

**UNIVERSIDAD PERUANA LOS ANDES**

**Facultad de Derecho y Ciencias Políticas**

**Escuela Profesional de Derecho**



**UPLA**  
UNIVERSIDAD PERUANA LOS ANDES

**TESIS**

**LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA Y LOS SUCESOSES  
MORTIS CAUSA EN LA LEGISLACION PERUANA**

Para optar : El título profesional de abogado

Autores : Bach. Miranda Pariona Giovana Sonia  
: Bach. Gutarra Angulo Elmer Juan

Asesor : Dr. Chimaico Cordova Rommel

Línea de investigación : Desarrollo humano y derechos  
institucional

Área de investigación : Ciencias sociales

Fecha de inicio y : 06-03-2023 a 04-06-2024  
de culminación

HUANCAYO – PERÚ  
2024

## **HOJA DE JURADOS REVISORES**

**Dr. POMA LAGOS LUIS ALBERTO**

Decano de la Facultad de Derecho

**DRA. CORDOVA MAYO MIRIAM ROSARIO**

Docente Revisor Titular 1

**MG. QUIÑONES INGA ROLY**

Docente Revisor Titular 2

**MG. VIVANCO VASQUEZ HECTOR ARTURO**

Docente Revisor Titular 3

**MG. HUALI RAMOS DE AFAN JESSICA PATRICIA**

Docente Revisor Suplente

## **DEDICATORIA**

A las personas que nos impulsaron en lograr nuestras metas en lo académico y profesional.

## **AGRADECIMIENTO**

A la comunidad de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Peruana los Andes, por el apoyo permanente en la formación profesional.

Los autores.

## CONSTANCIA DE SIMILITUD



**UPLA**  
UNIVERSIDAD PERUANA LOS ANDES

Oficina de  
Propiedad Intelectual  
y Publicaciones

NUEVOS TIEMPOS  
NUEVOS DESAFÍOS  
NUEVOS COMPROMISOS

## CONSTANCIA DE SIMILITUD

N ° 00208-FDCP -2023

La Oficina de Propiedad Intelectual y Publicaciones, hace constar mediante la presente, que la **Tesis** Titulada:

**LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA Y LOS SUCESORES MORTIS CAUSA EN LA LEGISLACION PERUANA**

Con la siguiente información:

Con Autor(es) : **BACH. MIRANDA PARIONA GIOVANA SONIA  
BACH. GUTARRA ANGULO ELMER JUAN**

Facultad : **DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**

Escuela profesional : **DERECHO**

Asesor(a) : **Dr. CHIMAICO CORDOVA ROMMEL**

Fue analizado con fecha **26/12/2023** con **115** pág.; en el Software de Prevención de Plagio (Turnitin); y con la siguiente configuración:

**Excluye Bibliografía.**

**Excluye Citas.**

**Excluye Cadenas hasta 20 palabras.**

Otro criterio (especificar)

El documento presenta un porcentaje de similitud de **22** %.

En tal sentido, de acuerdo a los criterios de porcentajes establecidos en el artículo N° 15 del Reglamento de Uso de Software de Prevención de Plagio. Se declara, que el trabajo de investigación: ***Si contiene un porcentaje aceptable de similitud.***

Observaciones:

En señal de conformidad y verificación se firma y sella la presente constancia.

Huancayo, 26 de diciembre de 2023.



*[Firma manuscrita]*

**MTRA. LIZET DORIELA MANTARI MINCAMI  
JEFA**

Oficina de Propiedad Intelectual y Publicaciones

## CONTENIDO

HOJA DE JURADOS REVISORES .....	ii
DEDICATORIA .....	iii
AGRADECIMIENTO .....	iv
CONSTANCIA DE SIMILITUD .....	v
CONTENIDO .....	vi
RESUMEN .....	x
ABSTRACT.....	xi
INTRODUCCIÓN .....	xii

## CAPÍTULO I

### DETERMINACIÓN DEL PROBLEMA

1.1. Descripción de la realidad problemática .....	14
1.2. Delimitación del problema.....	17
1.2.1. Delimitación espacial. ....	17
1.2.2. Delimitación temporal. ....	17
1.2.3. Delimitación conceptual. ....	17
1.3. Formulación del problema .....	17
1.3.1. Problema general. ....	17
1.3.2. Problemas específicos. ....	18
1.4. Justificación de la investigación .....	18
1.4.1. Justificación Social. ....	18
1.4.2. Justificación Teórica.....	18
1.4.3. Justificación Metodológica.....	18
1.5. Objetivos de la Investigación.....	19
1.5.1. Objetivo General. ....	19
1.5.2. Objetivos Específicos. ....	19
1.6. Supuestos de la investigación .....	19
1.6.1. Supuesto General.....	19
1.6.2. Supuestos Específicos. ....	19
1.6.3. Operacionalización de Categorías. ....	19
1.7. Propósito de la investigación .....	20
1.8. Importancia de la investigación .....	21
1.9. Limitaciones de la investigación.....	21

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de la investigación .....	22
2.1.1. Nacionales. ....	22
2.1.2. Internacionales.....	26
2.2. Bases teóricas de la investigación.....	30
2.2.1. Responsabilidad tributaria. ....	30
2.2.1.1. <i>Responsabilidad solidaria tributaria.</i> ....	30
2.2.1.2. <i>Definición de derecho tributario.</i> .....	32
2.2.1.3. <i>Fuentes del derecho tributario.</i> .....	33
2.2.1.4. <i>División del derecho tributario.</i> .....	34
2.2.1.5. <i>El tributo.</i> .....	35
2.2.1.5.1. <i>Concepto de tributo en el sector público.</i> .....	35
2.2.1.5.2. <i>Concepto de tributo en el sector privado.</i> .....	36
2.2.1.5.3. <i>Clasificación tripartita del tributo.</i> .....	36
2.2.1.5.4. <i>Jerarquía de los tributos.</i> .....	37
2.2.1.6. <i>Principios constitucionales de la tributación.</i> .....	38
2.2.1.6.1. <i>Principio de reserva de la ley.</i> .....	38
2.2.1.6.2. <i>Principio de capacidad contributiva.</i> .....	39
2.2.1.6.3. <i>Principio de igualdad.</i> .....	39
2.2.1.6.4. <i>Principio de no confiscatoriedad.</i> .....	40
2.2.1.7. <i>La obligación tributaria.</i> .....	40
2.2.1.7.1. <i>Acreedor tributario.</i> .....	41
2.2.1.7.2. <i>Deudor tributario.</i> .....	41
2.2.1.7.2.1. <i>Solidaridad pasiva tributaria.</i> .....	42
2.2.1.7.3. <i>El objeto.</i> .....	42
2.2.1.8. <i>Extinción de la obligación tributaria.</i> .....	43
2.2.1.9. <i>Interpretación de la norma legal tributaria.</i> .....	44
2.2.1.9.1. <i>Concepto de la norma legal tributaria.</i> .....	44
2.2.1.9.2. <i>Criterios interpretativos.</i> .....	45
2.2.1.9.2.1. <i>Criterio tecnicista.</i> .....	45
2.2.1.9.2.2. <i>Criterio finalista.</i> .....	46
2.2.1.9.2.3. <i>Criterio teológico.</i> .....	46
2.2.1.9.2.4. <i>Criterio sociológico.</i> .....	47
2.2.1.9.3. <i>Métodos de interpretación.</i> .....	47

2.2.1.9.4. <i>Aplicación en el tiempo de la norma legal tributaria</i> .....	48
2.2.1.10. <i>Irretroactividad</i> .....	49
2.2.1.10.1. <i>Retroactividad benigna</i> .....	50
2.2.1.10.2. <i>Ultractividad</i> .....	51
2.2.2. <i>Los sucesores mortis causa</i> .....	52
2.2.2.1. <i>Sistema sucesorio peruano</i> .....	52
2.2.2.2. <i>Concepto de la sucesión por causa de muerte</i> .....	53
2.2.2.3. <i>Objeto y justificación del derecho sucesorio</i> .....	54
2.2.2.4. <i>Elementos constitutivos de la sucesión hereditaria</i> .....	55
2.2.2.5. <i>Clases de sucesiones</i> .....	56
2.2.2.5.1. <i>Sucesión testamentaria</i> .....	57
2.2.2.5.2. <i>Sucesión intestada</i> .....	58
2.2.2.5.3. <i>Sucesión mixta</i> .....	59
2.2.2.5.4. <i>Sucesión contractual</i> .....	59
2.2.2.6. <i>Sucesión mortis causa</i> .....	60
2.2.2.6.1. <i>El testamento como acto dispositivo</i> .....	60
2.2.2.6.2. <i>Características del testamento</i> .....	61
2.2.2.6.3. <i>La expresión y formación de la voluntad testamentaria</i> .....	62
2.2.2.7. <i>Los sucesores</i> .....	63
2.2.2.7.1. <i>Herederos mortis causa</i> .....	63
2.2.2.7.2. <i>Legatarios mortis causa</i> .....	64
2.2.2.8. <i>Sustitución de herederos y legatarios</i> .....	65
2.2.2.9. <i>El fideicomiso testamentario</i> .....	67
2.2.2.10. <i>Imposibilitados para otorgar testamento</i> .....	68
2.2.2.11. <i>Nulidad de disposición testamentaria</i> .....	68
2.2.2.12. <i>Trasmisión sucesoria</i> .....	69
2.2.3. <i>Marco conceptual</i> .....	70

### **CAPÍTULO III METODOLOGÍA**

3.1. <i>Enfoque metodológico y postura epistemológica jurídica</i> .....	72
3.2. <i>Metodología paradigmática</i> .....	73
3.3. <i>Diseño del método paradigmático</i> .....	74
3.3.1. <i>Trayectoria de estudio</i> .....	74
3.3.2. <i>Escenario de estudio</i> .....	74
3.3.3. <i>Caracterización de sujetos o fenómenos</i> .....	74



3.3.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos. ....	75
3.3.4.1. <i>Técnicas de recolección de datos.</i> .....	75
3.3.4.2. <i>Instrumentos de recolección de datos.</i> .....	75
3.3.5. Tratamiento de la información. ....	75
3.3.6. Rigor científico. ....	76
3.3.7. Consideraciones éticas.....	76
<b>CAPÍTULO IV</b>	
<b>RESULTADOS</b>	
4.1. Descripción de los resultados .....	77
4.1.1. Análisis descriptivo de resultados del primer objetivo específico. ....	77
4.1.2. Análisis descriptivo de resultados del segundo objetivo específico.....	81
4.2. Contrastación de los supuestos .....	84
4.2.1. La Contrastación del primer supuesto específico. ....	84
4.2.2. Contrastación del segundo supuesto específico. ....	88
4.2.3. Contrastación del supuesto general. ....	91
4.3. Discusión de los resultados.....	93
4.3.1. Discusión de resultados del primer supuesto específico. ....	93
4.3.2. Discusión de resultados del segundo supuesto específico.....	96
4.4. Propuesta de mejora.....	99
4.4.1. Proyecto de ley de modificación. ....	100
<b>CONCLUSIONES</b> .....	<b>103</b>
<b>RECOMENDACIONES</b> .....	<b>104</b>
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	<b>105</b>
<b>ANEXOS</b> .....	<b>110</b>
<b>Anexo 1:</b> Matriz de consistencia .....	111
<b>Anexo 2:</b> Matriz de Operacionalización de categorías .....	112
<b>Anexo 3:</b> Matriz de Operacionalización del instrumento (Sólo cualitativo empírico) .....	112
<b>Anexo 4:</b> Instrumento de recolección de datos .....	112
<b>Anexo 5 hasta el 10:</b> (Sólo para el enfoque cualitativo empírico). ....	113
<b>Anexo 11:</b> Declaración de autoría.....	114

## RESUMEN

La presente investigación abarca como problema general ¿De qué manera la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye en la sucesión mortis causa en la legislación peruana?, ya que el artículo 17 del Código Tributario al considerar a los herederos y legatarios como responsables en calidad de solidaridad pasiva tributaria, contraviene con lo regulado en el derecho sucesorio del Código Civil, por ello el objetivo general: Determinar de qué manera la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye en la sucesión mortis causa en la legislación peruana, en ese sentido el supuesto general es: La responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye negativamente en la sucesión mortis causa en la legislación peruana; por ello, se aplicó el enfoque metodológico por medio de una investigación cualitativa teórica, con una tipología de corte propositivo, aplicándose una interpretación exegética; y, la hermenéutica jurídica para el procesamiento y análisis de datos, a través de la técnica del fichaje, mediante las fichas bibliográficas y de resumen, se arribó como conclusión importante: Lo dispuesto por el artículo 17 del Código Tributario sobre responsabilidad solidaria en calidad de adquirente a los herederos y legatarios afecta lo regulado en el Código Civil sobre la sucesión mortis causa, al ser dicho artículo antitécnico y contradictorio con el derecho sucesorio.

**Palabras Claves:** Responsabilidad tributaria, sucesores mortis causa, responsabilidad solidaria, herederos, legatarios, acreedor tributario, solidaridad pasiva tributaria.

## ABSTRACT

The present investigation covers as a general problem: How does joint and several liability as acquirers influence the succession mortis causa in Peruvian legislation? Since article 17 of the Tax Code, when considering heirs and legatees as responsible as passive tax solidarity, contravenes what is regulated in the succession law of the Civil Code, therefore the general objective: Determine how joint liability as acquirers influences the succession mortis causa in Peruvian legislation, in that sense the general assumption is: Joint liability as acquirers negatively influences succession mortis causa in Peruvian legislation; For this reason, the methodological approach was applied through a theoretical qualitative investigation, with a propositional typology, applying an exegetical interpretation; and, the legal hermeneutics for data processing and analysis, through the recording technique, through bibliographic and summary files, was reached as an important conclusion: The provisions of article 17 of the Tax Code on joint and several liability as a acquiring the heirs and legatees affects what is regulated in the Civil Code on succession mortis causa, as said article is anti-technical and contradictory with inheritance law.

**Keywords:** Tax liability, successors mortis causa, joint liability, heirs, legatees, tax creditor, passive tax solidarity.

## INTRODUCCIÓN

La presente investigación intitulada: *La responsabilidad tributaria y los sucesores mortis causa en la legislación peruana*, tuvo como propósito el análisis del artículo 17 del Código Tributario, que considera a los herederos y legatarios de la sucesión mortis causa, como responsables solidarios pasivos, para el pago de la deuda tributaria, es decir, que el acreedor tributario puede exigir el íntegro del pago sólo a uno de los herederos y hasta con su propio patrimonio. Además, determinar si efectivamente en el derecho sucesorio del Código Civil, tanto los herederos y legatarios son considerados con obligación solidaria o mancomunada y si la figura de los herederos es similar a la de los legatarios.

El problema que se ha detectado es que, “los artículos 661, 735, 869, 870 y 871 del Código Civil” consideran a los herederos con una obligación mancomunada, es decir, que solo pueden responder por las deudas del causante, hasta con el porcentaje que reciben de la transmisión hereditaria y no con su patrimonio. Además, en la regulación civil los legatarios vienen a ser una figura diferente a los herederos, porque los legatarios reciben los bienes por acto de liberalidad unilateral que es considerado como una donación y por lo tanto no tiene la obligación de pagar las deudas tributarias que dejó el testador o causante de la herencia. En cambio, el artículo 17 del Código Tributario prescribe todo lo contrario.

Al respecto en el Capítulo I, se desarrolló la descripción de la realidad problemática, la delimitación y formulación del problema; como también la justificación, objetivos y supuestos de la investigación, en el que se explicó el propósito, la importancia y limitaciones de la investigación.

Del mismo modo, en el Capítulo II, referido al marco teórico, se llegó a analizar los antecedentes tanto nacionales como internacionales que tienen relación con el tema planteado en nuestra investigación sobre la responsabilidad tributaria y los sucesores mortis causa.

Asimismo, en el Capítulo III, que trata sobre la metodología, se consideró el enfoque metodológico y postura epistemológica jurídica, de igual manera se aplicó el diseño metodológico, tomando en cuenta la trayectoria, escenario y caracterización tanto del estudio y los fenómenos jurídicos.

Por último, en el Capítulo IV se desarrollaron los resultados, contrastación de los supuestos y discusión de resultados, además, se expuso una propuesta de mejora, con la finalidad de solucionar el problema detectado. La contrastación de los supuestos, más importante traducido es lo siguiente: “El acreedor tributario, es considerado como el encargado de exigir la obligación al sujeto pasivo, en este caso, el Estado tiene el poder como administrador tributario desde sus diferentes organismos competentes, de hacer cumplir la deuda que se genera de un hecho gravado establecido en la ley en calidad de tributo que deben pagar los particulares, sin embargo, el artículo 17 del Código Tributario, mantiene en su texto impropiedades, referidas a los sucesores mortis causa”.

Asimismo, es importante señalar la conclusión de mayor trascendencia, siendo la misma: “Lo dispuesto por el artículo 17 del Código Tributario sobre responsabilidad solidaria en calidad de adquirente a los herederos y legatarios afecta lo regulado en el Código Civil sobre la sucesión mortis causa, al ser contradictorio con el derecho sucesorio”.

Esperamos que la presente investigación, se tome en cuenta para posteriores investigaciones jurídicas.

## CAPÍTULO I

### DETERMINACIÓN DEL PROBLEMA

#### 1.1. Descripción de la realidad problemática

El presente trabajo de investigación, denominado *La responsabilidad tributaria y los sucesores mortis causa en la legislación peruana*, tuvo como propósito analizar el artículo 17 del Código Tributario vigente, con la finalidad de determinar si el mencionado artículo tiene impropiedades que genera problemas, ya que dicho artículo considera con carácter solidario a los “herederos y legatarios, hasta el límite del valor de los bienes que reciban” con lo cual se vulnera el derecho de dichos herederos y legatarios.

Al llevar a cabo el diagnóstico del problema o problema detectado, se detectó que el mencionado artículo que trata como los responsables solidarios en calidad de adquirentes, a los herederos y legatarios del causante, que por un tiempo indeterminado no tiene titulares definidos, es decir, cuando aún no se determina o conoce a los herederos que van a ser llamados, porque aún no existe declaración judicial o notarial, o porque aún no se ha aperturado o protocolizado el testamento, o hay litigio sobre la validez y alcances del testamento, conocido como herencia yacente, porque se encuentra a la espera de que se conozca a quién le corresponde recibir la herencia con efectos retroactivos a la muerte del causante, por lo que no se sabe aún quiénes son los adquirentes a los que se refiere el artículo 17 del Código Tributario, entonces, cuando se determine, recién se puede imputar la responsabilidad y ejercer acciones

de cobranza, mientras eso no suceda, no se puede imputar y perjudicar a cualquier supuesto heredero.

El pronóstico del problema o las consecuencias negativas, es que, de persistir este problema, se vulnera la seguridad jurídica de los herederos y legatarios, ya que el artículo 17 del Código Tributario, señala que los herederos, legatarios, o los que reciban en anticipo de legítima son responsables solidarios en calidad de adquirentes, hasta el valor de dichos bienes y desde la fecha de adquisición. El perjuicio que se les genera, es que se les imputa responsabilidad solidaria, si aún no se sabe quiénes serán de forma definitiva los herederos mortis causa, si todavía no existe declaración judicial o notarial que determine quiénes serán los herederos y legatarios y aplicando el artículo 17 del Código Tributario, el acreedor tributario puede exigir a cualquiera de los herederos el íntegro de la deuda y si no alcanza hasta con su propio patrimonio.

Por otro lado, la masa hereditaria puede estar indivisa por dos razones: “1) Cuando aún no se conoce a los herederos y 2) Porque quienes hayan aceptado ser los herederos todavía no han realizado la partición”, solo se puede conocer quiénes son los posibles herederos y que son titulares en porcentajes sobre los activos y pasivos de la masa hereditaria.

En razón a ello, el acreedor tributario necesariamente tiene que interponer demanda contra todos los herederos sin excepción como propietarios de un patrimonio hereditario e indiviso y no, como lo prescribe el artículo 17 del Código Tributario, antes mencionado cuando señala “contra los bienes que reciban”, ya que aún no existe partición, es decir, los herederos de forma individual aún no han recibido nada de forma singular.

Se debe entender que para tratar sobre la solidaridad de los herederos, nos debemos remitir a la solidaridad obligacional de forma pasiva en nuestro ordenamiento, ya que hay pluralidad de deudores y el acreedor se encuentra facultado para reclamar de forma indistinta a cualquiera de ellos, el pago del íntegro de la obligación; en ese sentido, el artículo 17 del

Código Tributario es contradictorio, debido a que, el acreedor tributario tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación de forma íntegra a cualquiera de los herederos. Por lo que, no es claro y preciso el mencionado artículo porque añade la siguiente oración: “hasta el límite del valor de los bienes que reciba”, si como ya hemos explicado en un primer supuesto, aún no se sabe quiénes serán de forma definitiva los herederos y el otro supuesto aun cuando se tenga conocimiento de quiénes son los herederos aún no han llevado a cabo la partición.

Se debe precisar, que la solidaridad faculta al acreedor la exigencia del íntegro de la deuda a cualquiera de los deudores, por ello, establecer y obligar solidaridad entre herederos y legatarios se constituye en una acción antitécnica y contraria a la lógica civil y sucesoria. Además, es preciso indicar que el legatario no es heredero, por lo tanto, no sucede en la universalidad tributaria que el causante dejó, que se conoce como pasivos. El ser legatario es equivalente a un donatario, no mediante un contrato, sino por el acto unilateral de liberalidad establecido en un testamento que el legatario debe aceptar, de manera que este se beneficiará a la muerte del testador, en este caso, lo que va a existir es una merma en la masa patrimonial del causante, que reduce en la masa hereditaria a sus herederos por haberlo otorgado al legatario, respetando el porcentaje que como libre disposición tiene el donante.

Finalmente, se debe determinar si el legatario puede hacer uso del beneficio de excusión, mientras exista un heredero que, hereda pasivos y que deba pagar con los activos que ha recibido como herencia.

En este caso, el control del pronóstico o la solución al problema detectado, es que se debe modificar el artículo 17 del Código Tributario, precisando que, cuando se determine quién o quiénes serán los herederos y si estos aceptan la herencia, recién se puede imputar responsabilidad y ejercer contra ella acciones de cobranza.

De esta forma, se detectó el problema antes descrito que, sigue vigente en la actualidad, por lo que, en la presente tesis se formuló el problema con la siguiente pregunta:



¿De qué manera la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye en la sucesión mortis causa en la legislación peruana?

## **1.2. Delimitación del problema**

### **1.2.1. Delimitación espacial.**

La presente investigación tiene como delimitación espacial el ordenamiento normativo del Perú, a fin de analizar el artículo 17 del Código Tributario y el derecho sucesorio en el Código Civil, con el objetivo de determinar si el artículo antes indicado vulnera los derechos de los herederos y legatarios, al ser aplicados por las deudas tributarias que dejó el causante.

### **1.2.2. Delimitación temporal.**

Esta investigación se desarrolló durante el año 2022 y 2023, mientras se encontraba vigente el artículo 17 del Código Tributario y el derecho sucesorio en el ámbito civil, a fin de cumplir los objetivos del presente trabajo, sobre la responsabilidad tributaria de los sucesores mortis causa.

