

UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO
ESCUELA DE CONTABILIDAD



**PROPUESTA DE UN PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN
PARA PERCEPTORES DE RENTAS DE PRIMERA
CATEGORÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA A
ESTUDIANTES DE LA ESCUELA DE CONTABILIDAD
USAT, 2016 II- CHICLAYO**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE:
CONTADOR PÚBLICO**

AUTOR

Raquel Rosa Dominga Suclupe Peña

Chiclayo, 18 de mayo de 2017

**PROPUESTA DE UN PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN
PARA PERCEPTORES DE RENTAS DE PRIMERA
CATEGORÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA A
ESTUDIANTES DE LA ESCUELA DE CONTABILIDAD
USAT, 2016 II- CHICLAYO**

POR:

Raquel Rosa Dominga Suclupe Peña

Presentada a la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad
Católica Santo Toribio de Mogrovejo, para optar el Título de:

CONTADOR PÚBLICO

APROBADO POR:

Mgtr. Maribel Carranza Torres

Presidente de Jurado

C.P.C. Rosita Catherine Campos Díaz

Secretario de Jurado

Mgtr. Enrique San Miguel Romero

Vocal/Asesor de Jurado

CHICLAYO, 2017

DEDICATORIA

A:

Dios, por darme las fuerzas para seguir adelante cuando estuve en los momentos más difícil de mi vida y hacerme ver que siempre hay solución ante cada problema no importa el tamaño que sea.

A mi hermano Ronald, por brindarme los recursos necesarios y estar a mi lado apoyándome, aconsejándome siempre.

Mi hermana Elena, que a pesar de nuestra distancia física, siempre siento que está conmigo y aunque nos faltaron muchas cosas por vivir juntas, sé que este momento hubiera sido tan especial para ella como lo es para mí.

A mis padres, hermanos quienes a lo largo de mi vida han velado por mi bienestar y educación siendo mi apoyo en cada momento.

AGRADECIMIENTO

Agradecer a Dios, quien me ha permitido llegar al último escalón de esta etapa, y que me ha enseñado a avanzar con paso firme durante el camino, y afrontar cada obstáculo con sabiduría.

A mi asesor de tesis Mgtr. Enrique San Miguel Romero quién con sus conocimientos y apoyo supo guiar el desarrollo de la presente tesis desde el inicio hasta su culminación.

A mi directora de Escuela Mgtr. Maribel Carranza Torres por el apoyo brindado para poder aplicar las encuestas a los Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, 2016 II pues sin ello no habría sido posible la elaboración de la presente tesis.

A nuestros profesores que nos enseñaron y nos instruyeron lo mejor posible para ser excelente tanto en el ámbito profesional como en el personal.

RESUMEN

El incumplimiento de obligaciones tributarias para los perceptores de Rentas de Primera Categoría siempre ha sido una preocupación constante de la SUNAT debido a que cuando los inmuebles son alquilados a personas naturales existe mayor dificultad de hacer cruce de información con terceros y relevar el incumplimiento tributario para este tipo de renta. Asimismo, debido a que la fuerza fiscalizadora es limitada en el ente administrador del tributo; se hace mucho más difícil la detección en este tipo de renta.

En el estudio de investigación se planteó como objetivo principal determinar si un programa de fiscalización para perceptores de rentas de primera categoría del impuesto a la renta a estudiantes de la escuela de contabilidad permite detectar incumplimiento tributario por parte de los arrendadores.

Atendiendo a la naturaleza del presente trabajo de investigación, el enfoque es cuantitativo, el alcance es descriptivo y el tipo de diseño es prospectivo; teniendo como técnica la encuesta y como instrumento un cuestionario. Los resultados demuestran que la mayor parte de los arrendadores no realizan contratos de arrendamiento, no entregan recibo de arrendamiento a los estudiantes de la escuela de contabilidad existiendo evasión a la declaración y pago del impuesto a la renta de primera categoría. Por lo cual es necesario implementar un programa de fiscalización en los perceptores de rentas de primera categoría para detectar el incumplimiento tributario esto ayudará a la administración tributaria a reducir la evasión incrementando el ingreso de recaudación a favor del Estado.

Palabras Claves: Programa de Fiscalización, Rentas de Primera Categoría.

ABSTRACT

Failure to comply with tax obligations for First Category Revenue recipients has always been a constant concern of SUNAT because when real estate is rented to natural persons there is greater difficulty in crossing information with third parties and relieving tax non-compliance for this Type of income. Also, because the control force is limited in the administrative body of the tribute; It becomes much more difficult to detect this type of income.

The main objective of the research study was to determine if an audit program for first-rate income recipients of income tax on students of the accounting school allows for the detection of tax non-compliance by landlords.

Considering the nature of the present research work, the approach is quantitative, the scope is descriptive and the type of design is prospective; Having as technique the survey and as a questionnaire instrument. The results show that most landlords do not make lease contracts, they do not give lease receipts to students of the accounting school, there is evasion of the declaration and payment of the first-class income tax. Therefore, it is necessary to implement an inspection program in the first category of revenue receivers to detect tax noncompliance. This will help the tax administration to reduce tax evasion by increasing revenue collection in favor of the State.

Key Words: InspectionProgram, FirstCategoryRevenue.

ÍNDICE

DEDICATORIA

AGRADECIMIENTO

RESUMEN

ABSTRACT

I. INTRODUCCIÓN	12
II. MARCO TEÓRICO	15
2.1. Antecedentes	15
2.2. Bases teóricas.....	19
2.2.1. Facultad de fiscalización	19
2.2.1.1. Función fiscalizadora	20
2.2.1.2. Discrecionalidad en la fiscalización	21
2.2.1.3. Facultades discrecionales	22
2.2.1.4. Tipos de fiscalización.....	32
2.2.1.5. Facultad de determinación	36
2.2.2. Inicio, procedimiento y fin del proceso de fiscalización	38
2.2.3. Técnicas del procedimiento de fiscalización	44
2.2.3.1. Estudio general.....	44
2.2.4. Papeles de trabajo del procedimiento de fiscalización	48
2.2.4.1. Objetivos de los papeles de trabajo	48
2.2.4.2. Finalidad de los papeles de trabajo.....	49
2.2.4.3. Importancia de los papeles de trabajo	50
2.2.5. Programas del procedimiento de fiscalización	50
2.2.6. Concepto de renta	50
2.2.6.1. La teoría de renta.....	51
2.2.6.2. Sistemas de imposición a la renta	53
2.2.7. Renta de primera categoría.....	54
2.2.7.1. Arrendamiento y subarrendamiento.....	54
2.2.7.2 Contrato de arrendamiento y subarrendamiento	57
2.2.7.3. Las mejoras	63
2.2.7.4. La cesión gratuita	65

2.2.7.5. La renta bruta de primera categoría.....	65
2.2.7.6. La renta neta de primera categoría	67
2.2.7.7. La renta ficta, e imputación de rentas	67
2.2.7.8. Tasa aplicar, declaración y pago	68
2.3. Definición de términos básicos.....	72
III. MATERIALES Y MÉTODOS	74
3.1. Diseño de investigación	74
3.2. Área y línea de investigación.....	74
3.3. Población, muestra y muestreo	74
3.3.1. Población	74
3.3.2. Muestra y muestreo	74
3.4. Operacionalización de variables	75
3.5. Métodos, técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	76
3.5.1. Métodos.....	76
3.5.2. Técnicas.....	76
3.5.2.1. Técnicas de gabinete.....	76
3.5.2.2 Técnicas de campo.....	77
3.5.3 Instrumentos	77
3.6. Técnicas de procesamiento de datos	78
IV. RESULTADOS	79
4.1. Descripción de la encuesta.....	79
4.2. Resultados de las encuestas aplicadas a estudiantes universitarios de la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la ciudad de Chiclayo durante el ciclo 2016 – II respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los perceptores de rentas de primera categoría.	81
V. DISCUSIÓN	91
5.1. Número de alumnos matriculados en universidades privadas y nacionales.	91
5.2. Programa de fiscalización para perceptores de rentas de primera categoría	96
5.2.1. Programa para la detección de inconsistencias a los contribuyentes perceptoresde rentasde primera categoría.	96
5.2.2. Programa para la detección de inconsistencias mediante relevamiento de información - Control Concurrente.....	97
5.2.3 Programa para la detección de inconsistencias mediante relevamiento de información - Control Posterior.....	98

5.3. Programa de declaración telemática informativa	100
VI. CONCLUSIONES	101
VII. RECOMENDACIONES	102
VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	103
IX. ANEXOS.....	105

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla N° 1. Operacionalización de variables	75
Tabla N° 2. Número de alumnos matriculados durante el ciclo 2016-II- Escuela de Contabilidad - USAT	80
Tabla N° 3. Ciclo académico que se encuentra cursando.....	81
Tabla N° 4. Lugar de nacimiento	82
Tabla N° 5. Alquiler de cuarto, departamento o inmueble para estudiar.....	83
Tabla N° 6. Meses que se encuentra alquilando.....	84
Tabla N° 7. Contrato de Arrendamiento	85
Tabla N° 8. Firmas legalizadas ante notario del contrato de arrendamiento	86
Tabla N° 9. Promedio del importe pagado en alquiler por mes	87
Tabla N° 10. Recibo de arrendamiento o constancia por los pagos efectuados .	88
Tabla N° 11. Actualmente, los gastos por alquiler no son deducibles para las rentas de las personas naturales, ¿Cree usted que deberían ser deducibles?	89
Tabla N° 12. Número de alumnos(as)/matriculados en universidades públicas,	91
Tabla N° 13. Número de alumnos(as)/matriculados en universidades privadas,	92
Tabla N°14. Programa para la detección de inconsistencias a los contribuyentes perceptores de rentas de primera categoría.	97
Tabla N°15. Programa para la detección de inconsistencias mediante relevamiento de información - Control Concurrente.....	98
Tabla N°16. Programa para la detección de inconsistencias mediante relevamiento de información - Control Posterior.....	99

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura N° 1. Contrato de subarrendamiento	61
Figura N° 2. Declaración y pago del impuesto - Paso 1.....	69
Figura N° 3. Declaración y pago del impuesto - Paso 2.....	70
Figura N° 4. Declaración y pago del impuesto - Paso 3.....	70
Figura N° 5. Declaración y pago del impuesto - Paso 4.....	71
Figura N° 6. Fórmula empleada para la muestra	74
Figura N° 7. Ciclo académico 2016-II	80
Figura N° 8. Ciclo académico que se encuentra cursando	82
Figura N° 9. Lugar de nacimiento	83
Figura N° 10. Alquiler de inmueble	84
Figura N° 11. Meses que se encuentra alquilando	85
Figura N° 12. Contrato de arrendamiento	86
Figura N° 13. Firmas legalizadas	87
Figura N° 14. Promedio de pagos efectuados	88
Figura N° 15. Recibo de arrendamiento por los pagos efectuados.....	89
Figura N° 16. Gasto de alquiler deducible.....	90
Figura N° 17. Programa de declaración telemática.....	100

I. INTRODUCCIÓN

La recaudación del Impuesto a la Renta – Primera Categoría siempre ha sido una preocupación constante por parte de la Administración Tributaria; debido a que existe mucha evasión por parte de los perceptores de Renta de esta categoría. A esto se agrega la difícil detección por cruce de información de los pagos efectuados por concepto de alquiler de inmuebles que realizan las personas naturales a los arrendadores y también porque la fuerza fiscalizadora de la Administración Tributaria está dirigida a otros tipos de rentas sobre todo a las rentas empresariales.

En años anteriores la SUNAT ha desarrollado programas dirigidos a fomentar la conciencia tributaria y también a la detección de ingresos por conceptos de Rentas de Primera Categoría dejados de pagar. Por ejemplo Loayza, C. (26 de diciembre de 2016). En el año 2010 la SUNAT mediante un Programa de Detección por el Alquiler de Casas de Playa detectó un incumplimiento de 69.23% de que los propietarios de las casas de playa no declaraban, ni pagaban los ingresos percibidos por dicho concepto.

Flores, C. (02 de junio de 2014). En el año 2014 la Sociedad de Comercio Exterior del Perú (Comex Perú), comento que los alquileres solo aportan el 0.8% de la recaudación total del país. Por ello demandó a SUNAT a enfocar sus esfuerzos en fiscalizar los alquileres ya que el aporte es muy bajo en el total de la recaudación.

De las estadísticas oficiales de la SUNAT se puede observar que la recaudación total durante los últimos 5 años (2012-2016) no ha sido significativa. Es decir, la mayor recaudación se tuvo en el año 2014 por el importe de S/ 40'157.1 millones de soles. Sin embargo, en el año 2015 descendió a S/ 34'745.4 millones y para el año 2016 solo aumentó a S/ 37'213.8 millones.

Situación similar ocurrió en la recaudación total para el departamento de Lambayeque durante los últimos 5 años (2012-2016). Es decir, la mayor recaudación se tuvo en el año 2014 por el importe de S/ 245,133.50 soles. Sin embargo, en el año 2015 descendió a S/ 217,457.30 soles y para el año 2016 solo aumentó a S/

233,847.20 soles. A nivel nacional y departamental no se ha podido superar lo recaudado en el año 2014. Esto se debió a que en el año 2014 se implementaron Programas de Fiscalización dirigidos a los perceptores de este tipo de rentas.

Por ello la presente tesis propone la propuesta de un programa de fiscalización para perceptores de rentas de primera categoría del impuesto a la renta a estudiantes de la escuela de contabilidad con la finalidad de mejorar la recaudación mensual por parte de los perceptores de este tipo de renta. La naturaleza del problema del presente trabajo de investigación busca determinar ¿En qué medida un programa de fiscalización para Perceptores de Rentas de Primera Categoría del Impuesto a la Renta a Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, 2016 II-Chiclayo permite detectar incumplimiento tributario de los arrendadores?

En el estudio de investigación se planteó como objetivo principal determinar si un programa de fiscalización para perceptores de rentas de primera categoría del impuesto a la renta a estudiantes de la escuela de contabilidad USAT ,2016 II-Chiclayo permite detectar incumplimiento tributario por parte de los arrendadores. Asimismo, se buscó como objetivos específicos; Evaluar la situación de los estudiantes de la escuela de contabilidad USAT, 2016 II- Chiclayo respecto al pago por concepto de alquiler que realizan a perceptores de rentas de primera categoría; Proponer procedimientos al Impuesto a la Renta –Primera Categoría para detectar incumplimiento tributario formal; Proponer procedimientos al Impuesto a la Renta – Primera Categoría para detectar incumplimiento tributario sustancial.

Atendiendo a la naturaleza del presente trabajo de investigación, el enfoque es cuantitativo, el alcance es descriptivo y el tipo de diseño es prospectivo; teniendo como técnica la encuesta y como instrumento un cuestionario. Por ello, el presente trabajo de investigación se ha estructurado de la siguiente manera: La introducción, donde se abordan los aspectos generales para el conocimiento del trabajo que se está presentando. En el marco teórico donde se presentan las bases teóricas y antecedentes del problema de investigación.

Por otra parte se presenta la metodología relacionada con el diseño de investigación, población utilizada, muestra obtenida, métodos, técnicas y recolección de datos. Posteriormente se presentan los resultados y la discusión obtenidos de las encuestas dirigidos a los estudiantes de la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo 2016 II -Chiclayo.

Finalmente, se presenta la propuesta del Programa de Fiscalización para Perceptores de Rentas de Primera Categoría, conclusiones y recomendaciones, las referencias bibliográficas y los respectivos Anexos.

II. MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes

Aznarán, J. y Sánchez, L. (2011). En su tesis denominada: “Complementación del Control Fiscal para mejorar la recaudación del Impuesto a la Renta de Primera Categoría por el arrendamiento de inmuebles en el departamento de La Libertad/ Judith Paola Aznarán Malqui y Leila Esther Sánchez Campos para optar el grado de Contador Público en la Universidad Privada del Norte- Trujillo”. Concluye:

- ❖ 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. Y 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. Por lo tanto, 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.

Comentario:

Como puede verse en los distintos departamentos del país se adolece de estrategias y Programas de Fiscalización para los Perceptores de Rentas de Primera Categoría originando una evasión muy alta para este tipo de rentas.

Castañeda, J. (2013). En su tesis denominada: “Estrategias para mejorar la recaudación de Rentas de Primera Categoría por las actividades de alquiler de inmuebles en el distrito de Víctor Larco Herrera, año 2013/ Julio César Castañeda Ramírez optar el grado de Contador Público en la Universidad César Vallejo-Trujillo”. Concluye:

- ❖ El cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los ciudadanos depende principalmente de la conciencia tributaria por lo cual se debe desarrollar una educación tributaria en todos los niveles educativos con el apoyo de la Administración Tributaria.

Comentario:

Debe existir un programa adecuado de conocimiento tributario sobre el cumplimiento de las normas tributarias para los Perceptores de Rentas de Primera categoría para evitar que el incumplimiento solo tenga su origen en el desconocimiento de las normas tributaria.

Lima, E. (2014). En su tesis denominada: “Evasión Tributaria en Rentas de Primera Categoría por el alquiler de locales comerciales, ante la SUNAT, de la ciudad de Puno período 2012/ Esmeralda Lima Paucar para optar el grado de Contador Público en la Universidad Nacional del Altiplano- Puno”. Concluye:

- ❖ Que la magnitud de la evasión tributaria representa un 50% de la recaudación tributaria por Rentas de Primera Categoría de la Ciudad de Puno, y el desconocimiento de normas tributarias en un 64.86% de los encuestados.

Comentario:

Puede notarse un incumplimiento elevado en los perceptores de Rentas de Primera Categoría incluso cuando alquilan a locales comerciales lo que exige implementar nuevas medidas de control y recaudatorias para el Estado Peruano.

Martel C. (2015). En su tesis denominada: “Evasión Tributaria de Renta de Primera Categoría en los locales comerciales la ciudad de Huánuco 2015 /Christian Paolo Martel Carranza para optar el grado de Contador Público en la Universidad de Huánuco”. Concluye:

- ❖ La evasión tributaria de Renta de Primera Categoría en los locales comerciales de los alrededores del mercado modelo de Huánuco 2015, según la investigación bibliográfica distorsiona de manera grave las metas fiscales. Y que el porcentaje de propietarios de bienes inmuebles que tributan con Renta de Primera Categoría son de un 65%, quedando un 35% de propietarios que evaden la Renta de Primera Categoría, siendo estos los causantes de la disminución en la recolección del fisco. Asimismo, pudo comprobar que los contribuyentes de Primera Categoría de los locales comerciales de la ciudad de Huánuco aplican la evasión tributaria porque prefieren tener menos carga tributaria, evadiendo así intencionalmente estos tributos.

Comentario:

Definitivamente los controles preventivos, concurrentes y posteriores deben ser utilizados por la Administración Tributaria a los perceptores de este tipo de rentas debido a que existe un alto índice de evasión.

Panta, S. (2016). En su tesis denominada: “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 / Katherine Sabina Panta Sánchez para optar el grado de Contador Público en la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo - Chiclayo”. Concluye:

- ❖ El arrendamiento de bienes inmuebles es una de las actividades con mayor incumplimiento tributario, esto se percibe en la falta de entrega

del recibo por arrendamiento hacia los arrendatarios, lo que infiere que el arrendador no está cumpliendo con el pago y la declaración del impuesto; este incumplimiento se debe principalmente al desconocimiento de las normas tributarias tanto por parte de los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones, como de la administración tributaria para exigir su cumplimiento en base a la ejecución de sus funciones debidamente tipificadas. El presente trabajo de investigación se obtuvo como finalidad, contribuir en el desempeño de la función recaudadora de la administración tributaria, para esto se realizó un análisis de la normativa tributaria relacionada a la aplicación de la Renta de Primera Categoría y por consiguiente una comparación con la normativa de países como Argentina y España, con su respectivo sistema de recaudación por este tipo de impuesto. En base a esto se determinó proponer tres alternativas para una eficiente recaudación y ante sus estrategias fortalecer las ya implementadas por la SUNAT; entre las medidas de control analizadas están: La “obligación de inscribir los alquileres de inmuebles urbanos, donde lo más relevante es que genere beneficios para el arrendatario”, “Programas Informáticos de ayuda y formularios para la confección de declaraciones” y por último la medida normativa es “Establecer tasas progresivas para el pago del impuesto a la renta de primera categoría”, las cuales, forjan a la equidad vertical contributiva.

Comentario:

La evasión de Rentas por Primera Categoría es una constante preocupación del Estado Peruano debido a que el control de este tipo de renta no es el más idóneo para detectar los contribuyentes que debiendo declarar y pagar el impuesto no lo hacen. La comparación con la casuística de otros países como Argentina y España permiten avizorar posibles alternativas para aumentar la recaudación en este tipo de renta para el caso peruano.

2.2. Bases teóricas

2.2.1. Facultad de fiscalización

Effio, F. & Aguilar, H. (2008). El artículo 67° del Modelo del Código Tributario del CIAT (Centro Interamericano de Administración Tributaria) afirma respecto de la Facultad de Fiscalización, que la Administración Tributaria a fin de comprobar que los contribuyentes o terceros responsables han cumplido con las normas tributarias, está facultada para:

- ❖ Requerir a los contribuyentes, terceros responsables o terceros para que comparezcan ante sus oficinas a dar contestación a las preguntas que se formulen, o a reconocer firmas, documentos o bienes.
- ❖ Requerir a los contribuyentes, terceros responsables o terceros para que exhiban en su domicilio, establecimiento o en oficinas de la propia Administración, la Contabilidad, así como para que proporcionen los datos, documentos o informes que se les requieran, con alcance individual o general.
- ❖ Recabar de los funcionarios y empleados públicos, de todos los niveles de la organización política del Estado, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
- ❖ Intervenir los documentos inspeccionados y tomar medidas de seguridad para su conservación.

Para este modelo de Código, la Administración Tributaria puede ejercerlas facultades señaladas conjunta, distinta o sucesivamente, pudiendo requerir el auxilio de la fuerza pública para ejercerlas, el que le será concedido sin más trámite, pudiendo inclusive practicar allanamientos y secuestrar bienes y documentos si fuere necesario.

Nima, E. (2013). El concepto de facultad de fiscalización dice que es una atribución otorgada y determinada por la ley para que la Administración Tributaria pueda realizar conductas concretas y específicas para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La principal diferencia entre el concepto de facultad de fiscalización y el concepto de función fiscalizadora, es que en la primera sí existen

actuaciones o actividades concretas susceptibles de ser calificadas como regladas o discrecionales.

Arancibia, M. (2005). El artículo 61° del Código Tributario señala que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

2.2.1.1. Función fiscalizadora

Aguilar, H. (2014). El artículo 62° del Código Tributario regula la función fiscalizadora de la Administración Tributaria al establecer en qué consiste ésta y cuáles son sus facultades discrecionales. La función fiscalizadora comprende la inspección, investigación y el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

- ❖ **Inspección:** Según la Real Academia de la Lengua Española, significa “Examinar, reconocer atentamente”. En ese caso se debe entender por inspección a la acción de reconocimiento y examen del cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios realizados por la Administración Tributaria a los deudores tributarios. Por consiguiente, dicho examen se realizará en función a la documentación que compruebe el hecho generador de la obligación tributaria.
- ❖ **Investigación:** Según la Real Academia de la Lengua Española, significa “Hacer diligencias para descubrir algo o aclarar la conducta de ciertas personas sospechosas de actuar ilegalmente”. Es decir es desarrollado por la Administración Tributaria por un hecho que se presume no es conforme lo declarado por el contribuyente, se trata de descubrir la realidad del hecho generador de la obligación tributaria.
- ❖ **Control:** Según la Real Academia de la Lengua Española, control es “Comprobación, inspección, fiscalización, intervención, así como dominio, mando, preponderancia y regulación, manual o automática, sobre un sistema”. En ese sentido se entiende como la acción por la cual la

Administración Tributaria interviene para verificar que la determinación de la deuda tributaria se realizó observando lo establecido por la ley.

2.2.1.2. Discrecionalidad en la fiscalización

Aguilar, H. (2014). De acuerdo al artículo 62° del Código Tributario, la facultad de fiscalización se ejerce en forma “Discrecional”, lo cual, de acuerdo a lo regulado en la Norma IV del Código Tributario, implica que la administración: “Optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley”.

Ahora bien, con respecto a este punto, debemos aclarar que esta discrecionalidad no implica una plena libertad de actuación de la SUNAT, sino que dicha actuación se debe ajustar a las normas de carácter legal y constitucional, dejando de lado la arbitrariedad y teniendo en cuenta el respeto a los derechos de los administrados dentro de un Estado de Derecho.

La discrecionalidad implica, entre otros aspectos:

- ❖ Seleccionar a los deudores tributarios que serán fiscalizados.
- ❖ Definir los tributos y períodos que serán materia de revisión.
- ❖ Determinar los puntos críticos que serán revisados.
- ❖ Fijar el tipo de actuación (Fiscalización definitiva, fiscalización parcial, verificación) que se llevará a cabo.

A nivel jurisprudencial, el Tribunal Fiscal, en la RTF N° 01485-3-2002, señala que, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 62° del Código Tributario, la Administración Tributaria no requiere justificar las razones que motivan el ejercicio de su facultad discrecional de fiscalización, ni el tiempo que empleará en ella. Asimismo, en la RTF N° 3272-3-2009 se ha dispuesto que el ejercicio de la facultad de verificación y/o fiscalización por parte de la Administración se ejerce en forma discrecional y no requiere ser fundamentada, por lo que los documentos, a través de los cuales se ejerce aquella, no requieren mayor motivación que la comunicación al administrado de su ejercicio y del señalamiento de las normas que lo fundamentan.

2.2.1.3. Facultades discrecionales

Aguilar, H. (2014). Según lo regulado en el artículo 62° del TUO del Código Tributario, se establece que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios. Para tal efecto, dispone de las siguientes facultades discrecionales:

1) Exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de libros, registros y documentos

Al respecto, el Código Tributario señala que la Administración Tributaria tiene la facultad de exigir al deudor tributario la exhibición de lo siguiente:

- a)** Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.
- b)** Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que, de acuerdo a las normas legales, no se encuentren obligados a llevar contabilidad.
- c)** Sus documentos y su correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

El Código Tributario también señala que solo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles. También, podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y las condiciones requeridas, para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles. Como se puede apreciar, el Código Tributario faculta a la SUNAT a exigir al contribuyente la información relacionada a sus libros, registros, documentos contables y otros; no obstante, esta solicitud de información tiene las siguientes limitaciones:

- a) El inciso 1) del artículo 92° del Código Tributario dispone que los deudores tributarios tienen derecho a no proporcionar los documentos ya presentados y que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.
- b) El artículo 40° de la Ley N° 27444, “Ley del Procedimiento Administrativo General - LPAG”, señala que para el inicio, la prosecución o conclusión de un procedimiento, las entidades quedan prohibidas de solicitar a los administrados la presentación de la siguiente información o la documentación que la contenga:
 - ❖ Aquella que la entidad solicitante posea o deba poseer en virtud de algún trámite realizado anteriormente por el administrado en cualquiera de sus dependencias, o por haber sido fiscalizado por ellas, durante cinco (5) años anteriores inmediatos, siempre que los datos no hubieren sufrido variación, ni haya vencido la vigencia del documento entregado. Para acreditarlo, basta que el administrado exhiba la copia del cargo donde conste dicha presentación, debidamente sellado y fechado por la entidad ante la cual hubiese sido suministrado.

- ❖ Aquella que haya sido expedida por la misma entidad o por otras entidades públicas del sector, en cuyo caso corresponde recabarla a la propia entidad a solicitud del administrado.
- ❖ Presentación de más de dos ejemplares de un mismo documento ante la entidad, salvo que sea necesario notificar a otros tantos interesados.
- ❖ Fotografías, salvo para obtener documentos de identidad, pasaporte, licencias o autorizaciones de índole personal o por razones de seguridad nacional.
- ❖ Documentos de identidad personal distintos al Documento Nacional de Identidad. Asimismo, solo se exigirá para los ciudadanos extranjeros carné de extranjería o pasaporte, según corresponda.
- ❖ Recabar sellos de la propia entidad, que deben ser acopiados por la autoridad a cargo del expediente.
- ❖ Documentos o copias nuevas, cuando sean presentadas otras, no obstante haber sido producidos para otra finalidad, salvo que sean ilegibles.
- ❖ Constancia de pago realizado ante la propia entidad por algún trámite, en cuyo caso el administrado solo queda obligado a informar en su escrito el día de pago y el número de constancia de pago, correspondiendo a la administración la verificación inmediata.

c)El artículo 169º de la Ley de Procedimiento Administrativo General en lo referente a la “Solicitud de pruebas a los administrados” señala que la autoridad puede exigir a los administrados la comunicación de informaciones, la presentación de documentos o bienes, el sometimiento a inspecciones de sus bienes, así como su colaboración para la práctica de otros medios de prueba. Para el efecto se cursa el requerimiento mencionando la fecha, el plazo, la forma y las condiciones para su cumplimiento.

Sin embargo, se dispone que será legítimo el rechazo a la exigencia prevista en el párrafo anterior cuando la sujeción implique: La violación al secreto profesional, una revelación prohibida por la ley, suponga directamente la revelación de hechos perseguibles practicados por el administrado, o afecte los derechos constitucionales.

Por su parte, la SUNAT en el Informe N° 162-2006-SUNAT/2B0000 estableció los siguientes criterios:

- ❖ La Administración Tributaria se encuentra facultada para exigir la exhibición de libros y registros contables, así como documentos y antecedentes de situaciones u operaciones ocurridas en períodos prescritos, en tanto contengan información que se encuentra relacionada con hechos que tengan incidencia o determinen tributación en períodos no prescritos materia de fiscalización.
- ❖ La no exhibición de la documentación antes referida por parte del deudor tributario faculta a la Administración Tributaria a efectuar los reparos y la determinación correspondientes respecto de la obligación tributaria no prescrita y sujeta a fiscalización. Asimismo, dicha no exhibición configura la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177° del TUO del Código Tributario.

2) Exigir la copia de los soportes magnéticos e información relacionada con el equipamiento informático

Al respecto, el Código Tributario señala que en los casos que los deudores tributarios o terceros registren sus operaciones contables mediante sistemas de procesamiento electrónico de datos o sistemas de micro archivos, la Administración Tributaria podrá exigir:

- a) De la totalidad o parte de los soportes portadores de microformas gravadas o de los soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones que incluyan datos vinculados con la materia imponible, debiendo

suministrar a la Administración Tributaria los instrumentos materiales a este efecto, los que les serán restituidos a la conclusión de la fiscalización o verificación.

En caso el deudor tributario no cuente con los elementos necesarios para proporcionar la copia antes mencionada, la Administración Tributaria, previa autorización del sujeto fiscalizado, podrá hacer uso de los equipos informáticos, programas y utilitarios que estime convenientes para dicho fin.

- b) Información o documentación relacionada con el equipamiento informático, incluyendo programas fuente, diseño y programación utilizados y de las aplicaciones implantadas, ya sea que el procesamiento se desarrolle en equipos propios o alquilados, o que el servicio sea prestado por un tercero.
- c) El uso de equipo técnico de recuperación visual de microformas y de equipamiento de computación para la realización de tareas de auditoría tributaria cuando se hallaren bajo fiscalización o verificación.

La Administración Tributaria podrá establecer las características que deberán reunir los registros de información básica almacenable en los archivos magnéticos u otros medios de almacenamiento de información. Asimismo, señalará los datos que obligatoriamente deberán registrarse, la información inicial por parte de los deudores tributarios y terceros, así como la forma y los plazos en que deberán cumplirse las obligaciones antes dispuestas.

