

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA

ESCUELA DE POSGRADO



**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS**

PROGRAMA DE DOCTORADO EN CIENCIAS

MENCIÓN: CIENCIAS ECONÓMICAS

TESIS:

**PROPUESTAS DE CAMBIO EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA DEL
IMPUESTO A LA RENTA EMPRESARIAL: 2010-2019**

Para optar el Grado Académico de

DOCTOR EN CIENCIAS

Presentada por:

M.Cs. ROBERTO ARTURO GRANADOS CRUZ

Asesor:

Dr. HÉCTOR DIOMEDES VILLEGAS CHÁVEZ.

Cajamarca – Perú

2019

COPYRIGHT © 2019 by
ROBERTO ARTURO GRANADOS CRUZ
Todos los derechos reservados

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA

ESCUELA DE POSGRADO



**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS**

PROGRAMA DE DOCTORADO EN CIENCIAS

MENCIÓN: CIENCIAS ECONÓMICAS

TESIS APROBADA:

**PROPUESTAS DE CAMBIO EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA DEL
IMPUESTO A LA RENTA EMPRESARIAL: 2010-2019**

Para optar el Grado Académico de

DOCTOR EN CIENCIAS

Presentada por:

M.Cs. ROBERTO ARTURO GRANADOS CRUZ

JURADO EVALUADOR

Dr. Héctor Diomedes Villegas Chávez
Asesor

Dr. Alejandro Vásquez Ruiz
Jurado Evaluador

Dr. Víctor Sánchez Cáceres
Jurado Evaluador

Dr. Lennin Rodríguez Castillo
Jurado Evaluador

Cajamarca – Perú

2019



Universidad Nacional de Cajamarca
LICENCIADA CON RESOLUCIÓN DE CONSEJO DIRECTIVO N° 080-2018-SUNEDU/CD
Escuela de Posgrado
CAJAMARCA - PERU



PROGRAMA DE DOCTORADO EN CIENCIAS

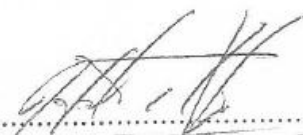
ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS


MENCIÓN: CIENCIAS ECONÓMICAS


Siendo las 9:00 am horas del día 20 de setiembre del año dos mil diecinueve, reunidos en el Auditorio de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, el Jurado Evaluador presidido por el **Dr. ALEJANDRO VÁSQUEZ RUIZ** y, **Dr. VÍCTOR SÁNCHEZ CÁCERES**, **Dr. LENNIN RODRÍGUEZ CASTILLO**; y en calidad de Asesor, el **Dr. HÉCTOR DIOMEDES VILLEGAS CHÁVEZ**. Actuando de conformidad con el Reglamento Interno de la Escuela de Posgrado y el Reglamento del Programa de Doctorado de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, se inició la SUSTENTACIÓN de la tesis titulada: **PROPUESTAS DE CAMBIO EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO A LA RENTA EMPRESARIAL: 2010 - 2019**; presentada por el M.Cs. **ROBERTO ARTURO GRANADOS CRUZ**.


Realizada la exposición de la Tesis y absueltas las preguntas formuladas por el Jurado Evaluador, y luego de la deliberación, se acordó APROBAR con la calificación de RESISTE (17) la mencionada Tesis; en tal virtud, el M.Cs. **ROBERTO ARTURO GRANADOS CRUZ**, está apto para recibir en ceremonia especial el Diploma que lo acredita como **DOCTOR EN CIENCIAS**, de la Unidad de Posgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, Contables y Administrativas, con Mención en **Ciencias Económicas**.

Siendo las 10:30 am horas del mismo día, se dio por concluido el acto.


.....
Dr. Héctor Diomedes Villegas Chávez
Asesor


.....
Dr. Alejandro Vásquez Ruiz
Presidente-Jurado Evaluador


.....
Dr. Víctor Sánchez Cáceres
Jurado Evaluador


.....
Dr. Lennin Rodríguez Castillo
Jurado Evaluador

DEDICATORIA

A Dios que a cada instante me demuestra su gran amor y me acompaña a lo largo del camino de la vida

A mis padres, Melchor y Juana por su gran apoyo, fortaleza, cariño y sus sabias enseñanzas

A mis queridos hijos, Arturo y Karlita, por su comprensión y cooperación durante el desarrollo de la presente investigación.

INDICE

DEDICATORIA	iv
RESUMEN	ix
ABSTRACT	x
INTRODUCCIÓN	xi
CAPITULO I: EL PROBLEMA	1
1.1. Planteamiento del problema	1
1.1.1. Situación problemática.....	1
1.1.2. Formulación del problema	2
1.2. Justificación de la investigación	2
1.3. Delimitación de la investigación	3
1.4. Objetivos de la investigación	4
1.4.1. Objetivo general	4
1.4.2. Objetivos específicos	5
CAPITULO II: MARCO TEÓRICO.....	6
2.1. Antecedentes de la investigación.....	6
2.2. Rentas empresariales.....	9
2.2.1. El concepto de renta.....	9
2.2.2. Aplicación del concepto renta en el caso de las empresas.....	13
2.2.3. Concepción legal de la renta empresarial	19
2.3. Marco epistemológico de la investigación	21
2.4. Marco doctrinal.....	23
2.4.1. Teoría contable	23
2.4.2. Teoría de la Legislación.....	25
2.5. Marco conceptual.....	27
2.5.1. Política económica.....	27
2.5.2. Política fiscal	28
2.5.3. Política tributaria	29
2.5.4. Legislación tributaria peruana	31
2.5.5. Sistema tributario peruano	31
2.5.6. Impuesto a la renta.....	33
2.5.7. Obligación Tributaria.....	35

CAPITULO III: PLANTEAMIENTO DE LAS HIPÓTESIS Y VARIABLES	37
3.1. Hipótesis.....	37
3.2. Variables	37
3.3. Operacionalización de variables	38
CAPITULO IV: MARCO METODOLÓGICO	39
4.1. Ubicación Geográfica	39
4.2. Métodos de investigación.....	43
4.2.1. Exploratoria.....	43
4.2.2. Descriptiva	43
4.2.3. Longitudinal	43
4.3. Diseño de investigación	43
4.4. Población, muestra, unidad de análisis y unidades de observación.....	44
4.5. Técnicas e instrumentos de recopilación de información	44
4.6. Técnicas para el procesamiento y análisis de información	45
4.7. Matriz de consistencia metodológica.....	46
CAPITULO V: RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....	47
5.1. Evolución Histórica del Tributo y el Sistema Tributario en el Perú.....	47
5.1.1. Historia del tributo	47
5.1.2. La historia de la tributación en el Perú	48
5.1.3. La tributación en el Perú	51
5.1.4. Problemas y principios fundamentales de un sistema tributario	54
5.1.5. La política tributaria y sus lineamientos	55
5.1.6. Lineamientos de Política Tributaria.....	55
5.1.7. Diagnóstico del Sistema Tributario peruano	56
5.1.8. El papel de la política tributaria en la economía	57
5.2. Legislación Tributaria del Impuesto a la Renta en El Perú.....	58
5.2.1. Reglamento de la ley del impuesto a la renta.....	58
5.2.2. Ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta.....	59
5.2.3. Base jurisdiccional del Impuesto a la Renta.....	59
5.2.4. Los contribuyentes	60
5.2.5. Las inafectaciones y exoneraciones	61
5.2.6. Las tasas del impuesto	63
5.2.7. Régimen especial del impuesto a la renta	63
5.3. Resultados	65

5.3.1. Aspectos de la empresa	65
5.4. Discusión.....	87
CONCLUSIONES	89
RECOMENDACIONES.....	90
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	91

RESUMEN

El presente trabajo sustenta la vulneración de los principios de capacidad contributiva y de igualdad en la Ley del Impuesto a la Renta aplicable a la Renta Empresarial.

Se tuvo en cuenta la teoría de los referidos principios consagrados en la Constitución Política del Perú, desarrollada por la doctrina nacional, extranjera y los puntos de vista del autor.

Para el desarrollo del trabajo se presenta los distintos escenarios planteados en la legislación con la que se demuestra que contribuyentes con la misma base imponible pero con Regímenes Tributarios diferentes pagan distintos impuestos, de otro lado no se tiene en cuenta la situación económica del contribuyente en relación a los ingresos que los destina a la satisfacción de sus necesidades y de los familiares a su cargo.

También se presenta una propuesta de modificación de la legislación, en la que se aprecia el respeto de los principios de capacidad contributiva y de igualdad, la garantía al contribuyente de que el deber de contribuir no afecta su economía y al fisco la confianza de obtener una recaudación racional.

Palabras clave: Capacidad contributiva, igualdad, Impuesto a la Renta, Renta Empresarial.

ABSTRACT

This work supports the violation of the principles of contributory capacity and equality in the Income Tax Law applicable to Corporate Income.

The theory of the aforementioned principles enshrined in the Political Constitution of Peru, developed by national, foreign doctrine and the views of the author, was taken into account.

For the development of the work, the different approaches presented in the legislation are presented, with which it is shown that they contribute with the same tax base but with different Tax Regimes they pay different taxes, on the other hand the economic situation of the taxpayer in relation to the income that the recipients of the satisfaction of their needs and the relatives to their load.

A proposal for the modification of the legislation is also presented, in which the respect of the principles of contributory capacity and equality, the guarantee to the taxpayer that the duty of contribution does not affect their economy and to the treasury the confidence to obtain a rational collection.

Keywords: Tax capacity, equality, Income Tax, Business Income.

INTRODUCCIÓN

El tributo es un fenómeno económico y social multidisciplinario, objeto de estudio de la Ciencia Política porque es consecuencia de políticas de gobierno con los límites establecidos en la Constitución; de las Ciencias Jurídicas, porque el cumplimiento de la obligación tributaria es resultado de la aplicación de normas legales; de las Ciencias Económicas, porque está relacionada con las actividades económicas de los contribuyentes, fuente del tributo y la actividad financiera del Estado; y de las Ciencias Sociales, por su relación con la satisfacción de las necesidades humanas y la actitud de los contribuyentes frente al deber de contribuir.

El impuesto es una clase de tributo que, conforme lo señala la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario, no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. Los impuestos vigentes que gravan la renta empresarial de las personas naturales y jurídicas son el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas. En el primero, se tributa cuando se percibe la renta a través de dos regímenes: el de personas naturales y el de empresas; y en el segundo, denominado impuesto al consumo, se grava cuando se consume la renta y es asumido por los consumidores finales de bienes o usuarios de servicios.

De acuerdo a lo establecido en la legislación del Impuesto a la Renta, la Renta Empresariales de las personas naturales son contribuyentes de hecho y derecho debido a que pagan en forma directa el impuesto por las rentas que obtienen como resultado de sus actividades económicas subsumidas en el hecho imponible.

En el régimen de empresas, las personas naturales resultan sujetos de hecho del impuesto debido a que la obligación se traslada a ellas por las ventas que las empresas realizan a los consumidores finales de bienes o usuarios finales de servicios. De acuerdo con los procedimientos comerciales, las rentas de las empresas se obtienen restando del valor de venta, el costo de ventas y los gastos, calificando el saldo como renta gravada de las empresas. También resultan contribuyentes de hecho en el impuesto general a las ventas, porque las empresas al cobrar sus ventas y sus servicios adicionan este impuesto, por lo que se le reconoce como tributo indirecto.

En este orden de ideas, las personas naturales con las rentas que generan por sus actividades económicas soportan el impuesto directo atribuible a estas; cuando las perciben, si están subsumidas en el ámbito de la Ley; y cuando las consumen, comprenden también a aquellas que no tributaron el Impuesto a la Renta porque sus ingresos no resultaron afectos a este impuesto. En suma, las personas naturales son las que soportan la carga fiscal de los impuestos nacionales (Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas) que son los que tienen mayor significación en la recaudación nacional y en el Presupuesto General de la República.

Ahora bien, si tenemos en cuenta que los ingresos que generan las personas naturales tienen como primer destino la satisfacción de sus necesidades básicas personales y familiares por el derecho a la vida consagrado en el artículo 2° de la Constitución, el Estado al ejercer la potestad tributaria no puede afectar con tributos dichos ingresos. La presente Tesis tiene el propósito de analizar la legislación vigente relacionada con los regímenes tributarios del Impuesto a la Renta y su relación con el principio de capacidad contributiva y de igualdad que en nuestra Constitución se encuentran como límites del poder tributario (Artículo 74°).

CAPITULO I: EL PROBLEMA

1.1. Planteamiento del problema

1.1.1. Situación problemática

Desde tiempos inmemorables las personas han convivido de la mano con leyes, desde las leyes físicas que predominan en el universo, hasta las leyes que rigen nuestra conducta. Es por ello que en un mundo globalizado como el de hoy, donde prevalece el comercio mundial y donde cada compra e ingresos que percibimos día a día deben ser justificados en beneficio de la población de determinada nación, viene a ser necesaria un código que nos guie y regule el accionar diario de este tipo de proceso económico. Esto es a lo que llamamos legislación tributaria, ésta es dada por el Estado y nos indica qué es lo correcto al momento de hacer cualquier tipo de negociación económica, pues según la teoría económica, cuando en el mundo real no se cumplen las condiciones básicas que supone el buen funcionamiento de la economía de mercado, se presentan fallas estructurales. Y es total competencia del Estado (quien aboga por el bien común) corregirlas a través de la política fiscal: la tributación y el gasto público. El régimen tributario está constituido por los tributos aprobados en una nación, y uno de esos tributos es, el muy bien conocido por la población en edad de trabajar, el Impuesto a la Renta; pero este tipo de tributo tiene categorías que se dirigen a determinado sector de la población contribuyente. Todas las personas naturales o jurídicas están afectas a este tipo de tributo y aunque muchos de ellos tributan sin ninguna querrela, pues es obligación hacerlo, hay otros que lo hacen con cierto recelo y molestia, muchos de los cuales prefieren evadir este impuesto e ir contra la ley. Esta situación se presenta más aún en aquellas empresas que están afectas al impuesto a la renta de tercera categoría, es decir aquellas empresas que realizan actividades comerciales, industriales, servicios o negocios. Pues por ser firmas que manejan números considerables de dinero, merman más el fisco nacional, esto provoca altos niveles de evasión fiscal, informalidad y gastos tributarios, y todo debido a una relación débil entre los ciudadanos y el Estado, reflejando una inadecuada Cultura Tributaria. Entonces cabe preguntarnos qué está sucediendo para que la población contribuyente actúe de esa forma, concurren algunas respuestas relacionadas con la misma legislación tributaria del impuesto a la renta, pues, a parte de otros problemas estructurales, lo más probable es que estemos presentes ante una inadecuada legislación tributaria

que afecta a la Política Tributaria de nuestro país, y para la recuperación de la confianza de los ciudadanos y el papel transformador del Estado es necesario establecer una adecuada legislación Tributaria fuerte, que ayude a hacer más eficiente y flexible el proceso de recaudación, así como más accesible al momento de llegar a los contribuyente; de esa manera podremos hacerle frente a los retos socioeconómicos de corto y de largo plazo, indicando cómo obtener los recursos para lograrlo, que aquejan a nuestro país. En ese sentido, parece ser necesario fortalecer la eficiencia y capacidad de este tipo de legislación tributaria con respecto al impuesto a la renta, pues es seguro que existen cabos sueltos que son necesarios analizar para evaluar propuestas novedosas en este ámbito y de esa forma elevar la recaudación fiscal de nuestro país.

1.1.2. Formulación del problema

¿Cuáles son cambios que deben realizarse en la Legislación Tributaria del impuesto a la renta empresarial para incrementar la recaudación fiscal en el Perú?

1.2. Justificación de la investigación

La elaboración de la presente investigación cobra importancia por la ausencia de investigaciones que propongan nuevos lineamientos para el caso de la legislación tributaria dirigida al impuesto a la renta empresarial, de esa forma mejorar el funcionamiento de este tipo de legislación. Asimismo el tema de referencia es de suma preponderancia por su trascendencia, puesto que el Impuesto a la Renta, en términos porcentuales figura como una de las fuentes principales del financiamiento del gasto público del Estado, así como en relación a la totalidad de la meta recaudatoria prevista en la Ley del Presupuesto General de la República. Es por ello que una investigación dirigida a mejorar este tipo de tributo tendrá una relación directa con el desarrollo de la población peruana, pues por ser un impuesto que financia en gran medida el gasto público, su mayor recaudación será la que proveerá de muchos más servicios que la población de nuestro país necesita, situación con la que nuestro país libra una lucha desde hace mucho tiempo.

Justificación científica, esta investigación pretende aportar con la realidad empresarial del Perú a través de la legislación del impuesto a la renta de tercera categoría, pues con las propuesta que se presentarán y el interés que le den a esta

investigación las personas especialistas en el tema, se logrará mejorar una situación que afecta a toda la población del Perú, pues el propósito principal de este documento es aumentar la recaudación del fisco de nuestro país. Además esta investigación será un antecedente importante para realizar posteriores estudios en temas relacionados a la tributación en impuestos diferentes, de esa manera llenaremos vacíos con los que nos encontramos.

Justificación práctica, la presente investigación nace por el hecho de ser testigo de la ineficiencia e inflexibilidad que muestra la actual legislación tributaria del impuesto a la renta empresarial, siendo escasos o nulos los documentos que se atrevan a estudiar y proponer algunos lineamientos para el mejor desempeño de este tema. Es por ello que resulta ser muy importante u estudio, pues un impuesto trascendente como es el impuesto a la renta de las empresas favorece a la totalidad de la población de Perú, pues a través de su recaudación el Estado brinda los servicios que la población necesita.

Justificación personal, el desarrollo de la población depende en gran medida de los aportes tributarios que cada contribuyente declare al Estado, y mi persona, como docente de una universidad, me siento con el deber de poder proponer, a través de mis conocimientos, lineamientos que ayuden a mejorar la recaudación fiscal en mi país. Por esto la aplicación de esta investigación es muy importante, ya que no solamente se contribuye con el mejoramiento de la recaudación de las empresas, sino que también contribuye al mejoramiento de la calidad de vida de la población de nuestro país.

1.3. Delimitación de la investigación

- La presente investigación explora el impuesto a la renta de tercera categoría para proponer cambios la Legislación Tributaria que se encaminen a aumentar la recaudación fiscal en el Perú y consecuentemente de la provincia de Cajamarca.

- La investigación comprende a toda la población empresarial del Perú que es afecta al impuesto a la renta de tercera categoría; es decir aquellas empresas que realizan actividades comerciales, industriales, servicios o negocios.
- Esta investigación tiene un periodo de estudio que oscila desde el año 2010 hasta el año 2020, es cierto, estamos saliendo del año actual, esto es así porque este documento pretende brindar propuestas en el tema de legislación tributaria del impuesto a la renta empresarial (afectas al impuesto a la renta de tercera categoría) que ayuden a mejorar la recaudación del fisco del Perú.
- Es necesario mencionar que existe escasez de literatura en la biblioteca de la Facultad de Ciencias Económicas, Contables y Administrativas, así como en la biblioteca de Postgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca que toquen temas orientadas a proponer mejoras en la Legislación Tributaria del país. Sin embargo, será preciso tomar documentos que tengan relación al tema que esta investigación hace referencia.
- La investigación que aquí se presenta tiene como principales fuentes teóricas y literarias a investigaciones que tocan el tema tributario en el Perú y en países como Chile, que destaca por sus reformas tributarias; además se escogerán teorías de tributación de literatura especializada, así como literatura contable que nos ayude a entender mejor el funcionamiento del impuesto a la renta empresarial. Asimismo se estudiará a detalle la legislación tributaria del impuesto a la renta de tercera categoría y el código tributario que impera actualmente en el Perú, los cuales serán de mucha importancia para poder dar respuesta a nuestra pregunta de investigación.

1.4. Objetivos de la investigación

1.4.1. Objetivo general

- Determinar los cambios que son necesarios en la Legislación Tributaria del impuesto a la renta empresarial, a través del análisis de su contenido constitucional, con el propósito de incrementar la recaudación fiscal del erario nacional.

1.4.2. Objetivos específicos

- Diagnosticar la situación actual de la Legislación Tributaria del impuesto a la renta empresarial en todos sus niveles de recaudación.
- Identificar los problemas en la legislación vigente en materia del impuesto a la renta empresarial en relación a los pagos de los contribuyentes.
- Identificar posibles propuestas de cambios en la Legislación Tributara del impuesto a la renta empresarial, de cara a incrementar la recaudación fiscal en el erario nacional.
- Desarrollar un plan de acción que permita identificar los procesos para la aprobación de la propuesta.

CAPITULO II: MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de la investigación

La Legislación Tributaria en el Perú es un tema poco tratado, pues son muy limitados los trabajos de investigación que la han estudiado; sin embargo, existen numerosos documentos de estudio sobre el sistema tributario, tanto a nivel de país, como internacional que trabajan muy a fondo el tema del sistema tributario. Por lo tanto, en esta parte de la investigación se presenta en forma resumida, un compendio de trabajos que han sido desarrollados en los últimos años, y cuyos hallazgos, conclusiones y formulaciones teóricas sirven de referencia y se relacionan con la presente investigación. Entre estas investigaciones previas, se mencionan las siguientes:

Primeramente, Larraín, F., Cerda, R. y Bravo, J. (2014), elaboraron un documento de trabajo titulado “Reforma Tributaria: Impacto Económico y Propuesta Alternativa” que fue publicado por el Centro Latinoamericano de Políticas Económicas y Sociales (CLAPES-UC) de Chile, en el documento los autores desarrollan varios objetivos que tuvieron un punto en común, analizar las principales propuestas de la reforma tributaria planteada por el actual gobierno, enmarcándolas dentro del contexto de la economía chilena e intentando determinar su impacto sobre las variables macroeconómicas más relevantes de su economía. En dicho trabajo se muestra datos notables, destacándose los siguientes: Los ingresos tributarios recibidos por el gobierno central provienen mayoritariamente de IVA (impuesto al consumo de bienes y servicios) y del impuesto a la renta. Del análisis de la carga tributaria chilena, mediante una observación comparativa con otros países, integrantes la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), se demostró que como porcentaje de su Producto Interno Bruto (PIB) está muy acorde con su nivel de desarrollo; por otro lado, reconocen que existe una cierta correlación negativa entre crecimiento económico y carga tributaria, escenario que es explicado por el comportamiento que presentaron los países de la OCDE, pues al tener estos mayor carga tributaria, cuando alcanzaron un nivel de PIB per cápita similar al de Chile, reflejaron tasas promedio menores de crecimiento. También analizan los cambios en el impuesto a la renta y sus potenciales efectos macroeconómicos, por ello indican que la tributación en Chile se da, en base percibida, mediante el Fondo de Utilidad Tributaria (FUT) , por tanto explican que con la existencia del FUT las empresas pagan sus impuestos en base a renta devengada, mientras los dueños de la empresa no retiren sus utilidades, ellos no pagan el impuesto global complementario o adicional y por ende, la

posibilidad de no pagar impuesto personal por las utilidades reinvertidas es un enorme incentivo al ahorro al interior de las empresas y a la inversión. En último lugar explican que la reforma tributaria contempla la eliminación del FUT, lo que significaría operar nuevamente en base devengada. Por lo tanto, al eliminarlo y regresar a la base devengada, a nivel de socios, significa que Chile se alejará mucho de las prácticas internacionales, dejándolos en una desventaja competitiva tributaria en el plano internacional, situación que genera efectos negativos sobre la inversión. Finalmente, los autores llegaron a la conclusión de que los efectos del aumento del impuesto sobre algunas variables macroeconómicas clave, lleva a una caída del crecimiento potencial anual, una reducción en la creación de empleo, menores salarios y menor inversión de hasta 3,5% del PIB chileno por año.

