

UNIVERSIDAD PRIVADA ANTENOR ORREGO



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLITICAS

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO

**“CRITERIOS LEGALES APLICADOS EN LA VALORIZACIÓN DEL
TERRENO AL DETERMINAR EL IMPUESTO DE ALCABALA E
IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS EN LA PRIMERA VENTA
DE INMUEBLES QUE EFECTÚAN LAS EMPRESAS
CONSTRUCTORAS”**

Tesis para obtener el título profesional de abogado

Autora:

Bach. Yanela Rosmery Vásquez Hoyos

Asesora:

Ms. Edyth Pérez Jiménez

Trujillo - Perú

2019

UNIVERSIDAD PRIVADA ANTENOR ORREGO



FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLITICAS

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO

**“CRITERIOS LEGALES APLICADOS EN LA VALORIZACIÓN DEL
TERRENO AL DETERMINAR EL IMPUESTO DE ALCABALA E
IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS EN LA PRIMERA VENTA
DE INMUEBLES QUE EFECTÚAN LAS EMPRESAS
CONSTRUCTORAS”**

Tesis para obtener el título profesional de abogado

Autora:

Bach. Yanela Rosmery Vásquez Hoyos

Asesora:

Ms. Edyth Pérez Jiménez

Trujillo - Perú

2019

DEDICATORIA

*A mi Madre y a mi Padre, por
ser mis pilares y guías de vida.*

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por darme la vida y por ser mi soporte en cada situación difícil, a mis padres José y Mirian por brindarme su amor y apoyo incondicional, y a mi asesora de tesis Edyth Pérez Jiménez, por haberme impartido sus conocimientos, y por haber sido mi guía en la elaboración de la presente investigación.

RESUMEN

La presente tesis titulada: “Criterios legales aplicados en la valorización del terreno al determinar el impuesto de alcabala e impuesto general a las ventas en la primera venta de inmuebles que efectúan las empresas constructoras.”; aborda la problemática respecto a la falta de homogenización que se presenta entre los criterios legales que se utilizan al determinar el Impuesto de alcabala y el Impuesto General a las Ventas en la primera venta de inmuebles que efectúan las empresas constructoras, ya sean personas naturales o jurídicas.

En ese sentido, la formulación de mi problema es el siguiente: ¿De qué manera la falta de homogenización entre el impuesto general a las ventas y el impuesto de alcabala respecto a los criterios legales aplicados en la valorización del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras, afecta a la recaudación tributaria?, frente a ello se planteó la siguiente hipótesis: La falta de homogenización entre el impuesto general a las ventas y el impuesto de alcabala respecto a los criterios legales aplicados en la valorización del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras, influye de manera negativa en la recaudación tributaria, debido que, al calcular el Impuesto General a las Ventas en base a una ficción legal como valor del terreno, genera que el contribuyente pague un impuesto menor al que debería pagar aplicando el valor real del terreno, generando así una menor recaudación de impuestos.

Además, se plantearon los siguientes objetivos: Describir el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Alcabala, en el marco doctrinario, normativo y jurisprudencial, analizar los criterios legales establecidos en la legislación tributaria para la determinación del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Alcabala en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras, y proponer cambios normativos en el Reglamento de la Ley de

Impuesto General de las Ventas respecto al valor del terreno, a fin de proteger e incrementar la facultad recaudadora de la administración tributaria.

Esta investigación se ha desarrollado en el Marco conceptual, el cual fue dividido en tres capítulos: Los impuestos como sostenimiento económico de un país, la administración tributaria y la importancia de la recaudación tributaria, e impuestos afectos en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras.

Finalmente, esta investigación concluyó que, el Impuesto de Alcabala y el Impuesto General a las Ventas, deben tener criterios legales homogéneos respecto a la valorización del terreno, teniendo como base valores reales y no ficciones legales, debido que, al homogenizar dichos criterios en base a valores reales, se lograría una mayor recaudación tributaria, y además iría acorde con lo establecido en el principio de capacidad contributiva. Es menester indicar que, lo antes mencionado quedó corroborado con los casos prácticos que se plasmaron en el punto número cuatro del capítulo tres de las bases conceptuales.

ABSTRACT

This thesis entitled: "Legal criteria applied in the valuation of the land when determining the alcabala tax and general sales tax on the first sale of real estate by the construction companies."; addresses the problem regarding the lack of homogenization that occurs between the legal criteria used to determine the tax of alcabala and the General Tax on Sales in the first sale of real estate made by construction companies, whether natural or legal persons.

In that sense, the formulation of my problem was the following: In what way the lack of homogenization between the general sales tax and the alcabala tax with respect to the legal criteria applied in the valuation of the land in the first sale of real estate made by construction companies, affects the tax collection? The following hypothesis was raised: The lack of homogenization between the general sales tax and the alcabala tax with respect to the legal criteria applied in the valuation of the land in the first sale of real estate made by construction companies, negatively affects the tax collection, because, when calculating the General Sales Tax based on a legal fiction as the value of the land, it generates that the taxpayer pays a lower tax than the one should pay by applying the real value of the land, thus generating a lower tax collection.

In addition, the following objectives were set: Describe the General Sales Tax and the Sales Tax, in the doctrinal, regulatory and jurisprudential framework, analyze the legal criteria established in the tax legislation for the determination of the General Sales Tax and Alcabala tax on the first sale of real estate made by construction companies, and propose regulatory changes in the Regulation of the General Sales Tax Law with respect to the value of the land, in order to protect and increase the collection authority of the tax administration.

This research has been developed in the conceptual framework, which was divided into three chapters: taxes as economic support of a country, tax administration and the importance of tax collection, and taxes affected in the first sale of real estate made by the builders.

Finally, this investigation concluded that the Sales Tax and the General Sales Tax must have homogeneous legal criteria regarding the valuation of the land, based on real values and not legal fictions, because, by homogenizing said criteria on the basis of to real values, a higher tax collection would be achieved, and in addition it would be in accordance with what is established in the principle of contributory capacity. It is necessary to indicate that, the aforementioned was corroborated with the practical cases that were expressed in point number four of chapter three of the conceptual bases.

ÍNDICE

DEDICATORIA.....	iii
AGRADECIMIENTO	iv
RESUMEN.....	v
ABSTRACT	vii
ÍNDICE	ix
CAPÍTULO 1: PROBLEMA	1
1.1. Planteamiento del problema	1
1.2. Formulación del problema	6
1.3. Hipótesis.....	6
1.4. Objetivos de la investigación	7
1.4.1. Objetivo general	7
1.4.2. Objetivos específicos	7
1.5. Justificación de la investigación	7
1.5.1. Práctica.....	7
1.5.2. Ética	8
CAPÍTULO 2: MARCO CONCEPTUAL	9
2.1. Antecedentes.....	9
2.2. Bases Conceptuales.....	10
Capítulo I: Los impuestos como sostenimiento económico de un país.....	10
1. Los ingresos del Estado y su formación	10
1.1. El tributo.....	12
1.1.1. Clasificación de los Tributos.....	14

1.2. Capacidad Jurídico- Tributaria	19
2. Potestad Tributaria	20
2.1. Límites a la potestad tributaria	22
2.2. Principios tributarios	22
2.2.1. Principios explícitos.....	22
2.2.2. Principios implícitos	26
3. Obligación Tributaria	28
4. Hecho Imponible	29
5. Base Imponible	30
Capítulo II: La Administración Tributaria y la importancia de la recaudación tributaria	30
1. Administración Tributaria	30
1.1. Órganos de la Administración Tributaria.....	30
1.1.1. Tribunal Fiscal.....	30
1.1.2. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT	31
1.1.3. Gobiernos Locales – Servicio de Administración Tributaria	32
2. Facultades de la Administración Tributaria.....	32
2.1. Facultad de Determinación.....	32
2.2. Facultad de Recaudación.....	33
2.3. Facultad de Fiscalización	34
2.4. Facultad sancionadora.....	34
Capítulo III: Impuestos afectos en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras.	35
1. El Impuesto de Alcabala.....	35
1.1. Naturaleza y evolución normativa	35
1.1.1. El Impuesto de Alcabala según el Decreto Legislativo N° 776	36

1.1.2.	Modificaciones realizadas entre 2001 y 2004	36
1.2.	Régimen Jurídico Vigente	38
1.3.	Concepto del Impuesto de Alcabala	38
1.4.	Ámbito de aplicación	39
1.5.	Sujetos del impuesto	39
1.5.1.	Sujeto activo	39
1.5.2.	Sujeto pasivo	39
1.6.	Base Imponible	40
1.7.	¿Que grava el impuesto de alcabala?	40
1.7.1.	Tributo de realización inmediata	41
1.7.2.	Transferencias de propiedad de los inmuebles urbanos o rústicos	41
1.7.3.	Los predios urbanos y rústicos	42
1.7.4.	Operaciones de transferencia a título oneroso o gratuito	43
1.7.5.	Trasferencias de propiedad de inmuebles, relacionadas a la venta con reserva de dominio	44
1.8.	Afectación del Impuesto de alcabala en la primera venta de inmuebles que realizan las empresas constructoras	45
2.	El Impuesto General a las Ventas	46
2.1.	Naturaleza y evolución normativa	46
2.2.	Régimen Jurídico Vigente	47
2.3.	Ámbito de aplicación	47
2.4.	Concepto del Impuesto General a las Ventas	47
2.5.	Sujetos del impuesto	48
2.5.1.	Sujeto activo	48
2.5.2.	Sujeto pasivo	48
2.6.	Base Imponible	49

2.7. ¿Que grava el Impuesto General a las Ventas?	50
2.8. Afectación del Impuesto General a las Ventas en la primera venta de inmuebles que efectúan las empresas constructoras.....	51
2.8.1. Normas que regulan el valor del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las empresas constructoras	53
3. Definición de Constructora.....	55
3.1. Habitualidad	56
4. Casos Prácticos	57
4.1. Primer ejemplo	58
4.2. Segundo ejemplo	59
CAPÍTULO 3: MATERIAL Y MÉTODOS	61
3.1. Tipo de investigación.....	61
3.1.1. Según su fin.....	61
3.1.2. De acuerdo a su alcance	62
3.2. Métodos.....	62
3.2.1. Métodos de investigación.....	62
3.2.2. Métodos jurídicos	63
3.3. Material de estudio.....	64
3.4. Técnicas e Instrumentos.....	64
3.4.1. Técnicas	64
3.4.2. Instrumentos	65
3.5. Procedimientos	65
CAPÍTULO 4: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	66
4.1. CONCLUSIONES	66
4.2. RECOMENDACIONES	67
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	70

ANEXOS..... 75

CAPÍTULO 1: PROBLEMA

1.1. Planteamiento del problema

El Perú, de acuerdo a lo establecido en los artículos 43°, 188° y 189° de nuestra Constitución Política, es un Estado único, indivisible y descentralizado, regido bajo el principio de separación de poderes, organizado de acuerdo a esta concepción en tres niveles de gobierno: Gobierno Nacional, Gobierno Regional y Gobierno Local. Cada uno de estos niveles están encargados de cumplir con una serie de funciones y atribuciones, en pos de lograr el desarrollo integral del país; para lo cual es primordial contar con financiamiento económico. En la actualidad, la principal fuente de ingresos del País es la recaudación tributaria, es por este motivo, que el Estado procura tener un sistema tributario eficaz.

(Barco, 2009), entiende por "Sistema Tributario al conjunto sincronizado de tributos, con la finalidad que exista la mayor racionalidad posible en esta clase de cargas económicas que soportan las personas y empresas". En ese sentido, se puede definir al Sistema Tributario peruano como un sistema de recaudación, el cual se encuentra compuesto de normas, principios e instituciones, y que tiene como principal objetivo hacer posible el flujo de tributos al Estado. Este sistema se rige bajo la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, regulada en el Decreto Legislativo N° 771, el cual entró en vigencia el 1 de enero de 1994, en esta ley se estableció de forma clara los tipos de tributos que se deben cancelar, así como también los entes competentes encargados de la recaudación y administración de dichos tributos.

Es así, que el Gobierno Central tiene la facultad de crear, regular y estructurar todos los impuestos nacionales y locales, pero solo se encarga de administrar y recaudar los impuestos internos a través de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT), tales como: El impuesto a la renta, el impuesto general a las ventas, el impuesto selectivo al consumo, etc.; mientras que, los gobiernos locales a través de las Gerencias de Renta y/o del Servicio de Administración Tributaria de cada Municipalidad Provincial (SAT), se encargan de administrar y recaudar los siguientes impuestos: predial, alcabala, a los juegos, a los espectáculos públicos no deportivos y al patrimonio vehicular. Por consiguiente, es importante tener presente que, el hecho que existan distintas administraciones tributarias, no significa que los impuestos van a estar aislados unos de otros, sino por el contrario, debe existir una sincronización en la determinación de los mismos al nacimiento de la obligación tributaria, a fin de tener un Sistema Tributario unitario.

