



**Universidad
Continental**

Escuela de Posgrado

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

Tesis

**La igualdad como instrumento para
legitimar la exoneración del impuesto a la
renta de la ley N° 29482**

Miguel Angel Romero Lopez

Huancayo, 2019

Para optar el Grado Académico de
Maestro en Tributación



Repositorio Institucional Continental
Tesis digital



Obra protegida bajo la licencia de [Creative Commons Atribución-NoComercial-SinDerivadas 2.5 Perú](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/2.5/peru/)

Asesor

Mg. Manuel Christopher Curí Pérez.

Dedicatoria

A mis padres y hermanos.

Agradecimiento

A la Escuela de Post Grado de la Universidad Continental por la seriedad que imprimió en el desarrollo de la Maestría en Tributación y por su aliento para el desarrollo del presente trabajo.

A mi asesor Mg. Manuel Christopher Curí Pérez por su constante guía en el desarrollo del presente trabajo y motivación permanente en la culminación del mismo.

Índice

Asesor	ii
Dedicatoria	iii
Agradecimiento	iv
Índice de Tablas	ix
Índice de Figuras	x
Resumen	xii
Abstract	xiii
Introducción	xiv
Capítulo I Planteamiento del Estudio	16
1.1. Enunciado del Problema: Problemática	16
1.2. Formulación y Delimitación del Problema	25
1.2.1. Problema General:	25
1.2.2. Problemas Específicos:	25
1.3. Antecedentes	25
1.3.1. Antecedentes Internacionales	25
1.3.2. Antecedentes Nacionales	27
1.4. Objetivos	28
1.4.1. Objetivo principal	28
1.4.2. Objetivos secundarios	28
1.5. Justificación e Importancia del Estudio	29
1.6. Limitaciones del Estudio	32
Capítulo II Marco Teórico e Hipótesis de Estudio	34
2.1. Bases Teóricas	34
2.1.1. Los Principios Tributarios	34
2.1.2. Clasificación de la Desgravación Tributaria	36
2.1.3. Análisis de los Beneficios Tributarios en el Perú	37
2.2. Definición de términos básicos	38
2.3. Hipótesis y Variables	41
2.3.1. Hipótesis	41

2.3.2. Variables y Operacionalización de variables.....	43
Capítulo III Aspectos Metodológicos	44
3.1. Tipo, Alcance y método de investigación	44
3.1.1. Tipo de Investigación	44
3.1.2. Alcance de la Investigación.....	44
3.1.3. Método de Investigación	44
3.2. Diseño de la investigación	45
3.3. Universo, Población y Muestra	45
3.4. Instrumentos de recolección de datos	45
3.5. Técnicas de análisis de datos.....	46
Capítulo IV Desarrollo de la Investigación.....	47
4.1. El Principio de Igualdad en el Contexto Tributario	47
4.1.1. Aspectos Generales.....	47
4.1.2. El Principio de Igualdad Tributario	50
4.2. La Desgravación Tributaria.....	55
4.2.1. Aspectos Preliminares	55
4.2.2. Concepto.....	57
4.2.3. Clasificación	58
4.2.4. La Exoneración Tributaria.	64
4.2.5. El Principio de Igualdad y la Exoneración Tributaria.	67
4.3. Los Gastos Tributarios y la Exoneración	69
4.3.1. Gasto Tributario.	70
4.3.2. Los Gastos Tributarios en el Contexto Internacional.....	73
4.3.3. Los Gastos Tributarios en el Contexto Nacional.	77
4.4. Las Exoneraciones Tributarias en el Perú	85
4.4.1. Marco Normativo.....	85
4.4.2. Perspectiva Fiscal.....	88
4.5. Los Beneficios Tributarios en las Zonas Altoandinas de Perú - Ley N°29482 y Reglamento	90
4.5.1. Zonas Altoandinas en el Perú.....	90
4.5.2. Exposición de Motivos - Ley N° 29482.....	96
4.5.3. Ley N.° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.....	98

4.5.4. Decreto Supremo N° 051-2010-EF - Reglamento de la Ley N° 29482, Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.....	101
Capítulo V Contrastación de la Hipótesis a Través del Análisis de los Conceptos que Recubren de Igualdad la Exoneración del Impuesto a la Renta de la Ley N.° 29482 y su Reglamento.	106
5.1. La Potestad Tributaria por Partida Doble.....	106
5.2. La Desigualdad construye Igualdad.....	108
5.3. La Exoneración del Impuesto a la Renta en la Ley N.° 29482 y Reglamento: a la Luz del Principio de Igualdad.....	113
5.3.1. Afectación del Principio de Igualdad en la Exoneración del Impuesto a la Renta de la Ley N.° 29482 y su Reglamento.....	116
5.3.2. La Igualdad para Legitimar la Exoneración del Impuesto a la Renta de la Ley N.° 29482 y su Reglamento.....	123
5.4. Efectos de la Actual Ley N° 29482 y su Reglamento y efectos luego de su modificación en base al Principio de Igualdad.....	128
5.4.1. Efectos de la Actual Ley N° 29482 y su Reglamento.....	128
5.4.2. Efectos de la Ley N° 29482 y su Reglamento luego de su modificación en base al Principio de Igualdad.....	129
5.5. Diagnóstico de los beneficiarios de la Ley N° 29482 y su Reglamento. .	132
5.5.1. Sectores Productivos beneficiados con la Ley N° 29482 y su Reglamento.....	132
5.5.2. La Exposición de Motivos y los entes beneficiados.	134
5.5.3. Sector Acuicultura: Beneficiario de la Ley N° 29482.....	137
5.6. Análisis de Indicadores Económicos en el periodo de Vigencia de la Ley 29482.....	151
5.6.1. Contribuyentes Inscritos dentro de las Zonas Altoandinas.	151
5.6.2. Empresas Beneficiarias de la Ley N° 29482.....	152
5.6.3. La Luminosidad como indicador de la Actividad Económica.....	153
5.6.4. Servicios Públicos en las Zonas Alto andinas.....	156
5.6.5. Niveles de empleo en las Zonas Altoandinas.	158
5.6.6. Encuesta realizados a comuneros de Zonas Altoandinas beneficiados por la Ley N° 29482.	159

Capítulo VI Propuesta para Legitimar la Exoneración del Impuesto a la Renta de la Ley N° 29482.	164
6.1. Contexto Legal para la propuesta de Modificación del Texto del Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento.	164
6.2. Propuesta de modificación del Texto del Art. 3° de la actual Ley N° 29482, para legitimar la exoneración del Impuesto a la Renta.	165
6.3. Propuesta de modificación del Texto del Art. 2° del actual Reglamento de la Ley N° 29482, para legitimar la exoneración del Impuesto a la Renta.	172
Conclusiones.....	176
Recomendaciones.....	178
Referencias Bibliográficas	181
Anexos	190

Índice de Tablas

Tabla 1. Gasto tributario en América Latina 1/ - (En porcentajes del PIB).....	74
Tabla 2. Gasto tributario por tipo de impuesto, Año 2012 o último año disponible 1/ - (En porcentajes del PIB)	75
Tabla 3. Número de Gastos Tributarios por Impuesto.	79
Tabla 4. Número de Beneficios Tributarios por Tipo.....	80
Tabla 5. Número de Beneficios Tributarios por Sector Beneficiario.....	81
Tabla 6. Clasificación de Beneficios Tributarios.....	83
Tabla 7. Perú evolución de la Incidencia de la Pobreza Monetaria total, según ámbito y dominio Geográfico 2007-2017.....	95
Tabla 8. <i>Producción de la Sierra - Perú 2004</i>	134
Tabla 9. Producción de Truchas de las Principales Regiones en TM (2000 – 2009).	140
Tabla 10. <i>Contribuyentes inscritos en Zonas Altoandinas 2015 - 2018.</i>	151
Tabla 11. <i>Contribuyentes beneficiarios de la Ley N° 29482: 2010 - 2015.</i>	152

Índice de Figuras

Figura 1: Aproximación del Gasto Tributario Per Cápita (S/)	84
Figura 2: Perú: Evolución de la Incidencia de la Pobreza Monetaria Total, 2007-2017 (Porcentaje respecto del total de población).	92
Figura 3: Perú: Incidencia de La Pobreza Monetaria Total, Según Región Natural, 2016-2017 (Porcentaje respecto del total de población de cada región).	93
Figura 4: Producción de Trucha en el Perú (TN).	141
Figura 5: Consulta RUC Pública.	148
Figura 6: Margen Sobre Ventas de las Grandes Empresas Manufactureras, según Actividad Económica, 2015 (Porcentaje).	149
Figura 7: <i>Luminosidad Costa - Sierra Central año 2000.</i>	154
Figura 8: <i>Luminosidad Costa - Sierra Central año 2012.</i>	154
Figura 9: Diferencia de luz promedio entre los grupos tratado y control del 2015 (umbral = 2500).	155
Figura 10: Diferencia de luz promedio entre los grupos tratado y control del 2015 (umbral = 3,200).	156
Figura 11: Porcentaje de hogares que cuentan con alumbrado eléctrico 2015.	157
Figura 12: Porcentaje de hogares que cuentan con acceso a Agua en el 2015.	157
Figura 13: Perú: Tasa de empleo adecuado, según departamento, 2007 y 2017 (Porcentaje).	158
Figura 14: Perú: Población ocupada asalariada, según departamento, 2017 (Porcentaje sobre el total de la población ocupada en cada departamento).	159
Figura 15: Las exoneraciones son beneficios tributarios que ayudan al crecimiento económico de las cooperativas (2017).	160
Figura 16: Las exoneraciones establecidas en la Ley de Promoción de Zonas Altoandinas es un beneficio que mejora la calidad de vida de los comuneros (2017).	161

Figura 17: El crecimiento económico permite tener una alimentación adecuada de los comuneros. (2017).....	161
Figura 18: A mayores ingresos por el crecimiento económico los comuneros pueden gozar de una mejor vivienda (2017).	162

Resumen

La Potestad Tributaria es una labor monopólica que se encarga al Estado, mediante la cual tiene licencia no solo de crear tributos sino también exonerar de los mismos, aunque esta última no es muy frecuente. El empleo de dicha potestad por el Estado no es ilimitado, se tienen que ejercer con el cumplimiento de los Principios Tributarios, entre los que destacan el de Igualdad que está estrechamente ligado al Principio de Capacidad Contributiva.

El Estado cuando transfiere la carga impositiva –extrae recursos– a los contribuyentes, tiene que tomar en cuenta en virtud al Principio de Igualdad, que dicha carga debe estar en relación *Directamente Proporcional* a la Capacidad Contributiva. Por otra parte, cuando el Estado tenga la función opuesta *de otorgar recursos – exonerarlos –* la relación cambia. El Estado debe otorgar beneficios en relación *inversamente proporcional* a la capacidad contributiva de los contribuyentes, lo que se traduce en dar más a los que menos tienen.

En el presente trabajo se ha verificado que el último razonamiento indicado en el párrafo anterior, no se cumple en la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas y Reglamento respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, con lo cual se está afectando negativamente el Principio de Igualdad Tributaria.

Asimismo, se ha propuesto la modificación del texto del Art. 3° de la Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento con la finalidad de corregir la afectación negativa al *principio de igualdad en la exoneración del impuesto a la renta de tercera categoría*, bajo los lineamientos que se conceptualizan en dicho principio.

Palabras Clave: potestad tributaria, principio tributario de igualdad, exoneración tributaria, Ley N.° 29482.

Abstract

Tax enforcement power is considered a monopolistic task and an inherent governmental function, which is to establish not only taxes exonerate them, although the latter is not very frequent. The use of such power by our government is not unlimited, they must be executed according to the Tax Principles, and so we have the Principle of Equality that is closely linked to the Principle of Tax ability to contribute.

When the state transfers the Tax Burden - Extracting Resources - to the taxpayers, it must consider according to the Principle of Equality, that said burden must be directly proportional to the Tax ability to contribute. On the other hand, when the government has the opposite function of Granting Resources - Exonerating them - the relationship changes. The government must grant benefits in an inversely proportional relation to the taxpayers' ability to contribute. So, the aim is to give more to those who have less.

In the present research work it has been verified that the last argument indicated in the previous paragraph, is not fulfilled in the Law N ° 29482 - Law of Promotion for the Development of Productive Activities in High Andean Areas and Regulation regarding the exemption of the Income Tax Third Category, which is negatively affecting the Principle of Tax Equality.

Also, it has been proposed to amend the text of Article 3 of Law No. 29482 and Article 2 of its Regulations in order to correct the negative impact on the Principle of Equality in the Exemption of Third Income Tax Category, under the guidelines that are conceptualized in the pointed out principle.

Keywords: tax authority, equal tax principle, tax exemption, Law N.° 29482.

Introducción

En el 2011 el Dr. Francisco J. Ruiz de Castilla Ponce de León publicó una investigación en la revista Foro Jurídico - Revista de Derecho, donde sostiene que no existen investigaciones - suficientemente orgánicas - sobre el tema de la No Imposición Tributaria, en las cuales se incluyen también a los beneficios tributarios que el Estado otorga a través de las Exoneraciones, Incentivos, etc.

Dicha falencia, evidentemente es uno de los factores para la detectada, por el Fondo Monetario Internacional –en su publicación titulada Sugerencias sobre Política y Administración Tributaria– donde sostiene que el principal problema del Sistema Tributario Peruano son las Exoneraciones y Privilegios, ejemplo de lo sentenciado por el ente internacional es el que se verifica en la presente investigación.

En el presente trabajo de investigación se ha verificado la afectación negativa del Principio de Igualdad Tributaria en la Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría otorgada por la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas y su Reglamento aprobado por D. S. N° 051-2010-EF, debido a que no se realizó una diferenciación objetiva ni razonable a los beneficiarios, tal como estipula el *principio de igualdad tributaria* ligado estrechamente al *principio de capacidad contributiva*.

La afectación detallada en el párrafo anterior trae consigo diversos efectos negativos entre los que se destaca: disminución de la recaudación por parte del estado, irracional entrega de beneficios tributarios, aliento a la Disgregación de los Grupos Económicos que solo buscan aprovechar los beneficios de la Ley N.° 29482 sin aportar al desarrollo de las Zonas Altoandinas, alejamiento de la motivación original de la ley; razones por las cuales se hace necesario corregir dicha afectación, siendo una propuesta para ello lo desarrollado en la presente investigación.

En el primer Capítulo exponemos el Planteamiento del Estudio, enunciando el problema, su delimitación, antecedentes y finalmente formulamos los objetivos de la investigación.

En el segundo Capítulo Marco Teórico e Hipótesis de Estudio, detallamos las bases teóricas, definimos los términos básicos, planteamos la hipótesis y detallamos las razones por la cual la presente investigación no se propone variables.

En el tercer Capítulo Aspectos Metodológicos, se desarrolla las características de la investigación, la población, los instrumentos de recolección y análisis de datos.

En el cuarto Capítulo Desarrollo de la Investigación, se expone los temas sustanciales de la investigación como son el *principio de igualdad tributaria*, las figuras desgravatoria, el gasto tributario, así como el análisis de la situación de las Zonas Altoandinas y la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas y su Reglamento.

En el quinto Capítulo analizamos los conceptos ligándolos con el problema de investigación, para luego realizar razonamientos que nos apoyen en la formación del *Concepto Rector*, con la cual se propuso la corrección a las falencias detectadas, asimismo se realizó la validación de la hipótesis.

En el sexto y último Capítulo se propone el texto de modificación del artículo 3° de la Ley N.° 29482 y el artículo 2° de su Reglamento enmarcado en los conceptos del Principio de Igualdad –detallados en el quinto Capítulo– con la finalidad de corregir su afectación negativa, lo que genera a su vez la legitimación de la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría otorgado en la norma en mención. Finalmente, luego de la culminación de la presente Tesis, entregamos los resultados de la misma a la comunidad académica de la Escuela de Post Grado de la Universidad Continental para su correspondiente evaluación.

EL AUTOR

Capítulo I

Planteamiento del Estudio

1.1. Enunciado del Problema: Problemática

El Perú para tener el actual nivel de organización como estado tuvo que transitar por varios acontecimientos históricos, siendo la Independencia ocurrida en el siglo XIX el suceso que marcó el inicio para llegar a la organización actual, sin embargo en los primeros años republicanos enfrentó entre sus principales problemas lo relacionado al aspecto económico financiero, esto debido a que nuestros gobernantes de aquellos años desconocían la importancia de la economía y finanzas para el desarrollo de nuestro país.

Gonzales, (2007). El Perú republicano seguía siendo un proyecto de nación. Los hombres, según Ruggiero Romano, que la dirigían eran esencialmente políticos, desconocían el valor de los procesos económicos, y la productividad era para ellos una cosa extraña. Eran hombres políticos sin experiencia de autogobierno y administración. Tenían que aprender rápido. No lo hicieron.

Lo descrito anteriormente evidentemente ha cambiado. Actualmente los gobernantes le dan la importancia debida al aspecto económico financiero, siendo uno de los instrumentos a través de los cuales se materializa el rumbo del estado la *Política Económica*. Conformante de esta última tenemos a la denominada *Política Fiscal* que es el instrumento con el cual nuestros gobernantes establecen, entre otros temas, las directrices generales del rumbo impositivo (tributario) que seguirá nuestro estado con la finalidad de obtener los recursos necesarios para poder solventar nuestras necesidades públicas. Por su parte, Parkin lo define del siguiente modo:

Parkin, (2010). A los intentos del gobierno por influir en la economía mediante la creación o modificación de impuestos, el pago de transferencias o la compra de bienes y servicios se les conocen como política fiscal.

Del mismo modo, uno de los documentos emitidos por nuestros gobernantes donde se establece la Política Fiscal es el Marco Macroeconómico Multianual, uno de los últimos emitidos a la fecha desarrollo del presente capítulo, es el “Marco macroeconómico multianual 2017 - 2019 revisado” aprobado en sesión de consejo de ministros del 26 de agosto de 2016, en dicho documento se trata como un tema específico en el punto 5. Los “Lineamientos de política tributaria” indicando que:

Diario Oficial el peruano, (2016). La Política Tributaria para los siguientes años no solamente deberá buscar que el actual Sistema Tributario mantenga los principios de suficiencia, eficiencia, equidad, neutralidad y simplicidad, sino también mejorar los ingresos fiscales y crear un ambiente propicio para la formalización de las pequeñas y micro empresas con el objetivo de ampliar la base tributaria.

Asimismo, en relación a las exoneraciones tributarias y a los beneficios del Impuesto a la Renta se mencionan en el “Marco macroeconómico multianual 2017 - 2019 revisado”, dentro de los Lineamientos de Política Tributaria, lo siguiente:

«Se evaluará la implementación de una nueva estrategia que permita racionalizar las exoneraciones tributarias y los tratamientos preferenciales existentes, buscando no solo la reducción de estos sino también evitar que proliferen o sean aprobados otros nuevos. En el caso del Impuesto a la Renta se continuará con la evaluación de: i) los efectos de las modificaciones efectuadas al Impuesto a la Renta desde el 2015, ii) los beneficios tributarios dentro de la política de racionalización (...)» (Marco Macroeconómico Multianual 2017-2019)

Más recientemente el estado ha aprobado el “Marco Macroeconómico Multianual 2018 - 2021” y el “Marco Macroeconómico Multianual 2019 - 2022” el 23 de agosto de 2017 y el 22 de agosto de 2018 respectivamente, en el primero de ellos se puede apreciar en el punto tres del título 4. DECLARACIÓN DE POLÍTICA FISCAL que el estado reafirma como política fiscal para incrementar los ingresos fiscales la *racionalización* de las exoneraciones, tal como se detalla a continuación:

«Para ello, también será necesario diseñar una nueva estrategia que permita la racionalización de las exoneraciones y beneficios tributarios, mejorar los procesos de fiscalización de la SUNAT, revisar la afectación del ISC en función a externalidades negativas, adoptar e implementar los estándares mínimos de BEPS10 (...)» (Marco Macroeconómico Multianual 2018-2021)

Asimismo, de la revisión del “Marco Macroeconómico Multianual 2019 - 2022” también se verifica, como Perspectivas 2019-2022, en el punto dos del título 5. LINEAMIENTOS DE POLÍTICA TRIBUTARIA que el ejecutivo se encuentra coordinando limitar la creación de nuevos beneficios tributarios y la racionalización de aquellos existentes, tal como se detalla a continuación:

«El Ejecutivo ha venido coordinando con el Congreso de la República estrategias para limitar la creación de nuevos beneficios tributarios y la racionalización de aquellos ya existentes, que cuestan al país más de S/ 17 mil millones anuales. En primer lugar, se ha identificado la necesidad de un marco efectivo para la aprobación de nuevos beneficios que incorpore objetivos claramente definidos, transparente la información de beneficios y beneficiarios, entre otros. Asimismo, se busca reducir los beneficios y exoneraciones ya existentes, sustituir exoneraciones por asignaciones directas o fideicomisos de inversión, condicionar a los beneficiarios a transparentar su información y al uso de comprobantes electrónicos, entre otras medidas.» (Marco Macroeconómico Multianual 2019-2022)

Tal como podemos apreciar en las citas anteriores –más específicamente en el “Marco macroeconómico multianual 2017 - 2019 revisado”–, dentro de la Política Fiscal y más concretamente dentro de la Política Tributaria, coexisten los conceptos de: Equidad (conocida también en la doctrina tributaria como Igualdad), Exoneraciones Tributarias e Impuesto a la Renta; conceptos claves para la presente investigación y es precisamente en la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas - N° 29482 promulgada el 18/12/2009 -en adelante Ley de Zonas Altoandinas-, que el estado a través del diseño de la Política Tributaria ha decidido conceder beneficios otorgando diversas Exoneraciones a las empresas que cumplan los requisitos indicados en el Art. 2° de la norma en mención:

«Están comprendidas en los alcances de la presente Ley las personas naturales, micro y pequeñas empresas, cooperativas, empresas comunales y multicomunales que tengan su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en las zonas geográficas andinas ubicadas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar y las empresas en general que, cumpliendo con los requisitos de localización antes señalados, se instalen a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar y se dediquen a alguna de las siguientes actividades: piscicultura, acuicultura, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos y lana de bovinos, agroindustria, artesanía y textiles.

Están excluidas de los alcances de esta Ley las capitales de departamento.»

De la lectura del artículo anterior podemos verificar que el legislador ha indicado a los beneficiarios de las exoneraciones de esta norma mencionando taxativamente a los siguientes:

- Las personas naturales,
- Micro y pequeñas empresas,
- Cooperativas,
- Empresas comunales y multicomunales.
- y las Empresas en general.

En concordancia, los numerales 3. y 4. del artículo 1° del Reglamento de la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas aprobado por Decreto Supremo N° 051-2010-EF el 30/01/2010 (En adelante Reglamento de la Ley de Zonas Altoandinas), define quienes se beneficiarán con las exoneraciones otorgadas en la Ley de Zonas Altoandinas, las cuales se detallan a continuación:

- Numeral 3.- Unidades Productivas: Las personas naturales; las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE de conformidad con el Decreto Supremo N° 008-2008-TR, Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente; las Cooperativas constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 074-90-TR; y, las empresas comunales y multicomunales constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 045-93-AG, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5.
- Numeral 4. Empresas: Las demás personas jurídicas consideradas como tales para efecto del Impuesto a la Renta, no incluidas en el numeral 3, generadoras de rentas de tercera categoría, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5, cuyas ventas sean superiores al límite máximo establecido para las pequeñas empresas.

Seguidamente el artículo 2° del Reglamento de la Ley de Zonas Altoandinas establece como beneficiarios de la ley tanto a las “Unidades Productivas” (en las cuales según la definición del artículo 1° se incluyen a las Micro y Pequeñas empresas, personas naturales, Etc.) y a las “Empresas” (cuyas ventas sean superiores al límite máximo establecido para las pequeñas empresas), que cumplan los requisitos del artículo en mención, tal como se indica a continuación:

a) Artículo 2.- Alcances

Las exoneraciones tributarias establecidas en el artículo 3 de la Ley serán de aplicación únicamente a:

1. Las Unidades Productivas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas alto andinas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar.
2. Las Empresas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas alto andinas a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar.

Asimismo, debemos mencionar que las exoneraciones normadas en los artículos del Reglamento de la Ley de Zonas Altoandinas se fundan en el artículo 3° de la Ley de Zonas Altoandinas el cual se indica textualmente a continuación.

b) Artículo 3°.- Exoneraciones

Las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la presente Ley gozan de las exoneraciones siguientes:

1. Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría.
2. Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.
3. Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.
4. Los bienes de capital adquiridos al amparo del presente artículo no pueden ser transferidos bajo ningún título, por el plazo de cinco (5) años.

c) Artículo 4°.- Obligaciones de los beneficiarios para gozar de las exoneraciones:

Los beneficiarios deben mantenerse al día en el pago de sus obligaciones tributarias o cumpliendo los acuerdos establecidos con la autoridad correspondiente, según las condiciones que establezca el reglamento.

En caso de incumplimiento se pierden los beneficios otorgados, quedando el contribuyente obligado al pago de tributos e intereses legales respectivos.

De la revisión del artículo 3° de la Ley de Zonas Altoandinas, se puede verificar que no establece ninguna diferencia entre una empresa de estructura comunal, familiar, o la gran empresa, tomándolas como si se encontrase en idéntica situación y por ende le corresponde la misma proporción de beneficios tributarios.

Después de analizar el artículo 3° de la Ley de Zonas Altoandinas y el artículo 2° de su Reglamento, detallados en los párrafos anteriores, se logra identificar la afectación negativa al Principio Tributario de Igualdad, el cual está reconocido en el artículo 2° y artículo 74° de la Constitución Política del Perú por las razones que expondremos a continuación.

Al respecto cabe mencionar que el *Principio de Igualdad* en el contexto tributario permite que se realice una diferenciación objetiva en la aplicación de normas tributarias. Esto quiere decir que en virtud a este principio el legislador —en el diseño de las normas tributarias (incluyendo las referidas a las exoneraciones y beneficios tributarios)— y siempre y cuando exista una justificación objetiva y razonable puede otorgar un tratamiento igual a los que se encuentran en una situación idéntica y dar un tratamiento diferente a los que se encuentran en una situación distinta; tal como lo explica Cesar Landa Arroyo.

«La aplicación, pues, del principio de igualdad, no excluye el tratamiento desigual; por ello, no se vulnera dicho principio cuando se establece una diferencia de trato, claro está siempre que ella se realice, como ya hemos señalado, sobre bases objetivas y razonables.

Estas precisiones deben ser complementadas con la diferencia existente entre dos categorías jurídico-constitucionales, a saber: diferenciación y discriminación. En principio, cabe decir que la diferenciación está constitucionalmente admitida; ello es así en la medida que se permiten leyes especiales dada la naturaleza de las cosas, pero no por la diferenciación arbitraria entre las personas (artículo 103° de la Constitución).»

Landa Arroyo, (2005). Por ello, no todo trato desigual es discriminatorio; de ahí que se estará frente a una diferenciación cuando la medida de trato desigual se funde en causas de necesidad, idoneidad y proporcionalidad.

Una vez definido el *Principio Tributario de Igualdad*, podemos sostener que el artículo 3° de la Ley de Zonas Altoandinas y el artículo 2° de su Reglamento afectan a dicho principio, sostenemos esto en razón a que no establecen ningún tipo de diferenciación en el otorgamiento de los beneficios tributarios otorgados por la Ley; es decir que una Unidad Productiva (definida en el artículo 1° del Reglamento de la Ley de Zonas Altoandinas como la persona natural, micro y pequeña empresa inscrita en el REMYPE, Etc.) que en su mayoría se encuentran en proceso de consolidación y asumen una economía de subsistencia tienen la misma proporción de beneficios que una Empresa, (que supera el umbral en ingresos de la micro o pequeña empresa) que posee otra estructura organizacional y que se enfoca en una economía de crecimiento y expansión.

Ante la ausencia de parámetros de diferenciación para el otorgamiento de los beneficios tributarios de la Ley de Zonas Altoandinas consideramos que se está desnaturalizando el espíritu de la norma que, de acuerdo a la exposición de motivos el cual fue presentado por el ejecutivo mediante Oficio N° 109-2006-PR (11/08/2006) es el de luchar contra pobreza del país.

Asimismo, existen instituciones que han identificado indirectamente dichas falencias de la Ley de Zonas Altoandinas y su reglamento, por lo cual han emitido pronunciamiento en el sentido de que dicha norma deja carta libre

para que empresas puedan aprovechar la falta de parámetros de diferenciación y puedan ser beneficiarios de la Ley sin cumplir realmente los requisitos de la norma, uno de los estudios es el realizado por el Centro Peruano de Estudios Sociales - Convención Nacional del Agro Peruano, el cual se menciona a continuación:

Centro Peruano de Estudios Sociales - Convención Nacional Del Agro Peruano, (2017). Ante la ausencia de candados en la Ley, existe el riesgo de beneficiar a grupos para los cuales no está dirigida la norma. Por ejemplo, una empresa utilizando testaferros podría declarar su domicilio fiscal sobre los 2,500 msnm y gozar de los beneficios tributarios que se otorgan. En tal sentido, no solo se trataría de colocar candados para evitar la inclusión de los “vivazos”, sino también generar mecanismos para controlar o fiscalizar a las personas naturales y/o empresas que infrinjan la Ley, proceso que sería costoso y poco viable sobre todo en las zonas donde el Estado no tiene participación a través de ninguna de sus instituciones.

Tal como sostiene el Centro Peruano de Estudios Sociales - Convención Nacional del Agro Peruano, las empresas con un planeamiento tributario básico podrían muy bien calzar en los supuestos que establece la Ley de Zonas Altoandinas para obtener los beneficios establecidos en dicha norma, en este contexto, si bien existen falencias en la citada norma, la presente investigación solo se centrará en analizar el artículo 3° de la Ley de Zonas Altoandinas y el artículo 2° de su Reglamento en función al Principio Tributario de Igualdad para proponer la reestructuración de los mismos con la finalidad de legitimar los beneficios otorgados en dicha norma específicamente en la Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

1.2. Formulación y Delimitación del Problema

1.2.1. Problema General:

¿Cuál es la afectación al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en la Ley N° 29482 y su reglamento?

1.2.2. Problemas Específicos:

PE 1: ¿Cuál es la afectación al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 3° de la Ley N° 29482?

PE 2: ¿Cuál es la afectación al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 2° del reglamento de la Ley N° 29482?

1.3. Antecedentes

En lo referente a este apartado, en el ámbito internacional no se hallaron publicaciones que referencian en conjunto los temas del presente trabajo de investigación, por lo cual se mencionan antecedentes indirectos; por otro lado, en el ámbito nacional encontramos una investigación que resalta por tratar los efectos de la Ley de Zonas Altoandinas. Todo este conjunto de antecedentes es el que presentamos a continuación de forma detallada:

1.3.1. Antecedentes Internacionales.

A. Primer antecedente

CEPAL, (2016). Panorama Social de América Latina, en el estudio desarrollado se detalla que la desigualdad en América Latina y el Caribe se funda principalmente en su estructura productiva, poco diversificada y altamente heterogénea, en la que los sectores de baja productividad generan aproximadamente un 50% del empleo; y precisamente el empleo que se traduce en el mercado del trabajo el puente que une esa

estructura productiva con una alta desigualdad del ingreso de los hogares. Contrario a este concepto es la Igualdad, que para CEPAL no solo alude a la igualdad económica sino también debe de incluir también el desarrollo de capacidades de las personas.

B. Segundo Antecedente

Corbacho, Cibils y Lora, (2012). Recaudar no basta: Los Impuestos como Instrumento de Desarrollo, por encargo del BID editan el estudio en el cual sostienen que en la Consulta de San José convocada por el BID en el 2007 se tuvo como objeto identificar las reformas de política más prometedoras, llegando a la conclusión de que la mejora de las instituciones y políticas fiscales no sólo era uno de los mayores retos que enfrentaba la región, sino también una de las oportunidades más importantes para ampliar sus posibilidades de desarrollo económico y social; otro punto que detalla el estudio es que en América Latina y el Caribe en las dos últimas décadas la recaudación de impuestos ha aumentado rápidamente, una de las razones de este fenómeno es que porque los impuestos, además de proveer los recursos que se precisan para sostener las funciones de un Estado moderno, también deben concebirse como un poderoso instrumento para impulsar el desarrollo.

C. Tercer Antecedente

En el 2010 Luiz Villela, Andrea Lemgruber y Michael Jorratt en conjunto con el BID y el FMI, publican el estudio denominado “Gastos Tributarios: La Reforma Pendiente”, en dicho trabajo ubican históricamente el nacimiento del concepto de Gasto Tributario en 1960 en Alemania y E.E.U.U., asimismo definen ha dicho concepto como la “*renuncia tributaria*”, aludiendo al hecho de que por esta vía el fisco desiste parcial o totalmente de aplicar el régimen impositivo general, atendiendo a un objetivo superior

de política económica o social, es decir que este es el concepto general que engloba a las exoneraciones, deducciones, diferimientos y demás beneficios tributarios que el estado otorga; por otra parte también sostiene el Gasto Tributario es un tema poco estudiado en América Latina y que a la vez en los países en desarrollo no se cuentan con metodologías analíticas sistemáticas que permitan evaluar la dimensión de los gastos tributarios y hacer comparaciones.

1.3.2. Antecedentes Nacionales.

A. Primer antecedente

Condezo (2015). Beneficios Tributarios en el Desarrollo de Las Zonas Altoandinas del Perú, es una tesis doctoral presentada ante la Universidad San Martín de Porres, en dicha investigación se trata sobre qué nivel de influencia pueden generar los beneficios tributarios en el desarrollo de las Zonas Altoandinas del Perú, las conclusiones de la investigación señalan que los beneficios tributarios no tienen influencia en la mejora del desarrollo de las Zonas Altoandinas, siendo las áreas con las cuales se concluye esto, los siguientes: empleo, salud, educación y la vida en hogar.

B. Segundo Antecedente

Cruz (2012). Drawback: A la Luz del Principio de Legalidad, presenta la tesis con la finalidad de optar el grado de Magíster en Derecho de la Empresa ante la Pontificia Universidad Católica del Perú; en dicho trabajo detalla sobre la vulneración del principio de *Legalidad*, por parte del Decreto Supremo 104-95-EF (Reglamento de la Ley General de Aduanas) ya que se crea un régimen alterno llamado régimen simplificado en el cual se dispone la devolución del 5% del valor FOB de los bienes exportados independientemente que dicha devolución pueda

ser mayor o menor a los derechos arancelarios efectivamente pagados, hecho que no contempla la Ley General de Aduanas.

C. Tercer Antecedente

Paredes (2014). La Capacidad Contributiva en los Impuestos Desde la Perspectiva del Estado Constitucional: Relativización de los Índices o Manifestaciones de Riqueza, expone la tesis para optar el título de Abogado en la Pontificia Universidad Católica del Perú, en dicha investigación se trata sobre el lugar que ocupa el principio de Capacidad Contributiva en el contexto del Estado Constitucional, siendo a posición del investigador, el más importante de los principios tributarios además establece su relación directa con el principio de Igualdad, asimismo menciona que la posibilidad de que existan de impuestos que no graven los tradicionales índices de riqueza, y por tanto no sean acordes con la noción tradicional del principio de capacidad contributiva.

1.4. Objetivos

1.4.1. Objetivo principal

Establecer si existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en la Ley N° 29482 y su reglamento.

1.4.2. Objetivos secundarios.

OE 1: Establecer si existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 3° de la actual Ley N° 29482.

OE 2: Establecer si existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la

Renta de Tercera Categoría, en el artículo 2° del actual reglamento de la Ley N° 29482.

1.5. Justificación e Importancia del Estudio

El Fondo Monetario Internacional (FMI) nació en julio de 1944 en una conferencia de las Naciones Unidas celebrada en Bretton Woods, Nuevo Hampshire (Estados Unidos) actualmente la integran 189 países, tiene como principal objetivo asegurar la estabilidad del sistema monetario internacional, es decir, el sistema de pagos internacionales y tipos de cambio que permite a los países -y a sus ciudadanos- efectuar transacciones entre sí. Asimismo, además de estas labores este organismo se encuentra vinculado en la producción de diversos estudios relacionados a su labor los cuales luego publica. Dentro de estos trabajos observamos que en el 2005 patrocinó la publicación titulada “Sugerencias sobre Política y Administración Tributaria” en el cual se refiere al Sistema Tributario Peruano concluyendo lo siguiente:

Santa María, (2017). El sistema tributario peruano es un sistema moderno que, en general, sigue los principios de eficiencia, equidad y suficiencia. El principal problema del sistema tributario peruano son las exenciones y privilegios, los que redujeron la base de los tributos y dificultaron las tareas de control.

Lo más significativo de esta cita es, que lo sentenciado por el FMI doce años atrás respecto de nuestro sistema, aún mantiene vigencia en la actualidad y podríamos agregar a los referido, que el vigente diseño y configuración de las normas que contienen los beneficios tributarios perjudican aún más al sistema tributario debido a que el estado incrementa el gasto tributario supuestamente para direccionarlo (indirectamente) a los sectores más necesitados, sin embargo, dichos ingresos postulamos que no llegan a estos o —más problemático— llegan a los que no los necesitan.

