servicio de la Administración tributaria	Cárdenas, J.
	El abuso de la autotutela por la administración tributaria	Castromil, F.
	Facultades de la Administración Tributaria en materia de determinación de tributos	Gonzáles, J.
	La interpretación e integración de la norma tributaria	Obregón, T.

Como se puede observar, los libros detallados son los más importantes de cada tema, de ellos en un primer momento se va a obtener la información principal con el fin de realizar un marco teórico sólido.

Por lo tanto, con la ayuda de herramientas de recolección de datos como el texto de libros y archivos de resúmenes, se realizará una búsqueda de información de destino hasta que se sature la información de cada variable. Por tanto, el método de muestreo utilizado será el método de muestreo Snowball (propuesto en nuestro método cualitativo), que utiliza información existente y relevante como punto de partida para establecer un marco teórico sostenible hasta alcanzar la meta. Tiene cierta cantidad de datos y no se puede profundizar, se puede decir que el marco teórico es completamente sólido y completo.

3.9. RIGOR CIENTÍFICO

El rigor científico se refiere a cómo se obtienen los datos del objeto de investigación, especialmente si la divulgación de dichos datos vulneraría sus derechos de privacidad, lo cual es muy estricto; sin embargo, en el caso de esta investigación, debido a que la información es pública, por lo que No se utilizan datos personales y la información recopilada no está adulterada, por lo que cualquier parte relevante puede analizar y confirmar lo que es importante para él. El tipo de investigación es la consistencia y coherencia de los argumentos, es decir, se ajusta a los principios de la lógica jurídica: el principio de identidad, el principio de no contradicción y el principio del tercero excluido.

3.10. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

3.10.1. Técnicas de recolección de datos

El análisis documental será la técnica de investigación a emplear, esta consiste en la realización de un análisis de textos doctrinarios que tiene por objeto la extracción de información relevante para la elaboración de nuestra investigación. De esta manera, podemos señalar que el análisis documental será considerado una operación cimentada en el conocimiento cognoscitivo, pues este permitirá elaborar un documento primario por medio de otras fuentes, tanto primarias como secundarias; estas fuentes actuarán como una suerte de intermediario o instrumento que permitirá que el usuario tenga acceso al documento inicial para la obtención de información y comprobación de la hipótesis. (Velázquez & Rey, 2010, p. 183)

3.10.2. Instrumentos de recolección de datos

De todos los contenidos mencionados anteriormente, se espera que como herramienta de recolección de datos utilicemos varios archivos: texto, resumen, bibliografía, pues a partir de estos archivos, podemos crear un marco teórico sólido de acuerdo a nuestras necesidades. Para satisfacer nuestras necesidades, el proceso de investigación y los métodos de investigación e interpretaciones de la realidad y el texto.

CAPÍTULO IV: RESULTADOS

4.1. RESULTADOS DE LA HIPÓTESIS UNO

Los resultados en relación a la hipótesis uno: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano”; fueron los siguientes:

Primero. - El Estado a fin de mantener la coexistencia pacífica y cohesión entre todos los miembros integrantes del cumulo social debe de mantener solvente su arcas de caudales, a fin de que puede desenvolverse libremente en sus actuaciones estatales y pueda prestar o brindar los servicios públicos indispensables para todo el grupo social, en tal sentido el Estado debe de procurar proveerse de fondos a fin de cubrir todos los gastos que implican las actuaciones estatales, es por ello que para cumplir tal fin es indispensable que el estado emplee su potestad tributaria a fin de recabar ingresos de vinientes de los impuestos.

Segundo. - Esta potestad tributaria es una consecuencia lógica del *ius imperium* estatal, ya que las amplias prerrogativas que tiene el estado cubre la posibilidad de imponer impuestos sobre las actividades económicas y el tráfico económico mismo, todo ello para cubrir las necesidades públicas, en este sentido, es necesario colegir que desde un punto de vista sistemático, la potestad punitiva del estado es el resultado de la dinámica económica y la regulación que impone el estado sobre la misma y siendo que el estado queda excluido de una manifiesta actividad empresarial, la única forma y la de mayor relevancia que tiene para poder captar ingresos no es otra que los impuestos.

Tercero. - Siendo que el Estado tiene el deber de regular, mas no intervenir en la económica del mercado nacional, ello también lo faculta para poder imponer impuestos sobre las actividades económicas y el tráfico de bienes y servicios que en la misma se suscita, por ello que existe un catálogo de impuestos destinados a gravar los bienes y servicios que circulan en el tráfico comercial, todo esto con la finalidad manifiesta de obtener ingresos de las operaciones gravadas para así beneficiar a la sociedad y población en general.

Cuarto. - En tal sentido, la norma tributaria que emana del Poder Legislativo se encuentra enmarcada dentro del baremo delimitador que constituye la reserva de ley, empero se puede advertir que existe una problemática dentro de la creación o modificación de reglamentos tributarios con contenido adjetivo, los mismos que no se encuentran regulados por la reserva de ley, a este fenómeno se le denomina flexibilización de la reserva de ley.

Quinto. - En relación con el reglamento hay que poner de manifiesto la importancia política de primer orden que adquiere el reglamento como fuente de derecho se tiene que reconocer abiertamente que los reglamentos implican la adopción de decisiones de dirección política, siendo entonces el reglamento un acto estatal tendiente a la limitación de la esfera privada del ciudadano en materia tributaria, por tanto, meritoria de ser incluida dentro de la regulación de la reserva de ley, dado que, la reserva de ley tiene como naturaleza la delimitación de los actos estatales que entrañan el ejercicio del poder.

Sexto. - La principalidad supone reconocer, en última instancia, que se diluye el control de legalidad sobre los reglamentos, debido a que el control de legalidad en el caso de las normas tributarias sustanciales y complementarias se basa en el principio de reserva de ley, es decir,

que para que un reglamento complementario de una norma tributaria sea válido debe de tener una génesis acorde a los parámetros de la reserva de ley.

Séptimo.- La transformación de la reserva de ley en una reserva de ley principal (solo de la norma principal tributaria con contenido sustancial tributario) va a tener consecuencias tanto en la comprensión de la ley como en la comprensión del reglamento, la principalidad de la práctica legislativa en relación con la reserva de ley relativiza enormemente las funciones que supuestamente cumple la reserva de ley, garantía frente a intervenciones de los poderes públicos en los ámbitos de libertad de los ciudadanos, según el paradigma liberal.

Octavo.- La potestad tributaria se halla inmersa dentro de un estado constitucional de derecho, en este sentido es importante destacar que existen diversos principios constitucionales que determinan la manera y la forma en la cual se ejerce esta potestad estatal, ya que de manera estricta los impuestos afectan al derecho constitucional de la propiedad, por ello es que siempre hay que ser muy cautos en la creación del tributo, de ello, se desprende que cualquier impuesto que dé sea congruente con el marco constitucional terminaría siendo un acto inconstitucional y en consecuencia no podría surte efectos en las transacciones económicas.

Noveno.- Siendo ello así, debemos de señalar que la existencia de principios constitucionales dentro de cada uno de los tributos en general, hace posible su aplicación y la vulneración legítima del derecho de propiedad de los ciudadanos además de evitar la aplicación o creación arbitraria de los mismos, por ende, es indispensable recalcar la importancia del régimen constitucional, en cuanto significa una garantía de las personas frente a la imposición estatal de impuestos, ante ello, el principio de reserva de ley, el principio de igualdad, la

capacidad económica y la no confiscatoriedad resultan de obligatoria observancia para el legislativo y el ejercicio de la potestad tributaria.

Decimo.- La reserva de ley establece o determinar que el ejercicio de la potestad tributaria resulta exclusivo del poder legislativo, dado que excluye a los demás poderes de la creación de los tributos, en corolario tenemos que la potestad tributaria resulta en una atribución única y exclusiva del ente legislativo, en este sentido tenemos que cualquier otro poder del estado u organismos constitucionalmente autónomo que intente crear, oficiar o interpretar de forma ajena a la literal un impuesto devendrá en una nulidad de pleno derecho, por ende este ejercicio es excluyente a tal grado que ni la superintendencia nacional de adunas y de administración tributaria puede realizar interpretación alejada a la literal.