### **1.2.3. Delimitación conceptual.**

La delimitación conceptual abarcó las categorías de estudio sobre la responsabilidad solidaria tributaria y los sucesores mortis causa y los conceptos jurídicos que conforman los temas y subtemas de las mencionadas categorías de estudios, tales como acreedor tributario, solidaridad activa y pasiva tributaria, herederos y legatarios mortis causa, tributo, obligación tributaria, deudor tributario, extinción de la obligación, además de otros conceptos del derecho tributario y sucesorio en la legislación peruana.

## **1.3. Formulación del problema**

### **1.3.1. Problema general.**

- ¿De qué manera la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye en la sucesión mortis causa en la legislación peruana?

### **1.3.2. Problemas específicos.**

- ¿De qué manera el acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye en los herederos mortis causa en la legislación peruana?
- ¿De qué manera la solidaridad pasiva tributaria influye en los legatarios mortis causa en la legislación peruana?

## **1.4. Justificación de la investigación**

### **1.4.1. Justificación Social.**

Esta investigación brinda beneficio a la sociedad, ya que todos los ciudadanos en un determinado momento pasarán a ser herederos o legatarios mortis causa y si el causante dejó deudas tributarias o se generan después del fallecimiento de este, los sucesores pueden verse perjudicados con su patrimonio personal si se aplica el artículo 17 del Código Tributario, por lo que se buscará los mecanismos y propuestas legislativas para evitar dicha vulneración.

### **1.4.2. Justificación Teórica.**

Este trabajo, ofrece un importante aporte a la teoría del derecho tributario y sucesorio de nuestra legislación, ya que busca la debida proporcionalidad de responsabilidad a los deudores tributarios *mortis causa* y de esta manera evitar la arbitrariedad del acreedor tributario detectada en el artículo 17 del Código Tributario.

### **1.4.3. Justificación Metodológica.**

Se aplicó el enfoque cualitativo teórico, mediante una investigación con tipología de corte propositivo, que nos ayudó al análisis del artículo 17 del Código Tributario, mediante la interpretación exegética, para lo cual se usó la técnica del fichaje, para la recolección de datos, el mismo que se procesó a través de la hermenéutica jurídica, para fundamentar los supuestos, con lo que se alcanzó el rigor científico de la presente tesis, argumentado jurídicamente las razones por la que se debe modificar el artículo 17 del Código Tributario.

## 1.5. Objetivos de la Investigación

### 1.5.1. Objetivo General.

- Determinar de qué manera la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye en la sucesión mortis causa en la legislación peruana.

### 1.5.2. Objetivos Específicos.

- Determinar de qué manera el acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye en los herederos mortis causa en la legislación peruana.
- Determinar de qué manera la solidaridad pasiva tributaria influye en los legatarios mortis causa en la legislación peruana.

## 1.6. Supuestos de la investigación

### 1.6.1. Supuesto General.

- La responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye negativamente en la sucesión mortis causa en la legislación peruana.

### 1.6.2. Supuestos Específicos.

- El acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye negativamente en los herederos mortis causa en la legislación peruana.
- La solidaridad pasiva tributaria influye negativamente en los legatarios mortis causa en la legislación peruana.

### 1.6.3. Operacionalización de Categorías.

CATEGORÍAS	SUBCATEGORÍAS
La responsabilidad solidaria tributaria (Concepto jurídico número uno)	Acreedor tributario
	Solidaridad pasiva tributaria

Sucesores mortis causa (Concepto jurídico números)	Herederos mortis causa
	Legatarios mortis causa

El concepto 1: La responsabilidad solidaria tributaria, con sus dimensiones se ha armonizado con las dimensiones del concepto 2: Sucesores mortis causa, con el objetivo de brindar las preguntas específicas siguientes:

- **Primera pregunta específica:** Subcategoría 1 (Acreedor tributario) de la Categoría 1 (La responsabilidad solidaria tributaria) + Subcategoría 1 (Herederos mortis causa) de la Categoría 2 (Sucesores mortis causa).
- **Segunda pregunta específica:** Subcategoría 2 (Solidaridad pasiva tributaria) de la Categoría 1 (La responsabilidad solidaria tributaria) + Subcategoría 2 (Legatarios mortis causa) de la Categoría 2 (Sucesores mortis causa).

Entonces, la pregunta general de la presente investigación es:

¿De qué manera la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye en la sucesión mortis causa en la legislación peruana?

### 1.7. Propósito de la investigación

Es determinar que la aplicación del artículo 17 del Código Tributario, es arbitraria respecto a los herederos y legatarios mortis causa cuando los considera bajo la responsabilidad solidaria sin haber determinado de forma precisa a los herederos y cuando aún se encuentra la masa hereditaria indivisa.

Del mismo modo, el otro propósito consiste en modificar el artículo 17 del Código Tributario a fin de evitar los derechos patrimoniales personales de los herederos y legatarios.

### **1.8. Importancia de la investigación**

La importancia de la presente investigación es que, el derecho tributario que se aplica en nuestro país debe ser justo y no arbitrario como lo es actualmente cuando se impone la solidaridad de responsabilidad tributaria a los sucesores mortis causa, sin aún haberse determinado de forma definitiva quiénes son los herederos y si estos ya hubiesen sido determinados y se mantiene indivisa la masa hereditaria, no se puede imputar solidaridad, ya que los herederos mantienen porcentajes y no la totalidad, por lo que es necesario la modificación del mencionado artículo.

### **1.9. Limitaciones de la investigación**

En el desarrollo de la presente investigación no se han presentado limitaciones importantes.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### 2.1. Antecedentes de la investigación

##### 2.1.1. Nacionales.

**Briones (2018)** con su investigación: *Responsables solidarios en calidad de adquirentes*, sustentada en la ciudad de Lima, para optar el Grado de Segunda Especialidad en Derecho Tributario, por la Pontificia Universidad Católica del Perú; no indica la metodología de investigación; cuyas conclusiones fueron:

La deuda tributaria del causante es transmitida a los sucesores hasta el límite de los bienes heredados y ellos son responsables hasta por el monto de los bienes recibidos. Es decir, la responsabilidad solidaria no compromete el patrimonio del heredero, salvo que simule deudas u oculte los bienes heredados con el propósito el perjudicar al Fisco. (Briones, 2018, p. 23)

La Administración Tributaria ha señalado que por otros adquirentes se debe entender a aquellos responsables solidarios en calidad de en calidad de legatarios, socios que reciban bienes por liquidación colectivos con o sin personalidad jurídica sin que dicha adquisición sea consecuencia de la reorganización de sociedades o empresas a que se refieren las normas sobre la materia. (Briones, 2018, p. 24).

Esta investigación tiene relación con esta tesis, porque se analiza que el numeral 3 del artículo 17 del Código Tributario no señala expresamente el límite de esta responsabilidad, por lo cual debería modificarse dicho artículo.

**Velásquez (2021)**, cuya tesis: *“Tratamiento inadecuado en el Código Tributario peruano de las figuras de la responsabilidad tributaria y la transmisión de la obligación tributaria frente al fallecimiento de personas naturales y sus consecuencias en los procedimientos tributarios resueltos en el Tribunal Fiscal entre los años 2010 y 2013”*, sustentada en Lima, para obtener el Grado Académico de Magíster en Contabilidad con mención en Política y Administración Tributaria, ante la Universidad Nacional Mayor de San Marcos; habiendo empleado la metodología cualitativa y cuantitativa, cuyo nivel es descriptivo y analítico; sus conclusiones son:

La institución de la RT tiene por objeto ofrecer una garantía al fisco para el pago de la deuda tributaria. Su naturaleza jurídica se arraiga en la fianza y surge luego que la obligación tributaria nacida en cabeza del contribuyente resulta exigible, no antes, así como después que se produce el presupuesto que determina la obligación de garantizar la deuda tributaria pendiente de pago. La sucesión en materia tributaria opera ante la muerte de un contribuyente. No opera con la finalidad de garantizar el pago de alguna deuda tributaria y en el caso de los herederos estos nunca cumplen su obligación al lado del contribuyente, no solo porque su existencia presupone la extinción de aquel, sino porque nunca sujeta un patrimonio adicional al que tenía el contribuyente al cumplimiento de la obligación tributaria de aquel. Por la sucesión en materia tributaria se transmiten a título universal los derechos y obligaciones a los adquirentes, quienes toman el lugar del contribuyente en las relaciones en las que era titular como acreedor o deudor tributario. (Velásquez, 2021, p. 170).

Esta investigación tiene congruencia con la nuestra porque se analiza que la sucesión en materia tributaria opera ante la muerte de un contribuyente y son los que toman el lugar del contribuyente como acreedores o deudores tributarios.

**Picón (2021)**, con la investigación: *El grado de afectación en los Derechos Patrimoniales en los procesos hereditarios tramitados en el Juzgado Civil de Tarapoto, 2018-2020*, sustentada en la ciudad de Lima, para obtener el Título de Abogado por la Universidad de San Martín de Porres; con un enfoque cuantitativo básico, nivel e investigación correlacional, diseño no experimental; siendo sus conclusiones:

Existe un grado de afectación medio de los Derechos Patrimoniales en los procesos en el Juzgado Civil de Tarapoto, toda vez que, el 50 % de los expertos encuestados indican que las sucesiones intestadas solicitadas en primer momento en la vía notarial siendo estos que los demandantes fueron excluidos de la masa hereditaria y del mismo proceso conllevando a un segundo momento en un proceso judicial. (Picón, 2021, p. 101).

Existe un grado de afectación en los Derechos patrimoniales por los procesos de sucesión intestada solicitadas por terceros ajenos en vía notarial en el Departamento de San Martín, en el periodo 2018-2020 al no considerar a todos los herederos en la repartición de la masa hereditaria vulnerando así su derecho a heredar que por ley le son otorgados. (Picón, 2021, p. 101).

Dicha tesis, tiene relación con nuestro trabajo de investigación porque se analiza que, al realizar la sucesión intestada en forma notarial, se afecta el derecho de los demás herederos que también tienen derecho a la herencia.

**Rodríguez (2022)**, con la tesis: *Sucesión intestada notarial y la afectación del derecho sucesorio de los herederos forzosos*, sustentada en la ciudad de Lima, para obtener el Título profesional de Abogado por la Universidad Peruana de las Américas; no se indica la metodología de investigación; y llegó a las siguientes conclusiones:



Que, es ineficiente el trámite de sucesión intestada notarial, ya que los notarios se limitan a los requisitos prescritos en el artículo 39 de la Ley N° 26662 – Ley de Competencia Notarial en Asuntos No Contenciosos y por el principio de la buena fe toman por ciertas las declaraciones de los solicitantes y los documentos que presentan. Es así que, las notarías tramitan solicitudes de sucesión intestada sin hacer una mayor o exhaustiva investigación, salvo algunas notarías que adicionalmente requieren a los solicitantes otros documentos o diligencias pertinentes. (Rodríguez, 2022, p. 21).

Que, esta insuficiencia de esta referida ley, ha generado conflictos entre herederos forzosos ya que algunas personas de manera unilateral acuden a las notarías para solicitar sucesión intestada declarando falsamente que son los únicos herederos y presentando documentos que les favorece, logrando que sean declarados como los únicos sucesores, excluyendo a los demás herederos forzosos, quienes para hacer valer su derecho sucesorio tienen que acudir al órgano jurisdiccional solicitando se le reconozca el derecho a heredar, nulidad de sucesión intestada, se reivindique los bienes heredados, entre otros procesos, ocasionando que la carga procesal sea mayor en los juzgados, lo que hace lento el proceso, que muchas veces tardan años en que los herederos preteridos obtengan justicia. (Rodríguez, 2022, p. 22).

La presente tesis es relacionada con nuestra investigación porque se analiza que los requisitos señalados en la Ley Notarial N° 26662 sobre sucesión intestada no son idóneos, ya que no acreditan con convicción lo que afirman los solicitantes, generando perjuicio a otros herederos que también son parte de la sucesión.

**Aguilar (2018)**, con la investigación: *De la supresión o mantenimiento de la legítima sucesoria a la legítima solidaria*, sustentada en la ciudad de Lima, para optar el Grado de Magíster en Investigación Jurídica, por la Pontificia Universidad Católica del Perú; cuyo objetivo es analizar los orígenes de la legítima, su aparición en la legislación peruana y su

regulación en el derecho comparado; no indica la metodología empleada; siendo sus conclusiones:

Los defensores de la legítima alegan la defensa de la familia, la sucesión intergeneracional, el derecho adquirido por los legitimarios en la formación del patrimonio y los alimentos. Sin embargo, existen reparos al respecto porque la familia como institución ha variado con el paso de los años. Actualmente existen diferentes formas o tipos de familia, y la legítima debería comprender a todos sus integrantes, incluso los que no tienen relación parental con el causante.

En cuanto a la sucesión intergeneracional, la legítima está concebida para favorecer a los descendientes sin considerar si se encuentran en estado de necesidad o no. La institución solo cobraría sentido si estos sucesores ulteriores se encontraran en estado de necesidad porque así se estaría defendiendo la continuidad familiar.

La tesis citada es relacionada con la nuestra, porque se analiza en cuanto a la sucesión y que, la legítima está admitida para beneficiar a los herederos sin tomar en cuenta si están en estado de necesidad o no.

### **2.1.2. Internacionales.**

**Masson & Daza (2021)**, con la tesis: *Afectación de la hipoteca sobre cuotas hereditarias en el acreedor hipotecario*, sustentada en Ecuador, para optar el Título de Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República, por la Universidad de Guayaquil: cuyo objetivo fue determinar el impacto que produce una hipoteca sobre un bien inmueble que no se ha particionado para el fiador prestatario; la metodología fue de un enfoque cualitativo, cuyo contexto fue analítico y descriptivo, y cuya técnica utilizada fue la entrevista y el análisis; siendo sus conclusiones:

Debido a que, no se pueden realizar actos de disposición sobre este tipo de bienes inmuebles en los que no se cuenta con el dominio pleno, la hipoteca no garantizara el

cobro de la obligación, ya que, al momento de proceder al remate, se subastaran cuotas hereditarias, mas no el dominio, y esto restara valor de la obligación que se quiere respaldar. (Masson & Daza, 2021, p. 53).

Además, es necesario mencionar que, como una solución para esta problemática, las instituciones financieras, antes de constituir una hipoteca como garantía de una obligación, deben solicitar se realice una partición de bienes. Finalmente, como resultado de nuestra tesis, indicamos que existen varias afectaciones a los derechos de cobro de la obligación que se quiere respaldar, para el acreedor hipotecario. (Masson & Daza, 2021, p. 53).

La tesis citada se relaciona con nuestra investigación, porque analiza que, en el caso de constituir una hipoteca, y hay herederos, previamente debe existir una división de bienes, para no afectar los derechos de los otros copropietarios, que les fueron anticipados o que forman parte de su herencia.

**García (2018)**, con la tesis: *La responsabilidad civil en la sucesión por causa de muerte según normativa ecuatoriana*, sustentada en Ecuador, para optar el Grado de Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República, por la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil; no indica la metodología utilizada en la investigación; con las conclusiones:

Qué, la sucesión por causa de muerte es la trasmisión de los derechos, bienes, obligaciones y acciones, de una persona que ha fallecido, a otra que toma su lugar jurídicamente respecto a estos títulos. El sucesor puede ser por un acto de voluntad o testamento que previamente realizó el causante, o por los órdenes sucesorios que establece la legislación vigente correspondiente al Derecho de Sucesiones, en el marco del Derecho Civil. (García, 2018, p. 23).

Los herederos o sujetos que tienen derecho a la sucesión por causa de muerte pueden ejercer acciones legales que la ley prescribe, ante las irregularidades que puedan

cometerse respecto a los bienes de un patrimonio o a las obligaciones contraídas por el causante. (García, 2018, p. 23).

La tesis citada tiene congruencia con nuestra investigación porque se analiza que los herederos de dichos bienes inmuebles pueden ejercer el derecho a la defensa ante las anomalías que puedan cumplir ciertos órganos del Estado, como es el caso de compromisos de deuda con anterioridad al fallecimiento del causante.

**Rodríguez (2017)**, cuya tesis: *Problemática jurídica de las herencias, donaciones y legados, como objetos de imposición*, sustentada en el país de Ecuador, para optar el Grado de Maestría en Derecho mención en Derecho Tributario, por la Universidad Andina Simón Bolívar; no se señala la metodología de investigación; siendo sus conclusiones:

En este caso el impuesto a las herencias, legados y donaciones debería ser tomado en cuenta como un impuesto único, independiente, no periódico, porque no proviene ni del trabajo ni del capital, e incluso ni de la mezcla de ambos, además tampoco grava el patrimonio neto resultante de los bienes y derechos del titular una vez que han sido restados aquellos gravámenes o pasivos a que tuviera lugar. (Rodríguez, 2017, p. 84).

En cuanto al hecho generador, fueron valorados diferentes aspectos, tanto en la doctrina como en la normativa nacional. A partir de dicho análisis, se han evidenciado cambios variados sobre este tema, entre los que se destaca el reconocimiento en la ley ecuatoriana de la aceptación de la herencia como hecho generador que da paso al acrecimiento patrimonial del beneficiario, es por tal motivo que el impuesto recae sobre el aumento del patrimonio de quien recibe la herencia, debido a que su patrimonio ha crecido por un hecho que no surge ni del trabajo ni del capital; sino, de aceptar una herencia a título gratuito. (Rodríguez, 2017, p. 85).

La tesis citada, es relacionada con esta investigación porque se analiza que en cuanto a las funciones tributarias que aplica cada Estado, estos deberían estar enmarcados en la racionalidad y parámetros que establece la norma constitucional y las obligaciones tributarias.

**García (2017)** desarrolló la investigación titulada: *La ineficacia de la vocación hereditaria por falta de conocimiento del ius delationis*, sustentada en el país de España, por la Universitat Ramon LLull, para obtener el Grado de Doctor en Derecho; no indica la metodología de investigación utilizada; con las conclusiones siguientes:

En este sentido, se proponen algunas mejoras como: En el caso de la sucesión intestada, al no haber voluntad expresa del causante, el fundamento de la misma es distinto, por lo que cabe presumir el afecto o cariño por el vínculo de parentesco, en los primeros llamados, y no tanto al último, el Estado. Ello implica que el desconocimiento del *ius delationis* suponga actuaciones en consonancia con las previsiones previstas por la ley. (García, 2017, p. 421).

La actual normativa debería dejar claro la preferencia de la tramitación de la adquisición por vía intestada, frente a la prevista por ministerio de la ley, pues se debe garantizar la existencia de un procedimiento de investigación, sin que ello conlleve una disminución de garantías por parte del perjudicado, dada la investigación realizada en ambos supuestos. (García, 2017, p. 422).

La tesis citada tiene relación con el presente trabajo de investigación, porque en ambos se analiza el derecho de aceptar o rehusar la herencia abierta a consecuencia del fallecimiento de un causante anterior.

**Calvo (2021)**, con la investigación: *El nuevo paradigma del proceso sucesorio desde la implementación del código procesal civil, ley 9342: un enfoque práctico*, sustentada en el país de Costa Rica, para obtener el Grado de Licenciatura en Derecho por la Universidad de Costa Rica; el método utilizado fue el dialéctico y el analítico; con las conclusiones:

Por otra parte, es importante el aporte con relación al rol de los sucesores y la función dinámica que ahora desarrollan, debido a las audiencias que deben ser otorgadas para el conocimiento de los diferentes aspectos del proceso como son las autorizaciones o aprobaciones que, aunque siempre estuvieron en la norma de fondo, ahora se alinean con la norma procesal. (Calvo, 2021, p. 140).

La distribución de bienes es ahora una posibilidad real de los sucesores sin demoras o formalismos innecesarios que imponía la norma anterior. Igualmente, es una ventaja ampliar las facultades del juzgador para aprobar los acuerdos aun cuando existan menores o personas con capacidades especiales. Este estudio concluye que el nuevo proceso sucesorio sí tiene un efecto positivo en la tramitación y en la práctica mediante una metodología ordenada y rigurosa; de este modo, el plazo para la culminación puede ser bastante corto en comparación con lo que se estilaba con anterioridad. (Calvo, 2021, p. 141).

La presente tesis tiene relación con nuestra investigación porque en ambas se analiza el proceso sucesorio en las normativas que se aplica en cada país, referido a los herederos y también a los legatarios.

## **2.2. Bases teóricas de la investigación**

### **2.2.1. Responsabilidad tributaria.**

#### ***2.2.1.1. Responsabilidad solidaria tributaria.***

El Código Tributario, así como establece a los responsables solidarios también señala a los representantes legales, son quienes cumplirán las obligaciones formales de acuerdo a los recursos que administren, pero hay la posibilidad de que se pueda exigir el pago parcial o total de la deuda de una empresa a su representante.

Los responsables que establece el artículo 17 deben ejecutar ya sea en su totalidad o en parte de ella el contribuyente que está a cargo de dicha prestación, pero de manera inmediata

ello depende del acreedor en su requerimiento, en estos casos será la suma de dinero la prestación. Más adelante indicaremos los hechos de cómo se ejerce la responsabilidad solidaria, pero uno de ellos es cuando se adquiere los activos si una sociedad se reorganiza.

Al respecto, el artículo antes mencionado cuando trata sobre el tema en que las sociedades se reorganizan, se debe aplicar la responsabilidad solidaria al adquirir el activo o también el pasivo. Al no quedar claro, en qué medida es responsable el adquirente de los activos ni el tiempo de vigencia de la situación jurídica, en este caso, existe responsabilidad solidaria.

Es por ese motivo, que se debe realizar una aclaración a los alcances de la responsabilidad del adquirente y para ello se debe tener una estabilidad eficiente entre los intereses tanto del acreedor tributario como del adquirente, en la transmisión que realiza el deudor tributario, así como también sobre los intereses que tiene la sociedad en la protección de la propiedad reduciendo los gastos de transferencia.

Responsabilidad tributaria solidaria, el sujeto activo de la relación puede exigir el pago de la deuda (en todo o en parte) a cualquiera de los contribuyentes y/o responsables, y cuando se efectúa el pago al Fisco, la deuda tributaria se extingue. (Ramírez, 1985, p. 110).

El fundamento esencial de la responsabilidad solidaria se encuentra situado en aquella situación que requiere la creación de incentivos para que los agentes no puedan actuar negligentemente. Lo que indicamos, se presenta como responsabilidad de aquellos daños que causa el agente. Por el hecho de que el principal mantiene mayor información de las labores que a los agentes se les encomienda. En ese sentido, el Estado obliga a los empleadores que asuman responsabilidad solidaria, a fin de que el sistema que recauda impuestos tenga eficiencia.

Finalmente, la responsabilidad solidaria tiene un fundamento de imposibilitar la disminución los activos que garantizan que la deuda sea honrada. La regulación de la

responsabilidad debe ser eficiente y equilibrada por causa de operaciones de reorganización societaria.

### ***2.2.1.2. Definición de derecho tributario.***

El derecho tributario tiene sus primeros orígenes en Roma, toda vez que los romanos eran quienes imponían cargas tributarias a los bienes y transacciones de los ciudadanos romanos, pero no se basan de acuerdo a los principios actuales tales como la equidad que debe encontrarse de acorde a los derechos humanos.

