



**UNIVERSIDAD CATÓLICA LOS ÁNGELES
CHIMBOTE**

**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y
ADMINISTRATIVAS**

ESCUELA DE CONTABILIDAD

**EL IMPUESTO A LA RENTA Y SU INFLUENCIA EN LA
RECAUDACION DE LA RENTA DE PRIMERA CATEGORIA
EN EL PERÚ, 2015 -2017.**

**TESIS PARA OPTAR EL GRADO DE MAESTRO EN CONTABILIDAD
CON MENCIÓN EN TRIBUTACIÓN**

AUTOR:

BACH. LUIS MANUEL SALINAS MENDOZA

ASESOR:

MGTR. JULIO MONTANO BARBUDA

LIMA -PERÚ

2018

JURADO Y ASESOR DE TESIS

PRESIDENTE : Mgtr. Donato Castillo Gomero

MIEMBRO : Dr. Rosario Rodríguez Cribilleros

MIEMBRO : Mgtr. Víctor Armijo García

ASESOR : Mgtr Julio Montano Barbuda

AGRADECIMIENTO

A Dios, por haberme guiado en el logro de mi anhelo y que estás a mi lado llenando mi corazón con la luz de tu espíritu y es por ello que he alcanzado esta meta propuesta.

A mi madre Enma Consuelo; a mis hermanas Rosa, María, a mi esposa Edith Liliana, a mis hijos Luis André, Irvin Martín, Lucecita; mi nietecita Briannit y Mía. .

DEDICATORIA

A mi familia, por el cariño y comprensión expresados en cada instante y por el apoyo incondicional que me han brindado para el logro de mis aspiraciones.

A todas las personas que han contribuido en el desarrollo de la presente investigación en especial a mi asesor Mgtr Fernando Vásquez Pacheco y al Mgtr Julio Montano Barbuda.

RESUMEN

La presente investigación tuvo como objetivo general, Determinar y describir el impuesto a la renta de primera categoría en personas naturales y su incidencia en la evasión tributaria en el Perú, periodo 2015-2017. La investigación fue de diseño no experimental, bibliográfico, documental y de caso, para el recojo de información se utilizó fichas bibliográficas, encontrando los siguientes resultados: **1. MEF (2018)**, informa que la recaudación en los tres últimos años fue bajo, afectando la recaudación de los ingresos del estado peruano, producto de la evasión tributaria. **2. MEF (2018)**, informa que la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría en los tres últimos años fue bajo, en el 2015: S/. 8,402.10, 2016: S/. 5,067, 2017 S/. 3,551 millones, así mismo los autores considerados en la investigación concluyen la magnitud que la baja recaudación del impuesto a la renta es por el desconocimiento de normas tributarias y por la informalidad en las personas que realizan actividades de arrendamiento haciendo que incremente la evasión tributaria **3.**La falta de información, complejidad de las normas tributarias, deficiencia de las normas tributarias, falta de conciencia y cultura tributaria, las mismas que originan que los contribuyentes se encuentren propensos a caer en la evasión tributaria.**4.**Se propone alternativas considerando como referente al país hermano de Argentina, así mismo se concluye que la evasión tributaria incide en economía del estado peruano ya que el control a la fecha no es más idóneo.

Palabras claves: Alquiler, Impuesto a la Renta, incidencia, evasión

ABSTRACT

The general objective of this research was to determine and describe the first category income tax on natural persons and its incidence on tax evasion in Peru, 2015-2017 period. The research was of non-experimental, bibliographic, documentary and case design, for the collection of information, bibliographic records were used, finding the following results: 1. MEF (2018), informs that the collection in the last three years was low, affecting the collection of the income of the Peruvian state, product of the tax evasion. 2. MEF (2018), reports that the collection of first category income tax in the last three years was low, in 2015: S / . 8,402.10, 2016: S / . 5,067, 2017 S / . 3,551 million, likewise the authors considered in the investigation conclude the magnitude that the low collection of the income tax is due to the ignorance of tax regulations and the informality of the people who perform leasing activities, increasing tax evasion 3. Lack of information, complexity of tax regulations, deficiency of tax regulations, lack of awareness and tax culture, which cause taxpayers to be prone to fall into tax evasion. 4. Alternatives are proposed considering as a reference to brother country of Argentina, likewise it is concluded that the tax evasion affects the economy of the Peruvian state since the control to date is not more suitable.

Keywords: Rent, Income Tax, incidence, evasion

CONTENIDO

JURADO Y ASESOR DE TESIS	ii
AGRADECIMIENTO.....	iii
DEDICATORIA.....	iv
RESUMEN.....	v
ABSTRACT.....	vi
I. INTRODUCCIÓN.....	1
1.1 Problematización e Importancia.....	2
1.2 Objeto de Estudio.....	4
1.3 Pregunta Orientadora.....	4
1.4 Objetivos del Estudio.....	4
1.5 Justificación y relevancia del estudio.....	5
II. REFERENCIAL TEÓRICO CONCEPTUAL.....	7
2.1 Antecedentes.....	7
2.2 Referencial Conceptual.....	7
2.3 Referencial Teórico.....	24
III. METODOLOGÍA.....	53
3.1 Tipo de Investigación.....	53
3.2 Método de Investigación.....	53
3.3 Sujetos de la Investigación.....	53
3.4 Escenario de Estudio.....	53
3.5 Procedimiento de recolección de datos cualitativos.....	54
3.6 Consideraciones éticas y de rigor científico.....	54
IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....	55
4.1 Presentación de Resultados.....	55
4.1.1 Resultados Objetivo específico N° 1.....	56
4.1.2 Resultados Objetivo específico N° 2.....	57

4.1.3. Resultados Objetivo específico N° 2.....	57
4.1.4. Resultados Objetivo específico N° 2.....	57
4.2 Análisis y Discusión de Resultados.....	62
4.2.1 Respecto al Objetivo específico N° 1.....	63
4.2.2 Respecto al Objetivo específico N° 2.....	64
4.2.3 Respecto al Objetivo específico N° 3.....	65
V. CONCLUSIONES.....	67
5.1 Respecto al Objetivo específico N° 1.....	67
5.2 Respecto al Objetivo específico N° 2.....	67
5.3 Respecto al Objetivo específico N° 3.....	67
VI. RECOMENDACIONES.....	68
VII REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	69

I. INTRODUCCIÓN

Todo ciudadano al pertenecer a una nación tiene derechos y deberes adquiridos en materia tributaria los cuales debe cumplir, nuestro país Perú; cuya obligación se destina a solventar el gasto público. Por lo tanto, es una prestación patrimonial de carácter público que se exige a los contribuyentes.

Por lo que es necesario que todo ciudadano contribuya con el estado, sin embargo en la actualidad nuestro país a través de la Superintendencia de Aduanas y Administración tributaria (SUNAT) lucha contra la evasión tributaria, de manera que le permita solventar gastos de salud, educación e infraestructura y otros.

En la actualidad nuestra cultura referente al impuesto a la renta de alquiler de inmuebles es baja y como consecuencia de ello se incrementa la evasión tributaria, cometiendo las personas naturales delitos tributarios; los mismos que estos son recursos necesarios para el Estado, está evasión tributaria preocupa al estado peruano dificultando la aplicación de una política fiscal efectiva y coherente, de ahí el interés de reducir dichos niveles. ¿Pero cómo lograr tal propósito? Se viene haciendo grandes esfuerzos en procurar en encausar aquellos contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones fiscales frente al estado, los mismos que quienes debiendo tributar nunca lo han hecho.

Esto por la falta de supervisión por parte de la SUNAT a los propietarios que alquilan sus departamentos y establecimientos, así como la falta de emisión recibos de arrendamientos y otros factores que dificultan la recaudación de esta

renta a favor del estado, a pesar que se reestructuro en el artículo 84° por el artículo 22° del Decreto Legislativo N° 972, “Tratamiento de las Rentas de Capital” publicado el 10.3.2007, vigente desde el 1.1.2009 donde modifica el primer párrafo del Art.84° de la Ley del Impuesto a la Renta, señalando una disminución de la tasa de pago a cuenta del impuesto del 15% al 6.25% sobre el importe que resulte de deducir el 20% de la renta bruta, aun tomando esta medida de reducir la tasa la recaudación es mínima a la realidad de nuestro país.

1.1 Problematización e Importancia.

En estos últimos diecisiete años comprendidos entre el 2001 al 2017 se ha efectuado variaciones en los ingresos obtenidos por conceptos de Impuesto a la Renta siendo favorable desde el 2001 al 2007, sin embargo en los años 2008 al 2014 se ven variaciones, pero lo más preocupante es en los tres últimos años desde 2015 al 2017 donde que el porcentaje de recaudación disminuye en 5.7; 5.6; 5.2% respectivamente, producto de evasión tributaria. Tal como se muestra en el Figura 1.

1.5. Impuesto a la Renta (ingresos)

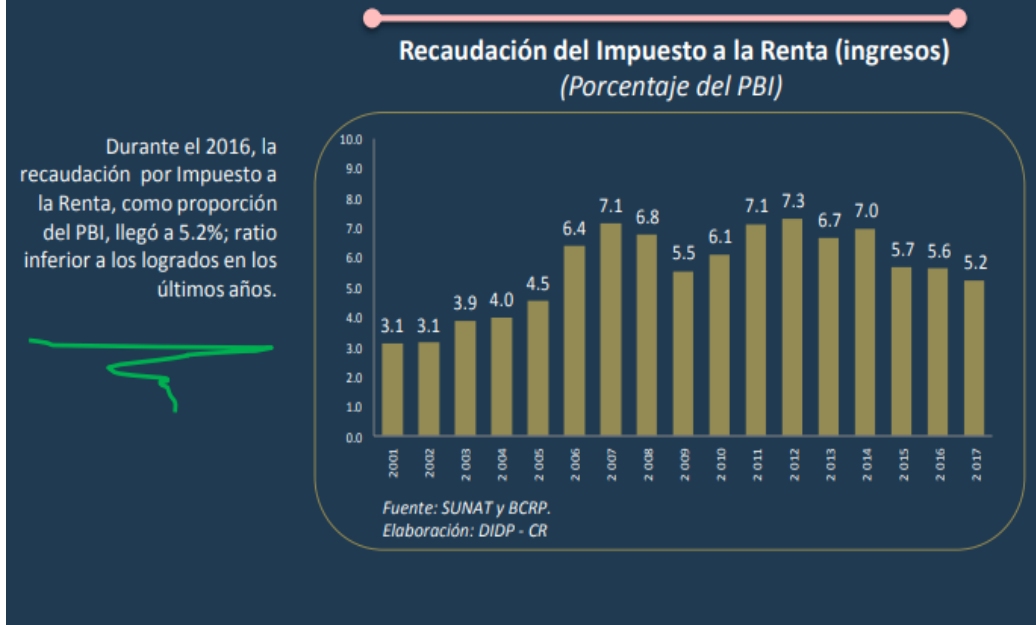


Figura 01: Recaudación del impuesto a la renta de persona natural desde el año 2001 al 2017,
Fuente: SUNAT

Este hecho además trae colateralmente otros problemas y una de ellas en la renta de primera categoría en el caso de alquiler de inmuebles, el 95% de los arrendatarios no pagan el impuesto a la renta, según se aprecia en la figura 02, siendo cada año menor al anterior, producto de la evasión tributaria como lo indica la SUNAT.

Así mismo los ingresos por impuesto a la renta de primera categoría por concepto de alquileres de inmuebles son menores a comparación de las otras rentas.