La justificación de la presente investigación se basa en el cuestionamiento del actual nivel legitimidad de la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera

Categoría otorgados en la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas - N° 29482, debido a que se han identificado falencias por la inobservancia, del *Principio Tributario de Igualdad* en la misma y más concretamente en el Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su reglamento, dichas falencias se detallan a continuación:

- Con la publicación de la Ley N° 29482 Ley de Zonas Altoandinas y su Reglamento (D. S. N° 051-2010-EF) se afecta el Principio Tributario de Igualdad, debido a que tanto las Micro y Pequeñas empresa y la Empresas (incluyéndose a la gran empresa) obtienen la misma proporción de beneficios tributarios, por lo que reviste relevante importancia la corrección de lo descrito para que el estado no se prive de percibir los tributos de las empresas, que cuentan con la suficiente capacidad de aportar al fisco, y más aún brindar en equilibrio los beneficios tributarios.
- La falta de parámetros de diferenciación en el otorgamiento de los beneficios de la Ley de Zonas Altoandinas y su Reglamento pone en desventaja a las unidades productivas (personas naturales, micro y pequeñas empresas, Etc.) que están en proceso de consolidación.

Asimismo, dentro de los Lineamientos de Política Tributaria del “Marco Macroeconómico Multianual 2017 - 2019 Revisado” se encuentra como directiva la racionalización de las exoneraciones tributarias, por lo que la presente investigación contribuirá con esta, buscando aminorar el forado fiscal que causan los beneficios y exoneraciones tributarias.

La propuesta expresada a través del lineamiento indicado en el párrafo anterior tiene consistencia y es respaldada actualmente por el Fondo Monetario Internacional; donde destacan que la importancia de disminuir y racionalizar las exoneraciones y beneficios tributarios se funda en que representan el 2.24% del Producto Bruto Interno.

Diario El Comercio, (2017). Una de las propuestas para impulsar la recaudación provino la semana pasada del Fondo Monetario Internacional

(FMI), que sugirió en una reunión con el ministro de Economía, Alfredo Thorne, la reducción de las exoneraciones tributarias como vía para aumentar sustancialmente la recaudación.

El potencial parece amplio: la Sunat calcula que los denominados gastos tributarios (que incluyen exoneraciones, inafectaciones y deducciones especiales) ascenderán este año a S/ 15.493 millones, lo que equivale a 2,24% del PBI.

En términos de indicadores macroeconómicos el porcentaje que se deja de percibir el estado por los beneficios y exoneraciones tributarias no se acerca a las dos cifras, sin embargo, en el contexto recaudatorio se traduce en que el aumento de la recaudación de impuestos ascendería al 10%, lo cual ayudaría de sobremanera para afrontar el gasto público en el cual se encuentra incluido los desembolsos que deberá realizar el estado por recuperar o rehacer la infraestructura dañada por el fenómeno del niño.

Diario El Comercio, (2017). La recaudación de impuestos en el Perú podría incrementarse este año un 10% si es que no existieran incentivos y beneficios tributarios. La cifra es millonaria y es por ello que hasta el Fondo Monetario Internacional (FMI) le ha indicado al ministro de Economía que, si tiene problemas con la caja fiscal para atender la emergencia, algo por hacer es reducir las exoneraciones tributarias.

De acuerdo a la perspectiva de entes internacionales, mencionados en párrafos anteriores, los problemas de recaudación (cuya solución mejoraría la caja fiscal), encuentra como una de las principales soluciones a la reducción de los gastos tributarios (exoneraciones, inafectaciones y deducciones especiales); lo que repercutiría evidentemente en más recursos para que el estado pueda satisfacer nuestras necesidades públicas.

La reducción de los gastos tributarios puede hacerse mediante la eliminación de los beneficios o mediante la racionalización de dichos beneficios.

El hecho de eliminar de la noche a la mañana las exoneraciones, inafectaciones y demás beneficios tributarios tendría un desencadenamiento de conflictos sociales, por lo cual este procedimiento deber ser gradual; más aún en los beneficiarios de la Ley de Zonas Altoandinas, que se encuentran en zonas geográficas donde se concentra el mayor porcentaje de población en condición de pobreza.

En la presente investigación proponemos racionalizar los beneficios otorgados en la Ley de Zonas Altoandinas a través de la corrección de las falencias existentes en el diseño del Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su reglamento, a través del *Principio Tributario de Igualdad*, para direccionar sus beneficios de acuerdo al espíritu de la norma. Consecuentemente encontramos justificada la presente investigación, para legitimar los beneficios otorgados en Ley de Zonas Altoandinas, buscando que sean otorgados a los entes a quienes realmente les corresponden y en la proporción que les asiste.

1.6. Limitaciones del Estudio

La presente investigación tiene limitaciones por diversos factores, dentro de los cuales podemos señalar los siguientes:

- Se limita estratégicamente solo en el análisis de la exoneración del Impuesto a la Renta otorgado por la Ley N.° 29482 y su reglamento, no se abordarán los demás beneficios otorgados por dicha norma.
- La propuesta de la presente investigación tiene su limitación temporal dentro del periodo en que se encuentre vigente la Ley N.° 29482 y su reglamento.
- Asimismo, en cuanto a la bibliografía e investigaciones previas, al presente estudio se han identificado limitaciones debido a que no existen suficientes tratados ni tampoco investigaciones con estándares académicos, que analicen sobre la Ley N.° 29482 y su reglamento, siendo la única que se refiere sobre el tema en particular, el presentado por el Sr. Luis Alberto Condezo Ordoñez en el 2015 ante la Universidad

San Martín de Porres, investigación que se tituló “Beneficios Tributarios en el Desarrollo de Las Zonas Altoandinas del Perú”.

Capítulo II

Marco Teórico e Hipótesis de Estudio

2.1. Bases Teóricas

2.1.1. Los Principios Tributarios

En el Volumen I de la publicación titulada “Manual del Código Tributario y de la Ley Penal Tributaria” realizada en el 2017, por el Dr. Miguel Arancibia Cueva en conjunto con el CPC Miguel Arancibia Alcántara, define que el estado a través de la Constitución Política impone a los ciudadanos la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante la imposición de tributos y asimismo la carta magna establece determinados principios jurídicos que impiden la creación de tributos que atenten contra el orden jurídico vigente, por lo cual el poder del estado será un poder controlado que garantice derechos de los contribuyentes frente al mismo estado y su administración. Asimismo, menciona que la Constitución Política de 1993 consagra en su artículo 74° cinco principios jurídicos - tributarios: legalidad, reserva de ley, igualdad, respeto a los derechos fundamentales y no confiscatoriedad y complementarios a estos también existen los principios tributarios como el de capacidad contributiva, certeza, publicidad, entre otros.

En la misma publicación los autores analizan al principio de Igualdad como relacionado al Principio de Capacidad Contributiva, señalando lo siguiente:

Arancibia (2017). El principio de capacidad contributiva nace de la necesidad de contribuir al gasto público y del principio de igualdad de las cargas públicas. En efecto, es deber de todo ciudadano el contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento de los

gastos en que incurre el Estado, ya que este necesita de esos recursos para satisfacer las necesidades públicas, lo cual es su razón de ser primordial y principal motivo de existencia.

Por otra parte, el especialista César Landa Arroyo en el año 2005 publica una investigación titulada “Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993, Una Perspectiva Constitucional.”, en el Libro Homenaje a Armando Zolezzi Moller, en dicho estudio indica que toda constitución contiene dos tipos de norma: Normas de Principio y Normas de Regla, las primeras son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible es decir son directrices por las cuales se tienen que encausar las segundas; las Normas Regla son aquellas que pueden ser cumplidas o no; de allí que podemos identificar que el artículo 74° y artículo 2° de la Constitución Política del Perú de 1993 contienen normas principios.

Del mismo modo, el Dr. César Landa Arroyo define que el *Principio de Igualdad*, prevista en el artículo 2° de la Constitución Política de 1993, es un derecho fundamental que no solo se queda en la interpretación literal para exigir ser tratados igual que los demás, sino para ser tratado de igual modo con aquellos que se encuentran en una idéntica situación.

Landa (2005). Constitucionalmente, el derecho a la igualdad se concretiza tanto en la igualdad ante la ley, en la ley y en la aplicación de la ley. El primero de ellos -igualdad ante la ley- quiere decir que la norma, como disposición abstracta, general e intemporal, debe tratar a todos por igual; la igualdad en la ley implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos jurídicamente iguales, y que cuando ese órgano considere que debe apartarse de sus precedentes tiene que ofrecer, para ello, una fundamentación suficiente y razonable;¹³ la igualdad en la aplicación de la ley supone que ésta sea interpretada de modo igual a todos

aquellos que se encuentren en la misma situación, sin que el aplicador de la norma pueda establecer diferencia alguna en razón de las personas, o de circunstancias que no sean precisamente las presentes en las normas.

2.1.2. Clasificación de la Desgravación Tributaria

El Dr. Francisco J. Ruiz de Castilla Ponce de León en el año 2011 publica en la revista especializada «Foro Jurídico - Revista de Derecho» una investigación titulada «Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios», en dicho estudio realiza un contraste sentenciando que no existen investigaciones - suficientemente orgánicas - sobre el tema de la “no imposición tributaria”, en donde se encuentran todas aquellas figuras que apuntan a la inexistencia, reducción o eliminación de la carga tributaria, por el contrario si abundan investigaciones relacionadas a la teoría sobre la “imposición tributaria”.

Asimismo, señala que llevándolo desde la perspectiva de Género y Especies el concepto que engloba y abarca a los demás, es decir el Género, es la “desgravación tributaria”, mientras que las especies son: inmunidad, inafectación, exoneración y beneficio tributario; en relación al concepto de “Exoneración Tributaria” la define como un subconjunto dentro del campo de acción de la ley que generan obligaciones tributarias sin embargo en virtud una ley no va a nacer dicha obligación, lo descrito precedentemente se detalla en la siguiente referencia:

Ruiz de Castilla (2011). Con mayor profundidad observamos que existe la ley No 1, cuya norma tiene dos partes. En primer lugar, se encuentra el “supuesto” que trata sobre el hecho “X”. En segundo lugar, se halla la “consecuencia”, es decir la obligación tributaria. Si en el plano fáctico ocurre el hecho “X”; entonces se produce el fenómeno de la subsunción, en el sentido que el hecho “X” se

encuentra comprendido dentro del “supuesto”. Acto seguido debería operar la “consecuencia”, es decir el nacimiento de la obligación tributaria.

Sin embargo –de modo simultáneo- concurre la ley No 2, cuya norma también tiene dos partes. En primer lugar, se halla el “supuesto” que trata sobre el hecho “X”. En segundo lugar, se encuentra la “consecuencia”, donde aparece la exoneración tributaria. Una vez que en el plano fáctico ha ocurrido el hecho “X”, se produce el fenómeno de la subsunción, en el sentido que el hecho “X” también se encuentra comprendido dentro del “supuesto” de la norma que ahora estamos analizando. Luego, en virtud de la “consecuencia” (exoneratoria), finalmente no se va a llegar a producir el nacimiento de la obligación tributaria.

2.1.3. Análisis de los Beneficios Tributarios en el Perú

El 19 de junio de 2003 Apoyo Consultoría por encargo del Ministerio de Economía y Finanzas publica el estudio titulado "Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación", en dicha investigación se manifiesta que la totalidad de los impuestos pertenecientes al gobierno central al menos tiene un beneficio asociado a ellos, incluso existen algunos beneficios que se superponen unos a otros reforzándose mutuamente y en consecuencia volviendo más complejo el sistema tributario.

Asimismo, sentencia que de todos los impuestos que se encuentran a cargo del gobierno central los que más tienen beneficios asociados son el IGV y el Impuesto a la Renta a Personas Jurídicas (IRPJ) sumando entre ambos el 70% de los beneficios existentes.

El estudio en mención también plantea que urge un ordenamiento de las exoneraciones y otros beneficios tributarios en el cual tiene un papel preponderante el Ministerio de Economía y Finanzas;

dicho ordenamiento tiene entre sus principios a la gradualidad junto con los factores económicos y legales.

2.2. Definición de términos básicos

En este apartado se indicarán las definiciones de los conceptos básicos que consideramos se emplearon en la presente investigación para lo cual se tomó en cuenta las siguientes investigaciones tituladas: “Gastos Tributarios: La Reforma Pendiente” (Luiz Villela, Andrea Lemgruber y Michael Jorratt), “Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios” (Francisco J. Ruiz de Castilla Ponce de León), “Diccionario de la Lengua Española” (Versión digital: <http://dle.rae.es/?w=diccionario>), “Profesor en Línea” (<http://www.profesorenlinea.cl/matematica/Proporcionalidad.htm>) asimismo el Reglamento de la Ley de Zonas Altoandinas (Decreto Supremo N° 051-2010-EF).

- Exoneración Tributaria.
El punto de partida es que nos encontramos ante una ley que regula un determinado tributo, donde se delimita el ámbito de aplicación. Aquí se encuentra el conjunto de hechos generadores de obligaciones tributarias (conjunto A). Dentro de este conjunto se halla el subconjunto de hechos exonerados (subconjunto A'); es decir, hechos que -en principio- son capaces de generar el nacimiento de la obligación tributaria, sin embargo, no va a llegar a nacer dicha obligación.
- Gastos Tributarios.
Entendidos como aquella *recaudación que el fisco deja de percibir* en virtud de la aplicación de concesiones o regímenes impositivos especiales, es una de las múltiples herramientas de que disponen los gobiernos para ejecutar sus políticas públicas.
- Zonas Altoandinas.
A las zonas comprendidas en el Anexo 1 del Decreto Supremo N° 051-2010-EF. No se encuentran comprendidas las capitales de los

departamentos, entendiéndose por tales a los distritos donde se encuentran ubicadas.

- **Unidades Productivas.**

Las personas naturales; las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa - REMYPE de conformidad con el Decreto Supremo N° 008-2008-TR, Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente; las Cooperativas constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 074-90-TR; y, las empresas comunales y multicomunales constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 045-93-AG, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5 del D. S. 051-2010-EF.

- **Empresas.**

Las demás personas jurídicas consideradas como tales para efecto del Impuesto a la Renta, no incluidas en el numeral 3 del artículo 1° del D. S. 051-2010-EF, generadoras de rentas de tercera categoría, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5° del D. S. 051-2010-EF, cuyas ventas sean superiores al límite máximo establecido para las pequeñas empresas.

- **CIIU.**

Clasificación Internacional Industrial Uniforme de las Naciones Unidas - Revisión 3.

- **Carga Impositiva.**

Se la define como el importe de recursos que una persona natural, jurídica, Etc. debe pagar al Estado como tributos.

- **Legítimo.**

Adj. Conforme a las leyes, lícito (justo).

- **Lícito.**
Adj. Justo, permitido, según justicia y razón, que es de la ley o calidad debida.
- **Legitimar.**
Convertir algo en legítimo; Probar o justificar la verdad de algo o la calidad de alguien o algo conforme a las leyes.
- **Afectar.**
Menoscabar, perjudicar, influir desfavorablemente; imponer gravamen u obligación sobre algo, sujetándolo el dueño a la efectividad de ajeno derecho.
- **Afectación.**
Acción de afectar.
- **Variables.**
Estad. que tiene asociada una determinada ley o distribución de probabilidad, en la que a cada uno de los valores que puede tomar le corresponde una frecuencia relativa o de probabilidad específica.
- **Parámetro.**
Dato o factor que se toma como necesario para analizar o valorar una situación.
- **Diseño.**
Descripción o bosquejo verbal de algo.
- **Idóneo**
Adecuado y apropiado para algo.

- **Carga Desgravatoria.**
Es el importe de recursos que una persona natural, jurídica, Etc. recibe del estado a través de las exoneraciones y/o beneficios tributarios.
- **Directamente Proporcional**
Si dos magnitudes son tales que, a doble, triple... cantidad de la primera corresponde doble, triple... cantidad de la segunda, entonces se dice que esas magnitudes son directamente proporcionales.
- **Inversamente Proporcional**
Si dos magnitudes son tales que, a doble, triple... cantidad de la primera corresponde la mitad, la tercera parte ... de la segunda, entonces se dice que esas magnitudes son inversamente proporcionales.

2.3. Hipótesis y Variables

2.3.1. Hipótesis

A. Hipótesis principal.

- Existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en la Ley N° 29482 y su reglamento.

B. Hipótesis secundarias.

- HE 1: Existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 3° de la actual Ley N° 29482.
- HE 2: Existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 2° del actual reglamento de la Ley N° 29482.

De acuerdo a la exposición de motivos de la Ley N° 29482 - Ley de Zonas Altoandinas esta es una norma que busca fomentar el desarrollo industrial en zonas geográficas ubicadas sobre los 3,200 metros sobre el nivel del mar, lugares donde existen pobreza y pobreza extrema, con el fin de revertir dicha situación el estado propone establecer medidas de exoneración tributaria (entre ellos el del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría con tasa de 0%) y arancelaria, sin embargo, en la estructuración actual de la norma y específicamente en el artículo 3° de la Ley de Zonas Altoandinas y el artículo 2° de su Reglamento se afectó el *Principio de Tributario de Igualdad*.

En mi experiencia laboral he identificado en las zonas geográficas (sobre los 3,200 m.s.n.m.) de Junín y Huancavelica empresas que vienen operando desde hace años, las cuales tienen estructuras consolidadas, inversiones extranjeras e ingresos altos, lejos de ser considerados como Micro o Pequeñas empresas; paradójicamente dichas empresas, gracias al diseño actual de la Ley N° 29482 - Ley de Zonas Altoandinas y su Reglamento, calzan con los requisitos básico para gozar de los beneficios de la misma, verificándose que actualmente se encuentran acogidos a estos, desnaturalizando de esta forma el espíritu de la ley y consecuentemente dejando de pagar sus tributos cuando tiene la plena capacidad de hacerlo.

En el presente trabajo se propone como solución al contexto descrito en los párrafos precedentes la modificación de artículos en la Ley N° 29482 y su Reglamento, los cuales deberán cumplir estrictamente el Principio Tributario Igualdad con la finalidad de consolidar la Legitimidad de la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría otorgada Ley de Zonas Altoandinas; las directrices generales que tendrá la modificación y los nuevos artículos son los siguientes:

- La exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría que otorga la Ley de Zonas Altoandinas y que operativamente se detalla en su Reglamento, deberá ser inversamente proporcional a los ingresos obtenidos en el ejercicio anterior, con tasas impositivas que van de 0% a 20%.
- Las empresas y demás beneficiarios de la Ley de Zonas Altoandinas que tengan vinculación con empresas consolidadas se beneficiaran con una tasa del impuesto menor que las que no tienen vinculación.

2.3.2. Variables y Operacionalización de variables

La presente investigación propuesta, es un estudio de diseño no experimental, por lo cual en sustitución a las variables se trabajarán con conceptos, los cuales se indican a continuación:

- Concepto Independiente: El Principio Tributario de Igualdad.
- Concepto Dependiente: Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

Asimismo, no se realizará la operacionalización de las variables, puesto que, en la presente investigación, al tener un corte no experimental, se correlacionarán conceptos teorías, leyes y jurisprudencias.

Capítulo III

Aspectos Metodológicos

3.1. Tipo, Alcance y método de investigación

3.1.1. Tipo de Investigación

Básica, debido a que se analizará el concepto del principio tributario de Igualdad vigente en el actual diseño de la Ley N.° 29482 y su Reglamento (así como en las leyes conexas); analizando si sus beneficios son otorgados en forma proporcional a los entes que más lo necesitan, consolidando o no la legitimidad de la norma.

3.1.2. Alcance de la Investigación

Correlacional, debido a que en la presente investigación se busca encontrar la vinculación entre dos conceptos: por una parte: (i) la exoneración del *impuesto a la renta de tercera categoría* establecida en la Ley N.° 29482 y su impacto en (ii) el principio tributario de igualdad.

Graziano & Raulin (2013). Dentro del alcance correlacional se tienen tres tipos: a) Observación natural, b) Encuestas y cuestionarios y c) Análisis de información (Citado en Tatiana Mejia Jervis, 2018).

Consecuentemente, la presente investigación es de alcance Correlacional – Análisis de Información, debido a que se consultaran y analizaran información y datos ya recolectados - Ley N.° 29482 y Reglamento - las cuales se encuentran disponibles libremente.

3.1.3. Método de Investigación

Enfoque Cualitativo, debido a que la presente investigación se inició analizando cómo se aplica la Ley N.° 29482 y su Reglamento en el mundo social, y como se interpretaría su operatividad bajo el *Principio*

Tributario de Igualdad, para proponer una propuesta de modificación normativa.

Hernández, Fernández y Baptista (2010). El enfoque cualitativo utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación.

3.2. Diseño de la investigación

No Experimental - Longitudinal: *No experimental* debido a que no se manipularán variables; se estudiarán conceptos y bases legales, así como hechos, sucesos y contextos que ya acontecieron (ex post facto) así mismos hechos actuales en los cuales el investigador no tiene intervención ni influencia directa, en el marco de la Ley N° 29482 y su Reglamento vigentes desde el 2010. Del mismo modo en tanto se estudiarán los hechos ocurridos desde la vigencia y aplicación de la Ley N° 29482 y su Reglamento hasta la actualidad abarcando un periodo de 7 años, el diseño de la investigación no experimental será *Longitudinal*.

3.3. Universo, Población y Muestra

- Universo:
Normativa que trata sobre la Exoneración del Impuesto a la renta de Tercera Categoría en el Perú.
- Población:
Artículos que componen la Ley N° 29482 y su Reglamento, los mismos que están integrados por trece artículos.
- Muestra:
Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su reglamento.

3.4. Instrumentos de recolección de datos

- Revisión Documental:
Se analizarán la doctrina que trata respecto de los Principios Tributarios Constitucionales, Beneficios Tributarios, así como la Ley N° 29482 y su reglamento.

- Instrumento:
Ficha de análisis documental

3.5. Técnicas de análisis de datos

- Mixta (Cualitativo - Cuantitativo)
La Técnica de análisis de datos a emplear en la presente investigación es MIXTA (Cualitativo - Cuantitativo):
 - Cualitativa, debido a que se analizarán e interpretarán los principios tributarios ubicados en la doctrina tributaria teoría especializada y manuales, así como en las normas tributarias relacionados al tema.
 - Cuantitativo, debido a que se describirán y analizarán cifras y datos relacionados a la influencia del principio de igualdad en la Ley N° 29482 y su reglamento.

Capítulo IV

Desarrollo de la Investigación

4.1. El Principio de Igualdad en el Contexto Tributario

4.1.1. Aspectos Generales

Los conceptos que se hacen al termino *Igualdad*, en sentido descriptos son: Como una conformidad de algo con otra cosa natural, forma, calidad o cantidad; al igual que es una correspondencia y proporción que resulta de muchas partes que uniformemente componen un todo o con una importancia de un principio que reconoce la equiparación de todos los ciudadanos y obligaciones. (Real Academia Española, 2014).

De la definición indicada en la cita precedente, podemos determinar que el significado de igualdad – 3era acepción – tiene vinculado al término Principio en el cual se reconoce que los ciudadanos tienen iguales derechos y obligaciones.

Asimismo, el ordenamiento jurídico tributario que se asume en nuestro país tiene a la Constitución Política del Perú y al Código Tributario como sus normas base que imprimen las directrices - Principios - por las cuales deben encausarse las normas tributarias; en el presente apartado nos ocuparemos principalmente en lo estipulado en nuestra carta magna de 1993, en relación al tema de nuestra investigación.

La Constitución Política del Perú de 1993, establece en su artículo 43° que nuestra república es: «democrática, social, independiente y soberana.», conceptos que son tratados en la doctrina nacional calificando a nuestro país como un Estado social democrático de

Derecho, tal como lo señala el constitucionalista Dr. Cesar Rodrigo Landa Arroyo:

Constitución Política del Perú (2013). El artículo 43, siguiendo el modelo de la Constitución de 1979 (artículo 79), ha optado por el modelo de Estado social democrático de Derecho,' superando con ello la concepción de un Estado liberal de Derecho. El tránsito de uno a otro modelo no es sólo un cambio semántico o nominal, 2 comporta el redimensionamiento de la función del propio Estado.

En la concepción del *Estado social democrático de Derecho*, se busca poner como prioridad la defensa de la persona humana y el respeto de su dignidad en concordancia al interés social y del estado, tal como se versa en los artículos 1° y 2° de nuestra carta magna; es decir el estado en modelo constitucional actual busca brindar un contexto de condiciones mínimas para que la persona humana en sociedad pueda desarrollarse adecuadamente.

Constitución Política del Perú (2013). Artículo 2°- Toda persona tiene derecho:

1. A la vida, a su identidad, a su integridad moral, psíquica y física y a su libre desarrollo y bienestar. El concebido es sujeto de derecho en todo cuanto le favorece.
2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole.

Para que se pueda brindar el contexto de condiciones mínimas a la sociedad, el estado requiere de diversos recursos entre ellos el monetario, es en este punto que el deber del estado de proveer se extiende también a sus ciudadanos quienes se encuentran en la obligación de contribuir a través del pago de sus tributos, con la finalidad de que el estado obtenga los recursos necesarios para

cumplir con la dación de condiciones mínimas de desarrollo a la sociedad.

La creación, modificación, derogación de los tributos y/o el establecimiento de exoneraciones es una labor monopólica que la constitución atribuye al estado a través de la *Potestad Tributaria*, en virtud al artículo 74° de la Constitución Política del Perú de 1993, sin embargo, esta labor no puede ser ejercida libre ni indiscriminadamente, sino tiene que tomar en cuenta los principios tributarios constitucionales.

Constitución Política del Perú (2013). El artículo 74 de la Constitución ha recogido, enunciativamente, principios que tienen una relación directa con la potestad tributaria del Estado, entendidos como directrices que proveen criterios para el ejercicio discrecional de la potestad tributaria del Estado.

Dentro de los principios que dirigen la dación, modificación, derogación de los tributos y exoneraciones, se mencionan explícitamente en la última parte del segundo párrafo del artículo 74° de nuestra carta magna cuatro principios, sin que estos sean los únicos que intervengan en el ordenamiento jurídico tributario.

Constitución Política del Perú (2013). El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Tal como se puede apreciar en el articulado anterior el principio tributario de igualdad, uno de los conceptos objeto de la presente investigación, se encuentra explícitamente nombrado en nuestra carta magna, dicho principio es un límite invisible que el legislador debe tomar en cuenta para la dación de las normas tributarias.

4.1.2. El Principio de Igualdad Tributario

El principio de igualdad, como tal, tiene un amplio grado de irradiación que abarca todo el derecho como ciencia y por ende también se instala en el derecho tributario, el cual busca racionalizar la potestad tributaria del estado al crear los tributos para evitar que el legislador realice un uso discrecional y/o indiscriminado de dicha potestad.

Por otro lado, al igual que el principio de igualdad, los demás principios también se interrelacionan buscando uno de los fines preponderantes de la ciencia del derecho la *Justicia*, en nuestro caso específico la Justicia Fiscal o la Justicia Tributaria, para entender dicho concepto recurrimos, en primer término, a la definición que en todas las propuestas está definido como un principio moral que lleva a dar a cada uno lo que le corresponde o pertenece. Que se ve como un derecho, razón, equidad; denotado como un conjunto de todas las virtudes, por el que es bueno quien las tiene. Considerando también como aquello que debe hacerse según derecho o razón. (Real Academia Española, 2014).

Para ubicar la definición de *Justicia* en el contexto de la presente investigación debemos tomar la primera y cuarta acepción que lo definen en primer lugar como un principio moral que prescribe dar a cada uno lo que le corresponde o pertenece y asimismo aquello que debe hacerse por derecho o justicia, es decir los componentes consustanciales del *Principio de Igualdad*.

Por otro lado, ya en el plano doctrinario, en términos sencillos la Justicia es un fin que se busca alcanzar a través de la ciencia del derecho, procedimiento que también es válido para para la Justicia Tributaria, tal como detalla

Patón (2013). Pues bien, la justicia financiera y/o tributaria, siguiendo a Yebra Martul-Ortega, se observa desde la perspectiva de justicia legal y justicia distributiva, que corresponden, a su parecer, a la esfera de Derecho Público, dentro del cual se encuadra científicamente al Derecho Financiero y Tributario. Ahora bien, la división de la justicia en orden a su puesta en vigor presenta la problemática de su adaptación, por un lado, a las disciplinas jurídicas y, por otro, a las operaciones a desarrollar con arreglo a este ideal, que son las que permiten al Derecho financiero establecer los criterios de la justicia financiera y/o tributaria, o simplemente: justicia fiscal.

Para lograr la Justicia en el contexto Tributario, sin duda es imprescindible la utilización en el diseño de la normativa – no siendo el único – *El Principio De Igualdad*, el cual es considerado un ordenador natural de nuestra legislación no solo tributaria.

Asimismo, la justicia se garantiza primordialmente en el Derecho Tributario en virtud de la igualdad en el reparto de la carga tributaria, y este principio exige la efectividad de la igualdad tanto en los aspectos procedimentales como en la aplicación del derecho material. Uno de los pilares principales para alcanzar el fin supremo de Justicia Tributaria, es el principio de Igualdad, el cual es el principal instrumento de realización en de la justicia material, tal como lo señala la Dra. Gemma Patón García:

Patón (2013). Nos lleva a referir el principio de igualdad –en la dimensión interpretativa mencionada- como principal cauce de realización de la justicia material. En otras palabras, el concepto de Derecho Tributario justo no se califica exclusivamente porque se adecue a las exigencias de la igualdad tributaria, y, por tanto, en mayor o menor medida atender a unos criterios de imposición de acuerdo a la capacidad económica, generalidad, progresividad,

igualdad sin alcance confiscatorio, determinará el ajuste al valor de justicia tributaria.

Landa (2005). Luego de definir el fin que busca el principio de igualdad y enunciar su relevancia para el alcance del mismo en el contexto tributario podemos sostener en consonancia con los especialistas, que dicho principio, no debe ser entendido en el sentido estrictamente literal, por lo cual las personas no deben exigir un trato igual a los demás, salvo que se encuentren en idéntica situación que estos últimos.

Asimismo, debemos indicar que el principio de igualdad enunciado constitucionalmente se concretiza en tres planos, los cuales son la igualdad Ante la ley, en la ley y en la Aplicación de ley, tal como lo define César Landa Arroyo:

Landa (2005). Igualdad *ante* la ley- quiere decir que la norma, como disposición abstracta, general e intemporal, debe tratar a todos por igual; la igualdad *en* la ley implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos jurídicamente iguales, y que cuando ese órgano considere que debe apartarse de sus precedentes tiene que ofrecer, para ello, una fundamentación suficiente y razonable la igualdad en la *aplicación* de la ley supone que ésta sea interpretada de modo igual a todos aquellos que se encuentren en la misma situación.

Finalmente, el principio de igualdad establecido en la constitución a la vez de ser un derecho fundamental es también un principio rector del estado y sobre todo es una directriz que encausa el diseño de las normas para su legítima dación, sin embargo, este principio no proscribire la desigualdad siempre en cuando esta se funda en un hecho objetivo y racional, el cual da paso al trato desigual a los desiguales, hecho que es reafirmado por la doctrina.

Landa (2005). La aplicación, pues, del principio de igualdad, no excluye el tratamiento desigual; por ello, no se vulnera dicho principio cuando se establece una diferencia de trato, claro está siempre que ella se realice, como ya hemos señalado, sobre bases objetivas y razonables.

Estas precisiones deben ser complementadas con la diferencia existente entre dos categorías jurídico-constitucionales, a saber: diferenciación y discriminación. En principio, cabe decir que la diferenciación está constitucionalmente admitida; ello es así en la medida que se permiten leyes especiales dadas la naturaleza de las cosas, pero no por la diferenciación arbitraria entre las personas.

En consecuencia, no toda desigualdad que el legislador plantee en las normas es discriminatoria, por lo que se estará ante una diferenciación siempre en cuando el trato desigual este basado en causas de necesidad, idoneidad y proporcionalidad de los entes a los cuales se incidirá con la legislación.

A. El Principio Tributario de la Igualdad y su relación con el Principio de Capacidad Contributiva

Los principios tributarios que son señalados textualmente en nuestra constitución política son denominados por la doctrina como principios tributarios explícitos, los cuales nuestra carta magna detalla en su artículo 74°:

El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Asimismo, junto a los principios tributarios, antes mencionados, también se reconocen los principios implícitos, que sin ser indicados textualmente en nuestra constitución tienen la misma importancia funcional que los principios explícitos para lograr la legitimidad de las normas.

Dentro de los principios tributarios Implícitos, que la doctrina reconoce se encuentra el *Principio de Capacidad Contributiva*, gracias al cual el legislador deberá tomar en cuenta la capacidad económica de los sujetos incididos para gravarlos en proporción directa a la riqueza que posee o genere:

Landa (2005). En virtud de tal principio, las personas deberán contribuir a través de impuestos directos -como por ejemplo el impuesto a la renta- en proporción directa con su capacidad económica, de modo tal que quien tenga mayores ingresos económicos pagará más, y quien tenga menores ingresos pagará menos impuestos directos.

El *Principio de Capacidad Contributiva* y, tiene una relación sustancial con el *Principio de Igualdad*, este último, como indicamos anteriormente, tiene un amplio grado de irradiación en toda la ciencia del derecho –y no solo en el derecho tributario– por lo cual para ver sus atribuciones dentro del ámbito fiscal se hace necesario la interrelación con el *principio de capacidad contributiva*.

Los principios antes mencionados ven reflejadas su relación en el plano de distribución de la carga tributaria hacia los contribuyentes; como señalamos al definir el Principio de Igualdad en el contexto tributario busca dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, pero que parámetro revela al diseñador de la norma que determinado sujeto incidido –

contribuyente – es igual o desigual a otro, el parámetro más representativo para determinar que un contribuyente es igual o desigual que otro es su *capacidad contributiva*, el cual se convierte en medida de la *igualdad*.

Paredes (2014). Por tanto, la relación entre el principio de igualdad y la capacidad contributiva, esta última como medida de la primera, quedaría de la siguiente manera:

- a. Para que el trato tributario sea “igual” es preciso tratar a las personas de forma “diferente”, de acuerdo con sus recursos disponibles.
- b. El trato “diferente”, respetuoso de la igualdad, consiste en que la tributación debe ser mayor si la riqueza disponible es mayor.

En concordancia con lo indicado en los párrafos anteriores podemos afirmar que el principio de igualdad se encuentra estrechamente relacionada con el principio de capacidad contributiva, donde este último dispone en el plano tributario al primero.

4.2. La Desgravación Tributaria

4.2.1. Aspectos Preliminares

Como lo señalamos en el Marco Conceptual, en concordancia con lo investigado por el profesor Francisco J. Ruiz de Castilla Ponce de León, no existen suficientes investigaciones que se ocupen del tema de la No Imposición Tributaria a lo que también denomina Teoría de la Desgravación Tributaria o Teoría de la Liberación Tributaria.

Ruiz de Castilla (2011). Por otro lado, no abundan las investigaciones -suficientemente orgánicas- sobre la contraparte, que más bien se relaciona con el tema de la “no imposición tributaria”, en donde se

encuentran todas aquellas figuras que apuntan a la inexistencia, reducción o eliminación de la carga tributaria.

En primer lugar, ofrecemos una visión integral de todos estos mecanismos, constituyendo un esfuerzo para el paulatino desarrollo de lo que llamamos la “teoría de la desgravación tributaria” o “teoría de la liberación tributaria.

Pero, que busca el estado con la inserción de supuestos desgravatorios en las normas tributarias, la respuesta esta consulta se desarrolla en el siguiente punto el cual se encuentra relacionado a la Función Extra fiscal del tributo.

A. Funciones Extra fiscales de la Tributación

En cumplimiento de la potestad tributaria que tiene el estado, crea los tributos para proveerse de los recursos para el cumplimiento de sus obligaciones, por lo cual la función consustancial del tributo es la *Recaudación*, al cual se le denomina la función fiscal del mismo.

Asimismo, en simultáneo a la función recaudatoria del tributo, se adhieren otras, las cuales no buscan proveer al estado de recursos sino por el contrario redistribuir estos, hacia sectores de la población en los que se busca acelerar el desarrollo económico social y/o modificar su comportamiento.

Rosa (2013). Además de la función fiscal de los tributos, sumamente recaudatoria, otra menos frecuente, más de gran importancia para el Estado, es la utilización de tributos con el fin de alterar la distribución de los recursos.

Tal función es la extrafiscal, que significa utilizar normas tributarias con el objetivo de generar incentivos para que los contribuyentes actúen de determinada forma, por ejemplo, consumir más o menos determinado producto.

En relación al tema tratado en el presente apartado, podemos afirmar entonces que la desgravación tributaria tiene como función alentar el fin extrafiscal del tributo; indicando además que la desgravación no es la única función extrafiscal del tributo, debido a que existen otras funciones como lo es por ejemplo el desaliento al consumo de ciertos productos suntuarios que realiza el Impuesto Selectivo al Consumo.

Adicionalmente, debemos referir que desde la perspectiva fiscal más aun desde su política, no se hace referencia a la desgravación tributaria como concepto recurrente; este es reemplazado más bien por el concepto del *Gasto Tributario*, el cual es definido como aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud de concesiones o regímenes impositivos especiales.