Asimismo, Ramírez, J. F. (2011) realizó un trabajo de investigación titulado “Un Diseño Socialmente Eficiente del Impuesto a la Renta Personas Naturales. Aplicaciones Técnicas de Microsimulación en Ecuador”. El objetivo de esta investigación fue suministrar alternativas al actual cálculo del Impuesto a la Renta de Personas Naturales que se aplica en Ecuador, a fin de conseguir mayor progresividad en la imposición y mayor redistribución del ingreso sin pérdidas en la recaudación. Para alcanzar tal propósito el autor realiza un análisis de la reforma marginal en el Impuesto a la Renta de Personas Físicas, para ello, calcula y examina las elasticidades del índice de Kakwani y Reynolds-Smolensky con respecto a las alícuotas y límites de base imponible, tomando en cuenta dos adaptaciones lineales en el cálculo del impuesto. En la investigación principalmente se sostiene que una reforma socialmente eficiente en el impuesto a la renta personal debe configurarse en torno a las alícuotas (límites de base imponible) que generan una alta participación y concentración del impuesto (crédito por diferencias en las alícuotas). Características que permiten identificar aquellos parámetros cuya modificación contribuye significativamente al aumento de la progresividad y capacidad redistributiva del impuesto, sin obtener a cambio pérdidas en la recaudación tributaria. Asimismo, la teoría de reformas marginales demuestra ser un lineamiento analítico útil en la identificación de aquellos cambios que conducen a una mejor progresividad y capacidad redistributiva del impuesto a la renta personal. Si bien, el amplio desarrollo de esta teoría tiene sus raíces en la imposición indirecta, dada la facilidad que presta la articulación lineal del impuesto, el presente estudio es quizás la primera muestra de que técnicas similares pueden adaptarse para configurar una reforma socialmente eficiente en impuestos no lineales como el Impuesto a la Renta de Personas Físicas.

Por otra parte, García, R. (2009), realizó un trabajo titulado “Las Reformas Tributarias del Impuesto a la Renta en el Perú - 1936-2009” teniendo como objetivo principal demostrar que las diversas reformas tributarias realizadas a través del tiempo no han sido elaboradas con una visión de futuro, para que la recaudación sirva al Estado en el cumplimiento ético de distribución. En el artículo se demuestra que en el intento de ordenar el sistema tributario mediante la promulgación de la Ley del Impuesto a la Renta, Ley N° 7904, solo se obtuvo una serie de modificaciones por otras normas tributarias, de menor rango, como decretos supremos, resoluciones supremas de la administración tributaria del tribunal fiscal y ejecutoria de la corte suprema de la república de ese entonces, dando lugar a las siguientes normas: Decreto Supremo 287-68-HC, Decreto Ley 200, Ley 25381, Decreto Ley 25751 y Decreto Legislativo 774. Situación que en vez de aclarar y simplificar, se consiguió un Sistema Tributario con normas frondosas, lo cual volvió a la legislación confusa y enmarañada. De esta forma, el autor precisa que en estos últimos tiempos se han elaborado normas tributarias teniendo como objetivo eliminar y simplificar muchas leyes tributarias existentes, alcanzando la mejor comprensión y claridad del sistema tributario; sin embargo, destaca que aún falta hacerles más simples, y que tengan mayor difusión para el oportuno cumplimiento de los contribuyentes. En ese sentido, el autor realiza algunas propuestas con el anhelo de realizar una reforma tributaria integral del impuesto a la renta, por ende puntualiza cuatro cosas. Primero, la reforma tributaria del impuesto a la renta debe ser integral; es decir, que no solo corresponde buscar incrementar la recaudación, sino que también debe promover la producción de bienes y servicios, incentivar el desarrollo económico y social del país, con una distribución de recursos del Estado de forma equitativa. Segundo, la reforma tributaria del impuesto a la renta debe tener como propósito principal, posibilitar y fomentar una expansión productiva para influir en el comportamiento de los agentes de la sociedad, y promover el hábito tributario desde las escuelas. Tercero, la reforma tributaria, debe proporcionar herramientas al ente recaudador para que imponga disciplina y sanciones a quienes no pagan tributos mediante la evasión y elusión tributaria. Por último, menciona que una reforma tributaria debe contemplar la ampliación de la base tributaria, eliminar las exoneraciones, y reemplazarlas por otro mecanismo de reintegro, tipo el funcionamiento de drawback. En consecuencia, concluye que, las normas tributarias deben ser elaboradas por el Poder Legislativo, con el objeto de ampliar la base tributaria de los contribuyentes. Además, en la elaboración de las normas tributarias deben intervenir todos los sectores económicos y sociales, para que dichas normas tengan

aplicabilidad de acuerdo a la realidad del país. Por otro lado, indica que tiene que haber un ordenamiento de todas las normas tributarias y hacerlas conocer a los contribuyentes, y lo más importante, para que exista una verdadera reforma tributaria, debe haber una reforma del Estado, con el propósito de crear un sistema tributario moderno, bajo los principios de eficacia, equidad, simplicidad, igualdad, legalidad y no confiscatoriedad. Conjuntamente se debería: eliminar las exoneraciones tributarias, el contrabando, disminuir la tasa del impuesto a la renta y para que el sistema tributario sea más efectivo debe contar con cuatro impuestos: Impuesto a la renta, impuesto general a las ventas, impuesto selectivo al consumo e impuesto a los aranceles.

A su vez, Montes E. A. (2009) en uno de sus trabajos titulado “El Sistema Tributario Peruano y su Pendiente Reestructuración” examina específicamente al impuesto a la renta de quinta categoría, evidenciado que el sistema tributario peruano adolece de bastantes defectos de fondo y de forma, pues el sistema vigente privilegia las posibilidades recaudatorias a corto plazo y distorsiona principios y criterios de derecho, economía, administración y de contabilidad, además señala que las exoneraciones son excesivas y los procedimientos son muy cambiantes e injustos. Lo cual hace que el sistema sea ineficiente y muchas veces no equitativo, pues aún, uno no termina de acostumbrarse a la práctica de las modificaciones constantes y a los procedimientos complicados, para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Situación que graficó a través de un ejemplo, aplicando el procedimiento establecido por reglamento, demostrando así su laboriosidad y para corregirlo considera necesario realizar un replanteamiento integral, que permita ampliar el universo de contribuyentes, de fácil entendimiento, cumplimiento y control, entendiendo como fundamento primordial la claridad, precisión, equidad y justicia. Por último concluye que debería utilizarse un procedimiento diferente al vigente antes descrito. Sin embargo reconoce que el problema es más amplio y estructural; por lo que recomienda el establecimiento de un nuevo sistema tributario, basados en principios de equidad y eficiencia e inspirados en la justicia y desarrollo nacional.

2.2. Rentas empresariales

2.2.1. El concepto de renta

Como se sabe, los contribuyentes del Impuesto a la Renta pueden dividirse en dos grandes grupos: las personas naturales (o personas físicas) y las personas jurídicas (o personas morales).

Ambos grupos de contribuyentes son capaces de desarrollar actividades generadoras de rentas, las cuales pueden ser señaladas por el legislador como indicadores de capacidad contributiva y, por ello, gravadas con el Impuesto a la Renta.

Sin embargo, el concepto de renta permanece en la actualidad como un concepto sobre el que no existe consenso respecto del contenido que debe atribuírsele, especialmente en materia jurídica tributaria, tanto para el caso de las personas naturales como para el caso de las personas jurídicas.

Así, podemos observar que el concepto de renta tiene particular contenido dependiendo de las concepciones doctrinales o de las decisiones legislativas que se consulten para hallar solución a este problema y dependiendo, también, de si trata de rentas obtenidas por personas naturales o por personas jurídicas.

Para Samuelson P. (2002) como para muchos economistas, la renta es definida como la corriente de salarios, intereses, dividendos y demás cosas de valor recibidas durante un período de tiempo (normalmente un año). La riqueza, en cambio, consiste en el valor monetario neto de los activos que se poseen en un momento dado del tiempo. Vemos, entonces, que la riqueza es un stock (como el agua contenida en una piscina), mientras que la renta es un flujo por unidad de tiempo (como la corriente de agua utilizada para llenar esa piscina).

García B. (1967) luego de revisar el concepto de renta según Smith, Ricardo, Thünen, Say, Malthus, Mill Biersack, Rischer, Held y Guth, Hermann, Wagner, Weiss, Marshall, Neumann, Fisher y Papi, llega a las siguientes conclusiones sobre las teorías económicas existentes al respecto:

- El rédito es siempre una riqueza nueva, sea material o inmaterial representada en este caso por los servicios derivados del capital o los goces y satisfacciones que resulten del uso de los bienes-, sea considerada desde un punto de vista objetivo o subjetivo, sea consumida o ahorrada o invertida; se trate del rédito individual o del rédito nacional.
- La riqueza nueva puede ser material o inmaterial.
- Debe derivar de una fuente productiva.
- No es menester que la riqueza sea realizada y separada del capital.

- La periodicidad está implícita en la mayor parte de los casos, pero no es indispensable.
- El rédito es siempre el rédito neto, que resulta de restar del rédito bruto una serie de deducciones que varían según las tesis de los distintos autores.
- La renta puede ser monetaria, en especie o real.
- La necesidad de que el rédito sea consumido para que pueda ser calificado como tal, ha dividido la opinión de los economistas.

Pero el panorama todavía se complica más cuando, junto con las doctrinas económicas existentes sobre el concepto de renta, conviven teorías denominadas “fiscalistas”, tales como la teoría de la “renta-producto”, la teoría de la renta-incremento patrimonial” y la teoría del “flujo de riqueza”.

- Según la teoría de la renta-producto, la renta es el producto periódico proveniente o extraído de una fuente durable capaz de producirlo. Al respecto, García M. (1980) señala que bajo esta teoría, sólo son categorizables como rentas los enriquecimientos que cumplan con los siguientes requisitos:
 - La renta debe ser un producto: Debe tratarse de una riqueza nueva, separable de la fuente que la produjo. Consecuentemente, el mayor valor que experimente un bien no puede ser considerado como una renta bajo esta teoría.
 - La renta debe provenir de una fuente productora durable: La fuente debe ser capaz de mantener su capacidad para volver a generar la renta.
 - La renta debe ser periódica: Debe existir la posibilidad de que la renta se genere de manera periódica, constante y regular. Cabe señalar que este requisito no es visto como algo concreto que deba ocurrir en la realidad, sino solamente como algo posible o potencial. Consecuentemente, este requisito puede no ser cumplido y no por ello la renta deja de ser considerada como tal.
 - La fuente de la renta debe ser puesta en explotación: La fuente debe haber sido habilitada para producir la renta. Ello implica que la fuente debe haber sido voluntaria e intencionalmente puesta en aptitud de producir la renta, de manera que si se obtiene un ingreso como consecuencia de un hecho fortuito, dicho ingreso no debe ser considerado como renta bajo la teoría de la renta-producto.

Sobre este particular, cabe añadir un requisito adicional contemplado por autores como García Belsunce, quien se adhiere a lo sostenido por Vanoni, como es el de realización

de la renta. Es decir, no resulta suficiente que “aparezca” la nueva riqueza separable de la fuente, sino que ésta se agregue (se consolide) de una manera cierta y estable al stock de riqueza previamente poseída por el sujeto pasivo del Impuesto a la Renta, evidenciando, así, un aumento en su capacidad contributiva.

En ese sentido, García B. (1967) señala que “si la realización fuera la real y efectiva permutación o cambio del bien como sostiene Vanoni, estoy de acuerdo con él en que esto no es un requisito necesario para calificar el rédito, y que puede haber otras pautas que determinen la consolidación como elemento suficiente para tipificar la existencia de una riqueza. Pero si por el contrario, admitimos con Seligman que la realización es sólo la posibilidad de que un bien sea permutado por moneda, independientemente del cambio efectivo, estamos admitiendo implícitamente que esa permutación en potencia tiene lugar en cuanto la riqueza esté fijada, consolidada, lo que puede verificarse en función de muchas pautas o circunstancias sin requerirse la venta en todos los casos”. Y agrega: “Por otra parte, la aceptación del método del rédito ‘devengado’ como sistema para imputarlo al ejercicio fiscal, por oposición al del rédito ‘percibido’, importa admitir que no se requiere la realización efectiva, puesto que un rédito devengado importa sólo una disponibilidad jurídica, pero no una disponibilidad económica o efectiva el ingreso. Hay un derecho del beneficiario que se incorpora a su patrimonio, que como tal puede valorarse en moneda; hay una realización potencial para ubicarnos en la terminología de Seligman, pero no hay una realización efectiva en el concepto de Vanoni, y no podría haberla, porque no hay todavía la disponibilidad para el beneficiario”.

En cuanto a la teoría de la renta-incremento patrimonial, cuyo origen es atribuido por la doctrina a Georg von Schanz, debe señalarse que, según esta teoría, todo flujo de riqueza que incremente el patrimonio de un sujeto en un período determinado, incluidos los consumos que éste haya realizado en ese período, debe considerarse como renta de dicho sujeto, teniéndose a dicho incremento como una evidencia de aumento en su capacidad contributiva. Debe advertirse, sin embargo, que el concepto de “consumos” no resulta aplicable al caso de las empresas o, por lo menos, no resulta de fácil aplicación como sí ocurre en el caso de las personas físicas.

Al respecto, García M. (1980) señala que “en este enfoque, para nada interesa saber si la renta fue producto de una fuente o no; ni siquiera interesa saber si provino de un flujo de riquezas desde terceros. Además de esos rubros, la renta, como corriente de satisfacciones, puede haber consistido en el consumo de bienes o servicios producidos por el mismo individuo o en el consumo de bienes durables adquiridos con anterioridad o en simples variaciones de valor que ha experimentado el patrimonio por cualquier causa que sea, entre el comienzo y el fin del período y aunque no se haya ‘realizado’ mediante una operación de mercado con terceros”.

De otro lado, resulta interesante apreciar el intento que hace Haig de aproximar el concepto de renta tanto desde el punto de vista económico como desde el punto de vista fiscal, definiendo, con ese propósito, el concepto de ingreso. Así, Haig define al ingreso como el valor monetario del incremento neto del poder económico individual entre dos fechas.

Respecto de la teoría del flujo de riqueza, debe indicarse que, a decir de García M. (1980), se trata de un criterio más amplio que considera como renta a la totalidad de los enriquecimientos que fluyen desde terceros hacia el patrimonio del contribuyente durante un período determinado. Este criterio, abarca a todas las rentas consideradas como renta-producto y a otras rentas tales como las ganancias de capital realizadas, a los ingresos por actividades accidentales, a los ingresos eventuales y a los ingresos a título gratuito.

2.2.2. Aplicación del concepto renta en el caso de las empresas.

Una empresa es una organización creada con la finalidad de encauzar los esfuerzos productivos destinados a transformar insumos en bienes y servicios. Por definición, una empresa se crea para lucrar, para generar utilidades; es decir, para generar rentas. Vista así, una empresa puede equipararse a un stock de riqueza, a un patrimonio o, en otras palabras, a una fuente habilitada para producir rentas (nueva riqueza).

Siendo la empresa una fuente generadora de riqueza, los conceptos teóricos de renta adquieren un matiz diferente, reduciéndose, en la práctica, las diferencias respecto de su contenido.

En el caso específico de las empresas, por renta debemos entender que se trata de los beneficios (utilidades) y que los beneficios que obtienen las empresas se determinan simplemente por diferencia entre los ingresos totales obtenidos y los costos totales incurridos. Al respecto, debe hacerse notar que el concepto de “beneficio empresarial” es un concepto contable y no económico. Es contable porque simplemente se obtiene deduciendo de los ingresos obtenidos los costos incurridos en relación con esos ingresos y no es económico porque dicho concepto no considera a los costos implícitos o costos de oportunidad para efectos de su determinación.

Ahora bien, si admitimos que el concepto de renta es, en el caso de las empresas, un concepto contable y que dicho concepto es un resultado obtenido de la comparación de ingresos y costos, resulta imprescindible comprender el concepto de ingreso desde el punto de vista de las ciencias contables.

Sobre este particular, debe indicarse que el párrafo 70 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante, “el Marco Conceptual”), normas que constituyen parte integrante de los principios de contabilidad generalmente aceptados en el Perú, señala que ingresos son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio.

Según el Marco Conceptual, la definición de ingresos incluye tanto a los ingresos ordinarios como las ganancias. Los ingresos ordinarios surgen en el curso de las actividades ordinarias de la empresa, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías. Son ganancias otras partidas que, cumpliendo la definición de ingresos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias llevadas a cabo por la empresa. Las ganancias suponen incrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de los ingresos ordinarios. Por tanto, en este Marco Conceptual no se considera que constituyan un elemento diferente.

Al generarse un ingreso, señala el marco Conceptual, pueden recibirse o incrementar su valor diferentes tipos de activos; como ejemplos pueden mencionarse el efectivo, las cuentas por cobrar y los bienes y servicios recibidos a cambio de los bienes o servicios suministrados. Los ingresos pueden también producirse al ser canceladas obligaciones. Por ejemplo, una empresa puede suministrar bienes y servicios a un prestamista, en pago por la obligación de reembolsar el capital correspondiente a un préstamo.

Finalmente, el referido Marco Conceptual establece que debe reconocerse un ingreso cuando en el estado de resultados ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros relacionado con un incremento en los activos o una disminución en los pasivos y, además, el importe del ingreso puede medirse con fiabilidad. Es decir, un ingreso se reconoce en el mismo momento en el que se reconoce un incremento en los activos o una disminución en los pasivos de la empresa como consecuencia, por ejemplo, de la venta de bienes o la prestación de servicios o de la renuncia de un acreedor a un determinado derecho de crédito contra la empresa.

En congruencia con estos conceptos, podemos observar que el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, señala expresamente que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtengan en el ejercicio gravable. Es decir, para la Ley del Impuesto a la Renta, el concepto de renta es similar al concepto contable de beneficio empresarial (utilidad), el cual es el residuo resultante de restar los gastos incurridos de los ingresos obtenidos durante un determinado período (ejercicio contable o gravable).

De la misma manera, podemos constatar que la Ley del Impuesto a la Renta basa su concepto de renta en el concepto de ingreso, conforme éste es entendido por las ciencias contables. Así, por ejemplo, el inciso a) del artículo 1) señala que el Impuesto a la Renta grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

Puede apreciarse, entonces, que las rentas a las que se refiere el referido inciso a) del artículo 1 de la Ley del impuesto a la Renta, concordado con lo dispuesto por el artículo 20, son aquellas que obtiene la empresa, que es la fuente durable, como consecuencia de restar de sus ingresos obtenidos los gastos incurridos durante un determinado período. Consecuentemente, si se quiere determinar cuáles son las rentas gravadas por el impuesto, es menester determinar, primero, cuáles son los ingresos que se deben computar para ese propósito, al margen de las concepciones doctrinales económicas o fiscales respecto al significado de renta.

Igualmente, el inciso b) del artículo 1 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que el Impuesto a la Renta grava las ganancias de capital. Si revisamos detalladamente qué conceptos son considerados como ganancias de capital por la Ley del Impuesto a la Renta, veremos que también nos encontramos frente a los que las ciencias contables consideran como ingreso. En efecto, el artículo 2 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que, para efectos de dicha ley, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital, entendiendo como tales a aquellos bienes que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o empresa, tal como ocurre con los activos fijos de una empresa.

Lo mismo ocurre en el caso de lo dispuesto por el inciso c) del artículo 1) de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual establece que dicho impuesto grava a los otros ingresos (diferentes de los anteriormente expuestos) establecidos por la propia Ley del Impuesto a la Renta, que provengan de terceros.

Nuevamente, nos encontramos frente al mismo concepto contable de ingreso.

De la misma manera, podemos encontrar otras coincidencias en la Ley del Impuesto a la Renta con el concepto contable de ingreso, como por ejemplo, en los siguientes casos:

- Los ingresos por regalías (numeral 1 del artículo 1).
- Los resultados de la enajenación de terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización (inciso i del numeral 2 del artículo 1).
- Los resultados de la enajenación de inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o

edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación (inciso ii del numeral 2 del artículo 1).

- Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes (numeral 3 del artículo 1).
- Las indemnizaciones a favor de empresas por seguros de su personal y aquéllas que no impliquen la reparación de un daño (inciso a) del artículo 3.
- Las indemnizaciones destinadas a reponer, total o parcialmente, un bien del activo de la empresa, en la parte en que excedan del costo computable de ese bien.

Quizás la principal, si no la única, excepción que podemos mencionar, en donde no encontramos coincidencia entre los conceptos tributario y contable de renta, es en el caso de las rentas imputadas establecidas por la Ley del Impuesto a la Renta. Estas rentas, corresponden, desde un punto de vista económico a rendimientos implícitos, que es la denominación que da la ciencia de la economía a los costos de oportunidad de los factores de propiedad de las empresas. Es en ese sentido que Samuelson P. (1980) señala que “en las grandes sociedades los beneficios económicos son iguales a los beneficios empresariales menos un rendimiento implícito del capital propiedad de la empresa junto con cualquier otro costo (como el tiempo no remunerado de los directivos) no remunerado totalmente a los precios de mercado.

Aun cuando, conceptualmente, pudiera establecerse que la principal diferencia entre las normas contables y las normas tributarias respecto al significado de renta-ingreso, debe advertirse que existen muchas otras diferencias pero que no obedecen (esas diferencias) a un problema conceptual sino, más bien, a cuestiones vinculadas a lo que podríamos llamar de política tributaria.

En efecto, las normas correspondientes al Impuesto a la Renta, pueden señalar una oportunidad para el reconocimiento de un ingreso distinta a la oportunidad que corresponde en estricta aplicación de las normas contables; o, también, para efectos de la determinación del impuesto pueden excluirse determinadas partidas que responden típicamente a la definición de ingresos según las normas contables pero no para propósitos de la determinación de la renta imponible.

Así, por ejemplo, podemos citar el cobro de importes de dinero que podría recibir una empresa como consecuencia de una devolución de impuestos por parte del Estado. Tal devolución responde a la definición de ingresos adoptada por las normas contables. Sin embargo, para efectos del Impuesto a la Renta, esa misma partida no debe ser computada como ingreso gravable por no haber sido señalada dentro de los supuestos gravados por el referido impuesto. Ello, a nuestro entender, no responde a una diferencia conceptual entre normas contables y normas tributarias sino que responde a la opción del legislador en materia del Impuesto a la Renta de excluir a ese tipo de ingresos como parte integrante de las rentas sobre las que se aplicará el impuesto.

Sobre este particular, Enrique Jorge Reig, señala que “siendo la contabilidad la rama del conocimiento encargada fundamentalmente de la medición de los resultados y patrimonio de la actividad empresarial, sus normas deben tener en general relevancia para la expresión de los mismos con fines fiscales, en tanto sean conciliables con los respectivos principios y normas de la tributación. En consecuencia, las leyes tributarias no deberían fijar normas diferentes de las que se aceptan por la contabilidad, sino en cuanto estas últimas estén en colisión con sus propios objetivos y principios, caso en el que las normas de la legislación fiscal especiales o que se aparten de las normas contables, deben referirse exclusivamente a tales situaciones de necesario apartamiento de la contabilidad general. Además, a nuestro juicio, debería la ley fiscal contener una norma que claramente establezca que en todos aquellos casos en que las normas tributarias de los impuestos a la renta o patrimonio no prevean la situación fáctica que se presente o deba interpretarse en la medición de su base, serán de aplicación las normas de la contabilidad”.

Cabe mencionar que la determinación de la renta empresarial a partir de estados financieros preparados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados es algo que no debe llamar la atención en nuestro medio, por cuanto la norma reglamentaria del Impuesto a la Renta así lo reconoce expresamente cuando señala, en su artículo 33, que “la contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia,

salvo que la Ley o el Reglamento condicionen la deducción al registro contable, la forma de contabilización de Las operaciones no originará la pérdida de una deducción. Las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada”.