Decimo Primero.- Empero la reserva de ley también obliga al legislador a establecer la hipótesis de incidencia tributaria de manera positiva, clara y expresa a fin de que exista una correcta subsunción con los hechos generadores imposables, dentro de esta exigencia tenemos que el legislador esta obligado a consignar de manera indefectible la tasa aplicable, la base imponible y los sujetos dentro de la relación jurídica tributaria, así como establecer las operaciones gravadas y el momento de nacimiento de la obligación tributaria, en este sentido tenemos que recalcar que es imperiosa la incolumidad de la reserva de ley, debido al basto poder que entraña la potestad tributaria.

Decimo Segundo.- Se puede contrargumentar lo antes dicho mencionando que el reglamento como norma complementaria con contenido procedimental, al solo entrañar el procedimiento que hace posible su aplicación fáctica puede ser una norma emanada por cualquier otro ente público competente, no existiría necesidad de que sea el órgano legislativo

quien necesariamente tenga que emitir los reglamentos que regulan la aplicación de los tributos, en ese sentido, resultaría correcto que los reglamentos sean emitidos por cualquier órgano para evitar recargar la agenda legislativa del congreso y además que se agilizarían de mejor manera la aplicación de los tributos.

4.2. RESULTADOS DE LA HIPÓTESIS DOS

Los resultados en relación a la hipótesis uno: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano”; fueron los siguientes:

Primero. – Sobre la variable denominada “normas tributarias no legislativas” que hacen referencia a las normas complementarias con contenido procedimental, la misma ha sido desarrollada en los resultados de la primera hipótesis plasmada entre los acápites primero al séptimo.

Segundo. - El principio de capacidad económica establece que los tributos deben de estar acorde con la manifestación de riqueza concreta de cada uno de los sujetos pasivos dentro de la relación jurídica tributaria, en este sentido debemos de establecer que, desde un punto de vista objetivo es imperioso determinar de riqueza concreta que genera una persona natural o persona jurídica en la realización de sus operaciones comerciales dentro del mercado, por ello, es que la riqueza concreta está relacionada con la hipótesis de incidencia tributaria que al final terminara por configurar la obligación tributaria, para esto es indispensable que la misma está íntimamente relacionado con el momento exacto del nacimiento de la obligación tributaria

Tercero. - En este sentido el legislador tiene proscrito generar tributos sobre riquezas ya fenecidas o pretéritas, ya que, resulta contraproducente gravar hechos del pasado, ante ello, es imperioso determinar que el hecho generador imponible debe de gravarse cuando el mismo se realiza o se suscita, en razón a que la riqueza concreta se manifiesta en el momento en el cual se emplea la misma e introduce en el tráfico comercial y como es obvio todo ello sucede en un plano temporal presente *contrario sensu* realizar hipótesis de incidencia tributaria sobre riquezas ya extintas supondría un grave problema, debido a, que no existiría modo alguno de determinar el momento exacto de nacimiento de la obligación tributaria en razón a que el hecho generador imponible ya se habría suscitado en el mundo factico.

Cuarto. - En razón a ello, la capacidad económica se convierte en un presupuesto que habilita al estado para exigir la prestación tributaria, dado que, cuando una persona natural o jurídica puede acceder o aunar una mayor capacidad económica es susceptible de una mayor contribución económica al estado mediante el pago de impuestos, en este sentido, la tasa aplicable de un impuesto aumenta o disminuye en el consonancia con la capacidad económica de los contribuyentes, es por ello, que es plausible que dentro de los impuestos nacionales uno parafiscal pueda aumentar su tasa aplicable y su ámbito de aplicación en razón al aumento dentro del mercado de productos dañinos

Quinto. -Entonces, podemos advertir que dentro de la imposición de un impuesto es imperioso establecer una relación de causalidad clara, en el cual la causa del tributo es la capacidad económica de los contribuyentes y la consecuencia directa es la afectación de la riqueza concreta o hecho generador imponible, siendo esta relación de causalidad la génesis de los impuestos.

Sexto. - La capacidad económica también establece la manera en la cual se distribuye la carga tributaria, motivo que, la cantidad de riqueza concreta que tiene el sujeto pasivo determina la tasa aplicable aplicada a cada uno de ellos, en este sentido, la capacidad económica deviene en un criterio, por el cual, se determina la manera y la forma en la cual el hecho generador imponible se convierte en un sustrato económico del cual se puede enajenar cierta cantidad para que se convierten en los egresos del estado.

Séptimo.- A lo dicho, se puede contrargumentar mencionando que existe una relación directa entre la capacidad económica y la base imponible dentro de la hipótesis de incidencia tributaria, una correlación que al final llegaba a la catarsis en la cual se determinaba la tasa aplicable del impuesto, todo ello, se demarca dentro de la norma tributaria principal, por ende, es la única que merece la delimitación del principio de reserva de ley, por otro lado, las normas complementarias con contenido al tener un carácter subsidiario no tienen que ser incluidas dentro el ámbito de aplicación o regulación de la reserva de ley.

Octavo.- El principio de igualdad o isonomía es en resumidas cuentas, un mandato constitucional que impide que existan tratos o acciones diferenciadas o discriminatorios, siendo entonces que la catarsis de este principio desemboca en la isonomía entre todos aquellos que ostentan iguales condiciones, estando entonces frente a la presencia de un principio constitucional este sigue las mismas prerrogativas que permiten mantener su esencia y sustrato constitucional y el hecho de convivir y relacionarse frente a otros derechos constitucionales demarca el hecho ineludible de su relatividad, el principio de isonomía no es absoluto y tiene excepciones que permiten realizar un trato diferenciado bajo ciertas premisas.

Noveno.- Existen diferencias ostensibles entre cada una de las bases imponibles y ello a su vez se ve reflejado en las tasas aplicables, dentro de este panorama el principio de igualdad se suscita dentro de la relación jurídica tributaria de manera regular y sin ningún reparo, ya que los distintos criterios adoptados para generar la base imponible dentro de cada una de las operaciones gravadas se basa en criterios objetivos que justifican las tasas aplicables de vinientes, en este sentido y a pesar de que se puede observar una clara diferenciación entre las distintas tasas aplicables y bases imponibles de las operaciones gravadas afectas a los tributos, es pues, esta justificación objetiva la que permite la diferenciación y mantienen incólume al principio de igualdad.

Decimo.- El principio de no confiscatoriedad establece la interdicción de la carga fiscal exorbitante o extraordinaria, por lo que se debe de colegir que este principio establece que el sujeto activo dentro de la relación jurídica tributaria debe de emplear su potestad tributaria dentro de criterios de razonabilidad y dentro de baremos congruentes con la realidad y la riqueza concreta de los sujetos pasivos, en síntesis, este principio impide que el estado abuse de sus prerrogativas tributarias y las emplee de manera arbitraria o abusivas, este hecho deviene de la facilidad que tiene el estado para la creación de nuevos impuestos.

Décimo primero.- Ahora bien, el principio antes descrito protege de manera directa y expedita el derecho de propiedad, en este sentido es preciso determinar que el derecho constitucional de la propiedad se ve afectado de manera directa con la imposición de un impuesto, empero, surge aquí una evidente confrontación de un derecho constitucionales y una prerrogativa estatal reconocida en la constitución, por ello, que es necesario en el caso concreto que sea otro principio constitucional el que demarque los límites del impuesto frente a la propiedad del sujeto activo, aunque los baremos que impone el principio de no confiscatoriedad

son difusos es indispensable establecer que en el caso especial del impuesto selectivo al consumo.

Décimo segundo.- El principio de no confiscatoriedad se decanta de manera estricta en las operaciones gravadas, y el aumento del precio de la operación gravada producto de la imposición del impuesto, entonces podemos advertir que en realidad no se afecta la ganancia producida por la venta del producto sino que se crea un excedente en el mismo que deviene en una ganancia para el estado, en este sentido, tenemos que no existe conculcación alguna del patrimonio, incluso si las tasas aplicables resultaran serán exorbitantes se mantendría incólume las ganancias producto de las ventas de los productos insalubres y en consecuencia también el derecho de propiedad, la naturaleza parafiscal del impuesto genera una afectación hacia el excedente en el precio producto de la base imponible lo que causa que en ningún caso se afecte el derecho de propiedad.