Empero, esto no sucede en el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Alcabala, a pesar que, tanto en Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas (literal d) del Artículo 1°) como en la Ley de Tributación Municipal (Artículo 22°), existe un hecho imponible (La primera venta de bienes inmuebles realizada por empresa constructora) que se encuentra gravado con dos impuestos cuya recaudación corresponde a distintas Administraciones tributarias. “Por un lado tenemos al Impuesto General a las Ventas que grava la operación consistente en la primera venta que realizan los constructores de los inmuebles, los cuales solo pagarán el Impuesto General a las Ventas por la construcción, mas no por el valor del terreno, y por otro lado, tenemos al Impuesto de Alcabala que grava las transferencias de propiedad, permitiendo que en el caso de la

primera transferencia efectuada por una empresa constructora de un inmueble, solo estará gravada con el valor del terreno” (Alva & López, 2001).

El problema se suscita al momento de efectuar el cálculo de estos impuestos, debido a que, se asumen criterios diferentes al valorizar el terreno, esto ha generado confusiones en algunos especialistas de la materia tributaria, como por ejemplo (Durán & Mejía, 2014), los cuales refieren que, “existe un vacío normativo respecto a la forma de valorizar el terreno para aplicación del impuesto de alcabala en la primera venta que realicen empresas constructoras. Hay quienes sostienen que debe aplicarse lo señalado en el numeral 9) del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General de Ventas, que establece que en la base imponible del impuesto en la primera venta de inmuebles realizada por el constructor, se excluirá del monto de la transferencia el valor del terreno, para lo que se considerará que el valor del terreno representa el cincuenta por ciento (50%) del valor total de la transferencia del inmueble. Sin embargo, pareciera ser más correcto aplicar lo señalado en el artículo 24 de la Ley de Tributación Municipal, determinar el valor del terreno según el valor de la transferencia, el cual no podrá ser menor al valor del autoavalúo registrado en la Municipalidad, aplicando las normas establecidas para la determinación del impuesto predial, de modo que, para hallar el valor de un terreno basta solo con multiplicar el valor arancelario que aparece en los planos básicos arancelarios por el número de metros cuadrados que tuviera el terreno” (pág. 356 y 357).

En tal sentido, al comparar las normas que regulaban y regulan el valor del terreno para efecto de proceder a su exclusión en el Impuesto General a las Ventas, y su determinación en el Impuesto de alcabala, se puede alegar que, hasta la vigencia del Decreto Supremo

Nº 136-96-EF, es decir el 29 de junio del 2000, existía una total congruencia en las normas de ambos impuestos, puesto que, el valor del terreno para el Impuesto General a las Ventas como para el Alcabala se determinaba según el valor arancelario oficial actualizado con la variación experimentada por el Índice de Precios al Por Mayor (IPM), de tal modo, que existía una sincronización al contrastar ambos tributos. Esta situación varió con la dación del Decreto Supremo Nº 064-2000-EF, el cual entro en vigencia el 30 de junio del 2000, y más aún con la entrada en vigencia del Decreto Supremo Nº 111-2000-EF el 12 de octubre del 2000, en el cual se estableció por primera vez que el valor del terreno representaría el cincuenta por ciento del valor total de la transferencia del inmueble, posteriormente, esto se validó con la dación del Decreto Supremo Nº 064-2001-EF, vigente a partir del 16 de abril del 2001.

De lo mencionado en los párrafos anteriores, se puede inferir la siguiente pregunta: ¿Por qué, el Impuesto General a las Ventas y el impuesto de alcabala tienen que calcularse en base a criterios diferentes respecto a la valorización del terreno, si gravan un mismo hecho imponible? ante ello, se puede responder que, resulta ilógico que se pretenda asignar distintos valores al terreno, por un lado una ficción legal y por el otro un valor real, puesto que, esta falta de sincronización, genera una afectación al Estado en cuanto a la recaudación de impuestos y al sostenimiento del país, debido que, al determinar el Impuesto General a las Ventas asignando al valor del terreno una ficción legal, como es el 50% del valor de la transferencia, el contribuyente paga un impuesto diminuto, por ende, a menor recaudación de impuestos, menores recursos tendrá el Estado para financiar los bienes y servicios públicos.

Además, esta actual forma de determinar el Impuesto General a las Ventas en la primera venta de bienes inmuebles que efectúan las constructoras, se contradice con el principio de capacidad contributiva, uno de los principios más importantes del Derecho Tributario. (Villegas, 2000), refiere que, “Este principio se encuentra ligado a la capacidad contributiva, también llamada “capacidad de pago” por los anglosajones (ability topay), la cual puede ser entendida como la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos” (pág. 203).

De lo señalado por Villegas, se puede inferir que, este principio nace de la necesidad de contribuir al gasto público y de la igualdad de las cargas públicas, ya que, es obligación de todo ciudadano el contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento de los gastos públicos. Por ello, el límite de la capacidad contributiva se encuentra en el hecho imponible, que es el indicador de la riqueza real, por lo que, el principio de capacidad contributiva elimina la posibilidad de que se grave una riqueza ficticia.

Entonces, queda claro, que no se pueden calcular impuestos en base a ficciones legales, sino, en base a cifras reales, ya que, si determinamos el Impuesto General a las Ventas, en base a una ficción legal respecto al valor del terreno, se obtendrá un monto menor a pagar, de lo que se obtendría aplicando un valor real al terreno en base al valor del autoevalúo. Por tanto, se puede arribar a la conclusión que, siempre se debe gravar la capacidad económica enmarcada en cifras reales, como por ejemplo: nuestros verdaderos ingresos, nuestras adquisiciones ajustadas a los valores de mercado; porque de hacer lo contrario, se estaría desestabilizando la economía nacional.

En consecuencia, de acuerdo a los fundamentos y problemática planteada, considerando además que, una de las reglas fundamentales del Derecho Tributario es gravar la capacidad contributiva; por medio de la presente investigación, se buscará determinar y analizar si se lograría incrementar la recaudación tributaria en la determinación del Impuesto General a las Ventas al variarse el valor del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras; lo cual, asimismo nos permitirá proponer la modificación de los actuales criterios para la determinación del valor del terreno para el cálculo de los impuestos materia de investigación.

1.2. Formulación del problema

¿De qué manera la falta de homogenización entre el impuesto general a las ventas y el impuesto de alcabala respecto a los criterios legales aplicados en la valorización del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras, afecta a la recaudación tributaria?

1.3. Hipótesis

La falta de homogenización entre el impuesto general a las ventas y el impuesto de alcabala respecto a los criterios legales aplicados en la valorización del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras, afecta de manera negativa a la recaudación tributaria, debido que, al calcular el impuesto general a las ventas en base a una ficción legal como valor del terreno, genera que el contribuyente pague un impuesto menor al que debería pagar aplicando el valor real del terreno, generando así una menor recaudación de impuestos.

1.4. Objetivos de la investigación

1.4.1. Objetivo general

Determinar si la falta de homogenización entre el impuesto general a las ventas y el impuesto de alcabala respecto a los criterios legales aplicados en la valorización del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras, afecta a la recaudación tributaria.

1.4.2. Objetivos específicos

- Describir el impuesto general a las ventas y el impuesto de alcabala, en el marco doctrinario, normativo y jurisprudencial.
- Analizar los criterios legales establecidos en la legislación tributaria para la determinación del impuesto general a las ventas y del impuesto de alcabala en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras.
- Proponer cambios normativos en el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas respecto al valor del terreno, a fin de proteger e incrementar la facultad recaudadora de la administración tributaria.

1.5. Justificación de la investigación

1.5.1. Práctica

Esta investigación encuentra su justificación práctica y jurídica en la propuesta legislativa de homogenizar los criterios utilizados en la determinación del Impuesto de alcabala y en la determinación del Impuesto General a las Ventas, en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras correspondiente al valor del terreno

como base imponible, puesto que, esto permitirá incrementar la recaudación tributaria y así mejorar el sostenimiento económico del país.

1.5.2. Ética

La presente investigación encuentra su justificación ética en la aplicación de un mismo criterio para un hecho imponible que genera la afectación de dos impuestos, puesto que, de esa manera se determinara de manera correcta el Impuesto de alcabala e Impuesto General a la Ventas y así no se contravendrá al principio de capacidad contributiva, sino, por el contrario, al homogenizar los criterios que se aplican en la valorización del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras, se logrará afectar la verdadera capacidad económica del contribuyente, lo que permitirá a la administración pública ejercer su facultad de recaudación respetando los principios de derecho y la legislación que orienta su actividad.

CAPÍTULO 2: MARCO CONCEPTUAL

2.1. Antecedentes

- La Tesis titulada “El impuesto general a las ventas y su incidencia en la recaudación fiscal de las empresas constructoras de Lima Metropolitana-2016” presentada por la bachiller Aryestefany Macalupu Granda, para optar el título de contadora pública, en la Universidad de San Martín de Porres de Lima en el año 2017, “gira en torno a realizar un análisis de como el impuesto general a las ventas incide en la recaudación fiscal de las Empresas Constructoras de Lima Metropolitana – 2016, su diseño corresponde a una investigación no experimental, por la naturaleza de las variables responde a una investigación de tipo aplicada. Esta investigación aborda el problema que se presenta en el Impuesto General a las Ventas de las Empresas Constructoras, al existir un desequilibrio entre la carga tributaria y la capacidad económica de los contribuyentes y el aumento de las tasas de los impuestos, generando una baja recaudación fiscal, por la eliminación o disminución del pago del tributo dentro del ámbito del país por parte de quienes están obligados a abonarlo y que logran beneficios económicos mediante conductas violatorias de disposiciones vigentes, comprometiendo de esa manera, la incapacidad del Estado en satisfacer la demanda de los servicios básicos de la población” (Macalupu, 2017).
- La Tesis titulada “Incidencia de la aplicación del Sistema de las Deduciones a la primera venta de inmuebles en la recaudación en la provincia de Trujillo”, presentada por el contador Carlos Samuel Meza Rosas, para optar el grado académico de Maestro en Ciencias Económicas con mención en Tributación en la

Universidad Nacional de Trujillo en el año 2016, se enmarca en “el estudio de como existe una evasión fiscal en el IGV respecto a la primera venta de inmuebles realizada por empresas constructoras, es por ello que, con esta investigación se pretende contribuir con la exposición y análisis al detalle de la aplicación del sistema de deducciones a la primera venta de inmuebles en la recaudación en la provincia de Trujillo, por ser el sector construcción bastante significativo en el crecimiento económico nacional” (Meza, 2016).

Las tesis antes mencionadas, contribuirán en mi investigación al momento de determinar el tipo de contribuyente analizando los presupuestos normativos, a conocer el tratamiento tributario que reciben las empresas constructoras, teniendo en cuenta su habitualidad, y a determinar los requisitos de la obligación tributaria y de la base imponible cuando se produce una primera venta de inmuebles realizada por una constructora.

2.2. Bases Conceptuales

Capítulo I: Los impuestos como sostenimiento económico de un país

1. Los ingresos del Estado y su formación

El Estado, se creó en razón de las necesidades colectivas de contar con una organización social, la cual para subsistir necesitaba de una autoridad, a la que supeditaran los hombres sus derechos individuales para poder vivir en una comunidad organizada.

Manuel Ossorio, cita a Adolfo Posada para definir al Estado como “Una organización social constituida en un territorio propio, con fuerza para mantenerse en él e imponer dentro del él un poder supremo de ordenación y de imperio, poder ejercido por aquel

elemento social que en cada momento asume la mayor fuerza política” (Ossorio, 1997).

Por tanto, así como desde el punto de vista sociológico era necesaria una superestructura social como el Estado, desde el punto de vista económico se requería la formación de un patrimonio de este Estado, para que así se pudieran lograr los fines para los cuales se había creado.

En tal sentido, ante la necesidad de la formación de un patrimonio con qué poder hacer frente a las funciones que le encomienda la colectividad que lo integra, el Estado creó el tributo, como forma de lograr sus ingresos necesarios, y por medio del cual sus integrantes se desprenden de parte de su patrimonio, el que pasa a las arcas del Estado para ser devuelto en forma de beneficios generales para la colectividad.

De esta manera, aparece por primera vez ante la ciencia jurídica el tributo, el cual desde sus fases primitivas se ha encargado de realizar una labor de organización y defensa, incluso hasta la fase actual, con la única diferencia que, hoy en día es una prestación en especie, es decir, una prestación esencialmente dineraria. Además, hoy en día el tributo constituye el eje principal en los sistemas tributarios regulados por diferentes cuerpos jurídicos.

Según Raúl Barrios, desde un punto de vista financiero, “los ingresos del Estado podemos dividirlos en dos grupos; dentro del primero incluimos los ingresos provenientes de la explotación de su patrimonio y que denominamos ingresos de derecho privado originados, producidos por bienes de propiedad del mismo Estado; por ejemplo, los frutos de una empresa estatal de transportes. Estos ingresos no se

diferencian en nada de los que pueda obtener un particular en la explotación de una empresa, y es por esto su denominación de ingresos de derecho privado.

El segundo grupo está integrado por los ingresos percibidos por el Estado en virtud de su facultad de imperio, dentro de la que está comprendida la potestad financiera, y que no son otros que los tributos que impone a los particulares, y que constituyen una renta periódica y la base principal de sus ingresos” (Barrios, 1988).

1.1. El tributo

Todo Estado para poder cumplir y satisfacer las necesidades de la población, necesita contar con recursos económicos. “Por ello se establecen los tributos que deben aportar todos los ciudadanos (con capacidad económica) para que el Estado pueda atender las necesidades de la colectividad (educación, salud, vivienda, infraestructura, entre otros)” (Aguilar, 2013).