Quizás su redacción no sea del todo feliz y probablemente hubiese sido mejor que dicha norma fuera incluida en la Ley del Impuesto a la Renta y no en su Reglamento. Sin embargo, creemos que es de capital importancia, por cuanto permite concluir que el legislador acepta como punto de partida para la determinación de la renta empresarial a la determinación que de dicho concepto se realiza a través de la preparación de estados financieros basados en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, requiriendo, obviamente, ciertos ajustes (adiciones y deducciones) para efectos de la determinación de la base imponible del impuesto con arreglo a la decisión legislativa adoptada en materia del Impuesto a la Renta.

2.2.3. Concepción legal de la renta empresarial

Como se puede apreciar de lo anteriormente expuesto, nosotros suscribimos un punto de vista legalista o normativo del concepto de renta. Sin embargo creemos que, ello, lejos de generar mayor confusión sobre este tema, contribuye a la pacificación en materia doctrinaria respecto del contenido que debe atribuírsele al concepto estudiado.

Cabe señalar, también, que dicho punto de vista no resulta novedoso, pues importantes especialistas en materia tributaria han suscrito ya esta posición, sin que ello signifique negar la validez de las diversas teorías económicas o fiscalistas desarrolladas en torno al concepto de renta, a las cuales podrá resultar útil referirse cuando la ley presente deficiencias o vacíos que requieran interpretación.

En ese sentido, podemos mencionar a Gomes de Sousa, de quien García Belsunce¹⁰ dice que “tiene una concepción totalmente positivista del rédito, al decir que la noción del hecho generador en el impuesto a la renta está íntimamente ligada a la noción de rendimiento y que, ésta, a su vez, resulta del derecho positivo”.

Asimismo, Jarach D. (1983) es categórico al señalar que “debemos afirmar que el concepto de renta o rédito a los efectos de asentar sobre él un impuesto, depende de lo que en realidad se considera como revelador de capacidad contributiva o sea, de lo que se quiere gravar. No existe un concepto de renta o rédito a priori que obligue al Estado a ceñirse a él en el momento de crear un impuesto a la renta. Sólo existe un concepto normativo y éste podrá, en la esfera científica ser objeto de crítica bajo diversos ángulos, tales como su consistencia, su adecuación al principio de igualdad, su idoneidad para lograr determinados efectos redistributivos o su neutralidad, o bien su adaptabilidad a una política de estabilidad o desarrollo”.

Del mismo modo, Guiliani F. (1978) señala que “la legislación tributaria de todos los países, o de los más importantes al menos, no se ajusta a los conceptos proporcionados por la economía o por el derecho privado al considerar como renta ciertos ingresos o beneficios que para los economistas clásicos serían capital. No es exacto que tal extensión del concepto carezca de fundamento jurídico y responda a un ‘oportunismo práctico’, al decir de Laufenburger; ante todo, porque es imposible establecer cuál es la noción exacta e incuestionable por la diversidad de teorías existentes, y luego, porque esta actitud obedece al hecho de que desde el punto de vista tributario ‘tal noción es un concepto eminentemente funcional, es decir, que asume forma y contenido diversos, según la función que está llamado a desempeñar’. Lo que cuenta es la misión que debe cumplir la imposición de la renta dentro de los objetivos económico-sociales tenidos en mira por la legislación, y según ella, determinar cuáles son los beneficios que deben gravarse y en qué medida y condiciones”.

Adicionalmente, el mismo Giuliani Fonrouge, citando a Del Vecchio, señala que “es inútil hacer sutiles distinciones entre los conceptos de rédito y de ingreso, porque en la aplicación financiera carece de importancia práctica el elemento de la repetición normal, propio del rédito, como resultaría de su correcta definición etimológica, ni tampoco hay razón para que, a los efectos tributarios, en ese concepto no se incluyan también elementos eventuales y que no siempre se repiten a través del tiempo, por lo cual puede llegarse a la conclusión de que el impuesto al rédito es igual al impuesto al ingreso”.

En consecuencia, el contenido que debe atribuírsele al concepto jurídico de renta, por lo menos en lo que se refiere a la renta empresarial, debe partir, primero, del concepto económico-contable de beneficio empresarial, que no es otra cosa que un residuo resultante de la resta de los ingresos obtenidos por una empresa durante un período determinado menos los gastos incurridos por ella misma durante ese mismo período.

Así, y considerando que el componente más importante del beneficio o renta empresarial está constituido por los ingresos, concepto que se aproxima más al concepto económico de renta, podemos afirmar que su contenido conceptual debe buscarse en las normas que sobre este particular han sido desarrolladas por las ciencias contables, ajustando (dicho contenido) a las disposiciones legales tributarias que se encargan de especificar ese contenido desde un punto de vista funcional basado en los objetivos que, por decisión del legislador, debe cumplir el Impuesto a la Renta, convirtiendo así al concepto de renta empresarial en una cuestión de política tributaria.

2.3. Marco epistemológico de la investigación

Esta investigación se realizará mediante un diseño longitudinal, empleándose el procedimiento de análisis reflexivo, en el cual se recolectarán datos del historial tributario de las empresas ubicadas en la tercera categoría del impuesto a la renta, en un espacio de tiempo determinado para hacer referencia respecto a la estructura tributaria fijada por reglamento, sus determinantes, consecuencias y proponer un cambio en la legislación del impuesto a la renta. En ese sentido, para describir y explicar el resultado final de la investigación se utilizará el método cualitativo.

Los término método cualitativos significa mucho más que una técnica específica para la recolección de datos, pues resultan más adecuadamente conceptualizada como paradigma. Un paradigma, tal como lo definió Kuhn, citado por Cook y Reichardt (2000), es un conjunto de suposiciones interrelacionadas respecto al mundo social que proporciona un marco filosófico para el estudio organizado de este mundo. Por consiguiente, cada paradigma pretende transmitir la información que obtiene a través de un sistema de anotaciones escritas. Habitualmente los investigadores cuantitativos tienden a traducir en números sus observaciones, asignando valores numéricos a las observaciones, contando y midiendo. En cambio los investigadores de inclinación

cualitativa rara vez asignan valores numéricos a sus observaciones sino que prefieren registrar sus datos en el lenguaje de sus sujetos. Consideran que las auténticas palabras de los sujetos resultan vitales en el proceso de transmisión de los sistemas significativos de los participantes, que eventualmente se convierten en los resultados o descubrimientos de investigación.

El ser humano desde su inicio se ha enfrentado al dilema de explicarse el origen del conocimiento, de esa cuenta es conveniente exponer en forma concreta las corrientes epistemológicas, a efecto de ubicar desde sus orígenes al método cualitativo. Dentro de las corrientes que sobresalen desde un inicio de la historia es el escepticismo, filosofía occidental, doctrina que niega la posibilidad de alcanzar el conocimiento de la realidad, como es en sí misma, fuera de la percepción humana. Posteriormente surgió el racionalismo, constituye un sistema de pensamiento que acentúa el papel de la razón en la adquisición del conocimiento, en contraste con el empirismo, que resalta el papel de la experiencia, sobre todo el sentido de la percepción.

Otra de las corrientes filosóficas es el positivismo, doctrina basada en la experiencia y en el conocimiento empírico de los fenómenos naturales, el positivismo considera a la metafísica y a la teología como sistemas de conocimientos imperfectos e inadecuados, destaca dentro de esta corriente epistemológica, la hipótesis, la teoría, la observación y experimentación. Seguidamente surgió el positivismo lógico, esta corriente filosófica resalta la importancia de la comprobación científica y del empleo de la lógica formal. La fenomenología, es una doctrina filosófica que está encaminada a clarificar la relación entre el acto de conocer y el objeto conocido, por medio del método fenomenológico se puede distinguir cómo son las cosas, a partir de cómo uno piensa que son en realidad, alcanzando así una comprensión más precisa de las bases conceptuales del conocimiento. Adicionalmente, aparece el pragmatismo corriente doctrinaria que resalta al conocimiento como instrumento de acción y que todas las creencias tenían que ser juzgadas por su utilidad como reglas para predecir las experiencias.

Finalmente, dentro del Siglo XX surge la falsabilidad, doctrina que designa la posibilidad que tiene una teoría de ser desmentida, falseada o “falsada” por un hecho determinado o por algún enunciado que pueda deducirse de esa teoría y no pueda ser verificable empleando dicha teoría.

De lo expuesto se sostiene que el método cualitativo posee un marco fenomenológico.

2.4. Marco doctrinal

2.4.1. Teoría contable

Villarreal, (2009) A través de la historia se ha demostrado que el conocimiento y la investigación son vitales para la contabilidad, más aún en la actualidad, debido a que la contaduría asume grandes retos frente a un mundo cambiante; en donde su responsabilidad social se analiza desde perspectivas económicas, sociales y académicas. Es por ello que se requiere que la contabilidad ejerza apropiados fundamentos teóricos y una aguda capacidad de análisis para evaluar contablemente los marcos nacionales e internacionales, el comportamiento global de los negocios, las magnitudes que los integran y los factores que condicionan su equilibrio.

Canibaño, (1997) En consecuencia, la construcción del conocimiento contable (desde una visión científica), presenta sus inicios en el siglo XVIII, tiempo donde se promueve la consideración de la contabilidad como ciencia; pues diversos investigadores buscan abordar su progreso científico que viene gestionando un camino de lo pragmático a fundamentos conceptuales teóricos. Sin embargo, se sabe que el conocimiento contable, desde la óptica científica, surgió con la obra de Coffy en Francia en 1836, y luego su formalización y desarrollo con los aportes que permitieron el avance científico presentados por Franceso Villa en Italia en 1840. Como se registra, hace más de 150 años se viene trabajando en aspectos epistemológicos y metodológicos del saber contable. En tal sentido, el profesor Leandro Cañibano manifiesta: “Quizá uno de los mayores problemas que en el orden conceptual haya tenido que soportar el desarrollo de la ciencia contable ha sido, sin duda, la falta de rigor metodológico en el análisis de las propuestas alternativas, que han tratado de marcar una orientación”.

Franco, (1985) A su vez, para Franco Ruiz, la teoría contable es un conjunto coherente de principios hipotéticos, conceptuales y pragmáticos que forman el marco conceptual de referencia, mediante el cual la práctica contable puede ser evaluada y dirigida al desarrollo de nuevas prácticas y procedimientos. Dentro de este marco ha de considerarse, que la teoría contable busca la explicación de lo que es la contabilidad, una visión investigativa y reflexiva del saber contable. Es así que el desarrollo de la teoría contable a nivel internacional es liderado por investigadores que buscan el soporte del saber contable en programas de

investigación formulados por Lakatos , de esta forma el profesor Cañibano profundiza en el conocimiento contable mediante tres programas de investigación: el programa legalista, el programa económico y el programa formalizado.

Mejía, (2005) Por otra parte, el profesor Richard Mattessich , luego de estudiar las propuestas de programas de investigación de Lakatos, redes teóricas de Stegmuller y grupos de campos de investigación de Bunge , presenta tres tradiciones investigativas en contabilidad. Destacando la primera tradición investigativa denominada “Programa de la Gerencia” considera que la contabilidad es un sistema de información y control útil para evaluar la gestión y resultados de la administración (dirección) y la tercera tradición investigativa llamada “Programa información-estrategia” reconoce a la contabilidad como una ciencia aplicada que persigue un fin práctico como es el de medir los factores de riqueza en una entidad económica”.

En ese sentido, es interesante estudiar los planteamientos de Cañibano y Mattessich, para quienes la contabilidad se proyecta como una verdadera ciencia de carácter empírico, social y aplicado, y por lo tanto requiere de un nivel multidisciplinario, al encontrarse con otras disciplinas científicas en su manejo pragmático y de carácter aplicativo en el manejo de los negocios. Por lo tanto, el conocimiento contable no solo es de tipo económico, debido a que presenta resultados de carácter cultural, social, ambiental y académico.

Cuadrado y Valmayor, (1998). De esta forma, el objeto formal de la contabilidad se concreta en el conocimiento cualitativo y cuantitativo de la realidad económica; sin embargo, uno de los problemas es el de abordar una metodología de investigación contable desde el campo de las ciencias positivas y formales. La presencia de distintas posturas metodológicas, como corrientes del pensamiento contable, son el positivismo y el normativismo; la primera, de tipo empírico y objetivo, a la cual se le asigna el método inductivo, es decir, de lo particular a lo general, “tradicionalmente, al positivismo se le ha atribuido el método inductivo, que se basa en sacar conclusiones generalizadas de las observaciones. En contabilidad, el procedimiento inductivo comprende la realización de observaciones de datos financieros referentes a empresas”. Esto permite afirmar que del razonamiento inductivo aplicado a la contabilidad se derivan los principios

de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), y a la vez se vincula con el paradigma de la utilidad de la información para la toma de decisiones. Con respecto al normativismo, que emplea el método deductivo al partir de enunciados generales a situaciones particulares, éste se dirige a impresiones (subjetividades) de los grupos de interés (usuarios) y el análisis de los informes contables, en donde se presentan los juicios de valor. “En esta corriente de pensamiento la elaboración de las teorías se construyen en base de investigación a priori y la búsqueda de la verdad establece los juicios de valor en la determinación de los postulados básicos contables”.

En resumen, estas dos corrientes de pensamiento contable (positivista y normativista) inciden en la contabilidad como ciencia social en construcción, debido a que se alimenta de estas perspectivas para representar la realidad del sistema-mundo desde dos dimensiones: como campo de conocimiento y como práctica social; además se presentan los enfoques de síntesis y de análisis; el primero va de lo simple a lo complejo y el segundo separa el todo en sus partes. Por lo tanto, la teoría de la nueva contabilidad se perfila como una disciplina dinámica que ha evolucionado en una simbiosis con los sistemas político-económicos-sociales, adaptándose sin cesar a nuevas necesidades de identificación, valoración, información y comunicación contable de actividades monetarias y no monetarias, tangibles e intangibles para la creación de ventajas competitivas sostenibles del ente económico, y en la búsqueda de representar cada vez mejor la realidad.

2.4.2. Teoría de la Legislación

En esta parte del trabajo se presenta algunas consideraciones relativas a la Teoría de la Legislación, sus antecedentes históricos y su relevancia para el mundo político-legislativo, jurídico y académico vinculado a los saberes del Derecho.

En ese sentido, las investigaciones relativas a la forma en que se legisla, condiciones de legitimidad, calidad y eficacia de las leyes, no han alcanzado en el ámbito de la teoría del derecho la profundidad y la sistematización que se requiere, a pesar del indudable conocimiento que las leyes y las normas jurídicas que regulan la convivencia de los sujetos en sociedad inciden positiva o negativamente en el progreso de un país y en las mayores o menores condiciones de libertad, justicia y seguridad de que pueden gozar los individuos que habitan en un Estado. Por ende, una deficiente configuración de normas, en especial de las leyes, crea innumerables

problemas que es necesario prevenir con el fin de evitar los costes políticos, sociales y económicos que de ella derivan.

Es necesario conocer la dogmática jurídica para entender la ley. Al concebir a la ley como dogma, se está estableciendo que la ley es una regla elaborada por el legislador, respecto de la cual sólo corresponde conocer su contenido e interpretar adecuadamente su sentido y alcance, ya que no existen estudios sistemáticos y acabados sobre el proceso de creación de las normas, la forma en que ellas se redactan, como se incorporan al ordenamiento jurídico, su legitimidad y eficacia.

Generalmente, los problemas más significativos que se han observan al analizar el ordenamiento legislativo a través de estudios realizados en esta materia han identificado a los siguientes, como los más relevantes: La proliferación o inflación normativa, antinomias (incongruencia o contradicción), redundancias, estratificaciones, abrogaciones innominadas, faltas de mínima coordinación normativa, inorgánica regulación del áreas del quehacer jurídico, hipostenia legislativa (un marcado déficit en los grados de eficacia de las normas, lo que trae aparejado un debilitamiento y desconfianza respecto a la legislación como marco de solución de los conflictos sociales) y ausencia de un marco ético justificatorio de su obligatoriedad. Dichos problemas generan graves problemas legislativos y prácticos que debilitan la autoridad de la ley, perjudicando, además, la labor de quienes son llamados a interpretar y aplicar dichas normas, como también a los ciudadanos destinatarios de las leyes (Pineda, R.).

Si se examina de manera sucinta algunos antecedentes comprobaremos que han existido diversas etapas en que la preocupación por el quehacer legislativo ha resultado más evidente. Bajo ese contexto, destaca la reflexión filosófica occidental, representada tanto por Platón como por Aristóteles, quienes manifestaron su interés por las leyes y las funciones del legislador, y adquirieron gran importancia a partir de la Revolución Francesa.

García de E. (1999) describe las dificultades y problemas que afectaban a las leyes en la administración absolutista, indicando al respecto: “aunque la Ley no cambiase, la manera de aplicarla variará todos los días”. En tal sentido, los problemas vinculados con la creación y aplicación de las leyes se convirtieron en un asunto de importancia a partir de mediados del siglo XVIII, especialmente por influencia del “L’ Esprit des Lois”, insigne obra del barón de Montesquieu (1748), al mostrar que su propósito no solo se limitaba a una pura descripción de las condicionantes de las

decisiones legislativas (clima, ritos, costumbres y religión) sino que pretendía orientar al legislador.

García de E. (1999). Naturalmente, la Ley como forma de producción del derecho ha sido conocida en todas las épocas, sin embargo, a partir de la revolución Francesa ella adquiere una importancia fundamental pues se transforma en un instrumento mediante el cual se puede garantizar la libertad (Pineda, R.). Es por eso que García de Enterría en su obra “La Lengua de los Derechos (La formación del Derecho Público Europeo tras la Revolución Francesa)” muestra lo que hace de la Ley el gran descubrimiento técnico de la revolución no es sólo su carácter de expresión de la voluntad general y, por tanto, su condición de instrumento imprescindible para legitimar el ejercicio de cualquier autoridad pública, una vez que ésta se ha residenciado en la Nación, sino su casi mágica articulación con la libertad. Por ende, la Ley es, en efecto, un producto de la libertad de los ciudadanos, que se reúnen por sí o por sus representantes, para decidir formar una Ley y determinar sus reglas, pero es, además, y sorprendentemente, si se siguen las pautas debidas, un fascinante producto cuyo contenido se resuelve, precisamente, en libertad”.

En resumen, es fundamental que se avance en el desarrollo de una Teoría de la Legislación con el objeto de mejorar la protección de los valores de la libertad, la igualdad y la seguridad jurídica, de tal manera que contribuya al progreso del Estado de Derecho.

2.5. Marco conceptual

2.5.1. Política económica

Según el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), la política económica puede definirse como el conjunto de directrices y lineamientos mediante los cuales el Estado regula y orienta el proceso económico del país, define los criterios generales que sustentan, de acuerdo a la estrategia general de desarrollo, los ámbitos fundamentales e instrumentos correspondientes al sistema financiero nacional, al gasto público, a las empresas públicas, a la vinculación con la economía mundial y a la capacitación y la productividad.

Bajo ese contexto, la política económica es una herramienta que usa el Estado para intervenir en la economía y alcanzar objetivos fundamentales, como lograr un crecimiento económico sostenible en el tiempo, conseguir la estabilidad de precios y favorecer el empleo. De esta forma, el gobierno trata de favorecer la buena marcha

de la economía a través de variables como el Producto Bruto Interno (PBI), el Índice de Precios al Consumidor (IPC) o las tasas de actividad y de ocupación. Por tanto, estas intervenciones del sector público sobre la economía se denominan políticas económicas.

2.5.2. Política fiscal

El MEF define a la política fiscal como un conjunto de acciones gubernamentales que se refieren fundamentalmente a la administración y aplicación de instrumentos discrecionales para modificar los parámetros de los ingresos, gastos y financiamiento del Sector Público del mismo modo que la política de cambios. Pretenden influenciar en la demanda pero en este caso mediante un plan de actuación de los gastos e ingresos públicos.

La política fiscal es una rama de la política económica que configura el Presupuesto del Estado como variable de control para asegurar y mantener la estabilidad económica y evitar situaciones de inflación o desempleo. El Presupuesto del Estado está compuesto por:

- **El gasto público**, comprende tanto el dinero empleado por el Gobierno para suministrar bienes y servicios a los ciudadanos, como las transferencias de dinero a algunas personas que el Gobierno realiza sin recibir ningún servicio a cambio (ejemplos clásicos de transferencias son las ayudas sociales y las prestaciones por desempleo)
- **Los ingresos públicos**, son todas aquellas entradas de dinero que recibe el Estado y que le permiten financiar la satisfacción de necesidades colectivas, es decir, que le permiten financiar el gasto público y cumplir su función dentro de la sociedad. Los ingresos que el Estado recibe resultan de impuestos, tasas, ingresos patrimoniales (de empresas públicas) y endeudamiento.

Existen dos tipos de política fiscal:

- **Política fiscal expansiva**, genera un déficit en los Presupuestos de Estado (es decir, una situación en que el gasto público es superior a los ingresos fiscales) que se financia mediante la emisión de deuda pública. Los mecanismos a usar son:

- **Aumentar el gasto público**, para aumentar la producción y reducir el paro, o
 - **Aumentar el gasto privado**, bajando los impuestos para aumentar la renta disponible de los agentes económicos privados, lo que provocará un mayor consumo de las personas y una mayor inversión de las empresas (en definitiva, un aumento de la demanda económica).
- **Política fiscal restrictiva**, genera un superávit en los Presupuestos del Estado (es decir, una situación en que el gasto público es inferior a los ingresos fiscales). Los mecanismos son los contrarios que en la expansiva:
- **Reducir el gasto público**, para bajar la demanda y por tanto la producción, o
 - **Reducir el gasto privado**, subiendo los impuestos para que los ciudadanos tengan una renta menor, disminuyan su consumo y, con ello, la demanda económica. Se ejecuta cuando la economía conoce un período de excesiva expansión y tiene necesidad de frenarse para evitar el aumento de los precios (inflación).

2.5.3. Política tributaria

La política tributaria es la rama de la política fiscal que trata de la distribución de la carga impositiva y los efectos de los tributos sobre el proceso económico. Tiene como objetivos los siguientes:

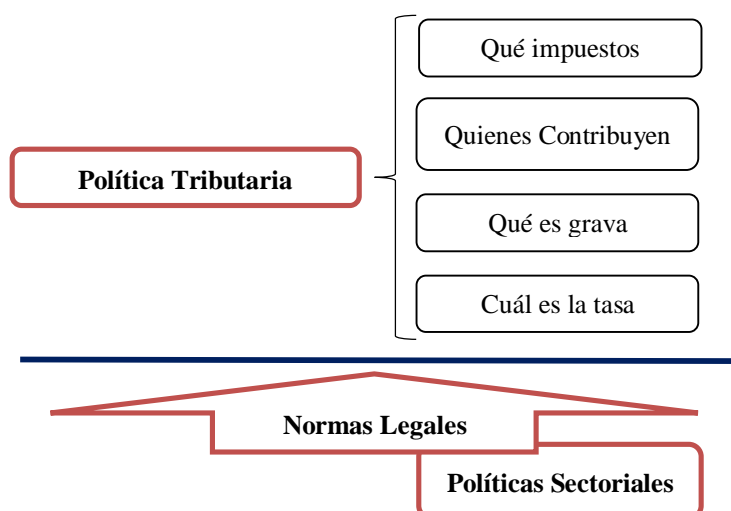
- Asegurar la sostenibilidad de las finanzas públicas, manteniendo déficits y ratios de deuda bajos o declinantes.
- Eliminar las distorsiones del sistema tributario, para promover la eficiencia económica e incrementar los ingresos tributarios.
- Movilización de nuevos recursos a través de ajustes o reformas tributarias.

Roca, (2005). Por otro lado, el como objetivo fundamental de la Política Tributaria es obtener los recursos necesarios para financiar el gasto que involucra las funciones del estado como la administración pública, la legislación a cargo del congreso, la administración de justicia a cargo del poder judicial, la dotación de infraestructura básica para el desarrollo productivo, la defensa nacional, el orden interno, la educación, y los programas de ayuda social.