Asimismo, respecto a este punto, el Tribunal Fiscal, en la RTF N° 6673-7-2009, se ha pronunciado estableciendo que cuando el sistema de contabilidades llevado en forma manual/computarizada, el contribuyente se encontraba obligado a mantener en condiciones de operación sus sistemas o programas electrónicos, soportes magnéticos y otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones, que incluyan datos vinculados con la materia imponible, por el plazo de prescripción del

tributo, ello conforme a lo establecido en el numeral 8 del artículo 87° del Código Tributario.

3) Requerir a terceros informaciones y exhibición y/o presentación de sus libros, registros, documentos y otros

Esta facultad también permite a la Administración requerir información sobre la emisión y el uso de tarjetas de crédito o afines y la correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y las condiciones solicitadas. Asimismo, esta facultad incluye la posibilidad de requerir la información destinada a identificar a los clientes o consumidores del tercero.

Para estos efectos, la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles. Como se puede observar, la Administración Tributaria tiene la facultad de requerir información a terceros y estos se encuentran en la obligación de facilitarla, con la finalidad de esclarecer, contrastar o investigar los hechos o las operaciones relacionadas con la tributación.

Por su parte la SUNAT, en el Informe N° 156-2004-SUNAT/2B0000, ha establecido que la Administración Tributaria tiene la potestad de requerir cualquier tipo de información, respecto a las actividades de terceros, que se encuentre en poder de los deudores tributarios, no pudiendo estos exceptuarse invocando el secreto comercial o el deber de reserva del sujeto requerido por limitarse únicamente a trabajar con información de terceros.

4) Solicitar la comparecencia de los deudores tributarios o terceros para que proporcionen la información que se estime necesaria

Para estos fines, la Administración debe otorgar un plazo no menor de cinco (5) días hábiles más el término de la distancia de ser el caso. Asimismo, se debe tener en cuenta que la citación debe cumplir con la siguiente información:

- ❖ El objeto y asunto de ésta.
- ❖ La identificación del deudor tributario o tercero.
- ❖ La fecha y hora en que deberá concurrir a las oficinas de la Administración Tributaria.
- ❖ La dirección de esta última.
- ❖ El fundamento y/o la disposición legal respectiva.

5) Efectuar tomas de inventario de bienes y practicar arquezos de caja

En aplicación de esta facultad, la Administración Tributaria podrá efectuar tomas de inventario de bienes o controlar su ejecución, efectuar la comprobación física, su valuación y registro; así como practicar arquezos de caja, valores y documentos, y control de ingresos. Las actuaciones indicadas serán ejecutadas en forma inmediata con ocasión de la intervención.

Respecto a esta facultad, debemos tener presente que el último párrafo del artículo 106° del Código Tributario señala que: “Por excepción, la notificación surtirá efecto al momento de su recepción cuando se notifiquen resoluciones que ordenan trabar medidas cautelares, requerimientos de exhibición de libros, registros y documentación sustentatoria de operaciones de adquisiciones y ventas que se deban llevar conforme a las disposiciones pertinentes y en los demás actos que se realicen en forma inmediata de acuerdo a lo establecido en este Código”.

Por lo cual, la notificación que realice SUNAT, respecto al ejercicio de esta facultad, surtirá efectos de manera inmediata, y, en consecuencia, la Administración no está obligada a comunicar previamente al contribuyente la toma de inventarios o el arqueo de caja.

6) Inmovilizar los libros, archivos, documentos, registros en general y bienes, de cualquier naturaleza

Cuando la Administración Tributaria presuma la existencia de evasión tributaria, podrá inmovilizar los libros, archivos, documentos, registros en

general y bienes, de cualquier naturaleza, por un período no mayor de cinco (5) días hábiles prorrogables por otro igual.

Tratándose de la SUNAT, el plazo de inmovilización será de diez (10) días hábiles prorrogables por un plazo igual. Mediante Resolución de Superintendencia la prórroga podrá otorgarse por un plazo máximo de sesenta (60) días hábiles. La Administración Tributaria dispondrá lo necesario para la custodia de aquello que haya sido inmovilizado.

7) Incautar libros, archivos, documentos, registros y bienes de cualquier naturaleza

Al respecto, el Código Tributario señala que cuando la Administración Tributaria presuma la existencia de evasión tributaria, podrá practicar incautaciones de libros, archivos, documentos, registros en general y bienes, de cualquier naturaleza, incluidos programas informáticos y archivos en soporte magnético o similares, que guarden relación con la realización de hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, por un plazo que no podrá exceder de cuarenta y cinco(45) días hábiles, prorrogables por quince (15) días hábiles. La Administración Tributaria procederá a la incautación previa autorización judicial. Para tal efecto, la solicitud de la Administración será motivada y deberá ser resuelta por cualquier Juez Especializado en lo Penal, en el término de veinticuatro (24) horas, sin correr traslado a la otra parte.

La Administración Tributaria, a solicitud del administrado, deberá proporcionar copias simples, autenticadas por Fedatario, de la documentación incautada que este indique, en tanto esta no haya sido puesta a disposición del Ministerio Público. Asimismo, la Administración Tributaria dispondrá lo necesario para la custodia de aquello que haya sido incautado. Al término de los cuarenta y cinco (45) días hábiles o al vencimiento de la prórroga, se procederá a la devolución de lo incautado con excepción de aquella

documentación que hubiera sido incluida en la denuncia formulada dentro de los mismos plazos antes mencionados.

Tratándose de bienes, al término del plazo o al vencimiento de la prórroga a que se refiere el párrafo anterior, la Administración Tributaria comunicará al deudor tributario a fin que proceda a recogerlos en el plazo de diez (10) días hábiles contados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la comunicación antes mencionada, bajo apercibimiento de que los bienes incautados caigan en abandono.

En el caso de libros, archivos, documentos, registros en general y soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información, si el interesado no se apersona para efectuar el retiro respectivo, la Administración Tributaria conservará la documentación durante el plazo de prescripción de los tributos. Transcurrido este, podrá proceder a la destrucción de dichos documentos.

Lo indicado en el Código Tributario, guarda coherencia con lo establecido en el numeral 10 del artículo 2° de la Constitución Política el cual señala que “Los libros, comprobantes y documentos contables y administrativos están sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente, de conformidad con la ley. Las acciones que al respecto se tomen no pueden incluir su sustracción o incautación, salvo por orden judicial”. Por lo cual, queda claro que para ejecutar la incautación la SUNAT debe tramitar la solicitud motivada ante el Juez Especializado en lo Penal, sustentando los hechos o indicios que hacen presumir la evasión tributaria y los fundamentos legales que lo amparan.

Asimismo, la SUNAT, en el informe N° 306-2002-SUNAT/K00000, ha señalado que en caso de que la documentación contable de un contribuyente, que está siendo fiscalizado, se encuentre en poder de un tercero, no es

necesario iniciarle a este un procedimiento de fiscalización para efectuar la incautación de la mencionada documentación.

8) Practicar inspecciones en los locales ocupados y en medios de transporte

Dentro de las facultades de fiscalización, la Administración Tributaria puede practicar inspecciones en los locales ocupados, bajo cualquier título, por los deudores tributarios, así como en los medios de transporte. Asimismo, debe observarse lo siguiente:

- ❖ Para realizar las inspecciones cuando los locales estuvieren cerrados o cuando se trate de domicilios particulares, será necesario solicitar autorización judicial, la que debe ser resuelta en forma inmediata y otorgándose el plazo necesario para su cumplimiento sin correr traslado a la otra parte.
- ❖ La actuación indicada será ejecutada en forma inmediata con ocasión de la intervención.
- ❖ En el acto de inspección la Administración Tributaria podrá tomar declaraciones al deudor tributario, a su representante o a los terceros que se encuentren en los locales o medios de transporte inspeccionados.

Como se puede apreciar, esta facultad implica el examen, la revisión, el reconocimiento o la constatación personal del funcionario o responsable designado, in situ de la situación, condición o circunstancia de hechos, actos, sujetos, bienes, lugares, entre otros, o lo que sea objeto o finalidad de la inspección.

2.2.1.4. Tipos de fiscalización

2.2.1.4.1. Fiscalización parcial

Aguilar, H. (2014). La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria. Sin embargo la norma precisa que en la fiscalización parcial se deberá comunicar al deudor tributario los aspectos del tributo y período que serán materia de revisión, sea que ellos conformen un solo elemento, más de un elemento o parte de un elemento de la obligación tributaria.

El procedimiento de fiscalización parcial se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la Carta que presenta al Agente Fiscalizador y el Primer Requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efecto la notificación del último documento.

Cabe indicar que la SUNAT deberá comunicar al deudor tributario, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión. El plazo de la fiscalización parcial es de seis (6) meses el cual se computará a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en el ejercicio de su facultad de fiscalización. Dicho plazo podrá prorrogarse cuando:

- ❖ Exista complejidad en la fiscalización, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias.
- ❖ Exista ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinen indicios de evasión fiscal.
- ❖ Cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o forme parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.

Se debe tener en cuenta que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización parcial, la Administración Tributaria no podrá notificar al deudor tributario otro acto en el que requiera información o documentación adicional. El plazo podrá suspenderse durante:

- ❖ La tramitación de pericias.
- ❖ El lapso que transcurra desde que la Administración Tributaria solicite información a autoridades de otros países. En este caso, el plazo se suspenderá desde la fecha en que se presenta la solicitud hasta la fecha en que se reciba la totalidad de la información de las citadas autoridades.
- ❖ El plazo en que por causas de caso fortuito o de fuerza mayor la Administración Tributaria interrumpa sus actividades.
- ❖ El lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria. Cabe mencionar que cuando el Sujeto Fiscalizado incumpla con entregar la información solicitada a partir del segundo requerimiento notificado por la SUNAT, se suspenderá el plazo desde el día siguiente a la fecha de señalada para que el citado sujeto cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que entregue la totalidad de la información.
- ❖ El plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario.
- ❖ El plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva, resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización, o cuando ordena la suspensión de la fiscalización.
- ❖ El plazo en que otras entidades de la Administración Pública o Privada no proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración Tributaria.

SUNAT podrá ampliar otros procesos que no fueron materia de la comunicación inicial, previa comunicación al contribuyente, sin alterarse el plazo de

seis (6) meses. Se debe tener en cuenta que una fiscalización que inicia con carácter parcial puede variar a una fiscalización definitiva.

El procedimiento de fiscalización parcial concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos. Cabe precisar que tratándose de las Resoluciones de Multa, contendrá necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como la referencia de la infracción. Las multas que se calculen conforme al inciso d) del artículo 180 y que se notifiquen como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial, deberá contener los aspectos que han sido revisados. Los aspectos revisados en una fiscalización parcial que originan la notificación de una resolución de determinación no pueden ser objeto de una nueva determinación, excepto:

- ❖ Se detecte los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración Tributaria y el deudor tributario
- ❖ Cuando la Administración Tributaria detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestre su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción y cálculo.

2.2.1.4.2. Fiscalización definitiva o integral

Aguilar, H. (2014). El procedimiento de fiscalización, al ser único e integral, no debe ser evaluado analizando por separado cada acto a través del cual la Administración efectúa una observación o reparo, sino en forma integral, pues es cuando culmina la fiscalización y como resultado de esta, que la Administración efectuará la determinación de la obligación tributaria, la que podrá ser cuestionada por el deudor tributario al notificársele los valores respectivos. No obstante, existen excepciones de carácter “Único” y “Definitivo” de las Resoluciones de Determinación notificadas como producto de la fiscalización:

- ❖ Error material (Cálculo o redacción).
- ❖ Circunstancias posteriores que determinen su improcedencia.
- ❖ Connivencia con el auditor fiscal
- ❖ Declaración cifras o datos falsos u omisiones en las declaraciones juradas.

El plazo para efectuar el procedimiento de fiscalización será de un año computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de documentos que le fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado. El procedimiento de fiscalización puede ser prorrogado por un año más en caso de que concurran ciertas circunstancias, tales como:

- ❖ Exista complejidad de la fiscalización, debido al elevado volumen de las operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias.
- ❖ Exista ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinen indicios de evasión fiscal.
- ❖ Cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o forme parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.

Los plazos mencionados no podrán aplicarse en un proceso de fiscalización por precios de transferencia, cuyo principal objetivo es comprobar si las transacciones realizadas entre empresas de un mismo grupo económico han sido realizadas conforme a los precios de mercado.

Una vez vencido el plazo establecido por SUNAT no podrá solicitar al Sujeto Fiscalizado más información respecto al tributo y período fiscalizado, o la Declaración Aduanera de Mercancías o los aspectos que fueron materia del Procedimiento de Fiscalización. Cuando concluya la fiscalización la Administración Tributaria, en cumplimiento del artículo 75° del Código Tributario, podrá emitir una

Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, según corresponda. El proceso de fiscalización se suspenderá:

- ❖ Tratándose de las pericias, el plazo se suspenderá desde la fecha en que surte efecto la notificación de la solicitud de la pericia hasta la fecha en que la SUNAT reciba el peritaje.
- ❖ Cuando la SUNAT solicite información a autoridades de otros países, el plazo se suspenderá desde la fecha en que se presenta la solicitud hasta que dicha información se remita.
- ❖ El plazo se suspenderá en el caso del supuesto a que se refiere el inciso c) del numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, sea que se presente un caso fortuito o un caso de fuerza mayor.
- ❖ Cuando el Sujeto Fiscalizado incumpla con entregar la información solicitada a partir del segundo requerimiento notificado por la SUNAT, se suspenderá el plazo desde el día siguiente a la fecha señalada para que el citado sujeto cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que entregue la totalidad de la información.
- ❖ Tratándose de la prórroga solicitada por el Sujeto Fiscalizado, se suspenderá el plazo por el lapso de duración de las prórrogas otorgadas expresa o automáticamente por la SUNAT.
- ❖ Cuando se requiera información a otras entidades de la Administración Pública o entidades privadas, el plazo se suspenderá desde la fecha en que surte efecto la notificación de la solicitud de información hasta la fecha en que la SUNAT reciba la totalidad de la información solicitada.
- ❖ De ocurrir dos o más causales, la suspensión se mantendrá hasta la fecha en que culmine la última causal.

2.2.1.5. Facultad de determinación

Effio, F. & Aguilar, H. (2008). A través de la Facultad de Determinación, la Administración Tributaria determina la obligación tributaria, verifica la realización del hecho generador, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la

cuantía del tributo. Este procedimiento se inicia por propia iniciativa o denuncia de terceros, es decir que cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias.

2.2.1.5.1. Determinación sobre base cierta

Aguilar, H. (2014). El Código Tributario señala que esta determinación se realiza tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma.

Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RTF N° 602-5-2001 señala que, según la doctrina, en la determinación sobre base cierta se dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho no solo en cuanto a su efectividad, sino también a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él, en una palabra, cuando el físico conoce con certeza el hecho y los valores imposables, pudiendo haberle llegado los elementos informativos por conducto del propio deudor o del responsable (Declaración Jurada) o de terceros (Declaración Jurada o Simple Información), o bien por acción directa de la Administración (Investigación y Fiscalización), y por supuesto deben permitir la apreciación directa y cierta de la materia imponible, de lo contrario la determinación sería presunta.

2.2.1.5.2. Determinación sobre base presunta

Aguilar, H. (2014). Esta determinación se realiza en mérito a los hechos y las circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Al respecto, cabe anotar que si bien el artículo 63° del Código Tributario establece la posibilidad de determinar la deuda tributaria sobre base cierta o sobre base presunta, esto no debe ser entendido en el sentido de que la Administración, en un procedimiento de fiscalización, pueda aplicar de manera simultánea ambos procedimientos. Este criterio también ha sido recogido por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 07977-3-2009, en la cual se señala que si bien el artículo 63° del Código Tributario no establece expresamente la prohibición de utilizar simultáneamente

ambas formas de determinación (Base Cierta y Base Presunta), de la lectura de los artículos que regulan la determinación fluye que ello no es precedente si su aplicación generase una distorsión en la imposición, como resultaría ser una doble acotación sobre la base de los mismos elementos, o que se elija un procedimiento presuntivo que, por su naturaleza, no admita una acotación sobre base cierta.

2.2.2. Inicio, procedimiento y fin del proceso de fiscalización

Effio, F. (2011). El Procedimiento de Fiscalización es el procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas. Las actuaciones de SUNAT están dirigidas únicamente al cumplimiento de obligaciones formales. Los aspectos básicos del procedimiento son:

a) Inicio del proceso de fiscalización

Effio, F. (2011). El Procedimiento de Fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la Carta que presenta al Agente Fiscalizador y el Primer Requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efecto la notificación del último documento.

El Agente Fiscalizador se identificará ante el Sujeto Fiscalizado con el Documento de Identificación Institucional o, en su defecto, con su Documento Nacional de Identidad. El Sujeto Fiscalizado podrá acceder a la página web de la SUNAT y/o comunicarse con esta vía telefónica para comprobar la identidad del Agente Fiscalizador.

b) Documentación

Effio, F. (2011). Durante el proceso de Fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, Cartas, Requerimientos, Resultados del Requerimiento y Actas. Los citados documentos deberán contener los siguientes datos mínimos:

- ❖ Nombre o razón social del Sujeto Fiscalizado.
- ❖ Domicilio Fiscal.

- ❖ RUC.
- ❖ Número del Documento.
- ❖ Fecha.
- ❖ El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización.
- ❖ Objeto o contenido del documento.
- ❖ La firma del trabajador de la SUNAT competente.

La notificación de los citados documentos se ceñirá a lo dispuesto en los artículos 104° y 106° del Código Tributario.

c) Cartas

La SUNAT a través de las Cartas comunicará al Sujeto Fiscalizado lo siguiente:

- ❖ Que será objeto de un Procedimiento de Fiscalización, parcial o definitiva, presentará al Agente Fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los períodos, tributos o las Declaraciones Aduaneras de Mercancías que serán materia del procedimiento. Tratándose del Procedimiento de Fiscalización Parcial se indicarán además los aspectos a fiscalizar.
- ❖ La ampliación del Procedimiento de Fiscalización a nuevos períodos, tributos o Declaraciones Aduaneras de Mercancías según sea el caso. Tratándose de la ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial se deberán señalar los nuevos aspectos a fiscalizar.
- ❖ La ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial a un Procedimiento de Fiscalización Definitiva, iniciándose que la documentación a presentar será la señalada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.
- ❖ El reemplazo del Agente Fiscalizador o la inclusión de nuevos agentes.
- ❖ La suspensión de los plazos de fiscalización y la prórroga a que se refiere el numeral 2 del artículo 62°-A del Código Tributario.

- ❖ Cualquier otra información que deba notificarse al Sujeto Fiscalizado durante el Procedimiento de Fiscalización.

d) Requerimiento

Effio, F. (2011). Mediante el Requerimiento se solicita al Sujeto Fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios. También será para:

- ❖ Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización; o,
- ❖ Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del Procedimiento de Fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en este, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario.

El requerimiento además de los requisitos detallados en el acápite de “Documentación”, deberá indicar lo siguiente:

- ❖ El lugar y fecha en que el Sujeto Fiscalizado debe cumplir con dicha obligación.
- ❖ Tratándose del Procedimiento de Fiscalización Parcial, los aspectos a fiscalizar.
- ❖ Tratándose del Requerimiento de la Fiscalización Parcial, la información y/o documentación nueva que deberá exhibir y/o presentar el Sujeto Fiscalizado.
- ❖ Tratándose del Primer Requerimiento de Fiscalización definitiva producto de la ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial a uno definitivo, la información y/o documentación nueva deberá exhibir y/o presentar el Sujeto Fiscalizado.

Los dos últimos puntos se notificarán con la carta de ampliación de la fiscalización. La documentación presentada, se mantendrá a disposición del Agente Fiscalizador hasta la culminación de su evaluación.

e) Actas

Effio, F. (2011). Mediante las Actas, el Agente Fiscalizador dejará constancia de la solicitud de exhibición y presentación de documentación y de su evaluación así como de los hechos constatados en el Procedimiento de Fiscalización, excepto de aquellos que deban constar en el resultado del Requerimiento.

Las Actas no pierden su carácter de documento público ni se invalida su contenido, aun cuando presenten observaciones, añadiduras, aclaraciones o inscripciones de cualquier tipo, o cuando el sujeto Fiscalizado manifieste su negativa y/u omita suscribirla o se niegue a recibirla. Lo dispuesto en el presente párrafo es aplicable, en lo pertinente a las Cartas, Requerimientos y Resultados del Requerimiento.

f) Resultado del requerimiento

Effio, F. (2011). El resultado del Requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al Sujeto Fiscalizado, el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el Requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización.

Este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, el Sujeto Fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el Agente Fiscalizado de éstas.

g) Exhibición y/o presentación de la documentación

Effio, F. (2011). Se dará cuando:

- i. Cuando se requiera la exhibición y/o presentación de la documentación de manera inmediata y el Sujeto Fiscalizado

justifique la aplicación de un plazo para la misma, el Agente Fiscalizador elaborará un Acta, dejando constancia de las razones comunicadas por el citado sujeto y la evaluación de éstas, así como de la nueva fecha en que debe cumplirse con lo requerido. El plazo que se otorgue no deberá ser menor a dos (2) días hábiles.

En estos casos, si el Sujeto Fiscalizado no solicita la prórroga se elaborará el resultado del Requerimiento. También se elaborará dicho documento si las razones del mencionado sujeto no justifican otorgar la prórroga debiendo el Agente Fiscalizador indicar en el resultado del Requerimiento la evaluación efectuada.

- ii. Cuando la exhibición y/o presentación de la documentación deba cumplirse en un plazo mayor a los tres (3) días hábiles de notificado el Requerimiento, el Sujeto Fiscalizado que considere necesario solicitar una prórroga, deberá presentar un escrito sustentando sus razones con una anticipación no menor a tres (3) días hábiles anteriores a la fecha en que debe cumplir con lo requerido.
- iii. Si la exhibición y/o presentación debe ser efectuada dentro de los tres (3) días hábiles de notificado el Requerimiento, se podrá solicitar la prórroga hasta el día hábil siguiente de realizada dicha notificación.

De no cumplirse con los plazos señalados en los puntos ii y iii para solicitar la prórroga, ésta se considerará como no presentada salvo caso fortuito o fuerza mayor debidamente sustentada. Para estos efectos deberá estarse a lo establecido en el artículo 1315° del Código Civil. Cabe señalar que también se considerará como no presentada la solicitud de prórroga cuando se alegue la existencia de caso fortuito o fuerza mayor y no se sustente dicha circunstancia.

La Carta mediante la cual la SUNAT responda el escrito del Sujeto Fiscalizado podrá ser notificada hasta el día anterior a la fecha de

vencimiento del plazo originalmente consignado en el Requerimiento. Si la SUNAT no notifica su respuesta, en el plazo señalado en el párrafo anterior, el Sujeto Fiscalizado considerará que se le han concedido automáticamente los siguientes plazos:

- ❖ Dos (2) días hábiles, cuando la prórroga solicitada sea menor o igual a dicho plazo; o cuando el Sujeto Fiscalizado no hubiera indicado el plazo de la prórroga.
- ❖ Un plazo igual al solicitado cuando pidió plazo de tres (3) hasta cinco (5) días hábiles.
- ❖ Cinco (5) días hábiles, cuando solicitó un plazo mayor a los cinco (5) días hábiles.

h) Cierre del requerimiento

Effio, F. (2011).El requerimiento es cerrado cuando el Agente Fiscalizador elabora el resultado del mismo, conforme a lo siguiente:

i. Tratándose del Primer Requerimiento

El cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho Requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga, el cierre del Requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo Requerimiento.

Si el día señalado para la exhibición y/o presentación, el Agente Fiscalizador no asiste al lugar fijado para ello, se entenderá, en dicho día, iniciado el plazo a que se refiere el artículo 62°-A del Código Tributario, siempre que el Sujeto Fiscalizado exhiba y/o presente la totalidad de lo requerido en la nueva fecha que la SUNAT le comunique mediante Carta. En esta última, se deberá realizar el cierre del Requerimiento.

ii. En los demás Requerimientos

Tratándose de los demás requerimientos, se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el Requerimiento o, la nueva fecha

otorgada en caso de una prórroga: y, culminada la evaluación de los descargos del Sujeto Fiscalizado a las observaciones imputadas en el Requerimiento.

De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el Sujeto Fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el Cierre del Requerimiento.

i) Conclusiones del procedimiento de fiscalización

Effio, F. (2011). “La comunicación de las conclusiones del Procedimiento de Fiscalización, se efectuará a través de un Requerimiento. Dicho Requerimiento será cerrado una vez vencido el plazo consignado en él”.

j) Finalización del procedimiento de fiscalización

Effio, F. (2011).El Procedimiento de Fiscalización concluye con la notificación de las Resoluciones de Determinación y/o, en su caso, de las Resoluciones de Multa, las cuales podrán tener anexos. Es importante considerar que en tanto no se notifique la Resolución de Determinación y/o Multa, contra las actuaciones en el Procedimiento de Fiscalización procede interponer el recurso de queja previsto en el artículo 155° del Código Tributario.

2.2.3. Técnicas del procedimiento de fiscalización

García. J. (2006). Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor se vale para la obtención de evidencia del examen a practicar con la finalidad de comprobar la razonabilidad de la información financiera y del cual ha de emitir una opinión profesional.

2.2.3.1. Estudio general

El estudio general, deberá aplicarse con cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un auditor con preparación, experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

a) Análisis

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y son los siguientes:

❖ Análisis de saldos

Existen cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas se compensan unos de otros, por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc., son compensaciones totales o parciales de los cargos por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta está formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se registraron en la cuenta.

En este caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que forman parte del saldo de la cuenta. El detalle de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituye el análisis de saldo.

❖ **Análisis de movimientos**

En otras ocasiones, los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados; y en algunas cuentas de movimientos compensados, puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien. Por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso, el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que constituyen el saldo de la cuenta.

b) Inspección

Examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

c) Confirmación

Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

- ❖ **Positiva:** Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo.
- ❖ **Negativa:** Se envían datos y se pide contestación, sólo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo o a instituciones de crédito.

d) Investigación

Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

Con esta técnica, el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa. Por ejemplo, el auditor puede formarse su opinión sobre la contabilidad de los saldos de deudores, mediante informaciones y comentarios que obtenga de los jefes de los departamentos de crédito y cobranzas de la empresa.

e) Declaración

Esta técnica, se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo ameritan.

Aun cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que han participado en las operaciones realizadas o bien, tuvieron injerencia en la formulación de los Estados Financieros que se está examinando.

f) Certificación

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

g) Observación

Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza. Por ejemplo, el auditor puede obtener la convicción de que los inventarios físicos fueron practicados

de manera satisfactoria, observando cómo se desarrolla la labor de preparación y realización de los mismos.

h) Cálculo

El auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

En la aplicación de la técnica del cálculo, es conveniente seguir un procedimiento diferente al ampliado originalmente en la determinación de las partidas.

2.2.4. Papeles de trabajo del procedimiento de fiscalización

Bernal, F. (2008). Los papeles de trabajo vienen a hacer los documentos elaborados por el auditor, durante el curso de la elaboración de auditoría que respaldan y fundamentan su informe, está conformado por el conjunto de documentos que contienen evidencias respaldadas del trabajo del auditor. Es el conjunto de cédulas y documentos en los que el auditor registra los datos e información obtenidos, así como los resultados de las pruebas realizadas durante el examen. Por lo tanto, la evidencia de los análisis, comprobaciones, verificaciones, e interpretaciones, etc., en que se fundamentan las opiniones y juicios del auditor se registran en documentos conocidos como Papeles de Trabajo, además documentan el tipo de examen de auditoría realizada como :Gestión Financiera, examen especial y proveen evidencia que respalda la opinión del auditor sobre los hallazgos de auditoría.

2.2.4.1. Objetivos de los papeles de trabajo

Bernal, F. (2008). Sus principales objetivos son los siguientes:

- a) Proporciona evidencia del trabajo realizado.
- b) Constituye la fuente primordial para sustentar el informe y la evidencia del trabajo realizado, así como el respaldo de las observaciones, conclusiones y recomendaciones incluidas en el informe.
- c) Facilita la revisión y supervisión del trabajo de auditoría.

- d) Sirve como registro del trabajo realizado porque proporciona un registro sistemático y detallado del trabajo efectuado por el auditor.
- e) Registra los resultados obtenidos, porque proporcionan un registro de información obtenida y desarrollada, respaldando los hallazgos, condiciones y recomendaciones que resulten de la auditoría.
- f) Sustenta el informe del auditor; el contenido de los papeles de trabajo debe ser suficiente para respaldar las opiniones, conclusiones y, en general, el contenido del informe. El informe bajo ninguna circunstancia debe contener información o datos que no sean respaldados por los papeles de trabajo. Estos papeles deben fundamentar la evidencia o falta de ella, en la que se basa el criterio del auditor y constituyen prueba de validez de las operaciones y registros examinados y contenidos en el informe.
- g) Respaldan la opinión del auditor ante un proceso judicial; en casos extraordinarios en que el auditor es llamado a los tribunales, principalmente por asuntos relacionados a fraudes u otros delitos encontrados, los papeles de trabajo son de gran importancia para respaldar el contenido del informe de auditoría.

2.2.4.2. Finalidad de los papeles de trabajo

Bernal, F. (2008). Dentro de los fines más importantes son:

- ❖ Fuente de consulta futuras auditorías.
- ❖ Soporte del trabajo y del informe.
- ❖ Ayuda a discutir el informe.
- ❖ Facilidad para la supervisión del trabajo.
- ❖ Medición del trabajo realizado.
- ❖ Medir el logro de los objetivos establecidos.
- ❖ Fuentes de información para entrenamiento: cumplimiento de normas legales.

2.2.4.3. Importancia de los papeles de trabajo

Bernal, F. (2008). Los papeles de trabajo representan en la culminación del trabajo de auditoría, la evidencia documental del trabajo efectuado, de las técnicas y procedimientos de auditoría aplicada y de las conclusiones generadas. Los papeles de trabajo constituyen un registro permanente del trabajo y se pueden convertir en elementos probatorios ante la ley, ya que representan la evidencia cualitativa y cuantitativa del trabajo; por esta razón los papeles de trabajo son importantes porque es mediante estos que el auditor dejará constancia de las labores realizadas. Como:

- ❖ Respaldan el informe del auditor.
- ❖ Proporciona el sustento para el informe de auditoría.
- ❖ Permite la revisión de la calidad del trabajo realizado.
- ❖ Constituye el vínculo entre las etapas de planeamiento, ejecución e informe de auditoría.
- ❖ Sirve de soporte en los procesos judiciales.
- ❖ Son guías de seguimientos de auditoría.

2.2.5. Programas del procedimiento de fiscalización

Básicamente la fiscalización tributaria busca completar en sus acciones de fiscalización programas que completen el control previo, el control concurrente y el control posterior, de forma tal que mediante cruces de información con sus propias bases de datos o de información recibida de terceros pueda determinar inconsistencias teniendo de esta forma un control previo. Asimismo, mediante relevamiento de información mediante visitas e inspecciones puede realizar controles concurrentes y finalmente de no levantar las inconsistencias se programará las verificaciones o fiscalizaciones respectivas pasando al control posterior.

2.2.6. Concepto de renta

Arancibia, M. (2004). El ingreso o renta se grava porque se considera una manifestación y medida de bienestar material. El concepto de renta fue abordado en sus inicios desde la perspectiva económica, entendiéndose como tal, a la totalidad de los beneficios materiales o inmateriales percibidos por las personas en el uso o

consumo de bienes, satisfacción de necesidades o el ejercicio de sus derechos; sin embargo esta posición llevaba a pretender gravar con el impuesto conceptos no mensurables. Por este motivo se desarrollaron diversas teorías las que tomaron algunos aportes de la perspectiva económica. De esta manera tenemos las siguientes teorías: Teoría de Renta, Teoría de Flujo y Riqueza, Teoría Patrimonial.