Por tanto, los tributos han dejado su condición originaria de prestaciones generales y se han convertido en prestaciones pecuniarias que aportan los ciudadanos al Estado, estas prestaciones forman la fuente principal de ingresos del Estado.

Diversos autores definen al tributo como:

- “La prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado y otra entidad pública que tenga derecho a ingresarlo” (Jarach, 1943)
- “Una obligación jurídica pecuniaria, ex lege, que no constituya sanción por acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio una persona pública, y cuyo

sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley”
(Ataliba, 1987)

- “La obligación de realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público para subvenir a las necesidades de éste, que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece” (Sainz de Bujanda, 1992)

El programa conjunto de tributación OEA/BID generó un prototipo de Código Tributario para toda América Latina, este señala en su artículo 13°, lo siguiente: “Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para cumplimiento de sus fines”.

Por otro lado, el Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT) también elaboró otro prototipo de Código Tributario, el cual indica lo siguiente en su artículo 9°: “Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exigen razón de una determinada capacidad económica, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público o para el cumplimiento de otros fines de interés general”.

En consecuencia, de todo lo antes mencionado, se puede arribar a la conclusión que, el tributo es una obligación de carácter coactivo que recae sobre los integrantes de un estado, y que a su vez constituye un ingreso público, el cual es imprescindible para el sostenimiento económico del país.

1.1.1. Clasificación de los Tributos

Para (Giannini, 1957), “Los tributos se pueden clasificar desde dos puntos de vista: uno financiero y otro jurídico. Desde el aspecto financiero o desde el punto de vista de la ciencia de la hacienda se clasifican en: impuestos, contribuciones y tasas. Desde el punto de vista jurídico, la diferencia no es clara entre los tres tipos de tributos” (pág.43).

En general, los autores coinciden en su gran mayoría al clasificar los tributos en impuestos (categoría principal, y que produce la mayor fuente de ingreso al Estado), contribuciones (también denominadas por algunos, tributos especiales) y tasas.

Además, es necesario mencionar que, el Código Tributario Peruano solo abarca la clasificación de los tributos, más no conceptualiza al tributo como tal. En esta norma se distinguen dos clases de tributos, los vinculados (tasas y contribuciones) y los no vinculados (impuestos).

La norma II del Título Preliminar del Código Tributario, clasifica a los tributos, de la siguiente manera:

- a. **Impuesto:** No implica una contraprestación a favor del contribuyente por parte del Estado, puesto que, no guarda ningún enlace con una actividad estatal. El hecho imponible está constituido por actos que revelan la capacidad contributiva del contribuyente; además, este tributo es el más importante de la recaudación pública. Los impuestos que existen en el Perú según su administración, son los siguientes:

Gobierno Central:

- **Impuesto a la Renta.-** Se encarga de gravar toda renta que se genere del capital, del trabajo o de la combinación de ambos.
- **Impuesto General a las Ventas.-** Se encarga de gravar todas las operaciones de venta e importación de bienes, también las prestaciones de distintos servicios comerciales.
- **Régimen Especial del Impuesto a la Renta.-** Recae sobre las personas naturales y jurídicas, sucesiones indivisas y sociedades conyugales domiciliadas en el país que obtengan rentas de tercera categoría.
- **Nuevo Régimen Único Simplificado.-** Este régimen establece el pago mensual de S/ 20.00 o S/ 50.00 soles, dependiendo del monto de los ingresos; además, este pago reemplaza al Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas. Dentro de este régimen, se encuentran las personas naturales o sucesiones indivisas, que desarrollan actividades generadoras de rentas de tercera categoría.
- **Impuesto Selectivo al Consumo.-** Se encarga de gravar la producción o importación de determinados productos.
- **Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional.-** Este impuesto sirve para invertir en las actividades y los proyectos que promueven el turismo nacional.

- **Impuesto Temporal a los Activos Netos.-** Recae sobre los generadores de renta de tercera categoría sujetos al régimen general del Impuesto a la Renta.
- **Impuesto a las Transacciones Financieras.-** Se encarga de gravar las operaciones que se realizan a través de las empresas del Sistema Financiero.
- **Impuesto Especial a la Minería.-** Grava las utilidades operativas generadas en la actividad minera.
- **Impuestos que recaen sobre los Casinos y Tragamonedas.**
- **Derechos Arancelarios o Ad Valorem.**
- **Derechos Específicos.**
- **Aportaciones al ESSALUD y a la ONP.-** SUNAT se encarga de la administración de las citadas aportaciones, manteniéndose como acreedor tributario de las mismas el Seguro Social de Salud (ESSALUD) y la Oficina de Normalización Previsional (ONP).
- **Regalías Mineras.-** Grava las ventas de minerales metálicos y no metálicos (Concepto no tributario).
- **Gravamen Especial a la Minería.-** Grava los pagos provenientes de la explotación de recursos naturales no renovables.

Gobierno Local:

- **Impuesto predial.-** Este impuesto se encarga de gravar el valor de los predios urbanos y rústicos.
 - **Impuesto de alcabala.-** Este impuesto se encarga de gravar las transferencias de los predios urbanos y rústicos, ya sea a título oneroso o gratuito.
 - **Impuesto al patrimonio vehicular.-** Este impuesto, grava la propiedad de los vehículos, con una antigüedad no mayor a 3 años.
 - **Impuesto a los juegos.-** Este impuesto se encarga de gravar la realización de actividades relacionada con los juegos (rifas, loterías, etc.)
 - **Impuesto a las apuestas.-** Grava los ingresos que devienen de la realización de apuestas.
 - **Impuesto a los espectáculos públicos no deportivos.-** Grava el monto recaudado en espectáculos públicos no deportivos en locales y parques cerrados, etc.
- b. Tasa:** Es aquel tributo que se encuentra ligado al aspecto material de las prestaciones efectivas (servicios públicos o administrativos) que realizan las Municipalidades a favor de los contribuyentes, estas prestaciones se efectúan de manera individualizada; además, este tributo está guardado por el principio de capacidad contributiva.

Por tanto, la tasa grava los supuestos en los que la Administración presta un servicio o realiza actividades sujetas a normas de Derecho Público. Finalmente, el Código Tributario Peruano, tras recoger el concepto de tasa, las clasifica en arbitrios, derechos y licencias.

Arbitrios.- Son tasas que se crean mediante ordenanzas municipales, y se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público, en este tipo de tasa prima el beneficio colectivo, como por ejemplo: pago por mantenimiento de parques y jardines, limpieza pública y seguridad ciudadana.

Derechos.- Es el pago que realizan los contribuyentes a favor del Estado, siempre y cuando, haya de por medio, la prestación de un servicio administrativo público o el aprovechamiento de bienes públicos.

Licencias.- son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización, como por ejemplo: licencias de funcionamiento de locales, de construcción, etc.

- c. Contribuciones:** Es el tributo cuya obligación guarda una relación indirecta con la realización de actividades estatales de las cuales se generan beneficios, como por ejemplo: la construcción de obras públicas, la ampliación de servicios públicos, o de las actividades estatales. Es decir, son contribuciones de mejoras.

1.2. Capacidad Jurídico- Tributaria

En el Derecho Civil, la capacidad jurídica supone la aptitud para ser titular de relaciones jurídicas, en el Derecho Tributario, tal concepto no tiene un significado distinto del resto del ordenamiento, puesto que, la ley prescribe que los obligados tributarios son personas naturales y jurídicas.

Por otro lado, tener la condición de sujeto pasivo, no depende únicamente de ser una persona natural o jurídica, sino, de la capacidad jurídico- tributaria. Por consiguiente, serán considerados sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria aquellos a quienes el derecho tributario, en la misma forma que el derecho civil, considera jurídicamente aptos para asumir obligaciones.

“Esta capacidad para algunos autores como Blumestein no es otra que la del derecho civil, y para otros, como Vannini es una capacidad propia del derecho tributario. Berliri niega la posibilidad lógica de un sujeto de derecho privado, por la consideración fundamental de que la sujeción al tributo implica la obligación de pagar una suma de dinero y presupone o lo tanto necesariamente la posibilidad de poseer y de transferir la suma en cuestión, es decir la capacidad jurídica del Derecho Privado. Giannini considera al igual que Berliri que todas las personas tanto de Derecho Privado como de Derecho Público que sean jurídicamente capaces conforme al Derecho Civil , lo son también para el Derecho Tributario, pero no todas a las que el último atribuye capacidad, la tienen civilmente” (Barrios, 1988).

En un sentido más específico, se puede considerar a la capacidad tributaria de obrar, como aquella capacidad para poder cumplir con obligaciones tributarias y

de ejercer los derechos inherentes a ella. Es decir, en el ámbito tributario, la capacidad de obrar está referida a la realización de actos que produzcan consecuencias jurídicas en el desenvolvimiento de la relación tributaria.

2. Potestad Tributaria

“La potestad tributaria o *Ius Imperium Tributarium*, es el poder que permite la creación, modificación o supresión de tributos, el cual permite concebir obligaciones las cuales tienen carácter de exigibles pudiendo ser cobradas coactivamente. Esta capacidad se vuelca en un derecho subjetivo del Estado en que este compele a los administrados tributarios a erogar partes de las rentas que estos perciben” (Villegas, 2002).

Agregando a lo anterior, se puede conceptuar a la potestad tributaria como aquella atribución con la que cuenta el Estado para regular de manera unilateral a los tributos, esta atribución se encuentra amparada en la Constitución y en el resto del ordenamiento jurídico. También, puede ser definida como la aptitud con la que cuentan las entidades estatales para crear, regular y modificar normas jurídicas con relación a la materia tributaria.

Esta potestad tributaria, no solo embiste al gobierno central, sino también, a los gobiernos regionales y gobiernos locales, al momento de crear tasas y contribuciones dentro de su jurisdicción.

Por tanto, en el caso peruano, Jorge Bravo Cucci señala que, “La potestad tributaria se ejerce de la siguiente manera:

- Potestad tributaria originaria: Poder legislativo (leyes), gobiernos regionales (ordenanzas regionales) y gobiernos locales (ordenanzas municipales).
- Potestad: Poder ejecutivo (Decretos legislativos), en el caso de tasas y aranceles, el poder ejecutivo se encuentra habilitado a utilizar como vehículo normativo, decretos supremos” (Bravo, 2010).

Entre las facultades otorgadas al legislador, está la de crear, modificar o derogar normas jurídicas que disciplinen la materia tributaria, a través de leyes, según lo dispone la Constitución Política del Perú en su artículo 74°. Esas normas regularan diversas áreas que componen el proceso formativo del tributo, desde la creación de la norma tributaria, el fenómeno jurídico de la incidencia y la subsunción, hasta las diversas vicisitudes de los derechos subjetivos del sujeto activo y de los deberes del sujeto pasivo de la relación jurídica.

Queda claro entonces que, “Los impuestos nacen del poder tributario, pero nacen de él dentro de los límites institucionales y constitucionales que dicta la Carta Magna de cada país, y de las leyes que en su consecuencia se aprueban por los parlamentos nacionales o municipales” (Chávez, 2010).

Finalmente es necesario hacer mención que, la competencia legislativa, es muy distinta a la capacidad tributaria activa, pues ésta viene a ser la capacidad que propicia el derecho de exigir el pago de un tributo, en calidad de acreedor tributario. En cambio la competencia legislativa tributaria ocurre en un momento anterior al de la capacidad tributaria activa.

2.1. Límites a la potestad tributaria

La potestad tributaria no es determinante, debido a que tiene que ejercerse sin violentar a los principios que rigen al Sistema Tributario (El principio de capacidad contributiva, el principio de reserva de ley, el principio de no confiscatoriedad, etc.)

Las atribuciones del Estado tiene limitaciones, por tanto, “la potestad tributaria tiene ciertos límites: límites jurídicos, límites técnicos y límites políticos.

- Límites jurídicos: Están comprendidos en el ordenamiento jurídico del Estado, estos límites pueden nacionales e internacionales.
- Límites técnicos: Surgen de la realidad nacional, y se aprecian mediante presión tributaria, capacidad de recaudación, la evasión fiscal, la organización y funcionamiento de la Administración tributaria, la legislación tributaria y la conducta contributiva.
- Límites políticos: Están expresados en la oportunidad más que en la necesidad de crear el tributo” (Huanes, 2009).

Por consiguiente, se puede deducir que los límites de la potestad tributaria tienen como contrapartida los deberes constitucionales, los cuales, se encuentran positivizados.

2.2. Principios tributarios

2.2.1. Principios explícitos

- Principio de legalidad o de reserva de ley

“La existencia de un principio de legalidad en su aspecto material es lo que da origen a la existencia de un cuerpo de derecho, de normas jurídicas de conjunto, que constituyen el derecho tributario sustantivo que tiene su partida de nacimiento en el principio de legalidad en su aspecto no político institucional sino en su aspecto objetivo, de conjunto de normas que deben existir con la certeza de establecer todos los supuestos que dan origen a la obligación tributaria; de ahí el nacimiento del derecho tributario sustantivo como cuerpo de derecho obligacional en materia tributaria, parecido al derecho de las obligaciones del derecho privado, que se origina precisamente en la legalidad que está en la base de nuestro sistema tributario moderno” (Chávez, 1993).