Impuesto a la Renta	2015	2016	2017
Primera Categoría			
Enero	719.8	691.6	453.8
Febrero	672.8	417.2	415.3
Marzo	747.4	521.1	488.2
Abril	674.8	390.8	451.0
	667.0	347.3	408.3

Mayo		623.4	339.1	424.6
Junio		735.4	381.1	443.6
Julio		661.1	403.2	466.1
Agosto		730.4	386.6	489.3
Septiembre		741.5	384.5	444.0
Octubre		672.6	388.3	471.3
Noviembre		755.7	416.1	484.0
Diciembre				
	Total	8,402.1	5,067.0	3,551.0
Segunda		5,976.7	9,966.2	8,111.5
Categoría Tercera		136,923.4	125,373.6	94,415.4
Categoría Cuarta		7,634.2	7,865.2	5,896.4
Categoría Quinta		58,967.9	66,610.1	51,684.9
	TOTAL	217,904.30	214,882.10	163,659.20

Fuente: SUNAT

Figura 02: Recaudación del IR

1.2 Objeto de Estudio.

Se estudiará la Ley del impuesto a la Renta, específicamente respecto a la renta de alquileres de personas natural durante los años 2015 al 2017.

1.3 Pregunta Orientadora

¿De qué manera el impuesto a la renta de primera categoría en personas naturales incide en la evasión tributaria en el Perú, periodo 2015-2017?

1.4 Objetivos del Estudio.

Objetivo General.

Determinar y describir el impuesto a la renta de primera categoría en personas naturales y su incidencia en la evasión tributaria en el Perú, periodo 2015-2017.

Objetivos Específicos.

Se atenderán los siguientes:

1. Describir de qué manera el impuesto a la renta de personas naturales incide en la evasión tributaria en el Perú, 2015-2017
2. Analizar de qué manera incide la evasión tributaria de renta de primera categoría de personas naturales en los alquileres de inmueble en el Perú, 2015-2017.
3. Determinar cuáles son los factores que determinan la evasión tributaria del impuesto a la renta de primera categoría en personas naturales en el caso de arrendamientos de inmueble.
4. Hacer una propuesta para evitar la evasión tributaria de los arrendatarios de inmuebles.

1.5 Justificación y Relevancia del Estudio.

La presente investigación busca comprender y establecer de manera correcta los ingresos que favorezcan al estado peruano, así mismo establecer que la renta de primera categoría de persona natural en alquileres de inmuebles se debe de tener en consideración la capacidad contributiva de los contribuyentes.

La investigación se basa en la revisión y análisis de la Ley del impuesto a la renta de primera categoría respecto a lo que se considera ingreso afecto, así como del análisis riguroso de los argumentos esgrimidos por el Tribunal Fiscal para determinar que no se considera ingreso afecto los ingresos por aquellos arrendatarios que tienen como una única fuente de ingreso los alquileres de su viviendas.

Con la finalidad de cumplir con los objetivos, se realizan técnicas y procedimientos de investigación que conlleven a través de la información recopilada y procesada a demostrar no sólo el hecho de que los ingresos por renta de alquileres se encuentren dentro del ámbito de aplicación sino la cuantía de lo dejado de recaudar por el Estado teniendo en consideración su capacidad contributiva de los arrendatarios. Por ello se hace un análisis documental, de la información, así como se recurre a información obtenida de la Administración Tributaria – SUNAT.

Con el conocimiento obtenido se pretende que las autoridades fiscales reevalúen los criterios adoptados hasta la fecha para lograr de esta manera una recaudación equitativa teniendo como base el principio de capacidad contributiva tributando por los conceptos que la ley designa.

II REFERENCIAL TEÓRICO - CONCEPTUAL

2.1 Antecedentes

Pinedo & Delgado (2015) en su tesis “Incidencia de la evasión del impuesto a la renta en la situación económica y financiera de las Mypes del sector abarrotes en el distrito de Tarapoto, periodo 2013”, concluye lo siguiente:

- Que el problema de la evasión del impuesto a la renta es el desconocimiento de las normas tributarias, la falta de una conciencia tributaria, la escasa orientación tributaria por parte de los entes responsables y el conocimiento empírico acerca de la conducción de las Micro y Pequeña Empresas (Mypes) dedicadas a la comercialización de abarrotes en el distrito de Tarapoto.
- De los resultados de la encuesta utilizada como instrumento de recolección se obtuvo los siguientes: De los 59 contribuyentes encuestados el 51 % reciben asesoramiento tributario y el 49 % no reciben asesoramiento tributario por parte de su contador; El 17% de los contribuyentes no tienen conocimiento sobre evasión tributaria, el 24 % conoce poco del tema, el 34 % conoce algo, y el 25 % tiene conocimiento sobre la evasión tributaria; el 68% de los contribuyentes contestaron que su empresa fue sancionada durante el año 2013 por la administración tributaria con relación al Impuesto a la Renta, y el 32% afirmo que no fue sancionada.
- Finalmente se concluyó que la evasión del Impuesto a la Renta incide de manera negativa en la situación económica y financiera de las Mypes debido a las sanciones que impone la Sunat, lo cual conlleva a que las Mypes disminuyan su rentabilidad utilidad, y liquidez; y, la falta de una adecuada difusión por parte

del Estado respecto a los tributos y el objeto de los mismos, trae consigo la ausencia de una cultura y conciencia tributaria, lo que origina que los contribuyentes se encuentren más propensos a caer en la evasión y elusión tributaria.

Mendoza (2014) En su tesis titulada “Aplicación del impuesto a la renta y su efecto en el pago a cuenta efectuado por la empresa constructora Man Group International S.A.C, Provincia de Chepén, Periodo 2012 -2013”, concluye que el pago a cuenta del impuesto a la renta efectuado erróneamente afecta financieramente a las empresas financieras, como es el caso de la empresa "Man Group International S.A.C", ya que les resta liquidez y no solo eso sino, sino que también las está descapitalizando; además no es necesario pagar menos, ya que al final de año terminará pagando todo el impuesto a la renta.

Aznaran, J. y Sánchez, L (2011) en su tesis “Complementación del Control Fiscal para mejorar la recaudación del Impuesto a la Renta de Primera Categoría por el arrendamiento de inmueble en el Departamento de la Libertad”, concluyen lo siguiente:

- De acuerdo al inciso b) del Art. 57° de la LIR, las rentas de Primera Categoría se imputan con el criterio del devengado, a diferencia de las rentas de segunda, cuarta y quinta categoría. De esta manera se perjudica económicamente a los arrendadores cuyos arrendatarios son morosos y se trasgreden a los principios de capacidad contributiva y de no confiscatoriedad. En este sentido resulta claro que la legislación tributaria

impone normas adaptadas, propicias y exclusivas para al control de la Administración, prescindiendo de considerar la realidad del tributante en la determinación temporal de la obligación.

- El Reglamento de Comprobantes de pago establece que el Recibo por arrendamiento constituye un comprobante de pago, pero la práctica obliga a que se utilice como tal a la constancia del Pago a cuenta del Impuesto a la Renta que realiza el arrendador. De esta manera resulta evidente que el gasto por arrendamiento no se encuentra debidamente sustentado y podría originar problemas a los arrendatarios en los procedimientos de fiscalización.
- La modificación del sistema global al cedular en las rentas de capital originó el establecimiento de tasas fijas tanto en Rentas de Primera y Segunda Categoría; aunque coincide en la tasa no son acumulativas. La reducción de la tasa a las rentas de capital del 12% al 5% ha originado la disminución de la recaudación, beneficiando a los contribuyentes formales con un menor desembolso, pero en si no se ha logrado ampliar la base tributaria, ni menos reducir la informalidad que existe en esta renta.
- La Administración Tributaria no le presta el debido interés a la fiscalización de las rentas de primera categoría, no existiendo el efecto sancionador que posibilite el cambio de conducta del arrendador, prueba de ello es que muchos arrendadores no se encuentran inscritos en el Registro Único de Contribuyentes, otros no pagan el impuesto o no lo pagan puntualmente, nunca han sido fiscalizados, la información fiscal

recopilada no se explota o si incurren en alguna infracción, la SUNAT no los sanciona.

- La información recogida a través de la Declaración de Predios no es cotejada con la información que posee las Municipalidades o los Registros Públicos prescindiéndose de obtener evidencias de omisión en las declaraciones.
- La SUNAT no cuenta con estrategias orientadas a promover de manera sostenida y permanente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, no existen en el país mecanismos que procuren fomentar una conciencia tributaria entre toda la población.
- En la redacción de los contratos de arrendamiento no se toma en cuenta el tema de la responsabilidad que debe asumir el arrendatario, en caso de incumplimiento y morosidad en el pago de la merced conductiva por ende el pago del impuesto y sus intereses que genere.

Butron (2016), en su tesis: “Control tributario y su relación con la recaudación del Impuesto a la Renta de Primera Categoría por el arredramiento de inmuebles, Tacna, año 2015”, concluye lo siguiente:

- El control tributario se encuentra en un nivel regular en un 81,10 % y la recaudación en un nivel regular en un 78,4 %.
- La dificultad para el control de las obligaciones tributarias por parte de la administración tributaria respecto a la evasión e informalidad se relaciona con la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría por el arrendamiento de inmuebles – Tacna, año 2015, debido a que la dificulta

para el control de las obligaciones tributarias se encuentra en un nivel regular en un 81,10% y la recaudación se encuentra en un nivel. y la recaudación en un nivel regular en un 78,4 %.

- La dificultad para el control tributario de las obligaciones formales de la administración tributaria se relaciona con la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría por el arrendamiento de inmuebles – Tacna, año 2015, debido a que la dificultad para el control tributario de las obligaciones formales se encuentra en un nivel regular en un 86,5 % y la recaudación en un nivel regular en un 78,4 %.
- La dificultad para el control tributario de las obligaciones sustanciales por parte de la administración tributaria se relaciona con la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría por el arrendamiento de inmuebles – Tacna, año 2015, debido a que la dificultad para el control tributario de las obligaciones sustanciales se encuentra en un nivel regular en un 73% y la recaudación en un nivel regular en un 78,4 %.
- El comportamiento de la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría por el arrendamiento de inmuebles – Tacna, año 2015, es regular.

Cubillas (2014), en su tesis titulada “Impuesto a la Renta de Primera Categoría y su incidencia en la Evasión Tributaria del distrito Imperial-2014”, llegó a las siguientes conclusiones:

- De acuerdo a la cultura tributaria en el distrito de Imperial se pudo determinar que es muy bajo, de tal forma la recaudación del tributo en la

renta de primera categoría es bajo, los productos de las distintas actividades de la exención de impuestos, si no se contratan por la autoridad de contratación o los acuerdos convenios legales.

- La lectura de la propiedad inmóvil es la media de la evasión de impuestos, que en práctica, por costumbre el contrato es oral o se celebra en un documento privado, ya que el propietario sólo extiende los contratos sin ser notado y por lo tanto no se paga el impuesto en el nivel de ingreso.
- Los estados de las entidades no implementan control y control de las estrategias que promueven el impuesto de impuestos de los contribuyentes, o que hay un aumento en las tasas de evasión de las actividades, debido a las facturas que hay en la historia de los incentivos de incentivos económicos para la falta de pago de la primera clase de impuestos.
- En el caso de que se produzca una evasión en el cumplimiento de sus pagos de impuestos, en el que se haya producido una evasión tributaria ya que muchos de los arrendatarios no se registran ni menos cumplen con sus responsabilidades tributarias, no se sanciona en el momento.