2.2.6.1. La teoría de renta

Alva, M. (2012). Son tres las teorías que se aplican en la determinación de los criterios de afectación para el Impuesto a la Renta, las cuales se desarrollarán a continuación.

a). La teoría de la renta producto

También conocida como la Teoría de la Fuente. 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, afirmamos 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.

b). La teoría del flujo de la riqueza

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 sí tiene un referente normativo.

La SUNAT también tiene un pronunciamiento en el tema al emitir el Informe N° 252-2005-SUNAT/2B0000, de fecha 6 de octubre de 2005, en el cual se precisa que: “En cuanto a la Teoría del Flujo de Riqueza que asume nuestra legislación del Impuesto a la Renta, una de sus características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como renta gravada debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones”.

c).La teoría del consumo más incremento patrimonial

Para la aplicación de esta teoría se requieren analizar básicamente dos rubros en donde se analiza si una persona cuenta o no con capacidad de pago o ingresos. Aquí se debe analizar las variaciones patrimoniales y los consumos realizados.

En el caso de las variaciones patrimoniales se toma en cuenta a efectos de la afectación al Impuesto a la Renta los cambios del valor del patrimonio, que son propiedad del individuo, obtenidos entre el comienzo y el fin del período. Por ejemplo, puede tomarse en cuenta un período inicial de revisión que puede coincidir con el Ejercicio con el 1 de enero y se toma como punto final el 31 de diciembre. Si una persona al 1 de enero contaba con un vehículo que

utilizaba para su transporte personal y al 31 de diciembre la Administración Tributaria aprecia que tiene registrado a su nombre 12 vehículos en el Registro Público de Propiedad Vehicular, sin embargo no tiene ingresos declarados anualmente ante el fisco, toda vez que no ha presentado declaraciones juradas que puedan sustentar los ingresos que obtuvo para la compra de los mencionados bienes.

2.2.6.2. Sistemas de imposición a la renta

2.2.6.2.1. Régimen global

Castillo, Meléndez y Castillo. (2010). En el 2008, el Perú tenía un modelo de Impuesto a la Renta sintético, global o integral (Con tasas progresivas). Sólo los dividendos y otras formas de distribución de utilidades se gravaban aisladamente y mediante retención.

Este modelo global presentaba imperfecciones al admitirse una amplia lista de rentas exoneradas, principalmente de segunda categoría. Debido a las exoneraciones otorgadas, el Impuesto a la Renta aplicable en el ejercicio 2008 era medianamente progresivo. En términos generales, se daba un tratamiento igual a las rentas, independientemente de la fuente de las mismas.

2.2.6.2.2. Régimen cedular

Castillo, Meléndez y Castillo. (2010). A partir del 2009, el Perú tiene un modelo de Impuesto a la Renta Cedular o Dual (Con tasas progresivas para las rentas del trabajo y tasa proporcional para las rentas del capital). Este modelo cedular a su vez tiene una cédula en rentas del capital (dividendos).

Uniformización de deducciones y reducción de las tasas para rentas del capital; y, variación en la compensación de pérdidas. Asimismo el Impuesto a la Renta aplicable a partir del Ejercicio 2009 es menos progresivo que en el Ejercicio 2008, debido a la cedularización. Sin embargo, a medida que se aplique la normatividad del modelo dual en su integridad, eliminándose las exoneraciones, las rentas del capital soportarán un mayor gravamen efectivo que en el ejercicio 2008.

2.2.7. Renta de primera categoría

Bernal, J. (2015). Son Rentas de Primera Categoría:

El producto en dinero o en especie del arrendamiento o subarrendamiento de predios, incluyendo sus accesorios, lo integra también el monto acordado por los servicios prestados por el locador y además los tributos que tome a su cargo el arrendatario que legalmente corresponda al arrendador.

En cuanto a los predios amoblados se considera como renta de esta categoría, el íntegro de la merced conductiva el 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 no sea posible por aplicación de leyes específicas sobre arrendamiento, o que trate de predios arrendados al Sector Público Nacional, museos, bibliotecas o zoológicos.

2.2.7.1. Arrendamiento y subarrendamiento

2.2.7.1.1. Arrendamiento

Padilla, C. (2011). El arrendamiento es un contrato por medio del cual una parte (arrendador) se obliga a ceder temporalmente en uso un bien a otra (arrendatario) a cambio de cierta renta convenida. El arrendamiento es un contrato consensual, toda vez que no requiere de ninguna formalidad adicional al consentimiento de las partes para que se entienda válidamente celebrado.

En la práctica, los arrendadores suelen decir: “Mi inquilino no tiene contrato”, refiriendo a la falta de un documento escrito que acredite el arrendamiento. Tal hecho no tiene mayor relevancia en la medida que mediante un acuerdo verbal se puede celebrar válidamente el contrato de arrendamiento; el que esté por escrito o no pasa a ser un tema probatorio. En efecto, qué mejor forma de acreditar la existencia de la relación contractual que mostrando un contrato suscrito por las partes. Claro que no es el único medio para demostrar la existencia del contrato; así, por ejemplo, se podría acreditar a través de un recibo o de testigos.

Tampoco será necesario hacer entrega del bien para entender celebrado el contrato, ello forma parte de la ejecución de este, más no de su celebración. Hay que diferenciar dos momentos: la celebración del contrato (Acuerdo) y su ejecución (Entrega del bien). Lo que debe quedar claro es que el contrato de arrendamiento para su validez no requiere de ningún requisito adicional al acuerdo de las partes; por consiguiente, no será necesario legalizar las firmas, elevar a escritura pública ni inscribir el contrato en registros públicos. Ahora bien, como veremos más adelante, existen algunas normas tributarias que hacen conveniente legalizar las firmas ante notario.

2.2.7.1.2. Subarrendamiento

Según Padilla, C. (2011). El subarrendamiento es el arrendamiento total o parcial del bien arrendado que celebra el arrendatario en favor de un tercero. Se trata de un arrendamiento que por ser efectuado por un arrendatario recibe la denominación de subarrendamiento, el esquema es similar: se permite el uso total o parcial de un bien a cambio de una renta.

Ahora, toda vez que en este supuesto quien realiza el arrendamiento no es el propietario del bien, la norma exige como requisito de validez que el arrendador primigenio dé su consentimiento por escrito (no será válido un consentimiento verbal). Una de las principales consecuencias del subarrendamiento es que el subarrendatario es responsable solidario de las obligaciones asumidas por el arrendatario. Esto es, por ejemplo, que si el arrendatario no cumple con pagar la renta al arrendador primigenio, este podrá exigirle al subarrendatario que pague dicho concepto.

Finalmente, cabe referir que si arrendamiento primigenio concluye, se extinguirán todos los subarrendamientos cuyos plazos no han vencido, dejándose a salvo el derecho del subarrendatario para exigir del arrendatario la indemnización correspondiente.

A. Obligaciones de las partes

Con relación a las obligaciones que nacen del contrato de arrendamiento, las partes pueden pactar las que crean convenientes siempre que no vulneren ninguna norma imperativa ni atenten contra el orden público; de lo contrario, tal cláusula se considerará como no puesta.

De otro lado, el Código Civil establece algunas obligaciones que las partes deben respetar:

1. Obligaciones del arrendador

Según los artículos 1678° y 1680° del Código Civil, el arrendador está obligado:

- ❖ A entregar al arrendatario el bien arrendado con todos sus accesorios, en el plazo, lugar y estado convenidos.
- ❖ Si no se indica en el contrato el tiempo ni el lugar de la entrega, debe realizarse inmediatamente donde se celebró, salvo que por costumbre deba efectuarse en otro lugar o época.
- ❖ A mantener al arrendatario en el uso del bien durante el plazo del contrato y a conservarlo en buen estado para el fin del arrendamiento.
- ❖ A realizar durante el arrendamiento todas las reparaciones necesarias, salvo pacto distinto.

2. Obligaciones del arrendatario

A tenor del artículo 1681° del Código Civil el arrendatario está obligado:

- ❖ 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.
- ❖ A pagar puntualmente la renta en el plazo y lugar convenidos y, a falta de convenio, cada mes, en su domicilio.
- ❖ A pagar puntualmente los servicios públicos suministrados en beneficio del bien, con sujeción a las normas que los regulan.

- ❖ A dar aviso inmediato al arrendador de cualquier usurpación, perturbación o imposición de servidumbre que se intente contra el bien.
- ❖ A permitir al arrendador que inspeccione por causa justificada el bien, previo aviso de siete días.
- ❖ A efectuar las reparaciones que le correspondan conforme a la ley o al contrato.
- ❖ A no hacer uso imprudente del bien o contrario al orden público o a las buenas costumbres.
- ❖ A no introducir cambios ni modificaciones en el bien, sin asentimiento del arrendador.
- ❖ A no subarrendar el bien, total o parcialmente, ni ceder el contrato, sin asentimiento escrito del arrendador.
- ❖ 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.
- ❖ A cumplir las demás obligaciones que establezca la ley o el contrato.

2.2.7.2 Contrato de arrendamiento y subarrendamiento

2.2.7.2.1 Contrato de arrendamiento

Romero, C. (2012). El Contrato de Arrendamiento es aquel mediante el cual un arrendador cede temporalmente un bien en uso a un arrendatario a cambio de una renta. Este contrato puede realizarse sobre un bien mueble o un inmueble. No está sujeto a formalidad, por lo cual puede celebrarse por escrito o de forma verbal. Las formalidades a las que pudiera someterse para fines probatorios (Como la legalización ante notario para fines tributarios) no enervan la validez del contrato que no las cumpliera. Asimismo, el contrato de arrendamiento puede pactarse por un plazo determinado o indeterminado.

No obstante la posibilidad de celebrar este contrato de manera verbal, una de las formas más seguras de dejar constancia del acuerdo celebrado es la palabra escrita. Por tanto, lo recomendable siempre será que el contrato sea redactado y contenido en un documento material a fin de poder demostrar que, en algún

momento, arrendador y arrendatario se pusieron de acuerdo en las cláusulas de dicho instrumento.

❖ **Libertad contractual**

Las partes son libres de establecer nuevas obligaciones o suprimir otras que estuvieran previstas en la ley.

❖ **Vencimiento del contrato**

a. Contrato a plazo determinado

En el contrato a plazo determinado, las partes convienen en que el arrendamiento tendrá una fecha de inicio y una fecha de fin; es decir, el contrato concluye al vencimiento del plazo.

En principio, se debería entender que, vencido el plazo, el arrendatario devuelve el bien al arrendador quien, por su parte, quedará obligado a realizar las prestaciones que le correspondieran (Devolución de la garantía, reembolsos por reparaciones, etc.). En la práctica, empero, puede no ser así.

De acuerdo con el artículo 1699° del Código Civil, el arrendamiento de duración determinada concluye, en efecto, al vencimiento del plazo sin que sea necesario aviso previo de ninguna de las partes. Sin embargo, el artículo 1700° señala que, si el arrendatario permanece en uso del bien no obstante haber vencido el plazo, el arrendamiento continúa hasta que el arrendador solicite su devolución.

En el caso descrito, según señala el mismo artículo, no debe entenderse una novación tácita. Tampoco se ha convertido el arrendatario en un ocupante precario, toda vez que el arrendamiento persiste. Lo que ocurre es que el mismo contrato de arrendamiento original se extiende en sus mismos términos y condiciones (Salvo en el plazo), pasando a convertirse en un contrato a plazo indeterminado.

b. Contrato a plazo indeterminado

En el Contrato a Plazo Indeterminado, las partes no fijan una fecha para su vencimiento, ya sea por omisión o por acuerdo expreso de que así sea.

El Contrato a Plazo Indeterminado concluye cuando una de las partes, ya sea el arrendador o el arrendatario, decide ponerle fin mediante aviso judicial o notarial a la otra parte. En el caso en que la comunicación fuera notarial, el contrato se entenderá resuelto transcurridos treinta días desde la fecha de la notificación.

Esta comunicación produce un doble efecto: Por un lado, determina el vencimiento del contrato de arrendamiento y, por otro lado, hace exigible la restitución del bien.

De esta manera, si el arrendatario, a pesar de habersele cursado el aviso de conclusión del contrato, permanece en uso del bien sin restituirlo al arrendador, se convertirá en ocupante precario. En ese sentido, el arrendador se encontrará legitimado para tomar las acciones legales correspondientes e iniciar un proceso de desalojo contra la persona que ocupa sin derecho el predio.

Conviene al arrendador, si no establecer un plazo determinado, al menos determinar algún tipo de penalidad para el arrendatario que incumpla con desocupar el bien arrendado una vez que hubiera sido notificado.

❖ **Resolución del contrato**

Al margen del plazo que se hubiera establecido, el contrato puede concluir por alguna causal de resolución por incumplimiento de la prestación de una de las partes.

Las partes pueden pactar cláusulas de resolución en el contrato, denominadas cláusulas resolutorias expresas, las cuales tienen por finalidad permitir la resolución de un contrato de manera expeditiva sin recurrir a la vía judicial.

Así, dependerá solo de las partes poner fin a la relación contractual de arrendamiento. De no haberse pactado de manera expresa la resolución del contrato, se tendrá que recurrir a la vía judicial.

❖ **Desocupación del bien**

De acuerdo con el artículo 1711 del Código Civil, 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.
3. De que un tercero se introduzca en él.

En ese sentido, el contrato puede prever las penalidades referidas al abandono del bien y las consecuencias que de ella se originen, o bien exonerar al arrendatario de dicha limitación.

No obstante, el arrendatario, en caso de conclusión del arrendamiento o teniendo derecho a resolverlo, está facultado para consignar el bien si es que el arrendador no puede o no quiere recibirlo. Así lo estipula el artículo 1706° del Código.

Una vez realizada la consignación, la responsabilidad del arrendatario por la renta se extingue.

2.2.7.2.2. Contrato de subarrendamiento

Díaz, F y Tafur, M. (2009).El subarrendamiento es un subcontrato de arrendamiento que celebra el arrendatario con un tercero mediante el cual se obliga a cederle el uso total o parcial del bien arrendado. En Contraprestación el subarrendatario se obliga a pagar la renta que hubiese acordado. Para un mejor entendimiento del contrato de subarrendamiento lo graficamos de esta manera:

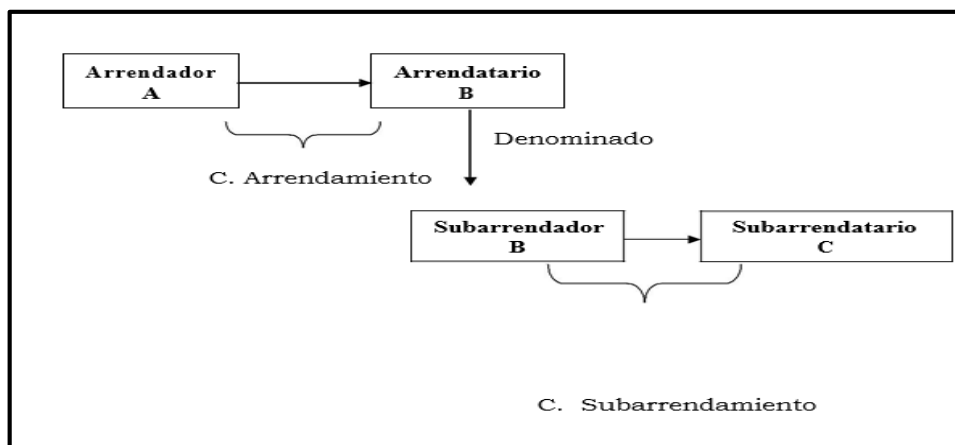


Figura 1. Contrato de subarrendamiento

Fuente: Artículo Publicado en www.Redjus.com.

Fecha: 2009.

A. Interpretación del gráfico

Las letras A y B engloban un contrato de arrendamiento, en el cual B ha sido autorizado para subarrendar. Y las letras B y C suponen el ejercicio de esa autorización y la creación de un nuevo contrato: el subarrendamiento.

Por tanto existen dos contratos: El segundo (Subarriendo) se apoya y recibe su fuerza del primero (Arrendamiento), aunque posee sustantividad propia: es un contrato de arrendamiento con todas sus características, pero hecho por el arrendatario.

Asimismo se observa que entre A (Arrendador) y C (Subarrendatario) no existe relación o vínculo jurídico alguno. Por lo tanto, existe si una coexistencia de contratos y paralelamente al arrendamiento se da y se ejecuta el subarrendamiento. El elemento común está dado por el bien que es objeto de la prestación.

En suma es un presupuesto lógico y necesario que preexista un contrato de arrendamiento entre arrendador y arrendatario, que constituye un antecedente lógico y natural y que no se extingue, sino que por el contrario, perdura, aunque el arrendatario pierda parcialmente la posesión del bien.

Las obligaciones que están a cargo de las partes en este tipo de contrato lo colegimos de lo estipulado en el artículo 1693° de nuestro Código Civil, ya que la existencia de una obligación solidaria por parte del subarrendatario y

del subarrendador ante el arrendador, son obligaciones impuestas por la ley y no las partes.

B. Obligaciones del subarrendador (arrendatario)

Cabe resaltar que las obligaciones que le corresponden al subarrendador son similares al del arrendador. Así hemos considerado las siguientes:

- 1) El arrendatario cuente debidamente con la autorización del arrendador para subarrendar.
- 2) La entrega del bien, en el plazo, lugar y estado convenido; para su uso y disfrute respectivo, prácticamente cediendo sus derechos, esto cabe aclarar que pueden ser de manera total o parcial, ya que tanto el subarrendador (Arrendatario) y subarrendatario pueden permanecer en la misma inmueble materia del contrato. Por consiguiente si no se indica en el contrato el tiempo ni el lugar de la entrega, debe realizarse inmediatamente donde se celebró, salvo que por costumbre deba efectuarse en otro lugar.
- 3) El arrendatario tiene la obligación de mantener en el uso del bien al subarrendatario.
- 4) A efectuar las reparaciones que le corresponde conforme al contrato.

C. Obligaciones del subarrendatario

El pago de la renta, así como los demás obligaciones que le competen a su equivalente arrendatario, considerando la posibilidad que se acuerde, establecer límites a dichas obligaciones dentro del contrato de subarrendamiento. Por ejemplo si el arrendatario no paga la renta en el tiempo convenido, el arrendador puede reclamar al subarrendatario a pesar de que no tiene vínculo contractual con éste, en virtud de que la ley es, en este caso, fuente de obligaciones.

D. Extinción del subarrendamiento

El artículo 1694° prescribe que a la conclusión del arrendamiento se extingue el subarrendamiento cuyo plazo no han vencido, dejándose a

salvo el derecho del subarrendatario para exigir del arrendatario la indemnización correspondiente, es decir este artículo constituye una consecuencia del carácter accesorio que tiene el subarrendamiento frente al arrendamiento. Por ejemplo si el arrendatario subarrienda el bien y el arrendador lo trasfiere en propiedad a un tercero, este puede dar por concluido el contrato de arrendamiento, en aplicación de lo dispuesto en el inciso 2 del artículo 1708° del Código Civil, tal conclusión del contrato determina de pleno derecho la extinción del subarrendamiento, por cuanto el subarrendatario no tiene un derecho oponible a terceros.

En definitiva el arrendatario tiene la obligación de mantener en el uso del bien al subarrendatario, pero si el contrato de arrendamiento concluye por causa que le es imputable al arrendatario, el subarrendatario tiene derecho a exigirle una indemnización.

2.2.7.3. Las mejoras

Según Sandoval, C. (2011). Como consecuencia del uso del bien arrendado y por necesidades del arrendatario, se suelen efectuar modificaciones o arreglos en el bien, las cuales implican gastos que deben ser asumidos por alguna de las partes. Estas modificaciones o arreglos son denominadas mejoras.

Para determinar cuál de las partes debe asumir el costo de las mejoras efectuadas se debe atender a la causa o motivo que las originó. Así, las mejoras pueden cumplir tres finalidades: La conservación del bien, el perfeccionamiento de su utilidad o el incremento de su comodidad o lujo.

Dependiendo de estas finalidades, el artículo 916°1 del Código Civil distingue a las mejoras en tres clases, atribuyendo al arrendador o al arrendatario el costo que generen, según la finalidad de la mejora.

2.2.7.3.1. Mejoras necesarias

Las mejoras necesarias son aquellas que se efectúan con la finalidad que el bien no se deteriore o se pierda. Debe tenerse en cuenta que el arrendatario está obligado a devolver el bien al arrendador en las mismas condiciones en las que le fue entregado. Entonces, una mejora necesaria será por ejemplo, en el caso de un inmueble, la reparación de los cimientos o estructuras a fin que no se derrumbe, o la reparación de las instalaciones sanitarias para que no se deteriore por filtraciones de agua, etc.

El artículo 917°2 del Código Civil establece las reglas aplicables para determinar quién debe asumir el costo de las mejoras efectuadas. En el caso de las mejoras necesarias, éstas deberán ser reembolsadas por el arrendador a favor del arrendatario, salvo que en el contrato se establezca un acuerdo distinto.

2.2.7.3.2. Mejoras útiles

Las denominadas mejoras útiles son aquellas que no tienen por objeto preservar las condiciones del bien, sino aumentar su utilidad, dándole un mayor valor al bien que el que tenía cuando fue entregado. Serán útiles, por ejemplo, la colocación de una cisterna de agua, el cambio de unas vigas de madera por estructuras de acero y concreto, entre otras.

Según el artículo 917° del Código Civil, estas mejoras también deben ser reembolsadas por el arrendador a favor del arrendatario, salvo que hubieran acordado una solución distinta.

2.2.7.3.3. Mejoras de recreo

Las mejoras de recreo no se efectúan para preservar las condiciones del bien ni tampoco para aumentar su utilidad, sino para dotarlo de mayores elementos para la comodidad o el disfrute de sus poseedores, dándole un mayor valor, debido al carácter suntuoso de estas modificaciones. Por ejemplo, serán mejoras de recreo la instalación de una piscina, de una cancha de tenis o la implementación de un jardín.

La regla contenida en el artículo 917° antes referido, establece que el arrendatario tiene derecho a retirar las mejoras de recreo efectuadas, siempre que éstas puedan ser desinstaladas sin ocasionar daños al bien. Aunque el arrendador puede optar por pagar su valor y conservarlas. En el caso que las mejoras de recreo no puedan ser retiradas del bien sin dañarlo, quedarán en beneficio del propietario.

Al igual que en el caso de las otras mejoras, esta regla se aplica en defecto de un acuerdo expreso entre las partes, por lo que se puede establecer un tratamiento distinto para las mejoras de recreo.

2.2.7.4. La cesión gratuita

Según Bernal, J. (2011). Se entenderá que existe cesión gratuita o a precio no determinado, salvo prueba en contrario, cuando los predios o bienes muebles se encuentren ocupados o en posesión de persona distinta al propietario, siempre que no se trate de arrendamiento o subarrendamiento.

Si existieran predios en copropiedad, no se aplicará la renta presunta cuando uno de los copropietarios ocupe el bien. Se presume que la cesión se realiza por el total del bien, siendo de cargo del contribuyente la probanza de que la misma se ha realizado de manera parcial, en cuyo caso la renta ficta se determinará en forma proporcional a la parte cedida, dicha proporción será expresada hasta con cuatro decimales.

2.2.7.5. La renta bruta de primera categoría

La SUNAT en la cartilla de Instrucciones Renta de Personas Naturales Ejercicio Gravable (2015.). Señala que la Renta Bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al Impuesto que se obtenga en el Ejercicio Gravable. Tratándose de la Renta de Primera Categoría estos ingresos son los provenientes de:

- a.) El alquiler en efectivo o en especie por el arrendamiento de predios (Terrenos o edificaciones), incluidos sus accesorios, así como el importe pactado por los servicios suministrados por el arrendador

(Persona que da en alquiler) y el monto de los tributos que tome a su cargo el arrendatario (Inquilino) y que legalmente corresponda al arrendador. Asimismo, en el caso de predios amoblados, se considera como renta de esta categoría el íntegro de lo abonado por alquiler.

En el caso del arrendamiento de predios, para determinar la Renta Bruta, el monto del alquiler no deberá ser inferior al seis por ciento (6%) del valor de autoevalúo del año 2015, declarado de acuerdo a las normas que regulan el Impuesto Predial, salvo que ello no sea posible, por aplicación de leyes específicas sobre arrendamiento, o que se trate de predios arrendados al Sector Público Nacional, museos, bibliotecas o zoológicos. Tratándose de subarrendamiento, la renta bruta está constituida por la diferencia entre el alquiler que se le abona al inquilino y el que éste deba abonar al propietario.

El contribuyente puede ceder su predio gratuitamente o a precio no determinado, pero para efectos tributarios, deberá declarar como Renta Ficta el seis por ciento (6%) del valor de autoevalúo del año 2015, importe que debe considerar como su ingreso bruto.

Si existiera copropiedad de un predio, no será de aplicación la renta presunta cuando uno de los copropietarios ocupe, tenga la posesión o ejerza alguno de los atributos que confiere la titularidad del bien.

- b.) Las producidas por la locación o cesión temporal de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, así como los derechos sobre estos, incluso sobre los bienes comprendidos en el literal anterior.

Cuando se efectúe una cesión gratuita, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza, de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la Ley, a contribuyentes generadores de Rentas de Tercera Categoría o a sociedades irregulares, comunidad de bienes, jointventures, consorcios y demás contratos de colaboración empresarial que no llevan contabilidad independiente, se presume, que existe 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.

- c.) El valor de las mejoras incorporadas en el bien por el arrendatario o subarrendatario (inquilino), en tanto constituyan un beneficio para el propietario y en la parte que éste no se encuentre obligado a reembolsar. El propietario computará dicho importe como Renta Bruta gravable en el ejercicio en que se devuelve el bien y al valor determinado para el pago de los tributos municipales o, a falta de éste, al valor de mercado a la fecha de devolución. En el supuesto en que el propietario transfiera el inmueble entregado en arrendamiento, sin que le hayan devuelto físicamente el bien, se considerará devengada la Renta Bruta en el momento en que se produzca la transferencia, según opinión vertida en el Informe 251-2009-SUNAT.

2.2.7.6. La renta neta de primera categoría

Según Bernal, J. (2015). Para determinar la Renta Neta de la Primera Categoría sobre la cual se debe tributar, se deducirá por todo concepto el veinte por ciento (20%) del total de la renta bruta.

Las Rentas Netas previstas en el artículo 36° de la Ley del Impuesto a la Renta se denominarán Rentas Netas de Capital; la Renta Neta de Primera Categoría se determinará anualmente por separado si un mismo contribuyente tiene Rentas de Primera y Segunda Categoría, por lo tanto no serán susceptibles de compensación entre sí los resultados que arrojen las distintas Rentas Netas de un mismo contribuyente, para lo cual se determinará el impuesto correspondiente a cada una de las categorías en forma independiente.

2.2.7.7. La renta ficta, e imputación de rentas

2.2.7.7.1. La renta ficta

Guerra, M. (2015). Señala que la Renta Ficta es una ganancia supuesta por la Ley del Impuesto a la Renta en su Artículo 23 incisos d) que se aplica en los casos

que se cede un bien gratuitamente o a precio no determinado. En estos casos, corresponderá al propietario calcular el Impuesto a la Renta sobre determinado importe establecido por Ley. La Renta Ficta será el 6% del valor del predio declarado en el autoevalúo correspondiente al impuesto predial.

Según Bernal, J. (2015). La Renta Ficta será el seis por ciento (6%) del valor del predio declarado en el autoevalúo correspondiente al impuesto predial. Se entiende por valor del predio el de autoavalúo declarado conforme con lo establecido en la Ley del Impuesto Predial. Los contribuyentes que obtengan Renta Ficta de Primera Categoría no están obligados a realizar el pago a cuenta mensual, deben declarar y pagar el impuesto vía declaración jurada anual.

2.2.7.7.2. Imputación de rentas

Effio, F, (2011). Señala que de acuerdo a lo señalado por el literal b) del artículo 57° de la LIR, las Rentas de Primera Categoría se consideran producidas en el período en que se devenguen, es decir cuando se genera el derecho al cobro, debiéndose efectuar los pagos a cuenta correspondientes a medida que vengzan cada uno de los períodos, independientemente que la renta se haya cobrado o no.

Así también lo ha reconocido el Tribunal Fiscal quien en su RTF N° 0510-5-1998 estableció que para efectos de determinar los pagos a cuenta mensuales correspondientes a las Rentas de Primera Categoría, debe considerarse el criterio de lo devengado; es decir que basta que haya surgido el derecho del arrendador a percibir la merced conductiva del mes para que surja la obligación de efectuar el pago a cuenta mensual respecto de dicho monto, a pesar que no lo haya percibido.

2.2.7.8. Tasa aplicar, declaración y pago

Según Bernal, J. (2015).El impuesto para las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país, se determina aplicando la tasa de seis coma veinticinco por ciento (6,25%) sobre la renta neta de primera categoría.

La declaración y pago a cuenta mensual del Impuesto a la Renta de Primera Categoría que deben efectuar las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que hubieran ejercido la opción sobre atribución de rentas prevista en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta, se deberá realizar mediante el sistema Pago Fácil.

❖ **Pasos para la declaración y pago del impuesto a la renta de primera categoría:**

- a) **Ingrese a SUNAT Virtual** (www.sunat.gob.pe), ubique la sección **Declaración y Pago** e ingrese con su Usuario y Clave SOL. Si no cuenta con su Clave pídala gratuitamente (Llevar original y fotocopia simple del DNI / C.E. o documento de identidad) en cualquiera de los Centros de Servicios al Contribuyente de SUNAT.



Figura 2. Declaración y pago del impuesto - Paso 1

Fuente: SUNAT Virtual

Fecha: 2016

- b) **Seleccione** el formulario **arrendamiento** e ingrese la información requerida siguiendo las indicaciones del sistema, y hacer clic en “Agregar a Bandeja”.

Figura 3. Declaración y pago del impuesto - Paso 2

Fuente: SUNAT Virtual

Fecha: 2016

c) Elija la opción:

- ✓ **Pago mediante débito en cuenta:** Seleccionando el banco con el cual tiene afiliación al servicio de pagos de tributos con cargo en cuenta o;
- ✓ **Pago mediante tarjeta de débito o crédito:** En el caso que sea tarjeta VISA deberá estar afiliada previamente a Verifiedby VISA.

Figura 4. Declaración y pago del impuesto - Paso 3

Fuente: SUNAT Virtual

Fecha: 2016

- d) El sistema generará automáticamente el Formulario Virtual N° 1683 –Impuesto a la Renta de Primera Categoría, con el contenido de lo declarado y del pago realizado.

SUNAT RUC: Usuario: Lunes, 10 de Junio del 2013

1. Seleccionar formulario 2. Completar formulario 3. Presentar y/o pagar

Constancia de Declaración y Pago

Formulario Virtual N° 1683 - Impuesto a la Renta 1ra Categoría

Número de Orden: 200004513
 RUC:
 Razón Social:
 Período: 01/2013
 Documento inquilino (DNI) -
 Inquilino:
 Monto de alquiler S/. 10,000
 Tributo resultante S/. 500
 Interés moratorio S/. 10
 Importe pagado S/. 510

Número de operación SUNAT: 000001740125
 Tipo de Pago: Pago con cargo en cuenta bancaria
 Banco:
 Número de Operación Bancaria: 12345678901234567890
 Fecha de Operación Bancaria: 2013-06-10 11:41:33

Guardar Imprimir Enviar correo Bandera Ayuda

Figura 5. Declaración y pago del impuesto - Paso 4

Fuente: SUNAT Virtual

Fecha: 2016

- e) Finalmente, se debe imprimir un ejemplar de la constancia de declaración y pago, el cual se entregará al inquilino (Arrendatario), como comprobante de pago por el arrendamiento/alquiler.