La doctrina también ha llegado a la conclusión que, este principio constituye una regla del Derecho Constitucional Tributario universalmente aceptado, y está adoptado por todos los ordenamientos jurídicos contemporáneos. Por dicho principio, se exige que la Administración Tributaria someta su actuación al imperio de la Ley, evitando con ello un actuar arbitrario.

Este principio también es conocido como principio de la reserva de la ley, y sus antecedentes se remontan al aforismo “*nullum tributum sine lege*”; Además, mediante este principio, se estableció que, la única forma de crear impuestos es por ley o decreto legislativo (siempre y cuando el poder legislativo le delegue facultades al poder ejecutivo). Lo antes mencionado, se ampara en el literal a, numeral 24 del artículo 2° de la Constitución Política

del Perú, “nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe”

Asimismo, el ejercicio de este principio se aprecia cuando se delega determinadas facultades a las municipalidades, como las de crear contribuciones y tasas mediante ordenanzas municipales.

“Los principales roles que cumple el principio de legalidad son:

Para el contribuyente: otorga certeza (claridad, sencillez y estabilidad) y seguridad jurídica.

Para el sujeto activo: establece la obligación de la cual es acreedor y su poder de cobro.

Constituye un mecanismo de defensa (garantía) frente a posibles arbitrariedades de la Administración Tributaria. La aplicación del procedimiento de determinación no puede estar sometida a una actuación discrecional, sino sujeta a los supuestos legales establecidos en la propia ley.

Prohíbe que en lo referente a los elementos esenciales del tributo, otras fuentes de producción normativa distintas a las de la ley” (González, 2000).

- Principio de No Confiscatoriedad

La no confiscatoriedad comprende la razonabilidad del tributo, es decir que, la imposición de un tributo debe guardar armonía con la capacidad contributiva del administrado, porque de no hacerlo, el Estado estaría extralimitándose de manera abusiva en la imposición de impuestos,

generando así un abuso hacia el contribuyente, lo cual no está permitido en nuestro ordenamiento jurídico.

Por lo tanto, este principio tiene como fin lograr la defensa de la propiedad de los contribuyentes y defender la razonabilidad del tributo.

- Principio de igualdad

Este principio se encuentra enmarcado dentro de las siguientes definiciones:

- “Igualdad en la ley, se refiere a que la ley no puede establecer desigualdades.
- Igualdad por la ley en el sentido que la ley debe ser empleada para lograr la igualdad entre los individuos.
- Igualdad ante la ley, que significa que la ley debe ser aplicada con estricto criterio de igualdad a los afectados por ella.
- Igualdad de las partes, que significa que la relación tributaria debe ser una relación jurídica y no una relación de poder” (Valdez, 1992).

Por consiguiente, se puede alegar que, al aplicar este principio los contribuyentes con igual capacidad contributiva, recibirán el mismo trato legal y administrativo frente a un mismo supuesto tributario.

- P. de Irretroactividad en materia tributaria

Este principio, se encuentra prescrito en el artículo 103° de la Constitución Política del Perú, del cual se difiere que, ninguna ley tiene fuerza de ley ni efectos retroactivos, salvo en materia penal, cuando favorece al reo.

En ese sentido, se puede alegar que, los efectos retroactivos en una norma solo se pueden dar en el Derecho Penal, debido a que, en el Derecho Tributario, sus normas establecen infracciones y sanciones tributarias, las cuales no se encuentran enmarcadas dentro de un tipo penal, porque, no vulneran ningún bien jurídico tutelado, sino que, implican una trasgresión a la actividad administrativa, y con estas sanciones administrativas, lo que se pretende es hacer cumplir las normas jurídicas tributarias.

2.2.2. Principios implícitos

- Principio de Seguridad Jurídica

(Bravo, 2010), al tratar este principio, cita Al jurista Calvo Ortega, quien refiere que “la importancia de este principio obedece a las siguientes razones.

1. Al ser la obligación tributaria una de tipo legal, la producción y regulación de sus efectos es normalmente ajena a la voluntad de los sujetos pasivos, a diferencia de una obligación de tipo contractual.
2. La producción de normas tributarias es amplia e intensa y sus mutaciones frecuentes, consecuencia obligada de la variación de las situaciones económicas y de las políticas de esta naturaleza a las que el fenómeno tributaria debe ajustarse” (Pág. 131).

Por tanto, se puede inferir que este es un principio general del derecho, y tiene cierta relevancia en el Derecho Tributario, puesto que, gira en torno a la idea de seguridad en relación a los efectos jurídicos de un determinado hecho que es realizado por otro sujeto de Derecho.

-Principio de Capacidad Contributiva

Este principio es considerado como implícito, debido a que no se encuentra regulado de manera literal en el ordenamiento jurídico tributario, por el contrario, este se encuentra de manera intrínseca en la norma magna (Constitución Política del Perú); además, se encuentra vinculado directamente con el principio de igualdad.

En ese sentido, se puede decir, que el principio en mención, es uno de los principios implícitos más importantes del Sistema tributario, puesto que, actúa como una especie de columna vertebral de este sistema, esto en mérito a que, al aplicar este principio se logrará gravar la verdadera capacidad económica que poseen los contribuyentes, capacidad que se traslada a una obligación.

Es torno a este principio que, el Estado genera las normas impositivas que integran al Sistema Tributario Peruano.

Lo mencionado en los párrafos anteriores, se condice con lo manifestado por los siguientes juristas:

“El principio de capacidad contributiva que la Constitución del Perú no formula de manera expresa puede llegar a ser un auténtico derecho subjetivo de la persona cuanto expresión o concreción del derecho a la igualdad” (Simón, 2000).

“El principio de capacidad contributiva está referido básicamente a la aptitud económica que tienen las personas y empresas para asumir las cargas tributarias” (Ruiz, 2001).

Finalmente, se puede concluir que, la capacidad contributiva de una persona se mide en base a su economía, la cual se materializa a través de índices reveladores de riqueza, tales como: la renta, el consumo y el patrimonio (adquisición de bienes muebles e inmuebles, constitución de empresas, ingresos por trabajos realizados, etc.).

Por tanto, los contribuyentes deben ser tratados de manera equitativa, puesto que, contribuirán al estado en torno a los ingresos que generen, de modo que, mientras más riqueza posean, más será la carga tributaria que afronten.

3. Obligación Tributaria

Para conceptualizar a la obligación tributaria, se debe tener presente la siguiente premisa: una norma jurídica no obliga a nadie a cumplir lo regulado por esta, mientras no se configure el presupuesto normativo.

En ese sentido, se puede alegar que, las consecuencias jurídicas se producen, siempre y cuando se efectuó un supuesto normativo. Es decir, mientras una persona no realice un supuesto señalado en la norma, las consecuencias de su aplicación no le podrán ser atribuidas, de modo que, no existirá relación jurídica tributaria.

La norma puede prever la naturaleza de un “contribuyente”, siempre y cuando este sea propietario o poseedor de bienes inmuebles; por el contrario, mientras una persona no adquiera o no posea un bien inmueble, las consecuencias de su aplicación no le podrán ser atribuidas, de modo que, no habrá relación jurídica tributaria.

(Delgadillo, 1995), refiere que, “El contenido de la obligación tributaria no puede ser diferente de la obligación en general, de donde resulta que la obligación tributaria en

general, es la conducta consistente en dar, hacer o no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria” (pág. 20).

La obligación tributaria, tiene 3 elementos esenciales: Los sujetos, el objeto y el vínculo jurídico

El nacimiento de la obligación tributaria representa un punto de gran importancia para el Derecho Tributario, debido a que, nos permite determinar cuál es la disposición legal aplicable para cada situación, es decir, a partir de qué momento será exigible, así como el momento en que se extinguirán las facultades de las autoridades fiscales para su cuantificación.

4. Hecho Imponible

El hecho imponible, es aquella actividad económica con manifestación de capacidad contributiva, que da lugar a una obligación tributaria, es decir, constituye un mecanismo del cual se vale la ley para crear la relación jurídica tributaria con el sujeto pasivo.

Algunos juristas, conceptualizan al hecho imponible, de la siguiente manera:

(González, 2000), indica que, “el hecho imponible está referido a los hechos con contenido económico que se producen en la realidad. Para que un hecho determinado sea reputado como imponible debe corresponder integralmente a las características previstas abstractas e hipotéticamente en la hipótesis de incidencia de la norma” (Pág. 28).

(Ataliba, 1977), nombra como “Hipótesis de Incidencia a la descripción legal, hipotética de derecho, considerando por el contrario que, “El hecho imponible” es un hecho económico y que se amolda a la hipótesis de incidencia” (Pág. 67).

5. Base Imponible

Es el monto a partir de cual se calcula un impuesto determinado, “la base imponible se determina con carácter general por el régimen de estimación directa, debiendo aplicarse, en todo caso las normas especiales establecidas en la Ley y el Reglamento. Únicamente cuando la base imponible no pueda determinarse por medio del régimen de estimación directa, la Administración podrá acudir al régimen de estimación indirecta para su determinación, siempre y cuando concurren las condiciones y requisitos establecidos para ello por la Ley General Tributaria” (Yacolca, 2009).

Capítulo II: La Administración Tributaria y la importancia de la recaudación tributaria

1. Administración Tributaria

La administración tributaria, es un factor básico en la aplicación de cualquier sistema tributario, y uno de sus principales objetivos es lograr la armonía entre la recaudación eficiente, y el debido resguardo de los derechos individuales de los administrados.

1.1. Órganos de la Administración Tributaria

1.1.1. Tribunal Fiscal

Es un órgano resolutorio de máxima jerarquía administrativa en materia tributaria, pertenece al Ministerio de Económica y Finanzas, y depende administrativamente del ministro, con autonomía en el ejercicio de sus funciones específicas. Tiene como principal función resolver en última

instancia administrativa a nivel nacional en materia tributaria y aduanera, los reclamos, las apelaciones de los contribuyentes ante SUNAT o ante los Sistemas de Administración Tributaria de los gobiernos locales.

Agregando a lo anterior, se puede considerar, que una de las funciones más importantes del Tribunal Fiscal es unificar criterios y establecer disposiciones generales que permiten crear las Resoluciones de Observancia Obligatoria.

1.1.2. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT

“Es una institución pública que pertenece al Ministerio de Economía y Finanzas. Es una entidad que genera sus propios ingresos y tiene autonomía económica, administrativa, funcional, técnica financiera” (Steel, 2009).

Esta entidad se creó mediante Ley N° 21829 de fecha 08/06/1998; posteriormente, con la dación del Decreto Supremo N° 061-2002-PCME, publicado en fecha 12/07/2002, se dispuso la fusión entre la SUNAT y ADUANAS.

Hoy en día, la SUNAT, es un ente recaudador de tributos con autonomía funcional, económica, financiera y administrativa, esta entidad tiene una importante responsabilidad, la cual es administrar los ingresos tributarios del Estado.

Esta entidad, se encarga de administrar los siguientes tributos: El Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto Especial a la Minería, Régimen Único Simplificado, los derechos

arancelarios, regalías mineras y el gravamen especial a la minería. Mediante la Ley N° 27334 se amplió las funciones de la SUNAT, encargándole que administre las aportaciones a ESSALUD y a la ONP.

1.1.3. Gobiernos Locales – Servicio de Administración Tributaria

Los gobiernos locales, crean, modifican, suprimen y exoneran contribuciones y tasas, estas facultades son otorgadas por la “Ley Orgánica de Municipalidades” y por el “Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal”, por tanto, se dan dentro de los límites de la ley.

Administran exclusivamente las contribuciones, derechos y tasas municipales, pero también los impuestos que la ley les asigna, tales como: el Impuesto Predial, Impuesto al patrimonio vehicular, impuesto de alcabala, Impuestos a los juegos, etc.

2. Facultades de la Administración Tributaria

2.1. Facultad de Determinación

Esta facultad se encuentra regulada en el artículo 59° del Código Tributario, mediante esta, se pone en conocimiento al deudor tributario sobre la existencia de un crédito o de una deuda tributaria (mediante resoluciones de determinación, multa u órdenes de pago). Por medio de esta facultad, se declara la realización del hecho generador, se indica la base imponible y la cuantía del tributo. Además, esta facultad es el único medio legal mediante el cual se logran establecer las obligaciones tributarias.

Existen tres formas de determinar los impuestos: la primera es por el mismo deudor tributario (autodeterminación), la segunda es por el acreedor tributario (La propia Administración Tributaria, por iniciativa o por denuncia, verifica la realización del hecho generador, identifica al deudor, señala la base imponible y la cuantía del tributo a pagar), y la tercera es de manera mixta (La obligación tributaria se determina por el contribuyente y por la administración, pero quien fijará el importe será el órgano fiscal).

2.2. Facultad de Recaudación

La facultad de recaudación, se encuentra regulada en el artículo 55° del Código Tributario, y constituye una facultad central de toda Administración Tributaria, tiene por fin, procurar el pago de todas las obligaciones tributarias, ya sea de manera voluntaria o de manera coercitiva.

La palabra recaudar proviene del latín “recapitare” que etimológicamente significa recoger. La Real Academia Española, define a la palabra recaudar como: “Aquella acción de cobrar o percibir dinero, asegurar, poner o tener en custodia, guardar, alcanzar, conseguir con instancias o súplicas lo que se desea”.