Villegas, (1999). Desde el punto de vista económico, cabe asignar a la Política Tributaria importantes objetivos, como el de favorecer o frenar determinada forma de explotación, la fabricación de ciertos bienes, la realización de determinadas negociaciones, también se le atribuyen a esta política las importantes misiones de actuar sobre la coyuntura y promover el desarrollo económico. En ese sentido, la Política Tributaria es parte de la política fiscal, es decir, parte de la política pública. Pues, una política pública se presenta bajo la forma de un programa de acción gubernamental en un sector de la sociedad o en un espacio geográfico, en el que se articulan el Estado y la sociedad civil. Ya que el Estado participa de manera activa en la denominada Política Tributaria, a diferencia de lo que sucede con otras como, por ejemplo, la política monetaria.

A la vez, Bravo C. (2006), menciona que la Política Tributaria afecta a casi todos los aspectos de la economía y la sociedad. El tamaño del Estado, la magnitud de la redistribución de la riqueza y las decisiones de consumir e invertir están relacionados con este campo fundamental de la política. Dados los grandes efectos que puede tener en la eficiencia y la equidad, la Política Tributaria, tal vez, sea el campo de la política pública donde existen más intereses en juego.

Figura N° 01. Esquema de la Política Tributaria



Fuente: (SUNAT, La tributación y el presupuesto público, 2007)

2.5.4. Legislación tributaria peruana

La legislación tributaria está compuesta por un conjunto de normas y medidas establecidas por el Estado para financiar el gasto público a través de la recaudación de tributos. Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Sin embargo, el Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Por tanto, ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

- Marco legal
 - Constitución Política del Perú - Artículo 74°.
 - Decreto Legislativo N° 771 (suscrita el 31 de diciembre de 1993) vigente desde enero de 1994, es denominado como la “Ley Marco del Sistema Tributario Nacional”. Establece que el Sistema Tributario Nacional se encuentra comprendido por: El Código Tributario y los Tributos vigentes en el país, con los siguientes objetivos:
 - Incrementar la recaudación fiscal.
 - Brindar al sistema tributario, la mayor eficiencia, permanencia y simplicidad.
 - Asignar equitativamente los ingresos obtenidos por la recaudación fiscal, a los organismos pertinentes del gobierno central y gobiernos locales y regionales.
 - Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo No. 135-99 – EF.

2.5.5. Sistema tributario peruano

El sistema tributario peruano es el conjunto de impuestos, contribuciones y tasas que existen en el Perú. El Decreto Legislativo N° 771, es la norma que regula la estructura del sistema tributario peruano. Por otro lado, el sistema peruano está regido por el código tributario.

- **El Código Tributario**

El Código Tributario es un conjunto orgánico y sistemático de las disposiciones y normas que regulan la materia tributaria en general. Sus disposiciones, sin regular a ningún tributo en particular, son aplicables a todos los tributos (impuestos, contribuciones y tasas) pertenecientes al sistema tributario nacional, y a las relaciones que la aplicación de estos y las normas jurídico-tributarias originen.

El actual texto se rige por el D.S. N° 135-99-EF que comprende el Texto Único Ordenado del Código Tributario que resume a varias normas modificatorias en un solo documento. La estructura del código tributario está compuesto por las normas generales, contenidas en el título preliminar y las normas específicas, comprendidas en cuatro libros; el primero contiene la obligación tributaria, el segundo comprende la administración tributaria y los administrados, el tercero contiene los procedimientos administrativos y el cuatro las infracciones, sanciones y delitos.

- **Impuestos**

Moya (2003) especifica que el impuesto es un tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imposables, siendo ajeno a toda actividad estatal relativa al obligado. Así mismo, considera que los impuestos poseen las siguientes características: a) Son una obligación de dar dinero que tiene carácter pecuniario, b) emanado por el poder de imperio, lo que supone su obligatoriedad y coerción para ser efectivo su cumplimiento; c) establecida por la ley; d) aplicable a personas individuales y colectivas; e) que se encuentren en las más variadas situaciones, como puede ser determinada su capacidad económica, mediante la realización de ciertos y determinados actos. Para este autor, los impuestos se clasifican en:

- **Directos:** Cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o renta, tomados como expresión de la capacidad contributiva.
- **Indirectos:** Cuando gravan el gasto o consumo o bien la transferencia de riqueza, tomados como índice o presunción de la

existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada con la prestación de los servicios públicos.

- **Proporcionales:** Es el que mantiene una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada, tiene una alícuota única.
- **Progresivos:** Es aquel en que la relación de cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta a medida que aumenta el valor. La alícuota aumenta en la medida que aumenta el monto gravado.

Según el Decreto Legislativo N° 771, los impuestos establecidos en nuestro país son:

- Impuesto a la Renta
- Impuesto General a las Ventas
- Impuesto Selectivo al Consumo
- Derechos Arancelarios
- Régimen Único Simplificado
- Impuesto de Solidaridad a favor de la Niñez Desamparada.
- Impuesto a los Juegos de Casinos y Máquinas Tragamonedas
- Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional
- Impuesto a las Transacciones Financiera
- Impuesto Temporal a los Activos Netos

2.5.6. Impuesto a la renta

El impuesto sobre la renta (IR) es un impuesto que grava los ingresos de las personas, empresas, u otras entidades legales, que provengan de la explotación de un capital (bien mueble o inmueble), las que provengan del trabajo realizado en forma dependiente e independiente, las obtenidas de la aplicación conjunta de ambos factores (capital y trabajo), así como las ganancias de capital. En el Perú existen 5 tipos o categorías de renta y las que provienen del exterior, llamadas Rentas de fuente extranjera. Todas las rentas del país, tienen una deducción legal, para determinar la renta neta, incluida las rentas empresariales o de negocios en la cuales se deducen gastos y costos vinculados a la actividad.

El Impuesto a la Renta es pagada por aquellas personas que obtengan o perciban ingresos que tengan frecuencia y periodicidad durante el año. Es decir durante el

año se deben realizar, pagos y /o retenciones mensuales del impuesto, según el tipo de renta que se obtenga.

Primera categoría, se producen por el alquiler y/o cesión de bienes muebles o inmuebles Ej. Alquiler de maquinarias, autos, camiones etc. o inmuebles: por ej. casas, departamentos, cocheras etc. En este caso se le conoce como renta real y su monto no puede ser menor al 6% del autoevaluó del predio, aunque la renta haya sido pactada por un monto menor. En esta categoría se aplica el criterio de lo DEVENGADO, porque la renta se genera mes a mes y el impuesto se paga aunque la renta no haya sido pagada. Para determinar la renta neta, la deducción es el 20% de la renta o ingreso bruto.

Segunda categoría, son las que provienen de ganancias de valores mobiliarios o inversiones de un derecho o capital invertido o ganancias en la transferencia de inmuebles (por ejemplo acciones, bonos, participaciones de fondos mutuos, regalías, intereses, dividendos etc.) y otros. Para determinar la renta neta, la deducción es el 20% de la renta o ingreso bruto.

Tercera categoría, el impuesto a la renta grava todos los ingresos que obtienen las personas y empresas que desarrollan actividades empresariales. No se considera a las personas acogidas al Nuevo Régimen único Simplificado. En el Impuesto a la Renta, hay dos regímenes tributarios: El General y el Especial. En este régimen el impuesto a la renta se aplica con la Tasa del 30%, que grava las utilidades de la empresa al 31 de diciembre de cada ejercicio.

Cuarta categoría, se producen por los ingresos que perciben las personas por su trabajo independiente, las dietas de directores de empresas, regidores municipales, consejeros regionales y las retribuciones de los trabajadores del Estado con Contrato Administrativo de Servicios - CAS. El impuesto se paga vía retención del 10% de este ingreso mensual, salvo que el monto retenido no cubra el 10% de los ingresos, en cuyo caso el que percibe la renta realiza pagos a cuenta directos mediante declaración mensual. En esta categoría hace uso del criterio de lo PERCIBIDO, existe obligación de pagar el impuesto cuando el honorario se cobra.

Quinta categoría, son los ingresos que perciben los trabajadores dependientes de una entidad o empresa a través de una planilla. El empleador efectúa al trabajador una retención mensual del impuesto a la renta equivalente a un dozavo del impuesto, que sólo varía en la medida que exista incremento de la remuneración. La tasa del impuesto es progresiva: 15 %, 21% y 30%, según el monto de la renta neta afecta que alcance el dependiente. Del mismo que la renta de cuarta, usa el criterio de lo PERCIBIDO, es decir que existe obligación de pagar el impuesto cuando se cobra la remuneración u otro concepto similar.

2.5.7. Obligación Tributaria

La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente. En ese sentido, el vínculo jurídico originado por el tributo, cuya fuente es la ley, y constituye el nexo entre el Estado (acreedor) y el responsable o contribuyente (deudor) que se manifiesta en una obligación de dar (pago de tributo) o en obligaciones adicionales de hacer (presentar balances y declaraciones juradas) o de tolerar (soportar las revisiones fiscales). Por otra parte, la obligación tributaria nace en el momento en que se realiza las situaciones jurídicas de hecho previstas por la ley y es el vínculo jurídico político en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.

En ese sentido, en nuestro país los contribuyentes y responsables de declarar y pagar los tributos deben cumplir ciertas obligaciones formales y otras sustanciales ante el Estado Peruano. Entre las obligaciones formales se encuentran las de:

- Inscribirse en el RUC u otros registros
- Fijar su domicilio fiscal.
- Determinar y declarar cada tributo dentro de ciertas fechas o plazos fijados legalmente.
- Emitir comprobantes de pago por sus operaciones económicas.
- Sustentar el traslado de bienes con guías de remisión.
- Registrar sus operaciones en libros contables.
- Retener y pagar tributos.

- Depositar los montos de detracciones efectuadas a otros contribuyentes en el banco que señalen las normas vigentes.

Entre las obligaciones sustanciales están las de:

- Pagar oportunamente los tributos como el Impuesto a la Renta,
- Impuesto General a las Ventas, entre otros.
- Pagar oportunamente las retenciones de impuestos efectuadas.
- Pagar oportunamente las percepciones efectuadas.
- Depositar los montos de detracciones efectuadas a otros contribuyentes en el banco que señalen las normas vigentes.

CAPITULO III: PLANTEAMIENTO DE LAS HIPÓTESIS Y VARIABLES

3.1. Hipótesis

La normatividad vigente de la base imponible del Impuesto a la Renta empresarial se presenta como un instrumento que atenta los principios de capacidad contributiva, de igualdad y economía; afectando el desarrollo de los incididos. Sin embargo, a través de un cambio constituyente en la Legislación Tributaria del impuesto a la renta se logra incrementar la recaudación fiscal en el Perú y consecuentemente en la provincia de Cajamarca.

3.2. Variables

VARIABLE (Y): EL IMPUESTO A LA RENTA

INDICADORES:

Y1 = Bases Imponible

Y2 = Carga Tributaria

Y3 = Cobertura de contribuyentes

Y4 = Categorías tributarias

Y5 = Ingresos Tributarios

VARIABLE (X): LEGISLACIÓN TRIBUTARIA

INDICADORES:

X1 = Fiscalización

X2 = Multas

X3 = Sanciones

3.3. Operacionalización de variables

VARIABLE	DEFINICIÓN	DIMENSIONES	INDICADOR	INSTRUMENTO
Legislación Tributaria	Conjunto de normas y medidas establecidas por el estado para financiar el gasto público a través de la recaudación de tributos.	Código Tributario Normas Reglamentos Eficiencia	Fiscalización Multas Sanciones	Bibliografía especializada en normas y leyes tributarias, así como entrevistas a eruditos en temas relacionadas con la legislación tributaria.
Impuesto a la Renta	El Impuesto a la Renta es aquel tributo que grava las rentas provenientes del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales a aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.	Sistema Tributario Recaudación Declaraciones Tipos de Impuestos sobre la Renta empresarial	Ingresos Tributarios Base Imponible Carga Tributaria Cobertura Regímenes Tributarios	Estadísticas y literatura proveniente de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), Banco Central de Reserva del Perú (BCR) e Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI)

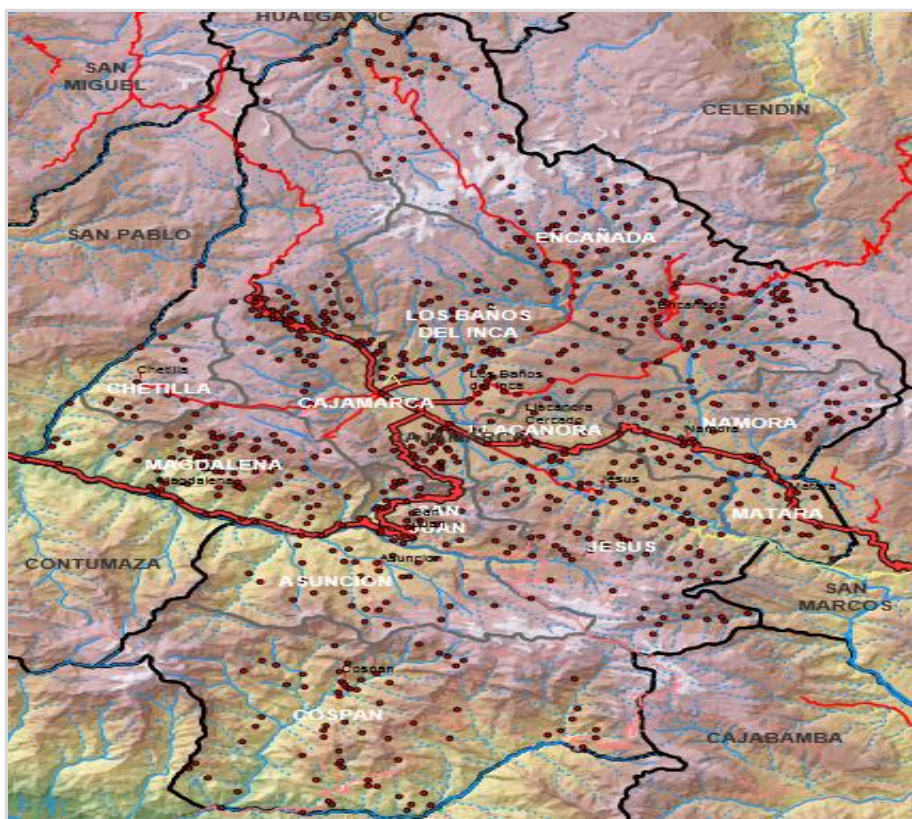
CAPITULO IV: MARCO METODOLÓGICO

4.1. Ubicación Geográfica

La presente investigación se realiza en el departamento de Cajamarca, uno de los 24 departamentos del Perú, el cual está situado en la zona norte del país, cubre una superficie de 33 318 Km², que representa el 2,6 por ciento del territorio nacional. Limita por el norte con la República del Ecuador, por el este con el departamento de Amazonas, por el sur con La Libertad y por el oeste con Lambayeque y Piura. Políticamente está dividido en 13 provincias y 127 distritos, siendo su capital la ciudad de Cajamarca.

El territorio comprende dos regiones naturales, sierra y selva, siendo predominante la primera. La altura de la región Cajamarca oscila entre los 400 m.s.n.m. (Distrito de Choros - Provincia de Cutervo) y los 3 550 m.s.n.m. (Distrito Chaván - Provincia de Chota). El relieve cajamarquino es muy accidentado debido a que su territorio es atravesado de sur a norte por la cordillera occidental de los Andes.

Figura N° 02. Relieve de la provincia de Cajamarca



Fuente: Atlas de Cajamarca. Centro de Investigación en Geografía Aplicada Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP).

Según el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), hasta el último Censo Nacional 2007: XI de Población y VI de Vivienda, el departamento de Cajamarca cuenta con una población de 1 507 486 habitantes (5,1 por ciento del total nacional), siendo el cuarto departamento más poblado del país, después de Lima (34,3 por ciento), Piura (6 por ciento) y La Libertad (5,9 por ciento). La población se ubica principalmente en las 2 provincias de Cajamarca (zona sur), Jaén (zona norte) y Chota (zona centro), que concentran el 48,3 por ciento de la población regional. Asimismo, el cuadro N° 1 nos indica que según el Censo Nacional 2007: XI de Población y VI de Vivienda, la provincia de Cajamarca contó con una población de 316 152 habitantes.

Tabla N° 01. Población provincial de Cajamarca

PROVINCIA DE CAJAMARCA		
POBLACIÓN		
1984	1993	2007
168196	230049	316152

Fuente. INEI - Censo Nacional 2007: XI de Población y VI de Vivienda

Tabla N° 02. Proyección de la Población Provincial de Cajamarca

PROYECCIÓN DE LA POBLACIÓN PROVINCIAL ESTIMADA										
2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
1485188	1493159	1500584	1507486	1513892	1519764	1525064	1529755	1533783	1537172	1540004

Fuente: INEI - Sistema de Información Regional para la Toma de Decisiones

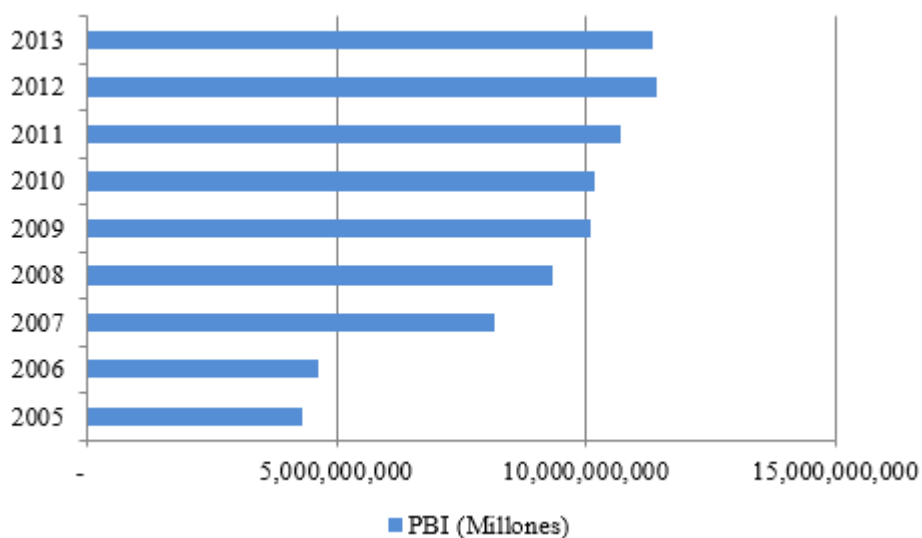
Por otro lado, el clima del departamento de Cajamarca es variado, frío en las alturas andinas, templado en los valles y cálido en las quebradas y las márgenes del río Marañón. Los climas templado y frío tienen como característica general las temperaturas diurnas elevadas (más de 20 °C) y bajas temperaturas nocturnas que descienden a 0°C a partir de los 3 mil metros de altitud, por lo menos durante los meses de invierno. La atmósfera es seca y las precipitaciones son abundantes durante el verano.

De acuerdo a la Encuesta Nacional de Hogares (ENAH) 2007, la Región Cajamarca tiene una PEA de 913,1 mil personas, de las cuales 899,4 mil están ocupadas. Según esta información, el problema de pobreza en Cajamarca no radica en la falta de empleo, pues

casi toda la población tiene alguna ocupación. El problema surge porque la ocupación que tienen no les rinde los ingresos suficientes por la baja productividad de las actividades que realizan. Así, de acuerdo a la estructura de mercado, el 90 por ciento de la PEA ocupada labora como trabajador familiar no remunerado (TFNR), independiente, y en microempresas (con menos de 10 trabajadores). La empresa pequeña, mediana y grande ocupa sólo al 4 por ciento de la PEA, en tanto que en el sector público labora el 5,6 por ciento de la PEA ocupada.

Cajamarca tiene un gran potencial económico, éstos se sustentan en la riqueza de sus valles interandinos y en la abundancia de sus recursos mineros, producto de su ubicación privilegiada en la zona más baja de la Cordillera de los Andes. En los últimos años hemos podido ser testigos de un crecimiento impulsado en su mayor parte por empresarios, tanto pequeños y micro empresarios que han sabido aprovechar el auge de la actividad minera presente en la región. Pues según el Diagnóstico para el diseño del Plan Estratégico Regional de Exportación, hasta el año 2007, Cajamarca aportaba el 2.9% del PBI nacional.

**Figura N° 03. Producto Bruto Interno a precios constantes
(Millones de Nuevos Soles)**



Fuente: Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).

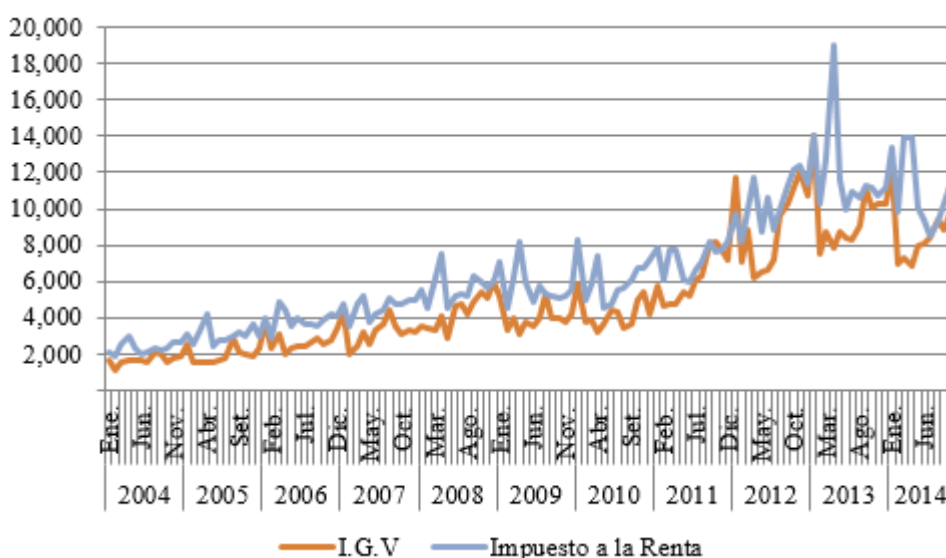
La figura N° 03 nos muestra la evolución del PBI (a precios constates) de Cajamarca en los últimos 11 años hasta el 2012. Podemos apreciar que el Producto Bruto Interno ha tenido una tendencia creciente hasta el 2012, solo desacelerándose en el 2007, pero incrementándose rápidamente en los siguientes años. Esto indica que el departamento de

Cajamarca no deja de crecer económicamente. Si analizamos el periodo de crecimiento del PBI del departamento de Cajamarca desde el 2001 hasta el 2012, en dicho periodo el PBI ha crecido en 50.4%.

Como lo veníamos mencionando líneas arriba, este crecimiento se ha debido en gran parte a los pequeños y micro empresarios emprendedores. Por otro lado estos pequeños empresarios para hacer crecer más su negocio es muy probable que hayan hecho uso de préstamos directos a la banca múltiple, pues se han desarrollado muy rápido en actividades productivas como construcción, agricultura, industria, servicios y otros.

El cuadro N° 2 nos revela la evolución de los principales ingresos tributarios recaudados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT).

Figura N° 04. Ingresos Tributarios Recaudados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) (Miles de Nuevos Soles)



Fuente: Banco Central de Reserva del Perú (BCR).

De este modo, la figura N° 04 nos indica que tanto el impuesto general a las ventas (I.G.V) como el impuesto a la renta (I.R) tienen una tendencia a la alza casi similar; sin embargo, resulta interesante notar que la recaudación de impuesto a la renta está muy por encima del impuesto general a las ventas en sus distintas categorías, esta situación puede ser un indicador del alto grado de ingresos que percibe la población laboral del departamento de Cajamarca o las derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios que se encuentran evolucionando en forma creciente.

4.2. Métodos de investigación

4.2.1. Exploratoria

Esta investigación se presenta como exploratoria, pues se pretende dar otro sentido de estudio diferente al de muchos otros trabajos de investigación, pues aquí estudiamos a la legislación tributaria del impuesto a la renta empresarial, con el fin de presentar alguna propuesta de mejora para aumentar el ingreso fiscal del país, es decir no existe evidencia sobre investigaciones relacionadas específicamente con el tema en estudio.