2.3. Definición de términos básicos

- ❖ **Arrendador:** Se llama arrendador al que se obliga a ceder el uso de una cosa.
- ❖ **Arrendamiento:** cuando el arrendador se obliga a ceder temporalmente al arrendatario, el uso de un bien por cierta renta convenida.
- ❖ **Arrendatario:** Él que se adquiere el uso de la cosa o el derecho a la obra o servicio que se obliga a pagar. También se conoce con el nombre de inquilino cuando se trata de arrendamiento de casas, almacenes u otros edificios.
- ❖ **Autoavalúo:** Es el elemento indispensable para determinar el valor de un inmueble para el pago del impuesto predial y se determina con el cálculo aritmético de la áreas de terreno y construcción multiplicadas por los valores unitarios aplicando los deméritos o incrementos que le correspondan.
- ❖ **Base imponible:** Valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota del tributo.
- ❖ **Contribuyente:** Es aquel deudor tributario que realiza o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.
- ❖ **Control fiscal:** El acto contable o técnico que realiza un poder , un órgano o un funcionario que tiene atribuido por la ley la función de examinar la conveniencia o la legalidad de un acto o una serie de actos.
- ❖ **Fiscalización:** Es la revisión, control y verificación que realiza la Administración Tributaria respecto de los tributos que administra, sin la necesidad de que el contribuyente lo solicite, verificando de esta forma, el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- ❖ **Hecho imponible:** Es un concepto utilizado en derecho tributario que marca el nacimiento de la obligación tributaria, siendo así uno de los elementos que constituyen el tributo.
- ❖ **Impuesto:** Tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del estado.
- ❖ **Inmuebles:** Son aquellos elementos dela naturaleza, que no pueden trasladarse de forma inmediata de un lugar a otro sin su destrucción o deterioro porque responden al concepto de fijeza.

- ❖ **Infracción:** Toda acción u omisión que importe violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción de acuerdo con lo establecido en el código Tributario.
- ❖ **Multa:** Es una sanción pecuniaria (pago de dinero) que se aplica de acuerdo a las infracciones, consignadas en las tablas del Código Tributario. Estas sanciones son un porcentaje de la UIT vigente a la fecha en que se cometió la infracción.
- ❖ **Obligación tributaria:** Es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por la ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.
- ❖ **Predio:** Los terrenos, así como las edificaciones e instalaciones fijas y permanentes que constituyan partes integrantes de dichos predios, que no pudieran ser separadas sin alterar, deteriorar o destruir la edificación.
- ❖ **Subarrendamiento:** Es el arrendamiento total o parcial de un bien arrendado que celebra el arrendatario en favor de un tercero, a cambio de una renta, con asentimiento escrito del arrendador.

III. MATERIALES Y MÉTODOS

3.1. Diseño de investigación

Atendiendo a la naturaleza del presente trabajo de investigación, el enfoque es cuantitativo, el alcance es descriptivo y el tipo de diseño es prospectivo.

3.2. Área y línea de investigación

El presente trabajo de investigación está enfocado en el área de tributación. La línea de investigación es local porque está referida a una propuesta de un Programa de Fiscalización para Perceptores de Rentas de Primera Categoría del Impuesto a la Renta a Estudiantes de la Escuela de Contabilidad -USAT, 2016 II - Chiclayo.

3.3. Población, muestra y muestreo

3.3.1. Población

La población lo constituyen todos los estudiantes universitarios de la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la ciudad de Chiclayo inscritos en el ciclo académico 2016- II y está constituida por 495 estudiantes.

3.3.2. Muestra y muestreo

La muestra en estudio estuvo constituida por 216 estudiantes de la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la ciudad de Chiclayo, para el cálculo de la muestra se utilizó la siguiente para poblaciones finitas:

Se utilizó la siguiente fórmula para poblaciones finitas:

$$n = \frac{n_0}{1 + \frac{n_0}{N}} \quad \text{donde:} \quad n_0 = p*(1-p)* \left(\frac{z(1-\frac{\alpha}{2})}{d} \right)^2$$

Figura 6. Fórmula empleada para la muestra

Fuente: Elaboración propia.

Año: 2016

Donde:

N = Tamaño del universo (495)

p = Probabilidad de ocurrencia (0.5)

d= Error máximo de estimación (0.05).

Z= Nivel de confianza (95%).

$$z \left(1 - \frac{\alpha}{2}\right) = 216$$

3.4. Operacionalización de variables

Tabla 1. Operacionalización de variables

OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES						
HIPOTESIS	VARIABLES		DEFINICIONES	OPERACIONILIZACIÓN	DIMENSIONES	INDICADOR
Permitiría un programa de fiscalización para perceptores de rentas de Primera categoría del Impuesto a la Renta a	INDEPENDIENTE	Programa de Fiscalización para perceptores de rentas de primera categoría.	Acciones, procedimientos y técnicas de auditoría para la fiscalización a los perceptores de rentas de primera categoría.	Encuesta cerrada con opciones de respuesta	Según tipo de control, previo, concurrente o posterior.	Porcentaje
Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, 2016 II-Chiclayo detectar incumplimiento tributario de los arrendadores.	DEPENDIENTE	Estudiantes de la Escuela de contabilidad USAT, 2016 II-Chiclayo.	Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, que se encuentren matriculados durante el ciclo académico 2016 II-Chiclayo.	Encuesta cerrada con opciones de respuesta	Según ciclos académicos	Porcentaje

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

3.5. Métodos, técnicas e instrumentos de recolección de datos.

3.5.1. Métodos.

- ❖ **Método lógico inductivo:** Este método permitió el razonamiento que, partiendo de casos particulares, se eleve a conocimientos generales.
- ❖ **Método analítico – sintético:** Este método permite el análisis, esto es la separación de un todo en sus partes o en sus elementos constitutivos. Se apoya en que para conocer un fenómeno es necesario descomponerlo en sus partes. Por su parte, el método sintético permite, la unión de elementos para formar un todo.
- ❖ **Método de modelación:** La modelación es el proceso mediante el cual se crea una representación o modelo para investigar la realidad. Es un instrumento de la investigación de carácter material o teórico, creado para reproducir el objeto que se está estudiando, Propuesta de un Programa de Fiscalización para Perceptores de Renta de Primera Categoría del Impuesto a la Renta a Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT,2016II-Chiclayoque permita detectar el incumplimiento tributario de los arrendadores.

3.5.2. Técnicas.

3.5.2.1. Técnicas de gabinete.

Estas técnicas permitieron fortalecer el marco teórico científico en la presente investigación, básicamente los antecedentes de estudio de las diferentes teorías abordadas. En ese sentido la investigación bibliográfica juego un papel importante en la concreción del mismo.

- ❖ **El fichaje:** Es el proceso de recopilación y extracción de datos importantes para la investigación, de las fuentes bibliográficas como: Libros, revistas, periódicos, internet, y fuentes no bibliográficas, que son objeto de estudios. Las fichas utilizadas fueron:
Ficha de resumen: Las fichas resúmenes elaborados permitieron guardar los resúmenes personales para que pudieran ser utilizados de forma organizada posteriormente para la redacción de la tesis.

Fichas textuales: Las fichas textuales preparadas sirvieron para copiar textualmente un fragmento de un libro, revista o folleto que ha sido utilizado en la preparación de la tesis.

Fichas bibliográficas: Las fichas bibliográficas permitieron identificar rápidamente los libros, revistas y folletos que fueron utilizados en la investigación.

Ficha de síntesis: Las fichas de síntesis sirvieron para redactar un breve resumen de la lectura total del texto interpretando el mensaje del autor.

3.5.2.2 Técnicas de campo.

- ❖ **Observación:** Esta técnica permitió observar, atentamente el fenómeno de la investigación (Propuesta de un Programa de Fiscalización para Perceptores de Renta de Primera Categoría del Impuesto a la Renta a Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, 2016II-Chiclayo que permita detectar el incumplimiento tributario de los arrendadores.), registrados durante el proceso de investigación para su posterior análisis.
- ❖ **Encuesta:** Para el presente trabajo de investigación se utilizó una encuesta por cuestionario dirigido a los estudiantes de la escuela de contabilidad inscritos en el ciclo académico 2016-II de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo.

3.5.3 Instrumentos

- ❖ **Cuestionario:** Este instrumento se utilizó con el propósito de relevar información respecto a (Los niveles de evasión en los Perceptores de Renta de Primera Categoría) este instrumento contiene 10 preguntas debidamente estructuradas que fueron validadas por la opinión y juicios de expertos.
- ❖ **Guía de encuesta:** Esta técnica consistió en proporcionar una guía que recopile de manera sucinta los aspectos más importantes de evasión en la Renta de Primera Categoría.

3.6. Técnicas de procesamiento de datos

Para la recolección de los datos se procedió a registrar la información mediante el suministro de encuesta por cuestionario, con un promedio de 10 preguntas a los estudiantes de la Escuela de Contabilidad inscritos en el Ciclo Académico 2016-II de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo. Para analizar la información y sistematizarla, se utilizó una base de datos, Asimismo el software informático Microsoft Excel 2010. Los datos sistematizados se presentan en tablas, cuadros y/o gráficos en barras, para su mayor entendimiento.

IV. RESULTADOS

4.1 Descripción de la encuesta.

Con el propósito de buscar estrategias para aumentar la recaudación en este tipo de renta que es muy difícil de recaudar, se ha elaborado una encuesta con el propósito de relevar información si es que existe niveles importantes de evasión en este tipo de renta; cuando los propietarios alquilan a los estudiantes inmuebles para realizar sus estudios porque pertenecen a otras localidades y plantear un programa de fiscalización adicionando al mismo un cruce de información de terceros que puede ser canalizado por medio de las universidades; información que puede ser recogidas mediante fichas físicos y/o mediante la creación de un Programa de Declaración Telemática Informativa - Alquileres.

A continuación se presentan la cantidad de alumnos matriculados de la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la ciudad de Chiclayo Departamento de Lambayeque durante el ciclo académico 2016-II de los cuales se aplicó a una muestra representativa de 216 estudiantes universitarios para la encuesta.

Tabla 2. *Número de alumnos matriculados durante el ciclo 2016-II- Escuela de Contabilidad - USAT*

CICLO ACADÉMICO 2016- II	N°. ALUMNOS MATRICULADOS	%
<u>Ciclo académico 2016-II</u>	495	100%
Primer ciclo	28	6%
Segundo ciclo	58	12%
Tercer ciclo	48	10%
Cuarto ciclo	63	13%
Quinto ciclo	52	11%
Sexto ciclo	56	11%
Séptimo ciclo	45	9%
Octavo ciclo	61	12%
Noveno ciclo	41	8%
Décimo ciclo	43	9%

Fuente: Elaboración propia
Fecha: 2016

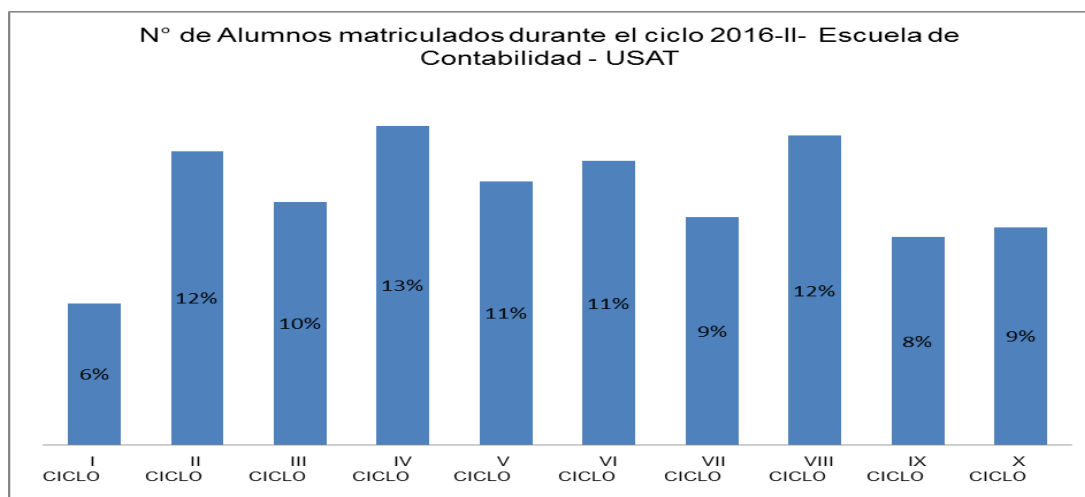


Figura 7. *Ciclo académico 2016-II*

Fuente: Elaboración propia
Fecha: 2016

4.2. Resultados de las encuestas aplicadas a estudiantes universitarios de la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la ciudad de Chiclayo durante el ciclo 2016 – II respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los perceptores de rentas de primera categoría.

A continuación se presentan los resultados obtenidos del cuestionario aplicado a la muestra constituida por 216 estudiantes universitarios de la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la ciudad de Chiclayo- Lambayeque durante el Ciclo 2016 – II respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los perceptores de rentas de primera categoría. La información fue proporcionada por la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la ciudad de Chiclayo.

Tabla 3. *Ciclo académico que se encuentra cursando*

CICLO ACADÉMICO QUE SE ENCUENTRA CURSANDO.	N°. ENCUESTADOS	%
<u>Ciclo académico</u>	216	100%
Primer ciclo	10	5%
Segundo ciclo	28	13%
Tercer ciclo	21	10%
Cuarto ciclo	22	11%
Quinto ciclo	21	10%
Sexto ciclo	23	11%
Séptimo ciclo	23	11%
Octavo ciclo	21	10%
Noveno ciclo	19	9%
Décimo ciclo	28	13%

Fuente: Elaboración propia
Fecha: 2016

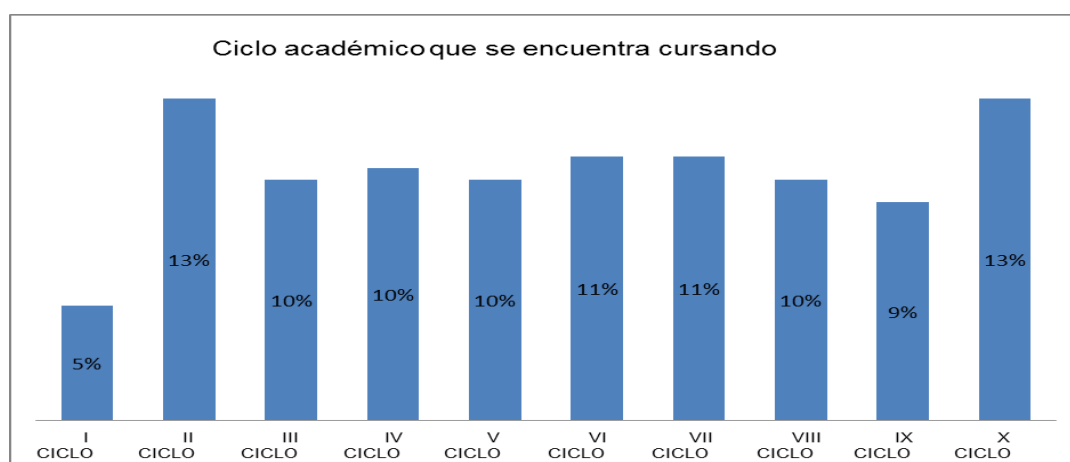


Figura 8: Ciclo académico que se encuentra cursando

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

Como puede verse, la muestra tomada respecto a cada ciclo académico es uniforme respecto al número total de encuestados, lo que asegura que la muestra es representativa. Asimismo, es importante mencionar que los 216 de los alumnos encuestados corresponden a un 43.64% del total de alumnos matriculados.

Tabla 4. *Lugar de nacimiento*

LUGAR DE NACIMIENTO	Nº. ENCUESTADOS	%
<u>Lugar de nacimiento</u>	216	100%
Departamento de Lambayeque	135	63%
Departamento de Cajamarca	56	26%
Departamento de Piura	6	3%
Departamento de San Martín	9	4%
Departamento de Tumbes	6	3%
Otros departamento	4	2%

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

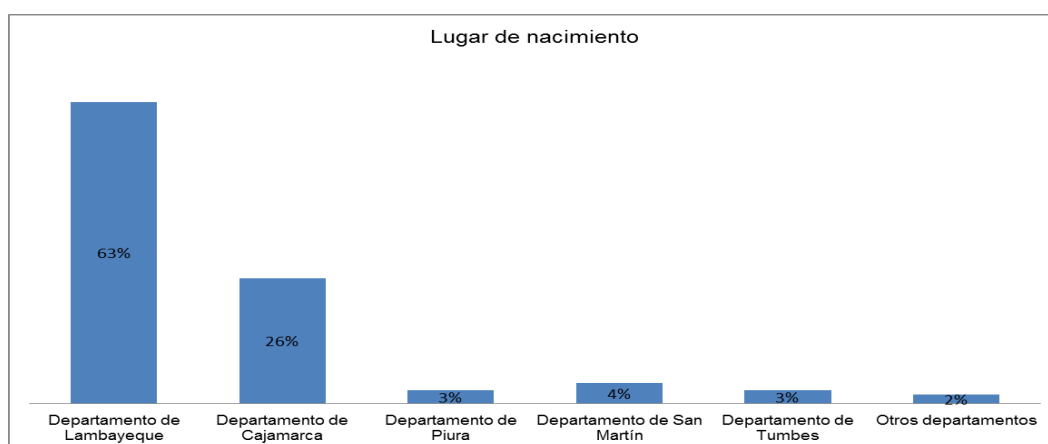


Figura 9. Lugar de nacimiento

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

Un 63% de los estudiantes encuestados han nacido en el Departamento de Lambayeque. En segundo lugar se encuentran los nacidos en el Departamento de Cajamarca con un importante 26%. Respecto a los demás departamentos aledaños al Departamento de Lambayeque están por el orden del 4% (Departamento de San Martín); del 3% (Departamentos de Piura y Tumbes) y finalmente de otros Departamentos con un 2% (Departamentos de la Libertad y Departamento de Lima).

Tabla 5. Alquiler de cuarto, departamento o inmueble para estudiar

ALQUILER DE INMUEBLE	Nº. ENCUESTADOS	%
<u>Alquiler de inmueble</u>	216	100%
Si	67	31%
No	149	69%

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

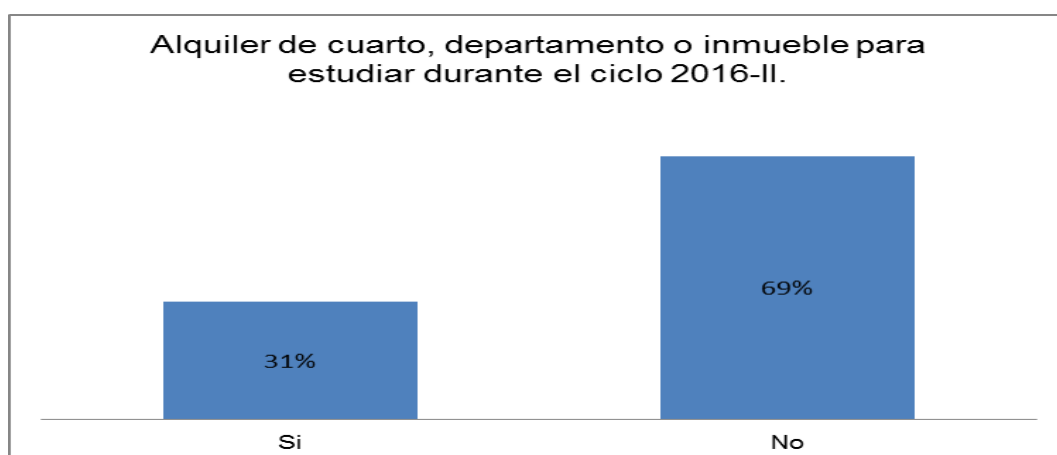


Figura 10. Alquiler de inmueble

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

Un 31% de los encuestados ha manifestado que alquiló durante el Ciclo 2016-II algún cuarto, departamento o inmueble para poder estudiar. En cambio, un 69% señala que no alquiló.

Tabla 6. *Meses que se encuentra alquilando*

MESES QUE SE ENCUENTRA ALQUILANDO	N°. ENCUESTADOS	%
<u>Meses que se encuentra alquilando</u>	67	100%
De 1 a 12 meses	14	21%
De 13 a 36 meses	33	49%
De 37 a 60 meses	20	30%

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

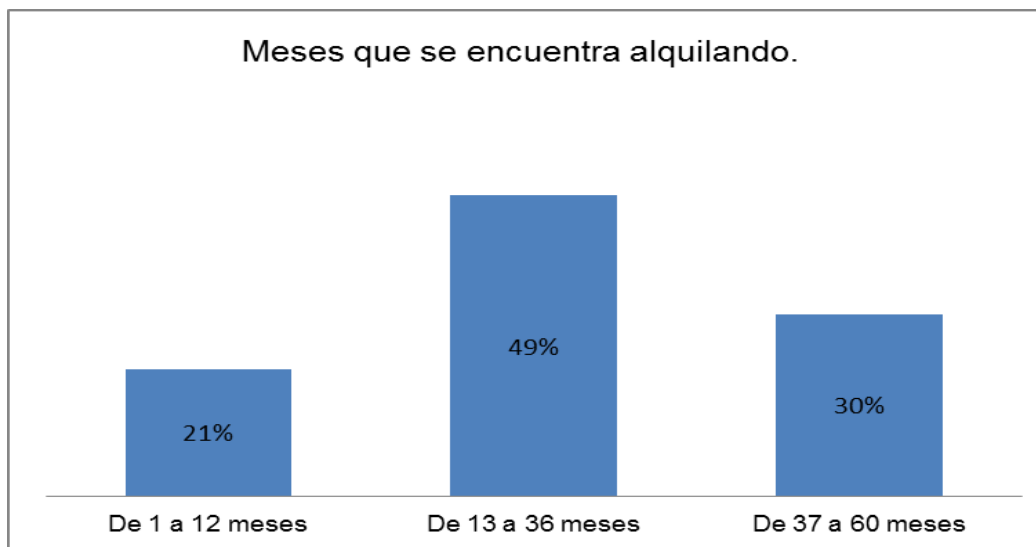


Figura 11. Meses que se encuentra alquilando

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

El 49% se encuentra entre el rango de 13 a 36 meses. El 30% se encuentra dentro del rango de 37 a 60 meses. Y sólo el 21% de 1 a 12 meses.

Tabla 7. Contrato de Arrendamiento

CONTRATO DE ARRENDAMIENTO	N°. ENCUESTADOS	%
<u>¿Tiene contrato de arrendamiento?</u>	67	100%
Sí.	6	9%
No.	61	91%

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

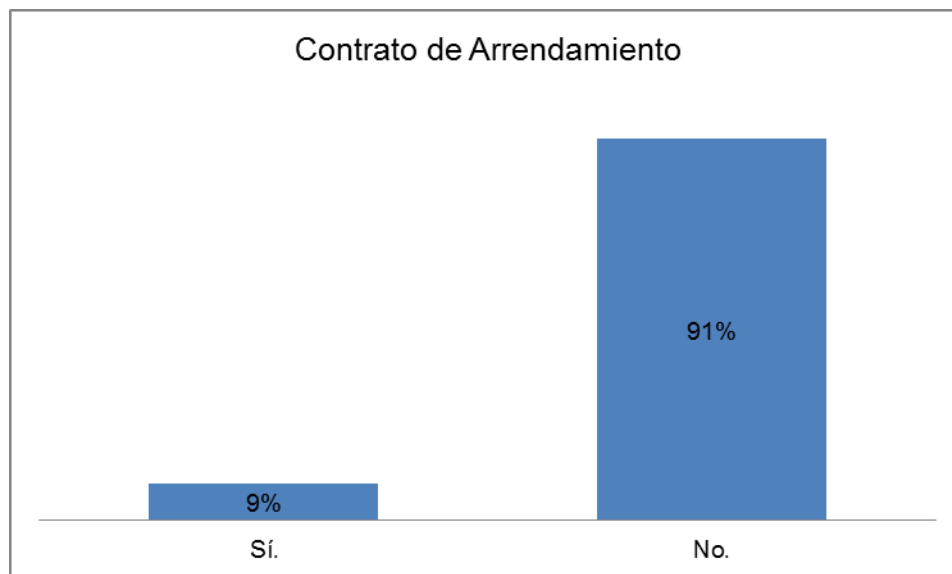


Figura 12. Contrato de arrendamiento

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

El 91% de los encuestados no tienen contrato de arrendamiento. Y sólo el 9% sí, tiene contrato de arrendamiento.

Tabla 8. Firmas legalizadas ante notario del contrato de arrendamiento

FIRMAS LEGALIZADAS	N°. ENCUESTADOS	%
<u>Firma legalizadas del contrato</u>	6	100%
Sí.	2	33%
No.	4	67%

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

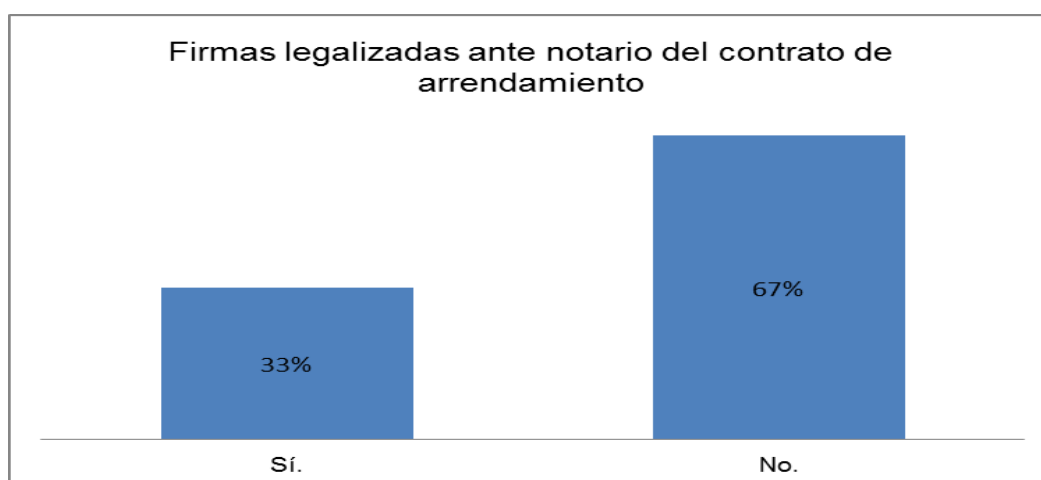


Figura 13. Firmas legalizadas

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

De los que tienen contrato de arrendamiento sólo el 33% tienen dicho contrato con firmas legalizadas y el 67% no lo tiene.

Tabla 9. *Promedio del importe pagado en alquiler por mes*

PROMEDIO DE PAGOS EFECTUADOS	Nº. ENCUESTADOS	%
<u>En promedio desde que empezó a alquilar, ¿cuánto ha pagado por mes?</u>	67	100%
De S/ 100.00 soles a S/ 850.00	47	70%
De S/ 851.00 soles a S/ 1,000.00	15	22%
De S/ 1,001.00 soles a S/ 5,000.00	05	8%
Más S/ 5,000.00	0	0

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

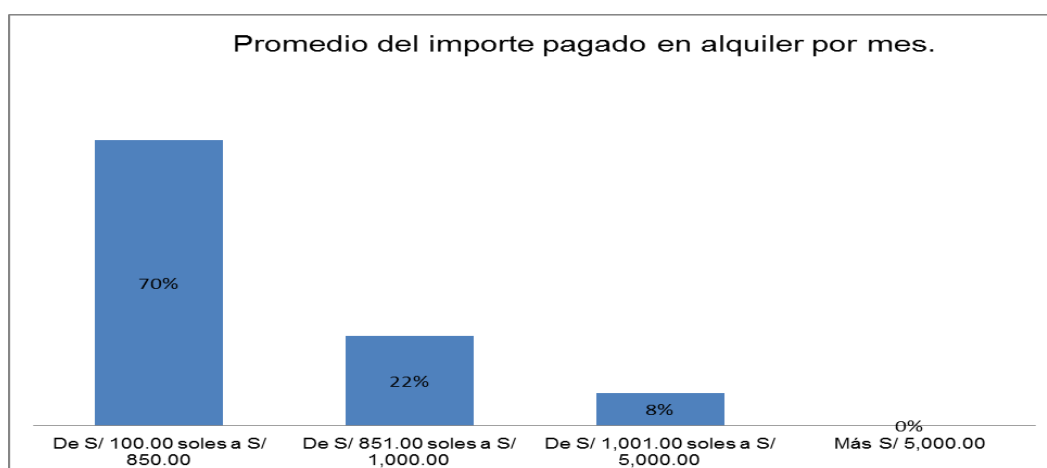


Figura 14. Promedio de pagos efectuados

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

Un 70% se encuentra entre un rango de pago por concepto de alquiler entre S/ 100.00 soles a S/ 850.00. Y un 22% entre S/ 851.00 soles a S/ 1,000.00. Y solo un 8% entre S/ 1,001.00 soles a S/ 5,000.00. Es importante señalar que mayor a S/ 5,000.00 no se tiene porcentaje alguno.

Tabla 10. *Recibo de arrendamiento o constancia por los pagos efectuados*

RECIBO DE ARRENDAMIENTO O CONSTANCIA POR LOS PAGOS EFECTUADOS	N°. ENCUESTADOS	%
<u>Recibo de arrendamiento o constancia por los pagos efectuados</u>	67	100%
Sí.	02	03%
No.	65	97%

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

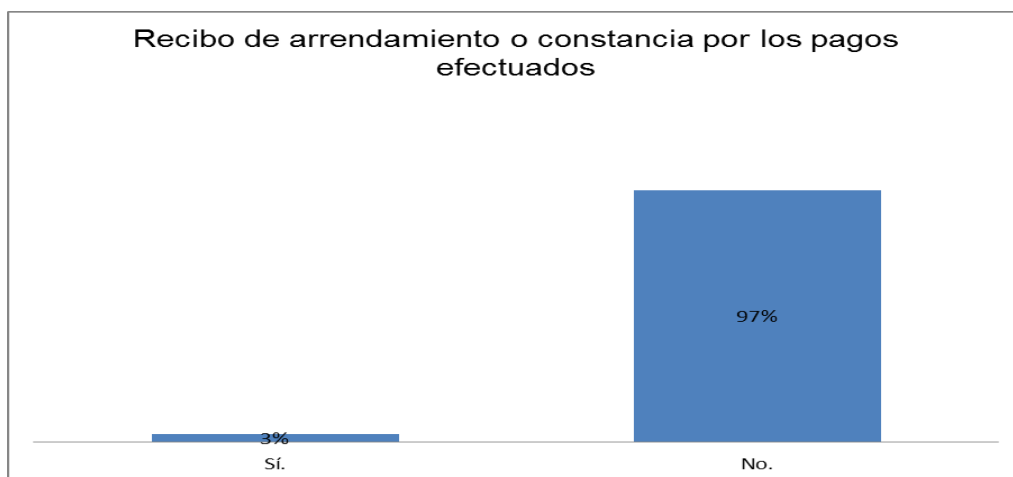


Figura 15. Recibo de arrendamiento por los pagos efectuados

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

Un 97% de los que alquilan no recibe recibo de arrendamiento ni constancia alguna de haber cancelado el alquiler. Solo el 3% cumple con esta obligación tributaria lo que demuestra un alto índice de evasión en este tipo de renta.