CAPÍTULO V: DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS

5.1. DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA HIPÓTESIS UNO

La discusión respecto a la hipótesis uno que es: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano”; se puede concluir mediante los siguientes argumentos que:

Primero.- La reserva de ley es un mecanismo clave dentro del orden constitucional, debido a, que se constituye en un baremo necesario frente a la potestad tributaria que ostenta el Estado, por ende, existe una correlación entre la potestad tributaria y la reserva de ley, puesto que, la dinámica que existe entre ambos permite que se puedan crear impuestos o tributos en general que tengan la legitimidad necesaria para lograr su eficacia, además de ello el tributo que deviene de esta dinámica también ostentará la legalidad correspondiente, es por ello, que la reserva de ley tiene un rango constitucional, porque, limita una prerrogativa estatal que tiene impacto directo sobre el patrimonio de los ciudadanos.

Segundo. - La reserva de ley incide de manera directa sobre las normas tributarias, es decir, que influye en el momento de creación de la norma tributaria como delimitador sustancial de la base imponible y la tasa aplicable de los impuestos, contribuciones o tasas, en este sentido, el principio de reserva de ley ostenta un rango constitucional, debido a, que resulta necesario que un delimitador natural de normas legales tenga un rango superior dentro de la pirámide jurídica, por tanto, este principio delimitador incide sobre las normas que regulan a los tributos en su plenitud.

Tercero. - La reserva de ley establece la exclusividad de la actividad tributaria hacia los legisladores, los cuales, en virtud de la potestad tributaria que ostentan puede crear, regular, modificar o extinguir a las normas jurídicas, por ende, la creación y modificación de normas tributarias es labor exclusiva y excluyente de la función legislativa; esta exclusividad se basa:

- a) En la gran inferencia económica que implica la creación de una norma tributaria sobre el patrimonio de los ciudadanos, en ese sentido, el empleo arbitrario y sin límites de la potestad tributaria generaría una gran aflicción en la sociedad y una zozobra económica en las transferencias económicas.
- b) Que la reserva de ley es otorgada hacia el poder legislativo, debido a, que este poder estatal no tiene capacidad de gasto, por tanto, la formulación de un impuesto no tendrá ningún interés subyacente basado en la cobertura del gasto o incremento del mismo, el poder legislativo como órgano neutral respecto al tema económico es el idóneo para ostentar la prerrogativa tributaria; lo cual, descarta a cualquier poder o institución estatal ajena al congreso de la república.

Cuarto.- La potestad tributaria es un poder que permite al poder estatal la creación de normas tributarias, las mismas, que implican una incidencia negativa sobre las transferencias patrimoniales de los ciudadanos, todo ello, con la finalidad de poder recopilar o recaudar los ingresos necesarios para poder solventar los servicios y necesidades públicos, las cuales, son deber del Estado proveer, en tal sentido, es necesario que exista una fuente constante de ingresos para que el Estado pueda solventar los servicios públicos que debe de cubrir, empero a pesar de la imperiosa necesidad de los impuestos es indispensable que los mismos no incidan directamente sobre el patrimonio de los ciudadanos.

Quinto.- Por ello, un impuesto no debe de tener ninguna clase de intromisión sobre la capacidad económica de los ciudadanos, es decir, que la potestad tributaria no puede ser empleada de manera abusiva o arbitraria, debido a, que debe de subsistir el derecho a la propiedad de los ciudadanos, por tanto, la reserva de ley implica que solo el Poder Legislativo, con un debate exhaustivo previo decidirá la creación o modificación de impuesto, todo ello, teniendo en cuenta la situación económica de los ciudadanos, además que, la reserva de ley le otorga esta prerrogativa al legislativo, ya que, este poder del Estado no tiene capacidad de gasto, por tanto, puede realizar la creación de normas tributarias.

Sexto. - Por ende, resulta inexorable que existan una aplicación y vigencia plena del principio de reserva de ley en referencia a todos los efectos de la norma jurídica tributaria y también frente a la incidencia de la norma tributaria en las situaciones jurídicas particulares que el tributo modifica o afecta, en específico a la situación jurídica de los sujetos activos del tributo, debido a, que es necesaria que exista esta dinámica de poderes frente a la potestad tributaria y la reserva de ley, en razón a, que resulta indispensable que la creación o modificación de normas tributarias se realice en consonancia con un baremo delimitador, para así evitar la ilegitimidad e ilegalidad de la norma tributaria.

Séptimo.- En conclusión, resulta necesario que la reserva de ley tenga un ámbito delimitador respecto a todos los extremos y también a todas las normas tributarias que emanen del legislativo, así también la reserva de ley debe de extenderse hacia las normas reglamentarias que complementan a las normas tributarias, debido a que, si la reserva de ley solo se centra en la delimitación de las normas tributarias principales, la legitimidad se ve reducida y se suscita el fenómeno denominado como flexibilización de la reserva de ley.

Octavo.- Dentro del actual ordenamiento jurídico tributario se puede evidenciar la problemática de la flexibilización de la reserva de ley, debido a, que existen actualmente vigentes varios reglamentos que complementan leyes que entrañan tributos nacionales dentro de ellos podemos mencionar a: a) el reglamento del impuesto a la renta emitido mediante el Decreto Supremo N°122-94-EF o b) el reglamento de la ley del impuesto general a las ventas y el impuesto selectivo al consumo emitido mediante Decreto Supremo N°29-94-EF, los mismos, que por su naturaleza como decreto supremo fueron emitidos por el Poder Ejecutivo (específicamente por el Presidente de la Nación), lo cual, menoscaba el principio constitucional de reserva de ley y la conculcación se concretiza, debido a, que los reglamentos a pesar de no entrañar el contenido material del impuesto hace posible la aplicación material y procedimental del impuesto sobre los sujetos activos del impuesto, por tanto, el reglamento también tiene incidencia directa sobre la esfera privada de los ciudadanos, por ende, debe de incluirse dentro del ámbito de aplicación del principio constitucional de reserva de ley, es precisamente el hecho de que se reglamente una ley tributaria mediante decreto supremo es una materialización del fenómeno de flexibilización de la reserva de ley (que solo debe darse por ley o decreto legislativo).

Noveno.- La relativización de la protección que ofrece un principio constitucional es precisamente un menoscabo hacia el contenido material del principio de reserva de ley, una reducción arbitraria de su ámbito de aplicación, en razón a, que no existe justificación objetiva que fundamente la reglamentación de los impuestos por parte de otro poder del Estado ajeno al Poder Legislativo (Presidente de la Nación), este escenario resulta preocupante, debido a, que la reserva de ley otorga legitimidad a los impuestos en su creación o modificación, ya que, la población acepta la imposición de un impuesto cuando el mismo proviene de un poder estatal que no tiene capacidad de gasto, además que, la reserva de ley incide sobre la relación jurídica

tributaria que se conforma de manera posterior al nacimiento de la obligación tributaria y también sobre los sujetos tributarios, al momento de delimitar la potestad tributaria, para lograr y garantizar una aplicación legítima del impuesto, en tal sentido, el fenómeno de flexibilización de la reserva de ley significa la conculcación de un principio delimitador y en consecuencia el ejercicio indebido de la potestad tributaria por otros poderes del Estado.

Décimo.- Siguiendo la naturaleza jurídica de la reserva de ley, la misma, que tiene la función innata de delimitar todo acto estatal que implica el ejercicio de la potestad tributaria y la incidencia de la misma sobre la esfera privada de los ciudadanos, por ende, la creación o dación de reglamentos también entraña la manifestación de un acto estatal que incide sobre la esfera privada de los ciudadanos, en principio la creación de reglamentos también debe de estar sumida dentro del ámbito de aplicación de la reserva de ley, empero el hecho de que hayan sido legisladas mediante decretos supremos infringe de manera directa sobre la reserva de ley.

Décimo primero.- El fenómeno de la flexibilización de la reserva de ley implica una grave afectación sobre la reserva de ley, ya que se desvirtúa y tergiversa el contenido material de este principio constitucional, por ello, resulta necesaria una reivindicación de la reserva de ley, para que, la legitimidad que otorga hacia las normas tributarias se mantenga en plenitud, dado que, si la reserva de ley continua transgrediéndose de esta manera la legitimidad de los impuestos y tributos ira disminuyendo de manera paulatina y tendría como resultado final el incremento de la cultura de evasión y elusión de impuestos y tributos en la población peruana.