Espinoza (2018), en su tesis “La cultura tributaria y el cumplimiento de la Renta de Primera Categoría de Cayhuayna, distrito de Pillco, 2017”, concluye lo siguiente:

- La conciencia tributaria de los arrendatarios su relación es de positiva moderada ante el cumplimiento de la renta de primera categoría, esto

determina que si es afectada pero no es significativa ante las consecuencias de una conciencia tributaria.

- Los conocimientos de tributación de los arrendatarios de Cayhuayna, distrito de Pillco Marca tras los datos analizados y observados se determinó que la relación es positiva moderada entre el cumplimiento de la renta de primera categoría, se puede decir que es afecta, pero no determina a la dimensión en estudio.
- Tras el procesamiento y el análisis de los datos obtenidos se determinó que la valoración de tributos su relación es de positiva moderada entre el cumplimiento de la renta de primera categoría de los arrendatarios de Cayhuayna, distrito de Pillco Marca y es afectada por la valoración de tributos, pero no significativa.
- La relación es positiva moderada entre la cultura tributaria y el cumplimiento de la renta de primera categoría de los arrendatarios de Cayhuayna, distrito de Pillco Marca. Esto quiere decir, que el cumplimiento de la renta de primera categoría es afectada pero no determinante en los resultados.

Gonzales (2015) en su tesis titulada “Diagnostico para la detección y reducción de la evasión de Rentas de Primera Categoría”, concluye lo siguiente:

- La evasión es evidente, por su cuantía muy preocupante, esta evasión de cerca se ha tomado en el ámbito estudiantil en 10 meses de un año académico.

- El nivel conciencia y educación tributaria es ínfimo, existe también parte de culpa o complicidad por parte de los arrendatarios al no exigir el comprobante de pago respectivo o adecuado.
- Se ha detectado casos donde no se sabe de la existencia de este rubro de impuesto a la renta y su correcta tributación, donde los arrendatarios aseguraban que se les expedían un recibo de arrendamiento sin saber que debería ser refrendado por la SUNAT.

En La tesis de **Mamani (2008)** titulada “La Cultura Tributaria y su Influencia en la Informalidad Comercial de la Provincia de San Román año 2008”, concluye lo siguiente:

- Se establece que los comerciantes en su gran mayoría no poseen o tienen una cultura tributaria acorde a un contribuyente lo que, influye negativamente en la informalidad comercial de los comerciantes de la provincia de San Román año 2008.
- Los comerciantes de la plaza internacional de San José de la ciudad de Juliaca, tienen un conocimiento medio respecto de los diferentes elementos estructurales del sistema tributario, como son los impuestos, tasas, y contribuciones, lo que inciden relativamente en la informalidad comercial.
- Son mínimas las diferentes formas de tributación por parte de comerciantes, como es el impuesto a la renta, IGV, los que determinan como factores condicionantes dentro de la informalidad comercial.
- Por las entrevistas efectuadas y de la encuesta aplicada se concluye que, la cultura tributaria que presentan los comerciantes, es muy eficiente y tiende

a favorecer la informalidad comercial en los diferentes tipos rubros de negocios comerciales.

Panta y Pérez (2016) desarrolló el estudio “Análisis de la Aplicación de las Normas Tributarias del Impuesto a la Renta de Primera Categoría por arrendamiento de bienes inmuebles para contribuir en el desempeño de la función recaudadora de la administración tributaria”. El estudio concluye en lo siguiente:

- Es urgente que, en Perú, se priorice en gran medida la recaudación proveniente del Impuesto a la Renta de Primera Categoría.
- El impuesto de rentas de primera categoría en nuestro país esta normada por considerarse una tasa única (6%) , en otro países de Latinoamérica las tasas en relaciona rentas de primera categoría son graduales algo similar como las rentas de trabajo en nuestro país.
- Asimismo, en el Perú respecto a las deducciones de los gastos por este tipo de renta es un porcentaje fijo, por el contrario, las deducciones en otros países están citadas en la ley. Además, el ente rector tributario, no cumple con su rol para exigir el cumplimiento de las normas. La SUNAT pareciera que no se preocupa por que se cumpla a la cancelación del pago del impuesto a la renta de primera categoría. No se desarrolla un control permanente de la declaración de predios, una de las formas sería la identificación de personas naturales que arriendan inmuebles.

Sánchez (2014), en su tesis titulada “Evasión Tributaria en Rentas de Primera Categoría por el alquiler de locales comerciales, ante la SUNAT, de la ciudad

de Puno, periodo 2012”, concluye lo siguiente:

- Se determina que la magnitud de la evasión tributaria representa un 5% de la recaudación tributaria por rentas de primera categoría de la Ciudad de Puno. La evasión tributaria asciende a S/. 38,912.40 nuevos soles el cual se debe a que de 37 inmuebles (61 locales comerciales), solo 5 inmuebles (7 locales comerciales) cumplen con sus obligaciones tributarias, como afirman los arrendatarios que solo 5 arrendatarios se les entrega el formulario N° 1683 o un comprobante de pago voucher emitido por los bancos autorizados.
- El desconocimiento de normas tributarias: El 64.86% de los encuestados no conocen su obligación específica la cual es obtener su número de RUC y pagar su impuesto; en cuanto al impuesto que deben pagar el 67.57% no conoce cuál es el impuesto que debe pagar como arrendador de un local comercial, el 62.16% no cuenta con la inscripción en el RUC; el 86.49% de los encuestados desconoce el pago por renta ficta. El desconocimiento de sus obligaciones específicas como arrendadores de rentas de primera categoría eleva la conducta evasiva que afecta el bajo nivel de recaudación, generando un alto grado de informalidad en personas que realizan actividades de arrendamiento.

2.2 Referencial Conceptual

2.2.1 Ingresos

Son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio. (Marco Conceptual de las NICs – NIIFs).

Es decir cualquier partida u operación que afecte los resultados de una empresa aumentando las utilidades o disminuyendo las pérdidas. No es sinónimo de entradas en efectivo, ya que éstas corresponden al dinero en efectivo o su equivalente que se recibe en una compañía sin que se afecten sus resultados. Puede haber entrada sin ingreso, como por ejemplo un préstamo bancario. En tal caso se está recibiendo pasivo y los resultados no se afectan. De igual forma puede haber ingreso sin entrada, como por ejemplo una venta a crédito, en donde no se recibe aún dinero pero sí se afectan los resultados sin tener entradas, ya que no se ha recibido aún ningún efectivo.

2.2.2. Tributo

Según Villegas (1972), son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio a los particulares en virtud de una ley y para el cumplimiento de sus fines. De acuerdo al Código Tributario Peruano son tributos los impuestos, contribuciones y tasas.

2.2.3 Impuesto

Es el tributo cuyo pago no origina por parte del Estado una contraprestación directa en favor del contribuyente. Tal es el caso del Impuesto a la Renta. (SUNAT 2015)

2.2.4 Renta

En sentido tributario, Renta son todos los ingresos provenientes del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, así como las ganancias o los beneficios señalados en el artículo 1 de la Ley del Impuesto a la renta.

2.2.5 Renta Bruta

De acuerdo al artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados.

2.2.6 Renta Neta Empresarial (Renta Neta Imponible)

De acuerdo al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

2.2.7 Impuesto a la renta

El Impuesto a la Renta, es uno de los principales impuestos del Gobierno Central de nuestro país; el cual de acuerdo al Decreto Legislativo N° 771 que aprobó la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, forma parte del Sistema Tributario Nacional. De acuerdo al artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta.

2.2.8 Ámbito

De acuerdo a lo señalado por la Real Academia Española se considera ámbito al contorno o perímetro de un espacio o lugar o al espacio comprendido dentro de límites determinados.

2.2.9 Ámbito de aplicación de la Ley

Según Rivero (s/f), el ámbito de aplicación de la ley hace referencia a la delimitación de validez de las leyes, nos dice cuándo, dónde y desde cuándo y sobre quien se aplicarán dichas leyes.

2.2.10 Ámbito de aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta

De acuerdo al texto único ordenado de la ley del impuesto a la renta aprobado mediante, decreto supremo N° 179-2004-EF, publicado el 08 de diciembre de 2004, en su capítulo primero cuyo título es “Del Ámbito de aplicación”, se define en qué consiste este.

2.2.11 Capacidad contributiva

Según Hernández, (s/f) es la aptitud que tienen una persona natural o jurídica para pagar impuestos y que está de acuerdo a la disponibilidad de recursos con que cuenta.

2.2.12 Cultura tributaria

Rojas (2011) es importante ya que participa en el comportamiento de los contribuyentes respecto al cumplimiento de sus obligaciones y derechos ciudadanos en materia tributaria.

Rojas (2011) “la obligación del cumplimiento tributario puede ser suficiente para lograr los objetivos de la recaudación fiscal, dependiendo de la percepción de riesgo de los contribuyentes y de la capacidad de fiscalización y sanción de la Administración Tributaria”.

Por lo tanto la educación tributaria de ninguna manera puede reducirse a la enseñanza de prácticas que solamente capaciten para atender los requerimientos del régimen impositivo, tampoco puede limitarse al ámbito de la formalidad fiscal, el orden legal y las razones de su cumplimiento, sino debe ser, necesariamente, una educación orientada hacia el cambio cultural y la revaloración de lo ético dentro del conjunto social. Sólo es una obligación legal, sino un deber de cada persona ante la sociedad.

2.2.13 Evasión tributaria

A aquellos contribuyentes potenciales que no están registrados; es decir aquellos de los cuales no tiene conocimiento la administración tributaria, mas no quiere decir que por el hecho de estar registrados y ser conocidos, algunas de ellos no evaden, tributando incorrectamente de manera consciente, a diferencia de aquellos a los cuales ante un error o inexactitud asumen la responsabilidad de corregir voluntariamente. Por eso se habla de evasión legal e ilegal.

También se puede dar el calificativo de evasores a quienes declaran parcialmente, ocultando sus fortunas o quienes se colocan bajo regímenes especiales con el propósito de evitar el pago de impuesto. **(El Sistema Tributario en el Perú, 2010)**

2.2.14. Elementos de la evasión tributaria

Son:

Sujeto Pasivo.

Son todas aquellas personas naturales o jurídicas obligadas al pago de tributos a favor del sujeto activo que es el Estado.

Sujeto Activo.

Es aquel que tiene la potestad para exigir el pago de tributos, la constitución determinara que la potestad recaee en el estado. **(El Sistema Tributario en el Perú, 2010)**

2.2.15 Marco Legal de las Rentas de Primera Categoría

Rentas de Primera Categoría

- a) El producto en efectivo o en especie del arrendamiento o subarrendamiento de predios , incluidos sus accesorios , así como el importe pactado de los servicios suministrados por el locador y el monto de los tributos que tome a su cargo el arrendatario y que legalmente corresponde al locador.

En caso de arrendamiento de predios amoblados o no, para efectos fiscales, se presume de pleno derecho que la merced conductiva no podrá ser inferior al seis por ciento (6%) del valor del predio, salvo que no sea posible por aplicación de leyes específicas sobre el arrendamiento, o que se trate de predios arrendados al sector público nacional o arrendados a museos, bibliotecas o zoológicos.

Tratándose de subarrendamiento, la renta bruta está constituida por la diferencia entre el merced conductiva que se abone al arrendatario y la que esta debe abonar al propietario.

- b) las producidas por la locación o cesión temporal de derechos y bienes muebles o inmuebles, no comprendidos en el literal anterior.