Tabla 11. Actualmente, los gastos por alquiler no son deducibles para las rentas de las personas naturales, ¿Cree usted que deberían ser deducibles?

GASTOS DE ALQUILER DEDUCIBLES	Nº. ENCUESTADOS	%
<u>Gastos de alquiler deducibles</u>	67	100%
Sí	67	100%
No.	0	0

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

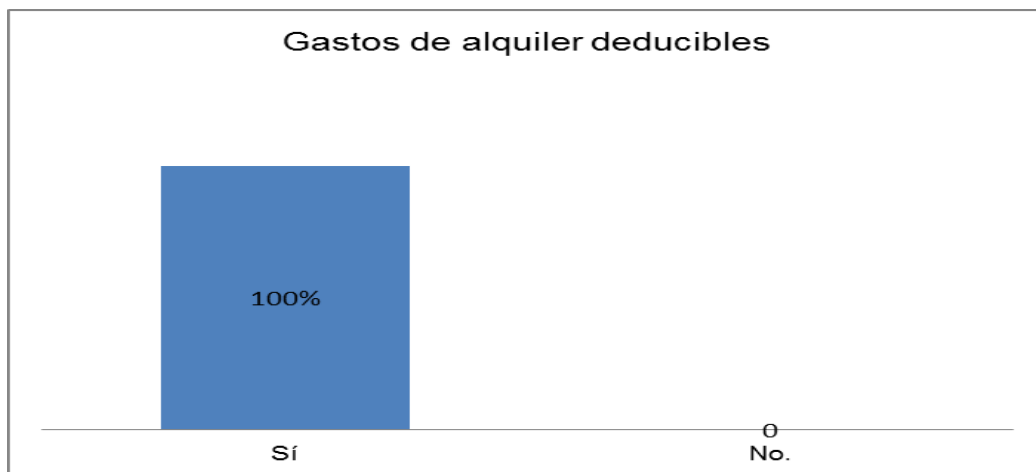


Figura 16. Gasto de alquiler deducible

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

Análisis e interpretación:

El 100% está de acuerdo que los gastos por concepto de alquiler sean deducibles para las personas naturales que pagan por dichos conceptos.

V. DISCUSIÓN

5.1. Número de alumnos matriculados en universidades privadas y nacionales

El número de alumnos matriculados en universidades privadas a nivel nacional se ha elevado en los últimos años. Esto debido a que las universidades privadas van creciendo en su infraestructura permitiendo que haya nuevas carreras o ampliando el número de vacantes para las carreras profesionales. Esto se debe a que las universidades privadas tienen programas de reinversión de sus utilidades y muchas de ellas se acogen a este beneficio y pueden avanzar en infraestructura y/o a la gestión de sus recursos propios.

En cambio, en las universidades nacionales no ocurre lo mismo debido a que se encuentran sujetas al presupuesto asignado por el estado que incluye en la creación de nuevas carreras profesionales y/o mejorar la infraestructura. A continuación se presenta las siguientes tablas donde se puede observar claramente esa tendencia:

Tabla 12. *Número de alumnos(as)/matriculados en universidades públicas, 2006-2013*

Universidades públicas	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Total	282 485	281 374	288 505	285 978	286 031	291 652	309 175	314 504	330 471	345 422
Univ. Nac. Pedro Ruiz Gallo	13 311	13 496	13 406	13 078	13 031	13 461	13 533	13 227	13 641	13 640

Fuente: INEI

Fecha: 2016

De acuerdo a las cifras oficiales del INEI entre los años 2012 al 2013 en la Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo de la ciudad de Lambayeque sólo disminuyó una vacante más; manteniéndose constante el número de alumnos matriculados.

Tabla 13. *Número de alumnos(as)/matriculados en universidades privadas,*

2006-2013

Universidades privadas	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Total	232 632	277 906	307 243	363 521	418 600	486 817	473 795	618 974	697 581	762 002
Univ. Católica Santo Toribio de Mogrovejo	2 643	2 911	3 703	4 342	5 025	4 923	6 457	5 875	6 678	7 028

Fuente: INEI

Fecha: 2016

En cambio, en las universidades privadas durante los años 2012-2013 se observa un incremento importante en el número de alumnos de 64,421 alumnos. Y en lo que respecta a la universidad en estudio un aumento de 350 estudiantes más matriculados entre el 2012 al 2013.

Como puede apreciarse la Escuela de Contabilidad de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo su población estudiantil universitaria se encuentra por el orden de casi medio millar de estudiantes; población estudiantil importante para el Departamento de Lambayeque. A continuación se explican los resultados obtenidos.

1. Ciclo académico que se encuentra cursando

Los alumnos encuestados se encuentra entre el 9% al 13% del total de los alumnos matriculados. Sin embargo, del total de alumnos matriculados por cada ciclo académico 2016 están en promedio en el orden del 43.64% lo que asegura una muestra representativa.

2. Lugar de nacimiento, alquiler y meses alquilando

Indiscutiblemente el Departamento de Cajamarca es el lugar donde más migran los estudiantes luego de terminar sus estudios secundarios para cursar estudios superiores en nuestra casa de estudios en la Carrera Profesional de Contabilidad. Esto se debe a la cercanía natural de este departamento con el Departamento de Lambayeque y la buena imagen de nuestra universidad en esta región. También puede apreciarse que esta tendencia se está trasladando a los estudiantes que terminan sus estudios secundarios en el Departamento de Amazonas; esta

información permitirá también establecer estrategias de publicidad para la captación de nuevos estudiantes de estas localidades.

3. Alquiler de inmueble para poder estudiar

Es importante recalcar que si bien es cierto que solo el 31% de los alumnos encuestados alquila algún tipo de inmueble para estudiar, el incumplimiento de los arrendadores de este grupo de estudiantes encuestados es del orden del 91%; el cual es muy elevado y comprueba la tesis planteada.

4. Contrato de arrendamiento y requisitos

De conformidad con el inciso d) numeral 6 del artículo 4 del Reglamento de Comprobantes de Pago Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, un contrato de arrendamiento permite sustentar gasto para efectos tributarios, siempre que las firmas de los contratantes estén legalizadas notarialmente.

Cabe mencionar que si el contrato es legalizado posteriormente al inicio del alquiler sólo sustentará gasto a partir de la fecha en que dicho contrato sea legalizado. Como puede verse, existe un vacío legal para detectar a los arrendadores que perciben este tipo de rentas de personas naturales que no tienen necesidad de sustentar los gastos tributarios, como cuando se trata de estudiantes universitarios.

De acuerdo a lo comentado por la Revista Caballero Bustamante, la obligatoriedad de legalización ante Notario de las firmas de las partes contratantes o intervinientes en un contrato o acuerdo no es la regla general en materia tributaria sino una excepción.

Esta se encuentra contenida en el Reglamento de Comprobantes de Pago, específicamente en el caso de los contratos de arrendamiento o cesión de inmuebles, con la finalidad que los inquilinos u ocupantes puedan deducir el gasto o costo de los comprobantes de pago otorgados respecto de los servicios públicos brindados al inmueble como la energía eléctrica, el agua o el teléfono, siempre que exista dentro

del contrato una cláusula que señale de manera expresa que el inquilino u ocupante se hará cargo del pago de dichos servicios.

Cabe precisar que dentro del amplio espectro de funciones que realiza el Notario Público, efectúa la certificación de las firmas de las partes intervinientes en un contrato o acuerdo, el cual, por lo general ha sido redactado y plasmado en un documento fuera del local del Notario.

En dicho documento las partes intervinientes son mayores de edad y ejercen sus derechos evidenciando plena capacidad de ejercicio, hechos que quedan reflejados ante el Notario, toda vez que de no presentarse estas características no se podrán realizar gestiones ante éste.

La principal ventaja que se puede inferir de este procedimiento es que cuando el Notario certifica que las firmas de las partes contratantes o intervinientes en determinado contrato o acuerdo son exactamente idénticas a las que aparecen en su Documento Nacional de Identidad (DNI), dicho contrato o acuerdo adquiere una característica y es que se le otorga la condición de “Fecha cierta” a partir del momento mismo de la certificación notarial, aun cuando la fecha de celebración sea anterior.

Cabe precisar que la consideración de la fecha cierta no incide en modo alguno en el contenido del contrato, es decir, en lo pactado por las partes contratantes, sino en la fecha de su celebración frente a terceros. Surge la duda inmediata con respecto al uso del término “Fecha cierta”.

Ante nuestra duda recurrimos al texto del artículo 245° del Código Procesal Civil, el cual señala que:

“Un documento privado adquiere fecha cierta y produce eficacia jurídica como tal en el proceso desde:

(...)3. La presentación del documento ante notario público, para que certifique la fecha o legalice las firmas.

También es posible encontrar dentro de la Ley del Notariado una mención expresa a la figura jurídica de la “Fecha cierta”, para ello nos remitimos al texto del artículo 97° de dicha Ley, el cual establece que: “La autorización del Notario de un instrumento público extra protocolar, realizada con arreglo a las prescripciones de esta ley, da fe de la realización del acto, hecho o circunstancia, de la identidad de las personas u objetos, de la suscripción de documentos, confiriéndole fecha cierta”.

Conforme se aprecia de las normas antes glosadas, el sólo hecho que el Notario verifique las firmas y la identidad de las partes intervinientes en un determinado acuerdo, otorga fecha cierta al mismo, determinando que los efectos del acuerdo son oponibles frente a terceros a partir del momento en el cual se determina la fecha cierta.

5. Promedio del importe pagado y número de meses pagados

Del total de encuestados se tiene que en promedio existe una merced conductiva mensual pagada a los arrendaderos de inmuebles que alquilan a estudiantes universitarios durante el ciclo académico 2016 II de S/ 53,500.00 soles; lo que haría en promedio durante el año 2016 S/ 642,000.00 de base imponible pagada por los estudiantes universitarios encuestados durante los doce meses del año 2016; por lo que se tendría una recaudación potencial de S/ 32,100.00 no declarada y no pagada.

Al respecto es importante acotar que otro aspecto que también debe tenerse en cuenta en los resultados obtenidos es el Principio de Equidad; donde todos los perceptores de rentas no deben evadir el pago del impuesto; sobre todo este impuesto solo grava con el 5% las rentas obtenidas por el alquiler de inmuebles; tasa que es muy baja y de fácil cumplimiento para dichos perceptores de este tipo de renta.

6. Cumplimiento de obligaciones tributarias por partes del arrendador

El cumplimiento de las normas tributarias es para todos los contribuyentes, recordemos que en este tipo de impuesto la equidad es horizontal se encuentra de

acuerdo a la renta percibida. Es decir, se paga una tasa fija del 5% sobre el monto de renta percibido.

7. Pagos efectuados por concepto de arrendamiento deducibles para efectos del impuesto a la renta de personas naturales.

Esta tesis concuerda perfectamente con las modificaciones del Impuesto a la Renta para el 2017. Ciertamente, todos los encuestados opinaron que debería deducirse el alquiler que se paga por concepto de vivienda. De acuerdo a las modificaciones introducidas permite incorporar ciertos gastos para deducirlos en los impuestos de las personas naturales, teniendo como límite las 10 unidades impositivas tributarias (UIT), es decir hasta los S/ 39,500. Entre las modificaciones establecidas la norma permitiendo la deducción de: Los gastos en alquileres. Es decir, esta medida sirve para aquellas personas que quieren deducir más 7 UIT (es decir S/ 27,650), y que con la nueva medida podrían deducir 3 UIT adicionales.

Los gastos serán deducibles en el ejercicio en que éstos sean pagados siempre que se cumpla los siguientes requisitos: Se encuentren sustentados en comprobantes de pago electrónicos o en recibos de arrendamiento, según corresponda. – Los pagos de los servicios sean efectuados utilizando medios de pago (Tarjetas de crédito, depósitos en cuentas bancarias, etc.). Y se podrá deducir hasta el 30% del alquiler. Es decir, esta medida ayudará a la presente propuesta a que los propios inquilinos estén interesados en informar sobre los alquileres que vienen realizando con los arrendadores.

5.2 Programa de fiscalización para perceptores de rentas de primera categoría

5.2.1. Programa para la detección de inconsistencias a los contribuyentes perceptores de rentas de primera categoría.

Objetivo: Determinar inconsistencias entre lo declarado y pagado por el contribuyente por concepto de Rentas de Primera Categoría y lo informado por terceros o de la información propia de la SUNAT- Control Previo.

Tabla 14. Programa para la detección de inconsistencias a los contribuyentes perceptores de rentas de primera categoría.

PROCEDIMIENTOS	BASE LEGAL	REF P/T	HECHO POR	FECHA INICIO/ TÉRMINO	HORAS TOTALES
1. Cruzar información con Formulario Virtual N° 1630 o el PDT PREDIOS N° 3530.	Procedimiento tributario.				
2. Cruzar con PDT 3520 – Notarios.	Procedimiento tributario.				
3. Cruzar información con terceros - Impuesto Predial de Municipalidades.	Procedimiento tributario.				
4. Cruzar información con terceros – Registro Públicos.	Procedimiento tributario.				
5. Cruzar información con terceros – Medidores EPSEL.	Procedimiento tributario.				
6. Cruzar información con terceros – Medidores ENSA.	Procedimiento tributario.				
7. Cruzar información con terceros – Universidades.	Procedimiento tributario.				
8. Cruzar información con avisos publicados en diarios e internet sobre oferta de alquileres.	Procedimiento tributario.				
9. Cruzar información con antecedentes de denuncias recibidas.	Procedimiento tributario				

Fuente: Elaboración propia
Fecha: 2017

5.2.2. Programa para la detección de inconsistencias mediante relevamiento de información - Control Concurrente.

Objetivo: Relevar información sobre posibles inmuebles alquilados mediante verificaciones de campo.

Tabla 15. Programa para la detección de inconsistencias mediante relevamiento de información - Control Concurrente.

PROCEDIMIENTOS	BASE LEGAL	REF P/T	HECHO POR	FECHA INICIO/ TÉRMINO	HORAS TOTALES
1.Relevar información sobre posibles alquileres de cuartos, departamentos o casas de playa.	Procedimiento tributario.				
2.Relevar información sobre posibles alquileres de cuartos, departamentos o casas para estudiantes universitarios.	Procedimiento tributario.				
3.Relevar información sobre otros posibles inmuebles alquilados en otras zonas.	Procedimiento tributario.				

Fuente: Elaboración propia
Fecha: 2017

5.2.3 Programa para la detección de inconsistencias mediante relevamiento de información - Control Posterior.

Objetivo: Relevar información sobre posibles inmuebles alquilados mediante verificaciones de campo.

Tabla 16. Programa para la detección de inconsistencias mediante relevamiento de información - Control Posterior.

PROCEDIMIENTOS	BASE LEGAL	REF P/T	HECHO POR	FECHA INICIO/ TÉRMINO	HORAS TOTALES
1. Comunicaciones inductivas a los contribuyentes con inconsistencias.	Procedimiento tributario.				
2. Requerimientos de información a contribuyentes que no sustentan las inconsistencias detectadas.	Procedimiento tributario.				
3.Examen de información presentada.	Procedimiento tributario.				
4.Verificar el monto de la merced conductiva	Procedimiento tributario.				
5.Tomar manifestación al contribuyente si persisten inconsistencias.	Procedimiento tributario.				
6.Cierre del requerimiento de información.	Procedimiento tributario.				
7.Verificar las declaraciones juradas pago.	Procedimiento tributario.				
7.Determinación del impuesto dejado de pagar.	Procedimiento tributario.				
8.Emisión de valores.	Procedimiento tributario.				

Fuente: Elaboración propia
Fecha: 2017

5.3. Programa de declaración telemática informativa-alquileres universidades.

Este programa puede ser entregado por la SUNAT a las universidades ya sea en formato físico para que los alumnos llenen los datos correspondientes o el ente recaudador del impuesto puede crear un programa de declaración telemática-Informativo.

Su finalidad es detectar las inconsistencias tributarias de los perceptores de rentas de primera categoría mediante información brindada por los alumnos universitarios ayudando de esta manera en la recaudación tributaria al Estado.

PROPUESTA: PROGRAMA DE DECLARACIÓN TELEMÁTICA INFORMATIVA – ALQUILERES UNIVERSIDADES

DETALLE DE ALQUILERES - UNIVERSIDADES	
Apellidos y Nombres:	<input type="text"/>
Fecha de Nacimiento:	<input type="text"/>
Carrera Profesional	<input type="text"/>
UBICACIÓN GEOGRÁFICA DONDE ALQUILA	
Nombre de la Vía:	<input type="text"/>
Zona:	<input type="text"/>
Nro.	<input type="text"/>
Km.	<input type="text"/>
Mz.	<input type="text"/>
Int.	<input type="text"/>
Dpto.	<input type="text"/>
Lote.	<input type="text"/>
CONTRATO DE ARRENDAMIENTO	
SI	<input type="checkbox"/>
NO	<input type="checkbox"/>
NOMBRE DE LA PERSONA QUE PERCIBE LA RENTA	
<input type="text"/>	
MONTO DE LA RENTA QUE PAGA MENSUAL:	
<input type="text"/>	
MESES QUE HA ALQUILADO A LA FECHA	
DESDE:	<input type="text"/>
HASTA:	<input type="text"/>
RECIBE EL COMPROBANTE DE PAGO POR PARTE DEL PROPIETARIO	
SI	<input type="checkbox"/>
NO	<input type="checkbox"/>

Figura 17. Programa de declaración telemática

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2016

VI. CONCLUSIONES

6.1. Conclusiones

1. Un Programa de Fiscalización para Perceptores de Rentas de Primera Categoría del Impuesto a la Renta a Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, 2016II-Chiclayo permite detectar importantes brechas de incumplimiento tributario de los arrendadores.
2. Existen porcentajes importantes de evasión a la declaración y pago del Impuesto a la Renta de Primera Categoría por parte de los propietarios que arriendan inmuebles a estudiantes universitarios de la Escuela de contabilidad USAT durante el Ciclo académico 2016 II. Del total de encuestados se obtiene una merced conductiva mensual de S/.53,500.00 soles; lo que haría en promedio durante el año 2016 de S/.642,000.00 de base imponible pagada por los estudiantes universitarios con un tributo dejado de pagar de S/.32,100.00.
3. Los procedimientos alternativos propuestos permiten detectar incumplimiento tributario formal en los perceptores de este tipo de renta. (No se inscriben, no declaran y no celebran contratos de arrendamiento).
4. Los procedimientos alternativos propuestos permiten detectar incumplimiento tributario sustancial en los perceptores de este tipo de renta. (Tributos no declarados o dejados de pagar).

VII. RECOMENDACIONES

7.1. Recomendaciones

1. La Administración Tributaria debería implementar un Programa de Declaración Telemática Informativa para relevar este tipo de información en los centros de estudios universitarios que sirva de base para detectar incumplimiento tributario.
2. La Administración Tributaria debe fomentar la orientación y asistencia a los Perceptores de Rentas de Primera Categoría.
3. La Administración Tributaria debe informar sobre la gradualidad de sanciones para lograr el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.
4. La Administración Tributaria debe reforzar la conciencia tributaria en los centros de estudios universitarios mediante charlas dirigidas a los estudiantes para sensibilizarlos con la problemática.

VIII. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aguilar, H. (2014). *Fiscalización Tributaria*. Lima: Entrelíneas SRL.
- Alva, M. (2012). El Impuesto a la Renta y las Teorías que Determinan su Afectación. *Actualidad Empresarial*, (249), I-2, I-3.
- Arancibia, M. (2004). Teoría del Impuesto a la Renta. *Actualidad Empresarial*, (67), 1-5.
- Arancibia, M. (2005). *Auditoría Tributaria*. Lima: Instituto de Investigación El Pacífico EIRL.
- Bernal, F. (2008). Los Papeles de Trabajo Objetivos e Importancia. *Actualidad Empresarial*, (169), VIII-1.
- Bernal, J. (2011). Tratamiento Tributario de las Rentas de Primera Categoría. *Actualidad Empresarial*, (229), I-7, I-8.
- Bernal, J. (2015). Tratamiento Tributario de las Rentas de Primera Categoría. *Actualidad Empresarial*, (336), I-7, I-8, I-9.
- Castillo, Meléndez y Castillo. (2010). Régimen Cedular Versus Régimen Global Dilema Entre Eficiencia y Equidad. *Actualidad Empresarial*, (198), I-2.
- Castillo, Meléndez y Castillo. (2010). Régimen Cedular Versus Régimen Global Dilema Entre Eficiencia y Equidad. *Actualidad Empresarial*, (199), I-3.
- Decreto Legislativo del Notariado Decreto Legislativo N° 1049. (25 de junio del 2008). Lima. *Congreso de la República*. Recuperado de https://www.minjus.gob.pe/wp-content/uploads/2014/03/DL_1049.pdf
- Díaz, F. y Tafur, M. (2009). *Consecuencias Jurídicas en la Enajenación del bien Subarrendado*. w.w.w.redjus.com.12, 13, 14,15. Recuperado de <http://img7.xooimage.com/files/2/a/7/fydf001-f686e6.pdf>
- Effio, F. & Aguilar, H. (2008). *Fiscalización Tributaria*. Lima: Entrelíneas SRL.
- Effio, F. (2011). *Auditoría Tributaria*. Lima: Entrelíneas SRL.
- Effio, F. (2011). Breves Alcances para Determinar el Impuesto a la Renta de Primera Categoría. *Asesor Empresarial*, (128), 5
- Flores, C. (02 de junio de 2014). Alquileres en la mira evasión de impuestos. *Correo*. Recuperado de <http://diariocorreo.pe/economia/alquileres-en-la-mira-por-evasion-de-impuest-27754/>
- García, J. (2006). Técnicas y Normas de Auditoría. *Actualidad Empresarial*, (122), IX-1, IX-2.
- Guerra, M. (2015). Gastos Por Arrendamiento. *Actualidad Empresarial*, (339), I-19.
- Loayza, C. (26 de diciembre de 2016). Casi 6 de cada 10 personas evaden impuestos por alquileres. *Gestión*. Recuperado de <http://gestion.pe/noticia/703963/casi-cada-10-personas-evaden-impuestos-alquileres>.

- Nima, E. (2013). *Fiscalización Tributaria*. Lima: Imprenta Editorial El Búho EIRL.
- Padilla, C. (2011). Aspectos Legales y Tributarios del Alquiler de Bienes. *Contadores & Empresas*, (155), E-1, E-2.
- Portal de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y de Aduanas. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/>
- Romero, C. (2012). Cómo Redactar el Contrato de Arrendamiento para Evitar Contingencias a su Vencimiento. *Contadores & Empresas*, (183), E-1, E-2.
- Sandoval, C. (2011). El Contrato de Arrendamiento y el Arrendamiento Financiero. *Actualidad Empresarial*, (223), VIII-3, VIII-4.
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y de Aduanas. *Cartilla de Instrucciones Renta de Personas Naturales Ejercicio Gravable (2015)*. Recuperado de <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/personas-menu/declaraciones- anuales/renta-anual-2015-personas/6724-04-cartilla-de-instrucciones-renta-2015-personas-naturales>.
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y de Aduanas. *Estadísticas y Estudio*. Recuperado de http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/busqueda_cuadros.html
- Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil Resolución Ministerial N° 010-93-JUS. (22 de abril de 1993). Lima. *Sistema Peruano de Información Jurídica*. Recuperado de <http://spij.minjus.gob.pe/CLP/contenidos.dll?f=templates&fn=default-tuocodprocivil.htm&vid=Ciclope:CLPdemo>
- Texto Único Ordenado de Ley del Impuesto a la Renta, *Decreto Legislativo N° 774, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF y su reglamento*. Lima: Congreso de la República.

IX. ANEXOS

ANEXO N° 1

ENCUESTA APLICADA A ESTUDIANTES UNIVERSITARIOS DE LA ESCUELA DE CONTABILIDAD DE LA UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO CICLO ACADÉMICO 2016-II RESPECTO AL ALQUILER DE INMUEBLES.

1. OBJETIVO:

Obtener información respecto al cumplimiento por parte de los propietarios de inmuebles que perciben Rentas de Primera Categoría.

2. INSTRUCCIONES

Estimado estudiante invito a responder las siguientes preguntas. Su opinión es muy importante para el desarrollo de este trabajo de investigación.

3. INFORMACIÓN GENERAL

Impuesto: Impuesto a la Renta – Primera Categoría (Alquileres de cuartos, departamentos y/o casas).

Dirigida: Estudiantes.

4. ITEM

CUESTIONARIO DIRIGIDO A ESTUDIANTES DE LA ESCUELA DE CONTABILIDAD – USAT/ TESIS PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN DE RENTAS DE PRIMERA CATEGORÍA

1. ¿Qué ciclo se encuentra cursando actualmente?

- a) 1er. ciclo. b) 2do. ciclo. c) 3ro. ciclo. d) 4to. ciclo. e) 5to. ciclo.
f) 6to. ciclo. g) 7mo. ciclo. h) 8vo. ciclo. i) 9no. ciclo. j) 10mo. ciclo.

2.- ¿Usted ha nacido en el Departamento:

a) Sí.

b) No.

9.- Cree usted que los inquilinos deben ayudar al Estado a hacer cumplir sus obligaciones tributarias a los propietarios que tienen este tipo de ingresos:

a) Sí.

b) No.

10.- Actualmente, los gastos por alquiler no son deducibles para las rentas de las personas naturales, ¿Cree usted que deberían ser deducibles y que el Estado peruano debe promulgar una norma que incorpore esta iniciativa?

a) Sí.

b) No.

Muchas gracias por su opinión.

ANEXO N° 2

DETALLE DE LOS IMPORTES PAGADO POR EL ALQUILER

CANT. ALUMNOS (67)	IMPORTE QUE PAGARON MENSUAL	
5	S/.1,210.00	S/.6,050.00
5	S/.1,000.00	S/.5,000.00
10	S/.950.00	S/.9,500.00
27	S/.850.00	S/.22,950.00
20	S/.500.00	S/.10,000.00
TOTAL		S/.53,500.00

**MERGED CONDUTIVA AL
MES**

S/.53,500.00

**BASE IMPONIBLE AL AÑO
2016**

S/.642,000.00

**TRIBUTO DEJADO DE
PAGAR 5%**

S/.32,100.00

ANEXO N° 3



**Facultad de Ciencias
Empresariales
Escuela de Contabilidad**

**Alquileres de cuartos,
departamentos o inmuebles para
universitarios**



**Alquileres de cuartos, departamentos
o inmuebles**

Los contribuyentes que obtengan ingresos provenientes del arrendamiento (Alquiler) y subarrendamiento de inmuebles (Cuartos, departamentos o casa) cualquiera sea su monto, se encuentran obligados al pago del Impuesto a la Renta de Primera Categoría.

También deben considerar en este tipo de rentas, las mejoras que hagan a esos inmuebles y la cesión temporal que ellos hagan de los mismos.



Monto que deben cancelar los propietarios

Los propietarios deben cancelar el 5% de monto total que pagas por el alquiler.

Contrato de alquiler

Es importante que antes de alquilar se celebre un contrato por el alquiler del cuarto, departamento o inmueble que alquilas. Este contrato se llama “Contrato de Arrendamiento” y como todo contrato debe contener las obligaciones del propietario y del inquilino entre otros datos importantes

como la firma de ambos legalizada ante notario.



¿Qué debe entregar propietario de un inmueble cuando le pagas el alquiler?

- Debe entregar un comprobante de pago por el monto del alquiler que perciba, para ello debe tener RUC que la SUNAT le otorga en forma gratuita conjuntamente con la clave

SOL para hacer sus transacciones tributarias.

- Ejemplos:
El arrendador (Propietario) de un inmueble a su inquilino.
El Recibo por Arrendamiento acredita el pago del Impuesto a la Renta que se aplica sobre el valor del arrendamiento o alquiler y sirve para entregar al inquilino o persona a quien se le alquila el bien.
En el contrato debería estipularse la obligación del propietario de entregar dichos documentos al inquilino.

AYUDAS AL PAÍS CUANDO EXIGES EL RECIBO POR ARRENDAMIENTO EN EL CUAL

FIGURARÁ EL IMPUESTO QUE HIZO EL PROPIETARIO



**Facultad de Ciencias Empresariales
Escuela de Contabilidad**

ANEXO N° 4
MATRIZ DE CONSISTENCIA.

TÍTULO: “PROPUESTA DE UN PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN PARA PERCEPTORES DE RENTAS DE PRIMERA CATEGORÍA DEL IMPUESTO A LA RENTA A ESTUDIANTES DE LA ESCUELA DE CONTABILIDAD USAT, 2016 II-CHICLAYO”.			
<p>FORMULACIÓN DEL PROBLEMA: PROBLEMA PRINCIPAL:</p> <p>¿En qué medida un programa de fiscalización para perceptores de rentas de Primera categoría del Impuesto a la Renta a Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, 2016II-Chiclayo permite detectar incumplimiento tributario de los arrendadores?</p> <p>PROBLEMAS SECUNDARIOS</p> <p>- ¿Cuál es la situación de los estudiantes universitarios de la escuela de contabilidad USAT durante el ciclo académico 2016 II respecto al pago por concepto de alquiler que realizan a perceptores de rentas de primera categoría?</p> <p>- ¿Cuáles son los incumplimientos tributarios formales en este tipo de renta?</p> <p>- ¿Cuáles son los incumplimientos tributarios sustanciales en este tipo de renta?</p>	<p>OBJETIVOS: OBJETIVO GENERAL:</p> <p>Determinar si el programa de fiscalización para perceptores de rentas de Primera categoría del Impuesto a la Renta a Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, 2016 II-Chiclayo permite detectar incumplimiento tributario de los arrendadores.</p> <p>OBJETIVOS ESPECÍFICOS:</p> <p>- Evaluar la situación de los estudiantes universitarios de la escuela de contabilidad USAT durante el ciclo académico 2016 II respecto al pago por concepto de alquiler que realizan a perceptores de rentas de primera categoría.</p> <p>- Proponer procedimientos al Impuesto a la Renta – Primera categoría para detectar incumplimiento tributario formal.</p> <p>- Proponer procedimientos al Impuesto a la Renta – Primera categoría para detectar incumplimiento tributario sustancial.</p>	<p>HIPÓTESIS: HIPÓTESIS GENERAL:</p> <p>Permitiría un programa de fiscalización para perceptores de rentas de Primera categoría del Impuesto a la Renta a Estudiantes de la Escuela de Contabilidad USAT, 2016II-Chiclayo detectar incumplimiento tributario de los arrendadores.</p> <p>HIPÓTESIS ESPECÍFICA:</p> <p>- Permitiría evaluar la situación de los estudiantes universitarios de la escuela de contabilidad USAT durante el ciclo académico 2016 II respecto al pago por concepto de alquiler que realizan a perceptores de rentas de primera categoría.</p> <p>- Permitiría establecer los procedimientos al Impuesto a la Renta –Primera categoría para detectar incumplimiento tributario formal.</p> <p>- Permitiría establecer procedimientos al Impuesto a la Renta –Primera categoría para detectar incumplimiento tributario sustancial.</p> <p>VARIABLES: VARIABLE INDEPENDIENTE:</p> <p>Programa de Fiscalización para perceptores de rentas de primera categoría.</p> <p>VARIABLE DEPENDIENTE:</p> <p>Estudiantes de la Escuela de contabilidad USAT, 2016 II-Chiclayo.</p>	<p>METODOLOGÍA: TIPO DE INVESTIGACIÓN</p> <p>Descriptivo.</p> <p>DISEÑO</p> <p>No experimental.</p> <p>POBLACIÓN Y MUESTRA</p> <p>La población la constituyen todos los alumnos de la Escuela de Contabilidad inscritos en el ciclo académico 2016 II de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la ciudad de Chiclayo-Perú y está constituida por 495 estudiantes.</p> <p>La muestra será obtenida mediante fórmula de poblaciones finitas y está compuesta por 216 estudiantes.</p> <p>TÉCNICAS E INSTRUMENTOS</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Técnicas de gabinete. ✓ Técnica de procesamiento de datos. ✓ Encuesta.