Décimo segundo.- Precisamente la actual cultura tributaria peruana responde a que los ciudadanos no entrañan el valor, el significado y la función de los tributos para el Estado y la sociedad en general, es decir, que vislumbran a los tributos como un medio coercitivo para

despojar a los ciudadanos de su dinero, advierten que el impuesto es una forma de robo estatal, esta mentalidad tiene respuesta en la falta de legitimidad de los tributos, por tanto, existe un rechazo manifiesto por parte de los ciudadanos, por ello, que son proclives a la evasión y elusión tributaria, la única manera de combatir este panorama de evasión y elusión tributaria es reivindicando a la reserva de ley y dotándola de su ámbito de aplicación primigenio y natural, el cual, comprende de manera necesaria a todo acto estatal que implique el empleo de la potestad tributaria.

Décimo tercero.- La potestad tributaria es una prerrogativa exclusiva del poder legislativo y tiene como delimitador por antonomasia a la reserva de ley y por ello es precisamente es que esta dinámica es la que permite que las normas tributarias sean dotadas de la legitimidad correspondiente, el fenómeno de flexibilización de la reserva de ley describe la problemática, en la cual, los reglamentos que complementan las normas principales tributarias son emanadas desde el ejecutivo, por tanto, existe una desvirtuación de la potestad tributaria y conculcación de la reserva de ley, debido a, que no puede delimitar el contenido de los reglamentos, en razón a, que los mismos no provienen del legislativo y fueron creados mediante el uso o empleo indebido de la potestad tributaria, con lo cual, los reglamentos pierden total legitimidad.

Décimo cuarto.- Por ende, la pérdida de legitimidad en el momento de creación de la norma tributaria nos explica de manera pragmática la causa del nacimiento de la cultura de la elusión y evasión fiscal, debido a, que el ciudadano al percibir que las normas tributarias y sus reglamentos complementarios no emanaron del poder facultado y autorizado para tal actividad, perciben a la norma tributaria y a los procedimientos que emplea el Estado para la recaudación de los impuestos como actos arbitrarios o despóticos por parte del Estado peruano, por ello, es

preciso, soslayar la flexibilización de la reserva de ley, pues ello implica el rechazo y la animadversión hacia los tributos.

Por lo tanto, la hipótesis antes formulada: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano”, se CONFIRMA, en todo caso, sí existe alguna delegación respecto a leyes tributarias, el más indicado o la institución clave sería la Sunat, no el Presidente de la República, ni otra institución, por lo que si existe alguna flexibilización debería darse participación a la Sunat, más aún si son reglamentos, que es la parte aclarativa o procesal de la ley sustancial, pues se entiende que todo catálogo de derechos sustanciales amerita un procedimiento de actuación, de allí que en el ámbito jurisdiccional se le denomina código procesal, pero en la vía administrativa se le denomina reglamento.

5.2. DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA HIPÓTESIS DOS

La discusión respecto a la hipótesis dos que es: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano”; se puede concluir mediante los siguientes argumentos que:

Primero. - En referencia a la función de la reserva de ley, tenemos que, desde un paradigma liberal bajo el cual se encuentra suscrito el orden económico constitucional, la reserva de ley tiene como finalidad la garantía de los derechos del ciudadano, por ende, la existencia de la reserva de ley como garantía constitucional es un requisito mínimo para la existencia de un estado democrático de derecho, así también, como una garantía de la libertad de los ciudadanos frente a las intervenciones estatales, todo ello, para garantizar la vida

democrática dentro del país; por otro lado, la reserva de ley implica un control político frente a la burocracia del gobierno.

Segundo.- En referencia al ámbito de aplicación de la reserva de ley, este principio constitucional incide en dos ámbitos claramente diferenciados, dado que, la reserva de ley regula la forma y la dinámica de la administración pública y en específico la administración tributaria, todo ello, visto desde un ámbito interno, por el contrario, desde un visto de vista externo la reserva de ley incide de manera directa en la regulación de la relación jurídica tributaria que se genera de manera inmediata después del nacimiento de la obligación tributaria, relación jurídica que se suscita entre el sujeto activo y pasivo del tributo, en decir, la relación entre el Estado y el ciudadano respecto a la generación de un impuesto.

Tercero.- Es decir, que la reserva de ley constituye un baremo delimitador de todos aquellos actos del poder público que incidan de modo limitativo sobre la esfera jurídica o privada de los ciudadanos, por tanto, cualquier acto estatal delimitador es objetivo de injerencia del principio constitucional de reserva de ley, todo ello, para que la esfera privada o libre autonomía privada se mantenga incólume, en resumidas cuentas la reserva de ley debe de incidir de manera directa sobre cualquier acto estatal que pretenda limitar el ejercicio de derechos fundamentales.

Cuarto.- En cuanto a la intensidad en la reserva de ley se tiene el concepto del reglamento como complemento indispensable de la ley principal, debido a, que el reglamento tiene como finalidad lograr la aplicación pragmática de la ley principal en el mundo concreto, por ende, existe una relación de conexidad entre la ley y el reglamento, si bien es cierto que la ley tributaria principal regula los aspectos fundamentales del tributo, como: a) la base

imponible, b) la hipótesis de incidencia tributaria, c) la tasa aplicable o d) los sujetos afectos al tributo, el reglamento permite la aplicación de la estructura abstracta de vinientes de la ley principal al concretizar dichos postulados conceptuales en la realidad concreto de la realidad procedimental, por tanto, el reglamento se focaliza en el sustrato pragmático de la aplicación de la norma tributaria, por la misma razón no se encuentra desligado de la norma principal.

Quinto.- Por ende, el reglamento constituye un complemento indispensable, debido a, que establece un contenido organizacional y procedimental que no atañe al contenido sustancial que entraña la norma tributaria, empero este contenido complementario está íntimamente ligado al contenido sustancial, por tanto, la reserva de ley también debe de incidir sobre los reglamentos, debido a la conexidad que existe entre el contenido sustancial y el contenido procedimental, además que los reglamentos también constituyen actos estatales que delimitan o inciden en la esfera privada del ciudadano, por ende, los reglamentos cumplen con las condiciones para que ingresen dentro del ámbito de aplicación de la reserva de ley.

Sexto. - Todo ello se refuerza, debido a, que existe una sujeción entre existe entre la norma tributaria principal y el reglamento, esta conexidad se suscita porque:

- a) Que el reglamento regula en su totalidad todo el contenido sustancial para lograr su aplicación fáctica, es decir, existe una complementariedad, ya que, el reglamento regula el sustrato adjetivo de la norma principal.
- b) Que existe una remisión legal entre el reglamento y la norma tributaria, debido a, que la norma principal realiza una remisión legal expresa hacia el reglamento, por ende, existe un alto grado de conexidad, además que, esta remisión es expresa y específica.

- c) Que existe una remisión previsible, es decir, que la ley tributaria principal incluye de manera concreta y expresa los criterios materiales que determinan el contenido que debe de albergar el reglamento, por tanto, la ley principal determina al reglamento.

- d) El reglamento también alberga un criterio de ejecución administrativa, lo cual, dota a la administración pública tributaria de las prerrogativas necesarias para poder aplicar de manera fáctica los postulados insertos en la norma tributaria principal, en referencia a los postulados y contenido sustancial que entraña.

Séptimo. - Existe entonces una conexidad entre la norma principal tributaria y la norma reglamentaria complementaria, en tal sentido, toda norma complementaria debe de estar sujeta al principio constitucional de reserva de ley, para así poder obtener la legitimidad anhelada, no puede darse casos en los cuales exista una ley principal dada o modificada por el legislativo y que su reglamentación sea realizada por el ejecutivo, debido a, que este escenario genera el rechazo de la norma tributaria principal, siendo que, la recaudación de impuestos en todos los casos genera un menoscabo o disminución de la capacidad adquisitiva de las personas y también una reducción en las ganancias netas de los ciudadanos, que las normas tributarias, tanto las principales como las complementarias, no emanen de una fuente legislativa en su totalidad genera la renuencia de los ciudadanos al pago del tributo, generando así la cultura de la elusión y la evasión tributaria.

Octavo. - Resulta imprescindible que los ciudadanos internalicen la legitimidad de la norma tributaria, que entiendan la indispensable función que cumple el tributo dentro de un Estado, para que, así puedan comprender su necesaria existencia y procedan a realizar los pagos

correspondientes por convicción, la reserva de ley de manera estricta comprende pues una garantía hacia los ciudadanos de la legitimidad de la norma tributaria principal y complementaria; además que, la íntima relación que tienen ambas genera que sea necesaria que tanto la norma tributaria principal y la norma tributaria complementaria se encuentren dentro del ámbito de aplicación de la reserva de ley, para así evitar el fenómeno de flexibilización de la reserva de ley, por tanto, solo el congreso debe de crear, modificar normas tributarias principales y reglamentarias.