Asimismo, se presume sin admitir prueba en contrato que la cesión de bienes muebles cuya depreciación o amortización admite la presente ley , efectuada por personas naturales a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza; a los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría o a los entidades comprendidas en el último párrafo

del artículo 14 de la presente ley , genera una renta bruta anual no menor al ocho por ciento (6%)del valor de la adquisición de los referidos bienes. Caso de no contar con documentos probatorios se tomara como referencia el valor de mercado.

Presume que lo bienes muebles han sido cedidos por todo el ejercicio gravable, la renta presunta se calculara en forma proporcional al número de meses del ejercicio por los cuales se hubiera cedido el bien.

c) el valor de las mejoras introducidas en el bien por el arrendatario o subarrendatario, en tanto constituyan un beneficio para el propietario y en parte que este no se encuentre obligado a rembolsar.

Las mejoras se computan como una renta gravable del propietario, en el ejercicio en que se devuelva el bien y el valor determinado para el pago de tributos municipales, o a falta de este, al valor de mercado, a la fecha de devolución.

d) la renta ficta de predios cuya ocupación han cedido sus propietarios gratuitamente o a precio determinado, la renta ficta será el seis por ciento (6%) del valor del predio declarado en el auto avaluó correspondiente al impuesto predial.

La presunción establecida en el párrafo precedente, también es de aplicación para las personas jurídicas y empresas a que se hace mención en el inciso e) del artículo 28 de la presente ley, respecto de predios cuya ocupación hayan cedido a un tercero gratuitamente o a predio no determinado. Se presume que los predios

han estado ocupados durante todo el ejercicio gravable, salvo demostración en contrario a cargo del locador, de acuerdo a lo que se establezca el reglamento. Para efecto de lo dispuesto en el párrafo anterior, se deberá tener en cuenta lo siguiente: el periodo de desocupación de los predios se acredita con la disminución en el consumo de los servicios de energía eléctrica y agua o con cualquier otro medio probatorio que se estime suficiente a criterio de la Sunat. El estado ruidoso se acredita con la resolución municipal que así lo declare o con cualquier otro medio probatorio que se estime suficiente a criterio de la Sunat. Salvo prueba en contrario, se entenderá que existe cesión gratuita o a precio no determinado de predios o bienes muebles, cuando se encuentren ocupados o en posesión de persona distinta al propietario, según sea el caso; siempre que no se trate de arrendamiento o subarrendamiento que ocupe el bien.

2.3 Referencial Teórico

2.3.1 Capacidad contributiva

Bravo (2006) señala que el principio de Capacidad Contributiva parte de la premisa fundamental sustentada en que los contribuyentes deben ser tratados con igualdad y que los pagos de tributos por ellos efectuados implican un sacrificio igual para cada uno de ellos, lo que genera como consecuencia que los contribuyentes con igual capacidad económica paguen prestaciones equivalentes; y que los contribuyentes con diferente capacidad económica paguen prestaciones tributarias diversas, con ninguna utilidad o pérdida de utilidad equivalentes.

Jarah (1999) señala que la capacidad contributiva es un concepto a priori para el Derecho, lo que hace que se dude de la posibilidad de introducir en la dogmática jurídica un concepto apriorístico. Y es que es problema de la política financiera, (en base a sus presupuestos teóricos) elaborar el concepto de capacidad contributiva, con lo cual el legislador contaría con los elementos necesarios para discernir cuáles situaciones de hecho deben ser elegidos como síntoma de capacidad contributiva.

El artículo 74° de la Constitución Política del Perú señala:

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. Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y

suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.

Cabe resaltar que la actual Constitución Política del Perú, no aborda de manera específica el principio de Capacidad Contributiva, sin embargo, invoca de manera expresa como un límite a la potestad tributaria del Estado, el principio de igualdad tributaria, principio que va de la mano con el de capacidad contributiva.

2.3.2 Ámbito de aplicación de la Ley

El ámbito de Aplicación de la Ley hace referencia a la delimitación de validez de las leyes, nos dice cuándo, dónde y desde cuándo y sobre quien se aplicarán dichas leyes.

Según Nishimura (s/f), esta clasificación se la debemos al Jurista Vienés Hans Kelsen, quien diferenció cuatro ámbitos de Validez; el espacial, el temporal, el material y el personal.

El Ámbito Espacial de validez es la porción del espacio en que un precepto es aplicable. Si nos centramos en este punto a que alude Kelsen, descubriremos que los preceptos del Derecho pueden ser generales o locales, es decir los vigentes en todo el territorio del Estado o país; al segundo, los que solo tienen aplicación en determinada parte del Estado o país.

Ámbito Temporal de Validez. Las normas jurídicas pueden ser de vigencia determinada o indeterminada. Podemos definir las primeras como aquellas cuyo ámbito temporal de validez formal se encuentra establecido de antemano; las segundas, como aquellas cuyo lapso de vigencia no se ha fijado desde un principio. Puede darse el caso de que una ley indique, desde el momento de su publicación, la duración de su obligatoriedad. En esta hipótesis, pertenece a la primera de las dos categorías. En la hipótesis contraria pertenece a la segunda, y sólo pierde su vigencia cuando es abrogada, expresa o tácitamente; esto se da en los casos de inconstitucionalidad.

Ámbito Material de Validez. Los preceptos del Derecho también pueden ser clasificados de acuerdo con la índole de la materia que regulan. Esta clasificación tiene su fundamento en la división del Derecho objetivo en una serie de ramas. Desde este punto de vista, los preceptos jurídicos agrupándose en reglas de Derecho Público y Derecho Privado. La determinación de la índole, privada o pública, de un precepto, así como la inclusión del mismo en alguna de las ramas que hemos mencionado, no solo posee interés histórico, sino enorme importancia práctica.

Ámbito Personal de Validez. Desde el punto de vista de su ámbito personal de validez, las normas del Derecho se dividen en genéricas e individualizadas. Las genéricas son las que obligan o facultan a todos los comprendidos dentro de la clase designada por el concepto-sujeto de la disposición normativa; reciben el nombre de individualizadas las que obligan o facultan a uno o varios miembros de la misma clase, individualmente determinada.

2.3.3 Ámbito de aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta

De acuerdo al texto único ordenado de la ley del impuesto a la renta aprobado mediante, decreto supremo N° 179-2004-EF, publicado el 08 de diciembre de 2004, en su capítulo primero cuyo título es “Del Ámbito de aplicación”, señala:

Artículo 1°.- El Impuesto a la Renta grava:

- 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.

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

- 1) Las regalías.
- 2) Los resultados de la enajenación de:

- (i) Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización.
- (ii) Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.

3) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

2.3.4 Teorías sobre afectación del Impuesto a la Renta

En la doctrina que conocemos del Impuesto a la Renta, básicamente se han desarrollado tres teorías sobre el concepto de renta, como son la teoría de la renta - producto, la teoría del flujo de riqueza y la teoría del consumo más incremento patrimonial, sin embargo, el legislador de cada país puede disponer de acuerdo a lo que considere, lo que este concepto significará en cada caso y ello responderá, como sostiene García (1978), a consideraciones de tipo económico, financiero y de técnica tributaria.

El significado común de la palabra renta, es la utilidad, ganancia o beneficio que rinde una cosa, o lo que de ella se cobra, sin embargo, esta definición se observa ambigua e incompleta con relación a la capacidad contributiva que debe ser materia de imposición. Siendo así que en sentido tributario, se ha definido a la Renta como todos los ingresos provenientes del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, así como las ganancias o los beneficios señalados en la Ley del Impuesto a la renta, lo cual también no deja de ser ambigua e incompleta.

2.3.4.1 Teoría de la Renta – Producto o Teoría de la Fuente

Según **Alva (2012)** esta es la más sencilla de las teorías que pretenden explicar los supuestos de afectación al pago del Impuesto a la Renta. Bajo esta teoría se determina que la renta es un producto, el cual debe ser periódico y provenir de una fuente durable en el tiempo y ser susceptible de generar ingresos periódicos.

En tal sentido, el autor afirma que se trata de un producto porque el mismo es distinto y a la vez se puede separar de la fuente que lo produce, ello puede darse en el caso de una máquina, una nave de carga, un ómnibus interprovincial, una parcela agrícola, entre otros. También se puede mencionar que la fuente debe quedar en condiciones de seguir produciendo mayor riqueza.

En lo que corresponde a la periodicidad, recordemos que se entiende como un mecanismo de poder repetir la producción, siendo esta posibilidad potencial y no necesariamente efectiva.

Conforme lo señala **Fernández (2004)** la renta se caracteriza por ser una nueva riqueza producida por una fuente productora, distinta de ella. Dicha fuente es un capital que puede ser corporal o incorporeal. Este capital no se agota en la producción de la renta, sino que la sobrevive.

Del mismo modo, es importante resaltar que la renta según este criterio es un ingreso periódico, es decir, de repetición en el tiempo. Sin embargo, dicha periodicidad no es necesariamente real en la práctica, sino que basta con que exista una potencialidad para ello.

Así, se considera cumplida la periodicidad si potencialmente existe la posibilidad de que tenga lugar la repetición de la ganancia. Dicha posibilidad de reproducción

del ingreso significa que la fuente productora del rédito o la profesión o actividad de la persona cuando, en este último caso, es la actividad humana la que genera la renta; pueden generar los mismos rendimientos, si se vuelven a habilitar racionalmente para ser destinados a fines generadores de renta”

En la doctrina extranjera resulta relevante la opinión de García (1967) el cual señala con respecto al rédito lo siguiente “Constituye rédito aquel beneficio que corresponde al fin a que se destina el bien que lo originó, o que deriva de la actividad habitual del contribuyente, sin que tenga significación alguna la frecuencia de ese ingreso”.

El sustento de esta teoría se encuentra reflejada en el texto del literal a) del artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuando precisa 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”.

La teoría de la renta - producto, también conocida como la teoría de la fuente, establece una definición restringida (económica) del concepto de renta, al requerir que se trate de un ingreso o riqueza nueva que califique como un producto que provenga de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

En términos generales, observamos que se tienen que cumplir ciertos requisitos al respecto, la renta: (i) debe ser producto de una fuente, (ii) debe ser un producto periódico, (iii) tiene que provenir de una fuente que se mantenga en el tiempo y (iv) deja de producirse si se extingue la fuente que la genera.

2.3.4.2 Teoría del Flujo de la Riqueza

Para Alva (2012) según esta teoría se considera renta todo aumento de la riqueza que proviene de operaciones con terceros. En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por Ganancias por realización de bienes de capital Ingreso por actividades accidentales, Ingresos eventuales, Ingresos a título gratuito.

En la legislación de la Ley del Impuesto a la Renta no hay un artículo específico que regule esta teoría, ello a diferencia de la Teoría renta – producto que se ha descrito anteriormente y que si tiene un referente normativo.

El autor coincide con lo señalado por **Ruiz (2010)** cuando menciona que “En el campo de la Política Fiscal esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluya hacia un sujeto. Pasando al terreno legal peruano, el tema es más complicado. No existe un artículo de la LIR que consagre de modo general todos los alcances de la teoría flujo de riqueza. Nuestro legislador recoge algunos casos que se encuentran comprendidos dentro de la teoría flujo de riqueza. En este sentido la ley peruana tiene que proceder con la descripción de cada uno de estos casos por separado. Por ejemplo el art. 1.b de la LIR señala que la ganancia de capital se encuentra afecta al Impuesto a la Renta. En este caso la LIR señala de modo expreso el aspecto objetivo del hecho generador (ganancia de capital).

2.3.5. Clasificación de Rentas

- a) **Primera:** Rentas producidas por el arrendamiento, subarrendamiento y, cesión de bienes.