TABLA II

CÓDIGO TRIBUTARIO - LIBRO CUARTO (INFRACCIONES Y SANCIONES)

(ANEXO 5)

PERSONAS NATURALES , QUE PERCIBAN RENTA DE CUARTA CATEGORÍA, PERSONAS ACOGIDAS AL RÉGIMEN ESPECIAL DE RENTA Y OTRAS PERSONAS Y ENTIDADES NO INCLUIDAS EN LAS TABLAS I Y III, EN LO QUE SEA APLICABLE

(283) Tabla II sustituida por el Artículo 51° del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007.

Tabla 16: Infracciones y Sanciones Tributarias - Libro Cuarto

Infracciones	Referencia	Sanción
1. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE INSCRIBIRSE, ACTUALIZAR O ACREDITAR LA INSCRIPCIÓN EN LOS REGISTROS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	Artículo 173°	
–No inscribirse en los Registros de la Administración Tributaria, salvo aquellos en que la inscripción constituye condición para el goce de un beneficio.	Numeral 1	50% UIT o comiso o internamiento temporal del vehículo (1)
–Proporcionar o comunicar la información, incluyendo la requerida por la Administración Tributaria, relativa a los antecedentes o datos para la inscripción, cambio de domicilio, o actualización en los registros, no conforme con la realidad.	Numeral 2	25% de la UIT
<i>-Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i>		
TEXTO ANTERIOR –Obtener dos o más números de inscripción para un mismo registro.	Numeral 3	25% de la UIT

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>- <i>Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i></p>		
<p>TEXTO ANTERIOR –Utilizar dos o más números de inscripción o presentar certificado de inscripción y/o identificación del contribuyente falso o adulterado en cualquier actuación que se realice ante la Administración Tributaria o en los casos en que se exija hacerlo.</p>	<p>Numeral 4</p>	<p>25% de la UIT</p>
<p>–No proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria informaciones relativas a los antecedentes o datos para la inscripción, cambio de domicilio o actualización en los registros o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.</p>	<p>Numeral 5</p>	<p>25% de la UIT o Comiso (2)</p>
<p>- <i>Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i></p>		
<p>TEXTO ANTERIOR No consignar el número de registro del contribuyente en las comunicaciones, declaraciones informativas u otros documentos similares que se presenten ante la Administración Tributaria.</p>	<p>Numeral 6</p>	<p>15% de la UIT</p>
<p>–No proporcionar o comunicar el número de RUC en los procedimientos, actos u operaciones cuando las normas tributarias así lo establezcan.</p>	<p>Numeral 7</p>	<p>15% de la UIT</p>
<p>2. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS, O FACILITAR, A TRAVÉS DE CUALQUIER MEDIO, QUE SEÑALE LA SUNAT, LA INFORMACIÓN QUE PERMITA IDENTIFICAR LOS DOCUMENTOS QUE SUSTENTAN EL TRASLADO.</p>	<p>Artículo 174°</p>	
<p>–No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.</p>	<p>Numeral 1</p>	<p>Cierre (3)(3-A) (284)</p>

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>–Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o como documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.</p>	<p>Numeral 2</p>	<p>25% de la UIT o cierre (3) (4)</p>
<p>–Emitir y/u otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, que no correspondan al régimen del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.</p>	<p>Numeral 3</p>	<p>25% de la UIT o cierre (3) (4)</p>
<p>- Transportar bienes y/o pasajeros sin portar el correspondiente comprobante de pago, guía de remisión, manifiesto de pasajeros y/u otro documento previsto por las normas para sustentar el traslado o no facilitar, a través de los medios señalados por la SUNAT, la información que permita identificar la guía de remisión electrónica, el comprobante de pago electrónico y/u otro documento emitido electrónicamente que sustente el traslado de bienes, durante dicho traslado.</p> <p><i>(Ítem modificado por el artículo 5° de la Ley N° 30296, publicada el 31 de diciembre de 2014, que entró en vigencia el día siguiente de su publicación conforme al numeral 3 de la Quinta Disposición Complementaria Final de dicha Ley).</i></p>	<p>Numeral 4</p>	<p>Internamiento temporal del vehículo (5)</p>
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>- <i>Transportar bienes y/o pasajeros sin el correspondiente comprobante de pago, guía de remisión, manifiesto de pasajeros y/u otro documento previsto por las normas para sustentar el traslado.</i></p>		

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>- Transportar bienes y/o pasajeros portando documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o guías de remisión, manifiesto de pasajeros y/u otro documento que carezca de validez o transportar bienes habiéndose emitido documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago electrónicos, guías de remisión electrónicas y/u otro documento emitido electrónicamente que carezca de validez.</p> <p><i>(Ítem modificado por el artículo 5° de la Ley N° 30296, publicada el 31 de diciembre de 2014, que entró en vigencia el día siguiente de su publicación conforme al numeral 3 de la Quinta Disposición Complementaria Final de dicha Ley).</i></p>	<p>Numeral 5</p>	<p>25% de la UIT o internamiento temporal de vehículo (6)</p>
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>- Transportar bienes y/o pasajeros con documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o guías de remisión, manifiesto de pasajeros y/u otro documento que carezca de validez.</p>		
<p><i>-Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i></p>		
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>-No obtener el comprador los comprobantes de pago u otros documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, por las compras efectuadas, según las normas sobre la materia.</p>	<p>Numeral 6</p>	<p>Comiso (7)</p>
<p><i>- Ítem derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i></p>		
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>- No obtener el usuario los comprobantes de pago u otros documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, por los servicios que le fueran prestados, según las normas sobre la materia.</p>	<p>Numeral 7</p>	<p>5% de la UIT</p>

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>- Remitir bienes sin portar el comprobante de pago, la guía de remisión y/u otro documento previsto por las normas para sustentar la remisión; remitir bienes sin haberse emitido el comprobante de pago electrónico, la guía de remisión electrónica y/u otro documento emitido electrónicamente previsto por las normas para sustentar la remisión, cuando el traslado lo realiza un sujeto distinto al remitente o no facilitar, a través de los medios señalados por la SUNAT, la información que permita identificar esos documentos emitidos electrónicamente, durante el traslado, cuando este es realizado por el remitente.</p> <p><i>(Ítem modificado por el artículo 5° de la Ley N° 30296, publicada el 31 de diciembre de 2014, que entró en vigencia el día siguiente de su publicación conforme al numeral 3 de la Quinta Disposición Complementaria Final de dicha Ley).</i></p>	Numeral 8	Comiso (7)
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>- Remitir bienes sin el comprobante de pago, guía de remisión y/u otro documento previsto por las normas para sustentar la remisión.</p>		
<p>- Remitir bienes portando documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago, guías de remisión y/u otro documento que carezca de validez o remitir bienes habiéndose emitido documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago electrónicos, guías de remisión electrónicas y/u otro documento emitido electrónicamente que carezca de validez.</p> <p><i>(Ítem modificado por el artículo 5° de la Ley N° 30296, publicada el 31 de diciembre de 2014, que entró en vigencia el día siguiente de su publicación conforme al numeral 3 de la Quinta Disposición Complementaria Final de dicha Ley).</i></p>	Numeral 9	Comiso o multa (8)
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>- Remitir bienes con documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago, guías de remisión y/u otro documento que carezca de validez.</p>		
<p>- Remitir bienes con comprobantes de pago, guía de remisión u otros documentos complementarios que no correspondan al régimen del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las normas sobre la materia.</p>	Numeral 10	Comiso (7)

Infracciones	Referencia	Sanción
-Utilizar máquinas registradoras u otros sistemas de emisión no declarados o sin la autorización de la Administración Tributaria para emitir comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos.	Numeral 11	Comiso o multa (8)
-Utilizar máquinas registradoras u otros sistemas de emisión, en establecimientos distintos del declarado ante la SUNAT para su utilización.	Numeral 12	25% de la UIT (9)
-Usar máquinas automáticas para la transferencia de bienes o prestación de servicios que no cumplan con las disposiciones establecidas en el Reglamento de Comprobantes de Pago, excepto las referidas a la obligación de emitir y/u otorgar dichos documentos.	Numeral 13	Comiso o multa (8)
-Remitir o poseer bienes sin los precintos adheridos a los productos o signos de control visibles, según lo establecido en las normas tributarias.	Numeral 14	Comiso (7)
-No sustentar la posesión de bienes, mediante los comprobantes de pago u otro documento previsto por las normas sobre la materia, que permitan sustentar costo o gasto, que acrediten su adquisición.	Numeral 15	Comiso (7)
-Sustentar la posesión de bienes con documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados comprobantes de pago según las normas sobre la materia y/u otro documento que carezca de validez.	Numeral 16	Comiso o multa (8)
3. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR LIBROS Y/O REGISTROS O CONTAR CON INFORMES U OTROS DOCUMENTOS	Artículo 175°	
-Omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos.	Numeral 1	0.6% de los IN (10)
-Llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.	Numeral 2	0.3% de los IN (11) (12)

Infracciones	Referencia	Sanción
–Omitir registrar ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrarlos por montos inferiores.	Numeral 3	0.6% de los IN (10)
–Usar comprobantes o documentos falsos, simulados o adulterados, para respaldar las anotaciones en los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT.	Numeral 4	0.6% de los IN (10)
–Llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.	Numeral 5	0.3% de los IN (11)
–No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, excepto para los contribuyentes autorizados a llevar contabilidad en moneda extranjera.	Numeral 6	0.2% de los IN (13)
<p>–No conservar los libros y registros, llevados en sistema manual, mecanizado o electrónico, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, o que estén relacionadas con éstas, cinco (5) años o durante el plazo de prescripción del tributo, el que fuera mayor.</p> <p><i>(Sétimo ítem del rubro 3 de la Tabla II, modificado por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 1315, publicado el 31.12.2016 y vigente desde el 1.1.2017 de acuerdo con su Única Disposición Complementaria Final).</i></p>	Numeral 7	0.3% de los IN (11)
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p><i>–No conservar los libros y registros, llevados en sistema manual, mecanizado o electrónico, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, o que estén relacionadas con éstas, durante el plazo de prescripción de los tributos.</i></p>		

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>–No conservar los sistemas o programas electrónicos de contabilidad, los soportes magnéticos, los micro archivos u otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones que incluyan datos vinculados con la materia imponible cinco (5) años o durante el plazo de prescripción del tributo, el que fuera mayor.</p> <p><i>(Octavo ítem del rubro 3 de la Tabla II, modificado por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 1315, publicado el 31.12.2016 y vigente desde el 1.1.2017 de acuerdo con su Única Disposición Complementaria Final).</i></p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>- No conservar los sistemas o programas electrónicos de contabilidad, los soportes magnéticos, los micro archivos u otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones que incluyan datos vinculados con la materia imponible en el plazo de prescripción de los tributos.</p> </div>	<p>Numeral 8</p>	<p>0.3% de los IN</p> <p>(11)</p>
<p>–No comunicar el lugar donde se lleven los libros, registros, sistemas, programas, soportes portadores de microformas gravadas, soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información y demás antecedentes electrónicos que sustenten la contabilidad.</p>	<p>Numeral 9</p>	<p>15% de la UIT</p>
<p>4. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES Y COMUNICACIONES</p>	<p>Artículo 176°</p>	
<p>–No presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos.</p>	<p>Numeral 1</p>	<p>50% de la UIT</p>
<p>–No presentar otras declaraciones o comunicaciones dentro de los plazos establecidos.</p>	<p>Numeral 2</p>	<p>15% de la UIT o</p> <p>0.6% de los IN (14)</p>
<p><i>-Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i></p>		
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>–Presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta.</p> </div>	<p>Numeral 3</p>	<p>25% de la UIT</p>

Infracciones	Referencia	Sanción
-Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conformes con la realidad.	Numeral 4	15% de la UIT
<i>Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i>		
TEXTO ANTERIOR <i>Presentar más de una declaración rectificatoria relativa al mismo tributo y período tributario.</i>	Numeral 5	15% de la UIT (15)
<i>-Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i>		
TEXTO ANTERIOR <i>-Presentar más de una declaración rectificatoria de otras declaraciones o comunicaciones referidas a un mismo concepto y período.</i>	Numeral 6	15% de la UIT (15)
<i>-Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i>		
TEXTO ANTERIOR <i>-Presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificatorias, sin tener en cuenta los lugares que establezca la Administración Tributaria.</i>	Numeral 7	15% de la UIT
-Presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificatorias, sin tener en cuenta la forma u otras condiciones que establezca la Administración Tributaria.	Numeral 8	15% de la UIT
5. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE PERMITIR EL CONTROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, INFORMAR Y COMPARECER ANTE LA MISMA	Artículo 177°	
-No exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite.	Numeral 1	0.6% de los IN (10)

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>–Ocultar o destruir bienes, libros y registros contables, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes de las operaciones que estén relacionadas con hechos susceptibles de generar las obligaciones tributarias, antes de los cinco (5) años o de que culmine el plazo prescripción del tributo, el que fuera mayor.</p> <p><i>(Segundo ítem del rubro 5 de la Tabla II, modificado por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 1315, publicado el 31.12.2016 y vigente desde el 1.1.2017 de acuerdo con su Única Disposición Complementaria Final).</i></p> <div data-bbox="360 734 946 1104" style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>– <i>Ocultar o destruir bienes, libros y registros contables, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes de las operaciones que estén relacionadas con hechos susceptibles de generar las obligaciones tributarias, antes del plazo de prescripción de los tributos.</i></p> </div>	<p>Numeral 2</p>	<p>0.6% de los IN</p> <p>(10)</p>
<p>–No mantener en condiciones de operación los soportes portadores de microformas grabadas, los soportes magnéticos y otros medios de almacenamiento de información utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la materia imponible, cuando se efectúen registros mediante microarchivos o sistemas electrónicos computarizados o en otros medios de almacenamiento de información.</p>	<p>Numeral 3</p>	<p>0.3% de los IN</p> <p>(11)</p>
<p>–Reabrir indebidamente el local, establecimiento u oficina de profesionales independientes sobre los cuales se haya impuesto la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes sin haberse vencido el término señalado para la reapertura y/o sin la presencia de un funcionario de la Administración.</p>	<p>Numeral 4</p>	<p>Cierre</p> <p>(16)</p>

Infracciones	Referencia	Sanción
-No proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.	Numeral 5	0.3% de los IN (11)
-Proporcionar a la Administración Tributaria información no conforme con la realidad.	Numeral 6	0.3% de los IN (11)
-No comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido para ello.	Numeral 7	25% de la UIT
-Autorizar estados financieros, declaraciones, documentos u otras informaciones exhibidas o presentadas a la Administración Tributaria conteniendo información no conforme a la realidad, o autorizar balances anuales sin haber cerrado los libros de contabilidad.	Numeral 8	25% de la UIT
-Presentar los estados financieros o declaraciones sin haber cerrado los libros contables.	Numeral 9	0.3% de los IN (11)
-No exhibir, ocultar o destruir sellos, carteles o letreros oficiales, señales y demás medios utilizados o distribuidos por la Administración Tributaria.	Numeral 10	25% de la UIT
-No permitir o no facilitar a la Administración Tributaria, el uso de equipo técnico de recuperación visual de microformas y de equipamiento de computación o de otros medios de almacenamiento de información para la realización de tareas de auditoría tributaria, cuando se hallaren bajo fiscalización o verificación.	Numeral 11	0.3% de los IN (11)
-Violar los precintos de seguridad, cintas u otros mecanismos de seguridad empleados en las inspecciones, inmovilizaciones o en la ejecución de sanciones.	Numeral 12	0.3% de los IN (11)
-No efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.	Numeral 13	50% del tributo no retenido o no percibido
-Autorizar los libros de actas, así como los registros y libros contables u otros registros vinculados a asuntos tributarios sin seguir el procedimiento establecido por la SUNAT.	Numeral 14	15% de la UIT

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>–No proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria, en las condiciones que esta establezca, la información relativa a hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o aquella necesaria para el cumplimiento de la normativa sobre asistencia administrativa mutua en materia tributaria, de las que tenga conocimiento en el ejercicio de la función notarial o pública.</p> <p><i>(Décimo quinto ítem del rubro 5 de la Tabla II, modificado por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 1315, publicado el 31.12.2016 y vigente desde el 1.1.2017 de acuerdo con su Única Disposición Complementaria Final).</i></p> <p>TEXTO ANTERIOR</p> <p>– No proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria, en las condiciones que ésta establezca, las informaciones relativas a hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias que tenga en conocimiento en el ejercicio de la función notarial o pública.</p>	<p>Numeral 15</p>	<p>25% de la UIT</p>
<p>–Impedir que funcionarios de la Administración Tributaria efectúen inspecciones, tomas de inventario de bienes, o controlen su ejecución, la comprobación física y valuación; y/o no permitir que se practiquen arqueos de caja, valores, documentos y control de ingresos, así como no permitir y/o no facilitar la inspección o el control de los medios de transporte.</p>	<p>Numeral 16</p>	<p>0.6% de los IN (10)</p>
<p>–Impedir u obstaculizar la inmovilización o incautación no permitiendo el ingreso de los funcionarios de la Administración Tributaria al local o al establecimiento o a la oficina de profesionales independientes.</p>	<p>Numeral 17</p>	<p>0.6% de los IN (10)</p>
<p>–No facilitar el acceso a los contadores manuales, electrónicos y/o mecánicos de las máquinas tragamonedas, no permitir la instalación de soportes informáticos que faciliten el control de ingresos de máquinas tragamonedas; o no proporcionar la información necesaria para verificar el funcionamiento de los mismos.</p>	<p>Numeral 18</p>	<p>Cierre (17)</p>
<p>–No permitir la instalación de sistemas informáticos, equipos u otros medios proporcionados por la SUNAT para el control tributario.</p>	<p>Numeral 19</p>	<p>0.3% de los IN (11)</p>

Infracciones	Referencia	Sanción
-No facilitar el acceso a los sistemas informáticos, equipos u otros medios proporcionados por la SUNAT para el control tributario.	Numeral 20	0.3% de los IN (11)
-No implementar, las empresas que explotan juegos de casino y/o máquinas tragamonedas, el Sistema Unificado en Tiempo Real o implementar un sistema que no reúne las características técnicas establecidas por SUNAT.	Numeral 21	Cierre o comiso (18)
-No cumplir con las disposiciones sobre actividades artísticas o vinculadas a espectáculos públicos.	Numeral 22	0.2% de los IN (13) o cierre (19)
-No proporcionar la información solicitada con ocasión de la ejecución del embargo en forma de retención a que se refiere el numeral 4 del Artículo 118° del presente Código Tributario.	Numeral 23	25% de la UIT
-No exhibir en un lugar visible de la unidad de explotación donde los sujetos acogidos al Nuevo Régimen Único Simplificado desarrollen sus actividades, los emblemas y/o signos distintivos proporcionados por la SUNAT así como el comprobante de información registrada y las constancias de pago.	Numeral 24	
<i>-Item derogado por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30.12.2016 y vigente desde el 31.12.2016.</i>		
TEXTO ANTERIOR <i>-No exhibir o no presentar el Estudio Técnico que respalde el cálculo de precios de transferencia conforme a ley.</i>	Numeral 25	0.6% de los IN (10) (20)
-No entregar los Certificados o Constancias de retención o percepción de tributos así como el certificado de rentas y retenciones, según corresponda, de acuerdo a lo dispuesto en las normas tributarias.	Numeral 26	15% de la UIT

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>- No exhibir o no presentar la documentación e información a que hace referencia el inciso g) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta o, de ser el caso, su traducción al castellano; que, entre otros, respalde las declaraciones juradas informativas Reporte Local, Reporte Maestro y/o Reporte País por País.</p> <p><i>(Vigésimo séptimo ítem del rubro 5 de la Tabla II, modificado por el artículo 4° del Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30.12.2016 y vigente desde el 31.12.2016).</i></p>	<p>Numeral 27</p>	<p>0.6% de los IN</p> <p>(10) (20)</p>
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p><i>-No exhibir o no presentar la documentación e información a que hace referencia la primera parte del segundo párrafo del inciso g) del artículo 32°A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, que entre otros respalde el cálculo de precios de transferencia, conforme a ley.</i></p>		
<p>6. CONSTITUYEN INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS</p>	<p>Artículo 178°</p>	

Infracciones	Referencia	Sanción
<p>- No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o, rentas y/o, patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.</p> <p><i>(Primer ítem del rubro 6 de la Tabla II, modificado por el artículo 4° del Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30.12.2016 y vigente desde el 31.12.2016).</i></p> <p><i>Ver la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1311, publicado el 30.12.2016 y vigente desde el 31.12.2016, sobre la extinción de multas por comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178° de Código Tributario.</i></p>	<p>Numeral 1</p>	<p>50% del tributo por pagar omitido; o, 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares (21)</p> <p><i>(Primer ítem del rubro 6 de la Tabla II, modificado por el artículo 4° del Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30.12.2016 y vigente desde el 31.12.2016).</i></p>
<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p><i>-No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.</i></p>		<p>TEXTO ANTERIOR</p> <p><i>50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución (21)</i></p>

Infracciones	Referencia	Sanción						
-Emplear bienes o productos que gocen de exoneraciones o beneficios en actividades distintas de las que corresponden.	Numeral 2	Comiso (7)						
-Elaborar o comercializar clandestinamente bienes gravados mediante la sustracción a los controles fiscales; la utilización indebida de sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la destrucción o adulteración de los mismos; la alteración de las características de los bienes; la ocultación, cambio de destino o falsa indicación de la procedencia de los mismos.	Numeral 3	Comiso (7)						
-No pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos.	Numeral 4	50% del tributo no pagado.						
<p><i>-Item derogado por la Segunda Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.</i></p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th>TEXTO ANTERIOR</th> <th></th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td><i>-No pagar en la forma o condiciones establecidas por la Administración Tributaria o utilizar un medio de pago distinto de los señalados en las normas tributarias, cuando se hubiera eximido de la obligación de presentar declaración jurada.</i></td> <td><i>Numeral 5</i></td> <td><i>15% de la UIT</i></td> </tr> </tbody> </table>			TEXTO ANTERIOR			<i>-No pagar en la forma o condiciones establecidas por la Administración Tributaria o utilizar un medio de pago distinto de los señalados en las normas tributarias, cuando se hubiera eximido de la obligación de presentar declaración jurada.</i>	<i>Numeral 5</i>	<i>15% de la UIT</i>
TEXTO ANTERIOR								
<i>-No pagar en la forma o condiciones establecidas por la Administración Tributaria o utilizar un medio de pago distinto de los señalados en las normas tributarias, cuando se hubiera eximido de la obligación de presentar declaración jurada.</i>	<i>Numeral 5</i>	<i>15% de la UIT</i>						
-No entregar a la Administración Tributaria el monto retenido por embargo en forma de retención.	Numeral 6	50% del monto no entregado.						
-Permitir que un tercero goce de las exoneraciones contenidas en el Apéndice de la Ley N° 28194, sin dar cumplimiento a lo señalado en el Artículo 11° de la citada ley.	Numeral 7	50% del tributo no pagado (22)						
-Presentar la declaración jurada a que hace referencia el artículo 11° de la Ley N° 28194 con información no conforme con la realidad.	Numeral 8	0.3% de los IN (11)						

(284) Ítem modificado por el Artículo 5° del Decreto Legislativo N° 1113, publicado el 5 de julio de 2012.

Fuente: Elaboración propia

Fecha: Enero 2017

Notas:

- La sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes se aplicará con un máximo de diez (10) días calendario, salvo para aquellas infracciones vinculadas al Impuesto a los Juegos de Casino y Máquinas Tragamonedas en que se aplicará el máximo de noventa (90) días calendario; conforme a la Tabla aprobada por la SUNAT, en función de la infracción y respecto a la situación del deudor.
- La sanción de internamiento temporal de vehículo se aplicará con un máximo de treinta (30) días calendario, conforme a la Tabla aprobada por la SUNAT, mediante Resolución de Superintendencia.
- La Administración Tributaria podrá colocar en lugares visibles sellos, letreros y carteles, adicionalmente a la aplicación de las sanciones, de acuerdo a lo que se establezca en la Resolución de Superintendencia que para tal efecto se emita.
- Las multas no podrán ser en ningún caso menores al 5% de la UIT cuando se determinen en función al tributo por pagar omitido, tributo no retenido o no percibido, no pagado, no entregado, el monto aumentado indebidamente y otros conceptos que se tomen como referencia con excepción de los ingresos netos.

(Cuarto Guión del rubro Notas de la Tabla II, modificado por el artículo 4° del Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30.12.2016 y vigente desde el 31.12.2016).

TEXTO ANTERIOR

- Las multas no podrán ser en ningún caso menores al 5% de la UIT cuando se determinen en función al tributo omitido, no retenido o no percibido, no pagado, no entregado, el monto aumentado indebidamente y otros conceptos que se tomen como referencia con excepción de los ingresos netos.

(1) Se aplicará la sanción de internamiento temporal de vehículo o de comiso según corresponda cuando se encuentre al contribuyente realizando actividades, por los cuales está obligado a inscribirse. La sanción de internamiento temporal de vehículo se aplicará cuando la actividad económica del contribuyente se realice con vehículos como unidades de explotación. La sanción de comiso se aplicará sobre los bienes.

(2) Se aplicará la sanción de multa en todos los casos excepto cuando se encuentren bienes en locales no declarados. En este caso se aplicará la sanción de comiso.

(3) La multa que sustituye al cierre señalada en el inciso a) del cuarto párrafo del artículo 183 no podrá ser menor a 1 UIT.

(285) (3-A) En aquellos casos en que la no emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, no se haya cometido o detectado en un establecimiento comercial u oficina de profesionales independientes se aplicará una multa de 50% de la UIT.

(285) Nota incorporada por el artículo 6° del Decreto Legislativo N° 1113, publicado el 5 de julio de 2012.

(4) La multa se aplicará en la primera oportunidad que el infractor incurra en la infracción salvo que éste la reconozca mediante Acta de Reconocimiento. Para este efecto, la referida acta deberá presentarse dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al de la comisión de la infracción. La sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá que ha incurrido en una anterior oportunidad cuando la sanción de multa respectiva hubiera quedado firme y consentida en la vía administrativa o se hubiera reconocido la primera infracción mediante Acta de Reconocimiento.

(286) En aquellos casos en que la emisión y/u otorgamiento de documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o como documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión o que la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión,

no correspondan al régimen del deudor tributario o al tipo de operación realizada de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT, no se haya cometido o detectado en un establecimiento comercial u oficina de profesionales independientes, sólo se aplicará la multa.

(286) Párrafo modificado por el artículo 5 del Decreto Legislativo N° 1113, publicado el 5 de julio de 2012.

(5) La sanción de internamiento temporal de vehículo se aplicará a partir de la primera oportunidad en que el infractor incurra en alguna de estas infracciones. La multa a que hace referencia el inciso b) del octavo párrafo del artículo 182°, será de 2 UIT.

(Nota (5) modificada por el artículo 5° de la Ley N° 30296, publicada el 31 de diciembre de 2014, que entró en vigencia el día siguiente de su publicación conforme al numeral 3 de la Quinta Disposición Complementaria Final de dicha Ley).

TEXTO ANTERIOR

(5) La sanción de internamiento temporal de vehículo se aplicará a partir de la primera oportunidad en que el infractor incurra en esta infracción. La multa a que hace referencia el inciso b) del octavo párrafo del artículo 182, será de 2 UIT.

(Nota (5) modificada por el artículo 15° de la Ley N° 30264, publicada el 16 de noviembre de 2014, que entró en vigencia al día siguiente de su publicación conforme a la Tercera Disposición Complementaria Final de dicha Ley).

(6) La Administración Tributaria podrá aplicar la sanción de internamiento temporal de vehículo a partir de la tercera oportunidad en que el infractor incurra en alguna de estas infracciones. A tal efecto, se entenderá que ha incurrido en las dos anteriores oportunidades cuando las sanciones de multa respectivas hubieran quedado firmes y consentidas.

(Nota (6) modificada por el artículo 5° de la Ley N° 30296, publicada el 31 de diciembre de 2014, que entró en vigencia el día siguiente de su publicación conforme al numeral 3 de la Quinta Disposición Complementaria Final de dicha Ley).

TEXTO ANTERIOR

(6) La Administración Tributaria podrá aplicar la sanción de internamiento temporal de vehículo a partir de la tercera oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto se entenderá que ha incurrido en las dos anteriores oportunidades cuando las sanciones de multa respectiva hubieran quedado firmes y consentidas.

(7) La sanción de comiso se aplicará de acuerdo a lo establecido en el artículo 184 del Código Tributario. La multa que sustituye al comiso señalada en el octavo párrafo del artículo 184 del Código Tributario, será equivalente al 15% del valor de los bienes. Dicho valor será determinado por la SUNAT en virtud de los documentos obtenidos en la intervención o en su defecto, proporcionados por el infractor el día de la intervención o dentro del plazo de diez (10) días hábiles de levantada el Acta Probatoria. La multa no podrá exceder de 6 UIT. En aquellos casos que no se determine el valor del bien se aplicará una multa equivalente a 2 UIT.

(8) La Administración Tributaria podrá aplicar la sanción de comiso o multa. La sanción de multa será de 15% de la UIT, pudiendo ser rebajada por la Administración Tributaria, en virtud a la facultad que se le concede en el artículo 166.

(9) La sanción es aplicable por cada máquina registradora o mecanismo de emisión.

(10) Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 25 UIT.

(11) Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

(12) La multa será del 0.6% de los IN cuando la infracción corresponda a no legalizar el Registro de Compras con los topes señalados en la nota (10).

(13) Cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 8 UIT.

(14) Se aplicará el 0.6% de los IN con los topes señalados en la nota (10) únicamente en las infracciones vinculadas a no presentar las declaraciones juradas informativas Reporte Local, Reporte Maestro y/o Reporte País por País.

(Nota 14 de la Tabla II, modificada por el artículo 4° del Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30.12.2016 y vigente desde el 31.12.2016).

TEXTO ANTERIOR

(14) Se aplicará el 0.6% de los IN, con los topes señalados en la nota (10), únicamente en las infracciones vinculadas a no presentar la declaración jurada informativa de las transacciones que realicen con partes vinculadas y/ o desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.

(15) Nota 15 derogada por la Primera Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1263, publicado el 10.12.2016 y vigente desde el 11.12.2016.

TEXTO ANTERIOR

(15) La sanción se aplicará a partir de la presentación de la segunda rectificatoria. La sanción se incrementará en 7% de la UIT cada vez que se presente una nueva rectificatoria.

Las declaraciones rectificatorias que se presenten como resultado de una fiscalización o verificación correspondiente al período verificado no les será aplicable el incremento mencionado siempre y cuando se realicen dentro del plazo establecido por la Administración Tributaria.

(16) No se eximirá al infractor de la aplicación del cierre.

(17) Cierre de establecimiento por un plazo de treinta (30) días calendario la primera vez, sesenta (60) días calendario la segunda vez y noventa (90) días calendario a partir de la tercera vez.