4.2.2. Descriptiva

Este estudio es de tipo descriptivo, puesto que ayuda a describir el problema en toda su dimensión, tiempo y espacio; logrando de esta manera puntualizar en todo un contexto el origen del problema en estudio, empleando para ello un marco teórico que nos ayude a conocer de manera específica el comportamiento de la legislación tributaria del impuesto a la renta empresarial en el Perú; asimismo haremos uso de datos estadísticos proporcionados por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) para describir el comportamiento del impuesto a la renta en los últimos años.

4.2.3. Longitudinal

También es longitudinal, ya que se obtiene datos sobre el comportamiento del impuesto a la renta en los últimos años (2010-2014); asimismo se estudia el funcionamiento de la legislación tributaria del impuesto a la renta empresarial, con el fin de encontrar algún vacío en su accionar para que logremos lanzar algunas propuestas que ayuden a ser más eficiente la legislación en estudio.

4.3. Diseño de investigación

La presente investigación presenta un diseño de investigación no experimental, puesto que este documento es una investigación de tipo descriptiva y en ella no podemos manipular ninguna de las variables que presentamos; debido a que simplemente ya ocurrieron los hechos o porque cada uno de ellos son interiormente manipulables, es decir, se trata de un estudio donde no hacemos variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre las otras variables (Hernández, 2006); asimismo se perfila como un diseño de investigación

transeccional exploratorio, porque empezaremos a conocer detalladamente el funcionamiento de la legislación tributaria empresarial en el Perú; también será una investigación transeccional descriptivo, pues se investiga la incidencia que tiene la legislación tributaria empresarial sobre la recaudación fiscal, a través de la revisión de literatura, análisis documentales y de datos estadísticos, es decir, se indaga la incidencia de una o más variables en una población (Hernández, 2006).

4.4. Población, muestra, unidad de análisis y unidades de observación

La población de la presente investigación está representada por toda la Población Económicamente Activa (PEA) del Perú, que, según las estimaciones de los datos proporcionados por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), hasta el año 2015 asciende a 16,953,398 personas que aportan al fisco con sus ingresos mensuales. Sin embargo, las unidades de análisis estarán constituidas por las empresas que laboran en el Perú; asimismo la muestra de esta investigación está representada por la totalidad de empresas existentes en el Perú que quedan afectas al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, es decir, aquellas empresas cuya categoría está en función de la naturaleza o la procedencia de las rentas derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios.

Por otro lado, las unidades de observación de esta investigación son principalmente, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), el Banco Central de Reserva del Perú (BCR) y el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), de los cuales se obtendrá la información secundaria de las unidades de análisis.

4.5. Técnicas e instrumentos de recopilación de información

En la realización de la presente investigación correspondiente a la recolección de datos e información, se utiliza las siguientes técnicas e instrumentos de recopilación de información:

Observación, ésta nos orientará a verificar el funcionamiento y cumplimiento del Régimen Tributario del Impuesto a la Renta en las empresas afectas al impuesto de tercera.

Análisis documental, referida a la bibliografía esencial, de profundización y especializada relacionada con la legislación tributaria sobre el Impuesto a la Renta,

las teorías y enfoques a la tributación, además de la normatividad que hace posible las reformas en tema de tributación nacional.

Entrevista personal, orientada a establecer el contacto directo con personas expertas en temas tributarios, con el fin de recoger sus percepciones respecto al funcionamiento y aplicabilidad del Régimen Tributario del Impuesto a la Renta de las empresa que se encuentran afectas al impuesto a la renta de tercera categoría, así como las debilidades y fortalezas que este tipo de régimen tributario presenta para que en función a sus discernimientos logremos proponer mejoras al respecto.

4.6. Técnicas para el procesamiento y análisis de información

Los datos recogidos de las distintas encuestas del Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), base de datos del Banco Central de Reserva del Perú (BCR) y de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) que usemos, por sí solos, no aportarán ningún resultado a nuestra investigación. Por ello es necesario procesarlos e interpretarlos para poder obtener descubrimientos relevantes en la investigación. En este sentido el proceso se lleva a cabo con el uso del programa de cálculo Microsoft Excel, pues con él se logrará clasificar y tabular cada uno de los datos obtenidos; para posteriormente lograr analizarlos. Asimismo el documento Word es el que presenta el documento final que contendrá el resultado de las unidades analizadas de las diversas fuentes que consultemos.

Por otro lado, el análisis e interpretación de los resultados se presenta en cuadros, gráficos o relaciones de datos, los cuales se utilizarán para examinar lo planteado en esta investigación.

4.7. Matriz de consistencia metodológica

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS GENERAL	VARIABLES E INDICADORES	INSTRUMENTO	METODOLOGÍA	POBLACIÓN Y MUESTRA
¿Cuáles son cambios que deben realizarse en la Legislación Tributaria del impuesto a la renta empresarial para incrementar la recaudación fiscal en el Perú?	Objetivo General	La normatividad vigente de la base imponible del Impuesto a la Renta empresarial se presenta como un instrumento que atenta los principios de capacidad contributiva, de igualdad y economía; afectando el desarrollo de los incididos. Sin embargo, a través de un cambio constituyente en la Legislación Tributaria del impuesto a la renta se logra incrementar la recaudación fiscal en el Perú y consecuentemente en la provincia de Cajamarca.	Variable (Y)	Observación Análisis Documental Entrevista personal	Tipo De Investigación	Población
	Determinar los cambios que son necesarios en la Legislación Tributaria del impuesto a la renta empresarial, a través del análisis de su contenido constitucional, con el propósito de incrementar la recaudación fiscal del erario nacional.		(Y) Legislación Tributaria		Exploratoria Descriptiva Longitudinal	Población Económicamente Activa (PEA) del Perú. Los cuales ascienden a 16, 953,398 personas que aportan al fisco con sus ingresos mensuales.
	Objetivos Específicos		Indicadores		Diseño de Investigación	Unidad de Análisis
	Diagnosticar la situación actual de la Legislación Tributaria del impuesto a la renta empresarial en todos sus niveles de recaudación.		(Y1) Fiscalización (Y2) Multas (Y3) Sanciones		Investigación No Experimental Tipo: Transeccional Exploratorio Transeccional Descriptivo	Empresas
	Identificar los problemas en la legislación vigente en materia del impuesto a la renta empresarial en relación a los pagos de los contribuyentes.		Variable (X)		Técnicas para el Procesamiento de Información	Muestra
	Identificar posibles propuestas de cambios en la Legislación Tributaria del impuesto a la renta empresarial, de cara a incrementar la recaudación fiscal en el erario nacional.		(X) Impuesto a la Renta		Hoja de cálculo Excel Hoja de texto Word	Empresas existentes en el Perú que quedan afectas al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría
	Desarrollar un plan de acción que permita identificar los procesos para la aprobación de la propuesta.		Indicadores		Técnicas para el Análisis de Información	Unidades de Observación
	(X1) Base Imponible (X2) Carga Tributaria (X3) Cobertura de contribuyentes	Cuadros Gráficos Relaciones de datos	Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) Banco Central de Reserva del Perú (BCR) Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI)			

CAPITULO V: RESULTADOS Y DISCUSIÓN

5.1. Evolución Histórica del Tributo y el Sistema Tributario en el Perú

5.1.1. Historia del tributo

Al echar un vistazo al origen del tributo, puede advertirnos que son tan antiguos como el hombre, pues a lo largo de la historia surgieron comunidades, escenario que suscito la relación gobernantes-gobernados y el requerimiento de prestaciones (aportes de bienes, servicios y recursos financieros) de las personas, grupos o pueblos por los reyes, los príncipes, los señores feudales, etc. Con el propósito que los gobernantes estén en posibilidades de dar cumplimiento a las necesidades de la población. Por ello, conocer lo relativo a la evolución histórica de los tributos en el tiempo y en el espacio, nos permite observar su desarrollo hasta llegar a nuestros tiempos, lo cual permite la posibilidad de mejorarlos en aras de un beneficio general.

Por otra parte, es preciso dar una mirada al origen del término tributo, por el lado de la etimología se puede vislumbrar que el término provendría de la palabra tributo, razón por la cual el tributo y el acto de tributar pueden estar referidos a la primitiva contribución de las tribus sometidas por razón de la fuerza de otras tribus. Observándose que el carácter obligatorio de la contribución se manifestó desde sus comienzos y se conserva hasta nuestros tiempos.

En ese sentido, la evolución del tributo permite advertir que la autoridad de todos los tiempos ha buscado y encontrado siempre, algún objeto de gravamen con el fin exclusivo de acopiar fondos para sostenerse y, secundariamente, para proporcionar algunas obras o servicios que justifiquen su permanencia. Por ello, las actividades que el Estado lleva a cabo, representado por el legítimo gobierno, procurando la satisfacción de las necesidades públicas, se realizan a través de funciones y servicios públicos, traducidos en gastos para el logro del bien común. Esto último justifica la obtención de los ingresos tributarios y la realización de gastos; esto es la actividad financiera, llevada a cabo a través del derecho tributario.

Por consiguiente, en la actualidad, la tributación es entendida como la acción con que el ciudadano entrega al Estado cierta cantidad de dinero para el financiamiento de las funciones y servicios públicos. Es por ello que la tributación debe ser entendida como aquel aporte que hace el contribuyente en aras del bien común. Así, la tributación no es un fin en sí mismo: es una herramienta de la política económica;

es decir, de las directrices con que el gobierno orienta la producción y distribución de la riqueza en un país.

5.1.2. La historia de la tributación en el Perú

La tributación es un tema que aún es planteado y que difícilmente va a ser agotado debido a que es un tema que suscita inquietudes trascendentes porque está siempre abierto al análisis. Por ende, la tributación en un país en vías de desarrollo como el nuestro es un asunto determinante y, por lo tanto, merece la mayor de las reflexiones. Pues para resolver los problemas que hace años agobian al Perú es imprescindible entender cabalmente el rol fundamental del aspecto tributario en la política económica.

En ese sentido, y desde que nació la República, la administración tributaria ha sido objeto de una serie de reformas. El primer antecedente fue la Sección Contribuciones Directas, Correo y Papel Sellado del Ministerio de Hacienda, creada el 14 de enero de 1848, durante el gobierno del Mariscal Ramón Castilla. Dependencia que fue creada con la finalidad de ordenar la caótica situación de las finanzas nacionales de ese entonces y remplazar la rancia e injusta tributación colonial por una nueva política fiscal que se acomode a las necesidades de Estado. Bajo este nuevo ordenamiento, los contribuyentes ingresaban a un padrón y eran inscritos por apoderados fiscales. Dando origen a los subprefectos, eran las autoridades encargadas de realizar recaudación de los impuestos y de solicitar la sanción para quienes no cumplieran con sus obligaciones tributarias. La responsabilidad de supervisar los procesos de recaudación recaía en un contador, quien era el jefe encargado de cobrar las deudas atrasadas por medio de las tesorerías, además atendía la emisión oportuna de papel sellado y su correspondiente distribución. La Sección de Contribuciones, Correo y papel sellado duró 17 años, siendo reemplazada en 1865 por la Dirección de Contribuciones durante el gobierno del General Mariano Ignacio Prado. Sin embargo, esta dirección no duro por mucho tiempo, pues al asumir el poder don José Balta en 1868, fue reemplazada por la Sección Contribuciones y demás rentas del Estado.

En 1879, al desatarse la guerra del Pacífico el Perú entró en una etapa de crisis económica que se extendió por muchos años y por consiguiente la administración tributaria sufrió también un prolongado estancamiento. Durante el segundo gobierno de José Pardo y Barreda, en 1915, se produce una nueva reorganización

en la Hacienda Pública, donde la Sección de Contribuciones se fusiono con la Superintendencia General de Aduanas, creando una nueva dependencia denominada Dirección de Aduanas y Contribuciones, Estadística y Contabilidad. Sin embargo, en 1920 esta función se disolvió, rescatando la antigua Dirección de Contribuciones, pero con una estructura más moderna que correspondía a las nuevas exigencias fiscales de una economía de transformación. Desde entonces y hasta 1929, cuando culmino el gobierno de Augusto B. Leguía, esta dependencia se hizo cargo de administrar los gravámenes aplicables al tabaco, el, opio, la sal el fósforo, el alcohol líquido, el guano y los derechos de importación y exportación, entre otros. También tenía a su cargo el cobro de los impuestos fiscales, locales y arbitrios municipales, además de las contribuciones prediales llamadas matrículas y de la estadística tributaria.

En 1934, la administración tributaria empezó a cobrar mayor importancia, con la promulgación de la ley del Impuesto a la Renta que le confería nuevas funciones a la Dirección de Contribuciones del Ministerio de Hacienda. Esta norma significó el primer paso hacia la descentralización, ya que dispuso que la Dirección de Contribuciones debía tener oficinas departamentales y provinciales en los lugares que determinase el Poder Ejecutivo. No obstante, más tarde el organismo recaudador fue reemplazado por la Superintendencia General de Contribuciones, dando origen a un nuevo sistema impositivo basado en la obligatoriedad de la declaración jurada, la presentación de Balances y las revisiones contables y auditorias. Dos décadas después, exactamente en 1953, se presentó un plan de reformas que buscaba solucionar problemas como el de la ausencia de un mecanismo para ubicar al omiso y reprimir la evasión del pago de impuestos, la deficiente fiscalización y los errores en los procesos que generaban un número considerable de reclamaciones. De estos cambios efectuados hasta 1964, destaca la creación de un sistema de autoliquidaciones con la finalidad de que los propios contribuyentes pudieran efectuar el proceso de liquidaciones de sus tributos y el uso de equipos electrónicos para facilitar las labores de acotación y fiscalización tributaria.

Las mejoras en la administración tributarias continuaron. Entre los cambios efectuados destaca la puesta en vigencia del Código Tributario, posteriormente se cambia el sistema cedula por el impuesto único a la renta y se crea el impuesto al valor de la propiedad predial y el aplicable sobre el patrimonio accionario. En este

mismo periodo se introduce además el uso de la libreta tributaria como documento de identificación del contribuyente, dando origen al Registro Nacional de Contribuyentes. Asimismo se establece el procesamiento automático de datos. Años más tarde la Superintendencia Nacional de Contribuciones cambia su nombre por el de Dirección General de Contribuciones del nuevo Ministerio de Economía y Finanzas antes denominada Ministerio de Hacienda y Comercio. La reforma más importante efectuada en esta etapa figura la creación de la Oficina de Información y Orientación al Contribuyente. También en este periodo se da un gran paso hacia la descentralización con la creación de la tercera Dirección Regional ubicada en Arequipa que comprende a los Departamentos de Moquegua, Tacna y Puno. Otra en Tumbes que comprendía a Piura, Cajamarca, La Libertad, Lambayeque y Ancash y otra en Junín con jurisdicción en Pasco, Huancavelica, Huánuco, Ayacucho y Apurímac. Sin embargo, en los años 80 pese a las continuas reformas la Dirección General de Contribuciones sufrió un grave retroceso. Esta grave situación se reflejaba en la evasión tributaria generalizada, la corrupción de sus funcionarios, la defraudación fiscal, el crecimiento de la economía informal y el aumento del contrabando.

En razón a ello, la Dirección General de Contribuciones, en 1988, fue reemplazada por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) como institución pública descentralizada y se dictó una serie de normas en busca de mejorar los sistemas y procedimientos pero sin lograr resultados esperados. El proceso estructural de la SUNAT se inició con un equipo de profesionales provenientes del Banco Central de Reserva del Perú (BCRP) y de la antigua Dirección General de Contribuciones con el apoyo de misiones técnicas del Fondo Monetario Internacional (FMI) y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y el Centro Interamericano de Administración Tributaria (CIAT). Así se le otorgó el 2 % de la recaudación total de los tributos que administra y se le dio total autonomía económica y administrativa.

Otra de las reformas sobresalientes fue la simplificación del sistema tributario nacional, el cual constaba básicamente de dos tributos, el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta. Hoy en conjunto estos impuestos representan el 69 % de la recaudación nacional. Por otro lado se ha logrado ampliar la base tributaria de contribuyentes que declaran y pagan sus obligaciones mediante la creación del Registro Único de Contribuyentes (RUC) y el sistema de control de la

recaudación tributaria. Asimismo se creó la red bancaria y los sistemas de comprobantes de pago, de control de principales contribuyentes y de control de pequeños y medianos contribuyentes. Entre las reformas más destacadas figuran también las actividades para formar conciencia tributaria entre la población, como la introducción de contenidos de esta materia en los currículos escolares y las campañas educativas en el ámbito universitario y profesional. El exitoso proceso de modernización emprendido por la SUNAT ha dado prestigio y reconocimiento al Estado peruano y le ha validado ser considerado como un modelo de administración tributaria en América latina.

5.1.3. La tributación en el Perú

Partiendo del gran aporte a la economía pública que hiciera el reconocido economista John Maynard Keynes “Cuando en el mundo real no se cumplen las condiciones básicas que supone el buen funcionamiento de la economía de mercado, existen imperfecciones estructurales. Y compete al Estado (garante del bien común) corregirlas a través de la política fiscal: la tributación y el gasto público”. De esa forma el plan que traza la política económica para regir la tributación constituye la política tributaria, la cual es una moneda de dos caras intrínsecamente unidas: el sistema y la administración. De ahí que una reforma auténtica implica actuar consistente y simultáneamente en ambos frentes. Eso fue lo que hizo la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) fundacional en 1991 - 1992.

El régimen tributario está constituido por los tributos aprobados en una nación. Un sistema eficiente establece el régimen tributario considerando los siguientes principios:

- a. Neutralidad económica: no distorsionar la asignación de recursos.
- b. Simplicidad: clara identificación de sujeto y base gravable.
- c. Universalidad: máxima prudencia en materia de exoneración e incentivos.
- d. Equidad real: todos los agentes económicos en capacidad de tributar pagan la misma proporción sobre sus recursos.

El sistema tributario peruano tiene varios componentes, pues como lo muestra el cuadro N° 1, los ingresos tributarios corrientes tienen un componente del 19% del PBI al año 2014, proveniente del Gobierno Central y otro componente corriente menor de 3 % el mismo año que proviene de los Gobiernos Locales

Tabla N° 03. Ingresos Corrientes del Gobierno Central y Gobiernos Regionales

Años	Total Ingresos Corrientes del GC (% PBI)	Ingresos Corrientes de Gobiernos Locales (% PBI)
2005	16.6	2.6
2006	18.4	2.8
2007	19.0	3.7
2008	19.1	3.6
2009	16.7	3.2
2010	17.8	3.0
2011	18.8	3.2
2012	19.1	3.3
2013	18.9	3.1
2014	19.0	3.0

Fuente: Gobiernos locales, Ministerio de Economía y Finanzas.

Los ingresos tributarios recibidos por el gobierno central provienen mayoritariamente de IGV (impuesto general a las ventas) y del IR (impuesto a la renta o a los ingresos). Estos ingresos tienen las más altas tasas respecto al Producto Bruto Interno (PBI). El cuadro N° 2 nos muestra que en los últimos 5 años estas tasas han mantenido una tendencia, sino sostenida, creciente.

Tabla N° 04. Ingresos Tributarios Nacionales (% del PBI)

	2010		2011		2012		2013		2014	
	Millones de Soles	% del PBI	Millones de Soles	% del PBI	Millones de Soles	% del PBI	Millones de Soles	% del PBI	Millones de Soles	% del PBI
Impuestos a los Ingresos	25801.71645	6.1	33627.93094	7.2	37278.0354	7.3	36512.40724	6.7	40157.10908	7.0
Impuestos a las Exportaciones	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
Impuestos a las Importaciones	1802.937041	0.4	1380.348186	0.3	1526.024225	0.3	1705.910307	0.3	1787.745779	0.3
Impuesto General a las Ventas - IGV	35536.33606	8.5	40423.94457	8.6	44041.94487	8.7	47819.41618	8.7	50351.39826	8.7
Impuesto Selectivo al Consumo - ISC	4668.418316	1.1	4718.283193	1.0	4917.754317	1.0	5479.764543	1.0	5134.886064	0.9
Otros Ingresos Tributarios	4599.649553	1.1	5097.566375	1.1	6901.858948	1.4	9068.97831	1.7	8585.881444	1.5
Total Ingresos Tributarios	72409.05742		85248.07326		94665.61776		100586.4766		106017.0206	

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas, Banco de la Nación, SUNAT.

Tabla N° 05. Ingresos Tributarios Nacionales (% del Total)

	2010		2011		2012		2013		2014	
	Millones de Soles	% del Total	Millones de Soles	% del Total	Millones de Soles	% del Total	Millones de Soles	% del Total	Millones de Soles	% del Total
Impuestos a los Ingresos	25801.71645	36%	33627.93094	39%	37278.0354	39%	36512.40724	36%	40157.10908	38%
Impuestos a las Exportaciones	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Impuestos a las Importaciones	1802.937041	2%	1380.348186	2%	1526.024225	2%	1705.910307	2%	1787.745779	2%
Impuesto General a las Ventas - IGV	35536.33606	49%	40423.94457	47%	44041.94487	47%	47819.41618	48%	50351.39826	47%
Impuesto Selectivo al Consumo - ISC	4668.418316	6%	4718.283193	6%	4917.754317	5%	5479.764543	5%	5134.886064	5%
Otros Ingresos Tributarios	4599.649553	6%	5097.566375	6%	6901.858948	7%	9068.97831	9%	8585.881444	8%
Total Ingresos Tributarios	72409.05742		85248.07326		94665.61776		100586.4766		106017.0206	

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas, Banco de la Nación, SUNAT.

Las tablas anteriores nos muestran que los impuestos a los ingresos o a la renta, así como el IGV (impuesto general a las ventas) tienen las participaciones más significativas en relación a otros impuestos que percibe el gobierno central. Pero además, nuestro sistema tributario tiene impuestos que buscan recaudar y corregir externalidades por el consumo de algunos productos específicos. Ejemplos de este tipo de impuestos son el petróleo, la gasolina, el tabaco, los alcoholes y las bebidas alcohólicas. Aparte de estos impuestos correctivos, nuestro país aún recauda por impuestos al comercio exterior (pues tenemos acuerdos de libre comercio con muchos países). De ahí que el sistema tributario obtiene su recaudación de varias fuentes, pero como podemos notar bastante concentrado en el impuesto a la renta (IR) e impuesto general a las ventas (IGV).

5.1.4. Problemas y principios fundamentales de un sistema tributario

Como se mencionó anteriormente el sistema tributario está compuesto por conjunto de impuestos, contribuciones y tasas que existen en nuestro país y por las normas que los regulan en una época determinada.

El Estado al momento de crear los tributos ha tenido en cuenta ciertos principios con el objeto de que el tributo no creé problemas en la sociedad. Es así que de la política económica permite entender que la población del país tiene diferentes capacidades de ingreso, pues no todos tienen la misma capacidad económica, aunque todos pueden fomentar la capacidad tributaria. Del mismo modo, de la política financiera se desprende que el sistema tributario debe ser administrativamente manejable, para que esto se logre debe ser lo más simple, haciendo que el contribuyente sepa de una manera sencilla como y cuando debe pagar o sea que los tributos tienen que ser simples para facilidad del contribuyente y para el control y fiscalización por parte de la administración tributaria. Pues la razón de la existencia de los tributos es proporcionar ingresos al Estado, por tal motivo el sistema tributario debe procurarle los ingresos suficientes para que cumpla con su finalidad de servicio a la comunidad, hecho que se desprende de la administración fiscal. Sin embargo un sistema tributario tendrá que generar un sacrificio tolerable o mínimo al contribuyente, por esta razón debe ser un sistema equitativo, situación que es sustentada a partir de principios sociales, de tal modo que el contribuyente vea un sistema justo que afecte más a la gente que posee mayores recursos económicos, constituyendo el sistema tributario en un

instrumento promotor fundamentado en fines discrecionales, disminuyendo el consumo de ciertos bienes procurando promover la inversión en la producción de otros en la sociedad.