El derecho tributario se encuentra subordinado al derecho financiero, porque necesariamente su función principal es recaudar ingresos para el mantenimiento del Estado, así como de los estudios de las relaciones que se han a producir jurídicamente como correlato de la obligación tributaria. Es muy distinto al ámbito financiero, que específicamente se ocupa en recaudar y también del gasto. Pero algunos especialistas indican que también se diferencia de cómo se gestionan los factores. El derecho tributario es considerado dentro de la clasificación del derecho que lo ubica como derecho público, pero si lo vemos, desde un punto de vista particular, viene a ser una extensión del derecho administrativo.

Pero, no cabe ninguna duda que lo más correcto es aplicar término tributario en lugar de fiscal, ya que, es interpretado bajo un sentido del término fisco, es decir, como una entidad patrimonial del Estado. Es necesario precisar que la actuación del fisco no solo está referido a los temas tributarios, pero también se encuentra relacionado a los demás recursos del Estado. A lo largo de la historia se presentó tres planos que se encuentran en torno al tributo:

**Primero.** - El hecho considerado un ingreso tributario que viene hacer un fenómeno complejo que necesariamente comprende tres aspectos político, económico y político, pero lo que interesa saber es el comportamiento del Estado y de los particulares en torno al tributo, ya que el Estado es quien toma la iniciativa de crear, diseñar y aplicar del tributo.



**Segundo.** - La norma jurídica, vincula a los principios y normas oficiales que regulan los comportamientos del Estado y de los particulares, en ese mismo modo las reglas buscan disciplinar al poder político cuando solamente tiene la finalidad de crear, diseñar y aplicar el tributo, entonces el comportamiento sólo tiene que ver con el comportamiento de los privados en relación al comportamiento o incumplimiento del tributo.

**Tercero.** - Se habla de la ciencia jurídica, que regula las conductas tanto del Estado y los particulares relacionado con el tributo y aquella dinámica que existe entre las normas y la sociedad, pero es necesario tener en cuenta al derecho tributario ya que ello hace referencia al comportamiento de ambos intermediarios.

#### ***2.2.1.3. Fuentes del derecho tributario.***

A continuación, detallaremos la función que cumple cada uno de las fuentes del derecho tributario:

Primero, la Constitución Política, el jurista Eguiguren (2001) indica que: “la disposición normativa que políticamente es de vital importancia en un Estado de Derecho” (p. 4). Asimismo, contiene políticas estatales, así como adecuación de conductas, cuando se convive en una sociedad, teniendo como finalidad lograr la paz en la sociedad.

Segundo, los tratados, son aquellos acuerdos entre los estados relacionados en materia política, económica, social y entre otros. con el objetivo de brindar solución a los problemas que surgen entre el Estado y/o Estados tratantes, quienes suscribieron el tratado. Para que pueda ser válido se requiere la aprobación del Congreso de la República, tal como lo establece en los artículos 79, 102, 106 y 109 de la Constitución Política del Perú.

Tercero, las leyes orgánicas, regula no solamente la estructura orgánica sino también el funcionamiento de las distintas entidades del Estado tal como lo establece el artículo 106 de la Constitución Política del Perú.

Cuarto, los decretos supremos; deben ser emitidos por el poder ejecutivo, ya que ellos se encargan de reglamentar las leyes en materia tributaria

Quinto, la jurisprudencia está conformada por un conjunto de resoluciones que son emitidas por el tribunal fiscal y los tribunales constitucionales, que se tienen que cumplir obligatoriamente bajo sanción del funcionamiento ante el incumplimiento.

Sexto, las resoluciones que deben ser emitidas por la administración y son de carácter vinculante. Por su parte la doctrina jurídica es aquella opinión de los juristas prestigiosos en materia concreta, asimismo, es considerado una fuente del derecho, pero no tienen fuerza obligatoria, pero sí constituye una fuerza de convicción para el juez.

#### ***2.2.1.4. División del derecho tributario.***

El derecho tributario se encuentra dividido en seis. Tales como el derecho Constitucional Tributario, Derecho Sustantivo Tributario o Material, Derecho Tributario Administrativo, Derecho Procesal Tributario, Derecho Penal Tributario y Derecho Internacional Tributario, los que analizaremos a continuación:

**El derecho tributario material.** - Es considerado aquel conjunto de derechos, así como las obligaciones que tienen que cumplir los sujetos que tienen vínculo jurídico tributario.

**El derecho procesal tributario.** - Regula de forma conjunta las normas que deben ser aplicadas en los procesos con la finalidad de resolver los problemas entre el Estado y el contribuyente.

Los preceptos jurídicos del derecho tributario formal tienen carácter procesal, que significa una cercanía para que la administración pueda liquidar un tributo. (Villalobos, 2017, p. 14).

**El derecho penal tributario.** - Rama del derecho que estudia y analiza las infracciones y si es el caso sanciona.

**El derecho Internacional tributario.** - Se encuentra relacionado a los acuerdos internacionales sobre la doble imposición de tributos.

**El derecho constitucional tributario.** - Estudia el derecho tributario, pero desde sus orígenes legales. Asimismo, se encuentran involucrados los principios tributarios y todo lo concordante a la tributación.

**Derecho tributario administrativo.** - Consiste en aquel conjunto de dispositivos, y principios que los ciudadanos tienen que hacer uso. En los casos de vacíos y otros en la norma tributaria.

Es aquella que estudia las normas y principios que tiene el derecho público para la prescripción de los tributos y de igual manera para su creación. (Villalobos, 2017, p. 15).

#### ***2.2.1.5. El tributo.***

Como lo indicamos en ítems anteriores el tributo es considerado la fuente más importante de ingresos del Estado que van otorgar los contribuyentes y su característica fundamental es la de ser exigible y su objetivo esencial es el sostenimiento del Estado. El término tributo proviene de latín *tributum* que en Roma equivalía a la de gabela que significa aquella imposición pública.

El tributo es un único medio mediante el cual el Estado obtiene ingresos para lograr satisfacer las necesidades colectivas, así como sus propios fines, pero algunos Estados difieren que los gastos deben ser considerados bajo una forma racional y con un ahorro fiscal, pero deben alcanzar recursos para absorber el gasto social, ello implica que el esfuerzo no solo va implicar que lo asuman los particulares.

##### ***2.2.1.5.1. Concepto de tributo en el sector público.***

Como lo indicamos en el ítem anterior el tributo es considerado un mecanismo que se genera de los ingresos dinerarios que son dirigidos al Estado. Muy distinto al privado ya que

ello genera riqueza económica de otras fuentes, una parte de lo general se dirige exclusivamente al fisco a través de los tributos por parte de los particulares.

Cuando el Estado recauda todo el dinero pecuniario lo dirige exclusivamente para aquellos bienes y servicios que buscan procurar y sobre todo satisfacer las demandas sociales de primera generación, que incluye a la defensa nacional, orden interno entre otros y los de segunda generación que se encuentra conformado por el servicio de salud y educación. (Villegas, 2002, p. 29).

El TUO del Código Tributario establece que la vigencia de los tributos depende de la administración del Gobierno Central, los gobiernos locales, así como de algunas entidades que son administradas para fines específicos. Asimismo, que el término tributo es definido con impuestos, contribución y tasas.

#### *2.2.1.5.2. Concepto de tributo en el sector privado.*

El sector privado viene a ser aquel escenario donde las personas naturales y empresas se dedican a realizar procesos productivos y de comercialización con la finalidad de satisfacer las necesidades del consumidor. Es por esa razón que el tributo es considerado un mecanismo que es utilizado por el Estado para producir ciertos efectos en el sector privado, más que nada cuando se trata de inversión, ahorro y consumo.

Un ejemplo claro sería que una compañía “El halcón” otorga una utilidad al año de 100, teniendo en cuenta que el gravamen a la renta tiene una tasa nominal de 30%, si es aplicado dicho gravamen a la renta de 30 % sobre la utilidad de 100, el impuesto a pagar de la empresa es 30% al Estado.

#### *2.2.1.5.3. Clasificación tripartita del tributo.*

La clasificación tripartita se encuentra subdividida en tres en impuesto, contribución y tasa, todo ello fue ratificado por el artículo 2.2 del Código Tributario en lo que se refiere hacia

América Latina que fue trabajado por el Centro Interamericano de Administración Tributaria.

A continuación, detallaremos cada uno de tipos:

**Los impuestos:** En lo que se refiere al impuesto su cumplimiento no origina una contraprestación directa. Asimismo, forma parte del más común de los tributos toda vez que el Estado a través de ello obtiene recursos.

Los principales impuestos son tres, el primero es el impuesto a la renta (IR) que consiste en la obtención de la renta por parte de las personas naturales y jurídicas; segundo, el impuesto predial su punto inicial es la propiedad de predios por parte de las personas; y, por último, el impuesto general a las ventas (IGV).

**Contribución:** El punto fundamental es que la contribución es un beneficio que se genera de la realización de obras o servicios públicos por parte del Estado.

Un ejemplo sobre contribución se encuentra reglamentado en el artículo 62 de la ley de tributación municipal, el municipio hace construir una pista asfaltada; a consecuencia de ello, se incrementa el valor de los predios que están ubicados a los costados de esta vía, por lo que los propietarios deben pagar por ese beneficio.

**Tasa:** según Zavala (1998) menciona que: “Es una contraprestación del particular al Estado cuando este le presta un servicio público general o especial” (p. 11). Asimismo, consiste en el alto grado de voluntariedad que tiene el sujeto para que pueda hacer uso exclusivo del servicio y soportar la tasa.

De la tasa se desglosan cuatro aspectos que buscan otorgar identidad jurídica a esta clase de tributo, tales como los servicios públicos, individualizable y su efectivización.

#### *2.2.1.5.4. Jerarquía de los tributos.*

En el derecho todos los tributos que se encuentran regulados poseen el mismo nivel jerárquico. Toda vez que en la Constitución Política y el Código Tributario no establece de forma expresa una jerarquía al respecto.

Pero podemos observar que el ámbito económico si establecen que algunos tributos son más importantes que otros, tal es el caso de las contribuciones y las tasas, la figura de los impuestos también se puede apreciar cuando se trata de peso específico en las finanzas públicas, también se aprecia en el impacto en la inversión, ahorro y consumo que se aprecia en el sector privado. Los principales tributos que configuran en el país son: el impuesto a la renta, el impuesto general a las ventas, el impuesto temporal a los activos netos. En ese mismo sentido hay otros tributos que también ve la Sunat, como el impuesto a las transacciones financieras.

#### ***2.2.1.6. Principios constitucionales de la tributación.***

Los principios generales del derecho son aquellos que van a definir la estructura, forma de operación y sobre todo el contenido de las normas jurídicas hay principios que se contempla en el derecho, pero la legislación tributaria no lo realiza. Como por ejemplo la seguridad jurídica.

La legislación tributaria, pero regula reglas que en el derecho general son conocidos como principios, como es el caso del artículo 74 de la Constitución que establece el principio de igualdad. A continuación, pasaremos a detallar los principios constitucionales tributarios más importantes que son:

##### ***2.2.1.6.1. Principio de reserva de la ley.***

El principio de reserva de la ley se encuentra expresamente establecido en el segundo párrafo del artículo 74 de la Constitución Política del Perú, el principio en mención tiene que ver dos temas esenciales la distribución de la potestad tributaria y la regulación de la relación entre la ley y reglamento.

Sobre el principio de reserva de la ley; se debe entender que demarca la legitimidad de obrar del Estado para imputar tributos; debido a que otra institución no puede imponer tributos, sólo los que tienen facultad para ello. (Vallejo, 2015, p. 99).

#### *2.2.1.6.2. Principio de capacidad contributiva.*

El principio en mención también se encuentra regulado en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú y se encuentra respaldado por el Tribunal Constitucional, toda vez que en la sentencia 33-2004.AI/TC, indico que el principio de capacidad contributiva es una subcategoría del derecho tributario, asimismo, tiene nexos con el principio de igualdad. Tiene que ver con la riqueza económica, es por esa razón que el tributo está relacionado con la riqueza económica.

Un ejemplo claro de ello sería que, si un sujeto no logra obtener ingresos, no se encuentra dentro de los alcances del deber de contribuir ya sea a través del pago del impuesto a la renta, esta figura se aprecia en los sectores sociales pobres.

#### *2.2.1.6.3. Principio de igualdad.*

Se encuentra relacionado con la proporción de la carga tributaria que tenga que ver con la riqueza económica de aquellas personas llamadas a cumplir con el deber de contribuir. El principio en mención tiene dos vertientes: una vertical que trata de aquellos sujetos que poseen mayor riqueza económica tienen que soportar mayor carga tributaria y la otra horizontal, donde los que tengan un menor nivel de riqueza económica deben tener menor carga tributaria.

Conjeturamos la coexistencia de un gravamen a la renta para personas naturales, por ejemplo, con un ingreso hasta de cien mil soles anuales y se ven expuestos a una parte de 15%; mientras que, aquellas personas que mantienen ingresos superiores a ese monto anual, tienen que aportar el 30%. Por otro lado, la igualdad vertical debe ser aplicada cuando la persona obtiene S/. 300 000 soles de ingresos anuales, los primeros S/. 100 000 serán sometidos a una carga tributaria de 15%, mientras que S/. 200 000 soportarán una carga tributaria de 30%. En el caso de igualdad horizontal, se aplica cuando dos personas logran ingresos hasta S/ 80 000 mensuales, en este caso ambos tendrán la carga tributaria del 15%. Ya que ambas personas tienen el mismo nivel económico.

#### *2.2.1.6.4. Principio de no confiscatoriedad.*

Este principio y otros se encuentran establecidos en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, cuyo párrafo final indica que el tributo puede tener efecto confiscatorio. Cabe indicar que se trata de proteger a la propiedad privada, pero debe existir necesariamente una proporción razonable entre el monto del tributo y el total del patrimonio del sujeto que tiene la obligación de contribuir.

Entonces, queda claro que si una propiedad tiene un valor de 100 el impuesto predial llega a tener una proporción de 1 % pero no puede alcanzar una proporción de 50 %, debido a que el monto del tributo a pagar sería tan alto que el deudor tendría que vender forzosamente su propiedad.

Hay dos tipos de confiscatoriedad, la cuantitativa y la cualitativa, la primera se refiere, cuando la base imponible es alta o la proporción del impuesto es muy elevado sobre la cualitativa al respecto el Tribunal Constitucional mantiene la posición que las actuaciones de la administración tributaria perjudican a los administrados.

#### *2.2.1.7. La obligación tributaria.*

Las características fundamentales de la obligación tributaria son cinco: las que detallaremos a continuación: primero, es un vínculo jurídico que consiste en que debe existir un acreedor, un deudor y una prestación cuya cuenta es la ley, queda claro que ese vínculo que debe formar parte de la relación jurídica tributaria, donde el fisco como acreedor debe exigir al contribuyente deudor el pago de una suma de dinero por concepto de impuesto.

Segundo; la fuente de la obligación tributaria es la ley, a diferencia de las obligaciones donde su fuente principal es el contrato, pero la fuente en este punto es la ley, es el único que da origen al principio de legalidad siendo el motivo que va excluir otras fuentes de obligación tributaria. El tercero, nace como consecuencia del hecho agravado, es decir, los sujetos son



obligados a incurrir de acuerdo a la ley. En el aspecto tributario es el contribuyente quien debe realizar el pago al fisco.

Los elementos de la obligación tributaria son tres; los sujetos activos, pasivos y sobre todo la prestación, a continuación, detallaremos cada uno de ellos:

#### *2.2.1.7.1. Acreedor tributario.*

Conocido como el sujeto activo, quien viene a ser el fisco, es decir, el Estado como persona jurídica.

Acreedor tributario es aquél en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria. El Gobierno Central, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales, son acreedores de la obligación tributaria, así como las entidades de derecho público con personería jurídica propia, cuando la ley les asigne esa calidad expresamente. (artículo 4 del Código Tributario).

Según lo señalado por el mencionado artículo las entidades del Estado, según su competencia, vienen a ser acreedores tributarios, de tal manera que son los titulares de los derechos de crédito con la facultad de exigencia sobre el cumplimiento de una determinada obligación tributaria, que la dirige contra el deudor, por ejemplo, SUNAT, las municipalidades provinciales y distritales y los Gobiernos Regionales, son los encargados como acreedores de exigir el cumplimiento de pago a los sujetos pasivos, que vienen a ser los contribuyentes.

Según el artículo 43 del Código Tributario, previamente se debe determinar la obligación tributaria, para luego exigir el pago correspondiente o aplicar las sanciones pertinentes, precisando que existe un plazo de prescripción que es de cuatro años.

#### *2.2.1.7.2. Deudor tributario.*

Conocido como sujeto pasivo, es quien se vincula con el fisco, es decir, el sujeto hacia el cual va destinada la carga tributaria, el que debe incurrir en el hecho gravado. Según Zavala (1998) define como: “El sujeto pasivo de la obligación tributaria es aquel que debe cumplir con

la prestación objeto de las mismas, e ingresar en las arcas fiscales una determinada cantidad de dinero” (p. 51).

#### *2.2.1.7.2.1. Solidaridad pasiva tributaria.*

Vienen a ser las garantías personales que en la legislación tributaria aseguran el respectivo cobro por parte del fisco o de la administración.

Como podemos advertir del artículo 17 del Código Tributario, considera a los “herederos y legatarios, hasta el límite del valor que reciban. Considerando a los herederos en dicha calidad por los bienes que reciban en anticipo de legítima”, precisando que la responsabilidad debe cesar cuando se trate de “herederos y demás adquirentes a título universal, al vencimiento de plazo de prescripción”, precisando una vez más, que el plazo de prescripción de la obligación tributaria, se encuentra establecida:

La acción de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva. Dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el Agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido. (...), como se puede apreciar cesa la obligación de solidaridad pasiva tributaria en los plazos señalados en el mencionado artículo. (artículo 43 del Código Tributario).

#### *2.2.1.7.3. El objeto.*

Es aquella prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, es decir, debe cumplir con pagar con el tributo, entonces el objeto es el cumplimiento de la prestación tributaria.

Para que nazca la obligación tributaria constituye un hecho concreto localizado en el tiempo, espacio, sucedido efectivamente en el mundo real y físico, por lo que se determina el nacimiento de la obligación tributaria.

### ***2.2.1.8. Extinción de la obligación tributaria.***

Así como cualquier acción, la obligación tributaria también se encuentra sujeto a que nace, se ejecuta y por último se extingue, ello se encuentra regulado en el artículo 1567 del Código Civil, donde hay una cantidad de causales de extinción de obligaciones, pero debe quedar claro que no todos se pueden aplicar a dicha obligación tributaria.

Del mismo modo queda claro que no se da en relación a la obligación tributaria la causal de remisión o que la deuda pueda ser perdonada, ni tampoco puede configurarse la resciliación, por lo que debemos analizar solo las siguientes formas de extinción de la obligación tributaria, tales como: el pago o solución, la prescripción extintiva y la compensación e imputación.

Las tres formas que indicamos de extinción son las únicas que deben tenerse en cuenta, a parte que en nuestro Código tienen tratamiento sistemático las dos primeras. Mientras la tercera fue desarrollada de forma doctrinaria y bajo la jurisprudencia administrativa, a continuación, detallaremos las tres formas de extinción de la obligación tributaria:

**El pago o solución:** Como lo indicamos, quién debe efectuar el pago es el contribuyente, quien en materia tributaria es sujeto pasivo. De acuerdo al artículo 38 del Código Tributario el pago del impuesto se debe realizar en tesorería o ente encargado por medio de dinero en efectivo, pero el Estado también tiene la facultad de realizar el cobro a través de bancos comerciales. En cuanto al plazo será el señalen las disposiciones legales y reglamentarias.

**Prescripción:** Para que pueda ser efectivo esta forma de extinción de la obligación tributaria debe cumplir con ciertos requisitos que establece el artículo 201 del Código Tributario: primero, que el tiempo haya transcurrido, tales como: de tres años contados desde que se hizo exigible el impuesto, es decir, desde que vence el plazo establecido por su declaración o pago.

Se puede suspender la prescripción, cuando el servicio efectuó una liquidación o giro, o cuando las acciones del fisco por impuestos se suspenden en caso que el contribuyente se ausente del país.

**La compensación:** Para que se configure esta forma de extinguir la obligación tributaria se requiere la configuración de tres requisitos esenciales como, dos sujetos recíprocamente obligados entre sí y deudores personales, obligaciones de dinero, obligaciones líquidas y por último que las obligaciones sean exigibles.

Mientras la imputación, es parecida a la compensación, porque se debe aplicar a deudas que se tienen con el tesoro público, sumas que el contribuyente tiene derecho a hacer efectivas por haber efectuado pagos en exceso de impuestos.

#### ***2.2.1.9. Interpretación de la norma legal tributaria.***

##### *2.2.1.9.1. Concepto de la norma legal tributaria.*

Como lo señalamos en ítems anteriores las normas tributarias son aquellas reglas que buscan regular la administración de los tributos ya que estos son los que buscan crear, regular y extinguir aquellos impuestos que se deben pagar. Del mismo modo, queda claro que las normas tributarias nacen de la Constitución, así como de las leyes y otras normas de competencia propia.

Como normas tributarias tenemos la Constitución Política entre otras como (Ley N° 29816 de Fortalecimiento de la SUNAT, el Decreto Supremo N° 061-2002) y el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, de conformidad al Por ello, el Derecho Tributario es parte del proceso de modernización de nuestro país.

La interpretación de la norma legal tributaria tiene punto de partida que viene hacer el sujeto que se encuentra ante una norma legal tributaria.

Los impuestos existentes son el impuesto general a las ventas (IGV) y el impuesto a la renta (IR), el primero se configura sobre las compras y ventas y el otro se genera a ciertos derechos que se realizan, esta última se subdivide en cinco categorías.

**Primera categoría:** En esta categoría se realiza el cobro al arrendamiento, subarrendamiento y la cesión de bienes.

**Segunda categoría:** En esta categoría hay sujetos, tales como los prestamistas, pero se realiza el cobro de las regalías, patentes, dividendos y ganancias.

**Tercera categoría:** Esta categoría se aplica más que nada en los negocios de comercio, industria y otras actividades empresariales.

**Cuarta categoría:** para aquellos trabajos que se realiza de manera independiente.

**Quinta categoría:** Se configura para aquellos trabajos dependientes.

Aparte de los impuestos en mención también hay impuestos selectivos al consumo y el impuesto a las transacciones financieras y por último aquellos derechos arancelarios que gravan la importación de mercancías al país. Al respecto los gobiernos locales también se encargan de recaudar el impuesto predial, vehicular y la alcabala.

#### *2.2.1.9.2. Criterios interpretativos.*

Cuando los intérpretes recurren a los criterios de la interpretación no lo realizan de forma subjetiva, sino a criterios que se ajusten a sus métodos para que el intérprete pueda elegir su propio camino para desentrañar lo que quiere decir el dispositivo normativo.

Los criterios de interpretación son los que se utilizan normativamente para instaurar el verdadero alcance de la norma que debemos esclarecer. (Ruiz, 2017, p. 163).

##### *2.2.1.9.2.1. Criterio tecnicista.*

El criterio técnico busca hallar el propio contenido de manera adecuada de la norma, pero debe ser hallado dentro del mismo derecho y para ello se configuran los métodos como el literal, lógico, histórico, sistemático, dogmático entre otros.