(18) La sanción de cierre se aplicará para la primera y segunda oportunidad en que se incurra en la infracción indicada. La sanción de comiso se aplicará a partir de la tercera oportunidad de incurrir en la misma infracción. Para tal efecto, se entenderá que ha incurrido en una oportunidad anterior cuando la resolución de la sanción hubiera quedado firme y consentida en la vía administrativa.

(19) La Administración Tributaria podrá aplicar la sanción de multa o cierre. La sanción de multa podrá ser rebajada por la Administración Tributaria, en virtud de la facultad que le concede el artículo 166.

(20) Para los supuestos del antepenúltimo y último párrafos del inciso b) del artículo 180 la multa será equivalente a 3.5 y 6.5 UIT respectivamente.

(21) El tributo por pagar omitido será la diferencia entre el tributo por pagar declarado y el que debió declararse. En el caso de los tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, se tomará en cuenta para estos efectos los saldos a favor de los períodos anteriores, las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, los pagos anticipados, otros créditos y las compensaciones efectuadas.

Adicionalmente en el caso de omisión de la base imponible de aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud, al Sistema Nacional de Pensiones, o tratándose del Impuesto Extraordinario de Solidaridad e Impuesto a la Renta de quinta categoría por trabajadores no declarados, la multa será el 100% del tributo por pagar omitido.

(Nota (21) de la Tabla II, modificada por el artículo 4° del Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30.12.2016 y vigente desde el 31.12.2016).

TEXTO ANTERIOR

(21) El tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo o saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida declarada y el que se debió declarar.

Tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, se tendrá en cuenta lo siguiente:

a) El tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio. Para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Para tal efecto, se entiende por tributo resultante:

- En el caso del Impuesto a la Renta, al impuesto calculado considerando

los créditos con y sin derecho a devolución con excepción del saldo a favor del periodo anterior. En caso, los referidos créditos excedan el impuesto calculado, el resultado será considerado saldo a favor.

Tratándose de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, al resultado de aplicar el coeficiente o porcentaje según corresponda a la base imponible.

- En el caso del Impuesto General a las Ventas, al resultado de la diferencia entre el Impuesto Bruto y del Crédito Fiscal del período. En caso, el referido crédito excedan el impuesto bruto, el resultado será considerado saldo a favor.

- En el caso del Nuevo Régimen Único Simplificado, a la cuota mensual.

- En el caso de los demás tributos, el resultado de aplicar la alícuota respectiva a la base imponible establecida en las leyes correspondientes.

b) En el Impuesto General a las Ventas, en caso se declare un saldo a favor correspondiendo declarar un tributo resultante, el monto de la multa será la suma del 50% del tributo omitido y el 50% del monto declarado indebidamente como saldo a favor.

c) En el caso del Impuesto a la Renta Anual:

- En caso se declare un saldo a favor correspondiendo declarar un tributo resultante, el monto de la multa será la suma del 50% del saldo a favor declarado indebidamente y el 50% del tributo omitido.

- En caso se declare una pérdida correspondiendo declarar un tributo resultante, el monto de la multa será la suma del 15% de la pérdida declarada indebidamente y el 50% del tributo omitido.

- En caso se declare un saldo a favor indebido y una pérdida indebida, el monto de la multa será la suma del 50% del saldo a favor declarado indebidamente y el 15% de la pérdida declarada indebidamente.

- En caso se declare un saldo a favor indebido y una pérdida indebida, correspondiendo declarar un tributo resultante, el monto de la multa será la suma del 50% del saldo a favor declarado indebidamente, 15% de la pérdida declarada indebidamente y el 50% del tributo omitido.

d) En el caso de que se hubiera obtenido la devolución y ésta se originara

en el goce indebido del Régimen de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, el 100% del impuesto cuya devolución se hubiera obtenido indebidamente.

e) En el caso de omisión de la base imponible de aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud, al Sistema Nacional de Pensiones, o tratándose del Impuesto Extraordinario de Solidaridad e Impuesto a la renta de quinta categoría por trabajadores no declarados, el 100% del tributo omitido.

Para la aplicación de lo dispuesto en la presente nota, tratándose de los deudores tributarios que tienen una tasa distinta a la establecida en el Régimen General del Impuesto a la Renta, y que hubieran declarado una pérdida indebida, la multa se calculará considerando, para el procedimiento de su determinación, en lugar del 15%, el 50% de la tasa del Impuesto a la Renta que le corresponda.

(22) La multa no podrá ser menor al 10% de la UIT cuando la infracción corresponda a la exoneración establecida en el literal c) del Apéndice de la Ley N° 28194, en los demás casos no podrá ser menor a 1 UIT.

INFORMES SUNAT

(ANEXO 6)

INFORME N° 88-2005-SUNAT/2B0000

SUMILLA:

Si el pago del Impuesto Predial es asumido por el arrendatario de los predios alquilados, el monto del referido tributo constituirá parte de las Rentas de Primera Categoría generadas por el arrendamiento de tales predios; en tanto que tratándose de los arbitrios cuyo contribuyente sea el arrendador de los predios alquilados, si el pago de los mismos es asumido por el arrendatario, el monto de tales arbitrios también constituirá parte de las rentas de primera categoría generadas por el arrendamiento de los referidos predios.

Los sujetos que subarriendan inmuebles y que obtienen una renta por ello deben estar inscritos en el RUC; en tanto que los empleadores de trabajadores del hogar, por esa condición, están exceptuados de dicha inscripción.

Las acreditaciones y débitos realizados en las cuentas de ahorro de los trabajadores del hogar, abiertas exclusivamente para el abono y cobro de sus remuneraciones, se encontrarán exoneradas del ITF siempre que se cumplan con los requisitos establecidos para tal efecto.

Tratándose de empleadores de trabajadores del hogar exceptuados de inscribirse en el RUC, dicho registro no será necesario cuando el aludido empleador solicite a la Empresa del Sistema Financiero abrir las mencionadas cuentas de ahorro.

INFORME N° 110-2009-SUNAT/2B0000

SUMILLA:

Los ingresos que una persona natural que no realiza actividad empresarial obtiene por la cesión temporal de una concesión minera constituyen rentas

renta primera categoría.

INFORME N° 251-2009-SUNAT/2B0000

SUMILLA:

1. En la medida que respondan al criterio de renta producto las mejoras efectuadas por el poseedor inmediato de un inmueble que no ostenta el título de arrendatario constituyen Rentas de Primera Categoría para la persona natural propietaria del bien.
2. En caso que las mejoras efectuadas por el poseedor no arrendatario no puedan considerarse una renta producto en los términos señalados, su valor no se encontrará gravado con el Impuesto a la Renta para el propietario persona natural.
3. El numeral 3 del inciso a) del artículo 13° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no resulta aplicable para las mejoras cuyo encuentre gravado con el impuesto a la Renta que se realicen en un propiedad de una persona jurídica.
4. La renta por una mejora obtenida por el propietario persona jurídica se imputará en el ejercicio comercial en que se devengue y el ingreso devengado por dicho concepto deberá estimarse en función al valor de mercado.
5. Para fines del numeral 3 del inciso a) del artículo 13° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en caso que el propietario enajene un inmueble entregado en arrendamiento sin consolidar previamente la posesión sobre el bien, la renta deberá imputarse en el momento en que se produzca la enajenación.
6. El arrendatario que haya efectuado una mejora sobre bien ajeno deberá

Continuar depreciando el valor de dicha mejora mientras la utilice en la generación de rentas gravadas, aun cuando se modifique el título legal bajo el cual ejerce la posesión sobre el bien.

INFORME N° 046-2008-SUNAT/2B0000

SUMILLA:

1. En caso los trabajadores empleen sus propias unidades de transporte para realizar las funciones y labores asignadas por su empleador, ello no constituye una cesión de bienes a este último, por lo que no se configuraría el supuesto para aplicar la renta presunta contenida en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 23° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

INFORME N° 293-2005-SUNAT/2B0000

SUMILLA:

Tratándose de la Renta Ficta imputada a una persona natural no domiciliada en el Perú, por la cesión gratuita o a precio no determinado de la ocupación de sus predios ubicados en el país, el nacimiento de la obligación tributaria de dicha Renta Ficta se produce el 31 de diciembre del ejercicio gravable en que se haya efectuado dicha cesión.

INFORME N° 270-2004-SUNAT/2B0000

SUMILLA:

La declaración y pago a cuenta por concepto de Rentas de Primera Categoría debe realizarse en forma independiente por cada arrendamiento de predios que se devengue en un período determinado. En tal sentido, la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del TUO del Código Tributario se configurará por cada declaración que se presente extemporáneamente, correspondiendo que por cada una de ellas se aplique la sanción prevista en las Tablas de Infracciones y Sanciones.

OFICIO N° 085-2000-K00000

SUMILLA:

Los Perceptores de Rentas de Primera Categoría por concepto de arrendamiento de predios, así como los Perceptores de Rentas de Cuarta Categoría obtenidas en el desempeño de funciones de Director de Empresas, al estar gravados con el Impuesto a la Renta y no encontrarse estos casos incluidos dentro de los supuestos en los cuales no corresponde inscribirse en el mencionado Registro, se encuentran obligados a inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes, constituyendo la no inscripción, la infracción contenida en el numeral 1 del artículo 173° del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Cabe añadir que, el hecho que el Reglamento de Comprobantes de Pago exceptúe a los directores de empresas de la obligación de otorgar comprobante de pago por los ingresos que perciban por el ejercicio de sus funciones, no origina que se encuentren eximidos de inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes; por ser esta inscripción y el otorgamiento de comprobantes de Pago obligaciones independientes.

OFICIO N° 232-2003-2B0000

Sumilla:

De acuerdo con lo dispuesto en el Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, los contribuyentes que obtengan Rentas de Primera Categoría por concepto de arrendamiento de inmuebles, realizarán los pagos a cuenta mediante los recibos por arrendamiento que apruebe la SUNAT.

Por su parte, el Reglamento de Comprobantes de Pago dispone que los recibos por arrendamiento o subarrendamiento son entre otros, documentos autorizados como comprobantes de pago, los mismos que son proporcionados por la SUNAT y permiten sustentar gasto, costo o crédito deducible para efecto tributario, según sea el caso, siempre que se identifique al adquirente o usuario.

INFORME N° 106-2010-SUNAT/2B0000**SUMILLA:**

Tratándose de Rentas de Primera Categoría por concepto del arrendamiento de un bien por los años 2009, 2010 y 2011, respecto de las cuales el contribuyente abonó, en el mes que las percibió del año 2008, el pago a cuenta del Impuesto a la Renta correspondiente a los períodos de Enero de 2009 a Diciembre de 2011; habiendo solicitado, en el año 2009, la devolución del monto correspondiente a la diferencia que resulta de calcular dichos pagos a cuenta aplicando la tasa vigente en el 2008 y la tasa vigente a partir del 1.1.2009 por cada uno de los períodos antes mencionados:

1. Procederá la devolución del exceso que resulta de aplicar la norma vigente a la fecha del devengo de dichos pagos a cuenta, sin que sea necesaria la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio respectivo.

2. De igual forma, procederá la devolución del exceso en el cálculo de los pagos a cuenta por Rentas de Primera Categoría correspondientes a aquellos períodos que aún no se han devengado.

INFORME N° 157-2002-SUNAT/K00000**SUMILLA**

Las personas naturales que arriendan o subarriendan bienes muebles e inmuebles otorgarán recibos por arrendamiento o subarrendamiento, siempre y cuando los ingresos generados por dicha actividad sean considerados Rentas de Primera Categoría para efecto del Impuesto a la Renta.

En caso que los ingresos por la citada actividad genere Rentas de Tercera Categoría, las personas naturales que arrienden bienes muebles o inmuebles deberán otorgar facturas o boletas de venta, dependiendo de la situación del arrendatario. Así por ejemplo si el arrendatario fuera una Entidad del Sector

Público a que se refiere el Decreto Supremo N° 053-97-PCM, corresponderá que la persona natural emita una factura.

Se considera como Rentas de Tercera Categoría, las derivadas de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, incluyendo los servicios inmobiliarios.

JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL

(ANEXO 7)

RTF: N° 03441-4-2010 (24/05/2010)

Cuándo una Sociedad Conyugal ejerce su derecho a tributar como tal.

Mediante acuerdo de Sala Plena contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-4 del 29 de marzo de 2010 (Jurisprudencia de observancia obligatoria) se acordó lo siguiente: “Con la presentación del formulario utilizado para la declaración y pago a cuenta del Impuesto a la Renta de Primera Categoría se ejerce la opción de declarar y pagar el Impuesto como sociedad conyugal por las rentas comunes, prevista en el artículo 16° de la Ley del Impuesto a la Renta”.

RTF N° 05240-2-2005 (22/08/2005)

Reparo por predios ocupados por terceros.

En cuanto a las Rentas de Primera Categoría se indica que en tanto la recurrente arrendó los predios señalados por la Administración, el reparo está conforme a ley, asimismo, al haber admitido la recurrente que los inmuebles referidos por la Administración estuvieron ocupados por terceros bajo un título distinto al de arrendamiento o subarrendamiento, la atribución de Renta Ficta efectuada por la Administración, debe mantenerse.

RTF N° 02435-2-2004 (22/04/2004)

La Administración Tributaria se encuentra en la obligación de probar que el predio se encontraba ocupado para efectos de aplicación de la Renta Ficta.

Se revoca la resolución apelada en el extremo referido a Rentas de Primera Categoría por predios cedidos a terceros gratuitamente o a precio no determinado debido a que la Ley del Impuesto a la Renta prevé una presunción en la que la Administración debe acreditar el hecho base, sobre el cual luego se aplicará la mencionada presunción, no estando el contribuyente obligado a probar que el predio está desocupado, sino la Administración.

RTF 4062-1-03 (14/07/03)

Rentas de Primera Categoría e Incremento Patrimonial.

La Renta Ficta de Primera Categoría debe ser tomada en cuenta para justificar el monto del incremento patrimonial, y no ser sumado a las rentas contenidas en la declaración anual del contribuyente.

RTF N° 3852 (02/09/68)

Predio ocupado por institución de bien social

No existe renta cuando el inmueble está ocupado por institución de bien social.

RTF N° 05229-4-2003 (12/09/03)

SUNAT debe comprobar el arrendamiento de predios

Se declara infundados en cuanto a los reparos por Rentas de Primera Categoría derivadas del arrendamiento de un predio de propiedad de la sociedad conyugal al no haber comprobado el referido arrendamiento.

RTF N° 05271-2-04 (23/07/04)

Determinación de Rentas de Primera Categoría

Se confirma la resolución apelada. El recurrente aduce que la Administración incurrió en error al liquidar el Impuesto a la Renta de los Ejercicios 1997, 1998 y 2000 al no deducir los pagos a cuenta por Rentas de Primera

Categoría efectuados por él y su cónyuge, sin embargo según se aprecia de los cuadros que sustentan la apelada, la Administración consideró como Renta de Primera Categoría de dichos años, a las generadas por predios arrendados de acuerdo con lo indicado por la RTF N° 00175-2-2004, asimismo, consignó como impuesto pagado por dicho concepto (Ejercicios 1997 y 1998) y como merced conductiva, a las sumas indicadas por el recurrente. No obstante que en la apelada se reconocen los pagos a cuenta por Renta de Primera Categoría, en los cuadros sobre determinación del Impuesto a la Renta Persona Natural, no se ha considerado monto alguno como pago directo del Impuesto a la Renta, siendo preciso indicar que en la RTF N° 00175-2-2004, se señaló que el monto pagado por concepto de Impuesto a la Renta por Rentas de Primera Categoría no ha sido desconocido por la Administración, pues ha sido considerado como crédito con derecho a devolución para la cónyuge del recurrente. En tal sentido, al haber la Administración deducido del impuesto a cargo de la cónyuge del recurrente, los pagos a cuenta aludidos, no procedía la deducción por parte del recurrente.



CARTILLA DE INSTRUCCIONES RENTA DE PERSONAS NATURALES

EJERCICIO GRAVABLE 2015

(ANEXO 8)

2. RENTAS DE PERSONAS NATURALES

2.1 ESQUEMA GENERAL DE DETERMINACIÓN

El impuesto a la renta anual de las personas naturales se encuentra agrupado en: rentas de capital y rentas del trabajo.

Las rentas de capital abarcan a las rentas netas de primera categoría provenientes del alquiler de bienes y las rentas netas de segunda categoría originadas sólo por la transferencia de acciones, participaciones, bonos, títulos y otros valores mobiliarios.

Las rentas del trabajo comprenden a las rentas netas de cuarta categoría derivadas del trabajo independiente y de la quinta categoría proveniente del trabajo en relación de dependencia.

El impuesto a la renta anual se determina por separado como sigue:

- las rentas netas de primera categoría con un impuesto anual de 6.25 %; sin compensación de pérdidas.
- las rentas netas de segunda categoría que se han mencionado con un impuesto anual de 6.25% De haber obtenido pérdidas en el ejercicio gravable, estas sólo se pueden compensar en el ejercicio y no podrán utilizarse en los ejercicios siguientes.
- las rentas netas de cuarta y/o quinta categoría, están afectos a una escala progresiva acumulada del impuesto con tasas del 8%, 14%, 17%, 20% y 30% respectivamente.

Desde el ejercicio 2011⁷ debe sumarse la renta neta de fuente extranjera por enajenación de valores mobiliarios, conforme a los supuestos recogidos en el segundo párrafo del artículo 51* de la Ley.

En consecuencia, la estructura general del IR para las personas naturales domiciliadas que no realizan actividad empresarial, vigente para el ejercicio 2015, para efectos de la declaración anual, es como sigue:

TIPO DE RENTA	CATEGORÍA	DEDUCCIONES	TASAS
RENTAS DEL CAPITAL	1ra. Categoría Por alquiler de bienes	- 20% de la renta bruta	6.25% de la renta neta
	2da. Categoría (*) (Sólo ganancia de capital originada por la venta de acciones y otros valores mobiliarios)	-20% sobre la renta bruta. -Pérdida de capital originadas por la transferencia de valores mobiliarios	6.25% de la renta neta
RENTAS DEL TRABAJO	4ta y 4* * 5ta Categoría (por rentas de trabajo independiente o cuando se combinan con el trabajo dependiente)	- 20% de la renta bruta de cuarta categoría. - (7 UIT) sobre la suma de la renta neta de cuarta y la renta bruta de quinta categoría.	8%, 14%, 17%, 20% y 30%.de la renta neta de cuarta y/o quinta
RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA	Rentas no empresariales obtenidas en el extranjero Se suman a las rentas netas del trabajo <u>sólo si</u> el resultado neto es positivo. (Determinación Anual)	- Deducción de gastos sobre base real (efectivamente realizados)	8%, 14%, 17%, 20% y 30%.
	Renta proveniente de transferencia de valores mobiliarios⁸ Se suman a la renta neta de segunda categoría (Determinación Anual)	- Deducción de gastos sobre base real (efectivamente realizados).	6.25%

Nota. En las rentas de segunda categoría se pueden compensar pérdidas originadas por este tipo de operaciones computables en la determinación anual, las otras rentas no permiten compensar las pérdidas.

Criterios de imputación de rentas
(Artículo 57° de la Ley)

Las rentas de las personas naturales que tienen rentas computables para su declaración anual, se imputan de acuerdo a los siguientes criterios:

- a. **Por lo percibido:** Comprende las rentas de segunda, cuarta y quinta categoría, así como las rentas de fuente extranjera que no provengan de la explotación de un negocio o empresa en el exterior. Bajo este criterio existe la obligación de pagar el IR cuando se perciba la renta, es decir, cuando se haya recibido el pago.
- b. **Por lo devengado:** Comprende las rentas de primera categoría. Bajo este criterio existe la obligación de pagar el IR mes a mes hasta la fecha de vencimiento de acuerdo al cronograma de declaración y pago mensuales, así el inquilino no haya cumplido con el pago del alquiler.

2.2. RENTAS DE CAPITAL

El impuesto sobre las rentas de capital grava los ingresos que se obtienen por el alquiler o la transferencia de bienes muebles o inmuebles a lo largo de un ejercicio gravable, ingresos que la Ley categoriza como rentas de primera o segunda categoría.

2.2.1 PRIMERA CATEGORÍA

Las rentas de primera categoría tributan de manera independiente con una tasa de 6.25% sobre la renta neta imponible de primera categoría.

a. Renta bruta (Artículo 20° y 23° de la Ley y artículo 13° del Reglamento)

La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al Impuesto que se obtenga en el Ejercicio Gravable. Tratándose de la renta de primera categoría estos ingresos son los provenientes de:

a.1. El alquiler en efectivo o en especie por el arrendamiento de predios (terrenos o edificaciones), incluidos sus accesorios, así como el importe pactado por los servicios suministrados por el arrendador (persona que da en alquiler) y el monto de los tributos que tome a su cargo el arrendatario (inquilino) y que legalmente corresponda al arrendador. Asimismo, en el caso de predios amoblados, se considera como renta de esta categoría el íntegro de lo abonado por alquiler.

En el caso del arrendamiento de predios, para determinar la renta bruta, el monto del alquiler no deberá ser inferior al seis por ciento (6%) del valor de autoavalúo del año 2015, declarado de acuerdo a las normas que regulan el Impuesto Predial, salvo que ello no sea posible, por aplicación de leyes específicas sobre arrendamiento, o que se trate de predios arrendados al Sector Público Nacional, museos, bibliotecas o zoológicos.

Tratándose de subarrendamiento, la renta bruta está constituida por la diferencia entre el alquiler que se le abona al inquilino y el que éste deba abonar al propietario.

El contribuyente puede ceder su predio gratuitamente o a precio no determinado, pero para efectos tributarios, deberá declarar como Renta Ficta el seis por ciento (6%) del valor de autoavalúo del año 2015, importe que debe considerar como su ingreso bruto.

Si existiera copropiedad de un predio, no será de aplicación la renta presunta cuando uno de los copropietarios ocupe, tenga la posesión o ejerza alguno de los atributos que confiere la titularidad del bien.

Una aproximación a la definición de predio ha sido incluido en el [Informe N° 042-2003-SUNAT](#).

IMPORTANTE

Para efectos tributarios se presume que:

— **La cesión se realiza por la totalidad del bien.**

Salvo que se pruebe que la cesión se ha realizado de manera parcial, en cuyo caso la renta ficta se determinará de manera proporcional a la parte cedida, la que será expresada con cuatro (4) decimales (*segundo párrafo del numeral 5 del inciso a) del artículo 13° del Reglamento*).

— **Los predios han estado ocupados durante todo el ejercicio gravable.**

En el caso de predios arrendados o subarrendados se pueden acreditar plazos menores mediante la presentación de los contratos respectivos, con firma legalizada ante notario público o con cualquier otro medio que la SUNAT estime conveniente.

En ningún caso se aceptará como prueba, contratos celebrados o legalizados en fecha simultánea o posterior a cualquier notificación o requerimiento de la SUNAT (*segundo párrafo del numeral 7) del inciso a) del artículo 13° del Reglamento*).

Para el caso de predios cedidos gratuitamente o a precio no determinado se deberán acreditar los períodos de desocupación con la disminución en el consumo de servicios de energía eléctrica y agua o Resolución Municipal que declare ruinoso el predio o cualquier otro medio probatorio que se estime suficiente a criterio de la SUNAT (*numeral 4 del inciso a) del artículo 13° del Reglamento*).

La renta ficta o presunta, se calculará en forma proporcional al número de meses del ejercicio por los cuales se hubiera arrendado o cedido el predio.

a.2 Las producidas por la locación o cesión temporal de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, así como los derechos sobre estos, incluso sobre los bienes comprendidos en el literal anterior.

Cuando se efectúe una cesión gratuita, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza, de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la Ley, a contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría o a sociedades irregulares, comunidad de bienes, joint ventures, consorcios y demás contratos de colaboración empresarial que no llevan contabilidad independiente, se presume, que existe 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.

Para determinar la renta bruta que se genera en este supuesto, debemos de considerar el costo de adquisición, producción, construcción o valor de ingreso al patrimonio del bien, actualizados de acuerdo a la variación del Índice de Precios al por Mayor (IPM), según el esquema que se presenta a continuación:

Valor de adquisición*		Procedimiento de actualización		
A título oneroso	⇒	Costo de adquisición o construcción	X	<u>IPM 31 de diciembre 2015</u> IPM del último día del mes anterior al de adquisición, de producción o construcción
A título gratuito o a precio no determinado	⇒	Costo según el valor de ingreso al patrimonio	X	<u>IPM 31 de diciembre 2015</u> IPM del último día mes anterior al de Adquisición de producción o construcción

IPM: Índice Precios al Por Mayor

NOTA:

- De no poder determinarse de manera fehaciente la fecha de adquisición, construcción, producción o ingreso al patrimonio, la actualización deberá realizarse de acuerdo con la variación del Índice de Precios al Por Mayor (IPM) desde el último día hábil del mes anterior a la fecha de la cesión hasta el 31 de diciembre de 2015.
- Si la cesión se realiza por periodos menores a 12 meses, la renta presunta se calculará proporcionalmente al número de meses del ejercicio por los cuales se hubiera cedido el bien¹⁰.

IMPORTANTE

La presunción no operará para el cedente en los siguientes casos:

- Cuando sea parte integrante de sociedades irregulares, comunidad de bienes, joint ventures, consorcios y demás contratos de colaboración empresarial que no llevan contabilidad independiente.
- Cuando la cesión se haya efectuado a favor de Sector Público Nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del estado.
- Cuando entre las partes intervinientes exista vinculación. En este caso, el valor de mercado será el que se hubiera acordado con o entre partes independientes en transacciones comparables, en condiciones iguales o similares, debiéndose tener en cuenta las normas sobre Precios de Transferencia reguladas en el artículo 32^a-A de la Ley.

Se presume que los bienes muebles e inmuebles distintos de predios han sido cedidos por todo el ejercicio, salvo prueba en contrario a cargo del cedente de los bienes.

a.3 El valor de las mejoras incorporadas en el bien por el arrendatario o subarrendatario (inquilino), en tanto constituyan un beneficio para el propietario y en la parte que éste no se encuentre obligado a reembolsar. El propietario computará dicho importe como renta bruta gravable en el ejercicio en que se devuelve el bien y al valor determinado para el pago de los tributos municipales o, a falta de éste, al valor de mercado a la fecha de devolución. En el supuesto en que el propietario transfiera el inmueble entregado en arrendamiento, sin que le hayan devuelto físicamente el bien, se considerará devengada la renta bruta en el momento en que se produzca la transferencia, según opinión vertida en el Informe 251-2009-SUNAT.

También debemos considerar, para efectos del tratamiento señalado, las mejoras introducidas por aquellos poseedores distintos a los arrendatarios o subarrendatarios, siempre que para el propietario se genere una renta producto, según opinión vertida en el referido Informe de la SUNAT.

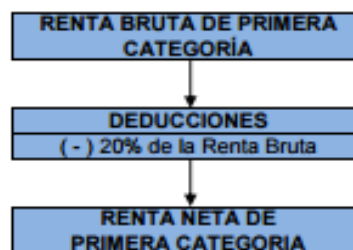
RENTAS DE NO DOMICILIADOS

1. Los contribuyentes no domiciliados en el país¹¹ que obtengan rentas de fuente peruana¹² sobre las cuales no se hubiera realizado la retención del IR, deberán efectuar la declaración y el pago del IR no retenido en las sucursales o agencias bancarias autorizadas, mediante el Formulario N° 1073 – Boleta de Pago - Otros, consignando para dichos efectos el código de tributo 3061 "Renta No domiciliados – Cuenta Propia" y el periodo correspondiente al mes en que procedía la retención.

2. En el caso de las personas no domiciliados que cedan de manera gratuita o a precio no determinado la ocupación de algún(os) de su(s) predio(s) ubicado(s) en el país, la generación de su renta ficta se producirá el 31 de diciembre del Ejercicio Gravable en que se haya efectuado dicha cesión. En este caso no deberán presentar declaración jurada anual, pero sí deberán regularizar el pago de su impuesto directamente a través del Formulario N° 1073 – Boleta de Pago - Otros, colocando su documento de identidad y consignando el código de tributo 3061, teniendo de plazo los tres primeros meses del año 2016.

b. Renta neta (Primer párrafo del artículo 36° de la Ley)

Para determinar la renta neta de primera categoría se deducirá de la renta bruta un veinte por ciento (20%) por todo concepto.



RECUERDE

— Deben inscribirse en el RUC, todas las personas naturales, sucesiones indivisas, nacionales o extranjeras que obtengan rentas de esta categoría (artículo 2° del Decreto Legislativo N° 943 y Resolución de Superintendencia N° 210-2004/SUNAT), siempre que sean sujetos domiciliados para el Impuesto.

— Hay obligación de declarar y pagar el IR dentro del plazo de vencimiento previsto en el cronograma de pagos mensual, aun cuando el inquilino no hubiera cancelado el monto de los alquileres, ya que este tipo de renta se considera obtenida mes a mes (criterio de lo devengado). En el caso de recibir pagos por adelantado, el obligado puede efectuar el pago a cuenta en el mes en que reciba el pago.

— El inquilino está obligado a exigir del arrendador el recibo por arrendamiento - Formulario N° 1683¹³ o el Formulario Virtual N° 1683¹⁴ (segundo párrafo del artículo 84° de la Ley).

— Los contribuyentes que obtengan renta ficta de primera categoría no están obligados a hacer pagos mensuales por dichas rentas, debiéndolas declarar y pagar anualmente.



CASO PRÁCTICO RENTAS DE PERSONA NATURAL

FORMULARIO VIRTUAL N° 701

1. DATOS GENERALES

El señor José Vilchez Chávez, con RUC N° 10093537621, de profesión abogado y su esposa, Alessandra Moncada Cortez con DNI N° 73049675, de profesión Médico, ha optado, con ocasión del pago a cuenta del mes de enero de 2015, por declarar y pagar el impuesto a la renta como sociedad conyugal por las rentas generadas por los bienes comunes, atribuyendo la representación de dicha sociedad al esposo.

Para efectos de la presentación de la declaración jurada anual 2015 mediante el Formulario Virtual N° 701, el señor José Vilchez Chávez debe considerar únicamente el total de los ingresos comunes obtenidos por el arrendamiento y/o cesión de bienes inmuebles, y sus ingresos personales obtenidos por la enajenación de acciones y otros valores mobiliarios, así como los percibidos por el ejercicio de su profesión como abogado, de acuerdo a los supuestos planteados en el presente caso práctico. Los ingresos percibidos por su esposa por su profesión de Médico no forman parte de la declaración del Sr. José Vilchez Chávez por ser rentas propias de la esposa.

A continuación se detallan los ingresos percibidos y/o devengados durante el ejercicio gravable 2015, por las rentas de capital (primera y segunda categoría), la determinación de las rentas brutas y netas correspondientes, así como la liquidación del impuesto a la renta, con la indicación de las casillas del Formulario Virtual N° 701 en el cual debe registrarse las mismas.

2. RENTAS DE PRIMERA CATEGORÍA**A. Predios**

— La sociedad conyugal es propietaria de los siguientes predios:

Predio	Uso	Autovalúo 2015	Alquiler mensual	Mejora incorporada
Av. Los Frutales N° 1065 - La Molina	casa habitación (alquilada todo el 2015)	S/. 320,000	\$1,000	S/. 18,000*
Av. 28 de Julio N° 350 - Dpto. N° 421 - San Isidro	departamento (alquilado todo el 2015)	S/. 460,000	S/. 1,900	-
Calle Angamos N° 806 - Huancayo	casa habitación (cesión gratuita todo el 2015)	S/. 290,000	-	-
Av. Cesar Vallejo 459 - San Miguel	casa habitación y oficina**	S/. 395,000	-	-

* El valor de las mejoras incorporadas en la Casa-habitación se considera como renta afectada en el ejercicio en que se devuelva el inmueble y siempre que no exista reembolso. Dicho inmueble fue devuelto en el mes de diciembre 2015 y no hubo reembolso por parte del propietario.