4.2.2. Concepto

La definición adecuada para *Desgravar* podría formularse de la siguiente manera, es rebajar los derechos arancelarios o los impuestos sobre determinados objetos, también se puede describir como descontar ciertas partidas de la base o de la cuota de un tributo. (Real Academia Española, 2014)

Al componer ambas palabras y de acuerdo a los significados mencionados anteriormente podemos llegar al significado original de la palabra Desgravar, el cual se define como quitar un gravamen, por lo cual para que exista un desgravamen debería existir antes un supuesto o hecho gravado.

Ruiz de Castilla (2011). En el plano fiscal el término exacto es Desgravación Tributaria, al cual definiremos como la liberación de la carga tributaria que realiza el estado a ciertos sectores buscando

influir en su actuación, en palabras del profesor Francisco J. Ruiz de Castilla Ponce de León es el tema relacionado a la No Imposición Tributaria, la cual se traduce en instrumentos que el estado utiliza y que se dirigen a determinar la inexistencia, reducción o eliminación de la carga tributaria a través de la inmunidad, inafectación, exoneración, beneficio e incentivo tributario

4.2.3. Clasificación

La clasificación de la desgravación tributaria comprende los conceptos de inmunidad, inafectación, exoneración, beneficio e incentivo tributario, sin embargo, la exoneración será tratada en el siguiente apartado, debido a que al ser integrante de uno de los conceptos objeto de la presente investigación será desarrollado más extensamente.

A. Inmunidad Tributaria

Para definir la inmunidad tributaria en primer lugar debemos partir del concepto de Política Fiscal, al cual conceptualizaremos como el instrumento que el estado utiliza para establecer el universo de supuestos que deben soportar la carga tributaria con la finalidad de financiar la actividad estatal.

Sin embargo, la política fiscal no es un documento independiente que independientemente puede determinar sus mandatos, sino que este se encuentra regido por lo que norma la constitución política en el plano fiscal, por lo que la carta magna determina los límites de lo que se pueda determinar en la Política Fiscal.

En secuencia a lo mencionado, debemos indicar que el estado en el ejercicio de la potestad tributaria reparte esta, a los órganos que le correspondan; en esta tarea de distribución el estado identifica ciertos hechos económicos a los cuales ve por

conveniente no incidirlos con la carga tributaria, en consecuencia, el operador de la potestad tributaria queda limitado de imponer la carga tributaria a cierto hecho económico, tal como lo señala Edmar Vianeí Marques Daudt citado por el profesor Francisco Ruiz de Castilla Ponce de León.

«Edmar Vianeí Marques Daudt sostiene que el constituyente, cuando viene distribuyendo las cuotas de potestad tributaria para los órganos del Estado que resultan competentes, a veces evita dicha distribución, tomando como referencia cierto hecho económico individual. De este modo, un órgano estatal queda desprovisto de la facultad para imponer una carga tributaria respecto de cierto hecho económico particular, señalado de modo expreso en la Constitución. En este sentido, se sostiene que la inmunidad tributaria es una figura anterior a la existencia de la potestad tributaria.» (Ruiz de Castilla Ponce de León, p140)

En concordancia a lo detallado anteriormente, podemos sostener que la Inmunidad Tributaria se plasma antes que el operador de la potestad tributaria pueda ejercerla en un determinado hecho económico, ejemplo de lo mencionado se aprecia en el primer párrafo del Art. 19° de la Constitución Política del Perú, que indica que centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural.

B. Inafectación tributaria

En la inafectación tributaria a diferencia de la inmunidad el operador de la potestad tributaria no ve limitado su ejercicio, la desgravación se da porque el hecho imponible por su naturaleza

misma no alcanza a otros, dicho lo anterior prosigamos nuestro análisis con lo señalado por el profesor Francisco Ruiz de Castilla Ponce de León.

Ruiz de Castilla (2011). El ámbito de aplicación queda delimitado –por afirmación- cuando la ley señala (describe), de modo expreso, cada hecho generador de la obligación tributaria. La figura de la inafectación delimita –por negación- los perfiles básicos del ámbito de aplicación del tributo, por cuanto hace referencia a los hechos no tributables. En este sentido el tema de la inafectación se encuentra ubicado en la primera parte de la ley tributaria. También es posible que ciertas inafectaciones legales aparezcan en cierta ley aparte.

Se debe agregar en correspondencia a lo afirmado en la cita anterior que la inafectación tributaria tiene dos clases: Inafectación Lógica e Inafectación Legal los cuales se desarrollan en los siguientes párrafos.

1. Inafectación Lógica

A la que también podríamos denominar Inafectación Natural, es aquella que se da por el hecho mismo de existir el supuesto imponible, es decir, si determinado hecho imponible encierra estos en un conjunto X, cualquier hecho que este fuera de este, se encontraría en una inafectación lógica.

Ruiz de Castilla (2011). En otras palabras, al operador de la norma le basta conocer el hecho gravado por la ley, de tal modo que –por deducción (razonamiento) a contrario- puede conocer los casos inafectos. Entonces, en rigor, no se necesita un dispositivo legal para conocer a los hechos

inafectos. La inafectación lógica es una figura que se sustenta en la razón (razonamiento) y no la ley.

Además, otro rasgo distintivo de la Inafectación Lógica se allá en que para la desgravación no necesita un dispositivo legal que así lo determine si no que este se da por el simple razonamiento.

2. Inafectación Legal

La inafectación legal, como se desarrollará más adelante, tiene similitud con la exoneración tributaria en su nacimiento, debido a que en ambos casos existe un dispositivo legal el cual enumera una serie de supuestos inafectos, a pesar de que se encuentren dentro del campo de acción de la norma; los motivos por los que se da dicha inafectación lo indicamos en la siguiente cita:

Ruiz de Castilla (2011). La primera justificación para sustentar la existencia de esta figura es que puede existir una ley que establece de modo poco claro el ámbito de aplicación del tributo. Entonces, la inafectación legal tiene por finalidad lograr una mayor precisión sobre los alcances de la referida ley.

La segunda justificación obedece a consideraciones políticas, es decir, razones que no tienen mucho que ver con aspectos técnicos. Ocurre que inicialmente una ley otorga a ciertos hechos el tratamiento de exoneración tributaria, de tal manera que la liberación de la carga tributaria es solo temporal.

Finalmente, debemos mencionar que, así como existe una similitud entre la inafectación legal y la exoneración tributaria también se verifica un rasgo que los diferencia y

este se da por la temporalidad de los mismos, mientras que la exoneración tributaria tiene una vigencia definida la inafectación legal puede tener prolongadas ampliaciones en su vigencia.

C. **Beneficio tributario.**

En el beneficio tributario se tiene como condición inicial que se genera una la carga tributaria, la misma que se busca aminorar o descartar para el contribuyente, otorgándole ventaja a través del débito tributario y/o crédito tributario.

Respecto, al débito tributario nace la obligación tributaria en un contexto usual donde el estado es el acreedor tributario y el contribuyente el deudor, sin embargo, se busca aminorar la determinación de la deuda tributaria ya sea disminuyendo la base imponible o la alícuota a aplicarse.

Ruiz de Castilla (2011). En el caso del débito tributario, tenemos que tomar como punto de partida la existencia de una obligación tributaria ya nacida; donde ciertamente el Estado es el acreedor y el agente económico es el deudor. En principio, se tendría que producir una disminución del patrimonio del contribuyente, en el sentido que parte de su patrimonio (dinero) debería ser aplicado al pago del tributo. Sin embargo, sobreviene una reducción o eliminación de la carga tributaria, generándose obvias ventajas económicas o beneficios para el contribuyente.

En referencia al Crédito Tributario, se da en un contexto inverso, donde el acreedor tributario es el contribuyente y el deudor es el estado, tal como se da en los reintegros como el Drawback.

Ruiz de Castilla (2011). Por otra parte, tratándose del crédito tributario, tomamos como punto de partida otras figuras muy

particulares, donde el Estado más bien es deudor y el agente económico pasa a ocupar el rol de acreedor. En principio, ocurre un incremento del patrimonio del contribuyente, por cuanto un crédito (tributario) se incorpora a su esfera patrimonial. De este modo, se genera una ventaja o beneficio para el contribuyente.

Así ocurre con el drawback, en cuya virtud el exportador tiene derecho al reintegro del impuesto pagado en la importación de los insumos que han sido empleados para elaborar la mercadería exportada.

Por lo señalado en la cita anterior, podemos señalar que el beneficio tributario el contribuyente tiene el derecho de solicitar el retorno de los recursos que entregó al Fisco, esto en virtud al restablecimiento de condiciones originales que le corresponde.

D. Incentivo Tributario.

La característica principal del incentivo tributario es que para que se dé la desgravación es necesario que el contribuyente cumpla ciertos requisitos para acceder a esta, es decir que en el incentivo se configura una relación de Causa – Efecto.

Ruiz de Castilla (2011). El contribuyente debe cumplir con tomar cierta decisión o tiene que cumplir una conducta específica, para acceder a la reducción o eliminación de la carga tributaria. Existe una relación causa-efecto entre la actitud (decisión o conducta) del contribuyente y la minoración de la carga tributaria.

Una de las figuras que ejemplifica el incentivo tributario es el crédito o reducción de la alícuota por reinversión, en la normativa peruana ubicamos el incentivo tributario en el inciso 12.4 del Art. 12° de la Ley N° 27037 - Ley de Promoción de Inversión en la Amazonia que indica las empresas de la

amazonia que se dediquen a la actividad de comercio y que reinviertan no menos del 30% de su renta neta, en proyectos de inversión podrán aplicar el 10% para determinar el Impuesto a la Renta de tercera categoría.

4.2.4. La Exoneración Tributaria.

A. Definición.

La exoneración tributaria como figura desgravatoria tiene su particularidad en que para su configuración – en su mayoría – se deben generar dos dispositivos legales que tratan de un mismo supuesto legal.

1. Primer dispositivo:

En un contexto determinado se encuentra en vigencia la ley L, la cual tiene como supuesto gravado un hecho H, por lo cual, al realizarse el supuesto en mención, nace la Obligación Tributaria.

Ruiz de Castilla (2011). Con mayor profundidad observamos que existe la ley No 1, cuya norma tiene dos partes. En primer lugar, se encuentra el “supuesto” que trata sobre el hecho “X”. En segundo lugar, se halla la “consecuencia”, es decir la obligación tributaria. Si en el plano fáctico ocurre el hecho “X”; entonces se produce el fenómeno de la subsunción, en el sentido que el hecho “X” se encuentra comprendido dentro del “supuesto”. Acto seguido debería operar la “consecuencia”, es decir el nacimiento de la obligación tributaria.

2. Segundo dispositivo:

Sin embargo, por política fiscal el estado decide que determinado segmento no pague la obligación tributaria generada en el supuesto gravado H, por lo cual en

simultaneo a la ley L promulga la Ley Ex que también tiene consigo el supuesto gravado H – descrito en la ley L – pero teniendo como consecuencia la exoneración de la obligación tributaria.

Ruiz de Castilla (2011). Sin embargo –de modo simultáneo- concurre la ley No2, cuya norma también tiene dos partes. En primer lugar, se halla el “supuesto” que trata sobre el hecho “X”. En segundo lugar, se encuentra la “consecuencia”, donde aparece la exoneración tributaria. Una vez que en el plano fáctico ha ocurrido el hecho “X”, se produce el fenómeno de la subsunción, en el sentido que el hecho “X” también se encuentra comprendido dentro del “supuesto” de la norma que ahora estamos analizando. Luego, en virtud de la “consecuencia” (exoneratoria), finalmente no se va a llegar a producir el nacimiento de la obligación tributaria.

Por lo cual, la consecuencia que neutraliza – normada en la ley Ex – la consecuencia de la Ley L configura la desgravación en la exoneración tributaria, evitando que nazca la obligación tributaria.

En consecuencia, para indicar una definición concreta de la Exoneración Tributaria, debemos señalar la expresada por el máximo ente en la vía administrativa a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 559-4-97:

El término "exoneración" se refiere a que, no obstante que la hipótesis de incidencia prevista legalmente se verifica en la realidad, es decir, que se produce el hecho imponible, éste por efectos de una norma legal no da lugar al

nacimiento de la obligación tributaria, por razones de carácter objetivo o subjetivo.

B. Ubicación en los componentes de la norma tributaria.

Tal como sostiene el profesor Francisco Ruiz de Castilla Ponce de León, la ley tributaria – entendida como fuente de Derecho – se compone de tres partes: ámbito de aplicación, obligación tributaria y otros.

Ahora bien, tal como señalamos al inicio del presente apartado la exoneración tributaria emana de lo normado en un dispositivo legal – ley tributaria – por lo la ubicación dentro de los componentes de la ley se ubica en el ámbito de aplicación.

«Sabemos que la ley tributaria –entendida como fuente de Derecho- tiene tres partes, donde se encuentran los siguientes temas centrales: ámbito de aplicación, obligación tributaria y otros.

Ruiz de Castilla (2011). La exoneración tributaria es una figura que se ubica en la primera parte de la ley tributaria, puesto que viene a delimitar –por negación– el efectivo ámbito de aplicación del tributo, al establecer hechos que finalmente no van a dar lugar al nacimiento de la obligación tributaria. También es posible que las exoneraciones aparezcan en cierta ley aparte.

Cabe indicar que algunas exoneraciones tributarias no necesitan del segundo dispositivo legal para ver su nacimiento, sino que el supuesto desgravatorio se norma en la misma ley donde esta descrita el supuesto gravado; tal como ocurre en Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo – D. S. N.º 055-99-EF

– el cual en su Apéndice I detalla las operaciones exoneradas del impuesto en mención.

4.2.5. El Principio de Igualdad y la Exoneración Tributaria.

El principio de igualdad tributaria y la exoneración tributaria son los conceptos bases de la presente investigación por lo cual en el presente punto se desarrollará el cómo se vinculan e integran.

A. La Exoneración Tributaria como manifestación del principio de Igualdad

La exoneración tributaria como figura desgravatoria de determinado hecho imponible busca otorgar una concesión para evitar el nacimiento de la obligación tributario de un determinado segmento del supuesto gravado en función a objetivos de la política fiscal.

Precisamente en la diferenciación que se realiza con el segmento al cual va dirigido la Exoneración Tributaria, tácitamente, también se manifiesta el principio de Igualdad tributaria en la norma matriz, debido a que, se está buscando un trato igual a los iguales – segmento – y un trato desigual a los desiguales, el segmento restante en el cual se daría el nacimiento de la obligación tributaria; dicha diferenciación que trae consigo un trato desigual no acarrea una trasgresión al principio de igualdad sino más bien lo fortalece, tal como lo señala el Tribunal Constitucional:

“Como tal, comporta que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, pues no se proscribe todo tipo de diferencia de trato en el ejercicio de los derechos fundamentales, la igualdad solo será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable.”

(Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 02362-2012-PA/TC, p 8)

Por lo tanto, siempre en cuando el trato desigual se base en una justificación objetiva y razonable, no vulnera el principio de igualdad.

B. La Igualdad en la Exoneración Tributaria.

La exoneración tributaria como figura desgravatoria, de acuerdo a la definición indicada en el punto 4.2.4. del presente, tiene como base de generación una ley matriz en la cual se determina el supuesto gravado, y el estado en cumplimiento de la potestad tributaria decide exonerar a cierto segmento, dicha concesión exoneratoria también es generada en una nueva Ley – en algunos casos en la misma ley matriz – la cual también trata el supuesto gravado en la ley matriz, pero en sentido de negación.

La consulta que surge respecto de la nueva ley –supuesto exonerado– a la cual se la puede calificar como una ley complementaria, paralela o accesoria a la matriz; por lo que en esta: ¿Se da por sobreentendido el cumplimiento de los principios, por nacer de una ley matriz?; ¿No necesita cumplir con los principios tributarios porque solo complementa una ley matriz?

Las respuestas a las interrogantes planteadas parecen obvias, sin embargo, en el presente apartado dejaremos establecidas las mismas; respecto a la primera consulta no se podría dar por sobreentendido el cumplimiento de los principios tributarios en la nueva ley, debido a que el estado en el diseño de la misma podría obviar involuntariamente el cumplimiento de dichos principios, prueba de ello es el mecanismo de control que norma nuestra Carta Magna –donde se consagran los principios– en

cuanto al control de sí misma, donde se indica en el artículo 201° de la Constitución Política del Perú, que el Tribunal Constitucional es el encargado de dicha labor.

De ser afirmativa la respuesta para la segunda pregunta, nos encontraríamos ante un evidente rebase de los límites de la potestad tributaria en el diseño de la nueva norma, por lo cual tampoco sería posible tal afirmación, debido a que dicha norma al ser derivada de una matriz o complementar a esta también debería cumplir los límites de la potestad tributaria, tal como lo señala el Tribunal Constitucional en una sentencia relacionada a un tema tributario:

«(...) que no existe argumentación valedera que permita sostener que los límites de la potestad tributaria previstos constitucionalmente no son de aplicación a las obligaciones legales derivadas de una obligación tributaria en tanto ellas se estructuran y aplican teniendo en cuenta el tributo al cual se encuentran ligadas; en este caso, al tratarse de un sistema de pagos anticipados que se ejecuta dentro de la estructura del impuesto a la renta –como coinciden demandantes y demandados–, es pertinente que el análisis de la norma cuestionada se someta a los límites a la potestad tributaria previstos en la Carta Magna, (...)» (Sentencia Del Tribunal Constitucional - Exp. N.º 033-2004-AI/TC, 2004).

En síntesis, debemos indicar que la norma que acoja a la exoneración tributaria deberá cumplir también los límites de la potestad tributaria y no sobreentenderse por cumplidos.

4.3. Los Gastos Tributarios y la Exoneración

Al indicar el término gastos se podría definir generalmente como viene a nuestra mente como un sinónimo de, erogación, desembolso, etc.

considerando que se refiere a «Emplear el dinero en algo.» como una acción de gasto o cantidad que se ha gastado o se gasta. (Real Academia Española, 2014).

La definición detallada en el contexto de la presente investigación va adherida del término tributación –Gasto Tributario– el cual fue definido preliminarmente en el punto 2.2 del presente y será ampliado en el siguiente ítem.

4.3.1. Gasto Tributario.

El término Gasto Tributario, es utilizado desde la perspectiva fiscal para señalar los tributos que el fisco deja recaudar en cumplimiento a ciertas concesiones o regímenes diferenciados que el mismo emite, tal como se señala a continuación:

Luiz (2010). Los gastos tributarios, entendidos como aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud de la aplicación de concesiones o regímenes impositivos especiales, es una de las varias herramientas de que disponen los gobiernos para ejecutar sus políticas públicas. Su finalidad es favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes de la economía. También se suele llamar a esta variable “renuncia tributaria”, aludiendo al hecho de que por esta vía el fisco desiste parcial o totalmente de aplicar el régimen impositivo general, atendiendo a un objetivo superior de política económica o social.

El término Gasto Tributario fue utilizado por primera vez en los últimos años de la década del sesenta por S. Surrey, funcionario estatal de Estados Unidos, para referirse a excepciones, exclusiones, deducciones y otros beneficios tributarios otorgados por el gobierno.

Apoyo Consultoría (2018). El término más amplio para referirse al conjunto de exoneraciones tributarias, deducciones y cualquier otro incentivo tributario es el de “gasto tributario”. El término fue acuñado en 1967 por S. Surrey, Secretario del Tesoro para política tributaria

bajo el mandato del presidente Johnson, para referirse a excepciones, exclusiones, deducciones y otros beneficios tributarios otorgados por el gobierno.

En nuestro país, la definición más actual para Gasto Tributario la brinda el Ministerio de Economía y Finanzas a través de un estudio desarrollado en el año 2002:

Boletín de Transparencia Fiscal - Informe Especial, MEF, (2018). En general, Gasto Tributario es todo tipo de tratamiento preferencial y diferenciado que representa una desviación del sistema tributario base (Benchmarks); es decir, se designa al monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria.

El Gasto Tributario inicio a utilizarse desde la perspectiva de la política fiscal, hecho que también se replicó en nuestro país, teniendo múltiples objetivos desde dicha perspectiva.

A. **Objetivos del Gasto Tributario.**

Al ser el Gasto Tributario un concepto emanado desde el análisis de la política fiscal, los fines que persigue evidentemente, también se encuentran enmarcados desde el nivel estatal:

Apoyo Consultoría, (2018).

- Atraer inversión, nueva tecnología o generar empleo.
- Fomentar el desarrollo de determinadas industrias consideradas estratégicas por el Estado.
- No perder competitividad, en términos de la capacidad de atraer inversiones, dado el uso por países vecinos.
- Diversificar la estructura económica, la cual puede ser especialmente importante en países más expuestos a la volatilidad de los precios de los commodities.

- Entrenar y desarrollar el capital humano.
- Fomentar el desarrollo de áreas geográficas deprimidas o que presentan desventajas de infraestructura o atención del Estado.
- Sustituir gastos explícitos del gobierno.

Los objetivos señalados tal como mencionamos anteriormente persiguen un fin estatal pero paradójicamente estos son extra-fiscales, debido a que la razón de ser de la imposición tributaria es la recaudación, sin embargo, ninguno de los fines señalados en la cita anterior persigue este.

B. Gasto Tributario, Desgravación y Exoneración.

Tal como señalamos, en ítems anteriores, la doctrina para agrupar a las figuras jurídicas mediante las cuales se disminuye o suprime la obligación tributaria, las agrupa y denomina como en el concepto de Desgravación Tributaria; como consecuencia de la aplicación de dichas figuras, se produce una disminución de la recaudación por parte del Estado.

Por otra parte, el Gasto Tributario tiene una definición similar pero basada desde la perspectiva fiscal, debido a que este concepto agrupa las medidas tributarias que generen una disminución de ingresos para el estado; en consecuencia, se puede afirmar que el Gasto Tributario mide – el importe monetario – los efectos que causan la mayoría de figuras desgravatorias.

Indicamos en el párrafo anterior, que el Gasto Tributario mide los efectos de la mayoría de figuras desgravatorias –incluida la Exoneración Tributaria –, dado que tal como se define el Gasto Tributario reporta el importe que deja de recaudar el estado; sin embargo, en la Inafectación Lógica – considerada una figura

desgravatoria – el Gasto Tributario nunca podría medir ningún importe dejado de recaudar debido a que, nunca existió hecho imponible que gravar.

Asimismo, debemos indicar que la Exoneración Tributaria definido por la doctrina como una figura desgravatoria, genera con su aplicación una disminución en la recaudación que el estado percibiría, por lo cual está incluida también dentro del concepto del Gasto Tributario.

Finalmente, en los pocos estudios que hemos podido encontrar que traten sobre los Gastos Tributarios en el ámbito nacional, hemos podido identificar que utilizan el termino Exoneraciones Tributarias para aludir a los Gastos Tributarios, sinonimia que no necesariamente es correcta de acuerdo a los conceptos planteados por la doctrina tal como señalamos en el punto 4.2.4 de la presente.

Ejemplo de lo manifestado en el párrafo precedente, se verifica en el estudio titulado "Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación" realizado por Apoyo Consultoría a petición del Ministerio de Economía y Finanzas – Perú; dicho estudio en el punto 1.4. desarrolla el tema titulado Uso de gastos tributarios: evidencia internacional, e inicia en su primer párrafo indicando «El uso de exoneraciones tributarias está bastante difundido en el mundo. (...)» (Ministerio de Economía y Finanzas, 2003, p10)

4.3.2. Los Gastos Tributarios en el Contexto Internacional.

La implantación de los gastos tributarios en la política fiscal no es endémica de los países en desarrollo, también se dan en países desarrollados como EE. UU., Canadá, Etc.

Apoyo Consultoría, (2018). Durante la Conferencia de Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (Suiza, julio de 1999) se centró en una encuesta de Deloitte and Touche en 40 países. Se encontró que cerca del 85% de países encuestados cuenta con algún tipo de incentivos fiscales. Entre la muestra de países se encuentran: EE.UU. Canadá, Irlanda, Brasil, Argentina, Angola, Nigeria, Egipto, Ghana, Tailandia, India, Pakistán, Ecuador, Malawi, Mauritania, Vietnam, entre otros.

En nuestro contexto regional, América Latina también reporta en sus países integrantes una cantidad considerable de gastos tributarios, siendo Guatemala el país que encabeza los la lista en las naciones que destinan más gastos tributarios (Pecho, 2014):

Tabla 1.

Gasto tributario en América Latina 1/ - (En porcentajes del PIB).

País	2008	2009	2010	2011	2012
Argentina 2/	2.11	1.98	2.33	2.46	2.59
Bolivia	-	-	-	-	-
Brasil 3/	2.51	3.15	3.02	2.8	3.32
Chile 4/	5	4.83	4.69	5.04	4.46
Colombia	3.12	3.2	3.25	n.d.	n.d.
Costa Rica	-	-	5.54	5.52	5.62
Ecuador	n.d.	4.22	4.17	4.67	4.86
El Salvador	-	n.d.	3.4	n.d.	n.d.
Guatemala	8.01	7.87	7.81	7.54	8.39
Honduras	-	-	-	6.18	6.45
México 5/	4.71	3.8	3.6	3.87	3.82
Nicaragua	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Panamá 6/	-	-	-	-	2.27
Paraguay	1.94	1.82	1.9	n.d.	n.d.
Perú	1.96	1.95	2.08	1.84	1.91
Rep. Dominicana	6.41	6.24	5.5	5.11	5.13
Uruguay	5.67	5.74	6.31	6.31	6.4
Venezuela	-	-	-	-	-
Promedio simple	4.14	4.07	4.12	4.67	4.6

Fuente: Pecho, 2014

Pecho (2014). Siguiendo en América Latina, al desgregar los datos de la Tabla 1 analizando los tributos a los que más se dirigen los gastos tributarios son el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a la Renta, de estos dos tributos el que tiene más gastos tributarios asignados es el IVA.

Tabla 2.

Gasto tributario por tipo de impuesto, Año 2012 o último año disponible 1/ - (En porcentajes del PIB)

País	IVA	Impuesto a la Renta			Otros
		IRPJ	Resto	Total	
Argentina 2/	1.19	0.08	0.52	0.61	0.8
Bolivia	-	-	-	-	-
Brasil 3/	1.12	0.86	0.73	1.59	0.6
Chile 4/	0.88	0.86	2.73	3.58	-
Colombia -2010 5/	1.68	1.24	0.32	1.56	-
Costa Rica 6/	3.54	0.8	1.02	1.82	0.26
Ecuador	2.09	2.31	0.46	2.77	-
El Salvador -2010	1.97	n.d.	n.d.	1.42	-
Guatemala	1.96	n.d.	n.d.	5.9	0.54
Honduras	3.63	1.08	0.27	1.35	1.48
México 7/	1.51	0.92	0.83	1.75	0.56
Nicaragua	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Panamá 8/	2.27	-	-	-	-
Paraguay -2010	1.48	0.23	0.2	0.43	-
Perú	1.3	0.21	0.15	0.37	0.24
Rep. Dominicana	3.23	0.42	0.1	0.52	1.37
Uruguay	2.95	1.66	0.63	2.29	1.16
Venezuela	-	-	-	-	-
Promedio simple	2.05	0.89	0.66	1.85	0.78

Fuente: Pecho, 2014

Asimismo, otro punto que abordamos es el relacionado a la eficiencia del gasto tributario es decir si realmente se ha conseguido lograr los objetivos planteados al establecer dichas desgravaciones, al respecto desde la visión internacional el cual está vinculada a la atracción de la inversión a los países que las implantan, se ven resultados de las dos orillas existen ejemplos exitosos – en menor cantidad – como otros no tanto.

Apoyo Consultoría, (2018). Hay que tener presente que ejemplos exitosos similares a Singapur o Irlanda son raros. Por el contrario, ha habido muchos países que han fallado en atraer inversión extranjera a través de exoneraciones tributarias, lo que explica la reciente tendencia a eliminar y racionalizar las exoneraciones tributarias.

Otra variable para evaluar a los gastos tributarios es el verificar si estas han sido Costo – Eficientes, si los desembolsos para implementarlas y ponerlas en práctica han sido menores con lo que han recibido sus beneficiarios; sobre el particular existen diversos estudios que señalan que la nota para la evaluación de esta variable es negativa.

Apoyo Consultoría, (2018).

- Wells et al. (2001) encuentran que las exoneraciones tributarias han hecho poco para estimular la inversión en Indonesia.
- Estache y Gaspar (1995). Encontraron que las extendidas exoneraciones tributarias en Brasil resultaron en significativos ingresos perdidos en comparación con la inversión que generaron.
- Boadway et al. (1995). Encontraron que las exoneraciones tributarias fueron de poco valor para las empresas objetivo.
- Halvorsen (1995). Encontró que las tasas de retorno en determinados proyectos en Tailandia eran tan elevadas que se hubieran llevado a cabo aún sin inversiones.
- Bernstein y Shah (1995). Encuentran resultados similares de pequeños efectos de las exoneraciones tributarias en México, Pakistán y Turquía.

Encuestas a inversionistas han encontrado generalmente que el régimen tributario es significativamente menos importante que otros factores económicos e institucionales. Ver, por ejemplo

- OECD (1995), Wunder (2001) y Ernst & Young (1994). Los gastos tributarios como hemos podido verificar tienen larga data

como concepto, sin embargo, del análisis en el cumplimiento de los objetivos buscados al implantarlos de acuerdo a los estudios señalados no han logrado conseguirse por lo que existe una marcada posición a racionalizarlos o eliminarlos.

4.3.3. Los Gastos Tributarios en el Contexto Nacional.

Los Gastos Tributarios en el contexto nacional, desde los estudios de nuestra ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA – SUNAT son tratados también con el término genérico de BENEFICIOS TRIBUTARIOS, tiene alcanzar fines estratégicos de la Política Fiscal, se aprueban y ponen en práctica con la finalidad de obtener objetivos económicos y/o sociales.

Shiguiyama (2018). Beneficios Tributarios (Gastos Tributarios) Medidas especiales que reducen el importe de la obligación tributaria o postergan su pago.

Se aprueban con la creencia de alcanzar ciertos objetivos económicos y/o sociales:

- Atraer inversión o generar empleo
- Promover el desarrollo de áreas geográficas
- Fomentar alguna actividad económica considerada importante»

Los estudios sobre los gastos tributarios que traten nuestro contexto nacional son reducidos y esporádicos, uno de los más amplios desarrollado data del 2003 realizado por Apoyo Consultoría, por encargo del Ministerio de Economía y Finanzas – Perú, ocho años después SUNAT hace público el Informe De Gastos Tributarios 2012.

A. Inventario de Gastos Tributarios.

Apoyo (2003). El número de gastos tributarios que se pueden encontrar en nuestra legislación peruana son diversos, el cual toma como referencia el año 2000 sobre la información elaborada por SUNAT y bajo los siguientes criterios.

- a. Se ha tomado la definición del sistema base. De este modo, no se incluyen importantes beneficios asociados a convenios de estabilidad tributaria ni a la prestación de servicios de salud de ESSALUD, ni las exoneraciones aplicadas a flujos entre dependencias del Estado, entre otros.
- b. Sólo se incluyen beneficios tributarios asociados a impuestos del gobierno nacional. No se consideran los beneficios asociados a impuestos locales tales como exoneraciones al impuesto predial para cesantes, entidades públicas y predios rurales
- c. Los beneficios tributarios que afectan al IGV se extienden al IPM. En sentido estricto, deberían contabilizarse dos beneficios tributarios. Sin embargo, por motivos de simplicidad se considerará como un único beneficio.
- d. Cuando el beneficio tributario se extiende a un listado de ítems (como en el caso de bienes exonerados de IGV en el Apéndice I, en el Apéndice del Decreto Ley 21503) sólo se contabiliza un beneficio tributario.
- e. Cuando el beneficio tributario incluye varios impuestos (como en el caso de exoneraciones del IGV e ISC) se contabilizan los beneficios tributarios por separado.

Apoyo (2003). En base a los criterios indicados en la cita anterior ha identificado un total de 193 gastos tributarios a nivel del sistema tributario nacional al año 2000.

B. Clasificación de los Gastos Tributarios por Impuesto.

Apoyo Consultoría (2003). De acuerdo al sistema tributario base de SUNAT, se puede identificar que la totalidad de los impuestos nacionales tienen algún tipo de beneficio tributario.

Tabla 3.

Número de Gastos Tributarios por Impuesto.

Impuesto	N°	%
Impuesto de Solidaridad a la Niñez Desamparada	3	1,5
Derechos Arancelarios Ad Valorem	15	8,4
Impuesto a la Renta a Personas Jurídicas	63	33,5
Impuesto a la Renta a Personas Naturales	20	10,3
Impuesto Extraordinario de Solidaridad (IES)	6	3,0
Impuesto General a las Ventas (IGV)	71	35,5
Impuesto Selectivo Al Consumo (ISC)	14	6,9
Otros Impuestos	1	0,5
Total	193	100

Fuente: APOYO Consultoría S.A., 2003

Apoyo Consultoría (2003). Del análisis a la tabla anterior podemos verificar que los impuestos que concentran el mayor número de gastos tributarios son el IGV y el Impuesto a la Renta, con un 70%, esto debido a que dichos tributos son los que más grado de irradiación tienen en nuestro sistema tributario.

SUNAT (2012). Complementando los datos anteriores, es importante mencionar el estudio realizado por la Administración Tributaria de nuestro país para el año 2012, en el cual informa que el 81% los GASTOS TRIBUTARIOS se estarían transfiriendo principalmente a través de impuestos indirectos, mientras que sólo el 19% restante se transferirían a través de impuestos directos, asimismo en el estudio en mención se realizó un análisis de la concentración de los gastos tributarios por cada tributo, el mismo que se indica a continuación:

«El IGV es el impuesto que concentra los mayores importes de GASTOS TRIBUTARIOS estimados para el 2012 (68%), tributo a través del cual se asignarían S/. 6 845 millones. Le siguen en importancia, el Impuesto a la Renta con S/. 1 925 millones (19%), los Derechos Arancelarios con S/. 892 millones (9%) y finalmente, el ISC con S/. 376 millones (4%).» (Informe de Gastos Tributarios 2012 – SUNAT, p09)

C. Clasificación de los Gastos Tributarios por Tipo.

Apoyo Consultoría (2003). Los gastos tributarios pueden ser clasificados en cinco categorías de acuerdo al efecto que ocasionan en el sistema tributario.

Apoyo Consultoría (2018).

- a) Eliminar el pago del impuesto (exoneraciones, inafectaciones, importación temporal)
- b) Permitir la recuperación del impuesto pagado (devoluciones)
- c) Reducir la tasa efectiva (deducciones, tasas reducidas, tasas diferenciadas, créditos)
- d) Retrasar el pago del impuesto (diferimientos)
- e) Crear sistemas simplificados (Régimen Simplificado).

Apoyo Consultoría (2003). En base al estudio realizado indica que en nuestro país existen todos los tipos de Gastos Tributarios, indicados en la cita anterior siendo los más recurrentes las exoneraciones e inafectaciones:

Tabla 4.

Número de Beneficios Tributarios por Tipo.

Categoría	Nº	%
Eliminan pago del impuesto		
Inafectaciones	41	20,7
Exoneraciones	82	40,4
Importación Temporal	5	2,5
Permiten recuperar el impuesto pagado		
Devoluciones	18	9,4
Reducen la tasa efectiva		
Créditos	3	3,4
Deducciones	11	5,4
Tasas Diferenciadas	1	0,5
Tasas Reducidas	10	5,4
Tasas Reducidas o Especiales	1	0,5
Otros Gastos Tributarios	5	3,0

Categoría	N°	%
Retrasan el pago del impuesto		
Diferimientos	15	8,4
Regímenes simplificados		
Régimen Simplificado	1	0,5
Total	193	100,0

Fuente: Apoyo Consultoría S.A., 2003

En base a los datos de la Tabla 4, podemos indicar que más del 60% de los gastos tributarios en nuestro país son representados por las inafectaciones y exoneraciones.

SUNAT (2012). Para la misma clasificación la Administración Tributaria en el estudio que realizó para el ejercicio 2012 indica que las inafectaciones y exoneraciones –siendo esta última la fórmula más utilizada–, modalidad que concentra el 77% de los Gastos Tributarios seguido por aquellas fórmulas tributarias que disminuyen el pago de impuestos que representan el 20% para dicho ejercicio; y finalmente la vía del diferimiento de impuestos representa el 3% de los Gastos Tributarios para el 2012.

D. **Clasificación de los Gastos Tributarios por Sector o Región Beneficiada**

Apoyo Consultoría (2003). Al igual que en otros países en el Perú se los Gastos Tributarios han sido utilizados para beneficiar determinados sectores o regiones consideradas estratégicas, en situación desfavorable o que generan importantes externalidades positivas.

Tabla 5.

Número de Beneficios Tributarios por Sector Beneficiario.

Sector	N°	%
Agropecuario	10	6,4
Amazonía	23	11,3
Aplicación general	41	21,2
CETICOS	13	5,4

Sector	N°	%
Construcción	5	2,5
Educación, Cultura y Deportes	20	11,3
Energía	1	0,5
Financiero	35	17,2
Hidrocarburos	13	6,4
Industrial	2	1,5
Minero	7	3,4
Otros Sectores	9	5,4
Transporte	3	1,5
Turismo	11	5,9
Total	193	100,0

Fuente: APOYO Consultoría S.A., 2003

El sector financiero es el que cuenta con el mayor número de gastos tributarios, luego del de Aplicación General, y el sector Energía solo cuenta con un beneficio.