El intérprete no tomará en cuenta aspectos como los valores, realidad existencial o intereses en juego. (Rubio, 2003, p. 163).

Entonces, queda claro que el intérprete que hace uso del criterio técnico no tiene por ese sólo hecho un punto de partida y un camino de interpretación que pueda asumir el mismo criterio, de tal manera que el intérprete tampoco puede hacer uso de valores o casos similares que se aplicaron.

#### *2.2.1.9.2.2. Criterio finalista.*

El criterio finalista aplica los parámetros de referencia que sirve de guía que tiene que ver con distintos intereses, como por ejemplo el interés que tiene el Estado va relacionado con la necesidad de incrementar sus propios ingresos tributarios, si aplicamos este método no será conveniente la adopción del criterio técnico ya que el Estado estaría privado de la posibilidad de recurrir a los ingresos tributarios.

En ese sentido el intérprete debe elegir otros caminos para satisfacer el interés fiscal, como por ejemplo en el efecto al IGV comprende toda prestación que genera renta de tercera categoría, se evidencia que hay una posibilidad para indicar que la cesión de uso del derecho de ruta que realizan las empresas se encuentra adicta al IGV. Entonces se aprecia que el criterio finalista significa la búsqueda de la satisfacción del interés fiscal.

#### *2.2.1.9.2.3. Criterio teleológico.*

Cuando se utilizan criterios teleológicos de interpretación de manera muy extensiva es en la Administración Pública, la que recibe instrucciones superiores bajo la forma de directivas y circulares la cual casi siempre, asumen el papel de fuentes reales de Derecho sin serlo. (Rubio 2003, p. 256).

Este criterio de interpretación tiene un fin preestablecido, es decir, su objetivo anterior debe ser utilizado en el derecho tributario como juicio económico, porque con ello se busca dar recursos financieros al Estado con el propósito que otorgue servicios a su población.

#### *2.2.1.9.2.4. Criterio sociológico.*

Lo mencionado, busca que la interpretación pueda ser aplicada en las diversas realidades sociales. Este tipo de criterio es vital, pero no en países como es el nuestro, donde hay diversas sociedades que viven dentro de un sistema agrícola, y otros que se encuentran encuadradas en la industria.

La aplicación de este criterio es de suma importancia en el derecho tributario ya que responde preguntas como: ¿Se podría aplicar el gravamen predial a los ciudadanos nativos? O ¿Cuándo los campesinos realizan trueques, se tendría que exigirles declaraciones juradas y que paguen IGV?

#### *2.2.1.9.3. Métodos de interpretación.*

Son considerados como el conjunto de patrones que se encuentran enrumados a interpretar el significado de una norma jurídica o la correcta manera de aplicarla a la realidad. Hay métodos que deben ser usados al momento de realizar la debida interpretación, detallaremos cada uno de los métodos más usados en el derecho:

**Método literal.** - Es el primero que debe ser utilizado ya que es necesario estar atento cuando leemos e interpretamos una palabra, frase u oración que aparece en el texto de la norma legal. Todo ves que es compatible con la política fiscal, así como con el derecho constitucional y con el derecho tributario donde se debe realizar la distinción entre el impuesto y la tasa.

**Método lógico.** - Se aplica siempre que el método literal es limitado, es decir, no permite llegar a una posición interpretativa que pueda ser compatible con la política fiscal. Pero queda claro que el sujeto también tiene la opción de recurrir a otros métodos para lograr la razón. Este tipo de método busca identificar el verdadero sentido de la norma, pero debe encontrarse sobre la base del análisis de la razón.

**El método sistemático por comparación.** - Este método comprende el sentido de la norma, pero debe estar relacionado con los principios y preceptos que son claros en otras normas del sistema tributario. El método en mención no siempre se utiliza ya que no siempre hay normas comparables o con principios importables al caso.

**Método histórico.** - Se tiene que buscar el significado de la norma, pero en base a los antecedentes jurídicos o al contexto donde se promulga la norma interpretada. La base jurídica de este método es que toda norma tiene una intención determinada, con la finalidad de encontrar el sentido de la norma.

**El método evolutivo.** - El método en mención fue promulgado en oposición al método histórico ya que se formula bajo un sentido que la interpretación debe tratar de determinar cuál debió ser la propuesta que emite el legislador ante la situación actual.

En la interpretación de la obligación del tributo, es necesario tener en cuenta el principio de legalidad, ya que las hipótesis jurídicas de afectación o liberación de una obligación tributaria, son delicadas y de competencia. Por ello, el artículo VIII, segundo párrafo, del Título Preliminar del Código Tributario precisa que mediante interpretación no podrán crearse tributos, o sanciones, o exoneraciones, ni se podrán extender las disposiciones tributarias a sujetos o supuestos que no se encuentran en la ley.

#### *2.2.1.9.4. Aplicación en el tiempo de la norma legal tributaria.*

Dentro del sistema jurídico, la ley logra adquirir fuerza obligatoria cuando conjugan dos elementos, tales como la promulgación de la ley y la inserción en el diario oficial, en la fecha que se promulga la ley será desde entonces que tendrá vigencia y debe ser aplicable para todos los habitantes.

El Código Tributario tiene una relación estrecha con el Código Civil ya que la ley sólo podrá disponer para el futuro y no tiene efecto retroactivo es por ese motivo que podemos afirmar que en materia tributaria existe el principio de la irretroactividad de la ley.



De acuerdo al Decreto Legislativo 953 se logró incluir íntegramente en el inciso g) del numeral VII del Título Preliminar del Código Tributario indica que: “Toda norma que otorgue incentivos o exoneraciones tributarias será de aplicación a partir del 1 de enero del año siguiente, salvo casos de emergencia nacional”.

Lo mencionado es una regla esencial toda vez que no se contempló una excepción. No es una tarea sencilla determinar la existencia y cuantía de la obligación tributaria ya que la aplicación del derecho tiene el fin de involucrar una interrelación entre los hechos ya que la norma jurídica juntamente con su intérprete ya da lugar a distintas interpretaciones y ello genera controversias entre los contribuyentes.

Un ejemplo claro sería que una empresa otorga en arrendamiento un bien y otorga una opción de compra por la cual la empresa arrendataria cuando termina el plazo pactado tiene la opción de adquirir la propiedad de dicho bien, pero a cambio de un valor mínimo. Es por esa razón que el Decreto Legislativo 299 cuando se trata de bienes tributarios indica que los bienes objeto de arrendamiento financiero puedan ser considerados como activo fijo del arrendamiento y su costo es apreciado para fines de la determinación de la base imponible.

#### ***2.2.1.10. Irretroactividad.***

La irretroactividad es considerada una regla general que es aplicable a todo dispositivo legal, pero debe tener relación con la Constitución Política, ya que la norma tiene fuerza legal y afectó solamente después de su entrada en vigencia.

Sobre la irretroactividad la Constitución Política del Perú lo regula en el artículo 103 indicando que se aplica la ley desde que esta entre en vigencia su aplicación es a consecuencia de las relaciones y situaciones jurídicas, pero no tienen fuerza ni efectos retroactivos. Se evidencia que la regla constitucional establece la irretroactividad de la ley o aplicación inmediata de la ley.

La irretroactividad al ser un principio nace como una garantía para aquellos ciudadanos que asegura la tranquilidad, la paz y el orden de la sociedad frente al capricho o arbitrariedad del legislador. Entonces queda claro que se aplica la irretroactividad de la ley, son aplicables las nuevas leyes sobre aquellas consecuencias que se produzcan después de la promulgación de las nuevas leyes.

A finales del siglo XIX la dogmática del derecho público tiene su origen por la existencia de una situación jurídica que se encuentra ligada con la sujeción del Estado y debe cumplir con las pretensiones de la administración financiera, no se podía reconocer los derechos de libertad del individuo frente al Estado sino a meros derechos reflejos.

Entonces queda claro que la norma que entra en vigencia se debe aplicar aquellos hechos que ocurren con posterioridad al inicio de su vigencia.

#### *2.2.1.10.1. Retroactividad benigna.*

La regla de excepción sobre la retroactividad se evidencia en dos temas; sobre los delitos tributarios e infracciones tributarias, El denominador de ambas figuras se da en que la norma posterior modifica las consecuencias jurídicas que nacieron antes del inicio de su vigencia. A continuación, detallaremos cada uno de los casos donde se configura la retroactividad.

Los delitos tributarios, sobre ello la Constitución Política indica que la ley llega a tener fuerza y efecto retroactivo en materia penal siempre que este llegue a favorecer al reo. Al respecto la doctrina nacional e internacional especifica que se logra admitir la aplicación retroactiva de una norma que disminuye o elimina una sanción que en la mayoría de las veces restringe la libertad.

Los delitos tributarios, según la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración (Sunat) indica que entre los años 2018 y el primer semestre de 2019 hay casos con indicios de delitos tributarios que involucran a personas naturales o jurídicas. Se configura

este tipo de delito cuando perjudica de forma grave al sistema de tributación nacional, la ley penal tributaria establece cinco tipos de delitos tributarios que cometen las organizaciones contra el Estado; tales como: la defraudación tributaria, los delitos contables, los delitos tributarios por brindar información falsa en el RUC, delitos tributarios por almacenar bienes no declarados y delitos tributarios por facilitar comprobantes de pago.

Sin embargo, de acuerdo a la exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 813, debido a su especialidad y a los asuntos jurídicos observados en el Derecho Tributario y el Derecho Penal, además del vínculo del ilícito con el accionar de la Administración Tributaria, se consideró necesario regular por medio de una ley penal especial.

#### *2.2.1.10.2. Ultractividad.*

La ultractividad es considerada una regla de excepción ya que hay la posibilidad que una norma pueda encontrarse derogada, pero va continuar produciendo efectos solo para algunos hechos que suceden con posterioridad a su derogación.

Cuando la acción o poder regulador de la ley se extiende a los hechos o circunstancias luego de su derogación o cese de su vigencia. (Villegas, 2001, p. 241).

Al respecto, dicha aplicación es considerado una norma en donde se llega a efectuar los hechos, así como las relaciones y situaciones que se generan después que fue extinguida o modificada, ya sea de manera expresa o tácita, es decir, una vez que termine su aplicación inmediata se podrá aplicar un dispositivo derogado.

De igual manera, es válido y sobre todo eficiente que el legislador pueda ordenar que ciertas disposiciones legales, formalmente derogadas, continúen produciendo efectos en torno a determinadas hipótesis, dada la favorabilidad que puedan reportar a sus destinatarios, poniendo de presente una coexistencia de reglas sobre un mismo punto, como los llamados regímenes de transición.

## **2.2.2. Los sucesores mortis causa.**

### ***2.2.2.1. Sistema sucesorio peruano.***

Los vínculos socio afectivos a lo largo de la historia generan relaciones jurídicas, es decir, una vez que muera una persona, todas las relaciones jurídicas que forma parte, ya sea el patrimonio que adquirió, por esa razón que surge el derecho de sucesiones, la que se encarga de regular la transmisión, por lo menos de aquellos que son de contenido patrimonial.

El término de sucesiones se extrae del latín *successio*, que significa ir detrás de algo en el espacio y el tiempo, actualmente es aquella acción de suceder. Su fundamento, nace del matrimonio y de unión de hecho que se encuentra amparado en el artículo 2 inciso 16 de la Constitución Política del Perú, que indica que la herencia es un derecho para quien será causante y también para los sucesores del fallecido. Es decir, es un derecho que otorga el causante a sus sucesores para transmitir todo su patrimonio.

La sucesión bajo un sentido jurídico, es concebida como una continuidad de una relación que sea con cambio de sujeto, pero ello no debe afectar el contenido de la relación. La modificación del contenido será una novación de la relación jurídica en este amplio concepto se debe realizar la distinción de sucesión inter vivos y la sucesión mortis causa.

Para tener claro, sobre la sucesión intestada, se configura tres intereses que son opuestos entre sí, los que detallaremos a continuación; el primero, es del propietario, quien tiene derecho a disponer de forma libre de su patrimonio. Cabe tener en cuenta que la potestad para señalar a quién dejará su patrimonio dependerá si se trata de actos en vida o después de su fallecimiento y de la carga familiar que ostenta al momento del deceso.

El segundo interés, es la familia, doctrinalmente, la *ratio legis* de la legítima es precisamente garantizar el sustento de la familia del causante después de su deceso, pero estas posturas no se adecuan a la realidad, como, por ejemplo, el patrimonio a heredar es adquirido

por el esfuerzo de toda una familia, es una suerte de copropiedad que, regrese a estos cuando el titular representante muera, y sabemos que el C.C. regula la copropiedad.

Finalmente, el tercer interés, es el de la sociedad, que se ve beneficiada con la circulación de los bienes y el armonioso funcionamiento del sistema económico.

#### ***2.2.2.2. Concepto de la sucesión por causa de muerte.***

La sucesión por causa de muerte se configura cuando se le atribuye a una persona la posición que el causante abandona al morir, es decir, el sucesor será quien adquiera el conjunto de relaciones jurídicas de que era titular, esta figura está destinada a determinar el destino de los bienes derechos, deudas y obligaciones que la persona tenía asumidas en vida o bien que se han producido, precisamente a causa de muerte.

Como sucesión *mortis causa* aquella en virtud de la cual uno o más personas asumen las disposiciones jurídicas que deja al morir el causante y que son transmisibles. La muerte, pues, no transmite por sucesión todo lo que la causante tenía o debía. (Lohmann, 2017, p. 19).

Esta figura es un medio por el cual una o más personas van a sustituir al causante en la posición jurídico patrimonio, ya que deja vacante con su fallecimiento. Hay que tener bien claro que la sucesión no solamente configura a la transmisión tal como lo establece el artículo 660 del Código Civil o la subrogación en el entorno activo donde se encuentra los bienes y derechos, ni tampoco en el entorno pasivo donde se encuentran los deberes y obligaciones.

Es considerada una forma de adquirir bienes patrimoniales a título gratuito, ya que el asignatario no realiza ningún sacrificio económico para que pueda adquirir la herencia, entonces toda transmisión *mortis causa* genera un enriquecimiento para el heredero, pero también hay herencias que no generan ventajas económicas o pecuniarias, es decir, el patrimonio se encuentra excesivamente gravado al tener más elementos pasivos que activos, el heredero también está obligado a pagar las deudas que deja su causante.

Las supuestas necesidades del fenómeno hereditario en las distintas organizaciones jurídicas se conjugan basados en criterios de política legislativa y por su lado la regulación va depender de las distintas relevancias que esté de acuerdo a los factores de interés familiar, la perpetuación de la propiedad individual o los intereses sociales. Cabe precisar que en nuestro ordenamiento no parece atendible aceptar la tesis que busca limitar la herencia, así como las posibilidades sucesorias al saldo positivo transmitido. Antes bien puede perfectamente haber herencia y masa hereditaria, aunque las deudas superen los bienes.

### ***2.2.2.3. Objeto y justificación del derecho sucesorio.***

El objeto principal del derecho de sucesiones se encuentra regulado, como formas de la sucesión *mortis causa*, pero que quede claro que cuando nos referimos a la forma no solo nos referimos a la legal y a la testamentaria sino aquellas que se encuentran relacionados al destino de las titularidades y relaciones patrimoniales activas y pasivas de una persona física después de su muerte. Asimismo, se encuentran aquellas que van a surgir de la muerte tales como; la carga de la herencia, retribución al albacea y si es de forma más específica nos referimos a la testamentaria, al cumplimiento de las disposiciones no patrimoniales del testador.

En el derecho sucesorio hay varias modalidades sucesorias, que comúnmente es conocido como aquel derecho que parte de la trasmisión por causa de muerte ya sea éste real o presunta pero ello no significa que no solamente van a transmitir derechos, bienes y obligaciones pero si pueden surtir derechos o relaciones antes inexistentes, un caso concreto sería cuando se trata de derechos con el de habitación y usufructo pero en favor del cónyuge sobreviviente de acuerdo a lo establecido en los artículos 731 y 732 del Código Civil que tiene relación con lo establecido en el artículo 870 en favor de quienes hayan vivido en la casa del causante o estas personas hayan sido alimentados por cuenta de él, mientras en las transmisiones surte sus efectos con las que se vinculan a sucesores con el albacea y por último las relativas a los herederos con los terceros de acuerdo al artículo 676 del mismo Código.

Es por esa razón que la paz y el orden social exige que no queden vacantes ni se puedan extinguir las posiciones legales del muerto ya que los bienes quedarían sin dueño y ello puede ser apropiado por personas distintas, asimismo, perjudicaría a un tercero ya que las deudas quedarían impagas, los gravámenes desaparecerían, por último, los procesos judiciales no tendrían como continuación a falta de alguien responsable que se pueda hacer cargo de ello por un interés propio o ajeno.

Como sabemos, es estrecho la sucesión o las formas de las mismas y la libertad de disposición de tal manera que son indudables la necesidad y la justificación de un ordenamiento legal que busca disciplinar el complejo fenómeno que aquellos efectos que va causar la desaparición de un titular de bienes, derechos u obligaciones y su asunción por quien debe sustituirlo.

El fundamento del derecho sucesorio escapa hasta cierto punto del derecho civil para entrar en la órbita de la filosofía jurídica, pero indicando el primero que existe una razón de utilidad social en esta rama del derecho para evitar que el patrimonio se disperse desorganizadamente. (León, 1948, p. 10).

Por último, queda claro que las corrientes políticas, económica, sociales y familiares son quienes determinan las variables aplicables en el ordenamiento legal sucesorio, asimismo, este derecho se llega a justificar la necesidad de responsables de suceder a quienes fallecen y bajo reglamentación puedan sustituir el tránsito ordenado en las distintas posiciones jurídicas que se encuentran permitidos.

#### ***2.2.2.4. Elementos constitutivos de la sucesión hereditaria.***

Los elementos constitutivos de la sucesión hereditaria se dan en tres tipos personales, reales y formales, el primero incluye al causante y a los sucesores o causa habitantes, mientras en el segundo se encuentra a la herencia y a la legítima y en el último se encuentra la vocación

sucesoria, la apertura de la sucesión y la delación. A continuación, detallaremos cada uno de los tipos en mención:

**Elementos personales.** - Se refiere a los sucesores, conformado por los herederos, el causante y los legatarios. Las causahabientes son los beneficiarios del patrimonio que son susceptibles de transmisión, son los llamados a recibir la herencia a través de testamento o falta de testamento, cabe indicar que ellos pueden tener la calidad de herederos, legatarios o una combinación de ambos.

Asimismo, se encuentra de forma primordial a la herencia, que viene a ser el objeto patrimonial que será transmitido a través del proceso sucesorio.

**Elementos reales.** - Dentro de ello están comprendidos el conjunto de bienes, derechos y sobre todo obligaciones que genera el causante a su muerte, en palabras simples esto constituye los activos y pasivos del *cujus* dejado a su fallecimiento a sus sucesores, quienes asumen la posición de copropietario.

**Elementos formales.** - Son aquellas formas que ya están establecidas para configurar el fenómeno sucesorio, tales como; la muerte del causante, la supervivencia del sucesor y sobre todo la actitud de este para suceder.

#### ***2.2.2.5. Clases de sucesiones.***

Las sucesiones se encuentran relacionadas intrínsecamente con el derecho de toda persona de poder transmitir todo su patrimonio tras su muerte, es decir, es un incentivo que tiene toda persona para acumular patrimonio en vida para generar bienes para su sociedad, es decir, para sus sucesores. De acuerdo a la doctrina, hay tres clases; sucesiones testamentarias, intestada y contractual, las dos primeras se encuentran establecidas en las normativas, pero la tercera se encuentra expresamente prohibida su aplicación tal como lo establece el artículo 1405 del Código Civil.



Entonces queda claro que, a la muerte del causante, es necesario el cambio de titularidad en el patrimonio a favor de quienes ostentan vocación hereditaria (sucesores) quienes tienen la facultad de accionar dependiendo la fuente, es decir, si falta un testamento ya sea porque es nulo, caduco o revocado se va recurrir a la sucesión intestada que se aplicará de pleno derecho.

#### *2.2.2.5.1. Sucesión testamentaria.*

Es un acto netamente jurídico, así como también, sui generis, solemne, unilateral, revocable, personalísimo, secreto y sobre todo de última voluntad mediante el cual su sucesión testamentaria se determinó, ello a través de un testamento donde el testador será quien dispone de forma total o parcialmente de sus bienes de acuerdo a las restricciones de ley para que después de su muerte puedan ser otorgadas a los institutos ya sea como herederos o legatarios.

Es un acto jurídico personalísimo por el cual el testador o causante, voluntariamente dispone de sus bienes, derechos y obligaciones en forma total o parcial después de su muerte en beneficio de sus herederos. (Borda, 2002, p. 12).

En la sucesión testamentaria, la voluntad del testador es el criterio fundamental regulador ya que determina quienes son sus sucesores y la parte que le corresponderá a cada uno, ello será dentro de las limitaciones y de acuerdo a los requisitos que señala la ley. La institución de la legítima establece que el testador no puede excluir del testamento a sus herederos forzosos, tal como establece el artículo 733 del Código Civil.

En conclusión, las disposiciones testamentarias necesariamente deben ser la expresión directa de la voluntad del testador, asimismo, queda claro que no puede otorgar poder a otro para testar ni dejar sus disposiciones al arbitrio de un tercero, sino debe ser destinado a sus sucesores.

#### 2.2.2.5.2. *Sucesión intestada.*

Es una clase de sucesión hereditaria, cuando el causante carece de testamento y se haya declarado nulo o caduco, ello será de acuerdo a una prelación que obedece a un orden sucesorio establecido por la misma norma.

Es conocido como sucesión legal, sucesión ab intestato, se aplica de pleno derecho o cuando el causante no haya manifestado su voluntad a través de un testamento, tal como lo regula el artículo 815 del Código Civil, tiene por finalidad designar a los herederos legales tal como lo establece la ley, pudiendo ser realizado ante un notario público, juez de paz letrado del último domicilio del causante o puede ser realizado por la vía judicial.

Asimismo, la sucesión intestada para su aplicación debe cumplir dos funciones dentro del derecho sucesorio, el primero tiene una función supletoria, ya que se aplica cuando hay ausencia de manifestación de voluntad de parte del testador, mientras, la otra función es complementaria con respecto a una sucesión testamentaria insuficiente.

Cabe indicar que la sucesión intestada no sólo va operar ante la ausencia total del testamento sino también ello ocurre cuando existe un testamento el testador no ha instituido herederos y simplemente no existen herederos forzosos o no logró instituir herederos voluntarios, así como tampoco dispuso de todos sus bienes en legados, cuando estamos en estos supuestos estamos frente a sucesiones mixtas, se aplica el testamento, pero también las normas de sucesión legal.

La sucesión intestada es aquel documento que es emitido por el juez o por un notario donde el que tiene algún interés será declarado heredero, el trámite a realizar es conocido como declaratoria de herederos; ello podrá ser tramitada por cualquier persona que considere que tiene derecho a heredar, ya sea por ser cónyuge, conviviente, hijo, padre del causante, siendo los interesados sucesorios.

#### *2.2.2.5.3. Sucesión mixta.*

La sucesión mixta, tal como su nombre lo indica posee elementos de la sucesión testamentaria, así como de la sucesión intestada que de manera conjunta va regular el patrimonio del causante.