En ese sentido, “la facultad recaudadora o de recaudación que detenta la Administración Tributaria está en relación, justamente, con la cobranza de las deudas tributarias que los contribuyentes tienen que pagar en razón de su actividad económica o de su poder de adquisición” (Aguilar, 2013).

La Administración Tributaria, tiene como función principal la recaudación de impuestos, debido a que, esta facultad hace posible el sostenimiento económico

del país, esta función se puede efectuar de manera directa e indirecta (Sistema de Recaudación Bancaria).

2.3. Facultad de Fiscalización

La facultad de fiscalización, se encuentra regulada en el artículo 62° del Código Tributario, y faculta de forma discrecional a la Administración Tributaria para que inspeccione, investigue y controle el cumplimiento de las obligaciones tributarias. En ese sentido, queda claro que, mediante esta facultad lo que se pretende es verificar la correcta determinación de la obligación tributaria por parte del contribuyente.

(Luque, 2004), refiere que, la fiscalización “es el último objetivo de la administración tributaria, puesto que, provoca el cumplimiento voluntario, oportuno y eficiente de las obligaciones tributarias de los contribuyentes. Para lograr este objetivo el área de fiscalización debe buscar potencializar al máximo riesgo de evasión” (Pág.6).

Esta facultad deberá ser ejercida por la administración, respetando los derechos fundamentales de la persona, esto en mérito a lo establecido en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú.

2.4. Facultad sancionadora

Esta facultad se encuentra regulada en el artículo 82° del Código Tributario, de este se puede inferir que, la Administración Tributaria goza de una facultad discrecional para sancionar las infracciones tributarias que devienen del incumplimiento de las obligaciones tributarias. Además, esta facultad otorgada tiene como fin disuadir y corregir el comportamiento del contribuyente.

Oscar Panibra Flores, al referirse a esta facultad de la administración tributaria, cita a diversos jurista que escribieron el libro “Aplicación práctica del régimen de infracciones y sanciones tributarias”, los cuales refieren que, “al ser uno de los objetivos de la facultad sancionadora el desalentar el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del deudor tributario, la discrecionalidad se verá reflejada solo al momento de elegir sobre qué situaciones aplicará o no sanciones, y nunca sobre la posibilidad de fijar o establecer sanciones, pues con ello, corresponde hacerlo solo por ley” (Panibra, 2016).

Capítulo III: Impuestos afectos en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras.

1. El Impuesto de Alcabala

1.1. Naturaleza y evolución normativa

La evolución normativa de este impuesto, inicia en la legislación hispánica, Alcabala era el nombre de un antiguo gravamen que percibía el fisco por parte del vendedor cuando se realizaba una compraventa. Cuando el contrato que se celebraba era una permuta, ambos contratantes lo debían. Fue abolido por injusto en el siglo XIX.

Los antecedentes más importantes del Impuesto de Alcabala, se remontan a la mitad del Siglo XX hacia adelante.

En el año 1947 coexistieron dos impuestos, el Impuesto de Alcabala y el Impuesto a la Plusvalía; en el año 1968 entró en vigencia el Impuesto de Alcabala creado por Ley N° 15225. Posteriormente, en el año 1984 entró en vigencia el Decreto Legislativo N° 303, el cual crea el Impuesto de Alcabala (este impuesto

pasa de ser un impuesto nacional a un impuesto local), y por último en el año 1994 entró en vigencia el Decreto Legislativo N° 776, el cual regula el Impuesto de Alcabala hasta la actualidad.

1.1.1. El Impuesto de Alcabala según el Decreto Legislativo N° 776

En el año 1992, durante del gobierno de Alberto Fujimori, se procedió a reestructurar el sistema tributario, pero respecto a la aplicación de los tributos municipales. Es por esta razón, que mediante Ley N° 26249 se aprobó el Decreto Legislativo N° 776, el cual reguló la “Ley de Tributación Municipal”.

Mediante la dación de este decreto, se buscaba reducir la carga del gobierno central, respecto a la administración de tributos, por ello, a fin de facilitar la administración de tributos, se transfirió a los gobiernos locales la administración de algunos impuestos, hoy llamados impuestos municipales.

El Decreto Legislativo N° 776, estableció lo siguiente:

“(i) Como base imponible el valor de autoavalúo, en lugar del valor de mercado o el de la transacción, (ii) redujo la base imponible estableciéndose un tramo inafecto equivalente a 25 UIT, y (iii) eliminó la obligación del notario de verificar el pago del tributo como requisito para elevar a Escritura Pública la transferencia de propiedad” (Mejía, 2015).

1.1.2. Modificaciones realizadas entre 2001 y 2004

Se crearon las siguientes leyes:

- La Ley N° 27616 (publicada el 29/12/2001), modificó los siguientes artículos:

Artículo 7°, estableció que, los registradores y los notarios deberían requerir que se acredite el pago del impuesto de alcabala, para que proceda la inscripción de propiedad.

Artículo 25°, estableció que, se debería suprimir el tramo inafecto.

Artículo 29°, estableció que, las acreedoras del impuesto de alcabala serán las Municipalidades Provinciales, siempre y cuando tengan constituidos Fondos de Inversión Municipal, y transferirán bajo responsabilidad del titular de la entidad y dentro de los 10 días hábiles siguientes al último día del mes que se recibe el pago, el 50% del Impuesto a la Municipalidad Distrital donde se ubique el inmueble materia de transferencia y el 50% restante al Fondo de Inversión que corresponda.

- La Ley N° 27963 (publicada el 17/05/2003), modifico los siguientes artículos:

Artículo 25°, estableció que, el tramo inafecto suprimido por la ley antes mencionada, debería restablecerse, pero disminuyéndose a 10 UIT.

- El Decreto Legislativo N° 952 (publicado el 03/02/2004), modificó los siguientes artículos:

Artículo 21°, estableció que, el impuesto de alcabala es de realización inmediata y que se encarga de regular la transferencia de propiedad de bienes inmuebles.

Artículo 24°, estableció que, la base imponible, se encontraría constituida por el valor de la transferencia, teniendo como límite el valor del autoavalúo del predio.

Artículo 26°, estableció que, el pago del impuesto se realizará hasta el último día hábil del mes calendario siguiente a la fecha en que se efectuó la transferencia del predio.

1.2. Régimen Jurídico Vigente

Las disposiciones actualmente vigentes se encuentran reguladas en Ley de Tributación Municipal aprobada por el Decreto Legislativo N° 776, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N° 156-2004-EF, en sus artículos del 21° al 29°. Es necesario, hacer mención que la Ley de Tributación Municipal no cuenta con un Reglamento propio, lo que genera algunas incertidumbres al momento de aplicar esta normatividad.

1.3. Concepto del Impuesto de Alcabala

El Impuesto de alcabala, es un impuesto de realización inmediata (se verifica en un momento específico en el tiempo) que se encarga de gravar las transferencias de propiedad de predios, ya sean urbanos o rústicos a título oneroso o gratuito, bajo cualquier forma o modalidad (Contrato de compra-venta, de permuta, de dación en pago, de donación, de transferencias de propiedad sobre bienes futuros, adjudicación por remate, prescripción adquisitiva, etc.), también se encuentran incluidas las denominadas ventas con reserva de dominio, lo antes mencionado, se encuentra regulado en el artículo 21° del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal.

Por otro lado, la Real Academia Española conceptúa al Alcabala como: "El Tributo del tanto por ciento del precio que pagaba al fisco el vendedor en el contrato de compraventa"

1.4. Ámbito de aplicación

Gira en torno al hecho imponible, el cual se presenta de manera automática, y grava las transferencias de propiedad de bienes inmuebles urbanos o rústicos a título oneroso o gratuito, cualquiera sea su forma o modalidad, inclusive las ventas con reserva de dominio.

1.5. Sujetos del impuesto

La Ley de Tributación Municipal, en su artículo 23° hace referencia al sujeto pasivo, por tanto, se puede deducir la siguiente clasificación:

1.5.1. Sujeto activo

Son las municipalidades distritales o provinciales, en cuya jurisdicción se encuentre ubicado el inmueble.

1.5.2. Sujeto pasivo

Es el contribuyente que compra o adquiere un inmueble, no surtiendo efecto alguno frente al acreedor cualquier pacto en contrario, esto en mérito a lo establecido en el artículo 23° de la Ley de Tributación Municipal.

Es decir que, el sujeto obligado al pago del impuesto, será quien ostente la calidad de comprador o adquirente del inmueble

1.6. Base Imponible

La Ley de Tributación Municipal señala en su texto del artículo 24° que, la base imponible se determina sobre el valor de transferencia, este monto no deberá ser menor al valor de autoavalúo del predio correspondiente al ejercicio en que se produce la transferencia ajustado por el Índice de Precios al por Mayor (IPM) para Lima Metropolitana que determina el Instituto Nacional de Estadística e Informática.

Por otro lado, es importante, precisar que una vez determinado el monto correspondiente a la base imponible, se le deberá excluir las primeras 10 UIT del valor del inmueble, debido a que ese tramo no se encuentra afecto, luego de excluir el monto antes mencionado, se procederá aplicar la tasa del impuesto, correspondiente al 3%.

1.7. ¿Que grava el impuesto de alcabala?

La Ley de Tributación Municipal, de manera literal establece lo siguiente:

“Artículo 21°.- Impuesto De Alcabala

El Impuesto de Alcabala es de realización inmediata y grava las transferencias de propiedad de bienes inmuebles urbanos o rústicos a título oneroso o gratuito, cualquiera sea su forma o modalidad, inclusive las ventas con reserva de dominio; de acuerdo a lo que establezca el reglamento.”

En ese sentido, se puede deducir fácilmente sobre qué bienes va a recaer la obligación tributaria, puesto que, “*El impuesto a la alcabala refleja en cierto*

modo una capacidad contributiva de parte del adquirente o comprador del bien inmueble, motivo por el cual, el legislador decidió afectar al comprador y no al vendedor del bien inmueble que es transferido”(Alva, 2014).

A continuación vamos a disgregar cada uno de los supuestos establecidos en el artículo 21° mencionado ya con anterioridad.

1.7.1. Tributo de realización inmediata

Se puede entender por realización inmediata, a lo que se encuentra ligado al tiempo, y se comprueba de manera automática, es decir que, el hecho generador del impuesto se va a verificar en un tiempo determinado, por no decirlo específico, esto debido a que la configuración del hecho imponible se da en un solo momento. Por tal motivo, queda claro que, al realizarse una transferencia de inmueble simultáneamente se generará la obligación de pago.

Es así que en virtud del artículo 21° de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Legislativo N° 776, se entiende que el impuesto de alcabala es un tributo de realización inmediata.

1.7.2. Transferencias de propiedad de los inmuebles urbanos o rústicos

Estas transferencias son a título oneroso o gratuito, cualquiera sea su forma o modalidad, inclusive están inmersas las ventas con reserva de dominio.

Las formas de transferencia de la propiedad son diversas, debido a que pueden tener diferentes combinaciones y nombres, entre estas tenemos a las siguientes instituciones jurídicas:

- Dación en pago.

- La permuta.
- Transacción.
- Prescripción adquisitiva de propiedad.
- Compraventa.
- Entre otras formas.

1.7.3. Los predios urbanos y rústicos

Es necesario comprender qué es un predio, el cual se podría entender como una “Heredad, hacienda, tierra, finca”; es decir, se denominan predios a los terrenos que se encuentran contruidos, los cuales son utilizados para diversos fines.

Por otro lado, según el Reglamento de la Ley N° 29415, Ley de saneamiento físico legal de predios tugurizados con fines de renovación urbana, respecto a qué debe entenderse por predio, prescribe lo siguiente:

“Artículo 3°.- De los Términos

En adelante y para los efectos de este reglamento, se entenderá por:

Predios.- Unidades Inmobiliarias de uso exclusivo e independiente, delimitados en el registro inmobiliario, sean matrices o independizaciones, y por ello constituyen la unidad básica de las zonas de tratamiento.”

Como podemos darnos cuenta, el predio vendría a ser una propiedad de tipo inmueble que va a estar conformada por una cantidad de terreno delimitada.

Asimismo, cabe mencionar que el predio puede ser de dos formas; urbano o rústico.

Ahora bien, atendiendo a las formas que existen se entiende, como:

- Predios rústicos, a aquellos que están situados fuera del radio urbano, y tienen como destino el uso agrícola, pecuario, forestal, etc.
- Predios urbanos, a aquellos ubicados en los centros poblados, y tienen con destino la vivienda, el comercio, la industria, o cualquier tipo de fin urbano; sin embargo, se debe tener en cuenta que, la finalidad principal de un predio urbano es la edificación.

Según (Alva, 2014), “dentro de esta categoría están también los terrenos sin edificar, que cuenten con servicios generales del centro poblado; así como los predios que estén terminados y recibidas sus obras de habilitación urbana, estén o no habilitadas legalmente” (Pág. 1).

En ese sentido, se puede arribar a la siguiente conclusión: un predio urbano es aquella parcela de terreno construida, por construir o sin construir que se encuentra en un sitio poblado, mientras que un predio rústico está situado en las afueras de un sitio poblado y tiene fines agrícolas.

1.7.4. Operaciones de transferencia a título oneroso o gratuito

Se entenderá por título oneroso cuando “sea de carácter pecuniario”; es decir, aquí se generan prestaciones recíprocas entre las partes contratantes, donde nacen derechos y obligaciones derivadas del acto que está celebrando; mientras que será a título gratuito cuando no existe un precio determinado.