SUNAT (2012). En el estudio -de los Gastos Tributarios por Sectores- realizado para el 2012 por la Administración Tributaria se informó que el de aplicación general, es decir que benefician a todo tipo de contribuyente, agente o sector económico, es el que concentra el mayor porcentaje de Gastos Tributarios con un 33%, seguido de los sectores Agropecuario, Educación e Intermediación Financiera, los que en conjunto concentrarían el 42% de los Gastos Tributarios.

E. **Clasificación de los Gastos Tributarios por su relación con el nivel de inversión y renta.**

Apoyo Consultoría (2003). Otra forma de clasificar a los gastos tributarios propuesto por Shah y Toye (1978), quienes proponen construir una matriz donde clasifican a los gastos tributarios considerando si para que se apliquen es necesario obtener determinada renta o efectuar alguna inversión.

Apoyo Consultoría (2018):

- a) Beneficios que requieren un nivel mínimo de renta para acceder a ellos, pero que son independientes del nivel de inversión. Benefician a empresas existentes y rentables.
- b) A2: Beneficios que requieren un nivel mínimo de renta para acceder a ellos y dependen del nivel de inversión. Fomentan la reinversión en empresas existentes y rentables.
- c) B1: Beneficios que no requieren un nivel mínimo de renta para acceder a ellos y no dependen del nivel de inversión. Favorecen el comercio y consumo de bienes finales o intermedios.
- d) B2: Beneficios que no requieren un nivel mínimo de renta para acceder a ellos, pero dependen del nivel de inversión. Fomentan inversión en nuevas unidades económicas.

En base a los conceptos detallados por los especialistas internacionales se APOYO elaboró una tabla, en el cual se detalla las siguientes características:

Tabla 6.

Clasificación de Beneficios Tributarios.

	Requieren nivel mínimo de renta	No requieren nivel mínimo de renta
Independientes del Nivel de Inversión	Inafectación IR	Inafectación IGV
	Exoneración IR	Exoneración IGV
	Tasa reducida IR	Exoneración ISC
	Crédito por donaciones	Exoneración IES
		Crédito Fiscal Especial
Dependientes del Nivel de Inversión	A1 (66 beneficios)	B1 (100 beneficios)
	Depreciación Acelerada	Recuperación anticipada del IGV
	Crédito por reinversión	
	Deducción por reinversión	
	A2 (18 beneficios)	B2 (9 beneficios)

Fuente: Apoyo Consultoría S.A., 2003

Apoyo Consultoría (2003). Informa en su análisis que la mayor parte de los gastos tributarios en nuestro país se encuentran en los grupos B1 y A1, es decir que el acceso al beneficio no requiere ningún nivel de inversión ni tampoco incentivan el incremento del valor agregado del Sector o Región beneficiado.

F. **Distribución Geográfica de los Gastos Tributarios**

Apoyo Consultoría (2003). Los gastos tributarios per cápita en nuestro país se concentran principalmente en la selva y costa sur, sin embargo, en los departamentos de la sierra, donde se verifican elevados niveles de pobreza, presentan los menores niveles de gasto tributario por persona.

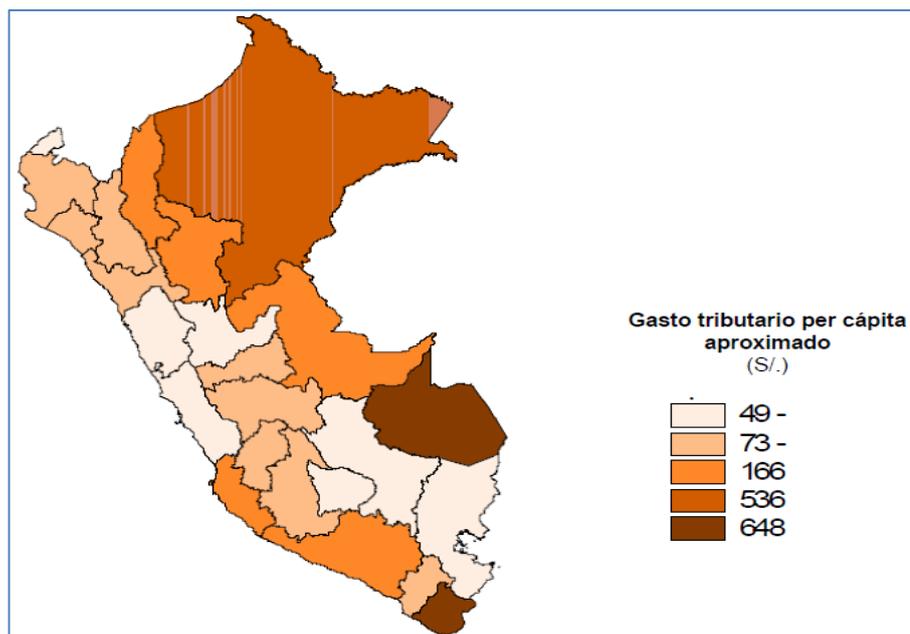


Figura 1: Aproximación del Gasto Tributario Per Cápita (S/)

Fuente: MEF 2003, Citado por Apoyo Consultoría S.A., 200.

Como apreciamos en la Figura 1, los departamentos de la sierra donde se dan los mayores niveles de pobreza, paradójicamente, también se tienen los menores gastos tributarios per cápita en su población; siendo el escenario ideal que los niveles de

pobreza debe ser directamente proporcional con los beneficios tributarios que alienten el desarrollo de estas.

4.4. Las Exoneraciones Tributarias en el Perú

Una vez definido el concepto de Exoneración en los puntos anteriores del presente ítem desarrollaremos a la figura desgravatoria antes mencionada, en el contexto nacional.

4.4.1. Marco Normativo.

La norma base de la cual se parte para mencionar las demás que traten sobre las Exoneraciones Tributarias es sin duda la Constitución Política del Perú – 1993, carta magna que en su artículo 74° indica los siguiente:

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Tal como lo señala nuestra carta magna, para que se genere una exoneración en nuestro ordenamiento legal, esta debe estar plasmado en una ley o decreto legislativo, se deduce del texto del articulado anterior que este requisito también debe ser cumplido por cualquier otra figura desgravatoria.

Por otra parte, el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF en el inciso b) de la Norma IV: Principio de Legalidad - Reserva de la Ley del título preliminar indica que solo por ley o por Decreto Legislativo en caso de delegación, se puede: «(...) b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios;», en concordancia al Art. 74° de nuestra Carta Magna.

Asimismo, el TUO del Código Tributario en la Norma VII: Reglas Generales para la Dación de Exoneraciones, Incentivos o Beneficios Tributarios del título preliminar, norma diversos aspectos que deben cumplir los dispositivos que contengan exoneraciones tributarias:

La dación de normas legales que contengan exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, se sujetarán a las siguientes reglas:

- a) Deberá encontrarse sustentada en una Exposición de Motivos que contenga el objetivo y alcances de la propuesta, el efecto de la vigencia de la norma que se propone sobre la legislación nacional, el análisis cuantitativo del costo fiscal estimado de la medida, especificando el ingreso alternativo respecto de los ingresos que se dejarán de percibir a fin de no generar déficit presupuestario, y el beneficio económico sustentado por medio de estudios y documentación que demuestren que la medida adoptada resulta la más idónea para el logro de los objetivos propuestos. Estos requisitos son de carácter concurrente.

El cumplimiento de lo señalado en este inciso constituye condición esencial para la evaluación de la propuesta legislativa.

- b) Deberá ser acorde con los objetivos o propósitos específicos de la política fiscal planteada por el Gobierno Nacional, consideradas en el Marco Macroeconómico Multianual u otras disposiciones vinculadas a la gestión de las finanzas públicas.
- c) El articulado de la propuesta legislativa deberá señalar de manera clara y detallada el objetivo de la medida, los sujetos beneficiarios, así como el plazo de vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario, el cual no podrá exceder de tres (03) años.

Toda exoneración, incentivo o beneficio tributario concedido sin señalar plazo de vigencia, se entenderá otorgado por un plazo máximo de tres (3) años.

- d) Para la aprobación de la propuesta legislativa se requiere informe previo del Ministerio de Economía y Finanzas.
- e) Toda norma que otorgue exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios será de aplicación a partir del 1 de enero del año siguiente al de su publicación, salvo disposición contraria de la misma norma.
- f) Sólo por ley expresa, aprobada por dos tercios de los congresistas, puede establecerse selectiva y temporalmente un tratamiento tributario especial para una determinada zona del país, de conformidad con el artículo 79° de la Constitución Política del Perú.
- g) Se podrá aprobar, por única vez, la prórroga de la exoneración, incentivo o beneficio tributario por un período de hasta tres (3) años, contado a partir del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario a prorrogar.

Para la aprobación de la prórroga se requiere necesariamente de la evaluación por parte del sector respectivo del impacto de la exoneración, incentivo o beneficio tributario, a través de factores o aspectos sociales, económicos, administrativos, su influencia respecto a las zonas, actividades o sujetos beneficiados, incremento de las inversiones y generación de empleo directo, así como el correspondiente costo fiscal, que sustente la necesidad de su permanencia. Esta evaluación deberá ser efectuada por lo menos un (1) año antes del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario. La Ley o norma con rango de Ley que aprueba la prórroga deberá expedirse antes del término de la vigencia de la exoneración, incentivo o beneficio tributario. No hay prórroga tácita.

- h) La ley podrá establecer plazos distintos de vigencia respecto a los Apéndices I y II de la Ley del Impuesto General a las Ventas

e Impuesto Selectivo al Consumo y el artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, pudiendo ser prorrogado por más de una vez.

De acuerdo a lo detallado en la cita anterior podemos verificar que las daciones de las Exoneraciones se encuentran reguladas desde varias perspectivas, siendo las más resaltantes que dicha norma es temporal en nuestro ordenamiento legal y debe cumplir un objetivo específico sin afectar el presupuesto.

4.4.2. Perspectiva Fiscal.

Las exoneraciones se dan en su origen desde las decisiones fiscales, buscando favorecer determinados sectores o áreas geográficas necesitadas de incentivos para dinamizar su operatividad económica; sin embargo, históricamente su utilización muchas veces no ha conseguido los objetivos para los cuales fueron implementados.

Ruiz de Castilla (2011). En la Historia del Perú se advierte que las exoneraciones, beneficios e incentivos tributarios son mecanismos que han sido utilizados con cierta frecuencia por los gobiernos de turno, de modo anti técnico, generando distorsiones en las finanzas públicas y economía en general.

A pesar, de que para la promulgación de las normas que brindan algún beneficio deben cumplir con el marco normativo constitucional y del código tributario –detallados en el punto 4.4.1. del presente–, esta no es suficiente para alcanzar los objetivos proyectados.

Por otra parte, lo que también se busca con las exoneraciones es disminuir la regresividad de nuestro sistema tributario, entendiéndose a este último como:

Pedraza y Gilberto (2009). Por último, los impuestos regresivos son aquellos en el que la alícuota va disminuyendo ante el aumento de la base imponible. Como es evidente, este tipo de impuestos es completamente opuesto a los impuestos progresivos, pues en lugar de que la alícuota aumente conforme aumenta la base imponible, aquella disminuye. Por consiguiente, un impuesto regresivo es contrario a la equidad vertical, pues quienes soportan una mayor carga fiscal son las personas que denotan una menor capacidad contributiva.

Definido el concepto de regresividad, en doctrina se manifiesta que con el planteamiento de exoneraciones en nuestro sistema tributario se atenúa el efecto de la regresividad, sin embargo, esta práctica no es la solución de fondo.

Ruiz de Castilla (2011). Gracias a la exoneración se pueden atenuar los efectos de la regresividad del sistema tributario. Pero, desde una perspectiva más integral, la solución de fondo -para verdaderamente enfrentar el problema de la regresividad tiene que ver con la corrección de la estructura de la distribución del ingreso nacional, toda vez que la renta todavía está concentrada en pocas personas.

Una de las soluciones a la regresividad de nuestro sistema tributario es la corrección de distribución del ingreso nacional, sin embargo, junto a esta propuesta podemos adherir el hecho de racionalizar las exoneraciones tributarias.

4.5. Los Beneficios Tributarios en las Zonas Altoandinas de Perú - Ley N°29482 y Reglamento

4.5.1. Zonas Altoandinas en el Perú.

A. Definición.

Las Zonas Altoandinas desde la perspectiva de la Ley N.° 29482 - Ley de promoción para el desarrollo de actividades productivas en Zonas Altoandinas, lo encontramos en la definición de dicho concepto la misma que se encuentra en el inciso 2 del Art. 1° del Decreto Supremo N° 051-2010-EF:

Inciso 2. Zonas Altoandinas: a las zonas comprendidas en el Anexo 1. No se encuentran comprendidas las capitales de los departamentos, entendiéndose por tales a los distritos donde se encuentran ubicadas.

Al revisar el anexo indicado en la cita anterior podemos verificar que se encuentran zonas geográficas ubicadas a partir de los 2,500 metros sobre el nivel del mar, confirmando de esta manera lo normado el Art. 2° de la Ley 29482.

Complementando lo indicado anteriormente, debemos indicar que el Congreso de la República del Perú emitió el Informe Temático N° 154/2014-2015 titulado *Características de las Zonas Altoandinas en el Perú*, el cual se generó con el afán de apoyar la labor parlamentaria dirigida a dichas zonas.

En el informe aludido en el párrafo anterior, citando al geógrafo peruano Javier Pulgar Vidal, indica que en el Perú se puede identificar ocho regiones naturales las cuales se basan de acuerdo a los pisos altitudinales, flora y fauna que se albergan en estas.

Informe Temático N°154/2014, (2015):

El experto geógrafo peruano Javier Pulgar Vidal, en el Perú es posible identificar ocho regiones naturales y fundamenta su planteamiento clasificando al territorio peruano con respecto a los pisos altitudinales, flora y fauna que éste alberga, así como a la sabiduría ancestral heredada por el hombre peruano y hace alusión a la distribución de los pisos altitudinales precisando que las regiones serían las siguientes:

Costa o Chala: Desde los 0 m.s.n.m. hasta los 500 m.s.n.m.

- Yunga: Desde los 500 m.s.n.m. hasta los 2,300 m.s.n.m.
 - Quechua: Desde los 2,300 m.s.n.m. hasta los 3,500 m.s.n.m.
 - Suni o Jalca: Desde los 3,500 m.s.n.m. hasta los 4,000 m.s.n.m.
 - Puna: Desde los 4,000 m.s.n.m. hasta los 4,800 m.s.n.m.
 - Janca o Cordillera: Desde los 4,800 m.s.n.m. hasta los 6,768 m.s.n.m.
 - Rupa o Selva alta: Desde los 1,000 m.s.n.m. hasta los 400 m.s.n.m.
 - Selva Baja u Omagua: Desde los 400 m.s.n.m. hasta los 80 m.s.n.m.»
- Al contrastar la definición geográfica de las regiones naturales con lo regulado en la Ley N° 29482 - Ley de promoción para el desarrollo de actividades productivas en Zonas Altoandinas podemos identificar que dicha norma vincula sus beneficios en las regiones naturales quechua, Suni, Puna y Janca, las mismas que conforman la sierra de nuestro territorio.

B. Situación de las Zonas Altoandinas en el Perú.

En este punto se podría abarcar múltiples aristas de la situación de las Zonas Altoandinas en nuestro país tales como educación, salud, trabajo, clima, Etc., sin embargo, para la presente

investigación nos enfocaremos desde el concepto de la Pobreza Monetaria para describir la situación de las zonas Altoandinas.

«Se considera como pobres monetarios a las personas que residen en hogares cuyo gasto per cápita es insuficiente para adquirir una canasta básica de alimentos y no alimentos (vivienda, vestido, educación, salud, transporte, etc.). Son pobres extremos aquellas personas que integran hogares cuyos gastos per cápita están por debajo del costo de la canasta básica de alimentos.» (Evolución de La Pobreza Monetaria 2007 – 2017, INEI, p.41)

En los últimos años en nuestro país se han realizado importantes avances en la reducción de la pobreza monetaria en nuestro país, desde el 2007 se han estado disminuyendo el porcentaje de la población en tal condición sin embargo en el 2017 esta tendencia se ha revertido aumentando en un punto respecto al 2016, es decir la pobreza monetaria en nuestro territorio ha aumentado por primera vez en diez años.



Figura 2: Perú: Evolución de la Incidencia de la Pobreza Monetaria Total, 2007-2017 (Porcentaje respecto del total de población).

Fuente: INEI 2018 – Informe Técnico: Evolución De La Pobreza Monetaria 2007 – 2017

Por otro lado, en el contexto descrito sobre el retroceso en los índices de la pobreza monetaria el INEI reporta que las regiones que más se vieron afectadas son las que se ubican en la sierra y en la selva de nuestro país.

“A nivel de regiones naturales, la pobreza afectó al 31,6% de la población de la Sierra, al 28,6% de la Selva, y al 14,4% de la Costa. Al comparar con el 2016, se observa que incrementó en la Costa en 1,6 puntos porcentuales; seguida de la Selva con 1,2 puntos porcentuales. En tanto, en la Sierra presentó un ligero descenso de 0,1 punto porcentual.” (Informe Técnico de la Pobreza, p.43)

A pesar de que en la sierra se concentra el mayor porcentaje de la pobreza monetaria en nuestro país, paradójicamente, en el año 2017 hubo una ligera disminución respecto del 2016.

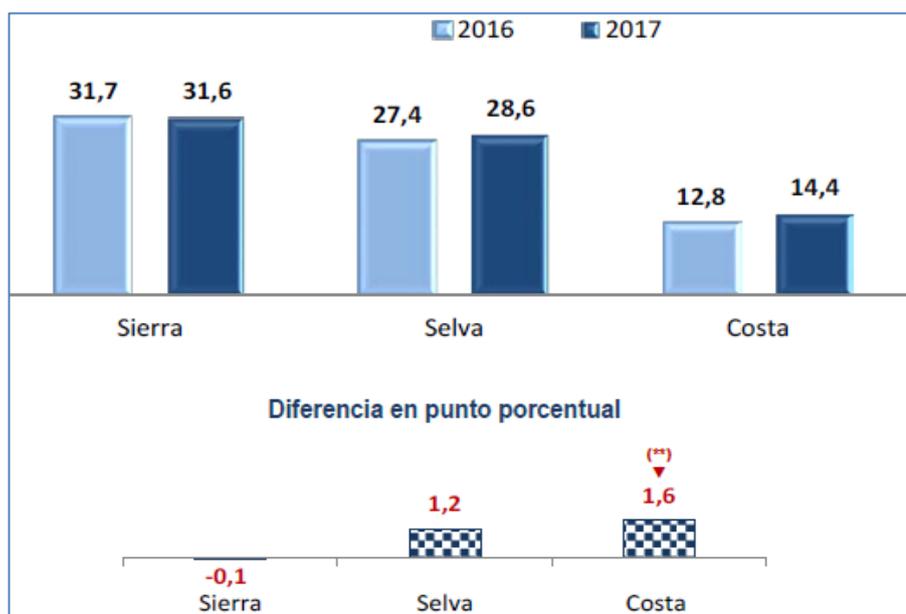


Figura 3: Perú: Incidencia de La Pobreza Monetaria Total, Según Región Natural, 2016-2017 (Porcentaje respecto del total de población de cada región).

Fuente: INEI 2018 – Informe Técnico: Evolución de la Pobreza monetaria 2007 – 2017.

En la última década si bien se ha realizado un avance significativo de la disminución de la pobreza, está siempre se encuentra concentrada en las regiones de la sierra o en otros términos en las Zonas Altoandinas de nuestro territorio.

Tabla 7.*Perú evolución de la Incidencia de la Pobreza Monetaria total, según ámbito y dominio Geográfico 2007-2017.*

Ámbitos geográficos Dominios	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Diferencia (en puntos porcentuales)	
												2017 / 2016	2017 / 2007
Nacional	42,4	37,3	33,5	30,8	27,8	25,8	23,9	22,7	21,8	20,7	21,7	1,0	-20,7
Urbana	30,1	25,4	21,3	20,0	18,0	16,6	16,1	15,3	14,5	13,9	15,1	1,2	-15,0
Rural	74,0	68,8	66,7	61,0	56,1	53,0	48,0	46,0	45,2	43,8	44,4	0,6	-29,6
Región Natural													
Costa	29,3	25,3	20,7	19,8	17,8	16,5	15,7	14,3	13,8	12,8	14,4	1,6	-14,9
Sierra	58,1	53,0	48,9	45,2	41,5	38,5	34,7	33,8	32,5	31,7	31,6	-0,1	-26,5
Selva	55,8	46,4	47,1	39,8	35,2	32,5	31,2	30,4	28,9	27,4	28,6	1,2	-27,2
Dominios Geográficos													
Costa urbana	31,7	27,4	23,7	23,0	18,2	17,5	18,4	16,3	16,1	13,7	15,0	1,3	-16,7
Costa rural	53,8	46,6	46,5	38,3	37,1	31,6	29,0	29,2	30,6	28,9	24,6	-4,3	-29,2
Sierra urbana	31,8	26,7	23,2	21,0	18,7	17,0	16,2	17,5	16,6	16,9	16,3	-0,6	-15,5
Sierra rural	79,2	74,9	71,0	66,7	62,3	58,8	52,9	50,4	49,0	47,8	48,7	0,9	-30,5
Selva urbana	44,0	32,7	32,7	27,2	26,0	22,4	22,9	22,6	20,7	19,6	20,5	0,9	-23,5
Selva rural	69,2	62,5	64,4	55,5	47,0	46,1	42,6	41,5	41,1	39,3	41,4	2,1	-27,8
Lima Metropolitana	25,1	21,7	16,1	15,8	15,6	14,5	12,8	11,8	11,0	11,0	13,3	2,3	-11,8

Fuente: INEI, 2018

Como apreciamos en la tabla anterior la sierra y la selva son las regiones que más concentran la pobreza monetaria, y para ser más específicos en desagregado se concentran aún más en la sierra rural y selva rural

4.5.2. Exposición de Motivos - Ley N° 29482.

Con fecha 11/08/2006 mediante Oficio N° 109-2006-PR el Presidente de la Republica Sr. Alan García Pérez y el Presidente del Consejo de Ministros Sr. Jorge del Castillo Gálvez remitieron al Congreso de la República del Perú el Proyecto de Ley titulado establecen beneficios tributarios a las empresas industriales que se establezcan en zonas alto andinas ubicadas sobre 3,200 metros sobre el nivel del mar, adjuntando a su vez la exposición de motivos de dicho proyecto.

En la exposición de motivos de la actual Ley N° 29482 se indica que fue planteada en cumplimiento de los artículos 59° y 88° de la Constitución Política del Perú, en los cuales se norma que el Estado estimula la creación de riqueza, garantiza la libertad de empresa, apoya el desarrollo agrario y la propiedad sobre la tierra.

«Artículo 59°. - El Estado estimula la creación de riqueza y garantiza la libertad de trabajo y la libertad de empresa, comercio e industria. El ejercicio de estas libertades no debe ser lesivo a la moral, ni a la salud, ni a la seguridad pública. El Estado brinda oportunidades de superación a los sectores que sufren cualquier desigualdad; en tal sentido, promueve las pequeñas empresas en todas sus modalidades.

Artículo 88°. - El Estado apoya preferentemente el desarrollo agrario. Garantiza el derecho de propiedad sobre la tierra, en forma privada o comunal o en cualquiera otra forma asociativa. La ley puede fijar los límites y la extensión de la tierra según las peculiaridades de cada zona.

Las tierras abandonadas, según previsión legal, pasan al dominio del Estado para su adjudicación en venta.» (Constitución Política del Perú, 1993, pp 14,21)

El motivo preponderante plasmado en dicha exposición se funda en el hecho de que las Zonas Altoandinas albergan la mayor cantidad de población en condición pobreza y pobreza extrema, por lo cual se hace necesario incentivar el desarrollo industrial en estas.

«En cumplimiento de tales mandatos, el presente proyecto de Ley se orienta a establecer medidas tributarias adecuadas a efecto de fomentar el desarrollo industrial en zonas geográficas ubicadas sobre los 3,200 metros sobre el nivel del mar y que socialmente, constituyen bolsones de pobreza y extrema pobreza en el país.» (Exposición de Motivos - Ley N° 29482)

Así mismo, otro punto señalado en la exposición de motivos es la mención que se realiza a las Actividades Familiares y Comunales las mismas que deben ser fomentadas a través de medidas tributarias.

«A fin de revertir esta situación, el estado propone establecer medidas de exoneración tributaria y arancelaria para fomentar la constitución, establecimiento y operación de empresas dedicadas a actividades industriales de producción láctea, piscicultura, cárnicos, artesanías, textiles, crianza, explotación de lana de camélidos sudamericanos y de agroindustria.

Tales rubros merecen ser priorizados habida cuenta que, por su naturaleza, son las que más fácilmente pueden desarrollarse en las zonas superiores a los 3,200 metros de altitud, a partir de actividades familiares y comunales.

De esta manera, el estado, en su rol promotor y en su misión de luchar contra la pobreza en el país, propone como medidas las siguientes:
En lo que se refiere al Impuesto a la Renta, se propone aplicar una tasa de 0% sobre la renta, correspondiente a rentas de tercera categoría, a las empresas de producción (...)

Las importaciones de maquinaria, equipo, software, hardware, royalties y patentes que realicen las empresas industriales a que se refiere la presente ley, se encontraran exoneradas del pago de tasas arancelarias.

Por otro lado, con el propósito de facilitar la instalación de industrias en esta área geográfica, se propone declarar de necesidad pública la titulación de la propiedad de las tierras donde se instalen». (Exposición de Motivos - Ley N° 29482)

Del mismo modo la exposición de motivos señala en el Análisis Costo Beneficio, que, si bien el estado dejara de percibir ingresos con las medidas empleadas, estas se compensarán debido a que se cumplirá con el rol de promotor de generación de riqueza.

«La presente iniciativa legislativa plantea exoneraciones tributarias para la promoción industrial en zonas de pobreza en el país. Si bien ello puede implicar un costo para el erario nacional en términos de reducción de recursos a percibir por concepto de aranceles y tributos, el beneficio, a largo plazo, redundará en que el Estado cumple su rol promotor e incentiva la generación de riqueza y empleo en zonas andinas afectadas por la pobreza extrema.» (Exposición de Motivos - Ley N° 29482)

Debemos resaltar que en la exposición de motivos se plasma como objetivo revertir los niveles de pobreza en las Zonas Altoandinas, motivo estratégico y válido en las funciones del estado.

4.5.3. Ley N.º 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas

La Ley N.º 29482 fue promulgada por el Presidente Constitucional de la República Sr. Alan García Pérez a los 18 días del mes de diciembre

del año 2009, al día siguiente es publicada en el Diario Oficial El Peruano.

El objeto de la Ley N.º 29482 se encuentra en el Art.1º mientras que los alcances de la misma se ubican en el Art. 2º, los mismos que buscan plasmar los objetivos de la exposición de motivos.

«Artículo 1.- Objeto de la Ley

La presente Ley tiene el objeto de promover y fomentar el desarrollo de actividades productivas y de servicios, que generen valor agregado y uso de mano de obra en zonas altoandinas, para aliviar la pobreza.

Artículo 2.- Alcances

Están comprendidas en los alcances de la presente Ley las personas naturales, micro y pequeñas empresas, cooperativas, empresas comunales y multicomunales que tengan su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en las zonas geográficas andinas ubicadas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar y las empresas en general que, cumpliendo con los requisitos de localización antes señalados, se instalen a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar y se dediquen a alguna de las siguientes actividades: piscicultura, acuicultura, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos y lana de bovinos, agroindustria, artesanía y textiles.

Están excluidas de los alcances de esta Ley las capitales de departamento» (Ley N° 29482, 2009)

De la revisión de los artículos antes indicados podemos verificar que la ley agrupa a los entes beneficiarios en dos grupos los que pueden acceder a los beneficios desde los 2,500 metros sobre el nivel del mar

y los que solo pueden acceder si se instalan a partir de los 3,200 metros sobre el nivel del mar; en el primer grupo solo pueden acceder las personas naturales, micro y pequeñas empresas, cooperativas, empresas comunales y multicomunales mientras que en el segundo grupo pueden acceder también las empresas.

Asimismo, los beneficios que brinda la ley se encuentran plasmados a través de las exoneraciones tributarias mientras que las obligaciones para mantener estas se proyectan en el pagar en las fechas correspondientes sus obligaciones tributarias.

«Artículo 3.- Exoneraciones

Las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la presente Ley gozan de las exoneraciones siguientes:

- a) Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría.
- b) Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.
- c) Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.

Los bienes de capital adquiridos al amparo del presente artículo no pueden ser transferidos bajo ningún título, por el plazo de cinco (5) años.

Artículo 4.- Obligaciones de los beneficiarios

Para gozar de las exoneraciones, los beneficiarios deben mantenerse al día en el pago de sus obligaciones tributarias o cumpliendo los acuerdos establecidos con la autoridad correspondiente, según las condiciones que establezca el reglamento.

En caso de incumplimiento se pierden los beneficios otorgados, quedando el contribuyente obligado al pago de tributos e intereses legales respectivos.» (Ley N° 29482)

Finalmente, debemos resaltar que en la única disposición transitoria de la Ley N° 29482 se norma como vigencia de la misma el plazo de diez años, el cual es un plazo excepcional.

4.5.4. Decreto Supremo N° 051-2010-EF - Reglamento de la Ley N° 29482, Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas

El reglamento de la Ley N° 29482 aprobado mediante Decreto Supremo N° 051-2010-EF fue promulgado por el Presidente Constitucional de la Republica Sr. Alan García Pérez a los 30 días del mes de diciembre del año 2009, al día siguiente es publicada en el Diario Oficial El Peruano, complementando de esta forma el marco normativo para la dación de los beneficios de la Ley N° 29482.

En el reglamento de la Ley N° 29482 se indican en dos artículos distintos las definiciones – Art. 1° y Art. 3° – que sustentaran la operatividad de la norma; se crean para la Ley dos definiciones: Centro de operaciones y Centro de producción.

«Artículo 1°.- Definiciones

Para efecto del presente Reglamento, se entiende por:

1. Ley: N° 29482 – Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.
2. Zonas altoandinas: a las zonas comprendidas en el Anexo 1. No se encuentran comprendidas las capitales de los departamentos, entendiéndose por tales a los distritos donde se encuentran ubicadas.
3. Unidades Productivas: Las personas naturales; las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa – REMYPE de conformidad con el Decreto Supremo N° 008-2008-TR, Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del

Acceso al Empleo Decente; las Cooperativas constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 074-90-TR; y, las empresas comunales y multicomunales constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 045-93-AG, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5°.

4. Empresas: Las demás personas jurídicas consideradas como tales para efecto del Impuesto a la Renta, no incluidas en el numeral 3, generadoras de rentas de tercera categoría, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5°, cuyas ventas sean superiores al límite máximo establecido para las pequeñas empresas.

Artículo 3°.- Del Centro de Operaciones y
Centro de Producción

A efectos de lo dispuesto en el artículo 2°, se entenderá por:

- a) Centro de operaciones: Al establecimiento donde se efectúen las labores permanentes de quien o quienes tienen a su cargo la dirección de las unidades productivas y empresas comprendidas en los alcances de la Ley, y donde se encuentra la información que les permita efectuar la labor de dirección.

Para efecto de lo señalado en el párrafo precedente, se entenderá que tienen a su cargo la dirección de las unidades productivas y empresas quienes tienen poder de decisión sobre los aspectos que tienen que ver con la orientación o definición de las decisiones importantes relativas a las mismas, tales como las labores de planificación, organización, dirección y control.

No se entenderá incumplido este requisito cuando la residencia permanente de quienes tienen a su cargo la dirección de las referidas unidades productivas y empresas se encuentra fuera de su correspondiente zona altoandina.

- b) Centro de producción: Al (a los) establecimiento(s) donde las unidades productivas y empresas realizan las actividades productivas comprendidas en el artículo 5°. Se entenderá cumplido este requisito cuando:
- El contribuyente se dedique exclusivamente a una o varias de las actividades productivas comprendidas en el artículo 5° en las zonas altoandinas ubicadas a partir de los 2500 metros sobre el nivel del mar, o a partir de los 3200 metros sobre el nivel del mar, según corresponda, y realice en la respectiva zona altoandina la totalidad de dichas actividades.
 - Los inmuebles, maquinarias y/o equipos que empleen las unidades productivas y empresas en el proceso de producción de las referidas actividades productivas se encuentren ubicados exclusivamente en la correspondiente zona altoandina. No se entiende incumplido este requisito, si tales bienes salen de la zona altoandina para reparación o mantenimiento.» (D. S. 051-2010-EF; 2010)

En la definición de Zonas Altoandinas, indicada en la cita anterior, no se realiza conceptualmente, sino más bien se deriva al Anexo 1, en el cual se detallan en dos grupos indicando por departamento, provincia y distrito un total de 662 distritos en los cuales se pueden ubicar las unidades productivas y empresas.

Asimismo, en la verificación del cumplimiento de los requisitos el reglamento solo norma lo referente al de Localización, no indica respecto al control del efectivo cumplimiento de las actividades y funcionamiento del Centro de operaciones y Centro de producción.

Artículo 4°.- De La Verificación de Los Requisitos De Localización

El cumplimiento de lo dispuesto en los incisos a) y b) del artículo 2° se verificará:

- a) Respecto del IGV y de las tasas arancelarias, al momento de nacimiento de la obligación tributaria.
- b) Respecto del Impuesto a la Renta, durante todo el ejercicio gravable, tratándose de contribuyentes acogidos al Régimen General de dicho impuesto, o durante todo el período mensual, tratándose de contribuyentes acogidos al Régimen Especial de Renta. En caso contrario, no procederá la exoneración del referido impuesto por dicho ejercicio gravable o período mensual, según corresponda. Lo antes señalado será igualmente aplicable a los contribuyentes que hubieren iniciado actividades en el transcurso del ejercicio o período mensual, según corresponda, respecto del período comprendido entre la fecha de inicio de actividades y el cierre del propio ejercicio o período mensual, según corresponda.» (D. S. 051-2010-EF, 2010)

Del mismo modo, las causales por las cuales se pierden los beneficios se ubican en el Art. 8° del reglamento de la Ley N° 29482, en los cuales se señala tres puntos relacionados al de localización, uso de los bienes de capital y el cumplimiento oportuno de las deudas tributarias.

«Artículo 8°.- Pérdida del Beneficio

Los beneficios tributarios establecidos en la Ley se pierden automáticamente por las siguientes causales:

- a) Por el incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 2°.
- b) Por dedicarse a actividades productivas distintas a las señaladas en el artículo 5°.

- c) Por no destinar los bienes de capital con fines de uso productivo para la utilización exclusiva de las Unidades Productivas y Empresas.
- d) Por no encontrarse al día en el pago de sus obligaciones tributarias o incumplir los acuerdos establecidos con la autoridad correspondiente.

Los contribuyentes quedan obligados al pago de los tributos e intereses moratorios respectivos por los períodos tributarios no prescritos, así como a las multas a que hubiere lugar y no podrán volver a gozar de las exoneraciones dispuestas por la Ley.» (D. S. 051-2010-EF)

Tal como se verifica en el artículo precedente se puede verificar que ante la verificación de las causales de pérdida del beneficio el contribuyente no solo está obligado al pago de los tributos en el ejercicio detectado, sino que se retrocede hasta el último periodo no prescrito, desde el cual se toma en referencia las operaciones para el pago de los tributos e intereses.

Capítulo V

Contrastación de la Hipótesis a Través del Análisis de los Conceptos que Recubren de Igualdad la Exoneración del Impuesto a la Renta de la Ley N.º 29482 y su Reglamento.

5.1. La Potestad Tributaria por Partida Doble.

Cuando la doctrina analiza el tema de la *Potestad Tributaria* del Estado siempre está enfocada desde el papel recaudatorio de este, es decir desde la tarea típica de cobrar tributos a los contribuyentes, para agenciarse de recursos necesarios con la finalidad de cumplir sus obligaciones, sin embargo, el estado también cumple otras funciones.

Tal es así, que el Estado en algunas ocasiones cambia de papel y en vez de recaudar realiza la función inversa, es decir, entrega recursos a los contribuyentes y no precisamente por una devolución de algún pago indebido o en exceso que hubiesen realizado estos, sino como consecuencia de exoneraciones, beneficios, incentivos, Etc. las cuales conforman las figuras desgravatorias, detalladas en el punto 4.2.3. de la presente investigación.

Retomando el tema de la Potestad Tributaria, la cual se encuentra plasmada en el Art. 74º de la Constitución Política del Perú, en la que se puede verificar que el constituyente también ha regulado el tema de la desgravación tributaria en la Potestad Tributaria que le confieren al Estado, con lo cual también deben cumplir con los límites tributarios que se imponen a dicha potestad al momento que el legislador diseñe la normativa desgravatoria, es decir enmarcarse en función a los *Principios Constitucionales Tributarios*.