- b) **Segunda:** Rentas de otros Capitales.
- c) **Tercera:** Rentas del Comercio, la industria y otras expresamente consideradas por la ley.
- d) **Cuarta:** Rentas de Trabajo independiente.
- e) **Quinta:** Rentas del trabajo en relación de dependencia, y otras rentas de trabajo independiente expresamente señaladas por ley. (**TUO DE LA LIR: 2004, Art. 22º**)

2.4. Impuesto a la Renta de Primera Categoría

Es una **renta de capital** para aplica a las **personas naturales** o sucesiones indivisas (opcionalmente para las sociedades conyugales).

Son rentas de primera categoría las siguientes:

a. El producto de arrendamiento o subarrendamiento de predios:

“El producto en efectivo o en especie del arrendamiento o subarrendamiento de predios, incluidos sus accesorios, así como el importe pactado por los servicios suministrados por el locador y el monto de los tributos que tome a su cargo el arrendatario y que legalmente corresponda al locador.

En caso de predios amoblados se considera como renta de esta categoría, el íntegro de la merced conductiva”.

Renta bruta presunta de Primera Categoría:

“En caso de arrendamiento de predios amoblados o no, para efectos fiscales, se presume de pleno derecho que la **merced conductiva** no podrá ser inferior a seis por ciento (6%) del valor del predio, salvo que ello no sea

posible por aplicación de leyes específicas sobre arrendamiento, o que se trate de predios arrendados al Sector Público Nacional o arrendados a museos, bibliotecas o zoológicos”.

b. Cesión temporal de derechos y cosas muebles o inmuebles:

“Las producidas por la locación o cesión temporal de cosas muebles o inmuebles, no comprendidos en el inciso anterior, así como los derechos sobre éstos, inclusive sobre los comprendidos en el inciso anterior.

Se **presume** sin admitir prueba en contrario, que la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la presente Ley, efectuada por personas naturales a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza, a contribuyentes generadores de renta de tercera categoría o a entidades comprendidas en el último párrafo del Artículo 14° del TUO, genera una renta bruta anual no menor al ocho por ciento (**8%**) del valor de adquisición, producción, construcción o de ingreso al patrimonio de los referidos bienes. En caso de no contar con documento probatorio se tomará como referencia el valor de mercado”.

c. Valor de Mejoras en predios:

“El valor de las mejoras introducidas en el bien por el arrendatario o subarrendatario, en tanto constituyan un beneficio para el propietario y en la parte que éste no se encuentre obligado a reembolsar. Las mejoras se computarán como renta gravable del propietario, en el ejercicio en que se

devuelva el bien y al valor determinado para el pago de tributos municipales, o a falta de éste, al valor de mercado, a la fecha de devolución”.

d. Predios cedidos gratuitamente o a precio no determinado

“**La renta ficta** de predios cuya ocupación hayan cedido sus propietarios gratuitamente o a precio no determinado, es el seis por ciento (6%) del valor del predio declarado en el autoevaluó correspondiente al Impuesto Predial.

Así mismo se presume que los predios han estado ocupados durante todo el ejercicio gravable, salvo demostración en contrario a cargo del locador, de acuerdo a lo que establezca el Reglamento. El período de desocupación de los predios se acreditará la disminución en el consumo de los servicios de energía eléctrica y agua o con cualquier otro medio probatorio que se estime suficiente a criterio de la SUNAT”. (TUO de la LIR: 2004, Art. 23°)

Renta de Primera Categoría

	Renta Real	Arrendamiento	Presunción Merced Conductiva
		Subarrendamiento	
			6% valor del predio declarado en el autoevaluó

2.4.1. Del ejercicio Gravable

A los efectos de esta Ley (Impuesto a la Renta) el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en

todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción. Las rentas se imputarán al ejercicio gravable de acuerdo con las siguientes normas:

- a) Las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se **devenguen**.
- b) Las rentas de primera categoría se imputarán al ejercicio gravable en que se **devenguen**.
- c) Las rentas de fuente extranjera que obtengan los contribuyentes domiciliados en el país proveniente de la explotación de un negocio o empresa en el exterior, se imputarán al ejercicio gravable en que se **devenguen**.
- d) Las demás rentas se imputarán al ejercicio gravable en que se **perciban**.(TUO DE LA LIR: 2004, Art. 57°)

2.4.2 Criterios Relacionados con el Impuesto a la Renta Devengado:

“En el sistema de lo devengado se atiende únicamente al momento en que nace el derecho de cobro, aunque no se haya hecho efectivo. Dicho de otro modo, la sola existencia de un título o derecho a percibir la renta, independientemente que sea exigible o no, lleva a considerarla como devengada, y por ende imputable a ese ejercicio”. (Mullin: 1978, pg. 60)

“La expresión devengar se le reconocen tres acepciones: el hacer uno alguna cosa suya mereciéndola; el adquirir derecho a una percepción o retribución por el trabajo prestado, los servicios desempeñados u otros títulos. También desde

el punto de vista idiomático, el verbo devengar significa adquirir un derecho a alguna percepción o retribución por razón del trabajo, servicio u otro título”.

(Cabanillas, 1946)

Otros autores señalan que: “Devengar es, adquirir el derecho a un bien (...) indica el momento en que nace el derecho a algo (...)” **(Giuliani y Navarrine, 1980)**

“Las variaciones patrimoniales que se deben considerar para establecer el resultado económico, son los que corresponden a un ejercicio sin entrar a distinguir si se han cobrado o pagado durante dicho periodo, es decir en el criterio de lo devengado, lo que interesa es que se haya obtenido el derecho a percibir la renta o que un tercero haya obtenido el derecho a cobrar una renta y nosotros estemos obligados a cancelarla, y no que se haya percibido o se haya puesto a disposición del beneficiario la citada renta”. **(PCGA)**.

Percibido:

“Las rentas se considerarán percibidas cuando se encuentren a disposición del beneficiario, aun cuando éste no las haya cobrado en efectivo o en especie”.

(TUO de la LIR: 2004, Art. 59°)

Renta neta

“Para establecer la renta neta de la primera y segunda categoría, se **deducirá** por todo concepto el veinte por ciento (**20%**) del total de la renta bruta. Dicha

deducción no es aplicable para las rentas de segunda categoría comprendidas en el inciso i) del Artículo 24^o. (TUO de la LIR: 2004, Art. 36^o)

2.4.3. Criterios Relacionados con el Impuesto a la Renta

2.4.3.1 Pagos A cuenta por Rentas de Primera Categoría

Los contribuyentes que obtengan rentas de primera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta, correspondiente a esta renta, el monto que resulte de aplicar la tasa del seis coma veinticinco por ciento (6,25%) sobre el importe que resulte de deducir el veinte por ciento (20%) de la renta bruta, utilizando para efectos del pago el recibo por arrendamiento que apruebe la SUNAT, que se obtendrá **dentro del plazo en que se devengue dicha renta** conforme al procedimiento que establezca el Reglamento, el arrendatario se encuentra obligado a exigir del locador el recibo por arrendamiento a que se refiere el párrafo anterior, así mismo el obligado que obtengan renta ficta de primera categoría no están obligados a hacer pagos mensuales por dichas rentas, debiéndolas declarar y pagar anualmente. (TUO de la LIR: 2004, Art. 84^o)

Para efecto de los pagos a cuenta por rentas de primera categoría previsto en el Artículo 84^o de la Ley, se considerará las siguientes normas:

- a) La renta se considera **devengada mes a mes**. A efecto de lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo 84^o de la Ley, el pago a cuenta del Impuesto se efectuará dentro de los plazos previstos en el Código Tributario mediante **recibos aprobados por SUNAT**.

- b) Tratándose de pagos adelantados el contribuyente podrá efectuar el pago a cuenta en el mes en que perciba el pago.
- c) En el caso que existiera condominio del bien arrendado, cualquiera de los condóminos podrá efectuar el pago a cuenta del Impuesto por el íntegro de la merced conductiva.
- d) Los contribuyentes comprendidos en la afectación de renta presunta por la cesión de **bienes muebles** a título gratuito o a precio no determinado; no están obligados a efectuar pagos mensuales por dichas rentas, debiéndolas declarar y pagar anualmente. (**Reglamento de la LIR: 2004, Art. 53º**)

2.4.3.2 Procedimiento Para la Declaración y Pago a Cuenta del Impuesto a La Renta de Primera Categoría

Sistema de Pago Fácil: “ Sistema, antes denominado Transferencia Electrónica de Fondos (TEF), a través del cual los deudores tributarios podrán declarar y/o pagar sus obligaciones tributarias, prescindiendo para tal efecto, del uso de formularios pre impresos”.

Formulario N° 1683 - Impuesto a la Renta de primera categoría:

Es el recibo por arrendamiento generado por el Sistema Pago Fácil como resultado de la declaración y pago a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría, en el caso de los Principales Contribuyentes serán presentados en la SUNAT y en el caso de los Medianos y Pequeños Contribuyentes en los bancos autorizados por la SUNAT.

Como resultado de la declaración y pago a cuenta del mencionado Impuesto, se entregará al deudor tributario un ejemplar del Formulario N° 1683 - Impuesto a la Renta de primera categoría, el mismo que deberá contener como mínimo los datos informados por el deudor tributario.

El deudor tributario podrá verificar los datos registrados por la Administración Tributaria, a través de SUNAT Virtual. **(Res. Sup. N°099-2003/SUNAT)**

2.4.3.3. Modificación de Datos

El Formulario N° 1093 - Solicitud de Modificación de Datos/Comunicación de Presentación de Formularios podrá ser utilizado para modificar los datos consignados erróneamente en el Formulario Virtual N° 1683 - Impuesto a la Renta de primera categoría, que se señalan en el Anexo, con excepción del dato referido al monto del alquiler en Moneda Nacional.

El procedimiento para solicitar la modificación de los datos mencionados en el párrafo anterior se realizará considerando lo establecido en la Resolución de Superintendencia N° 089-95/SUNAT y modificatorias. **(Res. Sup. N° 099-2003/SUNAT)**

2.4.3.4. EL CONTRATO DE ARRENDAMIENTO

Es un contrato por el cual una de las partes, llamada arrendador, se obliga a la entrega de una cosa para que su contraparte, el arrendatario, la tenga a nombre y en lugar del dueño, use y goce de ella, pagando al arrendador un precio por el mismo.

El precio puede consistir en una suma de dinero pagada de una sola vez, o bien en una cantidad periódica, que en este caso recibe el nombre de renta.

http://es.wikipedia.org/wiki/Contrato_de_arrendamiento

2.4.3.5. Obligaciones del arrendatario:

1. A recibir el bien, cuidarlo diligentemente y usarlo para el destino que se le concedió en el contrato o al que pueda presumirse de las circunstancias.
2. A pagar puntualmente la renta en el plazo y lugar convenidos y, a falta de convenio, cada mes, en su domicilio.
3. A pagar puntualmente los servicios públicos suministrados en beneficio del bien, con sujeción a las normas que los regulan.
4. A dar aviso inmediato al arrendador de cualquier usurpación, perturbación o imposición de servidumbre que se intente contra el bien.
5. A permitir al arrendador que inspeccione por causa justificada el bien, previo aviso de siete días.
6. A efectuar las reparaciones que le correspondan conforme a la ley o al contrato.
7. A no hacer uso imprudente del bien o contrario al orden público o a las buenas costumbres.
8. A no introducir cambios ni modificaciones en el bien, sin asentimiento del arrendador.
9. A no subarrendar el bien, total o parcialmente, ni ceder el contrato, sin asentimiento escrito del arrendador.