1.7.5. Tránsferencias de propiedad de inmuebles, relacionadas a la venta con reserva de dominio

En mérito del artículo 21° de la Ley de Tributación Municipal, el impuesto de alcabala grava las operaciones donde se encuentran incluidas las reservas de dominio (reservas de propiedad en el ámbito del Derecho Civil).

Esta reserva de dominio, tiene como fin establecer un respaldo para el vendedor, respecto del posible incumplimiento de las obligaciones por parte del comprador del predio, esto en mérito a lo dispuesto por el artículo 1583° del Código Civil Peruano:

“Artículo 1583°.- Compraventa con reserva de propiedad

En la compraventa puede pactarse que el vendedor se reserva la propiedad del bien hasta que se haya pagado todo el precio o una parte determinada de él, aunque el bien haya sido entregado al comprador, quien asume el riesgo de su pérdida o deterioro desde el momento de la entrega. El comprador adquiere automáticamente el derecho a la propiedad del bien con el pago del importe del precio convenido.”

De lo mencionado en el párrafo anterior, se puede inferir que, la compraventa con reserva de propiedad, es un tipo de contrato de compra y venta que tiene una garantía para que el comprador pague el precio aplazado; es decir, esta garantía se basa en dejar establecida la propiedad de la cosa vendida, aunque se adjudique al comprador desde el perfeccionamiento del contrato, queda en favor del vendedor hasta que se cumpla con el pago del total o parcial del

precio pactado, es decir, la titularidad sobre la cosa que se vende y entrega es retenida por el vendedor, si el comprador no cumple con pagar, el vendedor podrá recuperar la cosa cuyo dominio había quedado reservado, a través de la acción reivindicatoria.

1.8. Afectación del Impuesto de alcabala en la primera venta de inmuebles que realizan las empresas constructoras

El artículo 22° de la Ley de Tributación Municipal, regula que, la primera venta de inmuebles que efectúe una empresa constructora no se encuentra gravada con el impuesto de alcabala, pero se presenta una excepción a la regla, y es que, la parte correspondiente al valor del terreno si se encuentra afecto.

Por lo tanto, para poder obtener este “beneficio”, se tendrá que acreditar la condición de la empresa constructora o de la persona natural dedicada al rubro de construcción; además, también se tiene que corroborar que realizan una primera venta de inmuebles, porque de no acreditarse que gozan de tal condición, se tendrá que afectar con el impuesto de alcabala al valor total de la transferencia, siempre y cuando sea mayor al valor del autoevalúo, sin realizar el descuento correspondiente al valor de la construcción.

(Alva, 2016), al tratar este tema, citó al “Ministerio de Economía y Finanzas, el cual elaboró un Manual del Usuario del Sistema de Recaudación Tributaria Municipal- Módulo Alcabala, de este se puede advertir que, si el transferente es una empresa constructora debe cumplir con lo siguiente: las ventas de los inmuebles que construyen deben ser realizadas por primera vez, deben tratarse únicamente de contratos de compra-venta, y la edificación debe estar recién

construida. Además, indica que la base imponible se determinará en función al valor de terreno comparando entre el valor de autoavalúo reajustado del terreno y el valor de transferencia del terreno” (Pág.225)

2. El Impuesto General a las Ventas

2.1. Naturaleza y evolución normativa

El Impuesto General a las Ventas, surge por la necesidad de gravar el consumo de las personas, es por ese motivo, que este impuesto se aplica sobre el mayor valor asignado a los bienes al momento de la venta.

“Sus antecedentes se remontan a la creación del Impuesto a los Timbres Fiscales, mediante Ley N° 9923, este tributo gravaba las ventas, además de toda transacción que implicaba movimiento de fondos, y que afectaba el íntegro del precio de venta sin considerar deducción alguna. En el año de 1973, se creó el Impuesto a los Bienes y Servicios mediante Decreto Ley N° 19620, este impuesto gravaba aquellas ventas de bienes a nivel de fabricante o de importador, con un crédito fiscal de 70%, y que contaba con tasas diferenciales (tasa general 15% y tas especiales de 25 %, 7%, 3%, 2% y 1%). Posteriormente, en el año 1982, se comenzó a implementar el Impuesto General al Consumo, ello en mérito a la dación del Decreto Legislativo N°190, este impuesto tenía como tasa general el 16 %, con el decreto antes mencionado también se implementó el impuesto selectivo al consumo, el cual se encontraba estructurado como un impuesto monofásico producto final a nivel de fabricante, dicha estructura se mantiene vigente. Finalmente, en el año 1993 se emitió el Decreto Legislativo N° 775, este fue publicado el 31 de diciembre de 1993 y entró en vigencia el 1 de enero de

1994, este decreto con algunas modificaciones, es el que nos rige en la actualidad, en el texto contenido en el Decreto Supremo N° 55-99-EF” (Rodriguez, 1999).

2.2. Régimen Jurídico Vigente

En el año 2011, entró en vigencia la Ley N° 29666, mediante la cual se volvió a consignar la tasa del IGV al 16% agregándose el 2% por el impuesto de Promoción Municipal.

Actualmente, la tasa del Impuesto General a las Ventas se mantiene en un 18% (IGV + IPM), esta tasa es aplicable a cualquier operación gravada con el impuesto.

2.3. Ámbito de aplicación

Se encuentra regulado en todo el capítulo I “Del Ámbito del Impuesto y del Nacimiento de la Obligación Tributaria”, del Título I “Del Impuesto General a las Ventas”, del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al consumo. El IGV, grava una serie de operaciones, pero existen ciertos bienes y servicios exonerados, además de las actividades de exportación.

Este impuesto se aplica sobre el valor agregado, el cual es obtenido por la diferencia entre las ventas y las compras efectuadas durante un periodo establecido.

2.4. Concepto del Impuesto General a las Ventas

“El Impuesto al Valor Agregado (IVA), en el Perú recibe la denominación legal de Impuesto General a las Ventas (IGV)” (Ruiz de Castilla, 2014).

El Impuesto General a las Ventas, es un impuesto indirecto, que grava todas las etapas del ciclo de comercialización y distribución, es de alcance nacional, y constituye un impuesto plurifásico (abarca todas las transacciones del ciclo de comercialización y distribución) no acumulativo (permite inferir el impuesto abonado en la adquisición de bienes y servicios) que grava las ventas realizadas en el país.

Este impuesto es asumido por el consumidor final, encontrándose de manera indirecta en el precio de compra de los productos que se compran o adquieren.

2.5. Sujetos del impuesto

El Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las ventas, en su artículo 9° hace referencia a los sujetos del impuesto, por tanto, se puede inferir la siguiente clasificación:

2.5.1. Sujeto activo

La entidad encargada de determinar, administrar, fiscalizar y recaudar este impuesto es La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.

2.5.2. Sujeto pasivo

Se consideraran sujetos pasivos en calidad de contribuyentes, a las personas naturales, personas jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades irregulares, patrimonios fideicometidos de sociedades tituladoras, fondos mutuos de inversión en valores y fondos de inversión que desarrollen actividad empresarial, siempre y cuando, importen bienes

afectos, realicen ventas de bienes afectos en el país de bienes afectos, presten servicios afectos en el país, utilicen en el país servicios prestados por no domiciliados, ejecuten contratos de construcción afectos y realicen ventas afectas de bienes inmuebles.

Por tanto, se puede concluir que los obligados a pagar este impuesto son los vendedores o prestadores de los bienes y servicios gravados, este impuesto se traslada de manera indirecta en los precios que están obligados a soportar los adquirentes o compradores.

2.6. Base Imponible

Se encuentra regulada en el artículo 13° del El Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Se puede definir a la base imponible, como “El valor numérico sobre el cual se aplica la tasa del tributo. Está constituida por:

- El valor de venta, en caso de venta de los bienes.
- El total de la retribución, en la prestación o utilización de servicios.
- El valor de la construcción, en los contratos de construcción.
- El ingreso percibido en la primera venta de inmuebles, con exclusión del valor del terreno.
- En las importaciones, el valor en aduanas, determinando con arreglo a la legislación pertinente, más los derechos e impuestos que afectan la importación, con excepción del IGV.

Debe entenderse, por valor de venta del bien, retribuciones por servicios, valor de construcción o venta del bien inmueble, según el caso, la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción” (Zavala, 2016).

Además, es importante mencionar que, la base imponible, se determina cada mes, deduciendo el impuesto bruto de cada periodo del crédito fiscal.

2.7. ¿Que grava el Impuesto General a las Ventas?

El artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, regula las operaciones que se encuentran gravadas por el Impuesto General a las Ventas:

- a) La venta de bienes muebles en el país.- Constituyen todos los actos mediante los cuales se transfieren bienes a título oneroso, la obligación tributaria nacerá en la fecha en que se emita el comprobante de pago.
- b) La prestación o utilización de servicios en el país.- Se puede indicar que, la prestación de servicios tienen que darse en el país de un sujeto domiciliado, y la utilización de servicios, tienen que darse en el país prestado por un sujeto no domiciliado. La obligación tributaria nacerá en la prestación de servicios, en la fecha en que se emita el comprobante de pago, o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero, en la utilización de servicios en el país prestados por no domiciliados, nacerá la obligación tributaria, en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero.

- c) Los contratos de construcción.- Se encuentran gravados los contratos de construcción que se suscriban en territorio nacional. La obligación tributaria nacerá en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha de percepción del ingreso, sea total o parcial o por valorizaciones periódicas, lo que ocurra primero.
- d) La primera venta de inmuebles que efectúen las constructoras.- Se encuentra gravada la primera venta de toda edificación que constituya vivienda, y que se encuentre ubicada en el territorio nacional, un requisito indispensable en esta operación es que, quien efectuó la venta tenga la calidad de constructor o empresa constructora. La obligación tributaria nacerá, en la fecha de percepción del ingreso, por el monto que se perciba, sea parcial o total
- e) La importación de bienes.- No importa que sujeto realice la importación, lo que importa es que la adquisición de estos bienes intangibles se den a título oneroso, y que la compra se efectúe a un sujeto domiciliado en el exterior por parte de un sujeto domiciliado en el país, los bienes importados deberán estar destinados a su empleo o consumo en el país.

2.8. Afectación del Impuesto General a las Ventas en la primera venta de inmuebles que efectúan las empresas constructoras

El Impuesto General a las Ventas grava por única vez la primera venta que efectúa una empresa constructora o constructor de un inmueble nuevo o recién construido, respecto al valor de la construcción, para ello, al momento de calcular este impuesto se tendrá que excluir el valor del terreno, que representa el 50% del valor de la transferencia del inmueble.

(Rosales, 2015), señala que, “Se entiende por primera venta cuando se vende por primera vez un inmueble construido y ubicado en territorio nacional, por ejemplo, si una persona construye en el Perú un edificio de departamentos u oficinas, la venta individual de cada departamento u oficina constituye una primera venta, y por consiguiente, cada venta estará gravada con el IGV, pero la posterior venta que realicen los compradores será la segunda venta, y ya no estará gravada con el IGV, ni las demás ventas sucesivas” (Pág.11).

SUNAT, a través, de su Informe N° 094-2002-SUNAT/K00000 de fecha 03 de abril del 2002, refiere que, “el concepto de inmueble para efecto del IGV, solo se puede dar cuando se trate de edificaciones o construcciones, debido a que, con respecto a esta operación, resulta necesario que para la configuración del supuesto de hecho previsto en la ley, se trata de bienes inmuebles construidos o edificados. Por el contrario, la venta de inmuebles que no han sido materia de construcción, no se encontrará dentro del campo de aplicación del IGV”. Entonces, se puede inferir que, ninguna transferencia de inmuebles distintas a edificaciones o construcciones, estará sujeta a la tributación del IGV.

Además, es importante hacer mención que, el artículo 5° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señala lo siguiente: “Están exoneradas del Impuesto General a las Ventas las operaciones contenidas en los Apéndices I y II”; y si nos remitimos al Apéndice I, en su literal B), este señala que las Operaciones Exoneradas del Impuesto General a las Ventas son: “La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos, cuyo valor de venta no supere las 35 Unidades Impositivas Tributarias, siempre que sean

destinados exclusivamente a vivienda y que cuenten con la presentación de la solicitud de Licencia de Construcción admitida por la Municipalidad correspondiente, de acuerdo a lo señalado por la Ley N° 27157 y su reglamento”. Por consiguiente, queda claro que, en la primera venta de inmuebles que efectuó una empresa constructora, el valor de la transferencia deberá sobrepasar las 35 UIT para que se encuentre afecto, de lo contrario, esa operación gozará de exoneración.

2.8.1. Normas que regulan el valor del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las empresas constructoras

Como ya se ha mencionado anteriormente, la primera venta de inmuebles que efectúan los constructores o empresas constructoras, está gravada por el Impuesto General a las Ventas, pero solo la parte concerniente al valor de la construcción, el cual se obtendrá suprimiendo el valor del terreno en el valor de la transferencia del bien inmueble. A lo largo de los años, se ha dado muchas modificaciones respecto a que criterios utilizar para determinar el valor del terreno para proceder a su exclusión.