** Casa-habitación ubicada en Av. César Vallejo N° 459 - San Miguel, ocupada por la pareja de esposos, no genera renta alguna, aun cuando el señor José Vilchez Chávez, utilice parte de la misma como oficina para ejercer su profesión.

- Cálculo de los pagos a cuenta mensuales del Impuesto a la Renta (Casa habitación ubicada en La Molina):

El señor José Vilchez Chávez, en calidad de arrendador, ha efectuado pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por un total de S/ 1,910 mediante Formularios Virtuales N° 1683, conforme al siguiente cuadro:

Mes	Alquiler en US\$.	Tipo de cambio*	Alquiler en S/.	Pago a cuenta S/. **
Enero	1,000	3.056	3,056	153
Febrero	1,000	3.091	3,091	155
Marzo	1,000	3.094	3,094	155
Abril	1,000	3.124	3,124	156
Mayo	1,000	3.155	3,155	158
Junio	1,000	3.174	3,174	159
Julio	1,000	3.186	3,186	159
Agosto	1,000	3.234	3,234	162
Setiembre	1,000	3.220	3,220	161
Octubre	1,000	3.282	3,282	164
Noviembre	1,000	3.270	3,270	164
Diciembre	1,000	3.270	3,270	164
Total	12,000		38,156	1,910

* El tipo de cambio aplicado corresponde al tipo de cambio promedio ponderado compra que corresponde al cierre de operaciones del día del devengo o percepción de la renta (artículo 50º del reglamento de la LIR) publicado por la Superintendencia de Banca y Seguros (<http://www.sbs.gob.pe>). Si en dicho día no hubo publicación, se debe tomar como referencia la publicación inmediata anterior. Para los meses de noviembre y diciembre se ha tomado un tipo de cambio supuesto.

** Tasa efectiva 5% del alquiler equivalente al "monto del alquiler - 20% x 6.25%"

- Cálculo de los pagos a cuenta mensuales (departamento en San Isidro):

Mes	Alquiler en S/.	Pago a cuenta S/. *
Enero	1,900	95
Febrero	1,900	95
Marzo	1,900	95
Abril	1,900	95
Mayo	1,900	95
Junio	1,900	95
Julio	1,900	95
Agosto	1,900	95
Setiembre	1,900	95
Octubre	1,900	95
Noviembre	1,900	95
Diciembre	1,900	95
Total	22,800	1,140

* Tasa efectiva 5% del alquiler equivalente al "monto del alquiler - 20% x 6.25%"

- Cálculo de la renta bruta anual producto del arrendamiento (alquiler) de bienes inmuebles:

Renta bruta anual	Casa	Departamento
a. Renta devengada:	S/. (nuevos soles)	
- Alquiler casa-habitación (La Molina)	38,006	
- Alquiler departamento (San Isidro)		22,800
Sub total:	<u>38,006</u>	<u>22,800</u>
- Mejora incorporada* (La Molina)	18,000	
Total renta devengada	56,006	22,800
b. Renta presunta:**		
- Alquiler casa-habitación (Lince)		
> Valor de autoavalúo x 6%:		
S/. 320,000 x 6%	19,200	
- Alquiler departamento (Miraflores)		
> Valor de autoavalúo x 6%:		
S/. 460,000 x 6%		27,600
Total renta presunta	19,200	27,600
TOTAL RENTA BRUTA ANUAL	56,006	27,600
Pagos a cuenta mensuales	1,900	1,140
TOTAL PAGOS A CUENTA	S/. 3,040	

Para determinar el total de la Renta Bruta Anual, utilice el mayor monto entre a) y b) en cada caso

(*) Las mejoras se computan como renta gravada del propietario en el ejercicio que se devuelva el bien. Asimismo, no se consideran dentro del monto que se compara con la renta presunta (6% del valor de autoavalúo), sin embargo, sí son consideradas para determinar la Renta Bruta Anual (S/. 56,006)

(**) En ambos casos, la renta presunta se ha calculado por todo el ejercicio gravable.

- Cálculo de la renta ficta (Cesión gratuita de casa habitación ubicada en Calle Angamos N° 806 - Huancayo)

Renta Ficta Anual	S/.
Casa habitación	
Valor del autoavalúo x 6%	
S/. 290,000 x 6%	17,400
Total Renta Bruta Ficta Anual	17,400

(*) En este caso si existir Renta Ficta, no existe obligación de efectuar pagos a cuenta mensuales. Los ingresos se deben declarar y pagar anualmente, de conformidad a lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 84° de la Ley.

— La sociedad conyugal alquiló un inmueble ubicado en la Calle Independencia N° 1790 – San Miguel por el que pagaron durante todo el año 2015, la suma mensual de S/. 1,300 Nuevos Soles al señor Antonio Soto Ríos (propietario) identificado con RUC N° 10187945023. Dicho inmueble fue subarrendado por todo el año 2015 a la señora Consuelo Torres Vargas, por la suma mensual de S/.1.800 Nuevos Soles.

Se han efectuado pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por S/. 300.

Renta bruta anual por subarrendamiento	S/.	
Ingresos devengados por subarrendamiento	S/ 1,800 x 12	21,600
(-) monto del alquiler que debe pagar al propietario	S/ 1,300 x 12	(15,800)
Renta bruta anual		6,000
Pagos a cuenta mensuales efectuados (*)		300

* Tasa Efectiva 5% del alquiler es equivalente al monto del subarriendo - 20% x 6.25%.

* El señor José Vilchez Chávez deberá declarar al arrendador, señor Antonio Soto Ríos, en la sección "alquileres pagados" del rubro "Información Complementaria" del Formulario Virtual N° 701.

B. Muebles

— La sociedad conyugal es propietaria de un vehículo, que fue alquilado al señor Miguel Pazos Yengle por US\$ 400 dólares mensuales durante el periodo de enero a diciembre de 2015.

Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta efectuados ascienden a S/. 762.

Mes	Alquiler en US \$	Tipo de cambio *	Alquiler en S/.	Pago a cuenta S/. **
Enero	400	3.056	1,222	61
Febrero	400	3.091	1,236	62
Marzo	400	3.094	1,238	62
Abril	400	3.124	1,250	62
Mayo	400	3.155	1,262	63
Junio	400	3.174	1,270	63
Julio	400	3.186	1,274	64
Agosto	400	3.234	1,294	65
Setiembre	400	3.220	1,288	64
Octubre	400	3.282	1,313	66
Noviembre	400	3.270	1,308	65
Diciembre	400	3.270	1,308	65
Total	4,800		15,262	762

* El tipo de cambio aplicado corresponde al tipo de cambio promedio ponderado compra que corresponde al día de operaciones del día del devengo o percepción de la renta (artículo 50 del Reglamento de la LIR) publicado por la Superintendencia de Banca Seguros y AFP (<http://www.sbs.gob.pe/>). Si en dicho día no hubo publicación, se debe tomar como referencia la publicación inmediata anterior. Para los meses de noviembre y diciembre se ha tomado un tipo de cambio supuesto.

** Tasa Efectiva 5% del alquiler es equivalente al Monto del alquiler - 20% del alquiler x 6.25%

— Asimismo son propietarios de una máquina de fotocopiado, adquirida en agosto del 2011 por un valor de S/. 38,000 Dicha máquina ha sido cedida gratuitamente a la empresa "Mari Carmen SAC", por el periodo de enero a diciembre de 2015.

Renta ficta anual				
Actualización del valor de adquisición de los equipos *				
Valor de Adquisición =	IPM Dic 2015	=	$\frac{103.255029}{97.309443}$	= 1.061
Valor Actualizado:	38,000	x	1.061	= 40,318
Renta bruta anual: 40,318 x 8%				3,225

* Base legal: numeral 2.2 del inciso a) del artículo 13° del Reglamento. El IPM del mes de diciembre 2015 es un valor supuesto.

>> Se ha convertido el IPM de Julio 2011 tomando como año base diciembre 2013:
<http://www.inei.gob.pe/estadisticas/indicador-tematico/economia/>

2.1. DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA

Concepto	S/.	
A. Predios y muebles declarados a la SUNAT		
1. Arrendado		
— Casa habitación (Av. Los Frutales N° 1065 - La Molina)	38,156	Casilla 133
— Departamento (Av. 28 de Julio N° 350 - Dpto 421 San Isidro)	22,800	
— Vehículo	15,262	
		76,218
2. Subarrendado		
— Av. Independencia N° 1790 - San Miguel	6,000	Casilla 557*
SUB TOTAL	82,218	
B. Inmuebles y muebles no declarados y/o renta ficta		
— Departamento (Av. 28 de Julio N° 350 - Dpto 421 San Isidro)	4,800	Casilla 558
— Casa habitación cedida gratuitamente (Calle Angamos N° 806 - Huancayo)	17,400	Casilla 558
— Renta ficta por maquina de fotocopiado cedido gratuitamente	3,225	Casilla 557*
— Mejoras incorporadas casa habitación (Av. Los Frutales N° 1065 - La Molina)	18,000	Casilla 102
SUB TOTAL	43,425	
TOTAL RENTA BRUTA DE PREDIOS Y MUEBLES	125,643	Casilla 501
(-) deducción 20% de S/. 125,643	(25,129)	
RENTA NETA DE PRIMERA CATEGORIA	100,514	Casilla 515

* El importe de la renta no declarada, resulta de efectuar la comparación de la renta real pactada con la renta mínima presunta del departamento de la Av. 28 de Julio N° 350 - Dpto 421 - San Isidro

S/. 27,600 (renta mínima presunta) - S/. 22,800 (renta real pactada) = S/. 4,800 (Renta no declarada)

2.2. PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO

Concepto	S/.
A. Predios	
1. Arrendado	
— Casa habitación (Av. Los Frutales N° 1065 - La Molina)	1,910
— Departamento (Av. 28 de Julio N° 350 - Dpto. 421 San Isidro)	1,140
	3,050
2. Subarrendado	
— Av. Independencia N° 1790 - San Miguel	300
SUB TOTAL	3,350
B. Muebles	
1. Alquiler	
— Vehículo	762
SUB TOTAL	762
TOTAL PAGOS A CUENTA	4,112

Cajilla 133

2.3. LIQUIDACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO A LA RENTA DE PRIMERA CATEGORÍA

Concepto	S/.
Total renta bruta de primera categoría	125,643
(-) Deducción 20% de S/. 125,643	(25,129)
Renta Neta de Primera Categoría	100,514
Renta Neta Imponible de Primera Categoría	100,514
Impuesto calculado (Renta Neta Imponible x 6.25%)	6,282
Créditos con derecho a devolución	
Pago directo por rentas de primera categoría	(4,112)
Saldo por regularizar a favor del Fisco	S/. 2,170

Cajilla 161

CODIGO CIVIL**DECRETO LEGISLATIVO N° 295****(ANEXO N° 9)****TITULO VI**

Arrendamiento

CAPITULO PRIMERO

Disposiciones Generales

Definición

Artículo 1666°.- Por el arrendamiento el arrendador se obliga a ceder temporalmente al arrendatario el uso de un bien por cierta renta convenida.

Facultad de arrendar bienes

Artículo 1667°.- Puede dar en arrendamiento el que tenga esta facultad respecto de los bienes que administra.

Personas impedidas de arrendar

Artículo 1668°.- No puede tomar en arrendamiento:

- 1.-El administrador, los bienes que administra.
- 2.- Aquel que por ley está impedido.

Arrendamiento de bien indiviso

Artículo 1669°.- El copropietario de un bien indiviso no puede arrendarlo sin consentimiento de los demás partícipes. Sin embargo, si lo hace, el arrendamiento es válido si los demás copropietarios lo ratifican expresa o tácitamente.

Prelación entre arrendatarios

Artículo 1670°.- Cuando se arrienda un mismo bien a dos o más personas, se prefiere al arrendatario de buena fe cuyo título ha sido primeramente inscrito o, en defecto de inscripción, al que ha empezado a poseerlo. Si ninguno ha empezado a poseerlo, será preferido el arrendatario cuyo título sea de fecha anterior, salvo que el de alguno conste de documento de fecha cierta.

Arrendamiento de bien ajeno

Artículo 1671°.- Si el arrendatario sabía que el bien era ajeno, el contrato se rige por lo dispuesto en los artículos 1470°, 1471° y 1472°.

Prohibición de arrendatarios

Artículo 1672°.- El arrendador no puede realizar en el bien innovaciones que disminuyan el uso por parte del arrendatario.

Reparaciones de bien arrendado

Artículo 1673°.- Si en el curso del arrendamiento el bien requiere reparaciones que no pueden diferirse hasta el fin del contrato, el arrendatario debe tolerarlas aun cuando importen privación del uso de una parte de él.

Resolución o rebaja de renta

Artículo 1674°.- Cuando para reparar el bien se impide al arrendatario que use una parte de él, éste tiene derecho a dar por resuelto el contrato o a la rebaja en la renta proporcional al tiempo y a la parte que no utiliza.

Restitución de bien mueble arrendado

Artículo 1675°.- El bien mueble arrendado se debe restituir en el lugar en que fue entregado, salvo pacto distinto.

Pago de renta

Artículo 1676°.- El pago de la Renta puede pactarse por períodos vencidos o adelantados. A falta de estipulación, se entiende que se ha convenido por períodos vencidos.

Arrendamiento financiero

Artículo 1677°.- El contrato de arrendamiento financiero se rige por su legislación especial y, supletoriamente, por el presente título y los artículos 1419° a 1425°, en cuanto sean aplicables.

CAPITULO SEGUNDO

Obligaciones del Arrendador

Obligación de entregar el bien

Artículo 1678°.- El arrendador está obligado a entregar al arrendatario el bien arrendado con todos sus accesorios, en el plazo, lugar y estado convenidos.

Si no se indica en el contrato el tiempo ni el lugar de la entrega, debe realizarse inmediatamente donde se celebró, salvo que por costumbre deba efectuarse en otro lugar o época.

Presunción de buen estado

Artículo 1679°.- Entregado el bien al arrendatario, se presume que se halla en estado de servir y con todo lo necesario para su uso.

Obligaciones adicionales al arrendador

Artículo 1680°.- También está obligado el arrendador:

- 1.- A mantener al arrendatario en el uso del bien durante el plazo del contrato y a conservarlo en buen estado para el fin del arrendamiento.
- 2.- A realizar durante el arrendamiento todas las reparaciones necesarias, salvo pacto distinto.

CAPITULO TERCERO

Obligaciones del Arrendatario

Obligaciones del arrendatario

Artículo 1681°.- El arrendatario está obligado:

- 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.

Reparación por arrendatario

Artículo 1682°.- El arrendatario está obligado a dar aviso inmediato al arrendador de las reparaciones que haya que efectuar, bajo responsabilidad por los daños y perjuicios resultantes.

Si se trata de reparaciones urgentes, el arrendatario debe realizarlas directamente con derecho a reembolso, siempre que avise al mismo tiempo al arrendador.

En los demás casos, los gastos de conservación y de mantenimiento ordinario son de cargo del arrendatario, salvo pacto distinto.

Responsabilidad por pérdida y deterioro del bien

Artículo 1683°.- El arrendatario es responsable por la pérdida y el deterioro del bien que ocurran en el curso del arrendamiento, aun cuando deriven de incendio, si no prueba que han ocurrido por causa no imputable a él.

Es también responsable por la pérdida y el deterioro ocasionados por causas imputables a las personas que ha admitido, aunque sea temporalmente, al uso del bien.

Pérdida y deterioro de bienes asegurados

Artículo 1684°.- Si el bien destruido o deteriorado por incendio había sido asegurado por el arrendador o por cuenta de éste, la responsabilidad del arrendatario frente al arrendador se limita a la diferencia entre la indemnización abonada o por abonar por el asegurador y el daño efectivo.

Si se trata del bien valorizado y el seguro se ha fijado en una cantidad igual a la tasación, no hay responsabilidad del arrendatario frente al arrendador, si éste es indemnizado por el asegurador.

Quedan a salvo, en todo caso, las normas concernientes al derecho de subrogación del asegurador.

Pérdida y deterioro en pluralidad de arrendatarios

Artículo 1685°.- Si son varios los arrendatarios, todos son responsables por la pérdida o deterioro del bien en proporción al valor de la parte que ocupan, salvo que se pruebe que el siniestro comenzó en la habitación o parte del inmueble arrendado a uno de ellos, quien, en tal caso, será el único responsable.

Responsabilidad del arrendador ocupante

Artículo 1686°.- Si el arrendador ocupa alguna parte del predio, será considerado como arrendatario, respecto a la responsabilidad a que se refiere el artículo 1685°.

CAPITULO CUARTO

Duración del Arrendamiento

Duración del arrendamiento

Artículo 1687°.- El arrendamiento puede ser de duración determinada o indeterminada.

Plazo máximo de arrendamiento de duración determinada

Artículo 1688°.- El plazo del arrendamiento de duración determinada no puede exceder de diez años.

Cuando el bien arrendado pertenece a entidades públicas o a incapaces el plazo no puede ser mayor de seis años.

Todo plazo o prórroga que exceda de los términos señalados se entiende reducido a dichos plazos.

Presunciones del arrendamiento de duración determinada

Artículo 1689°.- A falta de acuerdo expreso, se presume que el arrendamiento es de duración determinada en los siguientes casos y por los períodos que se indican:

1. Cuando el arrendamiento tenga una finalidad específica, se entiende pactado por el tiempo necesario para llevarla a cabo.
2. Si se trata de predios ubicados en lugares de temporada, el plazo de arrendamiento será el de una temporada.

Arrendamiento de duración indeterminada

Artículo 1690°.- El arrendamiento de duración indeterminada se reputa por meses u otro período, según se pague la renta.

Períodos forzosos y voluntarios

Artículo 1691°.- El arrendamiento puede ser celebrado por períodos forzosos y períodos voluntarios, pudiendo ser éstos en favor de una o ambas partes.

CAPITULO QUINTO

Subarrendamiento y Cesión del Arrendamiento

Definición

Artículo 1692.- 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.

Obligación solidaria de las partes

Artículo 1693°.- Tanto el subarrendatario como el arrendatario están obligados solidariamente ante el arrendador por las obligaciones asumidas por el arrendatario.

Accesoriedad del subarrendamiento

Artículo 1694°.- A la conclusión del arrendamiento se extinguen los subarrendamientos cuyos plazos no han vencido, dejándose a salvo el derecho del subarrendatario para exigir del arrendatario la indemnización correspondiente.

Subsistencia del arrendamiento

Artículo 1695°.- El subarrendamiento no termina si el arrendamiento cesa por consolidación en la persona del arrendatario y del arrendador.

Cesión del arrendamiento

Artículo 1696°.- La cesión del arrendamiento constituye la transmisión de los derechos y obligaciones del arrendatario en favor de un tercero que lo sustituye y se rige por las reglas de la cesión de posición contractual.

CAPITULO SEXTO

Resolución del Arrendamiento

Causales de resolución

Artículo 1697°.- 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.

5.- Si el arrendador o el arrendatario no cumplen cuales quiera de sus obligaciones.

Resolución por falta de pago de la renta

Artículo 1698.- La resolución por falta de pago de la renta se sujeta a lo pactado, pero en ningún caso procede, tratándose de casas-habitación comprendidas en leyes especiales, si no se han cumplido por lo menos dos mensualidades y quince días.

CAPITULO SÉPTIMO

Conclusión del Arrendamiento

Fin de arrendamiento de duración determinada

Artículo 1699°.- El arrendamiento de duración determinada concluye al vencimiento del plazo establecido por las partes, sin que sea necesario aviso previo de ninguna de ellas.

Continuación de arrendamiento de duración determinada

Artículo 1700°.- 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.

Conversión de los períodos voluntarios en forzosos

Artículo 1701°.- En el arrendamiento cuya duración se pacta por períodos forzosos para ambas partes y voluntarios a opción de una de ellas, los períodos voluntarios se irán convirtiendo uno a uno en forzosos si la parte a la que se concedió la opción no avisa a la otra que el arrendamiento concluirá al finalizar los períodos forzosos o cada uno de los voluntarios.

El aviso a que se refiere el párrafo anterior debe cursarse con no menos de dos meses de anticipación al día del vencimiento del respectivo período, si se trata de inmuebles, y de no menos de un mes, en el caso de los demás bienes.

Períodos voluntarios para ambas partes

Artículo 1702°.- Si en el contrato se establece que los períodos sean voluntarios para ambas partes, basta que cualquiera de ellas dé a la otra el aviso prescrito en el artículo 1701° para que el arrendamiento concluya al finalizar los períodos forzosos.

Fin del arrendamiento de duración indeterminada

Artículo 1703°.- Se pone fin a un arrendamiento de duración indeterminada dando aviso judicial o extrajudicial al otro contratante.

Exigibilidad de devolución del bien y cobro de penalidad

Artículo 1704°.- 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.

Causales de conclusión extrajudicial

Artículo 1705°.- Además concluye el arrendamiento, sin necesidad de declaración judicial, en los siguientes casos:

- 1.- Cuando el arrendador sea vencido en juicio sobre el derecho que tenía.
- 2.- Si es preciso para la conservación del bien que el arrendatario lo devuelva con el fin de repararlo.
- 3.- Por la destrucción total o pérdida del bien arrendado.
- 4.- En caso de expropiación.
- 5.- Si dentro de los noventa días de la muerte del arrendatario, sus herederos que usan el bien, comunican al arrendador que no continuarán el contrato.

Consignación del bien arrendado

Artículo 1706°.- En todo caso de conclusión del arrendamiento o teniendo el arrendatario derecho para resolverlo, si pone el bien a disposición del arrendador y éste no puede o no quiere recibirlo, aquél podrá consignarlo.

Extinción de responsabilidad por consignación

Artículo 1707°.- Desde el día en que el arrendatario efectúe la consignación se extingue su responsabilidad por la renta, salvo que la impugnación a la consignación fuese declarada fundada.

Enajenación del bien arrendado

Artículo 1708.- En caso de enajenación del bien arrendado se procederá del siguiente modo:

- 1.- Si el arrendamiento estuviese inscrito, el adquirente deberá respetar el contrato, quedando sustituido desde el momento de su adquisición en todos los derechos y obligaciones del arrendador.

2.- Si el arrendamiento no ha sido inscrito, el adquirente puede darlo por concluido.

Excepcionalmente, el adquirente está obligado a respetar el arrendamiento, si asumió dicha obligación.

3.- Tratándose de bienes muebles, el adquirente no está obligado a respetar el contrato si recibió su posesión de buena fe.

Responsabilidad por bien enajenado

Artículo 1709°.- Cuando concluya el arrendamiento por enajenación del bien arrendado, el arrendador queda obligado al pago de los daños y perjuicios irrogados al arrendatario.

Continuación del arrendamiento con herederos del arrendatario

Artículo 1710°.- Si dos o más herederos del arrendatario usan el bien, y la mitad o el mayor número de ellos no manifiesta su voluntad de extinguirlo, continúa el contrato para éstos, sin ninguna responsabilidad de los otros.

En tal caso, no subsisten las garantías que estaban constituidas en favor del arrendador. Este tiene, sin embargo, el derecho de exigir nuevas garantías; si no se le otorgan dentro de quince días, concluye el contrato.

Autorización para desocupar bien arrendado

Artículo 1711°.- 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.
- 3.- De que un tercero se introduzca en él.

Arrendamiento especial

Artículo 1712°.- Los contratos de arrendamiento regulados por leyes especiales se rigen supletoriamente por las normas de este título.

ARBITRA PERÚ

CONTRATO DE ARRENDAMIENTO

(ANEXO N°10)

Conste por el presente contrato que celebran de una parte como **ARRENDADORA Sra** identificada con DNI N° _____, con Domicilio en la _____; y de la otra parte como **EL ARRENDATARIO**, el señor(a) _____ Identificada con DNI N° _____ Y domiciliada en la _____; quienes convienen de mutuo acuerdo y regulado por las leyes vigentes sobre la materia, en los términos y condiciones siguientes:

ANTECEDENTES:

PRIMERA.- EL ARRENDADOR es propietaria del inmueble ubicado en la _____ y departamento de Lima, el mismo que se encuentra inscrito en la Partida N°....., del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima, cuya área, linderos y medidas perimétricas se hallan consignadas en el referido documento registral.

SEGUNDA. - EL ARRENDADOR deja constancia que el inmueble al que se refiere la cláusula anterior se encuentra desocupado, en buen estado de conservación y habitabilidad, y sin mayor desgaste que el producido por el uso normal y ordinario.

OBJETO DEL CONTRATO:

TERCERA.- Mediante el presente contrato **EL ARRENDADOR** da en alquiler al **ARRENDATARIO**, el inmueble descrito en la cláusula primera para destinarlo únicamente a vivienda, el cual es recibido en perfecto estado de operatividad, conforme a lo señalado en la cláusula segunda. Por su parte, el **ARRENDATARIO** se obliga a pagar a **EL ARRENDADOR** el monto de la renta pactada en la cláusula siguiente, en la forma y oportunidad convenidas.

RENTA: FORMA Y OPORTUNIDAD DE PAGO:

CUARTA.- Las partes acuerdan que el monto de la renta que pagará **EL ARRENDATARIO**, en calidad de contraprestación por el alquiler del inmueble, asciende a la suma de S/. _____ (_____ y 00/100 Nuevos Soles) mensuales, cantidad que será cancelada en dinero, en la forma y oportunidad a que se refiere la cláusula siguiente.

A la firma del presente contrato **EL ARRENDATARIO**, entrega al **ARRENDADOR**, la suma de S/. _____ (_____ y 00/100 Nuevos Soles), correspondiente al mes adelantado de _____, y; la suma de S/. _____ (_____ Y 00/100 nuevos soles), por concepto de tres mensualidades adelantadas en garantía del pago, los cuales no generaran intereses ni rentas y serán

devueltas a la entrega del bien, previa verificación del cumplimiento de todos los pagos a los que está obligado **EL ARRENDATARIO**.

QUINTA. -La forma de pago de la renta será por mensualidades adelantadas que el **ARRENDATARIO** pagará en el domicilio de **EL ARRENDADOR**, el primer día útil decada mes.

PLAZO DEL CONTRATO:

SEXTA. - El plazo del presente contrato es de un año, el cual regirá a partir del _____ hasta el _____, a cuyo vencimiento podrá renovarse con el acuerdo de ambas partes, pudiendo variar las condiciones establecidas en el presente contrato, en cuanto al plazo, monto de la renta y uso del bien.

OBLIGACIONES DE LAS PARTES:

SÉTIMA.-EL ARRENDADOR se obliga a entregar el bien objeto de la prestación a su cargo en la fecha establecida en el presente contrato, la misma que se verificará con la entrega de las llaves.

OCTAVA. -EL ARRENDATARIO se obliga a pagar puntualmente el monto de la renta, en la forma, oportunidad y lugar pactados, con sujeción a lo convenido en las cláusulas cuarta y quinta.

NOVENA.-Asimismo,ELARRENDATARIO está obligado a pagar puntualmente el importe de todos los servicios públicos, tales como agua y desagüe, energía eléctrica y otros suministrados en beneficio del bien.

Igualmente se incluye en esta cláusula la obligación de pagar los tributos municipales de parques y jardines, relleno sanitario, serenazgo y otros que graven el bien arrendado, con excepción del Impuesto Predial el cual corresponde exclusivamente al **ARRENDADOR**. También deberá pagar cualquier derecho municipal que por Licencia Municipal, obtenga **EL ARRENDATARIO**.

DÉCIMA. - EL ARRENDATARIO está obligado a permitir la inspección del bien arrendado por parte del **ARRENDADOR**, para cuyo efecto éste deberá cursar previo aviso por escrito, con una anticipación no menor de dos días.

Queda convenido que forma parte de la inspección del bien arrendado, la exhibición de los recibos debidamente cancelados correspondientes a los servicios y tributos que se refiere la cláusula novena.

DÉCIMO PRIMERA.-EL ARRENDATARIO está obligado a efectuar por cuenta y costo propio las reparaciones y mantenimientos que sean necesarios para conservar el bien en el mismo estado en que fue recibido.

DÉCIMO SEGUNDA.-EL ARRENDATARIO queda prohibido de introducir mejoras,

cambios o modificaciones internas y externas en el bien arrendado, sin el consentimiento expreso y por escrito de **EL ARRENDADOR**. Todas las mejoras inclusive las de recreo, serán de beneficio de **EL ARRENDADOR**, sin obligación de pago alguno.

DÉCIMO TERCERA.-EL ARRENDATARIO no podrá ceder a terceros el bien materia del presente contrato bajo ningún título, ni subarrendarlo, total o parcialmente, ni ceder su posición contractual, salvo que cuente con el consentimiento expreso y por escrito de **EL ARRENDADOR**, en cuyo caso se suscribirán los documentos que fueren necesarios.

DÉCIMO CUARTA.- EL ARRENDATARIO se obliga a desocupar el bien arrendado en la fecha de vencimiento del plazo estipulado en la cláusula sexta de este contrato, salvo renovación del mismo.

CLÁUSULA PENAL:

DÉCIMO QUINTA.-En caso de incumplimiento de lo estipulado en la cláusula décimo cuarta, **EL ARRENDATARIO** deberá pagar en calidad de penalidad compensatorio un importe ascendente a S/. 35.00 (Treinta y Cinco y 00/100 Nuevos Soles), por cada día de demora en la entrega del bien.

CLÁUSULA DE GARANTÍA:

DÉCIMO SEXTA.-En la fecha de suscripción del presente documento **EL ARRENDATARIO** entregaa **EL ARRENDADOR** la suma de S/. (..... y 00/100 nuevos soles) equivalente a un mes de renta, en calidad de depósito, en garantía del absoluto cumplimiento de todas las obligaciones asumidas en virtud de este contrato.

El mencionado depósito en garantía le será devuelto al **ARRENDATARIO** sin intereses o rentas, al vencimiento del presente contrato, siempre que no haya sido renovado, y una vez verificado el estado de conservación y funcionamiento del bien arrendado.

Las partes dejan establecido que el depósito en garantía, no podrá ser destinado a cubrir el pago de la renta de ningún período.

CLÁUSULA DE CONSTITUCIÓN DE GARANTE:

DÉCIMO SÉPTIMA.-Las partes acuerdan que a fin de garantizar el fiel cumplimiento de las obligaciones asumidas en el presente contrato intervendrá como garante solidario el señor....., quién responderá de igual forma que **EL ARRENDATARIO**, por las obligaciones asumidas por éste.

CLÁUSULA DE SOLUCION DE CONFLICTOS:

DÉCIMO OCTAVA.-Ambas partes acuerdan de manera voluntarias que toda desavenencia, litigio o controversia que pudiera derivarse de este contrato, convenio o acto jurídico, incluidas las de su nulidad o invalidez, serán resueltas a través del arbitraje popular, mediante fallo definitivo, de conformidad con los Reglamentos del Centro de Arbitraje Popular “**ARBITRA PERU**”, a cuya administración, reglamentos y decisión se someten las partes en forma incondicional, declarando conocerlas y aceptarlas en su integridad, el arbitraje será de derecho y será resuelto por árbitro único, el mismo que será elegido por el Centro de Arbitraje “Arbitra Perú”.

Asimismo las partes acuerdan conceder al árbitro las facultades para la ejecución forzosa del laudo; estas facultades comprenden hasta el último acto procesal antes del uso de la fuerza pública.

En señal de conformidad las partes suscriben el presente contrato en la ciudad de Lima a los ____ días del mes de _____ de 2011.

ARRENDADOR

ARRENDATARIO

GARANTE