La sucesión internacional es aquella sucesión mortis causa que contiene elementos vinculados con ordenamientos jurídicos extranjeros, que escapan del ámbito del derecho interno peruano. (Zambrano, 1994, p. 113).

El autor en mención hace referencia a tres elementos primordiales, los que detallaremos a continuación; **a)** causante y hace referencia a su domicilio habitual **b)** herencia que está conformados por los bienes patrimoniales, derechos, así como también obligaciones del causante y por último **c)** los sucesores que hace referencia a su domicilio habitual, es decir, a sus herederos forzosos o legales.

#### *2.2.2.5.4. Sucesión contractual.*

Anteriormente indicamos que este tipo de sucesión se encuentra prohibido por la ley, pero la doctrina lo establece como aquella mediante la cual el testador es quien va celebrar en vida actos jurídicos ya sea de aceptación o renuncia de herencia futura, pero esta figura también aplica a casos de celebrarse contratos sobre los bienes de una persona que aún no falleció, se encuentra plasmado en los artículos 678 y 1405 del Código Civil este tipo de prohibición.

La sucesión contractual si es aplicable en países internacionales, como Alemania y Chile donde una persona acordará con un tercero para que pueda ser declarado heredero y es clasificado en tres tipos; primero; como sucesión contractual de constitución, segundo; sucesión contractual de renuncia y por último como sucesión contractual de disposición.

### ***2.2.2.6. Sucesión mortis causa.***

De conformidad a nuestro ordenamiento la sucesión mortis causa se presenta de dos formas testada o intestada, ambas lo desarrollamos en el ítem anterior, pero es necesario realizar una recapitulación para poder definir la sucesión testamentaria.

Para que el testamento pueda ser calificado como negocio es necesario que el testador haya manifestado su verdadera intención de testar, asimismo, es necesario indicar que no hay bilateralidad en el acto testamentario ya que la aceptación del testamento de parte de los herederos o legatarios es una manifestación de voluntad que no participa en el otorgamiento del testamento.

El testamento llega a ser jurídicamente irrelevante antes de la muerte del testador, es decir, hasta la apertura de la sucesión testamentaria, por lo tanto, queda claro que la última voluntad del testador no existe ni se perfecciona para aquellos en consecuencia carece de toda eficacia jurídica.

#### ***2.2.2.6.1. El testamento como acto dispositivo.***

Indistintamente de la regulación testamentaria, el actual puntualizó en que el testamento puede contener expresiones de voluntad del testador donde el contenido va carecer de sustantividad patrimonial, ello en base a la atribución o destino de la masa hereditaria, conocido por la legislación disposiciones de carácter patrimonial.

Mientras las disposiciones no patrimoniales tienen y pueden ser de carácter sucesoral, es decir, obedece o se encuentra vinculada causalmente a la muerte del testador o estar completamente desprovistas de tal connotación.

Las disposiciones sucesorales no patrimoniales son diversas a las otras, toda vez que no requieren de una voluntad distinta que la del testador y de otro hecho que el de su muerte, al que su eficacia está supeditada.

Asimismo, dicha sucesión se encuentra limitada por ciertos requisitos de fondo, tales como, por ejemplo, si el testador tiene determinados sucesores, como hijo y demás descendientes, cónyuge o padres el causando se encuentra obligado a sustituirlos, ya que son herederos forzosos y debe entregarles una parte de la herencia legítima. Por último, la herencia es un derecho de reserva impuestas por la ley.

#### 2.2.2.6.2. Características del testamento.

El Código Civil no explica de manera coherente o sistemática el conjunto de características que va determinar la función o contenido del testamento, asimismo es necesario precisar que es distinto a otros actos jurídicos, pero de la definición sobre testamento plasmado en el artículo 686 del Código Civil, podemos obtener distintas características que lo señalaremos a continuación:

**Primero.** - Es un acto unilateral no recepticio; como sabemos el testamento para su celebración no requiere de ninguna otra voluntad más que la del testador, es decir, se va perfeccionar con la voluntad del otorgante y que se ajuste a la forma prescrita por la ley.

**Segundo.** - Es un acto unipersonal; ya que este acto es realizado por una sola persona, es decir, el testador no precisa la presencia de otra persona, que al igual que él pueda actuar como otorgante para disponer de sus bienes para disponer de sus bienes mediante el testamento.

**Tercero.** - Es un acto personalísimo; responde solo por la voluntad del otorgante, por lo tanto, el testador no está facultado para delegar su otorgamiento en todo o en parte ya que el testamento es un acto personal o *intuitu personae*, tal como lo establece el artículo 690 del Código Civil.

**Cuarto.** - Es un acto Mortis causa; el testamento es un acto post mortem, ya que no desplegará sus efectos sino hasta que ha producido la muerte de su otorgamiento, la

muerte del testador funciona como *conditio iuris* o presupuesto legal de eficacia del testamento.

**Quinto.** - Es un acto revocable; ya que la revocación tiene como propósito dejar sin efecto una disposición testamentaria, mediante una declaración posterior a la del otorgante.

**Sexto.** - Es un acto formal y solemne; considerado otro de los rasgos característicos del testamento, que establece el artículo 686 del Código Civil. Cabe precisar que la solemnidad llega a operar como un requisito primordial, que su inobservancia es sancionado con la nulidad.

#### 2.2.2.6.3. *La expresión y formación de la voluntad testamentaria.*

Una de las características de testamento es que es personalísimo, entonces la disposición testamentaria debe ser expresión directa de la voluntad del testador, y como lo indicamos no puede ser revocable, es decir, lo declarado debe prevenir de sí mismo ya sea de manera directa o indirecta sin que exista intermediarios que pueda distorsionar el acto a ejecutar.

Entonces no puede otorgarse ningún poder a una tercera persona para que pueda testar, ya sea por representación voluntaria o legal. Pero queda claro que el testamento no solo es un acto personal ya sea porque contiene la voluntad creadora emanada del propio testador sin ninguna intermediación, sino que también excluye cualquier otra voluntad ajena. A continuación, aclararemos algunos puntos del artículo 690 del Código Civil:

La expresión directa de la voluntad, como lo dijimos debe ser la expresión directa del testador, consideramos que esta además ya que debe ser expresa, como por ejemplo en el testamento abierto, el testador será quien expresa por sí mismo su voluntad, quien dictará al notario que debe contener el testamento.

El artículo 141 del Código Civil, señala que la declaración de voluntad es expresa siempre que este es realizado de forma oral o escrita o mediante cualquier otro medio directo,

manual, mecánico, electrónico u otro análogo, queda claro que la declaración testamentaria no puede ser tácita.

El arbitrio es un tercero, el artículo 690 del Código Civil en la última parte indica que el testador no puede dejar sus disposiciones al arbitrio de un tercero, asimismo, establece dos momentos distintos el primero la voluntad del testador mientras el otro abarca la exteriorización por el propio disponente.

#### ***2.2.2.7. Los sucesores.***

Nuestro régimen general y orgánico sobre los sucesores tiene relación con los derechos y obligaciones que tiene. Los herederos y los legatarios son los únicos que se deben tener en cuenta al momento de realizar la distribución de los patrimonios del causante, pero los principales fundamentos con sus exclusivos de la institución testada, también se da cuando la herencia es deferida por ley en llamamiento ab intestato es por esa razón que se debe tratar de los herederos al ocuparse del llamamiento legal.

Es aquella facultad que tiene el testador de poder asignar a los sucesores vía testamentaria, así como designar a los que reemplacen a los herederos voluntarios o legatarios que no quieran o no puedan aceptar la herencia o legado. Es por razón que analizaremos y detallaremos a cada uno de los sucesores:

##### ***2.2.2.7.1. Herederos mortis causa.***

Cuando el causante muere el heredero será quien se coloque como sucesor, es por esa razón la figura del heredero será colocado desde que acepta la herencia, es decir, el heredero será quien continuará con la personalidad del causante.

No se limita a ser un mero adquirente de activos residuales luego de pagados los pasivos, tanto porque la herencia puede carecer de activos o ser deficitaria, como principalmente, porque al asumir las posiciones del causante en un todo. (Lohmann, 2017, p. 61).

Según la normativa vigente y la doctrina establece dos tipos de herederos forzosos y no forzosos, a continuación, detallaremos cada uno de estas figuras:

**Los herederos forzosos:** El artículo 723 del Código Civil indica que la existencia de la legítima se encuentra condicionada a que el causante tenga herederos forzosos al momento de su deceso.

Son herederos forzosos los hijos y los demás descendientes, los padres y los demás ascendientes, el cónyuge o, en su caso, el integrante sobreviviente de la unión de hecho. (artículo 724 del Código Civil).

Se aplica el orden sucesorio, los que se encuentran en el primer orden, segundo y los demás ascendientes, tercero, cuarto, quinto y sexto órdenes.

**Los herederos no forzosos:** Denominados como herederos legales o voluntarios, por su parentesco consanguíneo en línea colateral, ellos son instituidos como herederos del causante y se encuentran dentro del cuarto, quinto y sexto orden sucesorio. La ley establece que en el supuesto que el testador carece de herederos forzosos, no instituye herederos no forzosos y dispone solo parte de su herencia en legados.

#### *2.2.2.7.2. Legatarios mortis causa.*

El legatario tiene derecho a heredar siempre que se encuentre dentro de su cuota de libre disposición, es decir, el testador tiene derecho a heredar a favor de un tercero, en esta figura no importa si media o no un parentesco ya que tendrá derecho a los bienes que es otorgado por testamento.

Es adquirente por mortis causa y a título de liberalidad respecto de bienes y derechos concretos. (Lohmann, 2017, p. 45).

Como señala el autor, dicho acto es como una especie de donación mediante el testamento o simplemente como una liberalidad mortis causa que se trata de transmisión de bienes, derechos o la condonación de obligaciones.



Del mismo modo, los legados provienen del testamento porque es una declaración unilateral por parte del testador, es decir, es una disposición a título gratuito por causa de muerte. Si bien coexiste alguna afinidad no logran asimilar una a otra, ya que la donación es un contrato que presume un acuerdo bilateral de voluntades. De otro lado, la donación surte sus efectos en vida del donante, es una liberalidad inter vivos, pero produce sus efectos recién a partir del fallecimiento del testador.

Como lo indicamos el legatario sucederá siempre y cuando el testador así lo requiera, es decir, sucede el causante al título particular como beneficiario de bienes. Sobre esta figura hay puntos fundamentales que se deben tener en cuenta, como aquella inexistencia de equiparar el legado con adquisición mortis causa que será a título particular; otro punto principal es la inexactitud de confrontar el legado con bienes de la masa.

El artículo 806 del Código Civil tiene una postura distinta a lo que sucede en la realidad ya que no siempre la calidad jurídica del legatario va derivar de la voluntad testamentaria, por último, el legatario no siempre constituye liberalidad sobre transmisión sobre los bienes del testador, como por ejemplo en el beneficio de un cargo sobre un bien que será constituido al momento de la muerte o acaso consista en la condonación de una deuda.

#### ***2.2.2.8. Sustitución de herederos y legatarios.***

El artículo 740 del Código Civil, es claro y faculta al testador de poder sustituir ya sea a sus herederos o legatarios siempre que no resulten eficaz el preferente, con ello el testador estipula un régimen sucesoral que reemplazará al que ordinariamente al que ordinariamente debiera tener cabida de no haber previsión testamentaria. Es por esa razón que la ley facultará que el testador pueda establecer su voluntad de acuerdo al orden de preferencia que desee que es distinta al que pueda acogerse supletoriamente.

Ha de constar en testamento de manera indubitable tanto la voluntad de llamar a una persona sustituta en caso de defecto del titular, como el nombre del sustituto. (Lohmann, 2017, p. 65).

Esta normativa tiene el propósito de impedir que mediante sustituciones se termine el llamado a la cuota porcentual de legítima a quien no es constituido legitimario, asimismo no permite que si hay más de dos legitimarios en defecto de uno de ellos lo sustituya íntegramente.

La sustitución se encuentra regulado en el Código Civil, como directa y reconocido como ordinaria o vulgar, en la institución de herederos y legatarios existen otras variables tales como el fideicomisario, la pupilar y la ejemplar. Pero estas últimas no se encuentran reguladas, pero tampoco están prohibidas, estos tipos de sustitución tienen por objeto primordial evitar la apertura de la sucesión intestada y que por lo tanto su patrimonio termine llegando a quienes no desea que lo reciban.

Detallaremos cada uno de los tipos de sustitución para tener un mejor concepto:

**La sustitución vulgar:** Una de sus características es que, aunque haya varios que son llamados solo uno de ellos se encuentra destinado a ser el definitivo beneficiario ya que no hay institución conjunta ni tampoco sucesiva.

**La sustitución pupilar y ejemplar:** El primero es aquella institución y se aplica para el caso de que un menor de edad fallezca antes de cumplir la mayoría de edad que le permita para testar, la sustitución de la menor caduca cuando este cumpla los 18 años.

**La sustitución fideicomisaria:** Este tipo de sustitución no se encuentra regulado en el Código Civil; una de las características fundamentales de este tipo de sustitución es conocida como indirecta u oblicua que tiene dos o más designaciones originarias pero su efecto es sucesivo, en conclusión, por esta figura el beneficiario puede disponer de los bienes en casos especiales.

### ***2.2.2.9. El fideicomiso testamentario.***

Se encuentra establecido en la ley N° 26702, la función básica que cumplía es de administración patrimonial, ya que ello para que le pueda ser transmitido en propiedad al ente fiduciario. Mediante esta vía el fiduciario a la muerte del causante podrá recibir sus bienes con el objeto de destinarlo a cumplir con ciertas finalidades en beneficio de él, parientes o del causante.

Los elementos del fideicomiso testamentario, son los siguientes; primero, una doble y sucesiva institución de herederos respecto de los mismos bienes, así como la voluntad única del testador; segundo, es la obligación que se impuso al primer instituido de conservar los bienes hasta su fallecimiento, una vez que se haya producido su deceso se transmitirá al segundo instituido.

El último elemento, es que el primer instituido es un mero usufructuario. El fallecimiento es el acaecimiento previsto para que funcione la sustitución a favor del segundo instituido, a quien se trasmiten los mismos bienes hereditarios. Nuestro ordenamiento legal no regula la figura de la sustitución fideicomisaria, ya que según el derecho romano hay tres requisitos; primero, institución de dos herederos uno después de otro; segundo, el primero de los instituidos, fiduciario, quien disfrutaba de la totalidad de la herencia, pero no podía enajenar los bienes entregados; por último, una vez que fallece el primer instituido los bienes hereditarios pasaban al segundo testador.

En el Perú la declaración de herederos se realiza en la vía judicial a través del procedimiento no contencioso de sucesión intestada, también se da la posibilidad que se pueda realizar por la vía notarial, ya que actualmente hay un régimen sucesorio que requiere que su derecho pueda ser atendido.

Una de las ventajas del fideicomiso testamentario es que permite que los bienes que se hayan entregado en fideicomiso puedan ser adecuadamente administrados con la finalidad de

salvaguardar el patrimonio de los herederos, pero mediante instituciones supervisadas que tengan capacidad y la seguridad necesaria para que se pueda cumplir con el encargo.

#### ***2.2.2.10. Imposibilitados para otorgar testamento.***

El artículo 687 del Código Civil, indica que trata sobre la imposibilidad para testar cuando se trata de menores de edad, pero hay ciertas excepciones, así como los relativos como ebriedad y la toxicomanía, pero de acuerdo a la nueva regulación, ya se habla sobre la incapacidad relativa sino de una incapacidad de ejercicio restringida. Pero también queda restringido que la falta de lucidez mental queda derogada en la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1384, así como todos los supuestos que se encuentra asociado a discapacidad psíquicas o mentales.

Es una de las razones que dejaron de constituir causas de imposibilidad para que se pueda otorgar testamento, pero también cabe la posibilidad que se pueda incorporar el supuesto de los sujetos en estado de coma sin apoyo designado con anterioridad, pero ello como causa de imposibilidad para testar.

Los efectos que tienen los farmacodependiente presenta síndromes de abstinencia, así como también psicológica o fisiológica generando daños en su estabilidad de vida, asimismo altera su percepción de la realidad, ya hace vulnerable a manipulaciones e injerencias en su voluntad, razón lo cual se ve impedido de testar.

#### ***2.2.2.11. Nulidad de disposición testamentaria.***

El artículo 688 del Código Civil determina que ciertos sujetos no podrán figurar en un testamento como beneficiarios ya sea como herederos o legatarios de las disposiciones que tuvo el causante, es decir, se impide recibir por testamento cuando no existe vocación legal propia, los sujetos que se encuentran impedidos son cuatro: El notario ante el cual se otorga un testamento; él o la cónyuge de quien desempeñe las funciones de notario; los parientes del

notario que se encuentren dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad; los que participan como testigos testamentarios.

La prohibición legal que establece el artículo en mención tiene una doble vista, por un lado, desde la perspectiva del causante, el precepto se encuentra limitado aquella libertad de testar ya que, si instituye como beneficiarios de sus bienes a los sujetos mencionados en el artículo 688, por otro lado, desde la expectativa de los beneficiarios, ellos son los que se encuentra prohibidos de figurar en un testamento para recibir el patrimonio del causante.

En el derecho comparado, se puede evidenciar que el Código Español tiene relación con nuestra normativa, toda vez que en el artículo 754 menciona que el testador no podrá disponer del todo o parte de su herencia en favor del notario que autorice su testamento.

#### ***2.2.2.12. Trasmisión sucesoria.***

Lo desarrollado en los ítems anteriores será válido siempre se realice la trasmisión sucesoria, conocido como proceso de adquisición hereditaria, que es aquel componente legal que sirve para realizar la transferencia de la titulación propietaria, pero a favor de quienes tengan derecho.

Como lo indicamos tras el fallecimiento de una persona sus verdaderos sucesores serán quienes adquieren la titularidad de propietarios, sin embargo, aunque la trasmisión sucesoria es autónoma debe cumplirse con cada una de las etapas, ya que, al ser la trasmisión sucesoria universal, se realizará la repartición de toda la herencia, pero en un solo acto siempre que no exista testamento, se dará inicio a la declaración de herederos.

La falta de concordancia entre los libros IV y VI, el primero que corresponde a las sucesiones, y el segundo a las obligaciones, origina que no se establezca un verdadero trato para los actos de plena liberalidad. Por ejemplo, cuando se trata de una donación y también del anticipo de legítima, el primero está ubicado en las obligaciones y el segundo en las sucesiones,

cuando ambos deben estar regidos por un solo acto de liberalidad, donde solo se diferencia quién recibe el derecho.

Esta figura se encuentra protegida por diferentes instituciones a fin de resguardar con los intereses de la familia que se dan por la representación de la sucesión, por lo que, es y será una protección que beneficia todos los bienes y otros derechos del fallecido. La legítima limita aquellos poderes de dominio entre los actos tanto en vida como después de la muerte. Por ejemplo, en cuanto a los inter vivos se autoriza actos de liberación sin la real manifestación que se tiene del permitido porcentaje, ya que todo el patrimonio ideal será materia de un cálculo aritmético al fallecimiento de la persona, por lo que, se obtendrá la valorización de sus bienes a la fecha del deceso.

En el segundo supuesto, los familiares que no se encuentran en calidad de sucesores, podrán acceder a la característica del legatario, esperando a que se cumplan en primer lugar los intereses de los sucesores que de acuerdo a ley tienen el primer acceso. En los casos ya comentados, se produce incertidumbre para la adquisición de algún derecho o cuidado que indica el causante, porque los legitimados podrían accionar en su contra. Tanto los derechos de propiedad y sucesorios posibilitan la facultad de disponer o los bienes, o los derechos que puedan dar satisfacción a las necesidades y por lo tanto, se garantice la transferencia de propiedad a los que le corresponde para luego continuar con los legatarios, este criterio fundamentado en la conciencia del principio de solidaridad de toda la familia.

### **2.2.3. Marco conceptual.**

**Concepto de sucesión por causa de muerte.** - La sucesión es cuando una o varias personas, le suceden a la muerte del causante. (Jara, 2007, p. 12).

**Criterios interpretativos.** - Son pautas que se utilizan para llegar a establecer el verdadero sentido de la norma a interpretar. (Ruiz, 2017, p. 163).

**Derecho Tributario.** – Es una parte del Derecho Financiero, que trata sobre los tributos o gravámenes. (Morales, 2005, p. 17).

**El fideicomiso testamentario.** - Es cuando el causante transmite sus bienes a otra persona para que los administre, o distribuya a los beneficiarios cuando se presente el caso es decir después del fallecimiento de su actor. (Vaca, 2016, p. 409)

**El Tributo.** - Es una prestación de dinero que el Estado exige a los contribuyentes en virtud de una ley. (Villegas, 2002, p. 29).

**Herederos mortis causa.** – Los sucesores no son solo adquirentes activos, sino que asumen las posiciones del causante en un todo es decir de activos y pasivos. (Lohmann, 2017, p. 61).

**Irretroactividad.** - Es la que tuvieron lugar antes del momento en que entra en vigencia, es decir, antes de su aplicación inmediata. (Rubio, 2003, p. 110).

**La obligación tributaria.** - Se ocasiona como consecuencia de la realización del hecho imponible. (Artículo 2 Código Tributario, p. 132).

**Legatarios mortis causa.** – Es el acto, por el cual se concede a una persona natural o jurídica a título gratuito y que la ley le reconoce, uno o más bienes para su libre disposición (Fernández, 2017, p. 151).

**Principio de reserva de la ley.** – Determina la legitimidad del obrar del Estado para imponer tributos. (Vallejo, 2015, p. 99).

**Sustitución de herederos y legatarios.** - Cuando consta en el testamento de manera indubitable la voluntad de llamar a una persona sustituta en caso de que el titular no pueda asumirlo. (Lohmann, 2017, p. 65).

**Ultractividad.** – Es cuando la acción o poder regulador de la ley se extiende a los hechos o circunstancias acaecidos después del momento de su derogación o cese de su vigencia. (Villegas, 2001, p. 241).

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA**

#### **3.1. Enfoque metodológico y postura epistemológica jurídica**

Se debe entender que el enfoque se da de acuerdo a la naturaleza del problema jurídico, por lo que, se debe analizar la responsabilidad solidaria tributaria de los sucesores y este se encuentra dentro de la investigación cualitativa, Hernández et al. (2014), precisa: “(...) este enfoque indica que no se puede arribar estadísticamente o con otro tipo de medición” (p. 4).

La comprensión de fenómenos complejos no tiene objeto de medir sus variables, sino de comprenderlo. (Aranzamendi, 2010, p. 18).

Entonces, lo indicado incentiva a los juristas llevar a cabo el análisis de dispositivos normativos o de todo su sistema, por esa razón, fue objeto de análisis o cuestionamiento el artículo 17 del Código Tributario, además de otras normas.

Se debe entender, que el objeto como un dispositivo normativo u otro símil es la legislación externa, mientras que el método es el valor que existe entre la legislación tanto interna como externa, en lo que se debe considerar como imperativo categórico de la escuela del iusnaturalismo a los deberes de cumplimiento.

Cuando el Estado y las personas lleven a cabo acciones de conformidad al derecho, se obtiene el fin de estudio. (Kant, 2008, p. 40).



Entonces, con lo ya mencionado se cumple con indicar el objeto, el método y el fin de estudio con perspectiva Kantiana.