En ese sentido, se procederá a enunciar las normas aplicables, el periodo de vigencia y el criterio utilizado para valorizar el terreno:

- Decreto Supremo N° 136-96-EF.- En este Decreto se estipuló que, el criterio que se utilizaría para valorizar el terreno, sería el valor arancelario oficial reajustado con la variación experimentada por el IPM, este decreto estuvo vigente hasta el 29 de junio de 2000.
- Decreto Supremo N° 064-2000-EF.- Estableció, un nuevo criterio para determinar el valor del terreno, este fue el valor de adquisición

debidamente registrado en los libros contables, actualizado según las normas sobre ajuste por inflación. En los casos que no se logrará acreditar la contabilización, se consideraría el valor arancelario oficial del ejercicio en que se efectuaba la venta. Este decreto estuvo vigente hasta el 30 de junio hasta el 11 de octubre de 2000.

- Decreto Supremo N° 111-2000-EF.- Se estableció que, el 50% del valor total de la transferencia del inmueble representaría al valor del terreno. Este decreto estuvo vigente desde el 12 de octubre de 2000 hasta el 31 de diciembre de 2000.
- Decreto Supremo N° 150-2000-EF.- Estableció que, el valor del terreno se determinaría en función al valor de adquisición debidamente registrado en los libros contables, actualizado de acuerdo a las normas sobre ajuste por inflación. En los casos que no se acreditara la contabilización, se consideraría el valor arancelario oficial del ejercicio en que se efectuó la venta. Este decreto estuvo vigente desde el 1 de enero de 2001 hasta el 15 de abril del 2001.
- Decreto Supremo N° 064-2001-EF.- En este decreto se volvió a consignar el criterio establecido en el Decreto Supremo N° 111-2000-EF, es decir que, el valor del terreno representará el 50% del valor total de la transferencia del inmueble. Este decreto entró en vigencia el 16 de abril de 2001 y se encuentra vigente hasta la actualidad.

(Alva, 2003), realizó una comparación de todas las normas que regulan y regularon los criterios para determinar del valor del terreno en el IGV, y

concluyó que, “Hasta el 29 de junio del 2000, es decir hasta la vigencia del Decreto Supremo N° 136-96-EF, existía una total equivalencia entre las normas del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto de Alcabala, toda vez que, el valor del terreno para ambos impuestos era el valor arancelario oficial actualizado con la variación experimentada por el IPM. De tal modo, que existía una sincronización al comparar ambos tributos, esta situación cambió con la dación del Decreto Supremo N° 064-2000-EF y con las modificaciones efectuadas en los Decretos Supremos N° 111-2000-EF, N° 150-2000-EF y N° 064-2001-EF” (Pág. 5).

3. Definición de Constructora

- **En el impuesto de alcabala** Según la Resolución del Tribunal Fiscal N° 5971-11-2011 “La Ley de Tributación Municipal no establece una definición de empresas constructoras para constatar si un transferente califica como tal, por ello, procede remitirse a la definición que contiene la Ley del Impuesto General a las Ventas. Para que el vendedor califique como empresa constructora debe cumplir con alguno de los siguientes supuestos: i) Que se dedique habitualmente a la venta de inmuebles, o ii) Que el predio haya sido edificado para su enajenación, toda vez que solo en este último supuesto no se exige el requisito de habitualidad en la transferencia de bienes inmuebles”.

Además, (Alva, 2016), alega que, “ni la Ley de Tributación Municipal ni en ninguna otra norma municipal existe una definición del término “constructor”; sin embargo, manifiesta que en el caso de las municipalidades existe una forma de reconocer a las empresas constructoras de inmuebles de una manera sencilla,

puesto que, lo único que se requiere es acreditar la condición de constructor adjuntando la copia de inscripción en el RUC, en donde debe figurar como rubro del negocio: construcción de edificios” (Pág. 225).

Por tanto, para poder identificar a una empresa constructora o constructor, se presentan dos situaciones:

- Que una empresa constructora cuente con personería jurídica, cuya actividad principal sea la construcción y posterior venta de los inmuebles.
 - Que una persona natural, se encuentre inmersa en el negocio de la construcción y venta de inmuebles.
- **En el Impuesto General a las Ventas:** La definición de “constructor” se encuentra regulado en el literal e) del artículo 3° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, “Constructor, es cualquier persona que se dedique en forma habitual a la venta de inmuebles construidos totalmente por ella o que hayan sido construidos total o parcialmente por un tercero para ella. Para este efecto se entenderá que el inmueble ha sido construido parcialmente por un tercero cuando este último construya alguna parte del inmueble y/o asuma cualquiera de los componentes del valor agregado de la construcción”.

De ahí que, se puede conceptualizar a una empresa constructora o constructor, como aquellos sujetos que generan rentas de tercera categoría, debido a sus ventas habituales de inmuebles recién construidos.

3.1. Habitualidad

“El literal e) del artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, requiere que el sujeto pasivo sea una persona que se dedique

habitualmente a la venta de inmuebles, construidos total o parcialmente por un tercero para ella” (Luján, 2008).

De lo mencionado en el párrafo anterior, se puede inferir que, una característica esencial de un constructor o de una empresa constructora es que se dedique habitualmente a la venta de inmuebles.

La Real Academia Española, en su diccionario general, plasma el significado de la palabra “habitual”, el cual es “Que se hace, padece o posee con continuación o por hábito”; además, esto se condice con lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 18502-5-2011 “Que de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia lo habitual es algo que se hace con continuación o por hábito; implicando, por tanto, aquella actividad que se realiza con frecuencia”.

Finalmente, se puede inferir que la habitualidad en un constructor o empresa constructora, está referida a una serie de actos que se repiten de forma constante en el tiempo, en este caso, sería, cuando un constructor o empresa constructora, se dedica a construir y vender inmuebles de manera reiterada.

4. Casos Prácticos

En la presente investigación, hemos creído conveniente plasmar ejercicios en los cuales se determinará el Impuesto de Alcabala y el Impuesto General a las Ventas, por tanto, hemos tomado como primer ejemplo, a una de las primeras ventas de inmuebles efectuadas por la Empresa Constructora “ARTECO INMOBILIARIA PROYECTO SAC”, por el precio de S/ 148,261.10 soles (La valuación comercial de este inmueble se encuentran en el Anexo 1 de la presente investigación), el segundo

ejemplo ha sido tomado de uno de los artículos de la revista “Actualidad Empresarial” (Rosales, 2015).

4.1. Primer ejemplo:

En Fecha 17 de diciembre del 2017, la Constructora “ARTECO INMOBILIARIA PROYECTO SAC”, efectúa la primera venta de un departamento ubicado en la Urb. Las Quintanas del distrito de Trujillo a favor de Héctor, cuyo precio de venta es S/ 148,261.10 soles (Valor de construcción: S/ 120,945.50 soles y Valor de terreno: S/ 27,315.60 soles), el cual supera al valor de autoavalúo.

Cálculo del Impuesto de Alcabala: En este ejemplo podemos darnos cuenta que, el valor afecto sería el valor del terreno, al cual se tendría que deducir las 10UIT (S/ 40,500.00) que es el porcentaje mínimo inafecto en el alcabala, para proceder aplicar la tasa del impuesto, correspondiente al 3%. Como podemos darnos cuenta, no se podrá aplicar esta tasa, debido a que el valor del terreno es menor a las 10 UIT deducibles.

Cálculo del Impuesto General a las Ventas:

Exoneración del IGV – 35 UIT (35 x 4050 =S/ 141,750.00): En el presente caso se supera las 35 UIT

Aplicando la ficción legal del 50%(Vigente):

Valor de venta: S/ 148,261.10

V. Construcción: S/ 74,130.55 (**valor afecto del impuesto**)

V. Terreno: S/ 74,130.55

- Base Imponible: S/ 74,130.55
- Aplicación de la tasa: S/ 74,130.55 (18%) = S/ 13,343.50

- Precio de venta incluido el IGV:

$$S/ 148,261.10 + S/ 13,343.50 = S/ 161,604.60$$

Aplicando valores reales (Propuesta):

Valor de venta: S/ 148,261.10

V. Construcción: S/ 120,945.50 (**valor afecto del impuesto**)

V. Terreno: S/ 27,315.60

- Base Imponible: S/ 120,945.50
- Aplicación de la tasa: S/ 120,945.50 (18%) = S/ 21,770.19
- Precio de venta incluido el IGV:

$$S/ 148,261.10 + S/ 21,770.19 = S/ 170,031.29$$

Aplicando la ficción legal del 50 % se logra recaudar **S/ 13,343.50**, y al aplicar los valores reales se podría recaudar **S/ 21,770.19**, es decir, la recaudación del IGV se incrementaría en S/ 8,426.69 soles.

4.2. Segundo ejemplo:

En Fecha 25 de noviembre del 2015, la Inmobiliaria “SAN PEDRO SAC”, efectúa la primera venta de un departamento ubicado en distrito de Surco, cuyo precio de venta es S/ 400,500.00 soles (Valor de construcción: S/ 300,010.00 soles y Valor de terreno: S/ 100,490.00 soles), el cual supera al valor de autoavalúo:

Cálculo del Impuesto de Alcabala:

Valor de venta: S/400,500.00

V. Construcción: S/ 300,010.00

V. Terreno: S/ 100,490.00 (**valor afecto del impuesto**)

- Deducción:

10UIT (10 x 3850 = S/ 38,500.00)

S/ 100,490.00 - S/ 38,500.00 = S/ 61, 990.00

- Base Imponible: S/ 61, 990.00
- Aplicación de la tasa: S/ 61, 990.00 (3%) = **S/ 1,859.70**

Cálculo del Impuesto General a las Ventas:

Exoneración del IGV – 35 UIT (35 x 3850 =S/ 134,750.00): En el presente caso se supera las 35 UIT

Aplicando la ficción legal del 50% (Vigente):

Valor de venta: S/ 400,500.00

V. Construcción: S/ 200,250.00 (**valor afecto del impuesto**)

V. Terreno: S/ 200,250.00

- Base Imponible: S/ 200,250.00
- Aplicación de la tasa: S/ 200,250.00 (18%) = S/ 36,045.00
- Precio de venta incluido el IGV:

S/ 400,500.00 + S/ 36,045.00 = **S/ 436,545.00**

Aplicando valores reales (Propuesta):

Valor de venta: S/ 400,500.00

V. Construcción: S/ 300,010.00 (**valor afecto del impuesto**)

V. Terreno: S/ 100,490.00

- Base Imponible: S/ 300,010.00
- Aplicación de la tasa: S/ 300,010.00 (18%) = S/ 54,001.80
- Precio de venta incluido el IGV:

: S/ 400,500.00 + S/ 54,001.80 = **S/ 454,501.80**

Aplicando la ficción legal del 50 % se logra recaudar **S/ 36,045.00**, y al aplicar los valores reales se podría recaudar **S/ 54,001.80**, es decir, la recaudación del IGV se incrementaría en S/ 17,956.80 soles.

Finalmente, se puede arribar a la siguiente conclusión: El cálculo del impuesto de alcabala se aplica de manera correcta, debido a que se determina sobre valores reales; por el contrario, en el impuesto general a las ventas, al efectuar su cálculo con los criterios vigentes respecto al valor del terreno (50% del valor de la transferencia – Ficción legal), se está contraviniendo al principio de capacidad contributiva (gravar la verdadera capacidad económica), y a la vez, se está recaudando un menor impuesto del que se recaudaría aplicando valores reales.

CAPÍTULO 3: MATERIAL Y MÉTODOS

3.1. Tipo de investigación

3.1.1. Según su fin

3.1.1.1. Básica

Es conocida también como fundamental o pura, debido a que es el fundamento de toda investigación, esta tiene por fin comprender los fenómenos sociales, para desarrollar, ratificar, refutar o proponer leyes.

Según, Alfredo Leyton, “esta investigación se denomina pura, teórica o dogmática, la cual comienza y se mantiene en el marco teórico, ya que tiene como finalidad formular nuevas teorías y/o modificar las existentes y persigue el progreso de los conocimientos o filosóficos, pero sin contrastarlos con ningún aspecto práctico” (Leyton, 2002).

3.1.2. De acuerdo a su alcance

3.1.2.1. Descriptiva

Este tipo de investigación, gira en torno a un fenómeno o problema, del cual se buscará describir (explicar, caracterizar, identificar rasgos peculiares) sus variables, para arribar a una determinada conclusión. Además, esta investigación se utiliza cuando el problema es claro, pero necesita agendarse de información para poder establecer senderos que conduzcan al esclarecimiento de las relaciones causales.

Lo antes dicho, se condice con lo manifestado por (Sabino, 1992) “La investigación descriptiva, trabaja sobre realidades de hechos, y su característica fundamental es la de presentar una interpretación correcta, su preocupación primordial radica en descubrir algunas características fundamentales de conjuntos homogéneos de fenómenos, utilizando criterios sistemáticos que permiten poner de manifiesto su estructura o comportamiento. De esta forma se pueden obtener las notas que caracterizan a la realidad estudiada” (pág. 47)

3.2. Métodos

3.2.1. Métodos de investigación

3.2.1.1. Deductivo

Es un método que va de lo genérico a lo específico, es así que se llega a una conclusión directa sin intermediarios, debido a que, la conclusión se encuentra inmersa en cada una de las premisas. Por tal motivo, aplicaremos este método en la presente investigación, a fin de determinar cómo afecta a la recaudación

tributaria el cálculo del Impuesto General a las Ventas en base a una ficción legal del valor del terreno.