5.1.5. La política tributaria y sus lineamientos

Desde el punto de vista económico, cabe asignar a la política fiscal o tributaria importantes objetivos, como el de favorecer o frenar determinada forma de explotación, la fabricación de ciertos bienes, la realización de determinadas negociaciones, también se le atribuyen a esta política las importantes misiones de actuar sobre la coyuntura y promover el desarrollo económico. (Villegas, 1999). Por ende, la política tributaria afecta casi todos los aspectos de la economía y la sociedad. Es por ello que la política tributaria da lugar al sistema tributario que es el conjunto de normas legales que crean los tributos; y a la administración tributaria encargada de recaudar los tributos y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes. En el caso del Perú, la administración tributaria constituida por la SUNAT, los MUNICIPIOS y otras entidades cobran tasas por los servicios que prestan.

5.1.6. Lineamientos de Política Tributaria

Arias, (2011). Cuando se analiza a profundidad el sistema tributario peruano, es posible sostener que sus principales problemas son: el bajo nivel de la recaudación, que lo hace insuficiente para financiar servicios públicos adecuados; la concentración de la recaudación en el gobierno central y la poca participación de los gobiernos regionales y locales; la estructura de la recaudación con mayor preponderancia de los impuestos indirectos y la baja recaudación de los impuestos directos, que determina que el impacto de la tributación en la equidad sea mínimo; los altos niveles de evasión del impuesto a la renta y del impuesto general a las ventas (IGV); las altas tasas impositivas en comparación con las tendencias y estándares internacionales; la reducida base tributaria, originada por deducciones generosas, exoneraciones que no contribuyen a la equidad y regímenes especiales que promueven la atomización de las empresas y la evasión; y, finalmente, la complejidad del sistema tributario en su conjunto.

Desde el punto de vista macroeconómico, la política tributaria debe cumplir un rol de estabilización: procurar ser expansiva en periodos de contracción del ciclo y contractiva en periodos de expansión del mismo.

Sin embargo, el rol de la política fiscal o tributaria no es solo el de la estabilización, también tiene la importante función de promover la equidad. Para ello, tiene dos instrumentos: los impuestos y el gasto público. En ese sentido, la tributación debe permitir recaudar lo necesario para financiar el gasto público, y, además, debe contribuir a mejorar la distribución del ingreso. Por otro lado, el gasto público debe orientarse a generar las condiciones para el crecimiento, a través de la inversión en infraestructura, pero, al mismo tiempo, brindar servicios a los más necesitados.

Cabe señalar que, en los últimos años, si bien la recaudación ha aumentado, lo ha hecho con base en el crecimiento de los impuestos a la minería, los cuales son volátiles porque sus recursos son agotables. De lo que se trata, por lo tanto, es que el crecimiento de la recaudación tenga ingresos de carácter permanente.

5.1.7. Diagnóstico del Sistema Tributario peruano

Como se mencionó líneas arriba, los principales problemas del sistema tributario son: el bajo nivel de la recaudación, al punto que es insuficiente para financiar servicios públicos adecuados. Los ingresos del gobierno central en el año 2013 han sido equivalentes al 16,8% del Producto Interno Bruto (PBI). Sin embargo, si excluimos los ingresos fiscales provenientes del sector minero, la presión tributaria del gobierno central ascendió a 16.3% del PBI. La concentración de la recaudación en el gobierno central y la poca participación de los gobiernos regionales y locales. Todo ello nos caracteriza como uno de los países más centralizados de América Latina. (Arias, 2011).

Además, la estructura de la recaudación establecida tiene una mayor preponderancia en los impuestos indirectos y una baja recaudación de impuestos directos (renta y propiedad) lo cual determina que el impacto de la tributación en términos de equidad sea mínima, por consiguiente se puede deducir el mayor que envuelve los impuestos indirectos y la menor relevancia de los impuestos directos; además, los últimos son menos regresivos que los primeros. Por tanto, es conocido que los impuestos que son menos regresivos (y por ende más progresivos) contribuyen a disminuir la desigualdad en la distribución de ingresos.

Por otro lado, los altos niveles de evasión tributaria del impuesto a la renta y del impuesto general a las ventas, según cifras del ente recaudador se encontró, la evasión en lo referido al IGV, en la última década pasó de 49.1% (2001) a 34.7% (2010). Al analizar el último quinquenio bajo la administración aprista se aprecia que la evasión fue de 38.8% (2006) a 34.7% (2010). Además, de acuerdo a cifras de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), el Perú es uno de los países que tiene las tasas más altas de evasión en el IGV en la región. Mientras que en el Perú la evasión alcanzó 34.7%, en Chile y Uruguay representa el 18%, en Argentina y México 20%, Colombia 22%, Ecuador 32%. Por encima del Perú se encuentra Venezuela donde la evasión alcanza 66%. Sin embargo, no solo se evade el pago del IGV, también se busca la manera de no pagar el impuesto a la renta (IR). Sobre este último tributo, el especialista en temas tributarios Jorge Manini, estimó que aproximadamente la evasión alcanza el 47% de contribuyentes. Y de acuerdo a un estudio de la CEPAL, la evasión en renta es de 53% en las personas jurídicas o empresas y de 33% en las personas naturales. Es decir, la evasión es más grande en las empresas.

En ese sentido, es posible inferir que la reducida base tributaria es originada en principio por las deducciones generosas, y las exoneraciones que no contribuyen a la equidad y regímenes especiales que promueven la atomización de las empresas y la evasión. Por ello, ampliar la base tributaria no consiste en aumentar el número de contribuyentes. Más bien lo reducido de esta base se explica por la existencia de deducciones, exoneraciones y regímenes especiales.

En razón a lo expuesto, cabe señalar, la importancia de simplificar al sistema tributario y lograr traducir todo ello en no imponer excesivos costos a los contribuyentes al momento de efectuar sus pagos por impuestos. Ya que el indicador específico que mide el número de horas que el contribuyente destina para cumplir con las obligaciones tributarias, el nuestro país ocupa el puesto 153 de 183 países, y el puesto 20 entre los 28 países de América Latina.

5.1.8. El papel de la política tributaria en la economía

El pensamiento económico le otorgó un papel fundamental al Estado en cuanto a la disposición de bienes públicos. Para ello deberá ser consecuente con las diversas teorías y planteamientos de las escuelas como el “deber del Estado soberano” en la

provisión de ciertos bienes, “la economía pública” de la intervención en el mercado cuando éste presenta fallas, “el valor subjetivo de la provisión de recursos” centrándose en las demandas del consumidor y “su eficiencia”. Pero también se le confiere el papel de estabilizador de la economía ante choques que revelan las imperfecciones del mercado y, por ende, la reticencia de ciertos precios a ajustarse conforme la teoría clásica lo plantea.

Sin embargo, la postura de la escuela de pensamiento económico denominada neoclásica, con Lucas como su principal representante, desestimó la rigidez de precios y propuso que los ciclos económicos, aquellos movimientos en la actividad económica que el pensamiento keynesiano consideró nefastos, eran fluctuaciones óptimas del mercado. Dado que: “El ciclo se presenta así como el ajuste dinámico de una economía competitiva siempre en equilibrio ante perturbaciones reales”.

Por ello, la escuela neoclásica, valiéndose de la formalización matemática, muestra que las políticas de estabilización pueden generar distorsiones en el mercado y alejar a la economía del óptimo. Sin embargo, los nuevos keynesianos, utilizando también la rigurosidad de las herramientas matemáticas y el uso de fundamentos microeconómicos, sustentaron que la rigidez de precios y demás fallas de mercado deberían ser analizadas como una actitud optimizadora de los agentes y, por tanto, la política estabilizadora de los responsables en economía tendría efectos reales y duraderos.

5.2. Legislación Tributaria del Impuesto a la Renta en El Perú

5.2.1. Reglamento de la ley del impuesto a la renta

La legislación tributaria, como se mencionó anteriormente en este documento, está compuesta por un conjunto de normas y medidas establecidas por el Estado con el propósito de financiar el gasto público a través de la recaudación de tributos. En ese sentido, la Ley que regula el Impuesto a la Renta fue aprobada mediante Decreto Legislativo N° 774, dicha norma busca la correcta aplicación del Impuesto a la Renta en nuestro país; por consiguiente, a través del Decreto Supremo N° 054-99-EF se aprueba el Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta. Ley, que consta de diecisiete (17) Capítulos, ciento veinticuatro (124) Artículos y cincuenta y uno (51) Disposiciones Transitorias y Finales.

5.2.2. Ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta

Según el capítulo uno, de la ley del impuesto, en su artículo primero menciona que el Impuesto a la Renta grava lo siguiente:

- a. Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
- b. Las ganancias de capital.
- c. Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta Ley.
- d. Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley.

Asimismo, están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a), las siguientes:

- Las regalías.
- Los resultados de la enajenación de:
 - o Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización.
 - o Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.
- Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

5.2.3. Base jurisdiccional del Impuesto a la Renta

La ley de Impuesto a la Renta, en su artículo sexto, establece que están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de la Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora. Sin embargo, en el caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

5.2.4. Los contribuyentes

Según la Ley del Impuesto a la Renta, en su artículo 14°, decreta que son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas. Asimismo se considerarán contribuyentes a las sociedades conyugales, puesto que en el caso de sociedades conyugales, las rentas que obtenga cada cónyuge serán declaradas independientemente por cada uno de ellos. Por lo tanto, las rentas producidas por bienes comunes serán atribuidas, por igual, a cada uno de los cónyuges; sin embargo, éstos podrán optar por atribuir las a uno solo de ellos para efectos de la declaración y pago como sociedad conyugal. Por otro lado, las rentas de los hijos menores de edad deberán ser acumuladas a las del cónyuge que obtenga mayor renta, o, de ser el caso, a la sociedad conyugal. Esta opción está prevista en el artículo 16° de la Ley del impuesto.

Para los efectos de la Ley del impuesto, se considerarán personas jurídicas, a las siguientes:

- a. Las sociedades anónimas, en comandita, colectivas, civiles, comerciales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.
- b. Las cooperativas, incluidas las agrarias de producción.
- c. Las empresas de propiedad social.
- d. Las empresas de propiedad parcial o total del Estado.
- e. Las asociaciones, comunidades laborales incluidas las de compensación minera y las fundaciones no consideradas en el artículo 18°.
- f. Las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana.
- g. Las empresas individuales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.
- h. Las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.
- i. Las sociedades agrícolas de interés social.
- j. Las sociedades irregulares previstas en el Artículo 423° de la Ley General de Sociedades; la comunidad de bienes; joint ventures, consorcios y otros

contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes.

5.2.5. Las inafectaciones y exoneraciones

El artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que no son sujetos pasivos del impuesto, los siguientes:

- a. El Sector Público Nacional, con excepción de las Empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.
- b. Las fundaciones legalmente establecidas, cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: cultura, investigación superior, beneficencia, asistencia social y hospitalaria y beneficios sociales para los servidores de las empresas; fines cuyo cumplimiento deberá acreditarse con arreglo a los dispositivos legales vigentes sobre la materia.
- c. Las entidades de auxilio mutuo.
- d. Las comunidades campesinas.
- e. Las comunidades nativas.

Es preciso mencionar que las entidades comprendidas en los incisos c) y d) deberán solicitar su inscripción en la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), de acuerdo a las normas que establezca el Reglamento.

Por otro lado, constituyen ingresos inafectos al impuesto, los siguientes:

- a. Las indemnizaciones previstas por las disposiciones laborales vigentes.
- b. Las indemnizaciones que se reciban por causa de muerte o incapacidad producidas por accidentes o enfermedades, sea que se originen en el régimen de seguridad social, en un contrato de seguro, en sentencia judicial, en transacciones o en cualquier otra forma, salvo lo previsto en el inciso b) del artículo 2° de la ley del impuesto.
- c. Las compensaciones por tiempo de servicios, previstas por las disposiciones laborales vigentes.
- d. Las rentas vitalicias y las pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez.
- e. Los subsidios por incapacidad temporal, maternidad y lactancia.

- f. Las rentas y ganancias que generen los activos, que respaldan las reservas técnicas de las compañías de seguros de vida constituidas o establecidas en el país, para pensiones de jubilación, invalidez y sobrevivencia de las rentas vitalicias provenientes del Sistema Privado de Administración del Fondo de Pensiones, constituidas de acuerdo a Ley.

Asimismo, están inafectas las rentas y ganancias que generan los activos, que respaldan las reservas técnicas constituidas de acuerdo a Ley de las rentas vitalicias distintas a las señaladas en el inciso anterior y las reservas técnicas de otros productos que comercialicen las compañías de seguros de vida constituidas o establecidas en el país, aunque tengan un componente de ahorro y/o inversión. Dicha inafectación se mantendrá mientras las rentas y ganancias continúen respaldando las obligaciones previsionales antes indicadas. Para que proceda la inafectación, la composición de los activos que respaldan las reservas técnicas de los productos cuyas rentas y ganancias se inafectan en virtud del presente inciso, deberá ser informada mensualmente a la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras de Fondos de Pensiones, dentro del plazo que ésta señale, en forma discriminada y con similar nivel de detalle exigido a las Administradoras de Fondos de Pensiones por las inversiones que realizan con los recursos de los fondos previsionales que administran.

- a. Los márgenes y retornos exigidos por las Cámaras de Compensación y Liquidación de Instrumentos Financieros Derivados con el objeto de nivelar las posiciones financieras en el contrato.
- b. Los intereses y ganancias de capital provenientes de:
 - Letras del Tesoro Público emitidas por la República del Perú.
 - Bonos y otros títulos de deuda emitidos por la República del Perú bajo el Programa de Creadores de Mercado o el mecanismo que lo sustituya, o en el mercado internacional a partir del año 2003.
 - Obligaciones del Banco Central de Reserva del Perú, salvo los originados por los depósitos de encaje que realicen las instituciones de crédito; y las provenientes de la enajenación directa o indirecta de valores que conforman o subyacen los Exchange Traded Fund (ETF) que repliquen índices construidos teniendo como referencia instrumentos de inversión nacionales, cuando dicha enajenación se

efectúe para la constitución -entrega de valores a cambio de recibir unidades de los ETF-, cancelación -entrega de unidades de los ETF a cambio de recibir valores de los ETF- o gestión de la cartera de inversiones de los ETF.

5.2.6. Las tasas del impuesto

Las principales tasas consideradas según la Ley del Impuesto a la Renta para calcular una cuota, de acuerdo a reglas fijas, permite recabar fondos por el Estado para financiar servicios de interés general. Por tanto la ley establece que el impuesto a cargo de personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país, se determina aplicando la tasa de seis coma veinticinco por ciento (6,25%) sobre sus rentas netas del capital.

Tabla N° 06. Tasa gravables

Ejercicio	Tasa aplicable
Hasta el 2014	30 %
2015-2016	28 %
2017 en adelante	29.5 %

Fuente: Ley del Impuesto a la Renta. SUNAT.

5.2.7. Régimen especial del impuesto a la renta

La ley del impuesto, en su artículo 117°, establece que podrán acogerse al Régimen Especial las personas naturales, sociedades conyugales, sucesiones indivisas y personas jurídicas, domiciliadas en el país, que obtengan rentas de tercera categoría provenientes de las siguientes actividades:

- a. Actividades de comercio y/o industria, entendiéndose por tales a la venta de los bienes que adquieran, produzcan o manufacturen, así como la de aquellos recursos naturales que extraigan, incluidos la cría y el cultivo.
- b. Actividades de servicios, entendiéndose por tales a cualquier otra actividad no señalada expresamente en el inciso anterior.

Sin embargo, en el artículo 118° la ley del impuesto dispone que los sujetos no comprendidos al régimen especial del impuesto a la renta son los siguientes:

- a. No están comprendidas en el presente Régimen las personas naturales, sociedades conyugales, sucesiones indivisas y personas jurídicas, domiciliadas en el país, que incurran en cualquiera de los siguientes supuestos:
- Cuando en el transcurso de cada ejercicio gravable el monto de sus ingresos netos superen los S/. 525,000.00 (Quinientos Veinticinco Mil y 00/100 Nuevos soles).
 - El valor de los activos fijos afectados a la actividad, con excepción de los predios y vehículos, supere los S/. 126,000.00 (Ciento Veintiséis Mil y 00/100 Nuevos Soles).
 - Cuando en el transcurso de cada ejercicio gravable el monto de sus adquisiciones afectadas a la actividad acumuladas supere los S/. 525,000.00 (Quinientos Veinticinco mil y 00/100 Nuevos Soles).
 - Desarrollen actividades generadoras de rentas de tercera categoría con personal afectado a la actividad mayor a 10 (diez) personas. Tratándose de actividades en las cuales se requiera más de un turno de trabajo, el número de personas se entenderá por cada uno de estos. Mediante Decreto Supremo se establecerán los criterios para considerar el personal afectado a la actividad.
- b. Tampoco podrán acogerse al presente Régimen los sujetos que:
- Realicen actividades que sean calificadas como contratos de construcción según las normas del Impuesto General a las Ventas, aun cuando no se encuentren gravadas con el referido Impuesto.
 - Presten el servicio de transporte de carga de mercancías siempre que sus vehículos tengan una capacidad de carga mayor o igual a 2 TM (dos toneladas métricas), y/o el servicio de transporte terrestre nacional o internacional de pasajeros.
 - Organicen cualquier tipo de espectáculo público.
 - Sean notarios, martilleros, comisionistas y/o rematadores; agentes corredores de productos, de bolsa de valores y/u operadores especiales que realizan actividades en la Bolsa de Productos; agentes de aduana y los intermediarios de seguros.
 - Sean titulares de negocios de casinos, tragamonedas y/u otros de naturaleza similar.
 - Sean titulares de agencias de viaje, propaganda y/o publicidad.

- Desarrollen actividades de comercialización de combustibles líquidos y otros productos derivados de los hidrocarburos, de acuerdo con el Reglamento para la Comercialización de Combustibles Líquidos y otros productos derivados de los Hidrocarburos.
- Realicen venta de inmuebles.
- Presten servicios de depósitos aduaneros y terminales de almacenamiento.
- Realicen las siguientes actividades, según la revisión de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme – CIIU aplicable en el Perú según las normas correspondientes:
 - Actividades de médicos y odontólogos.
 - Actividades veterinarias.
 - Actividades jurídicas.
 - Actividades de contabilidad, teneduría de libros y auditoría, asesoramiento en materia de impuestos.
 - Actividades de arquitectura e ingeniería y actividades conexas de asesoramiento técnico.
 - Actividades de informática y conexas.
 - Actividades de asesoramiento empresarial y en materia de gestión.

5.3. Resultados

5.3.1. Aspectos de la empresa

Reseña Histórica.

La “Empresa Ferretería y Distribuidora Cajamarca” se creó en el año 2008, como una idea del señor Pedro Diaz Camacho. Esta idea nace, por la necesidad de cubrir el campo ferretero y materiales de construcción en general, viendo basto en un mercado amplio en ese entonces en el rubro ferretero.

Empezó como una empresa bastante pequeña y con pocos productos, pero al paso de los años fue creciendo hasta el punto de convertirse como una de las ferreterías que provean productos de calidad, a bajo costo, y sobre todo, que brinden la confianza que la población demandaba.

Esta ferretería hoy en día cuenta con una gran variedad de productos de buena calidad, a precios bastante cómodos y competitivos, ayudado de una buena atención a los clientes, haciendo que estos queden satisfechos con el buen servicio brindado.

El objetivo del presente trabajo de investigación en la Ferretería y Distribuidora Cajamarca, está orientada a desarrollar la comparación del impuesto a la renta a través de los diferentes regímenes tributarios y la determinación del pago del Impuesto a la Renta que coadyuve al contribuyente a cumplir con los pagos en sus obligaciones tributarias, crecimiento empresarial, y ser un nexo entre el contribuyente y la formalización.

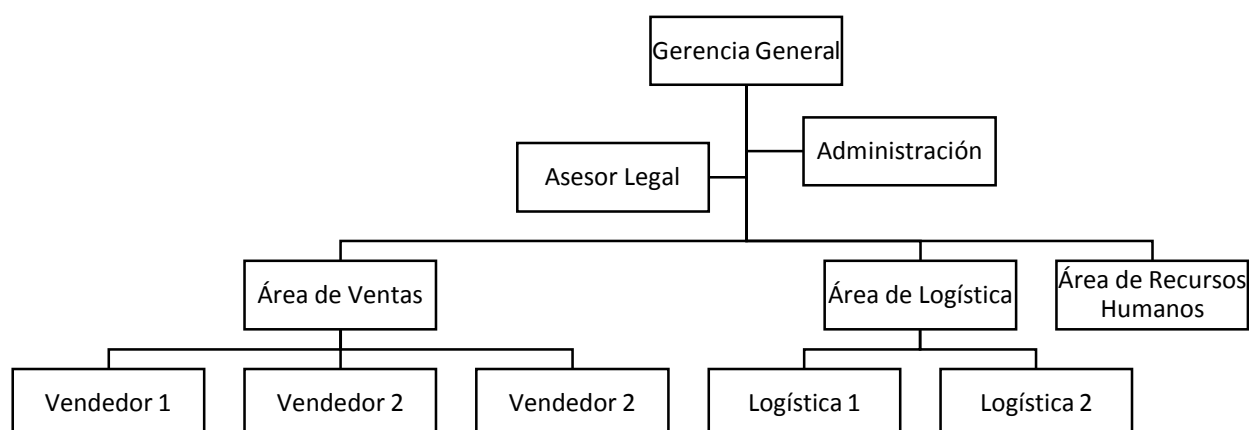
Misión de la empresa

Proveer soluciones con materiales y herramientas de ferretería para la construcción, pequeña industria y mercado en general, manejando un surtido, completo y permanente stock de productos que permita llegar a los clientes con un servicio oportuno, de alta calidad y a un precio competitivo.

Visión de la empresa

Ser líderes en el mercado de ferretería, construcción y mercado en general en la ciudad de Cajamarca al 2020, ofreciendo un servicio rápido y eficiente basado en la innovación continua, proveyendo materiales con la confianza requerida.

Organigrama de la empresa



Análisis de la guía de entrevista

Pregunta Nro. 01: ¿Conoce usted sobre la normatividad tributaria en el Perú?

Respuesta del Gerente: Tengo conocimiento de las normas tributarias, pero a groso modo. De acuerdo a lo que me indica mi asesor legal trato de cumplir con las disposiciones tributarias, para luego no incurrir en infracciones tributarias, multas, y problemas que frenen el crecimiento de mi empresa.

Análisis de la respuesta del Gerente: De acuerdo a lo expresado por el Gerente General, no tiene mucho conocimiento sobre la normatividad tributaria, ya que solo se deja influenciar por lo que su asesor le indique, dejando todo lo que corresponda a la parte tributaria al asesor.

Pregunta Nro. 02: ¿Tiene conocimiento sobre los regímenes tributarios? De ser el caso. Mencionar

Respuesta del Gerente: Sé que existen 3 regímenes tributarios, ya que cuando inicié con mi negocio comencé en el Régimen del Nuevo Rus, luego pasé al Régimen Especial, y en los últimos años que estoy en el Régimen General. De acuerdo a lo que me compete, pago mis tributos, ya sea IGV (18%) y el Impuesto a la Renta (1.5%) de mis ventas netas.

Análisis de la respuesta del Gerente: El Gerente General tiene conocimiento de los 3 regímenes tributarios existentes hasta finales del año 2016. No tiene conocimiento sobre el nuevo Régimen Tributario, vigente desde enero 2017, orientado específicamente como apoyo para las micro y pequeñas empresas, sirviendo como un nexo para la formalización de estas.

Pregunta Nro. 03: ¿En qué régimen tributario se encuentra su representada?

Respuesta del Gerente: Mi empresa se encuentra en el Régimen General. Como expresé anteriormente, afecta al pago de los tributos de IGV (18%) y el Impuesto a la Renta (1.5%) de mis ventas netas.