### **3.2. Metodología paradigmática**

Se aplicó una investigación teórica jurídica, precisando que los métodos paradigmáticos, se dividen en teóricos y empíricos, por lo que nuestra investigación es la primera de las mencionadas y de corte propositivo.

Al analizar la inexistencia o cuestionamiento de una norma, se determina sus alcances y defectos, a fin de proponer una nueva. La realización de este tipo de investigaciones termina con una serie propuesta en la legislación, sistemas y otros jurídicos filosóficos. (Aranzamendi, 2010, p. 163).

En la investigación se aplicó el método analítico-sintético, que concuerda con el enfoque cualitativo, ya que se puede descomponer el alcance y sentido del artículo 17 del Código Tributario, para determinar si existe contradicción entre las prescripciones.

Tanto el análisis como la síntesis forman parte de un proceso único, por lo que individualmente cumplen funciones con pertinencia a etapas determinadas en el proceso de conocimiento. (Zelayaran, 2009, p. 90).

El hermenéutico jurídico como método fue utilizado, porque se analizaron distintos libros en ciencias jurídicas, para arribar a interpretaciones objetivas, en este caso, de la responsabilidad solidaria tributaria de los sucesores mortis causa.

El tipo es básico o fundamental, para determinar la sistematización de conceptos jurídicos y obtener los respectivos datos mediante la interpretación, a fin de realizar una propuesta modificatoria de la responsabilidad solidaria tributaria de los sucesores mortis causa.

De igual manera, fue explicativo el nivel en la investigación, que dio lugar a la explicación tanto de las causas y luego las consecuencias del artículo cuestionado, el mismo que ocasiona problemas de interpretación.

Las investigaciones explicativas responden al origen que tienen ciertos fenómenos y eventos sociales, en el que se explica las razones de la ocurrencia de dicho fenómeno. (Hernández et al, 2010, p. 84).

Además, se presenta un diseño explicativo, en el que se recabó información de todo el análisis a través de la técnica del fichaje.

### **3.3. Diseño del método paradigmático**

#### **3.3.1. Trayectoria de estudio.**

La trayectoria del estudio, empieza desde la explicación, de cómo se incorpora la metodología hasta el esclarecimiento de la obtención sistemática de los datos desde su enfoque metodológico.

Se analizan distintas posturas doctrinarias y se interpreta, en la que se puede incluir a una determinada corriente iusfilosófica, normatividad, etc. (Tarello, 2015, p. 73),

Mediante la técnica del análisis documental, se recopiló la información y los datos requeridos, para lo cual se usó los instrumentos como las fichas textuales, de resumen y bibliográficas, para determinar la congruencia del artículo 17 del Código Tributario y la deontología Kantiana.

#### **3.3.2. Escenario de estudio.**

De acuerdo a la presente investigación, que es cualitativa teórica, se analizó el artículo cuestionado del Código Tributario, siendo en este caso, el escenario todo el ordenamiento jurídico de nuestro país.

#### **3.3.3. Caracterización de sujetos o fenómenos.**

Los fenómenos jurídicos que se analizaron corresponden al artículo 17 del Código Tributario, y normas concordantes, relacionadas a la responsabilidad solidaria tributaria, consiguiendo teleológicamente si la influencia es positiva o negativa del problema que surgió.

### 3.3.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos.

#### 3.3.4.1. *Técnicas de recolección de datos.*

Fue el análisis documental procediéndose al análisis de textos jurídicos sobre el tema señalado en las categorías de investigación, en el que se utilizó el proceso cognoscitivo.

El estudiante debe tener acceso al documento primigenio, para recabar información y luego comprobar lo investigado. (Witker, 1991, p. 193).

#### 3.3.4.2. *Instrumentos de recolección de datos.*

Se utilizó las fichas de resumen, textuales y bibliográficas, anotándose lo más importante para brindar una información verídica.

Se debe elaborar un marco teórico fuerte, en concordancia con las necesidades en el transcurso de la investigación, de igual manera al enfoque y la realidad existencial. (Witker & Larios, 1997, p. 193).

### 3.3.5. Tratamiento de la información.

Fue el análisis de contenido o formalizado, con el objetivo de interpretar los textos doctrinarios, ya que la técnica del fichaje fue insuficiente, se debe analizar lo más trascendente de las categorías de estudio.

Se debe sistematiza y establecer un marco teórico sólido, concordante y de consistencia. (Velásquez & Rey, 2010, p. 184).

Se aplicó el presente esquema:

**“FICHA TEXTUAL o 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:**

“.....  
.....  
.....”

Se aplicó la argumentación jurídica de las características muy particulares de las categorías de investigación, de la siguiente forma:

COHERENCIA LÓGICA, se debe demostrar la coherencia en la motivación que se sustenta; RAZONABILIDAD, con la aplicación de los principios lógicos del razonamiento se arriba a conclusiones razonadas, IDONEIDAD: el argumento fue idóneo, porque las premisas sustentaron la posición; y, CLARIDAD: todo fundamento debe ser suficientemente clara, no debe ser subjetivo y confuso. (Aranzamendi, 2009, p. 100).

En este contexto, para llevar a cabo lo antes mencionado, se utilizó la inferencia jurídica con sus elementos que se aplicó los principios lógicos para una interpretación correcta que fue utilizada al contrastar los supuestos.

### **3.3.6. Rigor científico.**

Toda investigación teórica jurídica, tiene que ser sustentada en una lógica científica cuestionando en este caso, el artículo 17 del Código Tributario mediante una postura epistémica iusnaturalista.

Se debe priorizar la axiología y ética de los fenómenos jurídicos como las normas, tomando en consideración paradigmas cognoscitivos metafísicos y filosóficos. (Witker y Larios, 1997, p. 193).

De esa manera, se llevó a cabo el control, desde una postura deontología Kantiana, donde surgió el impacto de dicho fundamento deontológico kantiano, arribándose a una conclusión coherente.

### **3.3.7. Consideraciones éticas.**

En el transcurso de la investigación, se tuvo cuidado de no plagiar o tomar las ideas de los autores, posiciones que fueron importantes en el desarrollo del marco teórico.

## **CAPÍTULO IV**

### **RESULTADOS**

#### **4.1. Descripción de los resultados**

##### **4.1.1. Análisis descriptivo de resultados del primer objetivo específico.**

El primer objetivo específico ha sido el siguiente: “Determinar de qué manera el acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye en los herederos mortis causa en la legislación peruana”; y sus resultados fueron:

**PRIMERO.** – El acreedor tributario es el Estado que, siendo una persona jurídica en cuanto a la administración tributaria tiene como expresión del patrimonio al fisco que, tiene poder tributario en su ejercicio, a fin de hacer cumplir la obligación al sujeto pasivo que vienen a ser los particulares quienes tienen la obligación de pagar una carga tributaria, generada de un hecho gravado, que en buena cuenta es un supuesto de hecho prescrito en la ley como el tributo que los particulares tienen que pagar.

**SEGUNDO.** - En este caso, el Estado tiene poder tributario, en calidad de fisco para hacer cumplir la prestación de una obligación tributaria, con la finalidad de satisfacer las necesidades públicas, por eso, es llamado como administrador tributario que recae en algunos organismos descentralizados que señala la Constitución, generado por un vínculo jurídico tributario entre el contribuyente y el fisco que deviene de una obligación tributaria.

**TERCERO.** – La obligación tributaria señalada anteriormente es principal, sin embargo, se puede observar distintas obligaciones y derechos en correlato a ello, que se

encuentra presente como un acto que permite la administración y a su vez fiscalización para que se cumpla con la obligación principal tributaria, en este contexto, se denominan obligaciones accesorias tributarias.

**CUARTO.** – Las entidades del Estado que tienen esa potestad tributaria, que como acreedores tributarios tienen la misión de la recaudación, la custodia y la distribución de los valores y fondos fiscales, que pueden ser municipales, regionales, SUNAT y otros que tienen la misma función dentro de los servicios públicos, por lo tanto, tienen la facultad de cobrar las deudas tributarias, de conformidad a lo establecido en la ley correspondiente.

**QUINTO.** – En la administración financiera del Estado, existen una diversidad de instituciones que tienen la función de alcanzar fines propios, pero siempre generado por ley, y en ese sentido, se denomina materia tributaria que tiene como función determinar, fiscalizar y recaudar el dinero que el Estado recibe en calidad de impuestos, que en este caso es la SUNAT, la misma que tiene las funciones complejas antes indicadas, por eso es que requiere de la estructura que le otorga la ley.

**SEXTO.** – El artículo 4 del Código Tributario prescribe: “Acreedor tributario es aquél en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria. El Gobierno Central, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales, son acreedores de la obligación tributaria, así como las entidades de derecho público, con personería jurídica propia, cuando la ley les asigne esa calidad expresamente”, es en ese sentido, en el que se puede definir al acreedor tributario.

**SÉPTIMO.** – Desde el artículo 16 al 19 del Código Tributario, se encuentra regulado quiénes son los responsables y representantes que se encuentran obligados con el pago de los tributos y es en mérito a ello, que el acreedor tributario exige el cumplimiento del íntegro de las deudas tributarias que los obligados tienen que pagar como responsables solidarios frente al Estado.

**OCTAVO.** – El acreedor tributario interviene también en el derecho sucesorio, en cuanto a los herederos y legatarios de los bienes que reciben como herencia y como anticipo de legítima, en el supuesto de hecho que su causante haya dejado una deuda tributaria y que como sucesores tienen la obligación de cumplir con dicha deuda, ya que en la transmisión hereditaria reciben tanto los activos como los pasivos.

**NOVENO.** – En cuanto a los herederos mortis causa, son los que se colocan como sucesores de su causante, es decir, son los que se deben tomar en cuenta cuando se realiza la distribución del patrimonio de su causante ya sea a través de un testamento o de una sucesión intestada y es en base a ello, que los herederos puedan aceptar o renunciar a dicha transmisión hereditaria.

**DÉCIMO.** – Es en ese sentido, que el artículo 2 inciso 16 de la Constitución Política del Perú, señala: “toda persona tiene derecho: a la propiedad y a la herencia”, de tal manera, que la herencia es un derecho constitucional en beneficio de los sucesores que deviene de su causante, a fin de transmitirle todo su patrimonio, ya sea los activos o los pasivos, es por eso, que cuando el causante fallece se da comienzo a la sucesión con la finalidad que los sucesores ingresen en la posición jurídica que tenía el causante, y lo hacen a través de un “poder jurídico personal e intransferible”, de manera que tienen la facultad de aceptación o renuncia a la herencia.

**DÉCIMO PRIMERO.** – La institución jurídica de la institución mortis causa, surge para la protección de la propiedad, de los acreedores del vínculo consanguíneo, del vínculo matrimonial y de la unión de hecho, con el objetivo de dar la continuidad de las relaciones que tenía el causante con su entorno jurídico, es por eso, que se considera como una novación de dicha relación jurídica.

**DÉCIMO SEGUNDO.** – En ese contexto, la sucesión es la forma por la cual se adquieren los bienes patrimoniales del causante a título gratuito, porque el que recibe la

transmisión hereditaria, no hace un sacrificio económico para dicha adquisición, que genera enriquecimiento a favor del heredero, sin embargo, existen herencias que no forjan ventajas económicas, porque el patrimonio del causante se encuentra gravado excesivamente, es decir, tiene más pasivos que activos, por lo que, el heredero se encuentra en la obligación del pago de las deudas que dejó su causante.

**DÉCIMO TERCERO.** – De conformidad a lo antes indicado, la sucesión mortis causa brinda una respuesta a la necesidad social que se encuentra amparada en la seguridad jurídica con el objetivo de establecer la continuidad en las relaciones jurídicas del fallecido, de manera que, se encuentra subsistente los cargos por los haberes y por las deudas, es por ello, que el ordenamiento normativo regula los supuestos en cuanto a los activos y pasivos de la transmisión hereditaria.

**DÉCIMO CUARTO.** – Los elementos que constituyen la sucesión hereditaria son de tres tipos; el primero de ellos, son los elementos personales, es decir, son los sucesores, que se encuentran constituidos por los herederos y legatarios del causante, que como persona natural a su muerte se inicia el proceso de la transmisión de la titularidad de su patrimonio, de forma gratuita.

**DÉCIMO QUINTO.** – También se encuentran los elementos reales que vienen a ser el conglomerado de “bienes, derechos y obligaciones” que forma el causante a su fallecimiento, estos son los activos y pasivos dejados a la muerte del causante y que reciben los sucesores, que adquieren la posición de copropietarios.

**DÉCIMO SEXTO.** – De igual manera, se encuentran los elementos formales preestablecidos que generan el fenómeno sucesorio, en esto se encuentra: “la muerte del causante, la supervivencia del sucesor y la actitud de este para suceder”, por lo que, antes del fallecimiento del causante no es posible la sucesión. En ese sentido, surge la sucesión testamentaria, la sucesión intestada, la sucesión mixta y la sucesión contractual.



#### **4.1.2. Análisis descriptivo de resultados del segundo objetivo específico.**

El objetivo dos ha sido: “Determinar de qué manera la solidaridad pasiva tributaria influye en los legatarios mortis causa en la legislación peruana”; y sus resultados fueron:

**PRIMERO.** – La solidaridad pasiva tributaria en la transmisión sucesoria se encuentra prescrita en el artículo 17 del Código Tributario que señala: “Son responsables solidarios en calidad de adquirentes: 1. Los herederos y legatarios, hasta el límite del valor de los bienes que reciba. Los herederos también son responsables solidarios por los bienes que reciban en anticipo de legítima, hasta el valor de dichos bienes y desde la adquisición de éstos. (...)”, como se puede observar la legislación tributaria establece como responsables solidarios a los herederos y legatarios en calidad de adquirentes de toda la transmisión hereditaria, es decir, de los activos y pasivos del patrimonio que dejó su causante.

**SEGUNDO.** – El artículo 25 del Código Tributario prescribe: “La obligación tributaria se transmite a los sucesores y demás adquirentes a título universal. En caso de herencia la responsabilidad está limitada al valor de los bienes y derechos que se reciba”, el mencionado texto, indica la obligación que tienen los sucesores y los demás que adquieren a título universal, por ello, se señala que existe sucesión en la obligación tributaria.

**TERCERO.** – En la doctrina se entiende que cuando hay sucesión a título universal, aquella persona que recibe la herencia, adquiere el total del patrimonio o una alícuota del patrimonio de su causante, por ello, en el ámbito tributario se entiende que solo uno o varios sujetos ocupan una situación jurídica que detentaba el que falleció o los que fallecieron en un vínculo jurídico que está perenne en el tiempo.

**CUARTO.** – La solidaridad pasiva tributaria, se establece como aquellas garantías personales que mediante el ordenamiento normativo tributario se asegura el cobro que realiza el fisco a los deudores tributarios, como en este caso, los herederos y legatarios del causante. Además, el artículo 17 del Código Tributario señala: “la responsabilidad cesará: a) tratándose

de herederos y demás adquirentes a título universal, al vencimiento de plazo de prescripción. Se entienden comprendidos dentro del párrafo anterior a quienes adquieran activos y/o pasivos como consecuencia de la reorganización de sociedades o empresas a que se refiere las normas sobre la materia. (...)

**QUINTO.** – El artículo 43 del Código Tributario trata sobre el plazo de prescripción de la obligación tributaria indicando: “la acción de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva. Dichas acciones prescriben a los diez (10) años, cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido. (...)”, la administración tributaria, debe cumplir con lo prescrito en el artículo antes señalado en los plazos ya establecidos.

**SEXTO.** – Entonces, de conformidad a los artículos 17 y 25 del Código Tributario, la administración tributaria se encuentra facultada a plantear la respectiva cobranza, para cuyo efecto debe existir una resolución válidamente notificada a los sucesores y adquirentes a título universal del fallecido en la que se les atribuye dicha responsabilidad, en este caso, solo se toma en cuenta la obligación sustantiva, que viene a ser la cobranza de los tributos, más no las obligaciones formales como es el caso de la exhibición de documentos.

**SÉPTIMO.** – Se debe precisar que las sanciones surgidas por las infracciones tributarias no se pueden transmitir a los herederos y legatarios del que fue el infractor, en este caso, se debe efectuar la sanción de cierre, de lo que se trata de entender es que no se debe considerar las sanciones como transmisibles por ser una conducta personal e ilícita del que falleció.

**OCTAVO.** – Se debe entender que la solidaridad pasiva tributaria que recae en los herederos y legatarios será solo hasta el límite del valor de los bienes que han de recibir y de

igual manera, en el anticipo de legítima, hasta el valor de los bienes recibidos y desde el momento que se adquirieron.

**NOVENO.** – En cuanto a los legatarios de la sucesión mortis causa, surgen por iniciativa de la persona que emite su testamento a favor de un tercero, sin necesidad que sea un pariente, por ello, es que se encuentra dentro de la cuota de la libre disposición del testador, por lo que el legatario adquiere el mencionado derecho por medio de la atribución patrimonial, que se concretará después del fallecimiento del testador.

**DÉCIMO.** – En la doctrina se entiende que el legatario recibe una parte del patrimonio del testador a través de un acto de liberalidad de éste, es por eso, que se debe considerar como una especie de la donación que se realiza por testamento o de manera simple como una liberalidad mortis causa para transmitir bienes y derechos, así como la condonación de obligaciones.

**DÉCIMO PRIMERO.** – Otra parte de la doctrina señala que los legados no vienen a ser donaciones, sino que son contratos que devienen de un testamento, como una declaración unilateral a título gratuito después de la muerte del testador, se precisa también que la donación alcanza sus efectos cuando se encuentra vivo el donante, por medio de la liberalidad inter vivos, sin embargo, el legado genera sus efectos después de la muerte del testador.

**DÉCIMO SEGUNDO.** – En ese sentido, el legatario ingresará a la sucesión siempre que el testador lo decida y recibe a título particular en calidad de beneficiario de bienes, diferenciándose de los herederos que reciben a título universal, el legatario recibe a título particular, asimismo el legatario también recibe los bienes que conforman la masa hereditaria, sin embargo, el legatario no recibe como liberalidad sino como un beneficio que puede ser a través de una condonación de una deuda con su testador.

**DÉCIMO TERCERO.** – Los legatarios se encuentran amparados en el artículo 740 del Código Civil que señala: “el testador puede designar a los herederos voluntarios y a los

legatarios para el caso en que el instituido muera antes que el testador, o que renuncie a la herencia o al legado o que los pierda por indignidad”, en este contexto, el testador señala quiénes lo van a sustituir como herederos o legatarios, sin embargo, la ley predetermina que el testador establece su voluntad de conformidad al orden de preferencia que desee.

**DÉCIMO CUARTO.** – En ese sentido, el testador no puede establecer sobre la legítima alguna sustitución, de conformidad al artículo 733 del Código Civil, a fin de impedir que mediante la sustitución se termine la cuota porcentual de la legítima a la persona que no está constituida como legitimaria, es por eso que, la sustitución opera solo en determinados casos que la ley señala.

**DÉCIMO QUINTO.** – El testador puede disponer de su patrimonio como lo quiera, generando la sustitución donde es factible dicho funcionamiento. La sustitución tiene como objetivo principal evitar que se aperture la sucesión intestada y que el patrimonio del causante no llegue a quienes el causante no quiere que lo reciban, generándose la sustitución vulgar pupilar y fideicomisaria.

**DÉCIMO SEXTO.** – El artículo 17 del Código Tributario establece como responsables solidarios en calidad de adquirentes a los legatarios, hasta el límite del valor de los bienes que estos reciban, por lo tanto, si existe una deuda tributaria dejada por el testador, el legatario tiene la obligación de pagar dicha deuda con el valor de los bienes que ha recibido y no con los bienes que se encuentran en su esfera jurídica como propiedad.

## **4.2. Contrastación de los supuestos**

### **4.2.1. La Contrastación del primer supuesto específico.**

El primer supuesto específico es el siguiente: “El acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye negativamente en los herederos mortis causa en la legislación peruana”. Al respecto, surge la necesidad de iniciar una discusión que permita teorizar su contenido.

**PRIMERO.** – El acreedor tributario, es considerado como el encargado de exigir la obligación al sujeto pasivo, en este caso, el Estado tiene el poder tributario de dicha exigencia para que cumpla con su finalidad que es la de satisfacción de las necesidades públicas y como administrador tributario desde sus diferentes organismos competentes hace cumplir la deuda que se genera de un hecho gravado establecido en la ley en calidad de tributo que deben pagar los particulares, sin embargo, el artículo 17 del Código Tributario, destinado para esta función mantiene en su texto impropiedades, referidas a los sucesores mortis causa.

**SEGUNDO.** – La persona al fallecer puede dejar insolutas las obligaciones tributarias pendientes con el Estado, de manera que, estas son parte del pasivo de la transmisión sucesoria, que de conformidad al artículo 661 del Código Civil prescribe: “el heredero responde de las deudas y cargas de la herencia sólo hasta donde alcance los bienes de ésta. Incumbe al heredero la prueba del exceso salvo cuando exista inventario judicial”, entonces, la masa hereditaria está compuesta por un pasivo y un activo, ya que existen deudas y cargas que se tienen que cumplir y también haberes que benefician al heredero, en ese sentido, las deudas son las que en vida contrajo el causante y que no pudo pagarlas, por lo que los herederos responden solo hasta donde pueda alcanzar los bienes de la herencia, sin embargo, el artículo 17 del Código Tributario los considera como responsables solidarios en calidad de adquirentes, tanto a los herederos y legatarios sin hacer distinción de la naturaleza jurídica de cada una de ellas.

**TERCERO.** – La normatividad civil establece que el heredero es el responsable por las deudas y cargas, así también lo prescribe el artículo 735 del Código Civil que señala: “la institución de heredero es a título universal y comprende la totalidad de los bienes, derechos y obligaciones que constituye la herencia o a una cuota parte de ellos. (...)”, de esta manera, el artículo antes indicado, ubicado en la sucesión testamentaria, es factible aplicar ante el llamamiento legal del heredero y también testamentaria, al respecto debemos agregar que el artículo 871 del Código Civil señala: “mientras la herencia permanece indivisa, la obligación

de pagar las deudas del causante gravita sobre la masa hereditaria; pero, hecha la partición, cada uno de los herederos responde de esas deudas en proporción a su cuota hereditaria”, sin embargo, el artículo 17 del Código Tributario, considera como responsable solidario a los legatarios originando un problema referido a los sujetos, que como podemos advertir, se contradice con el Código Civil.

**CUARTO.** – De lo antes indicado, se puede observar que se grava a la masa hereditaria indivisa, que es diferente de la sucesoria, que es de mayor alcance y que corresponde estrictamente a los herederos, más no a los legatarios, por lo que el acreedor tributario puede plantear su demanda contra cualquier heredero para cobrar su crédito, sin embargo, el artículo 17 del Código Tributario, al mantener al legatario como responsable solidario contraviene una vez más con lo dispuesto en nuestro ordenamiento civil.