«Artículo 74º. - Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.» (Constitución Política del Perú, 1993)

Respaldando lo indicado en los párrafos precedentes podemos indicar múltiples resoluciones del Tribunal Constitucional, en los cuales dicho colegiado se pronuncia en temas similares, una de estas resoluciones trata sobre Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta –AAIR, en el cual el tribunal sostiene que las obligaciones legales derivadas de una obligación tributaria– Principal– deben de cumplir también con los límites de la Potestad Tributaria.

«8. (...) que no existe argumentación valedera que permita sostener que los límites de la potestad tributaria previstos constitucionalmente no son de aplicación a las obligaciones legales derivadas de una obligación tributaria en tanto ellas se estructuran y aplican teniendo en cuenta el tributo al cual se encuentran ligadas; en este caso, al tratarse de un sistema de pagos anticipados que se ejecuta dentro de la estructura del impuesto a la renta – como coinciden demandantes y demandados–, es pertinente que el análisis de la norma cuestionada se someta a los límites a la potestad tributaria previstos en la Carta Magna, y sólo desde allí, verificar si nos encontramos ante una norma inconstitucional.» (Sentencia del Tribunal Constitucional - Exp. N.º 033-2004-AI/TC)

En esa línea debemos señalar que la *exoneración tributaria*, en la mayoría de veces se genera a través de una nueva ley, la misma que puntualmente norma los parámetros de la dispensa del pago de la obligación tributaria, ejemplo de esto último lo encontramos en la Ley N.º 29482 Ley de Zonas Altoandinas que se encuentra vinculada a la Ley del Impuesto a la Renta – D. S. N.º 179-2004-EF – debido a que dispone efectos exoneratorios en el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría; consecuentemente podemos afirmar que una norma que trate sobre algún beneficio, incentivo, Etc. al estar vinculada a otra que verse sobre una obligación tributaria también debe de cumplir con los límites de la potestad tributaria en otras palabras debe cumplir los Principios Constitucionales Tributarios.

Con lo expresado hasta aquí, podemos sostener que la Potestad Tributaria y sus Límites se deben cumplir tanto cuando el Estado Recaude recursos y cuando también los Otorgue.

5.2. La Desigualdad construye Igualdad.

Como detallamos en el punto 5.1, en el contexto impositivo –de acuerdo a la doctrina– no todo acto de desigualdad acarrea consigo una violación del principio de igualdad debido a que, con dicho trato desigual, en la normatividad se busca dar un contexto de proporcionalidad para las cargas impositivas que soportan los contribuyentes. Se debe agregar también, que el concepto señalado no solo queda en el ámbito de la doctrina, sino también es respaldado en las resoluciones del Tribunal Constitucional en nuestro país.

«61. Sin embargo, la igualdad, además de ser un derecho fundamental, es también un principio rector de la organización del Estado Social y Democrático de Derecho y de la actuación de los poderes públicos. Como tal, comporta que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, pues no se proscribiera todo tipo de diferencia de trato en el ejercicio de los derechos fundamentales; la igualdad solamente será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable. La aplicación, pues, del principio de igualdad, no excluye el tratamiento desigual; por ello, no se

vulnera dicho principio cuando se establece una diferencia de trato, siempre que se realice sobre bases objetivas y razonables.» (Sentencia del Tribunal Constitucional - Exp. N.º 0048-2004-PI/TC)

El trato desigual aceptado constitucionalmente en el ámbito tributario se resumiría en: Tratar Igual a los Iguales –Equidad Horizontal– y Tratar Desigual a los Desiguales –Equidad Vertical–, dicho de otra manera, la norma tributaria deberá tener un trato igual a los que se encuentran en idéntica situación, por otra parte, tendrá un trato desigual a los que se encuentran en condición diferente a los primeros, sin que esto se convierta en una violación al principio de igualdad ya que estará sustentado en razones objetivas y razonables.

Costa (2017). La equidad en términos de capacidad contributiva es considerada generalmente en dos sentidos: horizontal y vertical.

El concepto *horizontal* supone que quienes están en igual situación, en términos de capacidad contributiva, deben tributar el mismo monto de impuesto. De ahí la importancia de que el impuesto sea *personal* en el sentido de tomar en cuenta la referida capacidad del contribuyente en su conjunto, para lo cual es necesario que sea *global*.

El término *vertical* significa que quienes se encuentren en diferente nivel en términos de capacidad contributiva, deben tributar importes distintos. Para ello es fundamental el uso de tasas progresivas en donde la alícuota aumenta más que proporcionalmente con el incremento de la base imponible. Ello es lo opuesto a un impuesto regresivo en donde la fracción del ingreso que se destina para pagar el impuesto disminuye al aumentar éste. La progresividad no solo se alcanza por la estructura de la escala de tasas sino también por los mínimos no imponibles (monto mínimo de subsistencia del contribuyente).

Pero, ¿En qué elemento nos basamos para decir que uno no es igual al otro?, ¿En qué se funda la proporcionalidad de las cargas impositivas que deben soportar los contribuyentes?, es decir ¿Quiénes pueden y deben soportar más carga que otros?, las respuestas a estas interrogantes se encuentran en el principio de *Capacidad Contributiva*, el cual es definida como la aptitud que tienen los sujetos para ser susceptibles de soportar la carga tributaria.

«11. Consideramos pertinente, a fin de conceptualizar adecuadamente lo que debe entenderse por capacidad contributiva, recurrir a la definición que sobre el particular realiza Alberto Tarsitano [García Belsunce, Horacio (coordinador). Estudios de Derecho Constitucional Tributario. De Palma. Buenos Aires. 1994, pág. 307] quien precisa que constituye una: "(...) aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, aptitud que viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza (capacidad económica) que luego de ser sometidos a la valorización del legislador y conciliados con los fines de la naturaleza política, social y económica, son elevados al rango de categoría imponible". Se desprende de tal afirmación que la capacidad contributiva constituye una categoría distinta a la capacidad económica a cuya determinación solamente se llega luego que la manifestación de riqueza observada por el legislador, siempre de manera objetiva, es evaluada, sopesada y contrapuesta a los diversos fines estatales para considerarla como hecho imponible.» (Sentencia Del Tribunal Constitucional - Exp. N.º 033-2004-AI/TC)

Del mismo modo, señalamos que todos los principios tributarios se encuentran relacionados, sin embargo, existen algunos en donde dicha relación se verifica con mayor evidencia, incluso se podría calificar de una coexistencia, como es el caso del *Principio de Capacidad Contributiva*, el cual se encuentra consustancialmente ligado al *Principio de Igualdad* y este último a la *Potestad Tributaria*, tal como lo sustenta el colegiado constitucional.

«49. El principio de igualdad en materia tributaria tiene estrecha relación con el principio de capacidad contributiva, a efectos de que la carga tributaria sea directamente proporcional a la capacidad económica de los concretos particulares que se ven afectados por el tributo. De ahí la necesidad, por ejemplo, de que el alícuota sobre la base imponible sea establecida en un valor numérico porcentual.

50. Sobre la base de lo expuesto, este Colegiado ha tenido oportunidad de precisar que la potestad tributaria del Estado: "(...) se encuentra directamente conectada con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes.» (STC N.º 2727-2002-AA/TC. FJ. 4)" (Sentencia del Tribunal Constitucional - Exp. N.º 001-2004-AIITC y 002-2004-AIITC (acumulados)

En línea con lo señalado en la cita anterior, podemos afirmar que el trato desigual a los contribuyentes tiene sus bases objetivas y técnicas en el principio diferenciador de la *Capacidad Contributiva*, dicho en otras palabras, la Carga Impositiva que soportan los contribuyentes debe ser Directamente Proporcional a la Capacidad Contributiva; lo que se traduce en que a mayor Capacidad Contributiva mayor debe ser la Carga Impositiva soportada; esto siempre en cuando el Estado ejerza su Potestad Tributaria desde la función típica Impositiva – Recaudación, sintetizando lo señalado podemos sostener lo siguiente:

- Para que el *Principio de Igualdad*, se cumpla cabalmente cuando el Estado ejerza su *Potestad Tributaria* desde la función típica Impositiva – Recaudación, el diseño de la normativa impositiva deberá tener en cuenta la siguiente relación:
 - La Carga Impositiva debe ser Directamente Proporcional a la Capacidad Contributiva de los Contribuyentes.

Por otra parte, en relación a lo señalado en el párrafo anterior y en función al tema que desarrollamos en la presente investigación; si el Estado ejerce su función atípica –en el contexto Tributario– de otorgar recursos a través de las exoneraciones, beneficios, incentivos, Etc. a los cuales en conjunto

los definiremos como Carga Desgravatoria, ¿Qué debería suceder? Para que se cumpla con el *Principio de Igualdad*; para responder la consulta planteada debemos partir del contexto en que la Carga Desgravatoria tiene un efecto contrario a la de la Carga Impositiva, mientras que en esta última el Estado extrae recursos de los contribuyentes, en la *Carga Desgravatoria* el Estado alivia la carga impositiva, otorgando recursos a los contribuyentes; por lo cual evidentemente la relación indicada en el párrafo anterior debería tener un razonamiento diferente.

Poniendo en perspectiva, si el Estado en el ejercicio de su Potestad Tributaria a la luz del Principio de Igualdad, debe extraer recursos de los contribuyentes tomando en cuenta su Capacidad Contributiva es decir debe extraer más recursos de los contribuyentes que posean mayor Capacidad Contributiva; dándose de este modo una relación Directamente Proporcional; ahora bien, el mismo Estado en ejercicio de su Potestad Tributaria pero esta vez en una función inversa, confiere recursos a los contribuyentes, ¿Debería otorgar la misma cantidad de Recursos a todos?, definitivamente y en cumplimiento del Principio de Igualdad, sostenemos que la respuesta es No, debido a que no todos los receptores del beneficio se encuentran en situación idéntica, siendo nuevamente el elemento diferenciador para identificar quienes son distintos, el principio de *Capacidad Contributiva*, por lo cual la respuesta evidente es que el Estado debe otorgar recursos a los contribuyentes que menos Capacidad Contributiva posean; generándose de esta manera una relación *Inversamente Proporcional* entre la Carga Desgravatoria y la Capacidad Contributiva de los contribuyentes, lo que en síntesis podemos sostener en lo siguiente:

- Para que el Principio de Igualdad, se cumpla cabalmente cuando el Estado ejerza su Potestad Tributaria desde la función atípica de otorgar recursos, el diseño de la normativa no impositiva deberá tener en cuenta la siguiente relación:
 - La Carga Desgravatoria debe ser Inversamente Proporcional a la Capacidad Contributiva de los Contribuyentes.

Sintetizando, se debe afirmar que el estado en virtud a su Potestad Tributaria y al Principio de Igualdad, debe otorgar beneficios a los que menos capacidad contributiva posean; razonamiento que no se cumple en la actual Ley N° 29482 y su reglamento.

5.3. La Exoneración del Impuesto a la Renta en la Ley N.º 29482 y Reglamento: a la Luz del Principio de Igualdad.

Para iniciar el presente punto señalaremos en primer término los artículos de la Ley N.º 29482 y su Reglamento relacionados con la Exoneración del Impuesto a la Renta de tercera categoría:

- Ley N° 29482 - Ley De Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas:

«Artículo 3º.- Exoneraciones Las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la presente Ley gozan de las exoneraciones siguientes:

- a) Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría.
- b) Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.
- c) Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.

Los bienes de capital adquiridos al amparo del presente artículo no pueden ser transferidos bajo ningún título, por el plazo de cinco (5) años.

Artículo 4º.- Obligaciones de los beneficiarios para gozar de las exoneraciones, los beneficiarios deben mantenerse al día en el pago de sus obligaciones tributarias o cumpliendo los acuerdos establecidos con la autoridad correspondiente, según las condiciones que establezca el reglamento.

En caso de incumplimiento se pierden los beneficios otorgados, quedando el contribuyente obligado al pago de tributos e intereses legales respectivos.»

- D. S. N° 051-2010-EF - Reglamento de la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas

«Artículo 1°.- Definiciones

Para efecto del presente Reglamento, se entiende por:

- a) Ley: Ley N° 29482 – Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.
- b) Zonas alto andinas: a las zonas comprendidas en el Anexo 1. No se encuentran comprendidas las capitales de los departamentos, entendiéndose por tales a los distritos donde se encuentran ubicadas.
- c) Unidades Productivas: Las personas naturales; las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa –REMYPE de conformidad con el Decreto Supremo N° 008-2008-TR, Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente; las Cooperativas constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 074-90-TR; y, las empresas comunales y multi comunales constituidas al amparo del Decreto Supremo N° 045-93-AG, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5°.
- d) Empresas: Las demás personas jurídicas consideradas como tales para efecto del Impuesto a la Renta, no incluidas en el numeral 3, generadoras de rentas de tercera categoría, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5°, cuyas ventas sean superiores al límite máximo establecido para las pequeñas empresas.

Artículo 2°.- Alcances

Las exoneraciones tributarias establecidas en el artículo 3° de la Ley serán de aplicación únicamente a:

- a) Las Unidades Productivas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las

zonas alto andinas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar.

- b) Las Empresas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas alto andinas a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar.

Los contribuyentes que no cumplan con lo dispuesto en el párrafo precedente no podrán gozar de las exoneraciones establecidas en el artículo 3° de la Ley.

En aplicación del artículo 1° de la Ley, en relación a la generación de valor agregado y uso de mano de obra en las zonas alto andinas, para efecto de la exoneración del Impuesto a la Renta, a partir del segundo año de aplicación de los beneficios establecidos en el artículo 3° de la Ley, las empresas y unidades productivas deberán cumplir con la ratio que por actividad productiva y nivel de ventas fije anualmente el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Decreto Supremo. Dicha ratio tomará en cuenta el nivel de ventas y el número de trabajadores declarados a la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del ejercicio anterior. El mencionado Decreto Supremo deberá ser publicado dentro del primer mes de cada ejercicio gravable.

Por el primer año de aplicación del beneficio las empresas y unidades productivas no requerirán cumplir con lo dispuesto en el párrafo anterior.»

Los artículos indicados de la Ley N° 29482 y su Reglamento son los que norman la exoneración del impuesto a la renta de tercera categoría, en ellos se puede verificar que existe un intento por diferenciar entre los beneficiarios potenciales a través de los siguientes parámetros:

- Excluyen para los beneficios de la Ley N.° 29482 a los potenciales beneficiarios que se encuentran en las capitales de los departamentos de las Zonas Altoandinas.

- Para gozar de los beneficios las Unidades Productivas podrán ubicar su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en Zonas Altoandinas a partir de los 2,500 metros sobre el nivel del mar, mientras que las empresas solo lo podrán hacer desde los 3,200 metros sobre el nivel del mar.

5.3.1. Afectación del Principio de Igualdad en la Exoneración del Impuesto a la Renta de la Ley N.º 29482 y su Reglamento.

Los parámetros planteados en la vigente Ley N.º 29482 y su Reglamento buscan indirectamente diferenciar a los potenciales beneficiarios en base a la ubicación de sus instalaciones, excluyendo a las capitales de los departamentos y habilitando a las empresas solo a partir de los 3,200 metros sobre el nivel del mar; lo cual se traduce en que si un potencial beneficiario – cumple con los requisitos de la mencionada ley – además calza en la definición de EMPRESA y que desarrolla actividades en el Departamento de Junín, para acceder a los beneficios de la norma en mención no podrá ubicar sus instalaciones en el Distrito de Huancayo.

Los parámetros descritos en el párrafo anterior, regulados en la Ley N.º 29482 y su Reglamento, comunican que las capitales de los departamentos son Zonas Altoandinas en las cuales los niveles de pobreza son mínimos o casi inexistentes y por ende las empresas ubicadas en dichas capitales no necesitan de incentivos para seguir invirtiendo en estas; similar razonamiento se observa al excluir de los beneficios a las Empresas que se instalen en Zonas Altoandinas con altitudes menores a los 3,200 metros sobre el nivel del mar, lo que se podría traducir en que las Zonas Altoandinas entre los 2,500 y 3,200 metros sobre el nivel del mar han encontrado un nivel aceptable de disminución de la pobreza, por lo cual solo necesitan incentivos las Unidades Productivas – y no las Empresas – para seguir operando en dichas zonas.

A. Validación de la Hipótesis Principal.

En el análisis conjunto de los artículos que norman la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, detallado en los párrafos anteriores, se puede verificar la inexistencia de un parámetro idóneo que posea elementos objetivos y razonables para diferenciar a los potenciales beneficiarios de la norma en estudio; hecho que se ve consolidado y consumado en el Art. 3° de la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas y el Art. 2° de su Reglamento aprobado mediante Decreto Supremo N° 051-2010-EF, los cuales se enuncian textualmente a continuación:

- Art. 3° de la Ley N° 29482 Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas:
«Artículo 3°.- Exoneraciones las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la presente Ley gozan de las exoneraciones siguientes:
 - a) Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría.»

- Art. 2° del Reglamento de la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas aprobado mediante D. S. N° 051-2010-EF
«Artículo 2°.- Alcances
Las exoneraciones tributarias establecidas en el artículo 3° de la Ley serán de aplicación únicamente a:
 - a. Las Unidades Productivas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas alto andinas a partir de los 2500 metros sobre el nivel del mar.
 - b. Las Empresas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de

producción en las zonas alto andinas a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar.

Los contribuyentes que no cumplan con lo dispuesto en el párrafo precedente no podrán gozar de las exoneraciones establecidas en el artículo 3° de la Ley.

En aplicación del artículo 1° de la Ley, en relación a la generación de valor agregado y uso de mano de obra en las zonas alto andinas, para efecto de la exoneración del Impuesto a la Renta, a partir del segundo año de aplicación de los beneficios establecidos en el artículo 3° de la Ley, las empresas y unidades productivas deberán cumplir con la ratio que por actividad productiva y nivel de ventas fije anualmente el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Decreto Supremo. Dicha ratio tomará en cuenta el nivel de ventas y el número de trabajadores declarados a la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del ejercicio anterior. El mencionado Decreto Supremo deberá ser publicado dentro del primer mes de cada ejercicio gravable.

Por el primer año de aplicación del beneficio las empresas y unidades productivas no requerirán cumplir con lo dispuesto en el párrafo anterior.»

En ese sentido, se puede verificar que la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría normada en el Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento busca ser dotada de parámetros, teniendo como elemento diferenciador la ubicación de las instalaciones de las unidades productivas y empresas, el cual, si bien es un intento loable, perjudicialmente solo queda como tal; debido a que el elemento diferenciador planteado trae consigo vacíos dañinos que van contra el espíritu de la norma estudiada, los cuales se detallan en su exposición

de motivos –disminuir los niveles de pobreza en Zonas Altoandinas–.

Asimismo, debemos subrayar que de la revisión del Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento se puede verificar que en ninguno de sus párrafos se intenta buscar diferenciar a los beneficiarios mediante el parámetro idóneo que se conceptualiza en el *Principio de Igualdad Tributaria* es decir mediante el *Principio Capacidad Contributiva*, con lo cual se está otorgando beneficios tributarios en la misma proporción a la micro o pequeña como a la gran empresa desnaturalizando el espíritu de la norma y consecuentemente una vez más se identifica la afectación negativa al *Principio de Igualdad Tributaria*; situación específica que merece un análisis minucioso el mismo que se desarrolla en el punto 5.5. del presente capítulo, debido a que en la presente investigación se propone la corrección de esta falencia.

De acuerdo a los argumentos expuestos en el presente punto se puede determinar que: *Existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en la Ley N° 29482 y su reglamento*, con lo cual queda validada la hipótesis principal y asimismo se logra alcanzar nuestro objetivo principal.

B. Validación de la Hipótesis Específica (HE 1).

Para iniciar el presente punto detallamos textualmente el Art. 3° de la Ley N° 29482, la cual está relacionada con nuestra HE 1.

«Artículo 3°.- Exoneraciones Las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la presente Ley gozan de las exoneraciones siguientes:

- a. Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría.
- b. Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.
- c. Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.

Los bienes de capital adquiridos al amparo del presente artículo no pueden ser transferidos bajo ningún título, por el plazo de cinco (5) años.»

De la revisión del Art. 3° de la Ley N° 29482, se verifica que los potenciales beneficiarios con la Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría serán las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la norma en estudio; no indica en ninguna línea de su texto –ni en otro artículo, como se detalló en el punto 5.3.1 del presente– parámetro alguno que intente diferenciar a los beneficiarios a través de los de elementos objetivos y razonables que provee el *Principio de Igualdad Tributaria* ligado al de *Capacidad Contributiva*, con lo cual la proporción de beneficios que se otorgan a las unidades productivas que están en desarrollo es la misma que a las empresas de estructuras consolidadas.

De acuerdo a los argumentos expuestos en el párrafo precedente se puede Determinar que: *Existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 3° de la actual Ley N° 29482.* (HE 1) y asimismo se logra alcanzar nuestro Objetivo Específico (OE 1).

C. Validación de la Hipótesis Específica (HE 2).

Para iniciar el presente punto detallamos textualmente el Art. 2° del Reglamento de la Ley N° 29482 aprobado mediante D. S. N° 051-2010-EF, la cual está relacionada con nuestra HE 2.

«Artículo 2°.- Alcances

Las exoneraciones tributarias establecidas en el artículo 3° de la Ley serán de aplicación únicamente a:

- a) Las Unidades Productivas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas alto andinas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar.
- b) Las Empresas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas alto andinas a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar.

Los contribuyentes que no cumplan con lo dispuesto en el párrafo precedente no podrán gozar de las exoneraciones establecidas en el artículo 3° de la Ley.

En aplicación del artículo 1° de la Ley, en relación a la generación de valor agregado y uso de mano de obra en las zonas alto andinas, para efecto de la exoneración del Impuesto a la Renta, a partir del segundo año de aplicación de los beneficios establecidos en el artículo 3° de la Ley, las empresas y unidades productivas deberán cumplir con la ratio que por actividad productiva y nivel de ventas fije anualmente el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Decreto Supremo. Dicha ratio tomará en cuenta el nivel de ventas y el número de trabajadores declarados a la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del ejercicio anterior. El

mencionado Decreto Supremo deberá ser publicado dentro del primer mes de cada ejercicio gravable.

Por el primer año de aplicación del beneficio las empresas y unidades productivas no requerirán cumplir con lo dispuesto en el párrafo anterior.»

De la revisión del Art. 2° del Reglamento de la Ley N° 29482 se indica que los beneficios normados en el Art. 3° de Ley en mención, entre los que está la Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, solo serán otorgados a los potenciales beneficiario que ubiquen sus instalaciones – domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción– en Zonas Altoandinas a partir de los 2,500 M.S.N.M para las Unidades Productivas y a partir de los 3,200 M.S.N.M. para las Empresas; no indica en ninguna línea de su texto –ni en otro artículo, como se detalló en el punto 5.3.1 del presente– ningún parámetro que intente diferenciar a los beneficiarios a través de elementos objetivos y razonables que provee el *Principio de Igualdad Tributaria* ligado al de *Capacidad Contributiva*, con lo cual la proporción de beneficios que se otorgan a empresas que están en desarrollo es la misma que a las empresas de estructuras consolidadas.

Asimismo, apoyando el argumento planteado en el párrafo anterior respecto a que la ubicación de las instalaciones de los potenciales beneficiarios a partir de determinada altitud no es un parámetro objetivo y razonable; se encuentra en el noveno párrafo de la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley 3690/2018-CR - Ley que Fortalece el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas, en el cual se indica que existen distritos en nuestro territorio cuya capital es Zona Alto andina pero en su jurisdicción tienen localidades con altitudes menores y que evidentemente no estarían cumpliendo con el

requisito para gozar de los beneficios de Ley N.º 29482, por lo cual dicho proyecto busca corregir ese punto.

«Mediante Decreto Supremo N° 051-2010-EF del 30 de enero del 2010, se aprobó el Reglamento de la Ley N° 29482, adjunto al mismo se elaboró un anexo en el cual se detalló los distritos que se encontraban dentro de los alcances de esta ley. Posteriormente, se notaron algunos defectos en su aplicación, en el Perú la delimitación geográfica de las regiones, provincias y distritos no se ha llevado a cabo con criterio técnico, sino por decisión política. Es común ver distritos en cuya extensión hay localidades de diferentes altitudes, distritos cuya capital es zona alto andina, pero en su jurisdicción tienen algunas localidades con menor altitud.» (Exposición de Motivos del Proyecto de Ley 3690/2018-CR).

De acuerdo a los argumentos expuestos en el párrafo precedente se puede Determinar que: *Existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 2º del actual reglamento de la Ley N° 29482 (HE 2) y asimismo se logra alcanzar nuestro Objetivo Específico (OE 2).*

5.3.2. La Igualdad para Legitimar la Exoneración del Impuesto a la Renta de la Ley N.º 29482 y su Reglamento.

Si bien se han determinado que diversos artículos afectan negativamente al principio de igualdad –tal como se detalló en el punto 5.3.1– en el presente trabajo nos ocuparemos solo del Art. 3º de la actual Ley N° 29482 y el Art. 2º de su Reglamento que otorgan la Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

Una vez establecido la afectación negativa del Principio de Igualdad Tributaria en el Art. 3º de la actual Ley N° 29482 y Art. 2º de su

Reglamento, de acuerdo con lo indicado en el punto precedente, nos ocuparemos en el presente apartado, proponer los medios idóneos para corregir dicha afectación, con la finalidad de legitimar la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría otorgada en dicha norma.

El *principio de igualdad tributaria* se encuentra estrechamente relacionado al principio de *capacidad contributiva*, dicho principio en el contexto tributario no implica que todos deben ser tratado de la misma manera, por el contrario, se logra cumplir con dicho principio si se trata igual a los iguales –a los que se encuentran en idéntica situación– y desigual a los desiguales –a los que se encuentran en situación diferente a los primeros–, tal como lo respalda el Tribunal Constitucional en reiteradas sentencias que emite.

«75. Debe considerarse, por último, como señala Pérez Royo, que el principio de igualdad no impide que el legislador diferencie; lo que proscribire es que se diferencie de una manera no objetiva, no razonable y no proporcionada; (...). Más aún si con tal diferenciación se persigue un fin constitucionalmente legítimo, urgente, necesario y posible, como es el de promover el desarrollo integral del país, en general, y de los sectores menos favorecidos, en particular.» (Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 0048-2004)

Asimismo, debemos señalar que el elemento objetivo, razonable y proporcional que establece quien no se encuentra en la misma condición que otro y por ende debe ser tratado de modo diferente, es el *Principio de Capacidad Contributiva*, siendo la manifestación de dicha capacidad en el Impuesto a la Renta los *Hechos Reveladores de Riqueza*, como bien lo señala el Tribunal Constitucional.

«16. Definido así el ámbito funcional que tiene el principio de capacidad contributiva, toca determinar ahora la forma cómo se

configura el principio en cuestión en el impuesto a la renta. De acuerdo a lo precisado en el Fundamento N.º 12., supra, en el caso del tributo precitado solamente el legislador podrá tomar como índice concreto de capacidad contributiva la renta generada por el sujeto pasivo del tributo o aquella que potencialmente pueda ser generada, y en esa misma línea podrán ser indicadores de capacidad contributiva en otros tributos el patrimonio o el nivel de consumo o gasto o la circulación del dinero; demás está decir que en caso de renta inexistente o ficticia, el quiebre del principio se torna evidente. En igual sentido, cuando nos encontramos frente a una obligación legal derivada de una obligación tributaria principal, como ocurre en el caso de los anticipos o pagos a cuenta, el principio de capacidad contributiva –que tal como se ha señalado constituye el génesis de la tributación– obliga a que el legislador respete la estructura del tributo y, como no puede ser de otro modo, el hecho generador de la imposición, que en el caso planteado es la renta.» (Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 0033-2004, Op. cit. p. 07.)

Una vez definido el concepto de Principio de Igualdad Tributaria – consustancialmente ligado al de Capacidad Contributiva– y establecida su afectación negativa en el Art. 3º de la actual Ley N° 29482 y en el Art. 2º de su Reglamento, planteamos para corregir dicha situación la modificación del texto de dichos articulados, en dicha corrección se deberá tomar en cuenta lo señalado en la presente investigación, siendo el principal concepto que deberá enmarcar la propuesta de modificatoria, el concepto desarrollado en el punto 5.2., teniendo en cuenta que a través de la Ley N° 29482 y su Reglamento el Estado cumple su función atípica de otorgar recurso mediante la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, consecuentemente la síntesis del *Concepto Rector* a emplearse para dicha modificatoria es el siguiente:

- Para que el *Principio de Igualdad*, se cumpla cabalmente cuando el Estado ejerza su Potestad Tributaria desde la función atípica de otorgar recursos, el diseño de la normativa no impositiva deberá tener en cuenta la siguiente relación:
- La Carga Desgravatoria debe ser Inversamente Proporcional a la *Capacidad Contributiva* de los Contribuyentes.

Asimismo, para la presente investigación planteamos como el hecho revelador del Principio de Capacidad Contributiva al *Ingreso Neto* definido en el Art. 2° del D. L. N° 1269 - Decreto Legislativo que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, debido a que es un concepto preexistente para el contribuyente, asimismo no sufre distorsiones en su determinación y a la vez es identificable en todos los regímenes tributarios vigentes en nuestro país, dicho concepto de lo citamos a continuación:

«Artículo 2.- Definiciones

Para efecto del presente decreto legislativo, se entenderá por:

i. Ingresos netos:

A la totalidad de ingresos brutos provenientes de las rentas de tercera categoría a las que hace referencia el artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta deducidas las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza, incluyendo las rentas de fuente extranjera determinada de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 51° de la Ley del Impuesto a la Renta.»

En secuencia con lo señalado, debemos contextualizar el *Concepto Rector* en función a los conceptos determinados para la propuesta de la modificatoria del Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento, para lo cual debemos reemplazar los siguientes términos:

- Normativa No Impositiva => Ley N° 29482 y su Reglamento.
- Carga Desgravatoria => Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.
- Capacidad Contributiva => Ingresos Netos.

Como resultado, de la contextualización del *Concepto Rector* para la presente investigación se obtiene lo siguiente:

- Para que el *Principio de Igualdad*, se cumpla cabalmente cuando el Estado ejerza su Potestad Tributaria desde la función atípica de otorgar recursos, el diseño de la Ley N° 29482 y su Reglamento deberá tener en cuenta la siguiente relación:
 - La exoneración del Impuesto a la renta de Tercera Categoría debe ser Inversamente Proporcional a los Ingresos Netos de los Contribuyentes.

El proyecto de la modificatoria del texto del Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento basado en el *Concepto Rector*, será planteado en el siguiente capítulo, con el cual los contribuyentes con mayores ingresos deberán pagar el impuesto a la renta de acuerdo a una tasa diferenciada en forma proporcional a los ingresos que obtengan, condiciéndose con el principio de igualdad, donde se le otorgara más recursos al que menos tiene, del mismo modo se plantean parámetros para evitar la Disgregación de los Grupos Económicos que solo buscan aprovechar los beneficios de la Ley N.° 29482 sin aportar al desarrollo de las Zonas Altoandinas.

5.4. Efectos de la Actual Ley N° 29482 y su Reglamento y efectos luego de su modificación en base al Principio de Igualdad.

5.4.1. Efectos de la Actual Ley N° 29482 y su Reglamento.

Como señalamos en punto 5.3.1. con la actual Ley N.° 29482 y su Reglamento se afectan negativamente el *Principio de Igualdad Tributaria*, de lo cual podemos identificar los siguientes efectos:

A. Recaudación Nula por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría:

Actualmente en la Ley N° 29482 y su Reglamento se exonera la totalidad del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, situación que incrementa los Gastos Tributarios de nuestro país, disminuyendo la recaudación lo que acarrea el incremento del déficit fiscal.

B. Irracional otorgamiento de Beneficios:

Este efecto es el que se relación directamente con la afectación negativa del *Principio de Igualdad Tributaria* que actualmente se tiene en el Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento, debido a que se otorgan la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría sin tener en cuenta la *Capacidad Contributiva* de los contribuyentes, es decir se estaría beneficiando con el pago cero del impuesto a la renta tanto a una empresa que factura millones de soles al año como a la unidad productiva que solo genera ingresos de subsistencia, contexto que se analiza detalladamente en el punto 5.5 del presente capítulo.

C. Aliento a la Disgregación de los Grupos Económicos que solo buscan aprovechar solo los beneficios de la Ley N.º 29482:

El efecto descrito se presenta mayormente en grupos empresariales quienes pueden disgregar sus actividades creando empresas solo con la finalidad de aprovechar los beneficios tributarios otorgados en la Ley N.º 29482, dejando de pagar el Impuesto a la Renta teniendo la plena capacidad para hacerlo.

D. Alejamiento del Espíritu de la Ley

Asimismo, se puede identificar otra afectación implícita, cuando en la Exposición de Motivos se señala como rubros a priorizar la Acuicultura, Producción Láctea, Etc. a partir de actividades familiares y comunales, sin embargo, en la Ley N.º 29482 y su Reglamento se da puerta abierta a los beneficios a cualquier empresa sin establecer un parámetro idóneo con la finalidad de equilibrar el desarrollo, que como efecto trae la dación de beneficios; dicho contexto se detalla en el punto 5.5 del presente capítulo.

5.4.2. Efectos de la Ley N.º 29482 y su Reglamento luego de su modificación en base al Principio de Igualdad

Los efectos que se proyectan luego de la modificación del Art. 3º de la actual Ley N.º 29482 y Art. 2º de su Reglamento son los siguientes:

A. Recaudación por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría:

En la propuesta para la modificación del Texto del Art. 3º de la actual Ley N.º 29482 y Art. 2º de su Reglamento se propone tasas diferenciadas y reducidas para el pago del impuesto a la

renta de tercera categoría, con lo cual el estado recaudaría importes considerables por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

B. Racional otorgamiento de Beneficios:

Con la corrección de la afectación negativa del *Principio de Igualdad Tributaria* en el Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento, se brindará un otorgamiento racional de los beneficios tributarios ya que estos se basarán en el Concepto Rector, detallado en el punto 5.3.2., el cual se traduce en: dar más beneficio al que tienen menos, considerando como elemento diferenciador al *Principio de Capacidad Contributiva*.

Lo expresado en el párrafo anterior se plasmará a través de la inserción de tasas diferenciadas para la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, dichas tasas serán repartidas directamente proporcional a los Ingresos Netos obtenidos en el ejercicio con lo cual pagaran más impuestos los que tienen más Capacidad Contributiva y por ende tendrán más tramo exonerado los que menos Ingresos Netos obtuvieron, con lo cual se está generando una diferenciación fundado en un trato desigual que se basa en razones objetivas y razonables, con la finalidad de fomentar el desarrollo productivo de los que menos tienen; trato diferenciado que se respalda en jurisprudencia del colegiado constitucional, el cual se detalla a continuación.

«62. Estas precisiones deben complementarse con el adecuado discernimiento entre dos categorías jurídico-constitucionales, a saber, diferenciación y discriminación. En principio, debe precisarse que la diferenciación está constitucionalmente admitida, atendiendo a que no todo trato desigual es discriminatorio; es decir, se estará frente a diferenciación

cuando el trato desigual se funde en causas objetivas y razonables.

Por el contrario, cuando esa desigualdad de trato no sea ni razonable ni proporcional, estaremos frente a una discriminación y, por tanto, frente a una desigualdad de trato constitucionalmente intolerable.

63. Por otro lado, debe tenerse en consideración que el Estado en algunas oportunidades promueve el trato diferenciado de un determinado grupo social, otorgándoles ventajas, incentivos o, en general, tratamientos más favorables. Esto es lo que en doctrina constitucional se conoce como "discriminación positiva o acción positiva – affirmative action-". La finalidad de esta acción afirmativa no es otra que compensar jurídicamente a grupos marginados económica, social o culturalmente; persigue, pues, que dichos grupos puedan superar la inferioridad real en la que se encuentran con acciones concretas del Estado.» (Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 0048-2004)

Con la implementación de las tasas diferenciadas en la propuesta de modificación del texto del Art. 3º de la actual Ley N° 29482 y Art. 2º de su Reglamento se está racionalizando el otorgamiento de la exoneración tributaria, en donde recibirán más tramo de exoneración los que menos ingresos tienen.

C. Desaliento a la Disgregación de Empresas que solo buscan aprovechar los beneficios de la Ley N° 29482:

En la modificación del texto del Art. 3º de la actual Ley N° 29482 y Art. 2º de su Reglamento se propondrá que, si se verifica la vinculación entre empresas y/o personas naturales, la vinculada que se encuentra gozando de los beneficios deberá sumar sus ingresos con las otras y dicho importe obtenido recién será el

que le corresponda tomar en cuenta para identificar la tasa diferenciada que utilizara para determinar su impuesto a la renta.

De esta manera se estará desalentando la creación de empresas vinculadas que solo buscan obtener los beneficios tributarios de la mencionada ley.

D. Acercamiento al Espíritu de la Ley

Con la racionalización de los beneficios tributarios – en virtud al Principio de Igualdad – los cuales estarán en relación inversamente proporcional a los Ingresos Netos obtenidos, se está equilibrando el contexto fiscal de los beneficiarios de la Ley N° 29482, en consecuencia, se está otorgando más beneficios a los que menos tienen entre los cuales evidentemente se encuentran las unidades productivas que poseen estructuras familiares y comunales.