Noveno. - El caso específico de las normas tributarias referidas a impuestos nacionales es el principal enfoque dentro de la problemática de la flexibilización de la reserva de ley y en consonancia con ello, es que se puede advertir la gran cantidad de personas que evaden o eluden el pago de impuestos nacionales o en todo caso rechazan el impuesto considerándolo como una forma de robo por parte del Estado, en tal sentido, la legitimidad de la norma tributaria y la norma complementaria deben de provenir de una fuente legítima, en este caso, la fuente legítima es aquella provista de la prerrogativa tributaria de manera exclusiva y excluyente.

Decimo. - Sobre la delegación de facultades del legislativo hacia el ejecutivo sobre materia de creación o modificación de normas es idóneo que sea el ejecutivo quien mediante una prerrogativa delegada pueda también crear o modificar normas tributarias principales, empero esta misma suerte debe de correr las normas tributarias complementarias o los reglamentos, también deben de ser emitidas mediante la delegación de facultades, para así evitar emitir las mediante decretos supremos como se realiza actualmente, en tal sentido, la manera de mantener incólume al principio de reserva de ley es precisamente emitir las normas tributarias principales y complementarias mediante el conducto regular y legítimo, que es

mediante el debate realizado dentro del congreso de la república o mediante la delegación de facultades.

Décimo primero.- Por lo cual, existe un alto grado de conexidad entre el reglamento y la norma tributaria principal, por tanto, siendo que existe una correlación entre ambos, además que, ambos también constituyen un acto de delimitación sobre la esfera privada y la autonomía de los ciudadanos, por ende, es necesario que la reserva de ley amplíe su ámbito de aplicación sobre los reglamentos que complementan a las normas tributarias principales, en tanto, que la reserva de ley tiene como objeto el regular todos los actos estatales que incidan de manera limitativa sobre la esfera jurídica, siendo que los reglamentos tiene esta misma naturaleza limitativa, además que, se encuentran íntimamente relacionadas con las normas tributarias principales, caso contrario, se produciría el fenómeno denominado como flexibilización de la reserva de ley.

Así, la hipótesis antes formulada: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano”, se CONFIRMA, porque incluso si se permite que pueda delegarse modificar una norma tributaria a través de un decreto legislativo, el más indicado sería la Sunat y no cualquier entidad, sino una comisión delegada por la misma Sunat.

5.3. DISCUSIÓN DE LA HIPÓTESIS GENERAL

La discusión respecto a la hipótesis general que es: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.”; se puede concluir mediante los siguientes argumentos que:

Primero. - La potestad tributaria es una prerrogativa estatal, la misma, que le permite crear, regular, modificar o derogar tributos para así lograr cubrir los gastos estatales y también satisfacer las necesidades básicas de la ciudadanía mediante la financiación de los servicios públicos, es decir, que la función de prestación de servicios por parte del Estado se lleva a cabo mediante la recaudación de ingresos mediante la confiscación tributaria, por ello, que los tributos resulten necesarios para garantizar la subsistencia del Estado y su eficacia frente a la prestación de servicios, por ello, que la potestad tributaria sea una prerrogativa inherente al Estado.

Segundo.- Empero como todo poder estatal este no puede ejercerse de manera ilimitada, despótica, arbitraria o discrecionalmente, debido a, que un poder ejercido de tal manera genera la ilegitimidad de las decisiones o actos estatales, lo cual, genera de manera ulterior el rechazo y el repudio de la norma tributaria ilegítima, por tanto, es necesario que la norma tributaria se encuentre enmarcada dentro de límites, por ello, resulta indispensable que la creación o modificación de la norma tributaria se encuentre inmersa dentro de baremos delimitadores que permitan la génesis racional y legítima de la norma, uno de los criterios delimitadores de la norma tributaria es la reserva de ley.

Tercero. - La reserva de ley constituye un delimitador natural de una prerrogativa inherente al Estado como es la potestad tributaria, en tal sentido, la reserva de ley establece que la creación o modificación de las normas tributarias (como expresión de un acto estatal que incide de manera limitativa frente a la esfera privada de los ciudadanos) solo es actividad exclusiva y excluyente del poder legislativo, por ende, la reserva de ley debe de ser entendida como un baremo delimitador que tiene como objeto de aplicación cualquier acto estatal tributario tendiente a la limitación de la esfera privada de los ciudadanos.

Cuarto.- Siendo que, la reserva de ley por su naturaleza tiene por objeto delimitador los actos estatales que tienden a la limitación de la esfera privada y sus facultades de los privados, es preciso que esta finalidad o naturaleza no se merme de manera alguna, debido a, que resulta indispensable que la dinámica entre la potestad tributaria y la reserva de ley se mantenga incólume en su total plenitud, es decir, que la creación y modificación de norma tributarias principales y sus reglamentos sean dados por el órganos legislativo, todo ello, para garantizar la eficacia de la norma tributaria y además que de esta forma se sostiene un proceso de creación legislativa del tributo acorde a los cánones inherente a un estado social y democrático de derecho, por ende, resulta indispensable que la reserva de ley incluya a las normas complementarias o reglamentos para garantizar la total plenitud de este principio constitucional.

Quinto. - Siendo la reserva de ley un principio delimitador de la potestad tributaria, es preciso mencionar que:

- a) La reserva de ley es una expresión garantista de los derechos fundamentales del ciudadano y una expresión de mínima existencia de un estado democrático de derecho.
- b) La reserva de ley tiene como objeto regular todo acto estatal tendiente a la limitación de las facultades intrínsecas a la esfera privada de la persona, siendo que, los tributos constituyen actos estatales que inciden de manera limitativa en la esfera privada del ciudadano, deben de incluirse dentro del ámbito de aplicación de la reserva de ley tanto la ley principal sustancial y la ley complementaria adjetiva.
- c) La reserva de ley debe de incidir sobre los reglamentos, ya que, existe un alto grado de conexidad entre la ley principal y el reglamento, además que, este último constituye

también en un acto estatal que incide sobre la esfera privada de los ciudadanos, por tanto, es pasible de ser regulado por la reserva de ley.

Sexto.- Existe una clara dinámica entre la potestad tributaria que ostenta de manera inmanente el Estado y los criterios delimitadores que permiten legitimizar dichas prerrogativas, en el caso particular de la potestad tributaria, la reserva de ley incide de manera directa en la creación y modificación de las normas principales tributarias como atribución exclusiva y excluyente del poder legislativo, por ende, el reserva de ley tiene como principal objetivo legitimizar los tributos emitidos por el legislativo.

Séptimo. - El fenómeno de la flexibilización de la reserva de ley es una de las principales causas de la cultura de la evasión y elusión tributaria, dado que, es el principal enfoque dentro de la problemática de la flexibilización de la reserva de ley y en consonancia con ello, es que se puede advertir la gran cantidad de personas que evaden o eluden el pago de impuestos nacionales o en todo caso rechazan el impuesto considerándolo como una forma de robo por parte del Estado, generando así, el rechazo o el desafío hacia la norma tributaria principal derivado de la ilegitimidad de la norma tributaria complementaria, por ende, es necesaria la legitimidad de la norma tributaria principal y la norma complementaria, la cual, debe de provenir de una fuente legítima, en este caso, la fuente legítima es aquella provista de la prerrogativa tributaria de manera exclusiva y excluyente.

Octavo. - La principalidad supone reconocer, en última instancia, que se diluye el control de legalidad sobre los reglamentos, debido a, que el control de legalidad en el caso de las normas tributarias sustanciales y complementarias se basa en el principio de reserva de ley,

es decir, que para que un reglamento completarlo de una norma tributaria sea validad debe de tener una génesis acorde a los parámetros de la reserva de ley.

Por lo tanto, en función a las conclusiones de los supuestos que surgen de ambas características, **CONFIRMAMOS** nuestra hipótesis general que es: “Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.”.