10. A devolver el bien al arrendador al vencerse el plazo del contrato en el estado en que lo recibió, sin más deterioro que el de su uso ordinario.
11. A cumplir las demás obligaciones que establezca la ley o el contrato.

(CÓDIGO CIVIL: Art. 1681°)

2.4.3.6. El subarrendamiento:

Es el arrendamiento total o parcial del bien arrendado que celebra el arrendatario en favor de un tercero, a cambio de una renta, con asentimiento escrito del arrendador. **(CÓDIGO CIVIL: Art. 1692°)**

2.4.3.7. Causales de resolución:

El contrato de arrendamiento puede resolverse:

1. “Si el arrendatario no ha pagado la renta del mes anterior y se vence otro mes y además quince días. Si la renta se pacta por períodos mayores, basta el vencimiento de un solo período y además quince días. Si el alquiler se conviene por períodos menores a un mes, basta que venzan tres períodos”.
2. “En los casos previstos en el inciso 1, si el arrendatario necesitó que hubiese contra él sentencia para pagar todo o parte de la renta, y se vence con exceso de quince días el plazo siguiente sin que haya pagado la nueva renta devengada”.
3. “Si el arrendatario da al bien destino diferente de aquél para el que se le concedió expresa o tácitamente, o permite algún acto contrario al orden público o a las buenas costumbres”.

4. “Por subarrendar o ceder el arrendamiento contra pacto expreso, o sin asentimiento escrito del arrendador y si el arrendador o el arrendatario no cumplen cualquiera de sus obligaciones”. (**CÓDIGO CIVIL: Art. 1697º**)

2.4.3.8. Continuación de arrendamiento de duración determinada:

Vencido el plazo del contrato, si el arrendatario permanece en el uso del bien arrendado, no se entiende que hay renovación tácita, sino la continuación del arrendamiento, bajo sus mismas estipulaciones, hasta que el arrendador solicite su devolución, la cual puede pedir en cualquier momento. (**CÓDIGO CIVIL: Art. 1700º**)

2.4.3.9. Exigibilidad de devolución del bien y cobro de penalidad:

Vencido el plazo del contrato o cursado el aviso de conclusión del arrendamiento, si el arrendatario no restituye el bien, el arrendador tiene derecho a exigir su devolución y a cobrar la penalidad convenida o, en su defecto, una prestación igual a la renta del período precedente, hasta su devolución efectiva. El cobro de cualquiera de ellas no importará la continuación del arrendamiento. (**CÓDIGO CIVIL: Art. 1704º**)

2.4.3.10 Autorización para desocupar bien arrendado:

Para desocupar el bien el arrendatario debe previamente recabar autorización escrita del arrendador o, en su defecto, de la autoridad respectiva. Si el arrendatario desocupa el bien sin alguna de esas autorizaciones, será responsable:

1. De la renta y de los pagos por los servicios a su cargo que se devenguen después de la desocupación hasta que el arrendador tome posesión del bien.
2. De los daños y perjuicios correspondientes.

2.4.4. Legislación del Impuesto a la Renta de Primera categoría en Argentina.

Ley N° 20.628 Impuesto a las Ganancias

Definición

El Impuesto a las Ganancias de Primera Categoría o Renta de suelo, son aquellos ingresos provenientes de bienes inmuebles, se imputan en el ejercicio fiscal en el que se devengaron independientemente de que se hayan percibido o no.

Es un tributo para la personas físicas, contempla deducciones personales y la determinación del impuesto a través de la aplicación de tasas progresivas (a medida que es mayor la renta gravada mayor es la tasa). Es decir, se trata de un impuesto progresivo. De este modo llega a una óptima aplicación del principio de equidad en la imposición. **(Estévez J. et al. (2011)).**

Lo que grava el impuesto

En este sentido el artículo 41° de la Ley del Impuesto a las Ganancias, se constituyen ganancias de la primera categoría, y deben ser declaradas por el propietario de los bienes raíces respectivas:

- El producido en dinero o en especie de la locación de inmuebles urbanos y rurales.
- Cualquier especie de contraprestación que se reciba por la constitución a favor de terceros de derechos reales de usufructo, uso, habitación.
- El valor de las mejoras introducidas en los inmuebles, por los arrendatarios o inquilinos, que constituyan un beneficio para el propietario y en la parte que éste no esté obligado a indemnizar.
- El importe abonado por los inquilinos o arrendatarios por el uso de muebles y otros accesorios o servicios que suministre el propietario.
- El valor locativo computable por los inmuebles que sus propietarios ocupen para recreo, veraneo u otros fines semejantes.
- El valor locativo o arrendamiento presunto de inmuebles cedidos gratuitamente o a un precio no determinado.

Se consideran también las ganancias que los locatarios obtienen por el producido, en dinero o en especie, de los inmuebles urbanos o rurales dados en sublocación o subarriendo.

Deducciones especiales de la renta de primera categoría

Según el artículo 85° de la esta ley, “De los beneficios incluidos en la primera categoría se podrán deducir también los gastos de mantenimiento del inmueble. A este fin los contribuyentes deberán optar -para los inmuebles urbanos- por alguno de los siguientes procedimientos:

- Deducción de gastos reales a base de comprobantes.

- Deducción de los gastos presuntos que resulten de aplicar el coeficiente del cinco por ciento (5%) sobre la renta bruta del inmueble, porcentaje que involucra los gastos de mantenimiento por todo concepto (reparaciones, gastos de administración, primas de seguro, etc.)”.

Adoptado un procedimiento, “el mismo deberá aplicarse a todos los inmuebles que posea el contribuyente y no podrá ser variado por el término de CINCO (5) años, contados desde el período, inclusive, en que se hubiere hecho la opción.

La opción a que se refiere este artículo no podrá ser efectuada por aquellas personas que por su naturaleza deben llevar libros o tienen administradores que deben rendirles cuenta de su gestión. En tales casos deberán deducirse los gastos reales a base de comprobantes”.

Tasa del impuesto

Según el artículo 90° de esta norma, “las personas físicas y las sucesiones indivisas mientras no exista declaratoria de herederos o testamento declarado válido - tributarán sobre sus rentas netas sujetas a impuesto de acuerdo a la siguiente tabla progresiva”.

Tabla 3: Alícuotas del Impuesto a las Ganancias de Personas Físicas en

Argentina

Ganancia Neta Imponible Acumulada		Pagarán		
De más de \$	A \$	\$	Más el	Sobre el Excedente de \$
0	10.000	--	9 %	0
10.000	20.000	900	14 %	10.000
20.000	30.000	2.300	19 %	20.000
30.000	60.000	4.200	23 %	30.000
60.000	90.000	11.100	27 %	60.000
90.000	120.000	19.200	31 %	90.000
120.000	en adelante	28.500	35 %	120.000

Fuente: Federal de Ingresos -AFIP

Fecha: 2015

Pago del impuesto

“La Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP, establece, mediante resoluciones generales, las fechas de vencimiento del plazo para presentar las declaraciones juradas y para efectuar los pagos de los saldos adeudados de Impuesto a las Ganancias.

Los pagos se deberán hacer por depósito bancario o por transferencia bancaria electrónica, de acuerdo a lo que establezca la resolución general. Además, los contribuyentes y responsables del Impuesto a las Ganancias deberán determinar e ingresar anticipos a cuenta del tributo a ingresar. Las personas físicas ingresan CINCO (5) anticipos. La base de cálculo es el impuesto determinado por el período fiscal inmediato anterior a aquél al que corresponderá imputar los anticipos. Esta base de cálculo admite deducciones. Sobre el importe resultante, se aplicará el porcentaje del VEINTE POR CIENTO (20%)”.

Ley N° 11.683 Procedimientos Tributarios

“El artículo 38° de la Ley de Procedimientos Tributarios nos menciona acerca de la existencia de multas automáticas para el caso de no presentación de declaraciones juradas.

La Ley las llama multas automáticas porque no hay necesidad de requerimiento previo:

- ✓ Si los infractores son personas físicas el valor asciende a \$ 200 (doscientos pesos).
- ✓ El monto asciende a \$ 400 (cuatrocientos pesos) cuando se trate de sociedades, asociaciones, entidades de cualquier clase constituida en el país o establecimientos estables cuyos titulares sean personas físicas o ideales domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior”.

Para la aplicación de las multas automáticas podrá seguirse el procedimiento determinado por el Art. 71.

“De acuerdo a éste, el presunto infractor será notificado de la multa que tendrá un plazo de 15 (quince) días prorrogable por resolución fundada por única vez, debiendo el sumariado presentar su descargo y ofrecer las pruebas que hagan a su derecho. Si dentro de los quince días de notificado el obligado paga la multa y presenta la declaración jurada, la multa se reducirá a la mitad y la infracción no será tomada como antecedente”.

Ley 24.769 Ley Penal Tributaria

“La Ley Penal Tributaria distingue el grado de evasión en que incurren los contribuyentes, en función del monto involucrado en la maniobra y el tipo de tributo; es decir, si se trata de impuestos o cargas sociales.

Además, establece distintas penalidades para cada caso, donde la condena a prisión va desde los dos a los nueve años”.

Evasión Simple

“El artículo 1° de la mencionada Ley nos dice que será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiera total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratara de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año”.

Evasión agravada

“De acuerdo al artículo 2° de la ley, cuando constituye una evasión agravada, la pena será de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años de prisión, cuando en el caso del artículo 1° se verificare cualquiera de los siguientes supuestos:

- ✓ Si el monto evadido superare la suma de cuatro millones de pesos (\$4.000.000).

- ✓ Si hubieren intervenido persona o personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y el monto evadido superare la suma de ochocientos mil pesos (\$800.000).
- ✓ Si el obligado utilizare fraudulentamente exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro tipo de beneficios fiscales, y el monto evadido por tal concepto superare la suma de ochocientos mil pesos (\$800.000).
- ✓ Si hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falsos”.

2.4.5. Efectos de la Evasión Tributaria.

La evasión afecta al Estado y a la colectividad de diversas formas:

1. No permite que el Estado cuente con los recursos necesarios para brindar los servicios básicos a la población, especialmente a la de menores recursos.
2. Influye en la generación de un déficit fiscal, que origina nuevos tributos, mayores tasas o créditos externos.
3. La creación de más tributos o el aumento de las tasas de los tributos ya existentes afectan a los que cumplen con sus obligaciones, cuando lo lógico sería ampliar la base contributiva con respecto a los que poco o nada tributan.
4. De otro lado, por los préstamos externos hay que pagar intereses, lo que significa mayores gastos para el Estado; es decir, toda la sociedad debe

hacer un esfuerzo para pagar los gastos ocasionados por quienes no cumplieron con sus obligaciones tributarias.

5. Perjudica al desarrollo económico del país, no permitiendo que el Estado pueda redistribuir el ingreso a partir de la tributación.
6. En suma, la evasión tributaria nos perjudica a todos. Por este motivo, quienes formamos parte de la sociedad debemos hacer lo que esté a nuestro alcance para erradicarla.
7. El primer paso es tomar conciencia de que el pago de impuesto no es simplemente una disminución de nuestros ingresos, sino un aporte al desarrollo de nuestro país y a la posibilidad para que la mayoría de gente de bajos ingresos económicos, tengan la oportunidad de mejorar su calidad de vida. **(Tributemos, 2010).**

2.4.6. La Evasión Fiscal.

Toda evasión fiscal se mide a través de dos dimensiones como es la cultura – ética y la moral – ética, principios que hace de una persona natural o jurídica un mejor contribuyente.