5.5. Diagnóstico de los beneficiarios de la Ley N° 29482 y su Reglamento.

5.5.1. Sectores Productivos beneficiados con la Ley N° 29482 y su Reglamento.

Los sectores productivos beneficiados con la exoneración del impuesto a la renta de tercera categoría en la Ley N° 29482 se encuentran descritos en el Art. 5° del Reglamento.

«Artículo 5°.- Actividades Productivas Comprendidas En La Ley
Se consideran comprendidas en el artículo 2° de la Ley a las Unidades Productivas y Empresas que se dediquen a las siguientes actividades productivas:

5.1. Acuicultura y Piscicultura: A las actividades reguladas por la Ley N° 27460, Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura, y normas reglamentarias.

5.2. Procesamiento de carnes en general: Comprende las actividades descritas en la Clase 1511 de la CIIU.

5.3. Plantaciones forestales con fines comerciales o industriales: A las plantaciones forestales definidas como tales en el literal a. del numeral 2 del artículo 8º de la Ley N° 27308, Ley forestal y de fauna silvestre, cuyos fines comerciales o industriales se encuentran regulados por dicha Ley.

5.4. Producción láctea: Comprende las actividades descritas en la Clase 1520 de la CIIU.

- Crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos: Comprende el cuidado, alimentación y producción de camélidos sudamericanos, así como la explotación de la fibra de éstos, la cual comprende las actividades de esquila, categorización y clasificación; dichas actividades deberán tomar en cuenta las normas dictadas por el sector respecto a su conservación y aprovechamiento.
- Agroindustria: Comprende la actividad productiva dedicada a la transformación primaria de productos agropecuarios, efectuada directamente por el propio productor o por otro distinto a éste.
- Artesanía: Comprende las actividades destinadas a la elaboración y producción de bienes, ya sea totalmente a mano o con ayuda de herramientas manuales, e incluso medios mecánicos, siempre y cuando el valor agregado principal sea compuesto por la mano de obra directa y esta continúe siendo el componente más importante del producto acabado.
- Textiles: Comprende las actividades descritas en la División 17, y en la Clase 1810 de la División 18 de la CIIU. Se excluye las actividades de comercio, entendidas éstas como aquéllas que venden, sin transformar, bienes al por mayor o por menor.

No se encuentran comprendidos dentro de las actividades señaladas en el presente artículo, los servicios realizados por terceros aun cuando formen parte del proceso productivo.»

Las actividades señaladas por la norma obedecen a que en las Zonas Altoandinas pueden encontrar un potencial inmejorable para el desarrollo de su producción debido a las condiciones geográficas y climáticas:

Tabla 8.
Producción de la Sierra - Perú 2004

Industria	Producción Nacional	Potencial Productivo de la Sierra
INDUSTRIA LACTEA		
Leche evaporada (Ton)	327,808	170,690
Leche pasteurizada (Ton)	61,690	32,122
Quesos (Ton)	11,189	5,826
Mantequilla (Ton)	1,281	667
Yogurt (Ton)	57,990	30,195
INDUSTRIA DE CUERO		
Suelas quebracho (Kg)	52,379	46,879
Carnaza de quebracho (Kg)	14,496	12,974
Cueros diversos (miles de p2)	7,902	7,072
TEXTILERIA		
Frazadas (unidades)	466,231	466,231
Tops de fibra de alpaca (Ton)	4,129	4,129
Hilos e hilados de fibra de alpaca (Ton.)	2,515	2,515

Fuente: MEF, 2007

Del análisis de la tabla anterior podemos verificar que las Zonas Altoandinas –Sierra– posee un gran potencial en la producción nacional destacando el sector Textil en el cual pueden alcanzar el 100% de la producción nacional, seguido del sector lácteo en el cual el promedio potencial es superior al 50% de la producción nacional.

5.5.2. La Exposición de Motivos y los entes beneficiados.

Las actividades descritas en la norma y tal como menciona la Exposición de Motivos de la Ley N° 29482, son las que pueden

desarrollarse a partir en zonas a partir de los 3,200 metros sobre el nivel del mar a través de actividades familiares y comunales.

«En cumplimiento de tales mandatos, el presente proyecto de Ley se orienta a establecer medidas tributarias adecuadas a efecto de fomentar el desarrollo industrial en zonas geográficas ubicadas sobre los 3,200 metros sobre el nivel del mar y que socialmente, constituyen bolsones de pobreza y extrema pobreza en el país.

A fin de revertir esta situación, el estado propone establecer medidas de exoneración tributaria y arancelaria para fomentar la constitución, establecimiento y operación de empresas dedicadas a actividades industriales de producción láctea, piscicultura, cárnicos, artesanías, textiles, crianza, explotación de lana de camélidos sudamericanos y de agroindustria.

Tales rubros merecen ser priorizados habida cuenta que, por su naturaleza, son las que más fácilmente pueden desarrollarse en las zonas superiores a los 3,200 metros de altitud, a partir de actividades familiares y comunales.» (Exposición de Motivos – Ley N° 29482)

Respaldamos la totalidad de motivos planteados en la cita anterior, destacando, además el objetivo de: búsqueda de desarrollo industrial en Zonas Altoandinas con actividades productivas a partir de actividades familiares y comunales, dicha motivación identificada por el legislador es coherente con los objetivos que persigue el Estado, sin embargo, en la actual Ley N.° 29482 y su reglamento también se ha dejado puerta abierta para que cualquier tipo de empresa pueda obtener los beneficios de la norma, tal como se señala en la cuarta definición del Art. 1° del Reglamento de la Ley N° 29482.

«Artículo 1°.- Definiciones

Para efecto del presente Reglamento, se entiende por:

(...)

4. Empresas: Las demás personas jurídicas consideradas como tales para efecto del Impuesto a la Renta, no incluidas en el numeral 3, generadoras de rentas de tercera categoría, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5°, cuyas ventas sean superiores al límite máximo establecido para las pequeñas empresas.»

Con la inclusión de las empresas con la actual redacción de la Ley N° 29482 y su Reglamento, se está alejando de una de las motivaciones originales de la norma, debido a que el fomento al desarrollo industrial que se buscaba alcanzar estaba proyectado a través de la dotación de beneficios a las personas naturales y/o jurídicas que desarrollen actividades productivas en Zonas Altoandinas y que se encuentren en etapas de iniciación, que estén en un desarrollo mediano y cuya estructura es familiar o comunal y muchas veces con una economía de subsistencia, como bien lo señala la exposición de motivos.

Sin embargo, los beneficios otorgados en la actual Ley N° 29482 y reglamento también están siendo otorgados a las empresas ya afianzadas –la Gran Empresa– es decir a empresas que tienen una estructura consolidada y compleja, que interviene en el mercado nacional y extranjero, cuyo objetivo no es la subsistencia sino la expansión. Al respecto, sostenemos que la gran empresa también fomenta el desarrollo de las Zonas Altoandinas a través de la creación de puestos de trabajos directos e indirectos, sin embargo, también sostenemos que no necesita la misma proporción de beneficios que la micro y pequeña empresa, por lo cual es de primordial necesidad la racionalización de los beneficios otorgados en el Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento; siendo nuestra propuesta la que desarrollamos en el Capítulo VI, la misma que se funda en los conceptos logrados en el punto 5.3.2.

Muestra de lo indicado en los párrafos anteriores lo encontramos en el Sector Acuícola, sector que en los últimos años ha obtenido un crecimiento exponencial en el contexto internacional y nacional tal como detallamos en el siguiente punto.

5.5.3. Sector Acuicultura: Beneficiario de la Ley N° 29482.

Tal como señalamos en el punto anterior uno de los sectores incluidos como beneficiarios de la Ley N° 29482 es el Sector Acuicultura, el mismo que merece especial atención por su desarrollo en el contexto Mundial y Nacional y más aún por su idoneidad de instalación en Zonas Alto Andinas.

A. Aspectos preliminares del Sector Acuicultura.

De acuerdo a la Sociedad Nacional de Pesquería, citando a la FAO, menciona que la Acuicultura o Acuicultura es el conjunto de actividades técnicas y conocimientos de crianza de especies acuáticas, tanto vegetales como animales.

Dicho sector en el plano internacional, en referencia a la producción de alimentos, es el que más ha crecido en los últimos años, lo que también va acompañado de que la ratio de Kg. de carne entregado versus alimentación absorbida para esto, es mucho menor en comparación a los animales terrestres y asimismo la industria de producción de animales acuáticos es menos contaminante en comparación a otras del mismo rubro.

«En los tres últimos decenios, la producción mundial de peces de cría se ha multiplicado por 12, con una tasa media anual de crecimiento superior al 8%, que la convierte en el sector de producción de alimentos que crece con más rapidez.

Según la FAO, los peces de acuicultura convierten en masa corporal la mayor parte de su alimentación respecto de los animales terrestres. Por ejemplo, la producción de un kilo de

proteína de bovino requiere 61 kilos de alimento frente al porcino y el pescado que requieren 38 y 13 kilos, respectivamente.

Además, los sistemas de producción de animales acuáticos también dejan una menor huella de carbono por kilogramo de producto en comparación con otros sistemas de producción de animales terrestres. Las emisiones de nitrógeno y fósforo derivadas de los sistemas de producción acuícola son muy inferiores a las de los sistemas de producción de bovinos y porcinos.» (Sociedad Nacional de Pesquería, 2017)

Por lo detallado anteriormente se puede verificar que el sector acuicultura es uno de los que más progresos ha tenido lo que se acompaña además de su eficiencia en su producción lo que lo convierte en un sector muy atractivo para los inversionistas, situación que no es ajena en nuestro país, que posee las condiciones geográficas para ello.

B. Sector Acuicultura: Contexto Nacional.

En el plano nacional de acuerdo al estudio encargado por el Ministerio de la Producción, indica que las Zonas Altoandinas es el sector de nuestra geografía que posee condiciones para el desarrollo de la Acuicultura gracias a las condiciones hídricas y ambientales que posee.

«Las zonas alto andinas del Perú presentan grandes condiciones para el desarrollo de la acuicultura de la trucha. Su gran potencial de recursos hídricos lenticos y loticos, así como las condiciones medioambientales, batimétricas y topográficas adecuadas, vienen incentivando al sector privado a incursionar en esta actividad productiva, más aún si los niveles de producción de salmónidos del vecino país de Chile, han decaído a niveles del 30% de su producción habitual, como consecuencia de la

presencia de la enfermedad Anemia Infecciosa del Salmón (ISA).» (Maximixe Consult S.A, 2018).

Como se indica en la cita anterior la trucha es el producto hidrobiológico que encuentra su hábitat ideal en las Zonas Altoandinas de nuestro territorio, muestra de ello es el incremento preponderante de su producción en departamentos de la sierra.

Tabla 9.*Producción de Truchas de las Principales Regiones en TM (2000 – 2009).*

Región	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
1. Puno	662,4	1.060,0	1.191,3	1.290,3	1.997,1	2.243,3	2.981,7	3.893,2	8.877,2	9.437,8
2. Junín	930,0	1.138,8	1.219,0	1.337,6	1.981,9	2.119,4	1.651,7	1.758,0	2.078,9	1.757,9
3. Lima			56,8	78,8	153,9	291,0	171,1	190,6	310,8	243,5
4. Cusco			18,0		21,3	30,2	52,0	105,1	161,8	132,9
5. Arequipa	15,9	40,3	27,6	23,9	15,0	20,52	5,7	17,4	44,5	52,7
6. Resto	319,7	346,9	468,3	380,4	529,8	770,6	911,9	1032,7	1023,8	1192,1
Total	1.928,0	2.586,0	2.981,0	3.111,0	4.699,0	5.475,0	5.794,0	6.997,0	12.497,0	12.817,0

Fuente: OGITE – Produce

De los datos indicados en la tabla anterior, podemos apreciar que la producción de trucha en nuestro país se centraliza en las Regiones de Puno y Junín, las cuales evidentemente forman parte de las Zonas Altoandinas, asimismo se aprecia el incremento considerable de la producción a nivel nacional.

Por otra parte, la Sociedad Nacional de Pesquería informa en cifras más recientes que abarca 15 años, donde se identifica el crecimiento exponencial que se ha presentado en la producción de Trucha de nuestro país.



Figura 4. Producción de Trucha en el Perú (TN).
Fuente Sociedad Nacional de Pesquería.

De los datos indicados en la Figura 4 se aprecia que si tomamos como referencia la producción de trucha en el año 2000 y verificamos su incremento con la producción obtenida en el año 2016 se identifica un incremento de 2,000% lo que repercute en un crecimiento anual de 24%.

C. Sector Acuicultura y los Beneficios de la Ley N° 29482.

El éxito del crecimiento en la producción de truchas analizadas en el punto 5.5.3.2, se debe gracias al trabajo realizado por el pequeño y mediano acuicultor, a quienes el Estado en su función de promotor de las pequeñas empresas en todas sus

modalidades ha otorgado beneficios tributarios a través de la Ley N.º 29482 y Reglamento; todo esto en virtud del Art. 59º de nuestra Carta Magna invocada en la exposición de motivos de la mencionada ley.

«Artículo 59º. - El Estado estimula la creación de riqueza y garantiza la libertad de trabajo y la libertad de empresa, comercio e industria. El ejercicio de estas libertades no debe ser lesivo a la moral, ni a la salud, ni a la seguridad pública. El Estado brinda oportunidades de superación a los sectores que sufren cualquier desigualdad; en tal sentido, promueve las pequeñas empresas en todas sus modalidades.»

Sin embargo, con el Art. 3º de la actual Ley Nº 29482 y Art. 2º de su Reglamento, el Estado no solo se encuentra promoviendo a las pequeñas empresas Acuicultoras sino también a la gran empresa que se desarrollan en este sector, generando de este modo desequilibrio en las condiciones del contexto fiscal en el cual la gran empresa encuentra ventaja para lograr su crecimiento; situación que evidentemente se repite en los demás sectores en los cuales se encuentra vigente la Ley Nº 29482.

Sostenemos que la gran empresa de los sectores beneficiados en la Ley Nº 29482 genera desarrollo y dinamismo en la economía de las Zonas Altoandinas, sin embargo, también sostenemos que la proporción de beneficios que se le debe otorgar no debe ser la misma que a la pequeña o mediana empresa; es decir se deben diferenciar en base al *Principio de Igualdad Tributaria*.

La diferenciación que proponemos en la presente investigación, ya ha sido introducida en otras actividades económicas, como es el caso del sector Minero en el cual se verifica en el pago de

Regalías Mineras de la Ley N° 28258, en dicho cuerpo legal se establece el pago al Estado, por la explotación de los recursos minerales, un importe que es calculado en base al valor del concentrado; esta contraprestación no es obligatoria para los pequeño mineros, hecho que fue cuestionado y por el cual se presentó una demanda de inconstitucionalidad el 01 de abril de 2005.

En el inciso 4.4 del Art. 4° de la Ley N° 28258 que regula la contraprestación por Regalías Mineras, se establece la exoneración del pago a los *Pequeños Productores y Mineros Artesanales*, derivando la definición de estos últimos, al Art. 91° del T. U. O. de la Ley General de Minería aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, el mismo que enunciamos a continuación:

«Artículo 91.- Son pequeños productores mineros los que: 1. En forma personal o como conjunto de personas naturales, o personas jurídicas conformadas por personas naturales o cooperativas mineras o centrales de cooperativas mineras se dedican habitualmente a la explotación y/o beneficio directo de minerales; y 2. Posean, por cualquier título, hasta dos mil (2,000) hectáreas, entre denuncios, petitorios y concesiones mineras; y, además. 3. Posean, por cualquier título, una capacidad instalada de producción y/o beneficio no mayor de trescientas cincuenta (350) toneladas métricas por día. En el caso de los productores de minerales no metálicos y materiales de construcción, el límite máximo de la capacidad instalada de producción y/ o beneficio será de hasta un mil doscientas (1,200) toneladas métricas por día. En el caso de los yacimientos metálicos tipo placer, el límite máximo de la capacidad instalada de producción y/o beneficio, será de tres mil (3,000) metros cúbicos por día.

Son productores mineros artesanales los que: 1. En forma personal o como conjunto de personas naturales o personas jurídicas conformadas por personas naturales, o cooperativas mineras o centrales de cooperativas mineras se dedican habitualmente y como medio de sustento, a la explotación y/o beneficio directo de minerales, realizando sus actividades con métodos manuales y/o equipos básicos;

2. Posean, por cualquier título, hasta un mil (1,000) hectáreas, entre denuncias, petitorios y concesiones mineras; o hayan suscrito acuerdos o contratos con los titulares mineros según lo establezca el reglamento de la presente ley; y, además; 3. Posean, por cualquier título, una capacidad instalada de producción y/o beneficio no mayor de veinticinco (25) toneladas métricas por día. En el caso de los productores de minerales no metálicos y de materiales de construcción, el límite máximo de la capacidad instalada de producción y/o beneficio será de hasta cien (100) toneladas métricas por día. En el caso de los yacimientos metálicos tipo placer, el límite máximo de capacidad instalada de producción y/o beneficio será de doscientos (200) metros cúbicos por día. La condición de pequeño productor minero o productor minero artesanal se acreditará ante la Dirección General de Minería mediante declaración jurada bienal.»

La diferenciación realizada de los pequeños productores mineros y mineros artesanales por la Ley N° 28258 – Regalías Minera y el T. U. O. de la Ley General de Minería aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, se basan en razones objetivas y razonables –que se indican en el *Principio Tributario de Igualdad*– teniendo como elemento diferenciador a las hectáreas que poseen en las concesiones, la cantidad de toneladas que producen, Etc. –hecho revelador de riqueza - *Principio de Capacidad Contributiva*– por lo cual sostenemos

que la diferenciación realizada al exonerar de pago al Pequeño Productor y Minero Artesanal está legalmente establecido, y consecuentemente se convierte en un antecedente normativo –vigente– en el cual se tomaron en cuenta los conceptos rectores de la presente investigación, teniendo en cuenta lo planteado en el *Principio de Igualdad*.

«73. Ahora bien, la aplicación del test de razonabilidad o proporcionalidad a este caso concreto, en cuanto se refiere a la supuesta vulneración del principio de igualdad, permite concluir en que la Ley de Regalía Minera no es discriminatoria y, por tanto, no vulnera el mencionado principio.

74. De otro lado, es evidente que no son equiparables, en modo alguno, la actividad económica realizada por el sector minero con la efectuada por otros sectores productivos, ni tampoco con las de pequeñas empresas de explotación minera. Por ello, el término de comparación -*tertium comparationis*- que aducen los demandantes, para sustentar una supuesta vulneración del derecho-principio a la igualdad, no constituye un supuesto de hecho del cual pueda exigirse consecuencias jurídicas iguales.» (Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 0048-2004, p 31)

Tal como se verifica en la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional, en un mismo sector se puede realizar la diferenciación de las empresas o personas naturales que integren estas, basándose siempre en razones objetivas y razonables, razonamiento que no solo puede sino debe aplicarse en los Sector Acuícola y demás sectores beneficiados de la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.

Finalmente, debemos indicar que de la búsqueda de legislación comparada no se ha identificado un cuerpo legal que pudiera ser considerado como un antecedente directo con los conceptos indicados en la presente investigación.

La Gran Empresa en el Sector Acuícola.

Un indicador para que se califique de gran empresa en cualquier sector es sin duda su intervención en el mercado exterior, el sector Acuícola no es la excepción, nuestro país debido a su gran potencial en las Zonas Altoandinas, tiene en el Sector Acuícola como principal producto hidrobiológico de exportación a la trucha, producto que tiene aceptación en los países de América y Asia, tal como lo señala la Asociación de Exportadores.

Diario Gestión.; (2018). Por la mayor compra de trucha fresca en Estados Unidos y de trucha congelada en Japón, las exportaciones peruanas de esta especie se incrementan por tercer año consecutivo, al sumar US\$ 22 millones 649 mil entre enero y noviembre del 2017.

Esta cifra representó un crecimiento del 26.4% respecto al mismo periodo el año anterior y que supera el total obtenido el 2016, de acuerdo a la gerencia de Servicios e Industrias Extractivas de la Asociación de Exportadores (ADEX).

Las empresas que lideran el Sector Acuícola en referencia a las exportaciones realizadas desde el periodo enero 2015 a noviembre 2017, de acuerdo a la Asociación de Exportadores son tres, las que sin duda también representan la mayor participación en el mercado nacional.

«A pesar que solo tres empresas exportan trucha, las exportaciones peruanas se vienen recuperando desde el año

2015. Estas son Peruvian Andean Trout S.A.C. (US\$ 16 mil 616 millones), la siguen Piscifactorías de los Andes S.A. (US\$ 5 mil 992 millones) y Produpesca S.A.C. (US\$ 37 millones 740). Los envíos de esta especie representan el 2.3% del total de exportaciones de especies hidrobiológicas para el Consumo Humano Directo (CHD) y 8.2% del total de productos acuícolas» (Redacción Gestión, 2018).

Las tres empresas indicadas en la cita anterior de acuerdo con los importes exportados, evidentemente encuentran respaldo para realizar dichas operaciones en una estructura productiva, administrativa y comercial consolidada, con asesoramiento de profesionales calificados para el cumplimiento sanitario que demanda ser exportador de productos para el consumo humano, prueba de lo manifestado es lo expresado por el Ministerio de la Producción, quien indica características de las estructuras productivas y comerciales de una de las empresas líderes del sector en estudio.

Maximixe Consult S.A, (2018). Además de las buenas producciones obtenidas en la Región Puno, la calidad de la trucha comercial obtenida es óptima, prueba de ello la empresa Piscifactorías de los Andes S.A. que es el principal productor de trucha comercial con fines de exportación de nuestro país, ha implementado en los últimos años un nuevo centro de producción de truchas y de alta tecnología en su procesamiento en la Región Puno, la cual, además de su producción propia, viene comprando las producciones de las piscigranjas más importantes de la región con fines de exportación.

Por otra parte, de la revisión realizada a la consulta RUC pública que brinda la página web de la Administración Tributaria, se

puede verificar que la principal empresa exportadora de trucha en el periodo enero 2015 a noviembre 2017 se encuentra acogida a los beneficios de la de la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas tal como consta en la siguiente Figura 5.

The screenshot shows the 'CONSULTA DE RUC PÚBLICA' interface. At the top, there are search options: 'Número de RUC', 'Tipo y Número de Documento de Identidad', and 'Nombre o Razón Social'. The 'Nombre o Razón Social' field is filled with 'Peruvian Andean Trout S.A.C.'. Below the search bar, the system displays the following information:

- Número de RUC:** 20568512216 - PERUVIAN ANDEAN TROUT S.A.C.
- Tipo Contribuyente:** SOCIEDAD ANONIMA CERRADA
- Nombre Comercial:** PATSAC
- Fecha de Inscripción:** 15/11/2012
- Fecha de Inicio de Actividades:** 14/11/2012
- Estado del Contribuyente:** ACTIVO
- Condición del Contribuyente:** HABIDO
- Dirección del Domicilio Fiscal:** CAR. RIESCO-HUACA NRD. EN C.GAM CHOLOCOCHA (870590127 A 150M CEMENTERIO, IPE) HUANGAVELICA - CASTROVIRREYNA - SANTA ANA
- Sistema de Emisión de Comprobantes:** MANUAL
- Actividad de Comercio Exterior:** IMPORTADOR/EXPORTADOR
- Sistema de Contabilidad:** COMPUTARIZADO
- Actividad(es) Económica(s):** 0322 - ACUICULTURA DE AGUA DULCE
- Comprobantes de Pago c/ aut. de impresión (F. 800 o 823):** FACTURA
- Sistema de Emisión Electrónica:** FACTURA PORTAL DESDE 12/03/2013
- Emisor electrónico desde:** 12/03/2013
- Comprobantes Electrónicos:** FACTURA (desde 12/03/2013); BOLETA (desde 11/07/2014)
- Afiliado al PLE desde:** 01/06/2014
- Padrones:** Incorporado al Régimen de Aportes de Retención de 10% (R.S.180-2014) a partir del 01/09/2016; Incorporado al Régimen de Aportes de Retención de 10% (R.S.180-2014) a partir del 01/09/2016; Acogido a Ley de Promoción de Zonas Altoandinas (Ley 29482) desde 14/11/2012.

At the bottom, there are several tabs: 'Información Histórica', 'Actas Probatorias', 'Representación Legal', 'Facturas Físicas', 'Establecimiento Anexo', and 'Centros de Trabajadores y Prestadores de Servicio'.

Figura 5: Consulta RUC Pública.

Fuente: www.sunat.gob.pe

Una vez confirmado el aprovechamiento de los beneficios de la Ley N° 29482 por parte del principal exportador de trucha de nuestro país, podemos proyectar en función al 4.3% – Margen Sobre Ventas para el sector Industria de Alimentos y Bebidas / Figura 6 – el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría que dejó de recaudar el Estado solo con la tasa vigente para el ejercicio 2017, el mismo que suma un importe proyectado de S/ 682,486,082.48 y solo considerando las exportaciones realizadas en el periodo de enero 2015 a noviembre 2017, el importe en mención se obtiene de la siguiente manera:

- a) El importe de exportaciones realizadas de enero 2015 a noviembre 2017 es de US\$ 16 mil 616 millones el cual

multiplicado por 3.238 - tipo de cambio compra del 30/12/2017 - nos da la suma de S/ 53,802,608,000.00.

- b) Al importe obtenido en (a) lo multiplicamos por 4.3% – Margen Sobre Ventas – con lo cual obtenemos la Renta Neta Imponible Proyectada para el 2017 el cual nos da el importe de S/ 2,313,512,144.00.
- c) Finalmente, al importe obtenido en (c) lo multiplicamos por 29.5% - Tasa del I. a la Renta 2017 – para obtener el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2017, obteniendo la suma de S/ 682,486,082.48.



Figura 6: Margen Sobre Ventas de las Grandes Empresas Manufactureras, según Actividad Económica, 2015 (Porcentaje).

Fuente INEI.

El impuesto proyectado, que la mayor exportadora de truchas se ha ahorrado hasta el 2017 es el importe de 682 millones de soles, monto que en las arcas del estado hubieran sido invertidos en proyectos de salud, educación o electrificación en las Zonas Altoandinas.

Otro punto que debemos resaltar es el referido al desequilibrio de las condiciones fiscales que se dan entre

la gran Empresa Acuícola frente a la pequeña, con el contexto descrito en el párrafo precedente, hecho que puede ser revertido con la racionalización de los beneficios tributarios en la Ley N.º 29482 mediante los mecanismos planteados en el punto 5.3.2 de la presente investigación.

Finalmente, debemos indicar que la gran empresa acuícola tiene la suficiente capacidad para cumplir con sus obligaciones tributarias y aun así seguir creciendo, hecho que se puede corroborar en la empresa Piscifactorias de los Andes S.A. quien a pesar de no estar afiliada a los beneficios tributarios de la Ley N° 29482 –tal como consta en la Consulta RUC Pública de SUNAT: Anexo E– es la segunda empresa con mayores exportaciones de trucha con un importe facturado de 5 mil 992 millones de dólares; situación que evidentemente se repite en los demás sectores beneficiados con la exoneración del Impuesto de la Renta de Tercera Categoría otorgados en la Ley N° 29482.

5.6. Análisis de Indicadores Económicos en el periodo de Vigencia de la Ley 29482.

En el presente apartado analizaremos tablas y figuras que contienen datos y/o información económica relacionados a los efectos que ha tenido la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas, desde su entrada en vigencia.

5.6.1. Contribuyentes Inscritos dentro de las Zonas Altoandinas.

De acuerdo a la información que publica la Administración Tributaria en su página web en la sección -<http://www.sunat.gob.pe>- en la sección Estadísticas y Estudios, se verifica el cuadro «C9 - Contribuyentes registrados según distrito y actividad económica» en el cual luego de cruzar la información obrante entre el UBIGEO y las actividades económicas se logró elaborar la Tabla 10 en el cual la variación de contribuyentes inscritos de acuerdo a su actividad económica en los distritos considerados como Zonas Altoandinas en la Ley N° 29482.

Tabla 10.

Contribuyentes inscritos en Zonas Altoandinas 2015 - 2018.

Actividad Económica	2015	2016	2017	2018
AGROPECUARIO	2,419	2,458	2,521	2,720
COMERCIO	20,843	22,723	24,632	26,121
CONSTRUCCION	11,765	12,595	13,721	15,075
MANUFACTURA	4,435	4,662	5,016	5,243
MINERIA E HIDROCARBUROS	585	508	1,298	1,231
OTROS SERVICIOS	176,609	195,584	214,522	232,871
PESCA	83	104	111	115
Total general	216,739	238,634	261,821	283,376

Fuente: Elaboración Propia

Del análisis de la tabla anterior podemos identificar que las actividades económicas vinculadas a la Ley N° 29482 son los sectores Agropecuario, Manufactura y Pesca en dichas actividades el sector que ha tenido mayor crecimiento en número de contribuyentes

es el sector Manufactura con un incremento en el ejercicio 2018 de 808 contribuyentes en comparación al año base 2015 cantidad que representa un 18%, asimismo el sector que más ha crecido tomando como referencia el año base 2015 es el de Pesca, con un total 32 nuevos contribuyente el cual representa en porcentaje un 39%.

Del análisis indicado en el párrafo anterior podemos sostener que en el periodo de vigencia de la Ley N.º 29482 desde el ejercicio 2015 se ha tenido un aumento considerable de inscripción de contribuyentes ante la Administración Tributaria, más aun tomando en cuenta que en dichos sectores también se encuentran brechas de informalidad, por lo cual podemos afirmar que la Ley N.º 29482 ha tenido un efecto positivo en la inscripción de nuevos contribuyentes en las Zonas Altoandinas.

5.6.2. Empresas Beneficiarias de la Ley N.º 29482.

De acuerdo al Grupo de Análisis para el Desarrollo (GRADE), el cual es un centro de investigación privado que se desarrolla en nuestro territorio, indica que de acuerdo a los datos de la Administración Tributaria los contribuyentes que declararon ser beneficiarios de la Ley N.º 29482 son al año 2015 un total de 752.

Tabla 11.

Contribuyentes beneficiarios de la Ley N.º 29482: 2010 - 2015.

Distritos beneficiados por la Ley	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
En distritos no beneficiados	28	30	18	25	22	33	156
En distritos beneficiados	69	85	90	113	116	123	596
Con altitud mayor de 2500 metros	13	21	21	29	26	21	131
Con altitud mayor de 3200 metros	56	64	69	84	90	102	465
Total	97	115	108	138	138	156	752

Fuente: Escobal y Armas, 2018.

De acuerdo a los datos que se observan en la tabla anterior podemos verificar que el mayor número de contribuyentes que se encuentran

acogidos a la Ley N° 29482 son los que se encuentran a partir de los 3,200 m.s.n.m., con lo cual se confirma que las empresas son las que más se están beneficiando de la norma en mención.

Por otra parte, de una comparación simple entre el número de contribuyentes potencialmente beneficiarias de la Ley N° 29482 indicada en la Tabla 10 se puede verificar un número de 6,937, sin embargo, los contribuyentes que declararon ser beneficiarios de la Ley en mención en el mismo ejercicio –Tabla 11– son solo 156, con lo cual podemos sostener que los contribuyentes no están aprovechando los beneficios otorgados por la norma.

5.6.3. La Luminosidad como indicador de la Actividad Económica.

De acuerdo a lo indicado por Javier Escobal y Carmen Armas en la investigación patrocinada por GRADE, en el cual citan a Henderson y otros (2012) refieren que la luminosidad en una población se convierte en un indicador de la actividad económico de esta, más aún en poblaciones de países desarrollados.

«Mediante ejemplos gráficos y modelaciones de los vínculos entre estas variables, muestra que la densidad de luz está relacionada positivamente con la actividad económica. Asimismo, explica las diversas ventajas que el uso de este método tiene en los países menos desarrollados.» (Escobal y Armas, p28)

En función a lo indicado anteriormente se muestran las siguientes imágenes:



Figura 7: Luminosidad Costa - Sierra Central año 2000.
 Fuente Escobal y Armas, 2018.



Figura 8: Luminosidad Costa - Sierra Central año 2012.
 Fuente Escobal y Armas, 2018.

De la revisión de la Figura 7 y Figura 8 en los cuales se muestran la variación de la luminosidad de la Costa y Sierra Central en los años 2000 y 2012 se puede apreciar que existe un ligero aumento en los niveles de luminosidad lo cual implica un aumento también en la actividad económica, con lo cual podemos sostener que la aplicación de la Ley N° 29482 en función a la variable antes indicada tuvo una intervención positiva.

Ese ligero aumento en la luminosidad también se ve reflejada en el mismo estudio realizado por Javier Escobal y Carmen Armas, en el se analizaron un grupo control tomado del Censo de Población y Vivienda del 2007 del INEI en función a las poblaciones tratadas en las cotas de altitud de 2,500 m.s.n.m. y 3,200 m.s.n.m., los resultados de los descrito son los siguientes:

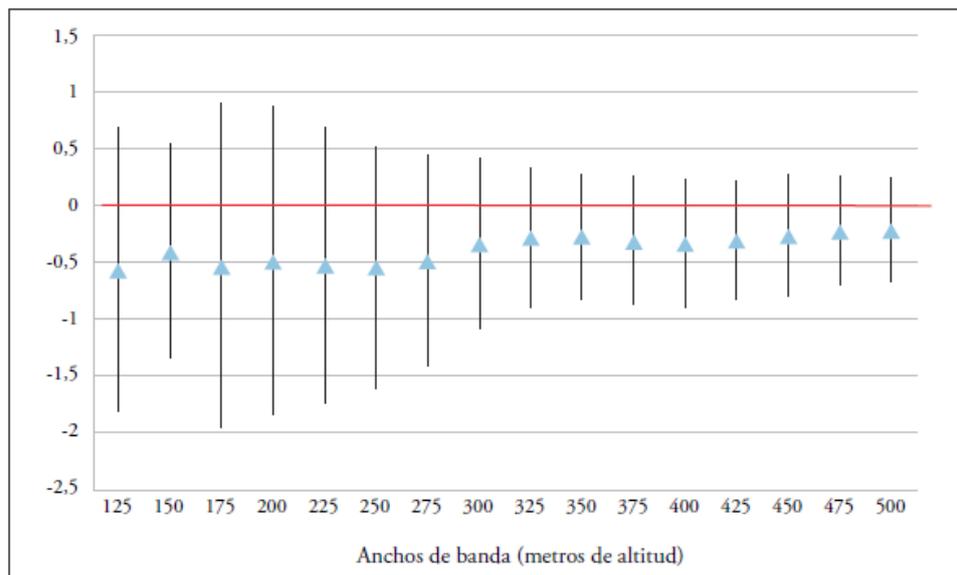


Figura 9: Diferencia de luz promedio entre los grupos tratado y control del 2015 (umbral = 2500).

Fuente Escobal y Armas, 2018.

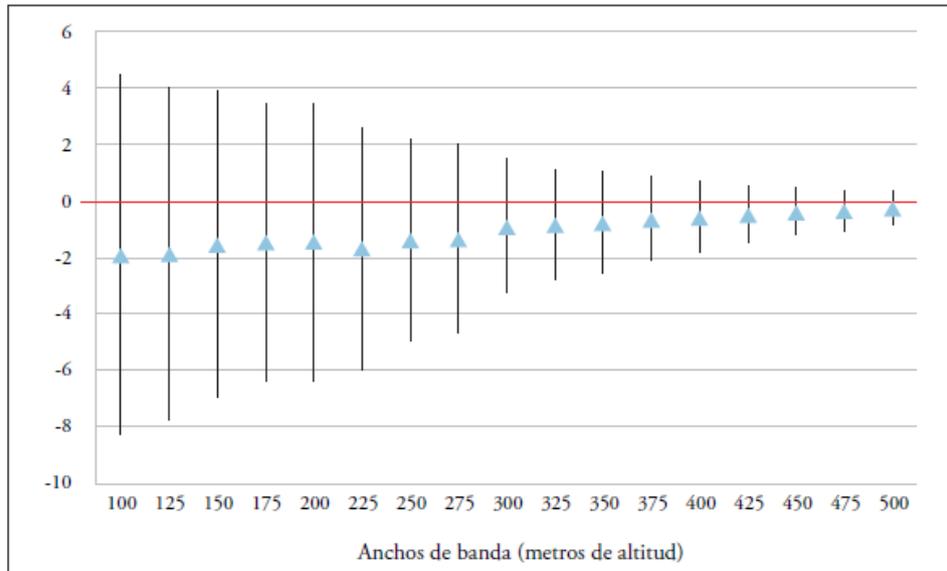


Figura 10: Diferencia de luz promedio entre los grupos tratado y control del 2015 (umbral = 3,200).

Fuente Escobal y Armas, 2018.

Como se aprecia en la Figura 8 y Figura 9 se verifica que existe un ligero avance en el promedio de luz que se reportan en las poblaciones de zonas Altoandinas, siendo más significativo este avance en el análisis de las poblaciones de altitudes de 3,200 m.s.n.m., por lo cual una vez más se puede verificar que los contribuyentes que ubicados en zonas de 3,200 m.s.n.m. son los que más aprovechan los beneficios otorgados por la Ley N° 29482, es decir de acuerdo a las condiciones ofrecidas por la actual redacción de la norma en mención son las empresas las que se encuentran aprovechando mejor los beneficios otorgados.