CAPÍTULO VI: PROPUESTA DE MEJORA

PROPUESTA LEGISLATIVA

Ley que pretende la reforma constitucional del artículo 74 de la constitución

Artículo 1.- Determinar la modificación de la Constitución Política del Perú, mediante la modificación del artículo 74, que prescribe el principio constitucional de la reserva de ley, por el cual, se vislumbra el fenómeno de la flexibilización de la reserva de ley se suscita cuando su ámbito de aplicación se reduce solo a la norma tributaria principal con contenido sustancial o cuando la norma tributaria emana del otro poder ajeno al poder legislativo cuando el ámbito de aplicación para alcanzar su plenitud debe de extenderse hacia las normas tributarias complementarias con contenido adjetivo, con lo cual, la legitimidad también se hace extensiva no solo a la norma tributaria principal sino también a la norma secundaria reglamentaria, siendo que, la fuerza delimitadora de la reserva de ley aumenta si se mantiene su incolumidad; además que en caso de que el legislativo otorgue facultades al ejecutivo mediante un decreto legislativo, sería idóneo que la Sunat sea la entidad capacitada para llevar a cabo la creación o modificación de normas tributarias estatales.

Artículo 2.- Modifíquese el artículo 74 de la constitución política del Perú, de la siguiente forma:

Artículo 74°. - Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, **y sus reglamentos corren la misma suerte**, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

En caso de que se delegue la creación de una norma o modificación mediante decreto legislativo, el Estado dará preferencia a que la entidad Sunat se encargue de dicha función, salvo justificación razonable.

(...).

[La negrita es la incorporación]

Artículo 3.- Modifíquese toda aquella prescripción que contradiga o sea incongruente con la presente modificación de la norma.

CONCLUSIONES

- La reserva de ley debe de incidir sobre los reglamentos, en razón a, que existe un alto grado de conexidad entre la norma tributaria principal y la norma procedimental secundaria, todo ello, porque el reglamento regula en su totalidad todo el contenido sustancial para lograr su aplicación fáctica , es decir, existe una complementariedad, ya que, el reglamento regula el sustrato adjetivo de la norma principal, además de ello existe un remisión legal entre el reglamento y la norma tributaria, debido a, que la norma principal realiza una remisión legal expresa hacia el reglamento, por ende, existe un alto grado de conexidad, además que, esta remisión es expresa y específica.
- El fenómeno de la flexibilización de la reserva de ley se suscita cuando su ámbito de aplicación se reduce solo a la norma tributaria principal con contenido sustancial o cuando la norma tributaria emana del otro poder ajeno al poder legislativo cuando el ámbito de aplicación para alcanzar su plenitud debe de extenderse hacia las normas tributarias complementarias con contenido adjetivo, con lo cual, la legitimidad también se hace extensiva no solo a la norma tributaria principal sino también a la norma secundaria reglamentaria, siendo que, la fuerza delimitadora de la reserva de ley aumenta si se mantiene su incolumidad.
- La reserva de ley para que exprese de manera contundente su eficacia y plenitud debe de abarcar su extremo como baremo delimitador hacia los normas complementarias con contenido adjetivo, con lo cual, la legitimidad y la eficacia en la recaudación del tributo aumenta, así mismo, el Estado manifiesta hacia la ciudadanía que se encuentra en un estado democrático de derecho, donde existen límites y control a la actividad política y

por último que existe una garantía de la libertad de los ciudadanos frente a las intervenciones estatales.

RECOMENDACIONES

- Se recomienda al Poder Legislativo que encause las medidas legislativas necesarias para que puedan cambiar el paradigma o la interpretación que tienen sobre la reserva de ley y que las normas complementarias a la norma tributaria principal también emanen de un proceso de debate y emisión de normas desde el pleno del congreso.
- Se recomienda a los juristas o estudiosos del derecho que focalicen su análisis sobre el fenómeno de la flexibilización de la reserva de ley y la imperiosa necesidad de la plenitud de este baremo delimitador constitucional de la potestad tributaria, para así, determinar la necesidad de que los reglamentos sean emitidos de manera necesaria por el poder legislativo.
- Se recomienda al ejecutivo realizar una recapitulación sobre el paradigma que ostentan sobre la reserva de ley y evitar en la medida de lo posible la realización de legislación extraordinaria mediante decreto legislativos que versen sobre normas tributarias complementarias con contenido procedimental o reglamentario, todo ello, para mantener incólume el ámbito de aplicación de la reserva de ley.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Altamirano, C. (2008). *Responsabilidad tributaria de los administradores de entes colectivos (tesis de doctorado por la Universidad de Rovira)*. UNAM: Repositorio de tesis digitales. <https://www.tesisenred.net/handle/10803/8760>

Alvarado, L. (2011). Principio de reserva legal en materia tributaria. *Revista Jurídica de Derecho Público*, pp. 79- 120. Disponible en: https://www.flowsurfv3.net/c.php?cu=https%253A%252F%252Fwww.revistajuridicaonline.com%252Fwp-content%252Fuploads%252F2011%252F05%252F79_a_120_principio_de_reserva.pdf&sh=www.revistajuridicaonline.com/wp-content/uploads/...&l=MX&po=2&u=mbeh-20200909-2579647-flchff21&a=3100&tr=gqk91p2rd72&keyword=Principio%2Bde%2Breserva%2Blegal%2Ben%2Bmateria%2Btributaria&aid=5ff66e77e9bd9&t=8&bc=0&rt=1609985655.5723&n=5&loc=n

Aranzamendi, L. (2010). *La investigación jurídica. Diseño del proyecto de investigación. Estructura y redacción de la tesis*. Lima: Grijley.

Bustamante, J. (2019.). *Las acciones inductivas de la Sunat y la vulneración a los derechos a la seguridad y al debido procedimiento del contribuyente*. Obtenido de (tesis de maestría por la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo). Cybertesis: Repositorio de tesis digitales: <http://tesis.usat.edu.pe/xmlui/handle/20.500.12423/2234>

Cabanellas, G. (1993). *Diccionario Jurídico Elemental*. (Undécima edición). Argentina: Editorial Heliasta S.R.L.

Cárdenas, C. (2020). La reserva de ley en el derecho administrativo sancionador: La regulación de las infracciones administrativas (Tesis para optar el grado de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, Ecuador). Disponible en: <https://www.flowsurfv3.net/c.php?cu=http%253A%252F%252Frepositorio.uasb.edu.ec%252Fbitstream%252F10644%252F7285%252F1%252FT3169-MDE-Cardenas-La%252520reserva.pdf&sh=repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/7285/1/T3169-MDE...&l=MX&po=1&u=mbeh-20200909-2579647-flchff21&a=3100&tr=dzg22o89sp&keyword=la%2Breserva%2Bde%2Bley%2Bpdf%2Btesis&aid=5ff656d2329d1&t=8&bc=0&rt=1609979601.8462&n=6&loc=n>

Cárdenas, J. (2014). *El Servicio Fiscal de carrera en el Servicio de la Administración tributaria*. Obtenido de (tesis de pregrado por la Universidad Nacional Autónoma de México). UNAM: Repositorio de tesis digitales : <http://132.248.9.195/ptd2015/febrero/0725611/0725611.pdf>

Carrasco, S. (2013). *Metodología de la investigación científica*. Quinta reimpresión. Lima: Editorial San Marcos.

Castromil, F. (28 de octubre de 2020). *El abuso de la autotutela por la administración tributaria*. Obtenido de Cincodías.elpaís: https://cincodias.elpais.com/cincodias/2020/10/27/legal/1603830089_144418.html

Cazor, K, Guiloff, M. (2011). La reserva de ley y la necesidad de redefinir su función en el Estado constitucional chileno. Anuario de Derecho Público, (1), pp.476-501.

Disponible en: https://derecho.udp.cl/wp-content/uploads/2016/08/22_Cazor_Guiloff.pdf

Código Tributario (19.08.1999). D.S. 135-99-EF.

Colao, P. (2015). Derecho Tributario Parte General: materiales de comprensión, trabajo y estudio. Universidad Politécnica de Cartagena, pp. 1-103. Disponible en:

<http://repositorio.upct.es/xmlui/bitstream/handle/10317/5187/isbn9788460844532.pdf?sequence=4&isAllowed=y>

Danos, J. (1994). El régimen tributario en la Constitución: estudio preliminar. Revista THEMIS,

(29), pp. 131- 145. Disponible en:

<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5109887.pdf>

Fernández, S. (2004). Las exoneraciones y desgravaciones tributarias a la luz de los principios constitucionales. Revista del Foro Constitucional Iberoamericano, (8), pp.22-138).