3.2.1.2. Inductivo

Este método va de lo específico a lo genérico, o de los hechos a la teoría. Es decir, es el razonamiento que parte de casos particulares, elevándose a conocimientos generales. En la presente investigación se utilizó este método para recopilar información, y proceder a elaborar el marco teórico, para posteriormente obtener conclusiones generales.

3.2.1.3. Analítico

Consiste en realizar la descomposición de un todo, para proceder analizar cada una de las partes. En esta investigación, se utilizará este método para analizar cada uno de los conceptos jurídicos que forma parte de la problemática planteada, para así arribar una posible solución jurídica.

3.2.1.4. Sintético

El método sintético consta de un proceso de razonamiento que tiene como meta la comprensión cabal de un tema específico, desde una perspectiva de totalidad. No hay síntesis sin análisis, ya que el análisis proporciona la materia prima para realizar la síntesis.

3.2.2. Métodos jurídicos

3.2.2.1. Exegético

Por medio de este método, se realiza la interpretación de los textos legales, de manera más amplia, dejando de lado la interpretación literal, en otras palabras, se

logra descubrir la verdadera esencia de un texto legal, el porqué de su regulación, a efectos de explicar la naturaleza de las normas, y que permita ampliar los fundamentos para el desarrollo de la presente investigación.

3.3. Material de estudio

- Instrumentos Normativos: Código Tributario, Ley de Tributación Municipal, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
- Libros de Derecho Tributario.
- Revistas Tributarias y Contables.
- Páginas Web Especializadas de SUNAT y del Tribunal Fiscal.

3.4. Técnicas e Instrumentos

3.4.1. Técnicas

- **Fichaje.-** Es una de las técnicas más importantes que se utilizó para elaborar el marco teórico de la presente investigación, debido a que, por medio de ella se recopiló, registró y acumuló información. Es importante mencionar que, específicamente se ha utilizado el fichaje bibliográfico.
- **Análisis de contenido.-** Es aquella técnica de investigación documental, que tiene por finalidad descubrir el verdadero significado de cada concepto plasmado en la investigación, y se realizará a través de unidades de análisis que versan sobre el tema (autores, temas, informes, artículo de revista, etc.).

3.4.2. Instrumentos

- Ficha de investigación bibliográfica.- Como se mencionó anteriormente, este es uno de los instrumentos de la técnica del fichaje, y es por medio de este, que se logra almacenar los conceptos y características especiales de las instituciones jurídicas que tienen relevancia en la investigación, ya sea empleando citas textuales o resúmenes de ellas.
- Guía de análisis de contenido.- Este instrumento es utilizado para estructurar de manera ordenada el análisis que se hace a la información utilizada en la investigación.

3.5. Procedimientos

La recolección de información, se realizará de la siguiente manera:

Se analizará la información seleccionada con el propósito de describir la existencia de un problema.

- La observación se emplea en la recolección de la información, puesto que, permite recopilar, analizar y comparar datos, contenidos, etc.
- La recopilación documental materializada se realizará acudiendo a las bibliotecas de las distintas universidades de Trujillo. Asimismo, a la biblioteca de la Universidad Privada Antenor Orrego.
- La recopilación documental desmaterializada se realizará mediante el acceso a soportes magnéticos y a internet, esto con la finalidad de guardar la información que consideramos relevante para la investigación.

- Por último, se procederá a registrar la información más importante, esto con el fin de empezar a elaborar el trabajo de investigación.

CAPÍTULO 4: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. CONCLUSIONES

- La primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras (personas naturales o jurídicas), constituye un hecho imponible, el cual se encuentra gravado por el Impuesto General a las Ventas y por el Impuesto de Alcabala, el primer impuesto grava la parte concerniente al valor de la construcción una vez excluido el valor del terreno, y el segundo impuesto grava el valor del terreno como tal. Por consiguiente, se arribado a la conclusión que, estos impuestos deben tener criterios legales homogéneos respecto a la valorización del terreno, teniendo como base valores reales y no ficciones legales.
- En la presente investigación, se plasmaron casos prácticos, por medio de los cuales, se ha logrado demostrar que, el criterio legal vigente respecto a la valorización del terreno (en base a ficciones legales) en el Impuesto General a las Ventas, propicia una menor recaudación de este impuesto; por el contrario, al aplicar un criterio legal distinto (en base a valores reales) generaría una mayor recaudación.
- Por último, ha quedado sentado que, la forma actual de calcular el Impuesto General a las Ventas en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras, contraviene a uno de los principios más importantes del Derecho Tributario “El principio de capacidad contributiva”, el cual tiene por fin gravar la verdadera capacidad económica de los contribuyentes, lo que no sucede al

valorizar el terreno en base a una ficción legal. Por tal motivo, resulta más conveniente aplicar en el Impuesto General a las Ventas el criterio que se utiliza en el Impuesto de Alcabala cuando se determina el valor del terreno en la primera venta de inmuebles que realizan las empresas constructoras.

4.2. RECOMENDACIONES

- En la presente investigación, proponemos la modificación del numeral 9) del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, a fin de que el Impuesto General a las Ventas sea calculado en base a valores reales. Asimismo, con esta modificación se permitirá homogenizar el Impuesto General a las Ventas con el Impuesto de Alcabala, respecto a los criterios legales establecidos en la valorización del terreno en la primera venta de inmuebles que efectúan las constructoras:

Texto actual:

Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas

Artículo 5°.- El Impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal correspondiente; salvo los casos de la utilización de servicios en el país prestados por sujetos no domiciliados y de la importación de bienes, en los cuales el Impuesto a pagar es el Impuesto Bruto.

La determinación de impuesto bruto y la base imponible del Impuesto, se regirán por las siguientes normas:

9. Base imponible en la primera venta de inmuebles

Para determinar la base imponible del impuesto en la primera venta de inmuebles realizada por el constructor, se excluirá del monto de la transferencia el valor del terreno. Para tal efecto, se considerará que el valor del terreno representa el cincuenta por ciento (50%) del valor total de la transferencia del inmueble.

Propuesta:

Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas

Artículo 5°.- El Impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal correspondiente; salvo los casos de la utilización de servicios en el país prestados por sujetos no domiciliados y de la importación de bienes, en los cuales el Impuesto a pagar es el Impuesto Bruto.

La determinación de impuesto bruto y la base imponible del Impuesto, se regirán por las siguientes normas:

9. Base imponible en la primera venta de inmuebles

Para determinar la base imponible del impuesto en la primera venta de inmuebles realizada por el constructor, se excluirá del monto de la transferencia el valor del terreno. Para tal efecto, se considerará que el valor del terreno representa el valor asignado en el valor de la transferencia, el cual no podrá ser menor al valor que se le asigne al terreno en el valor del autovalúo del predio correspondiente al ejercicio en que se produce la transferencia

ajustado por el Índice de Precios al Mayor (IPM) que determina el Instituto Nacional de Estadística e Informática.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aguilar, E. H. (2013). *Nuevo Código Tributario*. Lima: Entrelíneas S.R.Ltda.
- Alva, M. M. (2001). *La valorización de los terrenos en la primera venta de inmuebles. Problemas de la aplicación del Reglamento de la Ley del IGV luego de las modificaciones efectuadas en el año 2000*. Revista de Análisis Tributario-Volumen XIII, 5.
- Alva, A. M. (2016). *Tratamiento tributario de las empresas constructoras e inmobiliarias*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- Alva, M. M. (2003). El IGV y el Impuesto de alcabala aplicables en la primera venta de inmuebles ¿Existe relación directa entre ambos impuestos?. Revista *Derecho & Sociedad*,5. Lima.
- Alva, M. M. (2003). Potencialidad del servicio vs. prestación efectiva. *Revista Análisis Tributario*, 29-33. Lima.
- Alva, M. M. (2014). ¿Qué es lo que debe conocer el impuesto de alcabala? Revista *Actualidad Empresarial N° 306*, 1.Lima.
- Ataliba, G. (1977). *Hipótesis de Incidencia*. Montevideo: Fondo Editorial Universitario.
- Ataliba, G. (1987). *Hipótesis de incidencia tributaria*. Lima: Instituto Peruano de Derecho Tributario, pág.37.
- Barco, L.I. (2009). *Teoría General de lo Tributario*. Lima: Grijley.

- Barrios, O. R. (1988). *Derecho Tributario/ Teoría General del Impuesto*. Lima: Cuzco S.A.
- Berliri, A. (1964). *Principios de Derecho Tributario*. Madrid: Edersa.
- Bravo, C. J. (2010). *Fundamentos de Derecho Tributario*. Lima: Jurista Editores E.I.R.L.
- Chávez, A. P. (1993). *Tratado de Derecho Tributario*. Lima: San Marcos.
- Chávez, A. P. (2010). *Tratado de Derecho Tributario*. Perú: San Marcos.
- Delgadillo, G. (1995). *Principios de Derecho Tributario*. México: Limusa S.A.
- Delgado, S. Á. (2006). *La reforma pendiente. Vicisitudes de la tributación municipal en el Perú- Libro en homenaje a Armando Zolezzi Moller*. Lima: Palestra.
- Durán & Mejía, R. L. (2014). *El impuesto de alcabala en el Perú*. Derecho & Sociedad, 356 y 357.
- Giannini, A. (1957). *Instituciones de Derecho Financiero*. Madrid: pág.43.
- Gonzáles, A. J. (2000). Facultades de la Administracion Tributaria en materia de determinación de tributos. *Themis*, 28.
- Huanes, T. J. (15 de Diciembre de 2009). *La potestad tributaria*. Obtenido de La potestad tributaria: <http://juandedioshuanestovar.blogspot.com/2009/12/la-potestad-tributaria.html>
- Jarach, D. (1943). *El hecho imponible*. Buenos Aires: Revista de Jurisprudencia Argentina S.A.

- Leyton, A.D. (19 de mayo de 2002). *Clases y Tipos de Investigación Científica*.
Obtenido de clases y Tipos de Investigación Científica:
<https://investigacionestodo.wordpress.com/2012/05/19/clases-y-tipos-de-investigacion-cientifica/>
- Luján, A. L. (2008). *Reparos Frecuentes efectuados por la SUNAT en el IGVy el Impuesto a la Renta*. Lima: Gaceta Jurídica.
- Luque, B. J. (2004). La administración tributaria en el Perú. *Revista de la PUCP*, 6.
- Macalupu, G. A. (2017). *Tesis "El impuesto general a las ventas y su incidencia en la recaudación fiscal de las empresas constructoras de Lima Metropolitana-2016"*.
Lima: Universidad San Martín de Porres.
- Mejía, A. M. (2015). El impuesto de alcabala en el Perú. *Derecho & Sociedad*, 5.
- Meza, R. C. (2016). *Tesis "Incidencia de la aplicación del Sistema de la Detracciones a la primera venta de inmuebles en la recaudación en la provincia de Trujillo"*.
Trujillo: Universidad Nacional de Trujillo.
- Ortega, S. R. (2010). *Manual Tributario*. Lima: Ediciones Caballero Bustamante.
- Ossorio, M. (1997). *Diccionario de Ciencias Jurídicas y Políticas*. Buenos Aires: Heliasta.
- Panibra, F. O. (25 de septiembre de 2016). *Blog de Oscar Panibra Flores*. Obtenido de Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria:
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/tributosyempresa/2016/09/25/facultad-sancionadora->

de-la-administracion-

tributaria/<http://blog.pucp.edu.pe/blog/tributosyempresa/2016/09/25/facultad-sancionadora-de-la-administracion-tributaria/>

- Rodríguez, D. C. (1999). *El Sistema Tributario Peruano: Propuesta para el 2000- Impuestos al Consumo*. Lima: Primer Congreso Institucionl.
- Rosales, O. L. (2015). Tratamiento tributario de la primera venta de inmuebles hecha por el constructor. *Actualidad Empresarial N° 338*, Lima.
- Ruiz de Castilla, P. D. (2014). Concepto de venta para efectos del Impuesto General a las Ventas. *Derecho & Sociedad*, 9.
- Ruiz, d. C. (2001). Capacidad Contributiva y Capacidad de Pago. *Ponencia en la VII Cumbre Tributaria* (pág. 91). Cusco: Cumbre Tributaria.
- Sabino, C. (1992). *El Proceso de Investigación*. Caracas: Panapo.
- Sainz de Bujanda, F. (1992). *Lecciones de Derecho Financiero*. Madrid: página 171.
- Simón, A. E. (2000). *Derechos fundamentales y tributos*. Lima.
- Steel, A. R. (10 de julio de 2009). *La Administración Tributaria*. Obtenido de Blog de Derecho: <http://asarhge1.blogspot.com/>
- Valdez, A. R. (1992). *Instituciones del Derecho Tributario*. Buenos Aires: Depalma.
- Villegas, H. (2000). *Manual de Finanzas Públicas*. Buenos Aires: Editorial Depalma, 203.

- Villegas, H. B. (2002). *Curso de Derecho Financiero y Derecho Tributario*. Buenos Aires: Astrea.
- Yacolca, E. D. (2009). *Derecho Tributario*. Lima: Grijley.
- Zavala, M. C. (2016). *Guía sobre impuesto a la renta e IGV para la Administración pública- Ministerio de Justicia y Derechos Humanos*. Lima: Litho & Arte S.A.C.

ANEXOS