Es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlos y que no lo hacen utilizando medios fraudulentos o emitiendo conductas ya normales por la ley. **(Portillo, Incumplimiento y Sanciones en Materia Tributaria, 2010)**

La evasión tributaria se fundamenta en:

- a.** No sólo se presenta por evadir el pago al cual está obligado el contribuyente, sino cuando también existe disminución del monto debitado.
- b.** Debe referirse a determinado país, cuya norma transgredida tiene un ámbito de aplicación en una determinada nación.
- c.** Se produce sólo para aquellos que están jurídicamente obligados a pagar un determinado tributo.
- d.** Es comprensiva de todas las conductas contrarias a derecho, que tengan como resultado la eliminación o disminución de la carga tributaria con prescindencia de que la conducta sea fraudulenta u omisiva.
- e.** Es siempre antijurídica, ya que toda evasión tributaria es violatoria de disposiciones legales.

III METODOLOGÍA

3.1 Tipo de Investigación

El tipo de investigación fue cualitativo – descriptivo, se limitó a la investigación de datos en las fuentes de información consultadas.

El alcance del estudio fue descriptivo y con enfoque cualitativo pues solo se limitó a la investigación de datos en las fuentes de información consultadas.

3.2 Método de Investigación

El método de investigación fue bibliográfico – documental.

3.3 Sujetos de investigación

Los sujetos a estudiar son las personas naturales y jurídicas afectas a los alquileres por renta de primera categoría.

3.4 Escenario de Estudio

El escenario de estudio tuvo alcance a nivel nacional

3.5 Procedimiento de recolección de datos cualitativos

3.5.1 Técnica de Recolección de datos

Para la obtención de los resultados del **objetivo específico 1**, se utilizó la técnica de la revisión bibliográfica documental, mediante la recolección de información de fuentes de información de la SUNAT, tesis, artículos científicos.

Para la obtención de los resultados del **objetivo específico 2** y 3 se utilizó la técnica de la revisión bibliográfica documental, mediante la recolección de información de fuentes de información de la SUNAT.

Para la obtención de los resultados del **objetivo específico 4**, se realizó una propuesta en favor del estado y a los afectos a la renta de alquiler teniendo en consideración la capacidad contributiva del contribuyente.

3.5.2 Procesamiento de datos

Los datos (resultados) son presentados en cuadros apropiados y en función a los objetivos específicos planteados.

3.6. Consideraciones éticas y de rigor científico

3.6.1 Consideraciones éticas

El investigador asumió estos principios, desde el inicio, durante y después del proceso de investigación; a efectos de cumplir el principio de reserva, el respeto a la dignidad humana y el derecho a la reserva tributaria.

3.6.2 Consideraciones de rigor científico

Las consideraciones de rigor científico de la investigación están establecido en la coherencia lógica interna que se da entre todos los elementos estructurales del proyecto de investigación.

IV RESULTADOS Y DISCUSIÓN

4.1 Presentación de Resultados

4.1.1 Objetivo específico N° 01: Describir de qué manera el impuesto a la renta de personas naturales incide en la evasión tributaria en el Perú, 2015-2017

Cuadro N° 01: Respecto al Objetivo específico N° 1

Fuente	Resultado
Pinedo & Delgado (2015)	Concluye que la evasión del impuesto a la renta en el Perú se debe al desconocimiento de las normas tributarias, la falta de una conciencia tributaria, la escasa orientación tributaria por parte de los entes responsables y el conocimiento empírico acerca de la conducción de las Micro y Pequeña Empresas (Mypes), así mismo hace mención que este desconocimiento afecta la situación económica y financiera de las Mypes.
Mendoza (2014)	Concluye que el pago a cuenta del impuesto a la renta efectuado erróneamente afecta financieramente a las empresas financieras, ya que les resta liquidez y le descapitaliza, además no es necesario pagar menos, ya que al final de año terminará pagando todo el impuesto a la renta.
MEF(2018)	Durante el 2017 la recaudación tributaria sumó S/ 90.706 millones, según datos de la Sunat . Con este resultado, se recaudaron S/1.179 millones menos, en términos absolutos y ajustado por inflación, que en el año 2016; es decir, un retroceso de 1,3%.

	<p>Así, la autoridad tributaria resaltó que, si bien se registró un tercer año de caída consecutiva en cuanto a montos recaudados, el ritmo de reducción ha sido menor que en los dos años previos. En el 2015 la recaudación cayó 8,6% y en el 2016 el retroceso fue de 4,4%.</p> <p>Los factores que explican la caída son: la menor actividad económica, los efectos del Niño Costero, el impacto de los casos de corrupción, el menor flujo de ingresos tributarios extraordinarios, mayores devoluciones de impuestos por exportaciones y el efecto de algunas medidas tributarias implementadas; como el diferimiento del pago del IGV y el nuevo régimen del Impuesto a la Renta para Mypes.</p> <p>Así mismo según se visualiza en la figura 02: se aprecia que el impuesto a la Renta afecta el PBI de nuestro país, ya que en los tres últimos años hubo una disminución a comparación del año anterior: (millones)</p> <p>Año 2015: S/ 217,904.30</p> <p>Año 2016: S/ 214,882.10</p> <p>Año 2017: S/ 163,659.20</p>
--	--

4.1.2 Objetivo específico N° 02: Analizar de qué manera incide la evasión tributaria de renta de primera categoría de personas naturales en los alquileres de inmueble en el Perú, 2015-2017.

Cuadro N° 02: Respecto al Objetivo específico N° 2

Fuente	Resultado
Aznaran, J. y Sánchez, L (2011)	Concluyen que la SUNAT no le presta el interés necesario a la fiscalización y ni cotejan las rentas de primera categoría con la municipalidad o con Registros Públicos, de manera que no existe el efecto sancionador que posibilite el cambio de conducta del arrendador, prueba de ello es que muchos arrendadores no se encuentran inscritos en el Registro Único de Contribuyentes, otros no pagan el impuesto, falta de fiscalización y lo más preocupante que no existen sanciones para las infracciones cometidas.
Cubillas (2014)	Concluye que la falta de cultura tributaria referente temas de alquileres es muy baja, de tal forma la recaudación del tributo en la renta de primera categoría es bajo, así mismo la SUNAT no implementa estrategias de control a la renta por alquileres.
Gonzales (2015)	Concluye que la evasión es preocupante, debido a la carencia de capacitación y conciencia tributaria y la falta de capacitación por parte de la SUNAT, así mismo se evidencia que los arrendatarios son indiferentes que no se les entregue un comprobante por el pago del alquiler.

<p>Panta y Pérez (2016)</p>	<p>Concluye que el Perú debe priorizar la recaudación del impuesto a la renta de Primera Categoría, así mismo considera que no se debe de aplicar la tasa única fija del 6%, sino que su aplicación tributaria debe darse como el cálculo de las rentas de trabajo en relación a los ingresos y con tramos o aplicar como como se da en otros países con deducciones. La SUNAT pareciera que no se preocupa por que se cumpla a la cancelación del pago del impuesto a la renta de primera categoría. No se desarrolla un control permanente de la declaración de predios, una de las formas sería la identificación de personas naturales que arriendan inmuebles, haciendo que los arrendadores caigan en una evasión tributaria.</p>
<p>Sánchez (2014)</p>	<p>Determina que la magnitud de la evasión tributaria representa es por el desconocimiento de normas tributarias, no cuenta con RUC, desconoce el pago por renta ficta. El desconocimiento de sus obligaciones específicas como arrendadores de rentas de primera categoría eleva la conducta evasiva que afecta el bajo nivel de recaudación, generando un alto grado de informalidad en personas que realizan actividades de arrendamiento.</p>

<p>MEF (2017)</p>	<p>La evolución del impuesto a la Renta de Primera Categoría en los tres últimos (2015 al 2017), ha sido desfavorable para los ingresos del estado peruano, comprobándose que esta deficiencia se debe a la falta de concientización por parte de los arrendatarios y arrendadores.</p> <p>2015 : 8,402.10</p> <p>2016 : 5,067</p> <p>2017 : 3,551</p> <p>Así mismo los ingresos por impuesto a la renta de primera categoría son menores a comparación de las otras rentas.</p>
--------------------------	--

4.1.3 Objetivo específico N° 03: Determinar cuáles son los factores que determinan la evasión tributaria del impuesto a la renta de primera categoría en personas naturales en el caso de arrendamientos de inmueble.

Según el análisis de nuestros autores en sus investigaciones determinaron que los factores que afectan la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría son:

- Falta de información
- Complejidad en las normas tributarias y excesivas cargas para tributar.
- Desconocimiento de las normas tributarias.
- Deficiente conciencia tributaria.
- Falta de cultura y la conciencia tributaria origina que los contribuyentes se encuentren propensos a caer en la evasión tributaria.

4.1.4. Objetivo específico N° 04: Hacer una propuesta para evitar la evasión tributaria de los arrendatarios de inmuebles.

Con la finalidad de aumentar la recaudación tributaria en la renta de primera categoría del Perú y no afectar la capacidad contributiva de los arrendadores se propone alternativas, las mismas que fueron un referente del país hermano de Argentina.

La Ley del Impuesto a Renta, específicamente lo referente a bienes inmuebles, se infiere que las tasas aplicables son diferentes. Las personas naturales deben pagar en el Perú una tasa única (6.25% de la renta neta); en tanto que en Argentina se aplica un sistema de tasas progresivas, según las ganancias obtenidas, es decir que a mayor ganancia, mayor el porcentaje a tributar.

Así también, en la legislación peruana, solo está permitido deducir, por concepto de gastos para mantener la fuente de riqueza, un importe del 20% sobre la renta bruta sin importar si el contribuyente tuvo que gastar más o menos para generar esa renta. En cambio en Argentina las deducciones están señaladas en la ley y permiten al contribuyente deducir convenientemente los gastos necesarios para mantener la fuente de riqueza para luego poder calcular correctamente el impuesto a pagar.

En cuanto a las infracciones y sanciones aplicadas por incumplimiento de la presentación de declaraciones anuales o en el caso de Perú, incluido el no inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, las sanciones son medidas sobre un porcentaje de la UIT (Unidad Impositiva Tributaria); en el caso

de Argentina la sanción es multa con un determinado monto, dependiendo de si se trata de personas físicas o sociedades.

En lo penal, tanto en Perú como en Argentina hay una ley especial que regula delitos tributarios, se reprimen por defraudación de la evasión total o parcial del pago del tributo al fisco.

Así mismo es necesario que la Administración Tributaria trabaje en desarrollar nuevas medidas para fortalecer las ya implantadas, con el fin de lograr una mejor recaudación y una mejor relación contribuyente – SUNAT, sobre todo que tener en consideración el principio de la capacidad contributiva del sujeto obligado.

Frente a esto presentamos como aporte para el desempeño de las funciones recaudadora de la Administración Tributaria, diversas medidas tanto normativas como de control, que Argentina un país vecino es nuestro referente para poder implementar en su Sistema de recaudación con resultados favorables, más allá de la media, de la estrategia desarrollada en cada una de ellas.