Análisis de la respuesta del Gerente: De acuerdo a la respuesta del Gerente General, la empresa se encuentra en el Régimen General, afecta al pago del 18% del IGV y el 1.5% de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

Pregunta Nro. 04: ¿Tiene conocimiento sobre el régimen tributario que se encuentra su representada?

Respuesta del Gerente: Solo tomo decisiones en función a lo que mi asesor me indique, y el optó por recomendarme y de esa manera pertenecer a ese régimen tributario. Según tengo conocimientos, pertenezco a ese régimen porque es mejor es estar ahí, y además porque está determinado en función a mis ingresos.

Análisis de la respuesta del Gerente: De acuerdo a lo expresado, el contribuyente no tiene conocimientos específicos del por qué debería de pertenecer a un régimen tributario, y que esté dependerá no solo de sus ingresos, sino que también está influenciado por un serie de requisitos y necesidades mismas que requiera un contribuyente en sí.

Pregunta Nro. 05: ¿Por qué cree usted que su representada pertenezca dentro del régimen tributario en el cual se encuentra?

Respuesta del Gerente: Actualmente mi empresa se encuentra en el régimen General, y a mi parecer se encuentra ahí por el nivel de ventas que se genera de manera anual.

Análisis de la respuesta del Gerente: El contribuyente se encuentra en el Régimen General, del cual sabe poco, y no tiene muchos conocimientos sobre las características del pertenecer a un régimen tributario en sí, los beneficios y las facultades para el pequeño y mediano empresario.

Pregunta Nro. 06: ¿Qué impuestos paga en el régimen tributario en el que se encuentra?

Respuesta del Gerente: Los impuestos que pago en el régimen tributario en el que me encuentro es el Impuesto General a las Ventas, que es un 18% de la deducción del IGV

de mis ventas y el IGV de las compras. El pago lo realizo de manera mensual. Asimismo, pago también el Impuesto a la Renta, que es un 1.5% de mis ventas netas. Al igual como el pago del IGV, este pago también es de manera mensual.

Análisis de la respuesta del Gerente: De acuerdo a la respuesta por el Gerente General, está afecto al pago de los tributos del Impuesto General a las Ventas, y al pago del Impuesto a la Renta. Dichos pagos son mensuales.

Pregunta Nro. 07: Usualmente, ¿Está enterado del cambio y las reformas tributarias que se dan en el país?

Respuesta del Gerente: No, a groso modo tengo conocimientos tributarios. Como expresé anteriormente, dejo que mi asesor vea toda esta parte, y parte de los movimientos y el estado en el que se encuentra la empresa es por influencia de él.

Análisis de la respuesta del Gerente: No está enterado de los cambios y la reforma tributaria para el 2017. Esto refleja el poco interés que tiene en materia tributaria, ya que solo se está enfocando en la parte operativa de la empresa.

Pregunta Nro. 08: ¿Tiene la suficiente capacidad de efectivo para afrontar sus obligaciones tributarias ya sea de manera mensual o anual?

Respuesta del Gerente: Los ingresos que se generan mensualmente, más los fondos que se tiene en caja, en algunas oportunidades no me ha permitido tener la capacidad de afrontar mis obligaciones tributarias a tiempo, y estar al día en los pagos de impuesto que se generen.

Análisis de la respuesta del Gerente: De acuerdo a la respuesta, se deduce que la empresa no tiene la capacidad liquida en algunas ocasiones para afrontar sus obligaciones tributarias de manera mensual.

Pregunta Nro. 09: ¿Qué comprobantes de pago emite su representada?

Respuesta del Gerente: Actualmente estamos emitiendo facturas y boletas de pago. Comprobantes fidedignos que pueden dar fe sobre las actividades y operaciones que mi empresa realiza.

Análisis de la respuesta del Gerente: La empresa emite facturas y boletas de venta, y de acuerdo a la emisión mensual de estos comprobantes se da la generación de renta y el posterior pago de tributos.

Pregunta Nro. 10: Si se presenta la oportunidad de optar y cambiar a un régimen tributario que esté de acorde a sus obligaciones tributarias. ¿Lo haría?

Respuesta del Gerente: En mi condición de peruano, y fiel creyente de que el crecimiento del país se dará a partir de la formalización de los pequeños empresarios, si se da la oportunidad de cambiar por un régimen tributario que me facilite el pago y cumplimiento de mis obligaciones tributarias si lo haría.

Además, tendría en consideración que no afecta la parte tributaria y la parte de gestión en mi empresa. Analizando todos los aspectos, si se da la oportunidad, bienvenida sea.

Análisis de la respuesta del Gerente: De acuerdo a la respuesta del Gerente General, de presentarse la oportunidad de cambiar de régimen general para el beneficio de la empresa, y que este permita el pago oportuno y el cumplimiento de las obligaciones tributarias, si lo haría.

Cabe resaltar, que la empresa es una entidad formal, y que en algunas oportunidades el efectivo liquido con el que contó no ha sido suficiente para cumplir con el pago de sus obligaciones tributarias.

Ferretería y Distribuidora Cajamarca

Es una empresa dedicada a la comercialización de productos ferreteros, insumos y productos ferreteros en general, además de la distribución de estos.

Lo que se busca demostrar en el trabajo de investigación, es el análisis de cada régimen tributario, partiendo desde el análisis de la recaudación del Impuesto a la Renta de manera mensual, si en caso la empresa se encontrase en el Régimen Especial, luego un análisis en el Régimen MYPE Tributario, y finalizando con el Régimen General. Asimismo, se realizará una comparación de la recaudación tributaria de manera anual, y determinar de esa manera la recaudación anual del Impuesto a la Renta.

Para poder realizar la comparación, se trabajará en base a estados financieros del ejercicio gravable 2017 de la empresa

Es importante señalar, que los estados financieros que se presenten a continuación, han determinado una fuente base para la determinación anual del Impuesto a la Renta, realizado para el desarrollo del presente trabajo de investigación.

TABLA N° 07: Estado de situación financiera empresa Ferrería y Distribuidora Cajamarca

FERRETERIA Y DISTRIBUIDORA CAJAMARCA ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA al 31 de Diciembre del 2017 (Expresado en Soles)			
ACTIVO		PASIVO	
Activo Corriente		Pasivo Corriente	
Efectivo y Equivalente de Efectivo	8,790.00	Tributos por Pagar	4,521.00
Cuentas Cobrar Comerciales - Terceros	122,560.00	Remuneraciones y Participac. por Pagar	6,322.00
Cuentas Cobrar Comerciales - Relacionado	25,633.00	Cuentas Pagar Comerciales - Terceros	12588
Cuentas Cobrar Diversas - Terceros	236.00	Cuentas Pagar Accionist Direct y Gerente	1,420.00
Existencias	165,800.00		
		TOTAL PASIVO CORRIENTE	24,851.00
		Pasivo No Corriente	
		Cuentas por Pagar Diversas - Terceros	1,544.00
		Cuentas Pagar Diversas - Relacionados	16,955.00
		TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	18,499.00
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	323,019.00	TOTAL PASIVO	43,350.00
Activo No Corriente		PATRIMONIO	
Inmuebles, Maquinarias y Equipos	422,687.00	Capital	419,524.00
Depreciación de 1 y 2 e IME Acumulado	-202,307.00	Capital Adicional	12,630.00
		Resultados Acumulados Positivo	19,978.00
		Resultados Acumulados Negativo	
		Utilidad del Ejercicio	47,917.00
		Pérdida del Ejercicio	
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	220,380.00	TOTAL PATRIMONIO	500,049.00
TOTAL ACTIVO	543,399.00	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	543,399.00

ANÁLISIS DE TABLA N° 07:

Se presenta el Estado de Situación Financiera Empresa Ferretería Y Distribuidora Cajamarca, la cual está gravada de acuerdo a la presentación del Estado de Situación Financiera correspondiente al ejercicio 2017.

Se puede apreciar que el efectivo corriente de la empresa, es de S/ 8,790.00 cantidad inferior para cubrir sus pasivos, incluyendo el pago de tributos reflejados en la cuenta 40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar.

Se aprecia también que la empresa cuenta con un capital social de S/ 419,524.00 cuya cuenta representa la mayor parte de su patrimonio.

TABLA N° 08: Estado de resultados Empresa Ferretería y Distribuidora Cajamarca

FERRETERIA Y DISTRIBUIDORA CAJAMARCA	
ESTADO DE RESULTADOS	
Al 31 de diciembre del 2017	
(Expresado en soles)	
Ventas Netas o Ingresos por Servicios	522,200.00
(-) Dsctos Rebajas y Bonif. Concedidas	
Ventas Netas	522,200.00
(-) Costo de Ventas	-445,698.00
Resultado Bruto	76,502.00
(-) Gastos de Ventas	-24,500.00
(-) Gastos de Administración	-38,607.00
REI del Ejercicio	
Resultados antes de Participaciones	13,395.00
(-) Distribución Legal de la Renta	
Resultado antes del impuesto	13,395.00
(+) Adiciones al impuesto	
Intereses por impuestos	14,522.00
(=) Utilidad Tributaria	27,917.00
Impuesto a la Renta (29.5%)	8,236.00
Utilidad del Ejercicio	19,681.00

Fuente: Información Contable de la Empresa Ferretería y Distribuidora Cajamarca

ANÁLISIS DE TABLA N° 08:

Se presenta el Estado de Resultados, de la Empresa Ferretería y Distribuidora Cajamarca. Se puede apreciar la determinación anual de renta, es decir, el Impuesto a la Renta por pagar.

Cabe señalar, que para el ejercicio 2017, la empresa se encuentra en el Régimen General de la Ley del Impuesto a la Renta.

La tasa aplicable para el ejercicio 2017 corresponde a una tasa del 29.5%, cuya tasa es aplicable a la Utilidad Neta del ejercicio.

Asimismo se aprecia que la determinación de Impuesto a la Renta por pagar de manera anual asciende a la suma de S/ 8 236.00.

La determinación del Impuesto a la Renta anual se verá compensada con los pagos a cuenta que se generó de manera mensual durante todo el ejercicio 2017, cuyos pagos ascendieron a S/ 6 458.00.

IDENTIFICACIÓN DE LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA A TRAVÉS DE LOS REGÍMENES TRIBUTARIOS

TABLA N° 09: IDENTIFICACIÓN DE LA RECAUDACIÓN DEL I.R. EN EL REGIMEN ESPECIAL

En función a ingresos proyectados para el ejercicio 2018, la determinación de renta e impuesto por pagar de manera mensual se realizaría de la siguiente manera, aplicando la tasa del 1.5%

2018	VENTAS			COMPRAS			PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA (1.5%)
	BASE IMPONIBLE	IGV	TOTAL	BASE IMPONIBLE	IGV	TOTAL	
ENERO	34,500.00	6,210.00	40,710.00	28900.00	5,202.00	34,102.00	518.00
FEBRERO	68,900.00	12,402.00	81,302.00	65700.00	11,826.00	77,526.00	1,034.00
MARZO	65,961.00	11,873.00	77,834.00	45900.00	8,262.00	54,162.00	989.00
ABRIL	45,500.00	8,190.00	53,690.00	39800.00	7,164.00	46,964.00	683.00
MAYO	69,236.00	12,462.00	81,698.00	61230.00	11,021.00	72,251.00	1,039.00
JUNIO	21,144.00	3,806.00	24,950.00	14300.00	2,574.00	16,874.00	317.00
JULIO	55,400.00	9,972.00	65,372.00	52870.00	9,517.00	62,387.00	831.00
AGOSTO	23,450.00	4,221.00	27,671.00	17,650.00	3,177.00	20,827.00	352.00
SEPTIEMBRE	46,700.00	8,406.00	55,106.00	41,200.00	7,416.00	48,616.00	701.00
OCTUBRE	34,560.00	6,221.00	40,781.00	28,900.00	5,202.00	34,102.00	518.00
NOVIEMBRE	32,450.00	5,841.00	38,291.00	26,532.00	4,776.00	31,308.00	487.00
DICIEMBRE	23,455.00	4,222.00	27,677.00	16,400.00	2,952.00	19,352.00	352.00
TOTALES	521,256.00	93,826.00	615,082.00	439,382.00	79,089.00	518,471.00	7,821.00

Fuente: Elaborado por el autor

ANÁLISIS DE TABLA N° 09

El presente gráfico nos muestra el movimiento que se genera dentro de un periodo fiscal para un contribuyente que está en el Régimen Especial.

Cabe señalar que la empresa está afecta al pago del Impuesto General a las Ventas, y al pago de una alícuota mensual del 1.5% correspondiente al Impuesto a la Renta.

TABLA N° 10: IDENTIFICACIÓN DE LA RECAUDACIÓN DEL I.R. EN EL RÉGIMEN MYPE TRIBUTARIO.

En función a los ingresos proyectados para el 2018, la determinación de renta e impuesto por pagar se realizaría de la siguiente manera para la determinación del pago del Régimen MYPE Tributario de manera mensual sería:

2017	VENTAS			COMPRAS			PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA (1%)
	BASE IMPONIBLE	IGV	TOTAL	BASE IMPONIBLE	IGV	TOTAL	
ENERO	34,500.00	6,210.00	40,710.00	28900.00	5,202.00	34,102.00	345.00
FEBRERO	68,900.00	12,402.00	81,302.00	65700.00	11,826.00	77,526.00	689.00
MARZO	65,961.00	11,873.00	77,834.00	45900.00	8,262.00	54,162.00	660.00
ABRIL	45,500.00	8,190.00	53,690.00	39800.00	7,164.00	46,964.00	455.00
MAYO	69,236.00	12,462.00	81,698.00	61230.00	11,021.00	72,251.00	692.00
JUNIO	21,144.00	3,806.00	24,950.00	14300.00	2,574.00	16,874.00	211.00
JULIO	55,400.00	9,972.00	65,372.00	52870.00	9,517.00	62,387.00	554.00
AGOSTO	23,450.00	4,221.00	27,671.00	17,650.00	3,177.00	20,827.00	235.00
SEPTIEMBRE	46,700.00	8,406.00	55,106.00	41,200.00	7,416.00	48,616.00	467.00
OCTUBRE	34,560.00	6,221.00	40,781.00	28,900.00	5,202.00	34,102.00	346.00
NOVIEMBRE	32,450.00	5,841.00	38,291.00	26,532.00	4,776.00	31,308.00	325.00
DICIEMBRE	23,455.00	4,222.00	27,677.00	16,400.00	2,952.00	19,352.00	235.00
TOTALES	521,256.00	93,826.00	615,082.00	439,382.00	79,089.00	518,471.00	5,214.00

Fuente: Elaborado por el autor

ANÁLISIS DE TABLA N° 10

El presente gráfico está elaborado en base de una proyección, en función a los ingresos en el que contempla el Régimen MYPE Tributario.

La alícuota mensual para los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta corresponde al 1%

TABLA N° 11: IDENTIFICACIÓN DE LA RECAUDACIÓN DEL I.R. EN EL RÉGIMEN GENERAL.

En función a los ingresos proyectados para el 2018, la determinación de renta e impuesto por pagar se realizaría de la siguiente manera para la determinación del pago en el Régimen General de manera mensual sería:

2017	VENTAS			COMPRAS			PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA (1.5%)
	BASE IMPONIBLE	IGV	TOTAL	BASE IMPONIBLE	IGV	TOTAL	
ENERO	34,500.00	6,210.00	40,710.00	28900.00	5,202.00	34,102.00	518.00
FEBRERO	68,900.00	12,402.00	81,302.00	65700.00	11,826.00	77,526.00	1,034.00
MARZO	65,961.00	11,873.00	77,834.00	45900.00	8,262.00	54,162.00	989.00
ABRIL	45,500.00	8,190.00	53,690.00	39800.00	7,164.00	46,964.00	683.00
MAYO	69,236.00	12,462.00	81,698.00	61230.00	11,021.00	72,251.00	1,039.00
JUNIO	21,144.00	3,806.00	24,950.00	14300.00	2,574.00	16,874.00	317.00
JULIO	55,400.00	9,972.00	65,372.00	52870.00	9,517.00	62,387.00	831.00
AGOSTO	23,450.00	4,221.00	27,671.00	17,650.00	3,177.00	20,827.00	352.00
SEPTIEMBRE	46,700.00	8,406.00	55,106.00	41,200.00	7,416.00	48,616.00	701.00
OCTUBRE	34,560.00	6,221.00	40,781.00	28,900.00	5,202.00	34,102.00	518.00
NOVIEMBRE	32,450.00	5,841.00	38,291.00	26,532.00	4,776.00	31,308.00	487.00
DICIEMBRE	23,455.00	4,222.00	27,677.00	16,400.00	2,952.00	19,352.00	352.00
TOTALES	521,256.00	93,826.00	615,082.00	439,382.00	79,089.00	518,471.00	7,821.00

Fuente: Elaborado por el autor

ANÁLISIS DE TABLA N° 11

El presente gráfico está elaborado en base de una proyección, en función a los ingresos en el que contempla el Régimen General.

Cabe señalar, que la tasa aplicable a la base imponible de las ventas fue del 1.5%, tal y como lo establece la norma para aquellos contribuyentes acogidos al Régimen General.

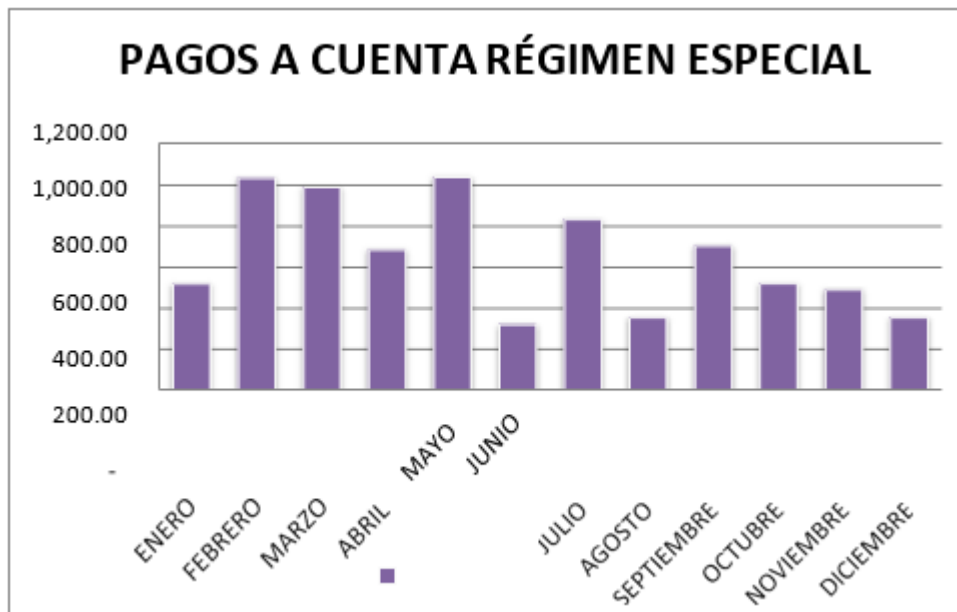
Las comparaciones de los tres regímenes tributarios están orientadas a comparar los pagos a cuenta del Impuesto a Renta de manera mensual. Tal como se mencionó, esta comparación se realiza a través de ingresos y gastos proyectados por igual para cada régimen tributario.

El pago a cuenta de manera en el Régimen General asciende S/ 7821.00, al igual como fue en los pagos a cuenta en el Régimen Especial.

ANÁLISIS DE LA RECAUDACIÓN EL IMPUESTO A LA RENTA EN LOS DIFERENTES RÉGIMENES TRIBUTARIOS

GRÁFICO N° 01: PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL RÉGIMEN ESPECIAL.

Del análisis de la recaudación por cada régimen, se presenta los pagos a cuenta que se acumulan durante el ejercicio 2018 proyectado.



ANÁLISIS DEL GRÁFICO N°01:

Se presentan los pagos a cuenta de manera mensual, determinado en función a los pagos para el Régimen Especial.

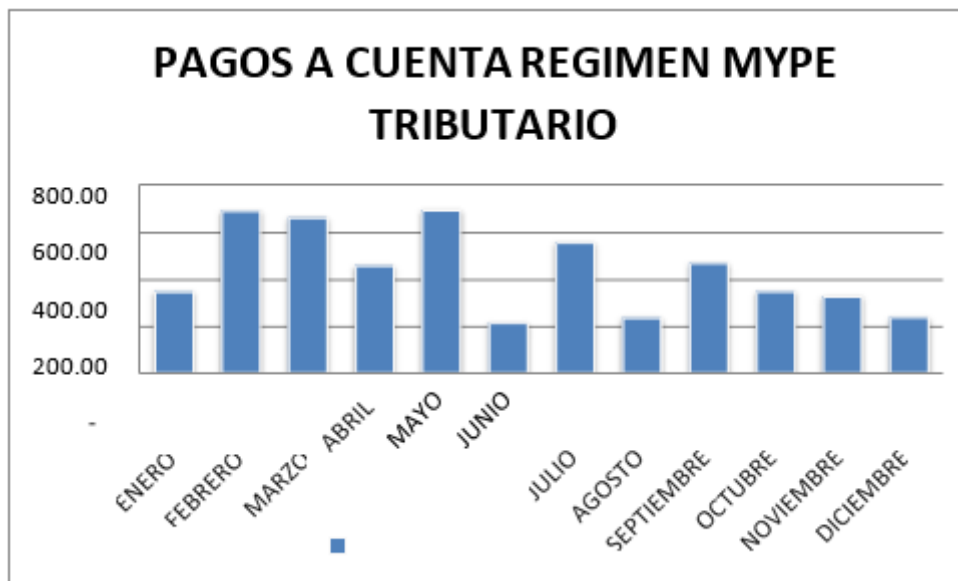
El monto promedio como pago a cuenta mensual oscila entre los S/ 300.00 y los S/ 1000.00.

El gráfico representa la variación de los pagos a cuenta de todo el ejercicio proyectado 2018, desde enero a diciembre.

El mes con mayor pago a cuenta fue en marzo, con un pago de S/ 1 039.00.

Asimismo, se observa que el mes con menor pago a cuenta fue el mes de mayo, con un pago de S/ 317.00

GRÁFICO N° 02: PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL RÉGIMEN MYPE TRIBUTARIO:



ANÁLISIS DEL GRÁFICO N° 02:

Los pagos a cuenta en este tipo de régimen, no superan los S/ 700.00, que en comparación con el Grafico N° 1, cuyos montos mensuales llegan a superar los S/1000.00

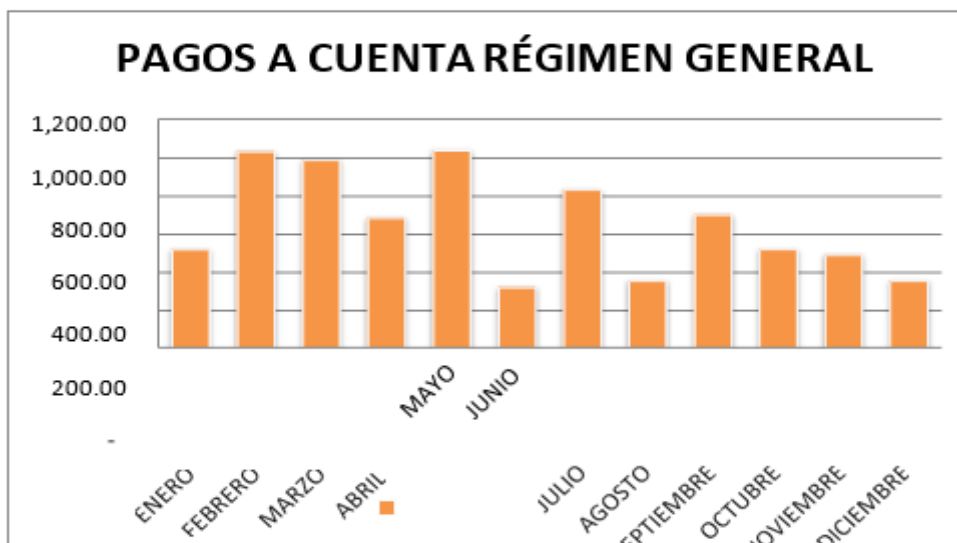
La alícuota mensual de pagos a cuenta en el Régimen MYPE Tributario corresponde a una tasa del 1%, tasa que es aplicable a la base imponible del total de ventas obtenidas en el mes.