5.6.4. Servicios Públicos en las Zonas Alto andinas.

El acceso a servicios públicos básicos en las zonas alto andinas son un indicador importante para verificar el grado de impacto positivo que se ha logrado con la Ley N° 29482, debido a que dicho acceso significa el bienestar que tienen los pobladores de las zonas de influencia de la Ley N° 29482, los análisis de estos se muestran en los siguientes gráficos:

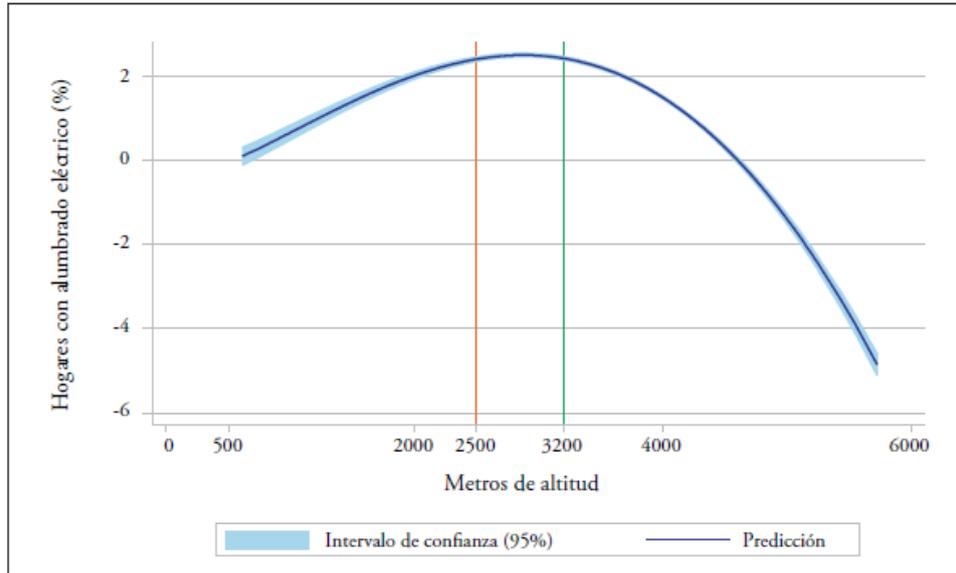


Figura 11: Porcentaje de hogares que cuentan con alumbrado eléctrico 2015.
Fuente Escobal y Armas, 2018.

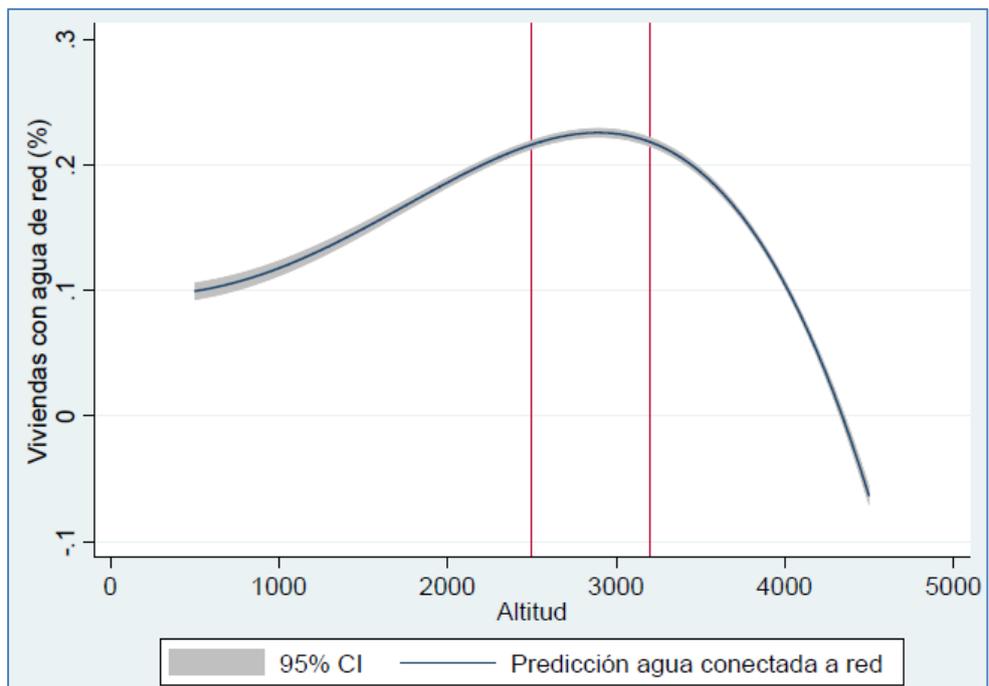


Figura 12: Porcentaje de hogares que cuentan con acceso a Agua en el 2015.
Fuente Escobal y Armas, 2018.

De la revisión de la Figura 11 y Figura 12 que tanto el acceso a alumbrado público y a redes de agua tienen un avance similar en las

poblaciones de zonas altoandinas, siendo el punto máximo de desarrollo en zonas menores a los 3,200 m.s.n.m.

5.6.5. Niveles de empleo en las Zonas Altoandinas.

En el estudio más reciente publicado por el Instituto Nacional de Estadística e Informática es «Indicadores de Empleo e Ingreso por departamento Perú: 2007-2017», en el cual se analizan los niveles de empleo adecuado y la población ocupada asalariada, los cuales se muestran en las siguientes figuras.

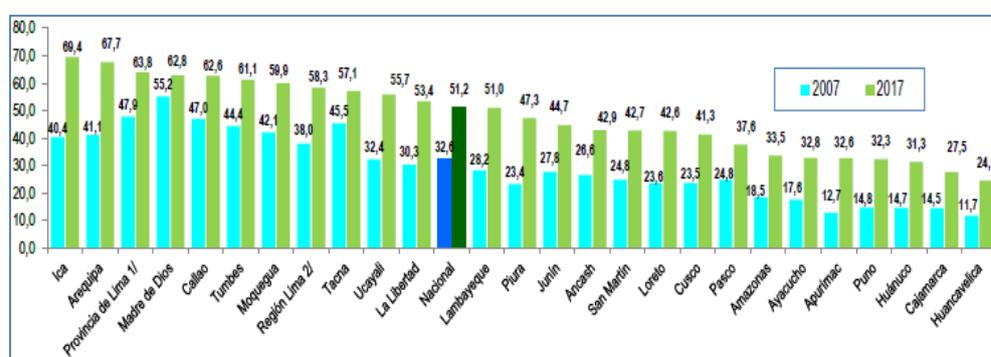


Figura 13: Perú: Tasa de empleo adecuado, según departamento, 2007 y 2017 (Porcentaje).

Fuente INEI, 2018.

Al analizar la Figura 13 podemos apreciar que el nivel de empleo adecuado entre los años 2007 y 2017 se ha incrementado considerablemente en todos los departamentos de nuestro país, por otra parte, en el análisis puntual de los departamentos representativos donde se ubican las zonas alto andinas –Junín, Pasco, Puno y Huancavelica– podemos apreciar que los niveles de empleo también se incrementaron con tasas por encima del promedio nacional en los casos de los departamentos de Junín y Pasco.

De los departamentos representativos de las zonas alto andinas el que más ha incrementado los niveles de empleo es Junín con un 44.7 % y el que menos ha avanzado es Huancavelica con un 24.5%; pero

el saldo efectivo en las zonas alto andinas por este indicador es muy alentador, contexto al cual también ha apoyado los beneficios otorgados en la Ley N° 29482, a través del ratio que por actividad productiva y nivel de ventas deberán cumplir los beneficiarios de dicha norma anualmente, lo cual repercute directamente en el aumento del uso de mano de obra en las zonas alto andinas.

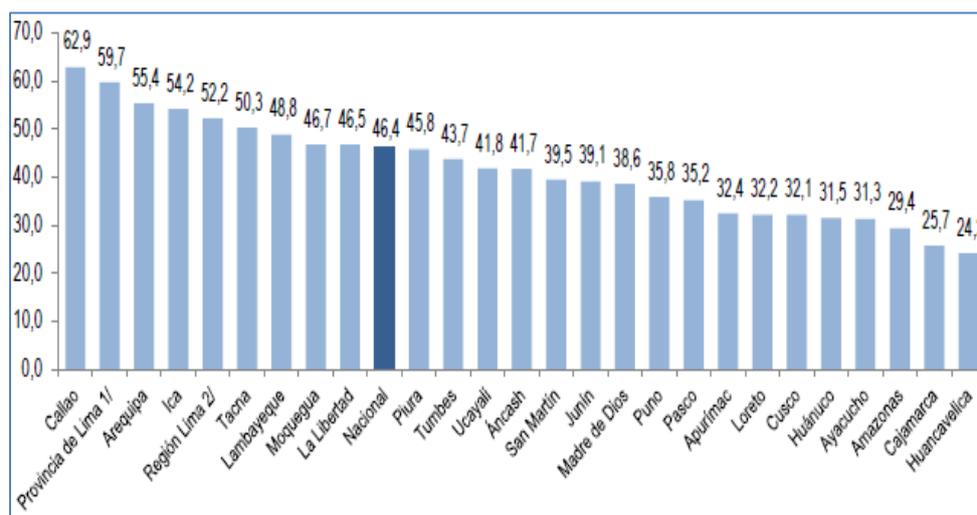


Figura 14: Perú: Población ocupada asalariada, según departamento, 2017 (Porcentaje sobre el total de la población ocupada en cada departamento).

Fuente INEI, 2018.

En la Figura 13, podemos apreciar el porcentaje de la población ocupada asalariada en los departamentos representativos de las zonas Altoandinas –Junín, Pasco, Puno y Huancavelica– tienen un porcentaje considerable respecto al total de la población ocupada en cada departamento, siendo los departamentos de Junín y Pasco los que mejor han evolucionado en este indicador con un 39.10% y 35.20% respectivamente.

5.6.6. Encuesta realizados a comuneros de Zonas Altoandinas beneficiados por la Ley N° 29482.

En el Año 2017 la bachiller Flor de María, Huamán Álvarez presento su tesis titulada «Beneficios Tributarios y su relación con el Crecimiento Económico en las cooperativas comunales, del distrito de

Simón Bolívar-Pasco, 2017», en dicha investigación se realizan diversas encuestas a los trabajadores de los contribuyentes beneficiados con lo normado en la Ley N° 29482, dichas encuestas se realizaron a un total de 56 trabajadores de cinco cooperativas comunales del Distrito de Simón Bolívar en Pasco durante el ejercicio 2017, el resultado de dichas encuestas se indican a continuación:

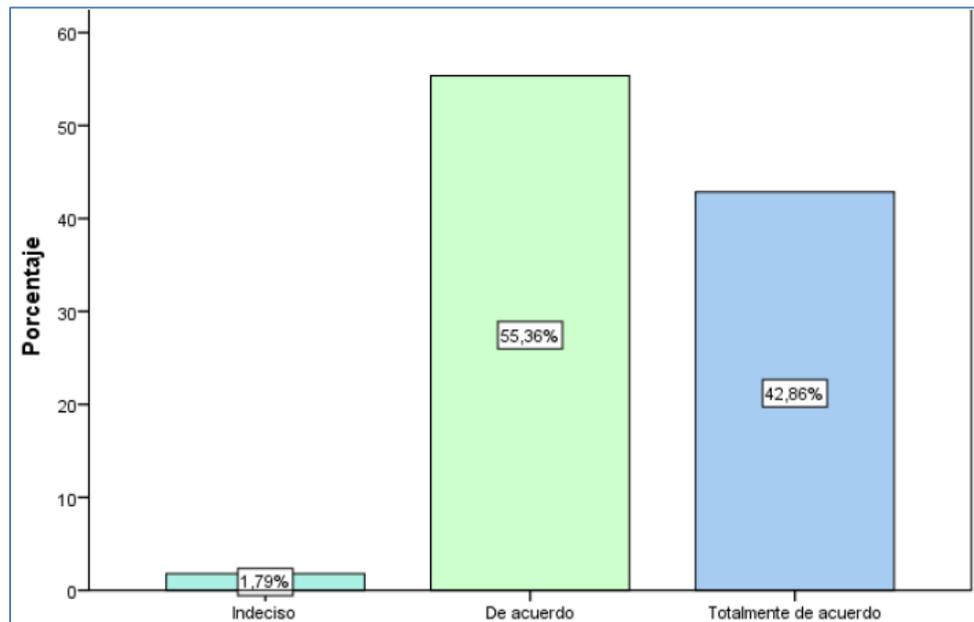


Figura 15: Las exoneraciones son beneficios tributarios que ayudan al crecimiento económico de las cooperativas (2017).

Fuente: Huamán, 2017.

En la Figura 15 se puede verificar que de acuerdo a las encuestas aplicadas se puede apreciar que más del 50% de las personas consultadas indican que está de acuerdo con que las exoneraciones ayudan al crecimiento económico, afirmación que es confirmada también con la opinión de más de un 98% de encuestados -de acuerdo y totalmente de acuerdo- que opina que las exoneraciones favorecen al crecimiento económico.

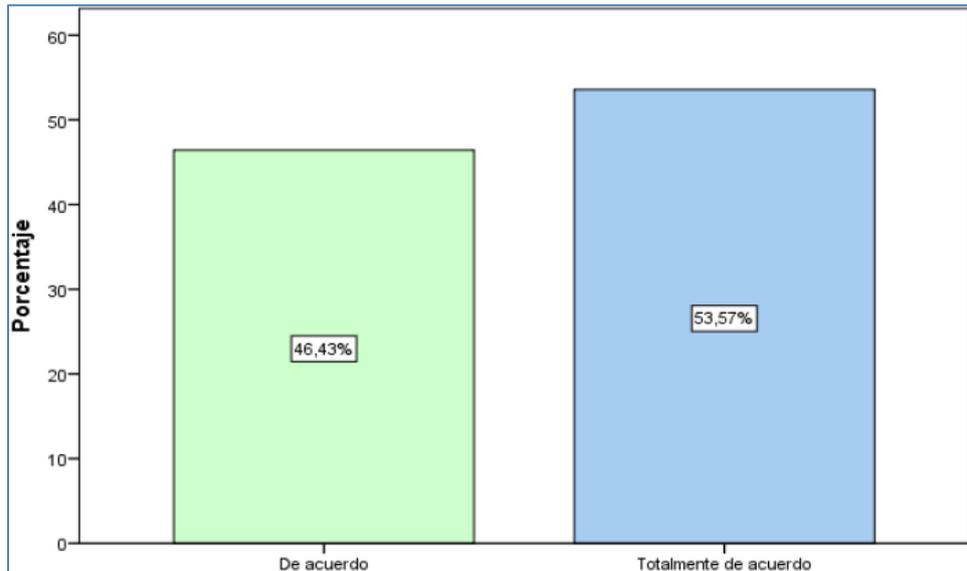


Figura 16: Las exoneraciones establecidas en la Ley de Promoción de Zonas Altoandinas es un beneficio que mejora la calidad de vida de los comuneros (2017).
Fuente: Huamán, 2017.

En la Figura 16 los encuestados dan una respuesta contundente, la cual representa en un 100% que afirma que las exoneraciones establecidas en la Ley N° 29482 - Ley de Promoción de Zonas Altoandinas es un beneficio que mejora la calidad de vida de los comuneros, asimismo un 53.57% de los encuestados indica estar totalmente de acuerdo con la afirmación antes mencionada.

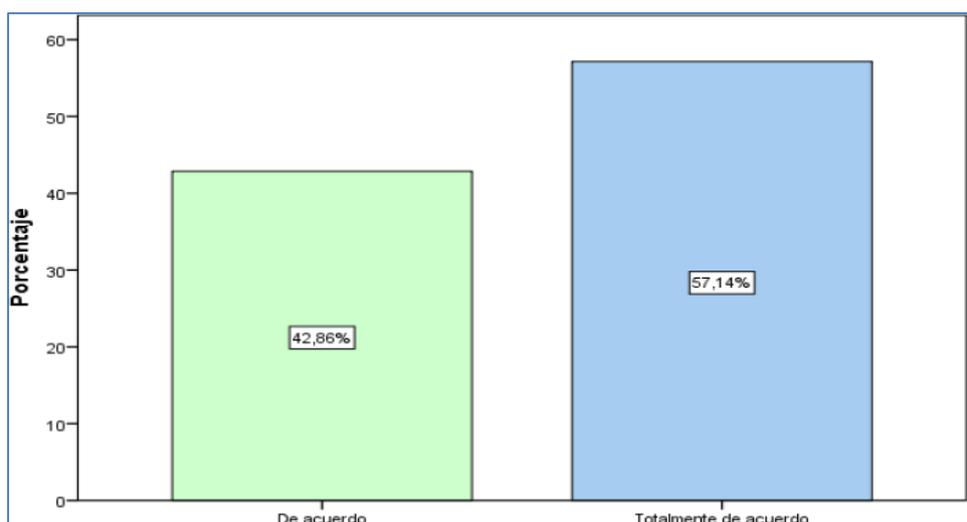


Figura 17: El crecimiento económico permite tener una alimentación adecuada de los comuneros. (2017).
Fuente: Huamán, 2017.

Como efecto del crecimiento económico que brinda los beneficios de la Ley N° 29482, en opinión de los encuestados, se tiene que el 100% indica que su alimentación es adecuada, contexto que también tiene repercusión en las familias de los encuestados quienes son comuneros del distrito de Simón Bolívar-Pasco.

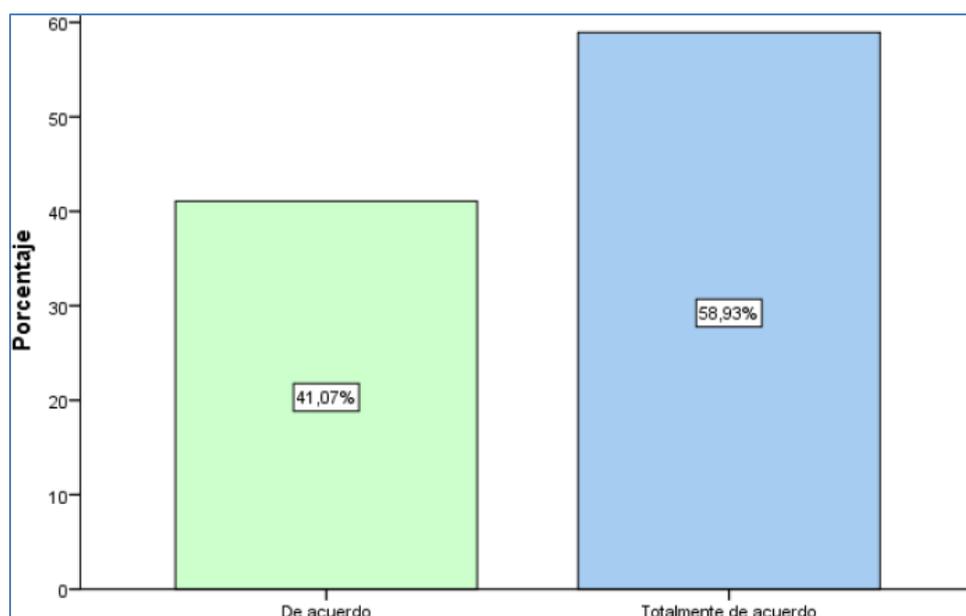


Figura 18: A mayores ingresos por el crecimiento económico los comuneros pueden gozar de una mejor vivienda (2017).

Fuente: Huamán, 2017.

De la figura 18 podemos verificar que el 100% de los encuestados indica que el efecto del crecimiento económico de los comuneros repercute en que puedan gozar de una mejor vivienda en el distrito de Simón Bolívar-Pasco.

Del análisis indicado en los ítems anteriores podemos indicar que el efecto que ha tenido los beneficios económicos de la Ley N° 29482 ha sido positivo en la calidad de vida de los comuneros del distrito de Simón Bolívar-Pasco, muestra que nos permite sostener que dicho contexto es similar en las demás comunidades donde se encuentran acogidas a la mencionada norma; finalmente cabe indicar que los beneficiarios de la Ley N° 29482

pertenecientes a cooperativas comunales tienen una estructura familiar en y de economía de subsistencia, por lo cual la mejora de condiciones alimentarias de vivienda en dichas zonas Altoandinas es mucho más efectivo para el cumplimiento de los objetivos de la mencionada norma.

Capítulo VI

Propuesta para Legitimar la Exoneración del Impuesto a la Renta de la Ley N° 29482.

En el presente capítulo proponemos el proyecto para la modificación del texto del Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento, con la finalidad de dotarlos de los conceptos del *Principio de Igualdad Tributaria* ligada con el *Principio de Capacidad Contributiva*, detallados en el capítulo anterior, con la finalidad de legitimar la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría otorgada en las normas en mención.

6.1. Contexto Legal para la propuesta de Modificación del Texto del Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento.

La institución históricamente responsable de la creación de las leyes en nuestro país es el Poder Legislativo representado por el Congreso de la Republica, asimismo también se han habilitado para dicha responsabilidad a los demás poderes del estado, el Presidente de la Republica, Congresistas, instituciones públicas autónomas, municipios, colegios profesionales y los ciudadanos, todo esto en virtud al Art. 107° de la Constitución Política, asimismo la modificatoria de una ley vigente tiene que realizarse a través de una norma del mismo rango.

Por otro lado, el contenido en si de una Ley relacionado al tema tributario debe traer consigo los aspectos más relevantes para reconocer al Tributo, derivando los aspectos complementarios al reglamento tal como se interpreta de la Potestad Tributaria normada en el Art. 74° de nuestra Carta Magna a través del Principio de Reserva de Ley, hecho que también es confirmado por el Tribunal Constitucional.

De la Garza (1976).

«7. Asimismo, la doctrina comparada comúnmente sostiene que la exigencia de la reserva de ley (relativa) -en cuanto al contenido de la norma- involucra el reconocimiento de un contenido mínimo necesario para que la regulación efectuada no desborde la voluntad del constituyente a través de remisiones a textos infralegales de la materia reservada a la ley, siendo este razonamiento similar a lo que la teoría del contenido esencial sostiene respecto de los derechos fundamentales.

8. Al crearse un cobro tributario, podrá decirse que se ha respetado la reserva de ley cuando, vía ley o norma habilitada, se regulen los elementos esenciales y determinantes para reconocer dicho tributo como tal, de modo que todo aquello adicional pueda ser delegado para su regulación a la norma reglamentaria en términos de complementariedad, más nunca de manera independiente. Respecto a los elementos esenciales que deben integrar la materia reservada, se señala que son aquellos que mínimamente deben estar contenidos en la creación de un tributo; es decir, "[...] los hechos impositivos, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa.» (Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 2762-2002-AA/TC, p3)

Al ser la Ley N° 29482 una norma que se vincula con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, exonerando a un sector de los sujetos incididos, para modificar el texto de dicha Ley se deberá cumplir lo enunciado en la cita anterior.

6.2. Propuesta de modificación del Texto del Art. 3° de la actual Ley N° 29482, para legitimar la exoneración del Impuesto a la Renta.

La modificación del texto original del Art. 3° de la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas, estará enmarcado en el cumplimiento del Principio de Igualdad Tributaria con la finalidad de legitimar la exoneración del impuesto a la renta de tercera categoría.

Esta propuesta de modificatoria tiene como principal cambio el dejar de exonerar la totalidad del impuesto a la renta, para lo cual se plantea la creación de cuatro tasas reducidas y diferenciadas en las cuales se ubicarán los beneficiarios en forma inversamente proporcional a su Capacidad Contributiva, representada por sus Ingresos Netos, sin embargo la determinación del Impuesto a la Renta seguirá siendo conforme con lo establecido en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, dicho en otros términos para identificar la tasa del Impuesto a la renta que le corresponde deberá tener en cuenta el monto de los Ingresos Netos obtenidos –definido en el Art. 2º del D. Leg. 1269– y para la determinación de la Renta Neta Imponible deberá tomar en cuenta lo estipulado en la Ley del Impuesto a la Renta.

Asimismo, se debe indicar que las tasas reducidas en el párrafo anterior se aplicaran en función a una escala progresiva no acumulativa, es decir si un contribuyente se encuentra en la segunda escala tendría que emplear para determinar el impuesto a la renta de tercera categoría la segunda tasa para la totalidad de la renta neta imponible calculada; con lo cual se estaría incluyendo la totalidad de la renta generada en la segunda tasa, con lo cual se tendría como efecto una mayor recaudación en cada escala; hecho que no ocurriría si la escala fuese progresiva acumulativa.

Finalmente, se complementará la modificatoria para evitar la disgregación de empresas pertenecientes a los grupos económicos, solo para aprovechar los beneficios de la Ley N.º 29482, dotando al nuevo Art. 3º de supuestos de vinculación económica; vinculación que, al ser detectada, traerá consigo que para identificar la tasa que le corresponde utilizar al beneficiado, este deberá sumar sus ingresos con los de sus vinculadas, con la finalidad que siga operando en las Zonas Altoandinas, pero con la tasa que le corresponde.

- Texto Original del Art. 3° de la Ley N° 29482:

«Artículo 3°.- Exoneraciones

Las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la presente Ley gozan de las exoneraciones siguientes:

- a) Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría.
- b) Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.
- c) Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.

Los bienes de capital adquiridos al amparo del presente artículo no pueden ser transferidos bajo ningún título, por el plazo de cinco (5) años.»

- Propuesta de Modificación del Texto Original del Art. 3° de la Ley N° 29482:

«Artículo 3°.- Exoneraciones y Tasas del Impuesto a la Renta

Las personas naturales o jurídicas o cualquier ente colectivo comprendidos en los alcances de la presente Ley gozan de las exoneraciones siguientes:

- a) Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.
- b) Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.

Los bienes de capital adquiridos al amparo del presente artículo no pueden ser transferidos bajo ningún título, por el plazo de cinco (5) años.

3.1. Impuesto a la Renta

3.1.1. Las personas naturales o jurídicas o cualquier ente colectivo comprendidos en los alcances de la presente Ley, aplicaran para efectos del Impuesto a la Renta correspondiente a Rentas de Tercera Categoría las tasas diferenciadas de 5%, 10%, 15% y 20% de acuerdo a los Ingresos Netos obtenidos en el ejercicio corriente y en función a los siguientes límites:

N°	Ingreso Neto (IN)	Tasas
1	Hasta 15 UIT	5%
2	Más de 15 UIT Hasta 150 UIT	10%
3	Más de 150 UIT Hasta 300 UIT	15%
4	Más de 300 UIT	20%

El impuesto a la renta a cargo de los sujetos beneficiados se determinará aplicando a la renta neta anual determinada, de acuerdo a lo que señale el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, la tasa que le corresponde de acuerdo a la tabla anterior, en función a una escala progresiva no acumulativa.

Los sujetos beneficiados cuyos ingresos netos anuales del ejercicio no superen las 300 UIT declararán y abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, la cuota que resulte de aplicar el uno por ciento (1.0%) a los ingresos netos obtenidos en el mes; asimismo los sujetos beneficiados cuyos ingresos netos anuales del ejercicio sean 300 UIT a más aplicaran el uno punto cinco por ciento (1.5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.

- a) Los sujetos beneficiados que tengan vinculación, directa o indirectamente, en función del capital con otras personas naturales o jurídicas; deberán sumar sus Ingresos Netos con los Ingresos Netos de las empresas y/o personas naturales a los que se encuentra vinculado, para determinar la tasa del impuesto a la renta, que le corresponde, de acuerdo a la tabla del inciso 1.
- b) Respecto a los beneficiarios acogidos al Régimen Especial del Impuesto a la Renta contemplado en el Capítulo XV de la Ley del Impuesto a la Renta, determinaran el Impuesto mensual

utilizando la tasa del 1%, en función a lo normado en su legislación específica.

(...)

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

Primera. Vigencia: Ampliación de la vigencia de la Ley N° 29482, Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.

Dispóngase la ampliación de la vigencia de la Ley N° 29482, Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas, por el plazo de tres años adicionales a la fecha de su vigencia.

Segunda. Exclusiones a la Ley N° 29482, Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.

Se encuentran excluidos de los beneficios de la Ley N° 29482 aquellos contribuyentes comprendidos en los alcances del D. L. N° 1269, Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta; Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía y norma complementaria y modificatorias; Ley N° 27360, Ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario y normas modificatorias; Ley N° 29972, Ley que Promueve la Inclusión de los Productores Agrarios a Través de las Cooperativas.

Tercera. Complemento de la Ley N° 29482, Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.

Los beneficiarios de la Ley N° 29482 complementan su desarrollo operativo con lo normado en la Ley N° 28890 Sierra Exportadora, y normas modificatorias, en lo que corresponda.»

- Los tramos planteados en la modificatoria obedecen a umbrales existentes en otras normas relacionadas al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, tal como se señala a continuación:

- El tramo 1 que indica 15 UIT es normado en el Art. 5° del Decreto Legislativo N° 1269 - Que Crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, proponemos como primer tramo a este, debido a que fue planteado en el Régimen de la Micro y Pequeña empresa por lo cual se deduce que el umbral de las 15 UIT abarca a las empresas o personas naturales que tengan la condición de Micro Empresa.
 - El tercer tramo propuesto como umbral es 300 UIT, debido a que también es regulado en el Decreto Legislativo N° 1269 - Que Crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, en su inciso 6.1 del Art. 6°, sin embargo, el rango que se abarcaría del primer tramo de 15 UIT a 300 UIT es amplio por lo que se propone un establecer un umbral intermedio de 150 UIT.
- Respecto a las tasas diferenciadas del Impuesto a la Renta, se propone en función también a otro cuerpo legal en el cual se norma el otorgamiento de tasas reducidas para determinar el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, tal como se detalla a continuación:
 - Las dos primeras tasas que proponemos – 5% y 10% – son incluidas en el inciso 12.2 y 12.3 del Art. 12° de la Ley N° 27037 - Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, en el artículo en mención se otorga el beneficio de utilizar la tasa reducida para la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría en zonas de amazonia.
Como indicamos en el punto 4.5.1.2 de la presente investigación las regiones de la Selva al igual que las Zonas Altoandinas son las que reportan mayores porcentajes de pobreza monetaria, por lo cual al existir tasas reducidas vigentes en la zona de amazonia que tienen similares condiciones de pobreza con las Zonas Altoandinas proponemos dichas tasas en la presente investigación.

- Asimismo, la diferencia entre la primera y segunda tasa es de 5% por lo cual decidimos proponer la misma progresión para tercera y cuarta tasa, con lo cual le corresponde la tasa de 15% para el tercer tramo y de 20% para el cuarto y último tramo.
- Asimismo, se propone dentro de las modificatorias tres Disposiciones Complementarias Finales, en la primera de ellas planteamos la ampliación de la vigencia en tres años adicionales en virtud a lo normado en la norma VII - Reglas Generales para Exoneraciones, Incentivos o Beneficios Tributarios del TUO del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF y normas modificatorias.

Seguidamente, se propone en la Segunda Disposición, las normas que se excluyen de los beneficios de la Ley N° 29482, las normas que se excluyen son las que tienen como objeto beneficios relacionados a la disminución en la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, esto debido a que se busca evitar la superposición y/o coexistencia de beneficios en dicho impuesto. Cabe indicar que los beneficios planteados en el D. L. N° 1269 - Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta es excluyente de los que se propone en la modificatoria de la norma en estudio –*Ley N° 29482 Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas* – tal como indicado en su Tercera Disposición Complementaria Final; por otra parte, sostenemos que tal como se plantean la modificación de normativa de la *Ley N° 29482*, en la presente investigación tiene una ventaja frente al *D. L. 1269 - Régimen MYPE*, debido a que en la primera norma se plantea como primera escala de la tasa del Impuesto a la Renta Tercera Categoría es del 5% frente a un 10% que se plantea en el *D. L. 1269 - Régimen MYPE*; otra ventaja que mantiene la *Ley N° 29482*, es también que se exonera las Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo y también se exonera el Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo, beneficio que no se da en

el *D. L. 1269 - Régimen MYPE*, por otro lado como última ventaja también se identifica que ante una posible vinculación económica con un ente que tengan ingresos por más de 1,700 UIT quedarán excluidos de los beneficios del *D. L. 1269 - Régimen MYPE*, hecho que no sucede en la Ley N° 29482.

Finalmente, en la Tercera Disposición, se propone que la Ley N° 28890 Sierra Exportadora, y normas modificatorias al tener entre sus objetivos la creación de condiciones y establecimiento de mecanismos que permitan diversificar las actividades productivas en las zonas rurales, por lo cual se convierte en el complemento ideal para el desarrollo de los beneficiarios de la Ley N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.

6.3. Propuesta de modificación del Texto del Art. 2° del actual Reglamento de la Ley N° 29482, para legitimar la exoneración del Impuesto a la Renta.

El reglamento busca complementar aspectos que muchas veces solo están enunciados en la Ley, con la finalidad de detallar y hacer operativa para su aplicación en la realidad.

La propuesta de modificatoria del texto del Art. 2° del Reglamento de la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas aprobado por Decreto Supremo N° 051-2010-EF, debe estar paramétrica sobre los puntos demarcados en la modificatoria de la Ley buscando detallar estos, para lograr su operatividad en la realidad.

- **Texto Original del Art. 2° del actual Reglamento de la Ley N° 29482:**

- «Artículo 2°.- Alcances

- Las exoneraciones tributarias establecidas en el artículo 3° de la Ley serán de aplicación únicamente a:

- a) Las Unidades Productivas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las

zonas altoandinas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar.

- b) Las Empresas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas alto andinas a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar.

Los contribuyentes que no cumplan con lo dispuesto en el párrafo precedente no podrán gozar de las exoneraciones establecidas en el artículo 3° de la Ley.

En aplicación del artículo 1° de la Ley, en relación a la generación de valor agregado y uso de mano de obra en las zonas alto andinas, para efecto de la exoneración del Impuesto a la Renta, a partir del segundo año de aplicación de los beneficios establecidos en el artículo 3° de la Ley, las empresas y unidades productivas deberán cumplir con la ratio que por actividad productiva y nivel de ventas fije anualmente el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Decreto Supremo. Dicha ratio tomará en cuenta el nivel de ventas y el número de trabajadores declarados a la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del ejercicio anterior. El mencionado Decreto Supremo deberá ser publicado dentro del primer mes de cada ejercicio gravable.

Por el primer año de aplicación del beneficio las empresas y unidades productivas no requerirán cumplir con lo dispuesto en el párrafo anterior.

- Propuesta de Modificación del Texto Original del Art. 2° del actual Reglamento de la Ley N° 29482:

«Artículo 2°.- Alcances

Las exoneraciones tributarias y las tasas reducidas para el impuesto a la renta, establecidas en el artículo 3° de la Ley serán de aplicación únicamente a:

- a) Las Unidades Productivas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de

producción en las zonas alto andinas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar.

- b) Las Empresas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas alto andinas a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar.

Los contribuyentes que no cumplan con lo dispuesto en el párrafo precedente no podrán gozar de las exoneraciones establecidas en el artículo 3° de la Ley.

Inciso 2.1: Impuesto a la Renta

2.1.1. Para identificar las tasas Reducidas del inciso 3.1.1 de la ley se entenderá por Ingresos Netos, la definición indicada en el Art. 2° del Decreto Legislativo N° 1269.

2.1.2. De los supuestos de vinculación para efectos de lo dispuesto en el inciso 3.1.2 del Art. 3° de la Ley, se entiende como supuestos de vinculación:

- a) Los señalados en los numerales 1, 2 y 4 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- b) También se configura un supuesto de vinculación cuando en cualquiera de los casos señalados en los numerales 1 y 2 del citado artículo 24° la proporción del capital indicado en dichos numerales pertenezca a cónyuges entre sí.

2.1.3 Para el cálculo del pago a cuenta del impuesto a la renta normado en el inciso 3.1.1.1 de la Ley, consideraran, en lo pertinente, lo normado en el Art. 85° de la Ley del Impuesto a la Renta.

2.1.4 En aplicación del artículo 1° de la Ley, en relación a la generación de valor agregado y uso de mano de obra en las zonas alto andinas, para efecto de la exoneración del Impuesto a la Renta, a partir del segundo año de aplicación de los beneficios establecidos en el artículo 3° de la Ley, las empresas y unidades

productivas deberán cumplir con la ratio que por actividad productiva y nivel de ventas fije anualmente el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Decreto Supremo. Dicha ratio tomará en cuenta el nivel de ventas y el número de trabajadores declarados a la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del ejercicio anterior. El mencionado Decreto Supremo deberá ser publicado dentro del primer mes de cada ejercicio gravable.

Por el primer año de aplicación del beneficio las empresas y unidades productivas no requerirán cumplir con lo dispuesto en el párrafo anterior.»

Respecto a los supuestos de vinculación propuestos en la modificatoria del Art. 2° del Reglamento de la Ley N° 29482, se tomó como referencia lo normado en el Art. 3° del Reglamento Del Decreto Legislativo N° 1269 que Crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a La Renta.