4.2 Análisis y discusión de resultados

4.2.1 Respecto al Objetivo específico N° 1

MEF (2018), informa que la recaudación del impuesto a la renta en los tres últimos años fue bajo, afectando la recaudación de los ingreso en el Perú, Los factores que explican la caída son: la menor actividad económica, los efectos del Niño Costero, el impacto de los casos de corrupción, el menor flujo de ingresos tributarios extraordinarios, el nuevo régimen del Impuesto a la Renta para Mypes, etc., (**ver figura 02**): (millones)

Año 2015: S/ 217,904.30

Año 2016: S/ 214,882.10

Año 2017: S/ 163,659.20

Sin embargo los factores de la baja de la recaudación que menciona el MEF no coincide con las conclusiones de los autores Pinedo & Delgado (2015), Mendoza (2014) quienes afirman que la evasión del impuesto a la renta en el Perú se debe al desconocimiento de las normas tributarias, la falta de una conciencia tributaria, la escasa orientación tributaria por parte de los entes responsables y el conocimiento empírico acerca de la conducción de las Micro y Pequeña Empresas (Mypes), así mismo hace mención que este desconocimiento afecta la situación económica y financiera de las Mypes.

4.2.2 Respecto al Objetivo específico N° 2

MEF (2018), informa que la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría en los tres últimos años fue bajo, afectando la recaudación de los ingresos en el Perú.

2015 : 8,402.10

2016 : 5,067

2017 : 3,551

Así mismo los ingresos por impuesto a la renta de primera categoría son menores a comparación de las otras rentas, (**ver figura 02**).

En este análisis se aprecia que las normas tributarias relacionadas a las rentas de primera categoría por arrendamiento de bienes inmuebles, han sido modificadas en el extremo referido a la carga impositiva; pues de la lectura del Decreto Legislativo N° 972 y las demás normas se desprende que la tasa efectiva hasta el año 2008 fue del 12 % y para ejercicios posteriores disminuyó al 5%, esto con el fin de permitir la consolidación del mercado de capitales, así como para lograr mayor eficiencia, equidad y simplicidad.

Las normas se encuentran efectivamente establecidas y tipifican los supuestos de afectación, sin embargo la falta de control permanente de la declaración de predios, no permite identificar a los arrendadores, afectando la recaudación de tributos para el estado peruano, esta información coincide con los autores Cubillas (2014), Gonzales (2014), Sánchez (2014), Panta &Pérez (2016) quienes afirman que la magnitud de la baja recaudación del impuesto a la renta es por el

desconocimiento de normas tributarias y por la informalidad en las personas que realizan actividades de arrendamiento.

4.2.3. Respecto al Objetivo específico N° 3

Según el análisis de nuestros autores determinaron que los factores de la evasión tributaria que afectan la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría son:

- Falta de información
- Complejidad en las normas tributarias y excesivas cargas para tributar.
- Desconocimiento de las normas tributarias.
- Deficiente conciencia tributaria.
- Falta de cultura y la conciencia tributaria origina que los contribuyentes se encuentren propensos a caer en la evasión tributaria.

4.2.4. Respecto al Objetivo específico N° 4

Con la finalidad de aumentar la recaudación tributaria en la renta de primera categoría del Perú y no afectar la capacidad contributiva de los arrendadores se propone alternativas, las mismas que fueron un referente del país hermano de Argentina.

Cuadro N° 03: Respecto al Objetivo específico N° 4

Fuente	Normativa Vigente Peruana D.L. 774, D.L 972 Ley del impuesto a la Renta (LIR)	Propuesta
Inscripción de inmuebles	Hace varios años se implementó esta medida, la finalidad era identificar a las personas naturales que arrendaban sus inmuebles, sin embargo esta medida no tuvo resultado favorable.	Hacer una difusión agresiva para la nueva inscripción de inmuebles de las personas naturales y desarrollar el control permanente de las obligaciones formales.
Programa informático	Se implementó el PDT, desde el año 2002, pero previo se tiene que descargar el programa	Se debería usar herramientas directas en la portal web, como para declarar sin necesidad de descargar el programa como el PDT. En lo que respecta Programa de Declaración Telemática, para facilitar más aún el pago de las obligaciones tributarias sería deseable que la SUNAT amplíe el convenio con los bancos a fin de que el pago de tributos también sea efectuado mediante Agentes.

Deducciones	En nuestro país la deducción es el veinte por ciento del total de la renta bruta.	Se debería considerar para la deducción lo siguiente: - Primas de seguro, amortizaciones del inmueble, gastos de mantenimiento, alquileres incobrables, tener en consideración el principio de la capacidad contributiva del arrendador.
Alícuotas	6.25% de la renta neta o el .5% del valor del alquiler	Escala progresiva de acuerdo a límites.
Sanciones	Es en relación a la UIT(Unidad impositiva tributaria)	Es conveniente que se aplique en relación al monto de la deuda., al régimen que se encuentre, de manera que no afecte su liquidez de la empresa.

V. Conclusiones

La información obtenida en el trabajo de investigación nos permite determinar las siguientes conclusiones

1. Según el objetivo 01, se ha logrado describir cómo influye la recaudación de del impuesto a la renta de primera categoría en los 3 últimos años (2015 al 2017), según se visualiza en la figura 02 y cuadro 01.
2. Según el objetivo 02, se ha logrado describir cómo influye la recaudación del impuesto a la renta de primera categoría de personas naturales en los alquileres de inmuebles en los 3 últimos años (2015 al 2017), según se visualiza en la figura 02 y cuadro 02., siendo la evasión tributaria una constante preocupación para el estado peruano, debido a que el control no es más idóneo.
3. Según el objetivo específico 03, se logró identificar los factores que determinan la evasión tributaria del impuesto a la renta de primera categoría en personas naturales en el caso de arrendamiento de inmuebles, como la falta de información, complejidad de las normas tributarias, deficiencia de las normas tributarias, falta de conciencia y cultura tributaria, las mismas que originan que los contribuyentes se encuentren propensos a caer en la evasión tributaria.
4. Según el objetivo específico 04, se logró hacer sugerencias para evitar la evasión tributaria en el caso de los alquileres de inmuebles, según cuadro 03.

VI. Recomendaciones

1. Es necesario modificar el inciso b) del Art. 57° de la LIR; en el sentido que las Rentas de Primera Categoría deben imputarse cuando se perciban, de esta manera se logrará incentivar a los contribuyentes a que declaren sus ingresos de esta categoría y a que formalicen su situación tributaria.
2. La Administración Tributaria debería ejercer sus facultades de fiscalización de manera que disminuya la evasión tributaria del Impuesto a la Renta de Primera Categoría en el caso de los arrendamientos de inmuebles, así mismo verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los arrendadores y aplicar las sanciones cuando corresponda conforme a ley.
3. La declaración de predios establecida por la SUNAT debería cotejarse con la información que poseen las entidades públicas relacionadas como las Municipalidades o Registros Públicos, ya que estas instituciones cuentan con información completa y actualizada de todos los predios registrados en su jurisdicción, lo que permitirá contar con una base de datos para detectar e identificar a los posibles contribuyentes, pero sobretodo deberá utilizarse dicha información para el control.
4. SUNAT debe promover la difusión de los deberes y derechos tributarios, incentivar a los posibles contribuyentes a formalizarse e implementar mecanismos de difusión para concientizar a los arrendatarios y arrendadores que cumplan sus obligaciones tributarias.

VII Referencia bibliográficas

- Alva, M. (2012) El impuesto a la renta y las teorías que determinan su afectación recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/el-impuesto-a-la-renta-y-las-teorias-que-determinan-su-afectacion/>
- Aznaran, J. y Sánchez, L (2011) en su tesis “Complementación del Control Fiscal para mejorar la recaudación del Impuesto a la Renta de Primera Categoría por el arrendamiento de inmueble en el Departamento de la Libertad”, recuperado: <http://repositorio.upn.edu.pe/handle/11537/102>
- Butron (2016), en su tesis: “Control tributario y su relación con la recaudación del Impuesto a la Renta de Primera Categoría por el arrendamiento de inmuebles, Tacna, año 2015” recuperado: <http://repositorio.upt.edu.pe/bitstream/UPT/284/1/Butron-Flores-Erika-Cecilia.pdf>
- Bravo, J. (2005) Algunas meditaciones sobre el concepto de Renta, Revista Vectigalia, Perú.
- Bravo, J. (2006) Fundamentos de Derecho Tributario. Editorial Palestra.
- Bravo, J. (s/f). La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad. Tema II: Implicancia de las NICs en la aplicación del Impuesto a la Renta. VII Jornadas Nacionales de Tributación. Páginas 63 y 64. Recuperado de: http://www.ifaperu.org/publicaciones/8_03_CT28_JABC.pdf
- Crowford D (2013). En Deloitte & Consulting para USAID. Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración Tributaria en América Latina y el Caribe. Capítulo 10. Recaudaciones. (pp. 256-326). Recuperado del sitio de USAID https://www.usaid.gov/sites/default/files/LAC_TaxBook_Entire%20Book%20-%20SPANISH.pdf.
- Espinoza, R. (2018) en su tesis” La cultura tributaria y el cumplimiento de la Renta de Primera Categoría de Cayhuayna, distrito de Pillco, 2017”, recuperado: http://repositorio.uladech.edu.pe/bitstream/handle/123456789/4094/CULTURA_TRIBUTOS_ESPINOZA_GUZMAN_RONEL.pdf?sequence=1
- Fernández, J. (2004), “El concepto de renta en el Perú”. Ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú. VIII Jornadas Nacionales de Derecho

- Tributario. Recuperado de
http://www.ipdt.org/editor/docs/07_VIIIJorIPDT_JFC.pdf
- Garay, L. (1996) Colombia: estructura industrial e internacionalización 1967-1996 recuperado de
<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/economia/industralatina/166.htm>
- García, H. (1967). El concepto de Rédito en la Doctrina y en el Derecho Tributario. Buenos Aires.
- García, R. (1978). “Manual del Impuesto a la Renta”. Centro Interamericano de Estudios Tributarios (C.I.E.T.) – DOC N° 872 Buenos Aires.
- Hernandez, D. (s/f) Sistema Tributario: La Elusión, una ventana para no cumplir lícitamente las obligaciones fiscales. Análisis Crítico recuperado de
<http://www.monografias.com/trabajos60/sistema-tributario-elusion-fiscal/sistema-tributario-elusion-fiscal2.shtml>
- Jarah, D. (1999), “Finanzas Públicas y Derecho Tributario” Editorial Abeledo-Perrot. Buenos Aires
- Mendoza, K. Y. (2014). Aplicación del impuesto a la renta y su efecto en el pago a cuenta efectuado por la empresa constructora "Man Group International S.A.C", Provincia de Chepén, Periodo 2012 -2013. Obtenido de
http://dspace.unitru.edu.pe/xmlui/bitstream/handle/123456789/618/mendoza_karen.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Pinedo, H., & Melendez, R. D. (Diciembre de 2014).La evasión tributaria en los comerciantes de verduras ubicados en los mercados de la Provincia de San Martín -Año 2013. Obtenido de
http://tesis.unsm.edu.pe/jspui/bitstream/11458/633/1/Henry%20Pinedo%20Paredes_Renzo%20Daniel%20Mel%20C3%A9ndez%20Vela.pdf
- Ruiz, F. (2010) Impuesto a la Renta: Aspectos subjetivos (versión actualizada”. Esta información puede ser consultada en la siguiente página web:
<http://blog.pucp.edu.pe/item/52284/impuesto-a-la-renta-aspectos-subjetivos-version-actualizada>
- Sosa, E (s/f) Glosario Tributario recuperado de
<http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/glosatribu.htm>.
- SUNAT (2015). Sistema Tributario Nacional. Recuperado de:
<http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/sistematributario.html>

T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias Publicado el 08 de diciembre de 2004

Zappino, J. (2013). Las políticas públicas como herramienta para el desarrollo industrial argentino 2003-2013 recuperado de http://www.sgp.gov.ar/contenidos/inap/investigacion/docs/articulos_y_documentos/Zappino.pdf