Disponible en: <https://core.ac.uk/download/pdf/30047151.pdf>

García, N. (Julio de 2011). *III Foro Tributario - Bases para un acuerdo tributario nacional.*

Santiago de Compostela. Obtenido de

<https://id.loc.gov/authorities/names/n79078368.html>

González, J. (2000). *Facultades de la Administración Tributaria en materia de determinación de tributos*. THENIS. Obtenido de

<file:///C:/Users/Ingrid/Downloads/DialnetFacultadesDeLaAdministracionTributariaEnMateriaDeD-5109637.pdf>

Guevara, M. (2018). La afectación de la potestad tributaria y de los principios de legalidad y reserva de ley, a partir de la interpretación normativa del tribunal constitucional que otorga ultractivamente beneficios tributarios a las universidades particulares (Tesis para optar el título profesional de abogada, Universidad Católica Santo Tomas de Mogrovejo, Chiclayo Perú). Disponible en:

http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/1118/1/TL_GuevaraCarranzaMariaTeresa.pdf.pdf

Hernández R., Fernández, C. & Batpista, M. (2010). *Metodología de la investigación*. México: MCGrawHill.

Herrera, M y Torres, C. (2018). *El fortalecimiento del uso de la discrecionalidad administrativa en el proceso de fiscalización para reducir la elusión tributaria a través de la obtención indebida de exoneraciones tributarias*. (tesis de pregrado por la . Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo). USAT: repositorio de tesis: <http://tesis.usat.edu.pe/handle/20.500.12423/1462>

Maletta, H. (2011). *Epistemología aplicada: Metodología y técnica de la producción científica*. Lima: Universidad Pacífico-Centro de investigación.

- Nel, L. (2010). *Metodología de la investigación. Estadística aplicada en la investigación*. Lima-Perú: MACRO
- Núñez, S. (2014). (s/p) *Derecho Constitucional 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)
- Ñaupas H; Mejía E; Novoa E & Villagómez A. (2011). *Metodología de la investigación científica y asesoramiento de tesis*. Lima: Universidad Mayor de San Marcos.
- Obregón, T. (2011). La interpretación e integración de la norma tributaria. Revista Editorial por los alumnos de la Facultad de Derecho de la Universidad de Lima, *ADVOCATUS*, (25), pp. 361- 375. Disponible en: <https://core.ac.uk/download/pdf/186776803.pdf>
- Osorio, M. (2014). *Diccionario de Ciencias Jurídicas, políticas y sociales*. Lima: Heliasta.
- Ramírez, R. (2010). Proyecto de investigación. *Cómo se hace una tesis*. Lima-Perú: Editorial de la Universidad Mayor de San Marcos.
- Romero, L. (2013). La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario. *Revista de Derecho y Políticas Públicas*, (18), pp.52-61. Disponible en: https://ruidera.uclm.es/xmlui/bitstream/handle/10578/3722/fi_1397319032-revista%20dixi%2018.pdf?sequence=1
- Salazar, J. (2016). *El garantismo tributario y los derechos del contribuyente en el ordenamiento constitucional peruano* (Tesis para optar el grado de doctor, Universidad Privada

Antenor Orrego, Trujillo Perú). Disponible en:

http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/2385/1/RE_DOCT_DER_JORGE.S_ALAZAR_EL.GARANTISMO.TRIBUTARIO.Y.LOS.DERECHOS.DEL.CONTRIBUYENTE_DATOS.pdf

Sentencia del Tribunal Constitucional. 13 de noviembre del 2014. exp. N°033-2004-AI/TC.

<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.html>

Torres, R. (2019). *Exoneración del IGV en el contexto de la ley 27 037 y su impacto financiero en la empresa Electrocentro Tocache S.A. (tesis de pregrado por la . Universidad Nacional Agraria de la Selva Tingo María)* UNAS: Repositorio digital:http://repositorio.unas.edu.pe/bitstream/handle/UNAS/1407/RRTF_2019.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Valdivia, M. (2014). *Administración tributaria*. Lima: Unión de la Universidad Peruana Unión.

Vara, A. (2010). *¿Cómo hacer una tesis en ciencias empresariales? Manual breve para los tesis de Administración, Negocios Internacionales, Recursos Humanos y Marketing*. Lima – Perú: Facultad de Ciencias Administrativas y Recursos Humanos de la Universidad de San Martín de Porres.

Velázquez, A. & Rey, N. (2010). *Metodología de la investigación científica*. Lima: Editorial San Marcos.

ANEXOS

MATRIZ DE CONSISTENCIA

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN	VARIABLES	METODOLOGÍA
PROBLEMA GENERAL	OBJETIVO GENERAL	HIPÓTESIS GENERAL	<p>Variable Independiente</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ La reserva de ley. <p>DIMENSIONES</p> <ul style="list-style-type: none"> • Contenido constitucional • Potestad tributaria <p>Variable dependiente</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Normas tributarias de naturaleza no legislativa. <p>DIMENSIONES</p> <ul style="list-style-type: none"> • Atribuciones de Sunat • Funciones de Sunat • Reglamentos tributarios 	<p>Tipo y nivel de investigación</p> <p>La investigación es de tipo “Básico o Fundamental” con un nivel “Correlacional” y un enfoque cualitativo</p> <p>Diseño de investigación</p> <p>El diseño es observacional y transaccional</p> <p>Técnica de Investigación</p> <p>Investigación documental, es decir se usará solo los libros.</p> <p>Instrumento de Análisis</p> <p>Se hará uso del instrumento del fichaje.</p> <p>Procesamiento y Análisis</p> <p>Los datos, que son las fichas, se procesaran por la hermenéutica que es a través de ellas se formará un marco teórico a fin de responder a las preguntas de investigación</p> <p>Método General</p> <p>Se utilizará el método y hermenéutico.</p> <p>Método Específico</p> <p>Se pondrá en práctica la interpretación exegética e interpretación sistemático-lógica.</p>
¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?	Analizar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.	Las normas tributarias de naturaleza no legislativa <u>influyen de manera negativa</u> en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.		
Problemas específicos	Objetivos específicos	Hipótesis específicas		
¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?	Determinar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.	Las normas tributarias de naturaleza no legislativa <u>influyen de manera negativa</u> en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.		
¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?	Identificar la manera en que las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.	Las normas tributarias de naturaleza no legislativa <u>influyen de manera negativa</u> en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano.		

INSTRUMENTOS

Se han utilizado una serie de fichas textuales y de resumen, por lo que se pondrá en evidencia alguna de ellas:

FICHA TEXTUAL: Subtítulo del tema (tópico dirigido para saturar información)

DATOS GENERALES: Nombre completos del autor. (año). Título del libro o artículo. Edición, Volumen o Tomo. Lugar de edición: Editorial. Página; en caso de ser necesario colocar el link del libro virtual.

CONTENIDO:

“

”

[Transcripción literal del texto]

FICHA RESUMEN: Subtítulo del tema (tópico dirigido para saturar información)

DATOS GENERALES: Nombre completos del autor. (año). Título del libro o artículo. Edición, Volumen o Tomo. Lugar de edición: Editorial. Página; en caso de ser necesario colocar el link del libro virtual.

CONTENIDO:

.....