Se observa que el mes de marzo sería el mes con mayor pago a cuenta, con un pago de S/ 692.00.

Asimismo, se aprecia que el mes con menor pago a cuenta es en el mes mayo, con un pago de S/ 211.00.

Los pagos a cuenta están calculados en función al ejercicio proyectado 2018, partiendo desde el mes de enero hasta el mes de diciembre.

GRÁFICO N° 03: PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL RÉGIMEN GENERAL:



ANÁLISIS DEL GRÁFICO N° 03:

Los pagos a cuenta mensuales de este régimen es lo mismo que los pagos a cuenta originados en el Régimen Especial, debido a que se está aplicando la misma tasa para ambos regímenes tributarios, es decir, aplicado la tasa del 1.5%.

El gráfico representa la variación de los pagos a cuenta de todo el ejercicio proyectado 2018, desde enero a diciembre.

El mes con mayor pago a cuenta fue en marzo, con un pago de S/ 1 039.00.

Asimismo, se observa que el mes con menor pago a cuenta fue el mes de mayo, con un pago de S/ 317.00

La base de cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, es de la base imponible de las ventas generadas en el mes.

El total de proyección anual es lo mismo para los tres regímenes tributarios, es por ello la diferencia entre el Régimen General y Especial, con el Régimen MYPE Tributario.

TABLA N° 13: PAGOS A CUENTA EN LOS RÉGIMENES TRIBUTARIOS EN EL EJERCICIO PROYECTADO 2018

MESES	BASE IMPONIBLE	REGIMEN ESPECIAL	REGIMEN MYPE TRIBUTARIO	REGIMEN GENERAL
ENERO	34,500.00	518.00	345.00	518.00
FEBRERO	68,900.00	1,034.00	689.00	1,034.00
MARZO	65,961.00	989.00	660.00	989.00
ABRIL	45,500.00	683.00	455.00	683.00
MAYO	69,236.00	1,039.00	692.00	1,039.00
JUNIO	21,144.00	317.00	211.00	317.00
JULIO	55,400.00	831.00	554.00	831.00
AGOSTO	23,450.00	352.00	235.00	352.00
SEPTIEMBRE	46,700.00	701.00	467.00	701.00
OCTUBRE	34,560.00	518.00	346.00	518.00
NOVIEMBRE	32,450.00	487.00	325.00	487.00
DICIEMBRE	23,455.00	352.00	235.00	352.00
TOTAL	521,256.00	7,821.00	5,214.00	7,821.00

ANÁLISIS TABLA N° 13:

Los valores mostrados en el gráfico adjunto, corresponden al cálculo de los pagos a cuenta de manera, según la tabla mostrada.

La determinación de los pagos a cuenta de manera mensual, ya sea para el Régimen Especial y como para el Régimen General, está calculado en función a una alícuota mensual del 1.5%.

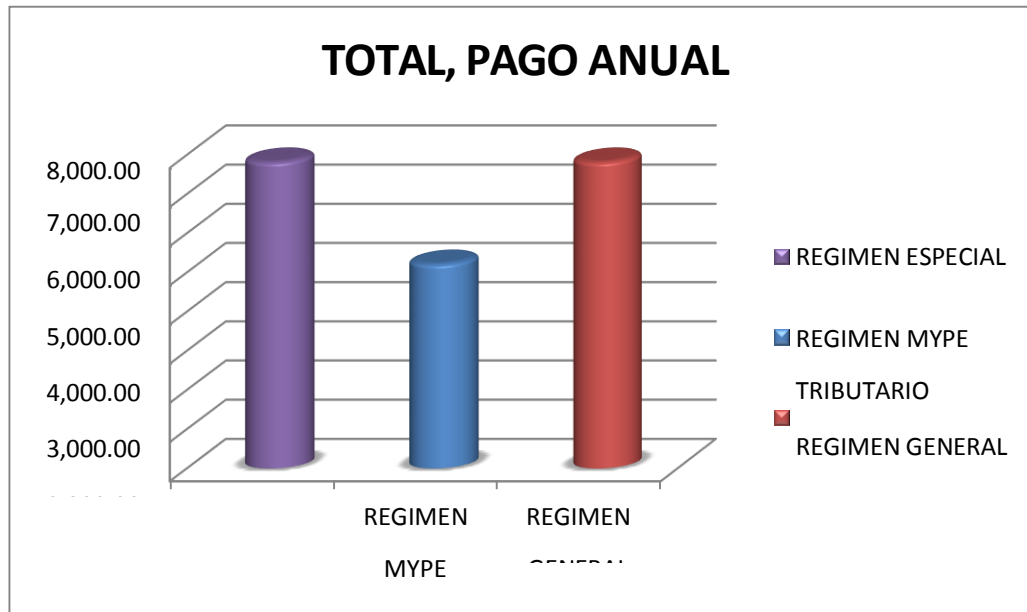
Finalizado el año, si la Empresa Ferretería y Distribuidora Cajamarca estuviese acogida en el Régimen Especial o en el Régimen General, pagaría un total de S/ 7 821. 00 como pagos a cuenta de todo el ejercicio proyectado 2018.

Para el caso del acogimiento en otro Régimen, si la Empresa Ferretería y Distribuidora Cajamarca estuviese acogida al Régimen MYPE Tributario, la determinación de los pagos a cuenta de manera mensual está calculada en función a una alícuota mensual del 1%.

Finalizado el ejercicio 2018, si la empresa estuviese en el Régimen MYPE Tributario, pagaría un total de S/ 5 214.00 por conceptos de pago a cuenta.

A groso modo, según el cálculo mensual, el acogimiento y pago de un menor impuesto por concepto de pagos a cuenta sería en el Régimen MYPE Tributario.

GRÁFICO N° 04: COMPARACIÓN DE LA RECAUDACIÓN EN LOS REGÍMENES TRIBUTARIOS



ANÁLISIS GRÁFICO N° 04:

Tal como muestra el gráfico, se compara la recaudación anual de los pagos a cuenta, mostrando lo siguiente:

- El aplicar la tasa del 1.5%, en el Régimen Especial y el Régimen General, hace que los pagos a cuenta acumulados de todo el ejercicio proyectado 2018 sean los mismos.
- La aplicación de la tasa del 1% en el régimen MYPE Tributario, hace que lo pagos a cuenta acumulados en todo el ejercicio proyectado 2018 sea inferior en comparación con los otros regímenes

TABLA N° 14: DETERMINACIÓN DE LA VARIACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LOS DIFERENTES RÉGIMENES TRIBUTARIOS

Se presenta el Estado de Resultados proyectado para el ejercicio 2018, en función al estado presentado en el ejercicio 2017.

Se realiza la determinación del Impuesto a la Renta de manera Anual, y la compensación de los pagos a cuenta para cubrir el total del pago anual del ejercicio.

La comparación es aplicada para los tres Regímenes Tributarios, tal como sigue:

FERRETERIA Y DISTRIBUIDORA CAJAMARCA			
ESTADO DE RESULTADOS PROYECTADO			
al 31 de Diciembre del 2018			
(Expresado en Soles)			
	RÉGIMEN ESPECIAL	RÉGIMEN MYPE TRIBUTARIO	RÉGIMEN GENERAL
Ventas Netas o Ingresos por Servicios	521,256.00	521,256.00	521,256.00
Ventas Netas	521,256.00	521,256.00	521,256.00
(-) Costo de Ventas	-449,698.00	-449,698.00	-449,698.00
Utilidad Bruta	71,558.00	71,558.00	71,558.00
(-) Gastos de Ventas	-6,500.00	-6,500.00	-6,500.00
(-) Gastos de Administración	-38,607.00	-38,607.00	-38,607.00
Utilidad Operativa	26,451.00	26,451.00	26,451.00
Utilidad antes de Participaciones	26,451.00	26,451.00	26,451.00
Utilidad antes del impuesto	26,451.00	26,451.00	26,451.00
(+) Adiciones al impuesto	15,670.00	15,670.00	15,670.00
(=) Utilidad Neta	42,121.00	42,121.00	42,121.00
Tasa del impuesto		10.00%	29.50%
Impuesto a la Renta		4,212.00	12,426.00
Impuesto a la Renta por pagar		4,212.00	12,426.00
(-) Pagos a Cuenta en el Ejercicio de IR	7,821.00	-5,214.00	-7,821.00
Total a pagar/Saldo a favor por concepto de I.R.	7,821.00	-1,002.00	4,605.00

ANÁLISIS DE TABLA N° 14

Se presenta el Estado de Resultados, obteniendo un Impuesto a la Renta por pagar de acuerdo a:

- En el caso de que la empresa estuviese acogida al Régimen Especial, no está obligada a presentar Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, por lo tanto, los pagos a cuenta realizados en el todo el ejercicio proyectado 2018, los cuales ascendieron a la suma de S/ 7 821.00, sería el único pago por concepto de Impuesto a la Renta en el ejercicio, pago definitivo.
- En el caso de que la empresa estuviese acogida al Régimen MYPE Tributario, en el cual, el contribuyente acogido a este régimen está obligado a presentar Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, pagará una tasa del 10% por concepto de Impuesto a la Renta. Cuya tasa será aplicable directamente a la Utilidad Neta del ejercicio.

Como se puede apreciar, la Utilidad Neta del ejercicio corresponde a la suma de S/ 42 121.00, del cual se aplicó la tasa del 10%, obteniendo un Impuesto a la Renta por pagar por un total de S/4 212.00

Durante el ejercicio proyectado 2018, se tuvo pagos a cuenta en éste régimen tributario, cuyos pagos fueron por S/ 5 214.00.

Deduciendo el Impuesto a la Renta por pagar anual, menos los pagos a cuenta del ejercicio, obtenemos un saldo a favor de S/ 1 002.00. Dicho saldo a favor podría ser aplicado para compensar los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta del siguiente ejercicio, o se podría solicitar la devolución del saldo a favor.

- En el caso de que la empresa estuviese acogida al Régimen General, en el cual, el contribuyente acogido a este régimen está obligado a presentar Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, pagará una tasa del 29.5% por concepto de Impuesto a la Renta. Cuya tasa será aplicable directamente a la Utilidad Neta del ejercicio.

Como se puede apreciar, la Utilidad Neta del ejercicio corresponde a la suma de S/ 42 121.00, del cual se aplicó la tasa del 29.5%, obteniendo un Impuesto a la Renta por pagar por un total de S/12 426.00.

Durante el ejercicio proyectado 2018, se tuvo pagos a cuenta en éste régimen tributario, cuyos pagos fueron por S/ 7 821.00.

Deduciendo el Impuesto a la Renta por pagar anual, menos los pagos a cuenta del ejercicio, obtenemos una deuda por pagar de S/ 4 605.00.

Es decir, adicionalmente a los pagos a cuenta incurridos en el ejercicio, se tendrá que pagar S/ 4 605.00 adicional por concepto de Impuesto a la Renta en el ejercicio 2018 proyectado.

5.4. Discusión

De la presentación de los resultados en el presente trabajo de investigación, cuyo objetivo general es: Comparar el Impuesto a la Renta a través de los diferentes Regímenes Tributarios de la Empresa Ferretería y Distribuidora Cajamarca, del periodo 2018, se obtuvieron los resultados ya presentados, los cuales serán materia de discusión en relación a la teoría plasmada en el marco teórico, adicionando los antecedentes presentados como marco referencial.

En el Gráfico N° 1, Gráfico N° 2 y Gráfico N° 3, se calculó la recaudación anual por cada régimen tributario, teniendo en cuenta la tasa aplicable del pago a cuenta por cada Régimen Tributario, basándose bajo el concepto de Impuesto a la Renta como un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza.

De acuerdo a ello, la tasa aplicable para la definición de pago a cuenta se aplica a la base imponible de las ventas, una alícuota mensual del 1.5% ya sea para el Régimen Especial y Régimen General, y una alícuota del 1% para el Régimen Mype Tributario.

Asimismo, se muestra en el Gráfico N° 4, en el cual se comparó la recaudación mensual de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en base al numeral 6.1 del artículo 6° del Decreto Legislativo N° 1269°, el cual señala que los sujetos del Régimen Mype Tributario cuyos ingresos netos anuales del ejercicio no superen las 300 UIT declararán y abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, la cuota que resulte de aplicar el uno por ciento (1,0%) a los ingresos netos obtenidos en el mes, para los sujetos acogidos al régimen especial y régimen general del impuesto a la renta; nótese que en el Régimen Especial del Impuesto a la Renta la tasa aplicable es de 1.5% y en el Régimen General del Impuesto a la Renta efectuarán pagos a cuenta considerando el coeficiente determinado conforme al artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual no puede ser inferior a 1.5%.

En la Tabla N° 7 tenemos a la determinación de la variación del Impuesto a la Renta en los diferentes regímenes tributarios de manera anual, teniendo en cuenta los pagos a cuenta durante todo el ejercicio proyectado 2018, refrendado en el Gráfico N° 1, Gráfico N° 2 y Gráfico N° 3.

Conforme lo indica el texto del artículo 5° del Decreto Legislativo N° 1269, se precisa que el impuesto a la renta a cargo de los sujetos del Régimen Mype Tributario se determinará aplicando a la renta neta anual determinada de acuerdo a lo que señale la Ley del Impuesto a la Renta, la escala progresiva acumulativa, y que para aquellos sujetos que no superen las 10 UIT en la Utilidad Neta del Ejercicio, solo aplicarán la tasa del 10% de Impuesto a la Renta.

Asimismo, señalar, que para el caso de los sujetos que se encuentren acogidos en el régimen general, la tasa aplicable para la determinación de renta anual, será de 29.5% (Ley del Impuesto a la Renta, TUO 45-SUNAT, DS 123-2017)

En la determinación anual del Impuesto a la Renta, se muestra las diferencias significativas al momento de tributar, reflejando diferencias claramente en el hecho de tributar en un distinto Régimen Tributario distinto al que se debería de tributar, observando diferencias de carácter mensual y anual, y que, a la larga, incidiendo en la condición liquida del contribuyente, es decir, en el manejo de sus fondos fijos, manejo de efectivo, pago de proveedor, o satisfacción de necesidades inmediatas.

Se menciona este concepto, haciendo referencia a Barrantes y Santos quienes resaltan que la problemática en las empresas, está orientado a la presión tributaria por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria – SUNAT, como la Entidad del Estado encargada de la Recaudación de los Tributos en el Territorio nacional. Por tanto, la empresa se ve en la obligación de agenciarse de recursos y herramientas que les permitan afrontar dicha situación. Señalan también, el desconocimiento de la empresa acerca de las normas y la equivocada aplicación de las mismas, y que estas inciden directamente en la determinación de su carga tributaria; ya que podría efectuarse un cálculo elevado de impuestos que perjudiquen la liquidez de la empresa, o viceversa, ya sea que se determine un menor impuesto (omisión) daría como resultado reparos tributarios al ser verificados por la Administración Tributaria (SUNAT), que posteriormente conllevaría al pago del tributo omitido más los intereses y de ser el caso la sanción correspondiente; generando elevados costos y un impacto económico y financiero negativos en la empresa.

CONCLUSIONES

Al término del desarrollo del presente trabajo he llegado a las siguientes conclusiones:

1. Al evaluar la normatividad vigente en el cambio de legislación tributaria, se convierte en una herramienta idónea para constatar el grado de cumplimiento de los objetivos del estudio puesto que las empresas buscan la mejora de la calidad facilitando el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
2. Al comparar la cobertura de los contribuyentes cuya incidencia de la base imponible del impuesto a la renta empresarial afecta el desarrollo buscando el beneficio económico para el constante crecimiento y desarrollo de las empresas habiéndose logrado verificar en los indicadores el incremento de los resultados.
3. Se identificó la recaudación del Impuesto a la Renta a través de los diferentes Regímenes Tributarios mediante un cálculo proyectado para el ejercicio 2018, obteniendo la determinación anual de pagos a cuenta para: Régimen Especial S/ 7 821.00, Régimen Mype Tributario, S/ 5 214.00, Régimen General S/ 7 821.00.
4. Se analizó la recaudación del Impuesto a la Renta a través de los diferentes Regímenes Tributarios, de manera mensual y anual, obteniendo como resultado que a la empresa le conviene acogerse al Régimen Mype Tributario, por los menores pagos a cuenta de manera mensual (S/ 2 607.00 menos que el Régimen General y Especial) y por el saldo a favor que se origina al momento de determinar el Impuesto a la Renta de manera Anual (S/ 1 002.00 de saldo a favor).
5. Se determinó la variación del Impuesto a la Renta a través de los diferentes Regímenes Tributarios de manera anual, obteniendo como resultado que el acogerse al Régimen Mype Tributario permite a la empresa no tener problemas de liquidez, debido al menor pago a cuenta, y por el saldo a favor determinado de manera anual.

RECOMENDACIONES

1. Habiéndose evaluado la técnica tributaria aplicada en las empresas se recomienda la adecuada normatividad legal tributaria del impuesto a la renta para un correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas de tercera categoría del actual régimen tributario se encuentren los contribuyentes del impuesto a la renta.
2. Comparando el beneficio económico de los cambios en la base imponible del impuesto a la renta permite a las empresas permitir tener conocimiento de los beneficios y ventajas que ofrece el cambio en la legislación, así mismo estar en constante innovación y capacitación debido a que los cambios en temas tributarios son constantes, eso permitiría una correcta aplicación de la normatividad, evitando contingencias que perjudiquen económicamente a las empresas.
3. Tras los análisis a las cuales se llegó con la investigación, para que el contribuyente pueda tomar la correcta decisión sobre el acogimiento al Régimen Tributario, y propongo la modificatoria del presente régimen de RMT respecto a la tasa del impuesto en todo su base imponible del 10% para contribuir al cumplimiento de sus obligaciones tributarias; y por consiguiente incremente la recaudación
4. Realizar una proyección de ventas antes de iniciarse un ejercicio fiscal, y en base a la proyección de las ventas analizar la normativa tributaria vigente, y de esa manera poder elegir un régimen tributario que le permita al contribuyente el crecimiento continuo y un vínculo para llegar a formalizarse.
5. Conocer sobre la normativa tributaria, y de esa manera poder beneficiarse de los beneficios de la reforma tributaria, la cual está orientada específicamente para las pequeñas y medianas empresas, y que de esa manera contribuir en el crecimiento de estas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abortes L. (2005).* “Penuria Sin Fin, Historia de los Impuestos en México siglos XVIII-XX”. México.
- Ahumada, G. (1969).* “Tratado de Finanzas Públicas”. Cuarta Edición.
- Arias, L. A. (2011).* “Política tributaria para el 2011-2016”. Ediciones Nova Print SAC, Lima. Perú.
- Baltasar, M. (1976).* “Burguesía e Industria en el Perú (1933-1945)”. IEP.
- Banco Central de Reserva del Perú (1996).* Gerencia de Estudios Económicos.
- Banco Central de Reserva del Perú (2007).* “Informe Económico y Social Región Cajamarca”. Lima.
- Banco Central de Reservas del Perú.* “Memorias 2013”. Consultado en:
<http://www.bcrp.gob.pe/publicaciones/memoria-anual.html>
- Banco Central de Reservas del Perú.* “Series Estadísticas”. Recuperado en:
<https://estadisticas.bcrp.gob.pe/estadisticas/series/anales/ingresos>
- Banco Central de Reserva del Perú (1996).* “La Misión Kemmerer en el Perú: Informes y Propuestas”. Tomos I y II.
- Bardella, G. (1989).* “Un siglo en la Vida Económica del Perú”. Banco de Crédito del Perú.
- Boloña, C. (1981).* “Políticas Arancelarias en el Perú, 1880-1980”. Instituto de economía de Libre Mercado.
- Bravo, F. (2010).* “Cultura Tributaria”. Lima: La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.
- Bravo, J. (2006).* “Fundamentos de Derecho Tributario”. Palestra Editores, Lima.
- Bulmer, V. (1998).* “La Historia Económica de América Latina desde la Independencia”. Fondo de Cultura Económica. México.
- Burgos, S. y Gutiérrez, V. (2013).* “La auditoría tributaria preventiva y su impacto en el riesgo tributario en la empresa inversiones padre eterno EIRL año 2012”. Trabajo de grado. Trujillo, Perú: Universidad Privada Antenor Orrego.
- Cañibano, L. (1997).* “La teoría actual de la contabilidad”. Madrid. Ediciones Ice.
- Colegio de Contadores Públicos de Lima.* “El Delito Contable Tributario en el Perú” en
<http://www.colegiodecontadorespublicosdelima.pe/el-delito-contable-tributario-en-el-peru>. Consultado el 11 de marzo de 2015.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). “Evasión y equidad en América Latina”. Consultado en:
http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/3762/lcw309_es.pdf?sequence=1

Cook, D. y Reichard, S. (2000). Métodos cualitativos y cuantitativos en investigación evaluativa. 4ª Edición. España: Editorial Morata. 2000.

Contreras C. (1997). “Los Ingresos Fiscales en el Perú. Desde el final de la Guerra con Chile hasta el Presente”. Revista Economía. Vol xx, No: 39-40.

Cuadrado, A. y Valmayor, L. (1998) “Metodología de la investigación contable”. Edigrafos S.A.

Cuadrado, R. (1995). Introducción a la Política Económica. México. Mc Graw Hill.

Devereux M. (1996). “The Economics of Tax Policy”. Oxford 1996.

Due, J. (1970). “Análisis Económico de los impuestos”. Buenos Aires.

Editorial Alianza. (1994) “Diccionario de Economía y Finanzas”. Primera Edición.

Estela, M. (2002). “El Perú y la Tributación”. SUNAT. Gerencia de Comunicaciones e Imagen Institucional.

Franco, R. (1985). “Reflexiones Contables”. Tipografía y Litografía Atenas Ltda.

García, R. “Las Reformas Tributarias del Impuesto a la Renta en el Perú - 1936-2009”.
Revista de la Facultad de Ciencias Contables (2009). Vol. 17 N° 34 pp. 105-110. Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

Janine, B. y Alain, G. (1985). “Diccionario Económico Social”.

Kirschen, S. (1964). et al. “Política económica contemporánea”, Tomo I. España: Ediciones de Occidente.

Klaren, F. (1992). “Nación y Sociedad en la Historia del Perú”. IEP. 2004. Lima.

Lambert, P. La distribución y redistribución de la renta. Instituto de Estudios Fiscales. Segunda Edición.

Larraín, F., Cerda, R. y Bravo, J. (2014). “Reforma Tributaria: Impacto Económico Propuesta Alternativa”. Serie Documentos de Trabajo, Chile. Centro Latinoamericano de políticas económicas y sociales-CLAPESUC.

Mejía, E. (2005). “Introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich”. Revista internacional de contabilidad & auditoría. N° 24.

Meynaud, J. (1961). La elaboración de la Política Económica. España. Tecnos.

Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). “Política Económica y Social”. Lima, Perú.

Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). “Glosario de Presupuesto Público”. Consultado en:

https://mef.gob.pe/index.php?option=com_glossary&letter=I&id=494&Itemid=100297&lang=es

Mitchell R. (2003). “International Historical Statistics. The Americas 1750-2000”. Fifth Edition. Palgrave Macmillan.

Montes, A. (2009) “El Sistema Tributario Peruano y su Pendiente Reestructuración”. Revista de la Facultad de Ciencias Contables, Vol. 16 N° 32, pp.77-80. Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

Moya, E. (2003) Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario. (3^{er} ed.). Venezuela: Mobilibros.

Muñoz, A. (2007) “Los métodos cuantitativos y cualitativos en la evaluación de impactos en proyectos de inversión social”. Tesis doctoral. Guatemala: Universidad Mariano Gálvez.

Musgrave R. (1992). “Hacienda Pública. Teórica y Aplicada”. México. 1992.