**QUINTO.** - Por otro lado, si ya se practicó la partición y la respectiva deuda tributaria no ha sido adjudicada de forma especial a un heredero o este no la asumió, entonces, el acreedor tributario puede plantear su demanda contra todos los herederos, pero de forma proporcional respecto a sus cuotas hereditarias, es decir, no puede exigir a un determinado heredero de forma singular el pago de la deuda íntegra, ya que la universalidad establecida en la masa hereditaria se extinguió y cada heredero deja de tener una titularidad porcentual, pasando a ser un propietario individualizado del patrimonio adjudicado, sin embargo, el artículo 17 del Código Tributario, de forma errada y contradictoria con el Código Civil los considera como responsables solidarios, cuando en el Código Civil han dejado de serlo, ya que tienen una obligación mancomunada.

**SEXTO.** – Asimismo, los legatarios recién asumen responsabilidad cuando no existen herederos, ya que la masa sucesoria fue distribuida en legados, tal como lo prescriben los artículos 738 y 779 del Código Civil, que prescriben lo siguiente: “(..). El testador puede imponer tanto a los herederos voluntarios como a los legatarios, condiciones y cargos que no

sean contrarios a la ley, a las buenas costumbres y al libre ejercicio de los derechos fundamentales de la persona”. Artículo 790 del Código Civil prescribe: “si el testador no instituye herederos, sino solamente legatarios, la posesión de los bienes hereditarios corresponde al albacea, hasta que sean pagadas las deudas de la herencia y los legados”. Como se puede observar el Código Civil establece una prelación de responsabilidades por los pasivos a los sujetos, primero, sobre toda la masa hereditaria como patrimonio autónomo, es decir, en el tiempo que no se defina a los titulares, posteriormente a cada uno de los herederos en forma singular y, finalmente en el lugar último a los legatarios.

**SÉPTIMO.** – De lo antes mencionado se puede observar que lo dispuesto en el artículo 17 del Código Tributario, es antitécnico y contradictorio a lo dispuesto en el Código Civil, al exigir la totalidad de la deuda a cualquiera de los herederos e imponiendo solidaridad entre legatarios y herederos. El Código Civil establece que no es heredero el legatario, este tiene una equivalencia a lo que es el donatario, no por contrato sino a través de una liberalidad testamentaria como acto unilateral, que, en todo caso, acepta el legatario.

**OCTAVO.** – El acreedor tributario, que de conformidad al artículo 17 del Código Tributario exige el íntegro del cumplimiento de la deuda tributaria afecta a los herederos del causante cuando por ley los obliga a la solidaridad, es decir, que el acreedor no respeta lo establecido en el ordenamiento civil, ya que puede exigir el cumplimiento del pago a cualquiera de los herederos en su totalidad, e inclusive no es claro cuando señala “hasta el límite del valor de los bienes que reciba”, ya que todavía no se conoce a los herederos llamados y también a los aceptantes o bien porque no existe una declaración judicial o notarial, o también porque no se ha aperturado el testamento, ya que puede existir conflicto sobre su validez o sus alcances, de manera que, no sabiendo aún quiénes deben ser en forma definitiva los herederos, el artículo 17 del Código Tributario es errado, ya que no se conoce quiénes son los adquirentes, ya que solo recién se puede generar responsabilidad cuando se ha individualizado a los herederos.

En conclusión, “El acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye negativamente en los herederos mortis causa en la legislación peruana”, ya que el artículo 17 del Código Tributario genera en su texto impropiedades, de los sucesores mortis causa tanto de los sujetos como del valor sin diferenciar de forma acertada entre un heredero y un legatario, colocándoles como solidarios de la deuda tributaria, hasta el límite del valor de los bienes que reciba.

Por lo tanto, el primer supuesto específico que señala: “El acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye negativamente en los herederos mortis causa en la legislación peruana”, **SE CONFIRMA**, ya que se ha determinado que el artículo 17 del Código Tributario contraviene a los “artículos 661, 735, 869, 870 y 871 del Código Civil”, que están referidos que las deudas del causante sean asumidas solo por los herederos y no por los legatarios.

#### **4.2.2. Contrastación del segundo supuesto específico.**

El segundo supuesto específico es el siguiente: “La solidaridad pasiva tributaria influye negativamente en los legatarios mortis causa en la legislación peruana”. Al respecto, surge la necesidad de iniciar una discusión que permita teorizar su contenido.

**PRIMERO.** – La solidaridad pasiva tributaria, establecida en el artículo 17 del Código Tributario, incluye a los legatarios como responsables solidarios “hasta el límite del valor de los bienes que reciba”, de manera que, vincula tanto a los herederos y legatarios de forma inapropiada en los sucesores mortis causa, siendo en este caso, el legatario solidario juntamente con los herederos para el cumplimiento de la obligación tributaria que dejó el causante, sin embargo, “los artículos 661, 735, 869, 870 y 871 del Código Civil” prescriben claramente que son los herederos los que tienen la obligación de las deudas y cargas del causante con la herencia dejada .



**SEGUNDO.** – En la solidaridad pasiva tributaria, establecida en el artículo 17 del Código Tributario, no toma en consideración que la masa hereditaria aún puede estar indivisa, porque no se tiene conocimiento aún de los llamados y aceptantes herederos, por un lado, y por otro, porque todavía no se ha protocolizado el testamento, o se encuentra en proceso judicial la validez de este o de sus alcances, es decir, hasta ese momento de incertidumbre se conoce como herencia yacente.

**TERCERO.** – Es en ese contexto de la herencia yacente, se está en la incertidumbre de que se conozca a quién le pertenece con efectos de retroactividad al fallecimiento del causante, en ese sentido, aún no se conoce a los legatarios si aún no se ha protocolizado el testamento, entonces, se debe determinar a quién o a quiénes les corresponde la transmisión hereditaria y a su vez si estos la aceptan, entonces, después de ello, se puede imputar la responsabilidad de la deuda tributaria, pero, el artículo 17 del Código Tributario sin tomar en cuenta lo antes indicado, le imputa directamente la solidaridad de responsabilidad a los legatarios.

**CUARTO.** – Del mismo modo, no se toma en consideración que los herederos que han aceptado la transmisión hereditaria no han realizado la partición de los bienes, es decir, la masa hereditaria se encuentra indivisa, por lo que cada uno tiene como titularidad un porcentaje tanto en los activos como en los pasivos, sin embargo, el artículo cuestionado establece una relación de solidaridad, es decir que el acreedor tributario puede demandar solo a uno de los herederos o legatarios para el cumplimiento de la obligación íntegra de la deuda, entonces, se advierte una contradicción, porque si aún no existe partición, no es posible que se pueda demandar a uno solo para el cumplimiento total de toda la deuda, en este caso se debe demandar a todos en su conjunto, es por eso, que si el deudor tributario decide demandar solo a uno de los legatarios, le estaría vulnerando sus derechos patrimoniales.

**QUINTO.** – Asimismo, en cuanto a los legatarios el artículo anteriormente cuestionado que coloca a la par con la calidad de solidaria también a los herederos, mantiene una

incongruencia al señalar o sugerir que son responsables “hasta el límite del valor de los bienes que reciba”, si todavía no se determina quiénes son los herederos y legatarios y si los hubiera todavía no existe partición y adjudicación y contradictoriamente exige que cumpla con los bienes que han recibido, si aún no han recibido o adjudicado bien alguno, de esa manera, si es en mérito al artículo 17 del Código Tributario, se demanda al legatario para que este responda el íntegro de la deuda, se está violentando su derecho fundamental.

**SEXTO.** – La solidaridad pasiva tributaria, establecida en el artículo 17 del Código Tributario, le faculta al acreedor tributario la exigencia del íntegro del pago a cualquiera de los supuestos deudores, tanto a herederos como legatarios, siendo esto que no tiene sentido técnico y que va en contra de la lógica civil y en este caso en el ámbito sucesorio, ya que como se señaló anteriormente los artículos: “661, 735, 869, 870 y 871 del Código Civil”, se interpreta que el legatario no viene a ser heredero y por lo tanto, no sucede en la universalidad tributaria que dejó el fallecido, en la que se adscribe los pasivos.

**SÉPTIMO.** – Es necesario mencionar que el legatario patrimonialmente viene a ser un donatario, porque recibe un acto de liberalidad de un bien por vía testamentaria y que lo acepta, es decir, se beneficia después de la muerte del benefactor, cosa que es muy independiente de la herencia que reciben los herederos y que de conformidad a la ley sucesoria en el Código Civil, estos son los únicos que están obligados a cumplir con las deudas y cargas del causante y no el legatario, ya que este no está obligado a dicha responsabilidad según el Código Civil, sin embargo, el artículo 17 del Código Tributario le imputa una responsabilidad solidaria juntamente con los herederos, desnaturalizando lo regulado en el Código Civil, y generándole un daño patrimonial al legatario, que por ley no tiene dicha responsabilidad.

**OCTAVO.** – Finalmente, debemos señalar que el legatario no puede ser imputado a través de una solidaridad pasiva, ya que no sucede al causante. El legatario no recibe mortis causa otra cosa que los activos, es decir, no recibe ningún pasivo, es por eso que el artículo 17

del Código Tributario es antitécnico y va contra la lógica civil de los artículos antes mencionados, ya que el único obligado a responder por las deudas y cargas del causante es el heredero o los herederos, que reciben los activos y los pasivos, es por ello que el Código Civil distingue entre el heredero y el legatario, el heredero recibe los pasivos y el legatario no recibe los pasivos, es en ese sentido, que se debe modificar el artículo cuestionado del Código Tributario, porque afecta los derechos fundamentales de los legatarios de la sucesión mortis causa.

En conclusión, “La solidaridad pasiva tributaria influye negativamente en los legatarios de la sucesión mortis causa en la legislación peruana”, ya que el artículo 17 del Código Tributario al establecer la solidaridad pasiva tributaria al legatario contraviene con la regulación del Código Civil que señala que los responsables de las deudas y cargas del causante son los herederos, por lo tanto, el legatario no es responsable de dicho pago.

Por tanto, el segundo supuesto específico consistente en: “La solidaridad pasiva tributaria influye negativamente en los legatarios de la sucesión mortis causa en la legislación peruana”, **SE CONFIRMA**, ya que se ha determinado mediante los artículos: “661, 735, 869, 870 y 871 del Código Civil”, que los legatarios están excluidos sobre la responsabilidad de obligación del pago de las deudas y cargas que dejó el causante, por lo que, el legatario no debe ser solidario pasivo frente al acreedor tributario, tal como equivocadamente lo señala el artículo 17 del Código Tributario.

#### **4.2.3. Contrastación del supuesto general.**

El supuesto general es el siguiente: “La responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye negativamente en la sucesión mortis causa en la legislación peruana”. Al respecto, surge la necesidad de iniciar una discusión que permita teorizar su contenido.

**PRIMERO.** – El acreedor tributario que viene a ser el Estado, a través de sus organismos descentralizados competentes tiene la facultad de hacer cumplir las deudas

tributarias que dejó al fallecer una persona y lo debe hacer de conformidad a lo que prescribe el Código Civil en lo que corresponde al derecho de sucesiones, sin embargo, el Código Tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda contraviene al Código Civil.

**SEGUNDO.** – Al no estar debidamente acreditado quiénes son los herederos al fallecer una persona y al no haberse protocolizado el testamento si lo hubiera, no se puede imputar a los herederos el cumplimiento del íntegro de la deuda como sujeto solidario, porque al demandar el acreedor tributario a uno solo de ellos para el pago del íntegro de la deuda le está vulnerando sus derechos fundamentales, cuando lo correcto es que el deudor tributario debe demandar en su conjunto a todos los herederos.

**TERCERO.** – El artículo 17 del Código Tributario no distingue en lo absoluto entre lo que es un heredero y un legatario, y los ubica a la par en calidad de deudor solidario a ambos, cuando el Código Civil hace una distinción entre lo que es un heredero y un legatario, siendo un error del artículo cuestionado establecer la equivalencia de su naturaleza jurídica entre ambos.

**CUARTO.** – Al ser los herederos de conformidad con el artículo 661 y otros relativos a dicha obligación, los que responden por las cargas y deudas que dejó el causante, el legatario no debe ser incluido en dicha obligación de responsabilidad, sin embargo, el artículo 17 del Código Tributario de forma antitécnica incluye al legatario que de acuerdo a la regulación civil no responde por las deudas y cargas del causante, generando de esta manera la vulneración de los derechos fundamentales del legatario.

En conclusión, el supuesto general referido a: “La responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye negativamente en la sucesión mortis causa en la legislación peruana”, ya que el acreedor tributario cuando exige el cumplimiento del íntegro de la deuda a un solo heredero en lugar de demandar a todos en su conjunto afecta el derecho del perjudicado, del

mismo modo, cuando incluye al legatario como deudor solidario pasivo de una deuda tributaria le afecta sus derechos fundamentales por no ser quién debe responder dicha obligación.

Por tanto, el supuesto general consistente en: “La responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye negativamente en la sucesión mortis causa en la legislación peruana”, **SE CONFIRMA**, porque se ha determinado que los herederos del causante no son deudores solidarios y por lo tanto se les debe demandar en su conjunto y no a uno solo de ellos, además, se ha determinado que el legatario no debe estar considerado en la solidaridad pasiva tributaria, porque en ambos casos ya se tiene precisado quiénes son los que responden por las deudas y cargas del causante según lo establece el Código Civil y no como lo señala el artículo 17 del Código Tributario.

### **4.3. Discusión de los resultados**

#### **4.3.1. Discusión de resultados del primer supuesto específico.**

“El acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye negativamente en los herederos del causante en la legislación peruana”.

Debemos mencionar que, el artículo 17 del Código Tributario al señalar que el acreedor tributario tiene la facultad de exigir el pago del íntegro de la deuda a cualquiera de los herederos del causante, los considera como responsables solidarios, sin embargo, de conformidad a la regulación civil y sucesoria los herederos no son responsables de forma solidaria, es decir no es posible demandar a uno solo de ellos para que cumpla con el íntegro de la deuda tributaria, lo correcto es que el deudor tributario debe exigir ese cumplimiento a la totalidad de herederos y no a uno solo, siendo el artículo en cuestión del Código Tributario antitécnico y contradictorio con lo regulado en el Código Civil, en ese contexto, debemos citar a la tesis internacional sustentada en Ecuador, por García (2018), quién desarrolló la tesis titulada: “*La responsabilidad civil en la sucesión por causa de muerte según normativa ecuatoriana*”, cuyas principales conclusiones son:

Qué, la sucesión por causa de muerte es la trasmisión de los derechos, bienes, obligaciones y acciones, de una persona que ha fallecido, a otra que toma su lugar jurídicamente respecto a estos títulos. El sucesor puede ser por un acto de voluntad o testamento que previamente realizó el causante, o por los órdenes sucesorios que establece la legislación vigente correspondiente al Derecho de Sucesiones, en el marco del Derecho Civil. (García, 2018, p. 23).

Los herederos o sujetos que tienen derecho a la sucesión por causa de muerte pueden ejercer acciones legales que la ley prescribe, ante las irregularidades que puedan cometerse respecto a los bienes de un patrimonio o a las obligaciones contraídas por el causante. (García, 2018, p. 23).

Como se puede observar, la tesis internacional citada, es materia de discusión de los resultados, debido a que realiza un análisis de la responsabilidad civil que tienen las personas que reciben una herencia, en la que se destaca que la sucesión por el fallecimiento de una persona puede ser por testamento o por lo que establece el derecho de sucesiones en su legislación, señalando que asumen la responsabilidad de las deudas, pero, en ningún caso del análisis que se ha realizado menciona que los herederos tienen la calidad de responsables solidarios, es decir que cualquiera de ellos, puede ser demandado para que cumpla con el íntegro de la deuda, solo menciona que no pueden ser responsables por las obligaciones personalísimas del causante y que los herederos pueden hacer valer sus derechos de acuerdo a la ley ante cualquier irregularidad que se pueda cometer contra los bienes de un patrimonio o las obligaciones que dejó el causante, en ese sentido, la tesis antes mencionada mantiene relación con nuestra investigación, ya que se establece la responsabilidad del heredero sin tomar en consideración que sea solidario, porque de esa manera se estaría vulnerando sus derechos fundamentales, cuando lo correcto es que, el acreedor tributario deba plantear su demanda sobre la obligación tributaria a todos los herederos en su conjunto antes de la partición

de bienes y si ya hubo partición y adjudicación demandar a cada uno de forma independiente de acuerdo al porcentaje que le fue adjudicado.

De igual manera debemos mencionar a la tesis nacional de Velásquez (2021), quién desarrolló la tesis titulada: *“Tratamiento inadecuado en el Código Tributario peruano de las figuras de la responsabilidad tributaria y la transmisión de la obligación tributaria frente al fallecimiento de personas naturales y sus consecuencias en los procedimientos tributarios resueltos en el Tribunal Fiscal entre los años 2010 y 2013”*, cuyas principales conclusiones fueron:

La institución de la RT tiene por objeto ofrecer una garantía al fisco para el pago de la deuda tributaria. Su naturaleza jurídica se arraiga en la fianza y surge luego que la obligación tributaria nacida en cabeza del contribuyente resulta exigible, no antes, así como después que se produce el presupuesto que determina la obligación de garantizar la deuda tributaria pendiente de pago. La sucesión en materia tributaria opera ante la muerte de un contribuyente. No opera con la finalidad de garantizar el pago de alguna deuda tributaria y en el caso de los herederos estos nunca cumplen su obligación al lado del contribuyente, no solo porque su existencia presupone la extinción de aquel, sino porque nunca sujeta un patrimonio adicional al que tenía el contribuyente al cumplimiento de la obligación tributaria de aquel. Por la sucesión en materia tributaria se transmiten a título universal los derechos y obligaciones a los adquirentes, quienes toman el lugar del contribuyente en las relaciones en las que era titular como acreedor o deudor tributario. (Velásquez, 2021, p. 170).

Como se puede advertir, la tesis nacional antes citada es materia de discusión de los resultados, de forma congruente con la posición que se asume en la presente tesis, debido a que, analiza el trato sobre las figuras de la responsabilidad tributaria en la transmisión de las obligaciones tributarias, llegando a la conclusión de que la responsabilidad tributaria ofrece al

fisco una garantía del pago de la deuda tributaria, destacando que la responsabilidad resulta exigible no antes sino después que se produce la determinación de dicha obligación, sin embargo, no trata de lo que el artículo 17 del Código Tributario considera a los herederos como responsables solidarios, cuando el derecho sucesorio de nuestro país no los considera como tales, es decir, que sería un ejercicio abusivo del derecho que el Estado como acreedor tributario pueda plantear una demanda o exigencia a uno solo de los herederos para que cumpla con el íntegro de la deuda tributaria, desnaturalizando y afectando los derechos de los herederos, que deben asumir su obligación en conjunto ante el acreedor tributario.

#### **4.3.2. Discusión de resultados del segundo supuesto específico.**

“La solidaridad pasiva tributaria influye negativamente en los legatarios de la sucesión mortis causa en la legislación peruana”.

Al respecto debemos señalar, que lo dispuesto por el artículo 17 del Código Tributario sobre la solidaridad pasiva tributaria que incluye a los legatarios de la sucesión mortis causa, es una disposición antitécnica, debido a que, en la regulación del Código Civil, referida al derecho sucesorio, “el artículo 661, 735, 869, 870 y 871 del Código Civil”, dejan en claro que los únicos que responden por las deudas y cargas del causante son los herederos, es más el derecho sucesorio de nuestra legislación hace una diferencia entre los herederos y legatarios, sin embargo, el artículo cuestionado los considera de forma similar, siendo lo correcto que se debe excluir a los legatarios como responsables solidarios pasivos de las deudas tributarias del causante, porque ellos reciben lo bienes del causante a título de donación y no como sucesores, es decir, el causante antes de fallecer en su testamento realiza un acto de liberalidad unilateral, muy diferente a lo que reciben los herederos por derecho de sucesión, por eso, al sustituir a su causante tienen la obligación del pago de sus deudas tributarias, más no el legatario que tiene otra condición de donatario; al respecto debemos mencionar a la tesis internacional de Ecuador,



por Rodríguez (2017), quién desarrolló la tesis titulada: “*Problemática jurídica de las herencias, donaciones y legados, como objetos de imposición*”, cuyas conclusiones fueron:

En este caso el impuesto a las herencias, legados y donaciones debería ser tomado en cuenta como un impuesto único, independiente, no periódico, porque no proviene ni del trabajo ni del capital, e incluso ni de la mezcla de ambos, además tampoco grava el patrimonio neto resultante de los bienes y derechos del titular una vez que han sido restados aquellos gravámenes o pasivos a que tuviera lugar. (Rodríguez, 2017, p. 84).

En cuanto al hecho generador, fueron valorados diferentes aspectos, tanto en la doctrina como en la normativa nacional. A partir de dicho análisis, se han evidenciado cambios variados sobre este tema, entre los que se destaca el reconocimiento en la ley ecuatoriana de la aceptación de la herencia como hecho generador que da paso al acrecimiento patrimonial del beneficiario, es por tal motivo que el impuesto recae sobre el aumento del patrimonio de quien recibe la herencia, debido a que su patrimonio ha crecido por un hecho que no surge ni del trabajo ni del capital; sino, de aceptar una herencia a título gratuito. (Rodríguez, 2017, p. 85).

Como podemos apreciar, la tesis internacional antes mencionada, es materia de discusión de resultados de forma congruente, debido a que la tesis antes señalada indica que la ley ecuatoriana reconoce la aceptación de la herencia y por ello, el impuesto que se grava a este hecho, de igual manera al regular las tarifas porcentuales que se aplican al impuesto de las herencias, legados y donaciones, es progresiva de forma ascendente, sin embargo, esto también constituye una disminución del patrimonio transmitido. En cuanto al impuesto de las herencias, legados y donaciones al no ser recaudatorio y ser de naturaleza extrafiscal no es correcto ser considerado dentro del impuesto a la renta, por lo que el Estado en sus funciones tributarias debe estar enmarcado en la racionalidad y en los parámetros establecidos en la Constitución, en este caso, la mencionada tesis reconoce que al legatario no se le debe cobrar impuesto a la

renta por haber recibido una donación, entonces, con mayor razón no debe ser considerado como responsable para el pago de las deudas tributarias del causante, si bien la tesis no lo comenta se puede inferir que si no se le puede cobrar el impuesto a la renta mucho menos puede pagar una deuda tributaria que no le corresponde, ya que el bien que recibió es por donación, en ese sentido, tiene relación con nuestra investigación, ya que no es racional, justo y lógico que el legatario sea considerado como responsable solidario pasivo tributario, como equivocadamente lo considera el artículo 17 del Código Tributario, en contradicción con lo regulado en el derecho sucesorio peruano.

De igual manera la tesis nacional presentada por Briones (2018), quién desarrolló la tesis titulada: “*Responsables solidarios en calidad de adquirentes*”, y sus conclusiones fueron:

La deuda tributaria del testador se transmite a los herederos hasta el límite de los bienes heredados y cada uno de ellos es responsable hasta por el monto de los bienes recibidos; pero, no compromete su patrimonio. (Briones, 2018, p. 23-24).

La Administración Tributaria ha señalado que por otros adquirentes son aquellos responsables solidarios en calidad de legatarios, socios que reciban bienes por liquidación colectivos con o sin personalidad jurídica o empresas a que se refieren dichas normas. (Briones, 2018, p. 24).