 [Resumen de

lo analizado, sea de uno, dos, tres o n párrafos]

PROCESO DE TRANSCRIPCIÓN DE DATOS

Si ya detallamos que la información va a ser recolectada a través de la ficha textual, de resumen y bibliográfica; también debemos precisar que esta no va a ser suficiente para la realización de la investigación, en ese sentido vamos a emplear un análisis formalizado o de contenido, con el objeto de reducir la subjetividad que se forma al interpretar cada uno de los textos, por ello, nos disponemos a analizar las propiedades exclusivas e importantes de las variables en estudio, tendiendo a la sistematización y establecimiento de un marco teórico sostenible, coherente y consistente. (Velázquez & Rey, 2010, p. 184) Por lo mismo, se recolectó de la siguiente manera:

FICHA TEXTUAL: La reserva de ley como principio tributario desde una perspectiva garantista y los derechos individuales

DATOS GENERALES: Guevara, M. (2018). La afectación de la potestad tributaria y de los principios de legalidad y reserva de ley, a partir de la interpretación normativa del tribunal constitucional que otorga ultractivamente beneficios tributarios a las universidades particulares (Tesis para optar el título profesional de abogada, Universidad Católica Santo Tomas de Mogrovejo, Chiclayo Perú). Página 121

CONTENIDO: “En el ámbito constitucional tributario, el principio de reserva de ley se realiza principalmente de acuerdo con lo establecido en la Constitución, en consecuencia, no puede ni debe existir tributo sin que cumpla las consideraciones formales y materiales que establece la Carta Magna, por lo tanto, la potestad tributaria, está enganchado en primer lugar a la Constitución y en segundo lugar a la ley”

FICHA RESUMEN: La reserva de ley como principio constitucional en materia de exoneraciones tributarias

DATOS Fernández, S. (2004). Las exoneraciones y desgravaciones tributarias a la luz de los principios constitucionales. Revista del Foro Constitucional Iberoamericano, (8), pp.22-138). Página 71

CONTENIDO: Es importante destacar que los principios de la imposición, no constituyen solamente el producto de la doctrina filosófica y económica en el esfuerzo para lograr la justicia de los impuestos, sino que, son el resultado de la propia supremacía de los principios constitucionales en la materia impositiva

FICHA TEXTUAL: La reserva de ley como principio constitucional en materia de exoneraciones tributarias

DATOS GENERALES: Romero, L. (2013). La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario. *Revista de Derecho y Políticas Públicas*, (18), pp.52-61. Página 53

CONTENIDO: “En un segundo lugar, como un carácter garantista, rigurosamente individual de la libertad patrimonial y personal del ciudadano, frente a las posibles pretensiones recaudatorias arbitrarias del poder público, sobre todo con respecto a los tributos, pues es el sentido de la reserva de ley tributaria.”

Siendo parte de la información documental, necesariamente esta va a contener premisas y conclusiones, las cuales, a su vez, tendrán un conjunto de propiedades, por ello, el procedimiento a usar en nuestra investigación será la argumentación jurídica. Aranzamendi (2010, p. 112). En ese sentido, respecto a las propiedades afirma que deben ser: (a) coherentemente lógicas, teniendo como base premisas de antecedentes y conclusiones; (b) Razonables, pues a través de motivaciones suficientemente justificables se va a arribar a conclusiones materiales y formales; (c) idóneas, pues las premisas deben de tener y mantener cierta posición; y (d) claras, para que no lleven a una interpretación ambigua o esta se preste a diversas interpretaciones, sino por el contrario se plantee una conclusión con información entendible.

Por consiguiente, habiendo considerado cada uno de los datos y su respectivo procesamiento que tiene su origen en los diversos textos, se afirma que la argumentación empleada para la tesis será entendida como: “(...) secuencia de razonamientos, incluyendo explicaciones (...) [con] una función persuasiva dirigida a un determinado oponente o antagonista intelectual (...)” (Maletta, 2011, pp.203-204), así, se empleará la siguiente estructura: (1) premisa mayor, (2) premisa menor y (3) conclusión, pues a través de conexiones lógicas y principios lógicos se conseguirá argumentar para contrastar las hipótesis planteadas.

PROCESO DE CODIFICACIÓN

La codificación para una investigación cualitativa de especie jurídico dogmático (aunando con la explicación de la sección precedida), su codificación tiene que ver con la identificación de argumentos clave (saneamiento de puntos controversiales) que serán debatidos en la discusión de resultados, cuyos criterios se basan en una operacionalización de conceptos de forma sistemática, que además son el norte y direccionamiento del debate, de esa manera se compone así:

CONCEPTOS JURÍDICOS	ARGUMENTOS NORTE DE DEBATE	ARGUMENTOS COMPLEMENTARIOS
Principio de reserva de ley (Concepto jurídico número uno)	Creación de normas tributarias	Regulación de actos estatales
		Estado social y democrático de derecho
	Modificación de normas tributarias	Esfera privada del ciudadano
		Disposiciones reglamentarias
		Conexidad entre la ley y el reglamento
Las normas tributarias de naturaleza no legislativa (Concepto jurídico número dos)	Poder tributario	_____
	Ejecución administrativa	_____

Deber de contribución	_____	

El Concepto jurídico 2: “las normas tributarias de naturaleza no legislativa” se ha correlacionado con los argumentos norte de debate del Concepto jurídico 1: “1 principio de reserva de ley” a fin de hacer surgir las preguntas específicas de la siguiente manera:

- **Primera pregunta específica:** Concepto jurídico 2 (las normas tributarias de naturaleza no legislativa) + Argumento debate 1 (creación de tributos) del Concepto jurídico 1 (principio de reserva de ley).
- **Segunda pregunta específica:** Concepto jurídico 2 (las normas tributarias de naturaleza no legislativa) + Argumento debate 2 (modificación de tributos) del Concepto jurídico 1 (principio de reserva de ley).

Y cada pregunta específica se encuentra debidamente formulada en la sección 1.3. de la presente tesis o en todo caso en la matriz de consistencia, asimismo del cual surge las hipótesis específicas, las cuales deberán ser contrastadas a través de la argumentación jurídica, esas hipótesis son:

- **Primera hipótesis específica:** Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la creación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano. [y lo que se va a debatir y contrastar es su “influencia negativa].
- **Primera hipótesis específica:** Las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen de manera negativa en la modificación de la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano. [y lo que se va a debatir y contrastar es su “influencia negativa].

Finalmente, la pregunta general no viene a ser otra cosa que la relación entre el Concepto jurídico 1 (las normas tributarias de naturaleza no legislativa) y el Concepto jurídico 2 (principio de reserva de ley), por ello es que la pregunta general de la presente tesis es:

- ¿De qué manera las normas tributarias de naturaleza no legislativa influyen en la plenitud del principio de reserva de ley en el Estado peruano?

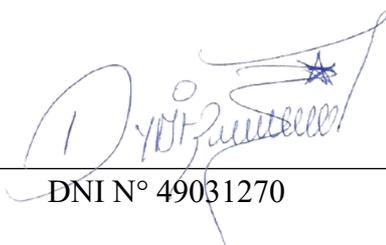
PROCESO DE COMPARACIÓN DE ENTREVISTAS, OBSERVACIÓN Y ANÁLISIS DOCUMENTAL

Por la naturaleza de la investigación, esto es que se tuvo que analizar el ordenamiento jurídico peruano, específicamente el código civil, no se ha requerido (como se ha evidenciado) de entrevistas a profundidad, fichas de cotejo, pero si el análisis documental, el cual ya se ha explicado en las secciones precedidas, es decir, sobre el cómo se procede a realizar su recolección, codificación y proceso de contrastación argumentativa.

COMPROMISO DE AUTORÍA

En la fecha, yo Mariori Guadalupe del Pinelo Antonio, identificada con DNI N° 49031270, domiciliada en Jr. Ancash N° 1228, estudiante de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Peruana Los Andes, me COMPROMETO a asumir las consecuencias administrativas y/o penales que hubiera lugar si en la elaboración de mi investigación titulada: “LAS NORMAS TRIBUTARIAS DE NATURALEZA NO LEGISLATIVA Y LA PLENITUD DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN EL ESTADO PERUANO”, se haya considerado datos falsos, falsificación, plagio, etc. Y declaro bajo juramento que mi trabajo de investigación es de mi autoría y los datos presentados son reales y he respetado las normas internacionales de citas y referencias de las fuentes consultadas.

Huancayo, 30 de junio del 2021



DNI N° 49031270

Mariori Guadalupe del Pinelo Antonio

COMPROMISO DE AUTORÍA

En la fecha, yo Kely Lazaro Taboada, identificada con DNI N° 47681900, domiciliada en la Jr. Pedro Gálvez N° 1308, estudiante de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Peruana Los Andes, me COMPROMETO a asumir las consecuencias administrativas y/o penales que hubiera lugar si en la elaboración de mi investigación titulada: “LAS NORMAS TRIBUTARIAS DE NATURALEZA NO LEGISLATIVA Y LA PLENITUD DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN EL ESTADO PERUANO”, se haya considerado datos falsos, falsificación, plagio, etc. Y declaro bajo juramento que mi trabajo de investigación es de mi autoría y los datos presentados son reales y he respetado las normas internacionales de citas y referencias de las fuentes consultadas.

Huancayo, 30 de junio del 2021



DNI N° 47681900

Kely Lazaro Taboada