Asimismo, la presente tesis nacional es materia de discusión de resultados, porque tiene relación con nuestra investigación, sin embargo, de forma equivocada indica que la “responsabilidad solidaria no compromete el patrimonio del heredero”, por el solo hecho de interpretar que los herederos responden hasta el límite de los bienes heredados, en esto, debemos precisar que la responsabilidad solidaria significa que el acreedor tributario tiene la facultad de cobrar el íntegro de la deuda a cualquiera de los herederos y no como erróneamente señala la tesis antes citada en una de sus conclusiones; por otro lado, cuando indica que las sanciones son de carácter personalísimo, se encuentra dentro de lo racional, sin embargo, no

distingue que el artículo 17 del Código Tributario no toma en consideración que desde que fallece una persona todavía hay un tiempo intermedio de incertidumbre donde no se sabe quién o quiénes van a ser considerados como herederos y en el caso que se conozca, todavía no hay repartición, entonces, sin tomar en cuenta ello, directamente imputa responsabilidad solidaria a los herederos y legatarios, cuando el ordenamiento civil es claro al señalar que los herederos no tienen responsabilidad solidaria ni tampoco tienen semejanza con los legatarios, son figuras distintas, los herederos reciben los bienes por sucesión y tienen la obligación de pagar las deudas y cargas del causante, mientras que el legatario recibe por acto de liberalidad como donación, por lo que no tiene obligación del pago de las deudas tributarias del causante.

#### **4.4. Propuesta de mejora**

Se propone la modificación del artículo 17 del Código Tributario, por ser antitécnico y contradictorio con el derecho sucesorio en el Código Civil, ya que el mencionado artículo al establecer la “responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes a los herederos y legatarios, hasta el límite del valor de los bienes que reciba”, perjudica tanto a los herederos como a los legatarios. En primer lugar, perjudica a los herederos cuando les imputa responsabilidad solidaria para el pago de la deuda tributaria, cuando los artículos 661, 735, 869, 870 y 871 del Código Civil establecen claramente que los herederos asumen las “deudas y cargas de la herencia”, es decir, los que corresponden a la masa sucesoria en su totalidad, como una universalidad que deja el causante de los activos y los pasivos, sin embargo, el artículo cuestionado considera a los herederos como responsables solidarios cuando es evidente que el Código Civil establece la responsabilidad mancomunada de estos, es decir, que después que existe partición y adjudicación, cada uno de los herederos responden hasta con la parte que recibieron de la herencia y no como señala el artículo 17 del Código Tributario que el acreedor tributario puede demandar a cualquiera de los herederos para que cumpla con el íntegro de la deuda tributaria y además el mencionado artículo se excede porque puede hacer pagar a dicho

deudor hasta con su patrimonio propio, sino alcanza lo que recibió por la herencia, esto indudablemente es contradictorio por lo que regula el derecho sucesorio en el Código Civil, siendo lo correcto que antes de la partición el deudor pueda demandar a todos los herederos en su conjunto para el cobro de la deuda tributaria y si se ha practicado la partición y adjudicación, entonces, puede demandar el pago de la deuda en forma independiente a cada uno de los herederos solamente hasta el valor de los bienes que recibió de la herencia dejada.

Por otro lado, el artículo 17 del Código Tributario, incluye como responsable solidario de la deuda tributaria a los legatarios sin diferenciar que son dos figuras jurídicas diferentes entre los herederos y legatarios. Los herederos reciben la herencia por sucesión y entonces están obligados al pago de la deuda tributaria que dejó su causante; en cambio, los legatarios reciben los bienes a través de un acto de liberalidad unilateral que patrimonialmente viene a ser una donación, que muy bien pueden recibir cuando está vivo el donante, pero también recibe dicha donación después de la muerte del testador, que en todo caso, es una donación mortis causa, por lo que, no tiene la obligación de pagar las deudas tributarias u otras que dejó el causante.

Por lo antes mencionado, es necesario la modificación del artículo 17 del Código Tributario, a fin de que tenga congruencia con lo regulado en el derecho sucesorio del Código Civil vigente, y a su vez no genere problemas de interpretación que perjudican tanto a los herederos como a los legatarios.

#### **4.4.1. Proyecto de ley de modificación.**

### **PROYECTO DE LEY DE MODIFICACIÓN**

### **MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 17 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO**

#### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

En un Estado de derecho se debe conservar la congruencia normativa interna, con el objetivo de brindar la seguridad jurídica a los ciudadanos, sin embargo, el artículo

17 del Código Tributario resulta ser antitécnico y contrario a la lógica civil en lo establecido en su texto, ya que considera a los herederos como responsables solidarios, cuando la regulación sucesoria del derecho civil los considera con responsabilidad mancomunada, es decir, solo responden hasta el porcentaje de los bienes recibidos en la transmisión hereditaria, si previamente se ha identificado como heredero y luego de la partición cuando se le adjudica el porcentaje que le corresponde de la herencia recibida, pero, de forma errónea el artículo cuestionado considera a los herederos como responsables solidarios, vulnerando de esta manera sus derechos fundamentales. Asimismo, en cuanto a los legatarios el artículo 17 del Código Tributario los incluye como responsables solidarios para el pago de las deudas tributarias, sin embargo, la regulación sucesoria en el Código Civil considera a los legatarios como una figura diferente a los herederos, ya que los legatarios reciben los bienes del causante por un acto de liberalidad unilateral, es decir, es una donación, por lo tanto, no tienen la obligación de asumir el pago de las cargas y deudas del causante. Por todo lo antes indicado, es necesario la modificación del artículo 17 del Código Tributario, a fin de alcanzar la congruencia interna y la seguridad jurídica tanto de los herederos y los legatarios de conformidad a lo regulado en el derecho sucesorio del Código Civil y en la Constitución Política del Perú.

#### **ANÁLISIS COSTO-BENEFICIO**

Al modificarse el artículo 17 del Código Tributario alcanzará beneficio a los herederos y legatarios que en la regulación civil son considerados los herederos como obligación mancomunada y no solidaria como lo establece el artículo cuestionado y solamente pueden pagar hasta el porcentaje de lo que recibieron y no con su propio patrimonio. Del mismo modo, beneficiará a los legatarios que no

tienen obligación de pagar las deudas del causante, ya que reciben los bienes en calidad de donación que es muy diferente a los herederos.

## **I. IMPACTO DE LA NORMA EN LA LEGISLACIÓN NACIONAL**

### **Propuesta modificatoria:**

Modificar el artículo 17 del Código Tributario en los incisos 1 y 2:

1. “Los herederos, hasta el límite del valor de los bienes que **reciban, después de haberse determinado su condición de herederos y su aceptación de recibir la herencia**”.
2. “Los herederos también son responsables por los bienes que reciban en anticipo de legítima, hasta el valor de dichos bienes y desde la adquisición de éstos.”

## CONCLUSIONES

1. El acreedor tributario no puede exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda solo a uno de los herederos, ya que éstos son responsables con obligación mancomunada y no solidaria de conformidad al ordenamiento civil, de lo contrario el artículo 17 del Código Tributario vulnera los derechos de los herederos del causante.
2. Los legatarios de la sucesión mortis causa no pueden ser incluidos en calidad de solidaridad pasiva tributaria, ya que no son herederos, sino que reciben el bien por un acto de liberalidad unilateral que viene a ser una donación, por lo tanto, no están obligados al pago de la deuda tributaria del causante de una herencia.
3. Lo dispuesto por el artículo 17 del Código Tributario sobre responsabilidad solidaria en calidad de adquirente a los herederos y legatarios afecta lo regulado en el Código Civil sobre la sucesión mortis causa, al ser dicho artículo antitécnico y contradictorio con el derecho sucesorio.

## RECOMENDACIONES

- Modificar el artículo 17 del Código Tributario excluyendo la calidad de responsable solidario a los herederos, que solo pueden ser responsables cuando han sido debidamente determinados y se ha practicado la partición de la masa hereditaria.
- Modificar el artículo 17 del Código Tributario, excluyendo a los legatarios en calidad de solidaridad pasiva tributaria ya que la figura de los legatarios es diferente a los herederos que si responden por las cargas y deudas del causante.
- Excluir la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes y solo considerar la responsabilidad en calidad de obligación mancomunada solo a los herederos y excluyendo a los legatarios, a fin de no afectar la sucesión mortis causa en la legislación peruana.
- Realizar la difusión necesaria en el ámbito académico de la presente tesis, con el objetivo de que el Congreso de la República modifique el artículo 17 del Código Tributario.



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aguilar, B. (2018). *“De la supresión o mantenimiento de la legítima sucesoria a la legítima solidaria”*. Tesis para optar el Grado de Magíster en Investigación Jurídica. Pontificia Universidad Católica del Perú. Recuperado de: [https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/12511/AGUILAR\\_LLANOS.pdf?sequence=6&isAllowed=y](https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/12511/AGUILAR_LLANOS.pdf?sequence=6&isAllowed=y)
- Aranzamendi, L. (2009). *Guía metodológica de la investigación jurídica, del proyecto a la tesis*. Perú: Editorial Adrus S.R.L.
- Aranzamendi, L. (2010). *La investigación jurídica: diseño del proyecto de investigación; estructura y redacción de la tesis*. Perú: Editorial Jurídica Grijley.
- Borda, G. (2002) *Manual de Sucesiones*. Argentina: Editorial Abeledo Perrot, 14<sup>a</sup>. Ed.
- Briones, M. (2018). *“Responsables solidarios en calidad de adquirentes”*. Tesis para optar el Grado de Segunda Especialidad en Derecho Tributario. Pontificia Universidad Católica del Perú. Recuperado de: <https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/11764>
- Calvo, L. (2021). *“El nuevo paradigma del proceso sucesorio desde la implementación del código procesal civil, ley 9342: un enfoque práctico”*. Tesis para obtener el Grado de Licenciatura en Derecho. Universidad de Costa Rica. Recuperado de: <https://ijj.ucr.ac.cr/wp-content/uploads/2022/05/El-nuevo-paradigma-del-proceso-sucesorio-desde-la-implementacion-del-Codigo-Procesal-Civil-ley-9342-Un-enfoque-practico.pdf>
- Carrasco, S. (2013). *Metodología de la investigación científica*. Perú: Editorial San Marcos E.I.R.L.
- Eguiguren, F. (2001). *Reformar la Constitución: por qué y cómo*. Perú Editorial Gaceta Jurídica.

- Espinoza, J. (2022) *Nuevo comentario del Código Civil Peruano*. Perú: Editorial Instituto Pacifico. Tomo IV.
- Fernández, C. (2017). *Derecho de Sucesiones*. Perú: Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú Fondo Editorial.
- García, L. (2018). “*La responsabilidad civil en la sucesión por causa de muerte según normativa ecuatoriana*”. Tesis para optar el Grado de Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador. Universidad Católica de Santiago de Guayaquil. Recuperado de: <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/10635/1/T-UCSG-PRE-JUR-DER-MD-188.pdf>
- García, E. (2017). “*La ineficacia de la vocación hereditaria por falta de conocimiento del ius delationis*”. Tesis para obtener el Grado de Doctor en Derecho. Universitat Ramon LLull. Recuperado de: [https://www.tesisenred.net/bitstream/handle/10803/404790/Tesi\\_Elisabeth\\_Garcia.pdf?sequence=2&isAllowed=y](https://www.tesisenred.net/bitstream/handle/10803/404790/Tesi_Elisabeth_Garcia.pdf?sequence=2&isAllowed=y)
- Hernández, R., Fernández, C. & Batpista, M. (2010). *Metodología de la investigación*. México: MCGraw-Hill.
- Jara, R. (2007). *Manual de derecho de sucesiones-Doctrina-Jurisprudencia*. Perú: Editorial Jurista.
- León, J. (1995). *Tratado de Derecho Civil*. Perú: Editorial Gaceta Jurídica.
- León, J. (1948). *Apuntes mimeográficos del curso de Derecho de Sucesiones*. Perú. Editorial Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- Lohmann, G. (s/f) en su artículo “La responsabilidad tributaria de los sucesores mortis causa, artículo 17 del Código Tributario” *Comentarios Civiles (de derecho de sucesiones a ciertas normas tributarias)*. P. 17. Recuperado de:

file:///C:/Users/USER/Downloads/2932-Texto%20del%20art%C3%ADculo-10969-1-10-20181130%20(3).pdf

Lohmann, J. (2017) Derecho de sucesiones. Perú: Editorial Gaceta Jurídica. Tomo II.

Masson, G. & Daza, G. (2021). “*Afectacion de la hipoteca sobre cuotas hereditarias en el acreedor hipotecario*”. Tesis para optar el Título de Abogado. Universidad de Guayaquil. Recuperado de: <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/53240/1/Daza%20Gisel-Masson%20Galo%20BDER-TPrG%20078-2021.pdf>

Morales, J. (2005). *Introducción al Derecho Tributario*. Ecuador: Editorial Poly.

Picón, J. (2021). “*El grado de afectación en los Derechos Patrimoniales en los procesos hereditarios tramitados en el Juzgado Civil de Tarapoto, 2018 -2020*”. Tesis para obtener el Título de Abogado. Universidad de San Martín de Porres. Recuperado de: <https://repositorio.unsm.edu.pe/bitstream/handle/11458/4321/INFORME%20FINAL%20DE%20TESIS%20-%20JESSICA%20ELKA%20PICON%20PEREDA.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Ramírez, R. (2010). *Proyecto de investigación: Cómo se hace una tesis*. Primera edición. Perú: Fondo editorial AMADP.

Ramírez, A. (1985). *Derecho Tributario Sustancial y Procedimental*. Bogotá: Editorial Temis.

Reategui J. & Calderón L. (2012). *Delitos Tributarios y Aduaneros*. Peru: Gaceta Jurídica S.A.

Rodríguez, C. (2017). “*Problemática jurídica de las herencias, donaciones y legados, como objetos de imposición*”. Tesis para optar el Grado de Maestría en Derecho mención en Derecho Tributario. Universidad Andina Simón Bolívar. Recuperado de: <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/6029/1/T2521-MDE-Rodriguez-Problematica.pdf>

- Rodríguez, C. (2022). *“Sucesión intestada notarial y la afectación del derecho sucesorio de los herederos forzosos”*. Tesis para obtener el Título profesional de Abogado por la Universidad Peruana de las Américas. Recuperado de: <http://repositorio.ulasamericas.edu.pe/bitstream/handle/upa/2302/1.TRABAJO%20DE%20INVESTIGACION%20PAP%20DERECHO%20-%20Christian%20Rodriguez.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Ruiz, F. (2017). *Derecho Tributario: Temas Básicos*. Perú: Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Rubio, M. (2003). *Interpretación de las normas tributarias*. Perú: Editorial ARA.
- Vallejo, V. (2015). *Manual del Derecho Tributario*. Perú: Editorial Vallejo.
- Velásquez, P. (2021). *“Tratamiento inadecuado en el Código Tributario peruano de las figuras de la responsabilidad tributaria y la transmisión de la obligación tributaria frente al fallecimiento de personas naturales y sus consecuencias en los procedimientos tributarios resueltos en el Tribunal Fiscal entre los años 2010 y 2013”*. Tesis para optar el Grado Académico de Magíster en Contabilidad con mención en Política y Administración Tributaria. Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Recuperado de: [https://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12672/17254/Velasquez\\_lp.pdf?sequence=2&isAllowed=y](https://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12672/17254/Velasquez_lp.pdf?sequence=2&isAllowed=y)
- Villalobos, R. (2017). *Introducción al Derecho Tributario*. Perú: Editorial Universidad Autónoma San Francisco.
- Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Brasil: Editorial Astrea.
- Villegas, H. (2002). *Cursos de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Argentina: Editorial Astrea.

- Vivanco, P. (2017). “*Fundamentos para una concepción de justicia a partir de la lucha entre escuelas jurídicas*”. (Maestría). Recuperado de: [http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/9860/Vivanco\\_Nu%c3%b1ez\\_Fundamentos\\_concepci%c3%b3n\\_justicia1.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/9860/Vivanco_Nu%c3%b1ez_Fundamentos_concepci%c3%b3n_justicia1.pdf?sequence=1&isAllowed=y).
- Zavala, J. (1998). *Manual de Derecho Tributario*. Chile: Editorial jurídica Cono Sur Ltda.
- Zelayaran, M. (2009). *Metodología de investigación jurídica*. Perú: Ediciones Jurídicas.
- Zononni, E. (1982). *Derecho de sucesiones*. Argentina: Editorial Astrea.

# ANEXOS

## Anexo 1: Matriz de consistencia

### “LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA Y LOS SUCESORES MORTIS CAUSA EN LA LEGISLACION PERUANA”

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	SUPUESTOS DE LA INVESTIGACIÓN	CATEGORÍAS	METODOLOGÍA
<b>PROBLEMA GENERAL</b>	<b>OBJETIVO GENERAL</b>	<b>SUPUESTO GENERAL</b>	<b>Categoría 1</b> La responsabilidad solidaria tributaria  <b>Subcategorías:</b> • Acreedor tributario. • Solidaridad pasiva tributaria.	<b>Enfoque metodológico de la investigación</b> “La investigación es de un enfoque cualitativo teórico”  <b>Metodología paradigmática de la investigación</b> “Investigación teórica jurídica con tipología de corte propositivo”
<b>PROBLEMAS ESPECÍFICOS</b>	<b>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b>	<b>SUPUESTOS ESPECÍFICOS</b>	<b>Categoría 2</b> Sucesores mortis causa <b>Subcategorías:</b> • Herederos mortis causa. • Legatarios mortis causa.	<b>Diseño del método paradigmático</b> “Se aplicó la interpretación exegética para analizar el artículo 17 del Código Tributario”  <b>Escenario de estudio</b> “Ordenamiento jurídico peruano”  <b>Caracterización de sujetos o fenómenos</b> “Se analizó las estructuras normativas y las posturas doctrinarias de la sucesión de los descendientes intestados y la representación sucesoria”.  <b>Técnicas e instrumento de recolección de datos</b> “La técnica del análisis documental y se hará uso del instrumento la ficha textual y de resumen, para recopilar datos de los libros y textos legales”.  <b>Procesamiento y análisis</b> “Mediante la hermenéutica se procesarán los datos del fichaje para interpretar y fundamentar racionalmente los supuestos”.
¿De qué manera la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye en la sucesión mortis causa en la legislación peruana?	Determinar de qué manera la responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye en la sucesión mortis causa en la legislación peruana.	La responsabilidad solidaria en calidad de adquirentes influye negativamente en la sucesión mortis causa en la legislación peruana.		
¿De qué manera el acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye en los herederos mortis causa en la legislación peruana?	Determinar de qué manera el acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye en los herederos mortis causa en la legislación peruana.	El acreedor tributario al exigir el cumplimiento del íntegro de la deuda influye negativamente en los herederos mortis causa en la legislación peruana.		
¿De qué manera la solidaridad pasiva tributaria influye en los legatarios mortis causa en la legislación peruana?	Determinar de qué manera la solidaridad pasiva tributaria influye en los legatarios mortis causa en la legislación peruana.	La solidaridad pasiva tributaria influye negativamente en los legatarios mortis causa en la legislación peruana.		

## Anexo 2: Matriz de Operacionalización de categorías

CATEGORÍAS	SUB-CATEGORÍAS
La responsabilidad solidaria tributaria	Acreedor tributario
	Solidaridad pasiva tributaria
Sucesores mortis causa	Herederos mortis causa
	Legatarios mortis causa

## Anexo 3: Matriz de Operacionalización del instrumento (Sólo cualitativo empírico)

Se debe precisar que: la naturaleza del presente trabajo de investigación es de enfoque cualitativo teórico, debido a que se materia de análisis las propiedades de cada una de las categorías de estudio, así como de sus instituciones jurídicas que se llevará a cabo mediante la hermenéutica jurídica.

## Anexo 4: Instrumento de recolección de datos

Se han utilizado una serie de fichas textuales y de resumen:

**“FICHA TEXTUAL:** Concepto de sucesión por causa de muerte”.

**“DATOS GENERALES:** Lohmann, J. (2017) Derecho de sucesiones. Perú: Editorial Gaceta Jurídica. Tomo II. p. 19”.

**CONTENIDO:** “Como sucesión mortis causa aquella en virtud de la cual uno o más personas asumen (ingresan a) las disposiciones jurídicas que deja al morir el causante y que sean transmisibles. La muerte, pues, no transmite por sucesión todo lo que la causante tenía o debía (una pensión) (...)”.



**“FICHA RESUMEN:** Sucesión mortis causa”.

**“DATOS GENERALES.** Espinoza, J. (2022). *Nuevo comentario del Código Civil Peruano*. Perú: Editorial Instituto Pacifico. Tomo IV. (p. 223)”.

**“CONTENIDO:** Para que el testamento pueda ser calificado como negocio es necesario que el testador haya manifestado su verdadera intención de testar, asimismo, es necesario indicar que no hay bilateralidad en el acto testamentario ya que la aceptación del testamento de parte de los herederos o legatarios es una manifestación de voluntad que no participa en el otorgamiento del testamento”.

**“FICHA TEXTUAL:** Sucesión testamentaria”.

**“DATOS GENERALES:** Borda, G. (2002) *Manual de Sucesiones*. Argentina: Editorial Abeledo Perrot, 14<sup>a</sup>. Ed. p. 12.”

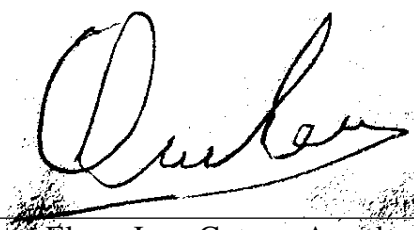
**“CONTENIDO:** Es un acto jurídico personalísimo por el cual una persona (testador o causante), voluntariamente dispone de sus bienes, derechos y obligaciones (patrimonio) total o parcialmente para después de su muerte en beneficio de sus herederos.”

Al ser recopilada la información mediante la ficha textual, de resumen y bibliográfica; debemos precisar que también se ha empleado un análisis auténtico o de contenido, con el “objeto de reducir la subjetividad que se forma al interpretar cada uno de los textos, analizando las propiedades más importantes de las categorías de estudio para establecer un marco teórico sostenible, coherente y consistente”. (Velázquez & Rey, 2010, p. 184).

**Anexo 5 hasta el 10: (Sólo para el enfoque cualitativo empírico).**

**Anexo 11: Declaración de autoría****DECLARACIÓN DE AUTORÍA**

En la fecha, yo Elmer Juan Gutarra Angulo, identificado con DNI N° 20034541, domiciliado en el Jirón Miguel Grau N° 1053, del distrito de Sapallanga, provincia de Huancayo y departamento de Junín, 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: **“LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA Y LOS SUCESORES MORTIS CAUSA EN LA LEGISLACION PERUANA”**, 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, junio del 2024

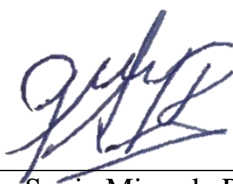
---

Elmer Juan Gutarra Angulo  
DNI N° 20034541

### DECLARACIÓN DE AUTORÍA

En la fecha, yo Giovana Sonia Miranda Pariona, identificada con DNI N° 40250138, domiciliada en el Jirón Francisco Bolognesi N° 192, del distrito y provincia de Concepción, departamento de Junín, 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: **“LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA Y LOS SUCESORES MORTIS CAUSA EN LA LEGISLACION PERUANA”**, 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, junio del 2024



---

Giovana Sonia Miranda Pariona  
DNI N° 40250138