Conclusiones

- 1 - En la presente investigación se ha establecido la existencia de una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 3° de la actual Ley N° 29482.
- 2 - En la presente investigación se ha establecido la existencia de una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 2° del actual reglamento de la Ley N° 29482.
- 3 - La afectación negativa del principio tributario de igualdad respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en el Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su reglamento tiene como efecto el irracional otorgamiento de dicho beneficio.
- 4 - La afectación negativa del principio tributario de igualdad respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en el Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su reglamento tiene como efecto el alejamiento de los objetivos plasmados en la exposición de motivos.
- 5 - El *Principio de Igualdad Tributaria* -ligado al de *Capacidad Contributiva*- es el vehículo idóneo para legitimar la exoneración del impuesto a la Renta de Tercera Categoría otorgado en la Ley N° 29482 y Reglamento.
- 6 - La actual redacción de la Ley N° 29482 y Reglamento no contempla ningún parámetro que limite la disgregación de empresas vinculadas que solo busquen aprovechar sus beneficios a través de Planeamiento Tributario Indebido.

- 7 - Se ha identificado la existencia de una empresa del sector acuícola con ingresos altos, la cual se encuentra acogida a los beneficios de la Ley N° 29482, con lo cual se verifica que con el actual Art. 3° de la Ley N° 29482 y Art. 2° de su Reglamento –que afectan negativamente al Principio de Igualdad Tributaria– una empresa grande obtiene la misma proporción de beneficios que una micro o pequeña empresa, respecto a la Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.
- 8 - En las Zonas Altoandinas de nuestro país, es donde se concentran el mayor porcentaje de pobreza monetaria.
- 9 - Los efectos, de los beneficios otorgados por la Ley N° 29482 – Ley de Zonas Altoandinas, son positivos en las condiciones de vida de los pobladores de zonas alto andinas donde existen cooperativas comunales acogidos a las exoneraciones de la mencionada norma.
- 10 - La *Potestad Tributaria*, con los límites – Principios – que implican su ejercicio son de obligatorio cumplimiento cuando se creen las normas impositivas, como cuando se diseñen las que cobijen exoneraciones tributarias.
- 11 - Para el cumplimiento del principio de tributario de igualdad cuando se diseñen normas desgravatorias –Exoneraciones– debe concretarse la siguiente relación: La carga desgravatoria debe ser inversamente proporcional a la capacidad contributiva del beneficiario.
- 12 - Los conceptos logrados en la presente investigación coadyuvan a la racionalización de los beneficios tributarios otorgados -respecto al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría- por la Ley N.° N° 29482 y su reglamento.
- 13 - Es limitado el número de investigaciones orgánicas, relacionado al tema de la *No Imposición Tributaria* –Exoneraciones, Beneficios, Incentivos, Etc.

Recomendaciones

- 1 - La ley es el instrumento normativo donde se comunican los aspectos esenciales para conocer al tributo –Reserva de Ley–, en esa línea cuando el legislador diseñe la *Norma Desgravatoria*, debe plasmar en la Ley, mínimamente, los beneficiarios de la norma desgravatoria enmarcado en el *Principio de Igualdad Tributaria*; hecho que también debe verificar el colegiado constitucional a través del *control posterior*.
- 2 - El Reglamento complementa aspectos operativos de la Ley, por lo cual el legislador cuando diseñe la Norma Desgravatoria, debe plasmar en dicho Reglamento, aspectos que detallen su funcionamiento, pero siempre ligado a lo demarcado en la Ley y por ende al *Principio de Igualdad Tributaria*; hecho que también debe verificar el colegiado constitucional a través del *control posterior*.
- 3 - El legislador en el análisis costo beneficio, que se realiza en la etapa previa de emisión de la norma desgravatoria, debe evaluar la posibilidad de dejar un margen de recaudación, basándose en razones objetivas y razonables.
- 4 - La exposición de motivos, debe ser para el legislador una de las directrices impostergable para el diseño de la norma desgravatoria debido a que asegura el cumplimiento de los objetivos que se buscan en la norma.
- 5 - El Principio de Igualdad Tributaria normado explícitamente en nuestra carta magna, debe ser para el legislador el punto inicial para verificar si la emisión de las normas desgravatorias son legítimas.
- 6 - En el contexto actual de globalización económica, en el cual las empresas se asocian, se disgregan y utilizan diversas figuras jurídicas teniendo en cuenta las ventajas fiscales, el legislador debe incluir en el diseño de la norma

desgravatoria supuestos de vinculación que solo busquen el aprovechamiento indebido de sus beneficios.

- 7 - Las empresas grandes con estructuras consolidadas poseen la capacidad económica y financiera de afrontar sus obligaciones, por lo cual el legislador, en el diseño de la norma desgravatoria, debe evaluar la posibilidad de racionalizar su acceso a los beneficios de dicha norma.
- 8 - El legislador –en virtud al *Principio de Igualdad Tributaria*– se encuentra habilitado de brindar un trato diferente a los que se encuentran en condición diferente, por lo cual debe evaluar la emisión de normas desgravatorias dirigidas a las zonas pobres de nuestro país para lograr su desarrollo.
- 9 - Al legislador evaluar la ampliación de la vigencia de la Ley N° 29482 – Ley de Zonas Altoandinas -con los ajustes pertinentes-, para replicar los efectos positivos que ha tenido la norma en las condiciones de vida de los pobladores de zonas Altoandinas donde existen cooperativas comunales acogidos a la Ley N° 29482.
- 10 - El Legislador, cuando diseñe la norma desgravatoria, debe cumplir rigurosamente con la *Potestad Tributaria* para su adecuado funcionamiento operativo.
- 11 - El legislador debe considerar en la creación de las normas desgravatorias la relación *Inversamente Proporcional* entre los Beneficios otorgados y la *Capacidad Contributiva* de los beneficiarios, lo cual se traduce en dar más a los que menos tienen.
- 12 - Al legislador, se recomienda acoger la propuesta normativa de modificación planteada en la presente investigación -respecto al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de la Ley N.º N° 29482 y su reglamento- con lo cual se racionalizaría los beneficios otorgados, hecho que guarda coherencia con la política fiscal del Estado.

13 - A la comunidad académica, recomendar el planteamiento de investigaciones relacionadas al tema de la *No Imposición Tributaria*, para proponer lineamientos que apoyen su adecuado funcionamiento cuando se diseñen las normas que contengan supuestos desgravatorios.

Referencias Bibliográficas

Arancibia Cueva, Miguel y Miguel, Arancibia Alcántara. «Manual del Código Tributario y de la Ley Penal Tributaria» Volumen I y II. Mayo 2017. Lima: Pacifico Editores S.A.C. (2017 a)

Arancibia Cueva, Miguel y Miguel, Arancibia Alcántara. «Auditoria Tributaria». Junio 2017. Lima: Pacifico Editores S.A.C. (2017 b)

Apoyo Consultoría. (2011) «Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación». Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Perú. Recuperado de: https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/.../Anali_incent_exoner_tribut.pdf

Centro Peruano de Estudios Sociales; «Análisis de la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas (Enfoque Económico)». En: *Convención Nacional Del Agro Peruano*, 2017. Recuperado de: <http://www.cepes.org.pe/apc-aa/archivos-aa>.

Corbacho, Ana. *Et. al.* «Recaudar no basta Los Impuestos Como Instrumento De Desarrollo». BID. 2012. Recuperado de: <https://www.aecid.es/CentroDocumentacion/Documentos/.../Fiscal%20BID.pdf>

Condezo Ordoñez, Luis. «*Beneficios Tributarios en el Desarrollo de las Zonas Altoandinas del Perú.*» Tesis doctoral.; 2015. Recuperado de: https://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1862/1/condezo_ola.pdf

Congreso de la República del Perú. «INFORME TEMÁTICO N° 154/2014-2015 - Características de las Zonas Altoandinas En El Perú». Congreso de la República del Perú. Recuperado de: [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/28562E72A7D29A9205258052005DCB21/\\$FILE/79_INF_TEM154_2014_2015_ASI_DIDP_CR_altoandinas.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/28562E72A7D29A9205258052005DCB21/$FILE/79_INF_TEM154_2014_2015_ASI_DIDP_CR_altoandinas.pdf)

Constitución Política Del Perú. (1993) «Constitución Política Del Perú - 1993.» Congreso Constituyente Democrático del Perú, Lima, Perú, 29/12/1993. Recuperado de <http://www4.congreso.gob.pe/ntley/Imagenes/Constitu/Cons1993.pdf>

Cruz Marroquín, Martha Kathia. «*Drawback: A La Luz Del Principio De Legalidad.*» Tesis de Grado de Magíster en Derecho de la Empresa. Disponible en: <https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/123456789/5236>, 2012.

CEPAL. «Panorama Social de América Latina. Comisión Económica para América Latina y el Caribe - Naciones Unidas. Chile». 2016, Recuperado de: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39965/4/S1600175_es.pdf

Ceferino Albano Costa González. «Los Principios de Equidad, Capacidad Contributiva e Igualdad – Breve Síntesis Conceptual. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.», 2017, Recuperado de: <https://www.ciat.org/los-principios-de-equidad-capacidad-contributiva-e-igualdad-breve-sintesis-conceptual/>

Cuba Bustinza Elmer y Eduardo Jiménez Sánchez. «Gastos tributarios: balance y agenda». CIES. 2018, Recuperado de: https://www.cies.org.pe/sites/default/files/investigaciones/gastos_tributarios_balance_y_agenda.pdf

Decreto Supremo N° 051-2010-EF. «Reglamento de La Ley de Promoción para El Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas». Congreso

de la República del Perú, Lima, Perú, 31/01/2010. Recuperado de <https://www.elperuano.pe/NormasElperuano/2010/01/31/452528-2.html>

El Comercio; «Cae la recaudación tributaria, ¿cómo levantarla?». En: *Diario El Comercio*. 23 de abril de 2017, Recuperado de: <http://elcomercio.pe/economia/recaudacion-2017-aumentaria-10-hubiera-exoneraciones-422770>.

Escobal, Javier y Carmen Armas. «Inclusión económica y tributación territorial: el caso de las exoneraciones altoandinas». Por encargo de Grupo de Análisis para el Desarrollo – GRADE (2018); Recuperado de: <https://www.grade.org.pe/wp-content/uploads/DI-86.pdf>.

Exposición de Motivos – Ley N° 29482. «Exposición de Motivos – LEY N° 29482». Presidencia del Consejo de Ministros del Perú, Lima, Perú, 11/08/2006. 2006; Recuperado de: http://www2.congreso.gob.pe/Sicr/TraDocEstProc/Expvirt_2011.nsf/Repepvirt?OpenForm&Db=200600027&View

Exposición de Motivos – Ley N° 3690. «Exposición de Motivos – LEY N° 3690/2018-CR». Echevarría Huamán, Sonia – Congresista de la República del Perú. Lima, Perú, 29/11/2018. 2018; Recuperado de: <http://www.congreso.gob.pe/pley-2016-2021>

Gestión. (17 de enero de 2018) «Trucha peruana: ¿La nueva estrella de la exportación acuícola?». En: *Diario Gestión*. Recuperado de: <https://gestion.pe/economia/trucha-peruana-nueva-estrella-exportacion-acuicola-225130>

Gonzales Ríos, Mario. «Sociedad y Estado en el Perú» 2007. Lima: Fondo Editorial Escuela de Periodismo Jaime Bausate y Meza.

Hernández Sampieri, Roberto; Fernández, Carlos & Baptista, Pilar. «METODOLOGÍA de la investigación». Mc Graw Hill 2010. Recuperado de:

https://www.esup.edu.pe/descargas/dep_investigacion/Metodologia%20de%20la%20investigaci%C3%B3n%205ta%20Edici%C3%B3n.pdf

Huamán Álvarez, Flor de María. «*Beneficios Tributarios y su relación con el Crecimiento Económico en las cooperativas comunales, del distrito de Simón Bolívar-Pasco, 2017.*» Tesis de grado; 2017. Recuperado de: http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/UCV/15600/Huaman_AFDM.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Instituto Nacional de Estadística e Informática – INEI. «Informe Técnico: EVOLUCIÓN de la POBREZA MONETARIA 2007 – 2017»; 2018 INEI, Lima. Recuperado de: https://www.inei.gob.pe/media/cifras_de_pobreza/informe_tecnico_pobreza_monetaria_2007-2017.pdf

Instituto Nacional de Estadística e Informática – INEI. «Perú: Indicadores de Empleo e Ingreso por departamento 2007-2017 Lima»; 2018 INEI, Lima. Recuperado de: https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib1537/libro.pdf

Instituto Nacional de Estadística e Informática – INEI. «Perú: Características Económicas y Financieras de las Empresas Manufactureras, 2015». INEI, Lima, 2016, Recuperado de: https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib1479/libro.pdf

Ley N° 29482. «LEY N° 29482 - Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas»; Congreso de la República del Perú, Lima, Perú, 19/12/2009. Recuperado de

<https://www.elperuano.pe/Normas/Elperuano/2009/12/19/437705-1.html>. 2010.

Landa Arroyo, Cesar. «Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993, Una Perspectiva Constitucional. En: *Libro Homenaje a Armando Zolezzi Moller*», 2005. Lima: Palestra.

Maximixe Consult S.A. «Elaboración del Estudio de Mercado de La Trucha En Arequipa, Cusco, Lima, Huancayo, Puno». Por encargo de la Dirección General de Acuicultura Ministerio de La Producción. 2010; Recuperado de: <http://www2.produce.gob.pe/RepositorioAPS/3/jer/DGA-PUBLICACIONES/estudio-de-mercado-trucha.pdf>

Mejia Jervis Tatiana. «Investigación Correlacional: Definición, Tipos y Ejemplos», 2018, Recuperado de: <https://www.lifeder.com/investigacion-correlacional/>

Michael Parkin, Eduardo Loría. «Macroeconomía Versión para Latinoamérica»; 2010. México: PEARSON EDUCACIÓN.

Ministerio de Economía y Finanzas. Boletín de Transparencia Fiscal (2003), «Informe Especial». Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Perú, 2003, Recuperado de: https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/btf/Aprox_gastos_tributarios.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2003), «Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación» - Apoyo Consultoría – 2003, Documentos Final, pp 10, - Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf

Patón García, Gemma. «La Aplicación del Principio de Igualdad Tributaria», 2013.
Lima: Sub Dirección de Investigación Académica y Publicaciones del
INDESTA

Pedraza Mac Lean, Luz María y Gilberto, Ramos Fernández. «Apuntes sobre la
progresividad del impuesto a la renta en el Perú: ¿de dónde venimos y
hacia dónde vamos?». En: *IUS ET VERITAS - Revista de Derecho
PUCP*. Revista N° 01, 2009. Recuperado de:
<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12179/12744r>

Presidencia del Consejo de Ministros. (2016) «*Marco Macroeconómico Multianual
2017 - 2019 Revisado*». Recuperado de
https://www.mef.gob.pe/contenidos/.../marco_macro/MMM_2017_2019_Revisado.pdf

Presidencia del Consejo de Ministros. (2017) «*Marco Macroeconómico Multianual
2018 - 2021 Revisado*». Recuperado de
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2018_2021.pdf

Presidencia del Consejo de Ministros. (2018) «*Marco Macroeconómico Multianual
2019 - 2022 Revisado*». Recuperado de
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2019_2022.pdf

Paredes Marroquín, Juan Alberto. (2014) «*La capacidad contributiva en los
impuestos desde la perspectiva del estado constitucional: relativización
de los índices o manifestaciones de riqueza*». Tesis de Pre - Grado.
PUCP, Lima. Recuperado de:
<https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/123456789/5281>

Real Academia Española. (2014). *Desgravar*. En Diccionario de la lengua española (23.a ed.). Recuperado de <http://dle.rae.es/srv/search?m=30&w=desgravar>

Real Academia Española. (2014). *Gasto*. En Diccionario de la lengua española (23.a ed.). Recuperado de <http://dle.rae.es/srv/search?m=30&w=gasto>

Real Academia Española. (2014). *Igualdad*. En Diccionario de la lengua española (23.a ed.). Recuperado de <http://dle.rae.es/?id=Kwjexzi>

Real Academia Española. (2014). *Justicia*. En Diccionario de la lengua española (23.a ed.). Recuperado de <http://dle.rae.es/?id=MeIAa7r>

Rosa de Carvalho, Cristiano. «La Teoría de la Decisión Tributaria», 2013. Lima: Sub Dirección de Investigación Académica y Publicaciones del INDESTA.

Ruiz de Castilla Ponce de León, Francisco. (2011) «Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios». En: *Foro Jurídico - Revista de Derecho*. Revista N°12, 2011. Editada por Estudiantes de la Pontificia Universidad Católica del Perú. pp.136 - 148. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/download/13808/14432>

Sociedad Nacional de Pesquería., «Acuicultura: Proceso, potencial y retos para su desarrollo». Sociedad Nacional de Pesquería. 2017; Recuperado de: <https://www.snp.org.pe/acuicultura/>

Shiguiyama Kobashigawa, Víctor. «Gastos tributarios, 2. Elusión Tributaria» [PowerPoint slides]. 2018, Recuperado de: http://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2017/Comision_de_Economia/files/sunat-_gt_ocde.pdf

Santa María, Hugo. «Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Lineamientos Generales de la Propuesta de Estrategia para su Ordenamiento», 2006, [PowerPoint slides]. Recuperado de: http://www.ifaperu.org/uploads/files/SantaMaria_19-10-06.pdf.

Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (2011), «Informe de Gastos Tributarios 2012» Gerencia de Estudios Tributarios Intendencia Nacional de Estudios Tributarios y Planeamiento - Recuperado de http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/informes_publicaciones/gastos_tributarios/gastos_tributarios_2012.pdf

Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (2019). «Contribuyentes registrados según distrito y actividad económica». En Nota Tributaria y Aduanera (2019). Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/registro-baseTributaria.html>

Tribunal Constitucional. Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 001-2004-AIITC y N.º 002-2004-AIITC (ACUMULADOS). 27 de setiembre de 2004, Lima, Perú. Recuperado de: <http://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00001-2004-AI%2000002-2004-AI.pdf>.

Tribunal Constitucional. Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 033-2004-AI/TC. Lima, Perú, 28 de setiembre de 2004. Recuperado de: <http://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.pdf>

Tribunal Constitucional. Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 0048-2004-PI/TC. Lima, Perú, 01 de abril de 2005. Recuperado de <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00048-2004-AI.pdf>

Tribunal Constitucional. Sentencia del Tribunal Constitucional - EXP. N.º 02362-2012-PA/TC. Lima, Perú, 26 de julio de 2013. Recuperado de <http://tc.gob.pe/jurisprudencia/2013/02362-2012-AA.pdf>.

Villalobos, María. «Cae la recaudación tributaria, ¿cómo levantarla?» En: *Diario El Comercio*, 25 de abril de 2017, Recuperado de <http://elcomercio.pe/economia/cae-recaudacion-tributaria-levantarla-422793>.

Villela, Luiz; *Et. al.* «Gastos Tributarios: La Reforma Pendiente. BID - FMI. 2010». Recuperado de: https://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/5/38375/luiz_villela_gtlareformapendiente.pdf

Anexos

Anexo A. Ficha de Análisis Documental

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Tipo de Documento:

Idioma del Documento:

Nombre del Documento:

Autor:

Referencia Bibliográfica según
Norma APA:

Palabras Claves de Búsqueda:

Palabras Claves del Texto:

Ubicación (dirección electrónica
específica) y/o clasificación
topográfica de la biblioteca donde
se encuentra:

Descripción del aporte al Tema de
Investigación:

Enfoque:

Alcance y Diseño:

Contexto de Realización del
Estudio:

Población:

Observaciones:

Anexo B. Exposición de Motivos de la Ley N° 29482

27/2006 - J.E.



Lima, 11 de agosto de 2006

OFICIO N° 109 -2006-PR

Señora Doctora
MERCEDES CABANILLAS BUSTAMANTE
Presidenta del Congreso de la República
Presente.-

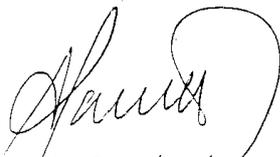
Me dirijo a usted, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 107° de la Constitución Política del Perú, con el fin de someter a consideración del Congreso de la República, con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, los siguientes Proyectos de Ley:

1. Autorizan la desafiliación al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones y otorga pensiones complementarias.
2. Establecen beneficios tributarios a las empresas industriales que se establezcan en zonas alto andinas ubicadas sobre los 3,200 metros sobre el nivel del mar.

Mucho estimaré que se sirva disponer su trámite con el carácter de URGENTE, según lo establecido por el Artículo 105° de la Constitución Política del Perú.

Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para renovarle los sentimientos de mi estima y consideración.

Atentamente,


ALAN GARCÍA PÉREZ
Presidente Constitucional de la República


JORGE DEL CASTILLO GÁLVEZ
Presidente del Consejo de Ministros

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

De conformidad con lo establecido en los artículos 59º y 88º de la Constitución Política, el Estado estimula la creación de riqueza y garantiza la libertad de empresa, comercio e industria y apoya preferentemente el desarrollo agrario, respectivamente.

En cumplimiento de tales mandatos, el presente proyecto de Ley se orienta a establecer medidas tributarias adecuadas a efecto de fomentar el desarrollo industrial en zonas geográficas ubicadas sobre los 3,200 metros sobre el nivel del mar y que, socialmente, constituyen bolsones de pobreza y extrema pobreza en el país.

A fin de revertir esta situación, el Estado propone establecer medidas de exoneración tributaria y arancelaria para fomentar la constitución, establecimiento y operación de empresas dedicadas a actividades industriales de producción láctea, piscicultura, cárnicos, artesanía, textiles, crianza, explotación de lana de camélidos sudamericanos y de agroindustria.

Tales rubros merecen ser priorizados habida cuenta que, por su naturaleza, son las que más fácilmente pueden desarrollarse en las zonas superiores a los 3,200 metros de altitud, a partir de actividades familiares y comunales.

De ésta manera, el Estado, en su rol promotor y en su misión de luchar contra la pobreza en el país, propone como medidas las siguientes:

- En lo que se refiere al Impuesto a la Renta, se propone aplicar una tasa de 0% sobre la renta, correspondiente a rentas de tercera categoría, a las empresas de producción láctea, de piscicultura, de cárnicos, de artesanía y textiles, de crianza y explotación de lana de camélidos sudamericanos, y de agroindustria, que desarrollen actividades industriales generadoras de valor agregado, siempre que su centro de operaciones y/o producción se encuentren ubicadas en las zonas geográficas alto andinas sobre los 3,200 metros sobre el nivel del mar, de acuerdo a las disposiciones legales reguladas por el Texto Unico Ordenado de la Ley del Impuesto a Renta y demás normas modificatorias.

- Las importaciones de maquinaria, equipo, software, hardware, royaltys y patentes que realicen las empresas industriales a que se refiere la presente ley, se encontrarán exoneradas del pago de tasas arancelarias.

Por otro lado, con el propósito de facilitar la instalación de industrias en esta área geográfica, se propone declarar de necesidad pública la titulación de la propiedad de las tierras donde éstas se instalen.

Asimismo, se establecen mecanismos para brindar facilidades administrativas, de asesoría técnica y legal en forma gratuita a los campesinos o comunidades campesinas poseedores de tierras, para que éstos puedan celebrar contratos

de compraventa, arrendamiento y otros contratos asociativos y de colaboración empresarial, a fin de favorecer el establecimiento de las empresas beneficiarias de la presente Ley.

ANALISIS COSTO - BENEFICIO

La presente iniciativa legislativa plantea exoneraciones tributarias para la promoción industrial en zonas de pobreza en el país. Si bien ello puede implicar un costo para el erario nacional en términos de reducción de recursos a percibir por concepto de aranceles y tributos, el beneficio, a largo plazo, redundará en que el Estado cumple su rol promotor e incentiva la generación de riqueza y empleo en zonas andinas afectadas por la pobreza extrema.

EFFECTO DE LA VIGENCIA DE LA NORMA EN LA LEGISLACION NACIONAL

El proyecto de ley incorpora exoneraciones a las normas legales que regulan el Impuesto a la Renta y el pago de aranceles por la importación de maquinaria, equipo, software, hardware, royalties y patentes que realicen las empresas industriales a que se refiere el mismo.

Anexo C. LEY N° 29482 Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.

408222	NORMAS LEGALES	El Peruano Lima, sábado 19 de diciembre de 2009
PODER LEGISLATIVO		DISPOSICIÓN FINAL
CONGRESO DE LA REPUBLICA		<p>ÚNICA.- El Poder Ejecutivo dicta las normas reglamentarias en el plazo máximo de noventa (90) días calendario, contados a partir de la entrada en vigencia de la presente Ley, las cuales establezcan los mecanismos para brindar en forma gratuita facilidades administrativas, de capacitación, de asesoría técnica y legal.</p>
LEY N° 29482		<p>Comunicase al señor Presidente de la República para su promulgación.</p>
EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA		<p>En Lima, a los once días del mes de diciembre de dos mil nueve.</p>
POR CUANTO:		<p>LUIS ALVA CASTRO Presidente del Congreso de la República</p>
<p>El Congreso de la República Ha dado la Ley siguiente:</p>		<p>MICHAEL URTECHO MEDINA Segundo Vicepresidente del Congreso de la República</p>
EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA,		<p>AL SEÑOR PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DE LA REPÚBLICA</p>
Ha dado la Ley siguiente:		POR TANTO:
LEY DE PROMOCIÓN PARA EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES PRODUCTIVAS EN ZONAS ALTOANDINAS		Mando se publique y cumpla.
<p>Artículo 1°.- Objeto de la Ley La presente Ley tiene el objeto de promover y fomentar el desarrollo de actividades productivas y de servicios, que generen valor agregado y uso de mano de obra en zonas altoandinas, para aliviar la pobreza.</p>		<p>Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los dieciocho días del mes de diciembre del año dos mil nueve.</p>
<p>Artículo 2°.- Alcances Están comprendidas en los alcances de la presente Ley las personas naturales, micro y pequeñas empresas, cooperativas, empresas comunales y multicomunales que tengan su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en las zonas geográficas andinas ubicadas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar y las empresas en general que, cumpliendo con los requisitos de localización antes señalados, se instalen a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar y se dediquen a alguna de las siguientes actividades: pedicultura, avicultura, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos y lana de bovinos, agroindustria, artesanía y textiles. Están excluidas de los alcances de esta Ley las capitales de departamento.</p>		<p>ALAN GARCÍA PÉREZ Presidente Constitucional de la República</p>
<p>Artículo 3°.- Exoneraciones Las personas naturales o jurídicas comprendidas en los alcances de la presente Ley gozan de las exoneraciones siguientes:</p>		<p>JAMER VELÁSQUEZ QUESQUÉN Presidente del Consejo de Ministros</p>
<p>a) Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría. b) Tasas Arancelarias a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo. c) Impuesto General a las Ventas a las importaciones de bienes de capital con fines de uso productivo.</p>		437705-1
<p>Los bienes de capital adquiridos al amparo del presente artículo no pueden ser transferidos bajo ningún título, por el plazo de cinco (5) años.</p>		RESOLUCIÓN LEGISLATIVA DEL CONGRESO NÚM 005-2009-CR
<p>Artículo 4°.- Obligaciones de los beneficiarios Para gozar de las exoneraciones, los beneficiarios deben mantenerse al día en el pago de sus obligaciones tributarias o cumpliendo los acuerdos establecidos con la autoridad correspondiente, según las condiciones que establezca el reglamento. En caso de incumplimiento se pierden los beneficios otorgados, quedando el contribuyente obligado al pago de tributos e intereses legales respectivos.</p>		EL PRESIDENTE DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA
DISPOSICIÓN TRANSITORIA		POR CUANTO:
<p>ÚNICA.- Por excepción, los beneficios señalados serán una vigencia de diez (10) años contados a partir de la publicación de la presente Ley.</p>		EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA,
		Ha dado la Resolución Legislativa siguiente:
		RESOLUCIÓN LEGISLATIVA DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA MEDIANTE LA CUAL SE DELEGA EN LA COMISIÓN PERMANENTE LA FACULTAD DE LEGISLAR DEL 19 DE DICIEMBRE DE 2009 AL 28 DE FEBRERO DE 2010
		<p>Artículo 1°.- Materias y plazo de la delegación Delégase en la Comisión Permanente del Congreso de la República, según lo establecido en el numeral 4 del artículo 101° de la Constitución Política del Perú, la facultad de legislar, del 19 de diciembre de 2009 al 28 de febrero de 2010, sobre los siguientes asuntos:</p>
		<p>1. Los dictámenes y proyectos de ley o de resolución legislativa y otras proposiciones que se encuentren en la Agenda del Pleno del Congreso y los que se acuerden por la Junta de Portavoces, conforme a sus atribuciones; 2. el proyecto de ley núm. 3752, Ley que otorga bonificación extraordinaria para el personal de las Fuerzas Armadas y la Policía Nacional del Perú; y 3. las proposiciones del Poder Ejecutivo enviadas con carácter de urgencia, que tienen prioridad en el debate.</p>
		<p>Artículo 2°.- Limitaciones Excluyéndose de los asuntos a que se refiere el artículo 1° de esta Resolución aquellos cuya delegación a la Comisión</p>

Anexo D. Reglamento de la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas D. S. N° 051-2010-EF

412484



NORMAS LEGALES

El Peruano

Lima, domingo 31 de enero de 2010

8. Los clubes deportivos deudores deben desistirse del medio impugnatorio que se encuentre en trámite ante la autoridad administrativa o judicial, de ser el caso, según los requisitos, forma y condiciones que se establezcan mediante decreto supremo.

9. La Sunat procede a la cobranza de la totalidad del saldo de la deuda tributaria insoluta, cuando se produce el incumplimiento de pago de tres (3) cuotas consecutivas o alternadas, la que da lugar a la pérdida de los beneficios otorgados por esta Ley.

10. En caso de que la Sunat proceda de acuerdo con lo dispuesto en el numeral anterior, la totalidad de las cuotas pendientes de pago estarán sujetas a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 33º del Código Tributario, a partir del día siguiente en que el club deportivo deudor acumule tres (3) cuotas vencidas y pendientes de pago, hasta la fecha de pago correspondiente. Asimismo, las cuotas vencidas y pendientes de pago pueden ser materia de cobranza, estando sujetas a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 33º del Código Tributario.

11. Mediante decreto supremo, refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se dictan las normas reglamentarias o complementarias necesarias para la correcta aplicación de lo establecido en la presente disposición.

TERCERA.- Programa de saneamiento patrimonial

El proceso de transformación en sociedades tiene por objetivo lograr su saneamiento patrimonial, por lo cual los clubes deportivos capitalizarán sus deudas, sean estas de naturaleza laboral, previsional o civil, previa aceptación total o parcial del respectivo acreedor y conforme a lo previsto en el inciso 2) del artículo 202º de la Ley n.ºm. 26887, Ley General de Sociedades.

Las deudas consideradas como pasivo susceptibles de capitalización son aquellas obligaciones dinerarias impagas, siempre y cuando hayan transcurrido más de dos (2) años desde su fecha de vencimiento o hayan sido declaradas o establecidas por sentencia judicial o laudo arbitral firme.

CUARTA.- Obligación de convocar a elecciones

Las asociaciones deportivas que, a la entrada en vigencia de esta Ley, tengan vencidos los periodos de vigencia de sus consejos directivos deberán renovar los mismos para lograr los beneficios de la presente Ley.

DISPOSICIÓN FINAL

ÚNICA.- Reglamentación

La presente ley es reglamentada mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Educación a los treinta días de su entrada en vigencia.

Comunicase al señor Presidente de la República para su promulgación.

En Lima, a los veintiséis días del mes de enero de dos mil diez.

LUIS ALVA CASTRO
Presidente del Congreso de la República

CECILIA CHACÓN DE VETTORI
Primera Vicepresidenta del Congreso de la República

AL SEÑOR PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DE LA REPÚBLICA

POR TANTO:

Mando se publique y cumpla.

Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los treinta días del mes de enero del año dos mil diez.

ALAN GARCÍA PÉREZ
Presidente Constitucional de la República

JAVIER VELÁSQUEZ QUESQUÉN
Presidente del Consejo de Ministros

462628-1

PODER EJECUTIVO

ECONOMÍA Y FINANZAS

Aprueban el Reglamento de la Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas

DECRETO SUPREMO
N° 051-2010-EF

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA.

CONSIDERANDO:

Que, mediante Ley N° 29482, Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas, se han establecido exoneraciones tributarias con la finalidad de promover y fomentar el desarrollo de actividades productivas y de servicios, que generen valor agregado y uso de mano de obra en zonas altoandinas, para aliviar la pobreza;

Que, la Disposición Final Única de la citada Ley establece que el Poder Ejecutivo dictará las normas reglamentarias correspondientes;

Que, en consecuencia, es necesario dictar las normas reglamentarias que permitan la aplicación de la Ley N° 29482;

En uso de las atribuciones conferidas por el numeral 8 del artículo 118º de la Constitución Política del Perú y la Disposición Final Única de la Ley N° 29482;

DECRETA:

Artículo 1º.- Apruébese el Reglamento de la Ley N° 29482, Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas, el cual consta de nueve (9) Artículos; cuatro (4) Disposiciones Complementarias Finales, una Disposición Complementaria Transitoria y dos (2) anexos; el mismo que forma parte integrante del presente Decreto Supremo.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 9º del Decreto Supremo N° 001-2009-JUS, los anexos a que se refiere el párrafo anterior serán publicados en el Portal Electrónico del Ministerio de Economía y Finanzas.

Artículo 2º.- El presente Decreto Supremo será refrendado por la Ministra de Economía y Finanzas y entrará en vigencia al día siguiente de su publicación.

Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los treinta días del mes de enero del año dos mil diez.

ALAN GARCÍA PÉREZ
Presidente Constitucional de la República

MERCEDES ARIÁOZ FERNÁNDEZ
Ministra de Economía y Finanzas

REGLAMENTO DE LA LEY N° 29482, LEY DE PROMOCIÓN PARA EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES PRODUCTIVAS EN ZONAS ALTOANDINAS

Artículo 1º.- DEFINICIONES

Para efecto del presente Reglamento, se entiende por:

1. Ley: Ley N° 29482 – Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas.

2. Zonas altoandinas: a las zonas comprendidas en el Anexo 1. No se encuentran comprendidas las capitales de los departamentos, entendiéndose por tales a los distritos donde se encuentran ubicadas.

3. Unidades Productivas: Las personas naturales; las micro y pequeñas empresas inscritas en el Registro de la Micro y Pequeña Empresa – REMYPE de conformidad



con el Decreto Supremo Nº 008-2008-TR, Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente; las Cooperativas constituidas al amparo del Decreto Supremo Nº 074-90-TR; y, las empresas comunales y multicomunales constituidas al amparo del Decreto Supremo Nº 045-93-AG, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5º.

4. Empresas: Las demás personas jurídicas consideradas como tales para efecto del Impuesto a la Renta, no incluidas en el numeral 3, generadoras de rentas de tercera categoría, que se dediquen exclusivamente a las actividades productivas señaladas en el artículo 5º, cuyas ventas sean superiores al límite máximo establecido para las pequeñas empresas.

5. CIU: Clasificación Internacional Industrial Uniforme de las Naciones Unidas -Revisión 3.

6. SUNAT: Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

7. IGV: al Impuesto General a las Ventas y al Impuesto de Promoción Municipal.

Cuando se aluda a un artículo o anexo, sin remitirlo a norma alguna, se entenderá referido al presente Reglamento y cuando se señale un numeral o inciso sin precisar el artículo o numeral al que pertenece, se entenderá que corresponde al artículo o numeral en que se menciona.

Artículo 2º.- ALCANCES

Las exoneraciones tributarias establecidas en el artículo 3º de la Ley serán de aplicación únicamente a:

a) Las Unidades Productivas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas altoandinas a partir de los 2 500 metros sobre el nivel del mar.

b) Las Empresas que fijen su domicilio fiscal y tengan o instalen su centro de operaciones y centro de producción en las zonas altoandinas a partir de los 3 200 metros sobre el nivel del mar.

Los contribuyentes que no cumplan con lo dispuesto en el párrafo precedente no podrán gozar de las exoneraciones establecidas en el artículo 3º de la Ley.

En aplicación del artículo 1º de la Ley, en relación a la generación de valor agregado y uso de mano de obra en las zonas altoandinas, para efecto de la exoneración del Impuesto a la Renta, a partir del segundo año de aplicación de los beneficios establecidos en el artículo 3º de la Ley, las empresas y unidades productivas deberán cumplir con el ratio que por actividad productiva y nivel de ventas fije anualmente el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Decreto Supremo. Dicho ratio tomará en cuenta el nivel de ventas y el número de trabajadores declarados a la Administración Tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del ejercicio anterior. El mencionado Decreto Supremo deberá ser publicado dentro del primer mes de cada ejercicio gravable.

Por el primer año de aplicación del beneficio las empresas y unidades productivas no requerirán cumplir con lo dispuesto en el párrafo anterior.

Artículo 3º.- DEL CENTRO DE OPERACIONES Y CENTRO DE PRODUCCIÓN

A efectos de lo dispuesto en el artículo 2º, se entenderá por:

a) Centro de operaciones: Al establecimiento donde se efectúan las labores permanentes de quien o quienes tienen a su cargo la dirección de las unidades productivas y empresas comprendidas en los alcances de la Ley, y donde se encuentra la información que les permita efectuar la labor de dirección.

Para efecto de lo señalado en el párrafo precedente, se entenderá que tienen a su cargo la dirección de las unidades productivas y empresas quienes tienen poder de decisión sobre los aspectos que tienen que ver con la orientación o definición de las decisiones importantes relativas a las mismas, tales como las labores de planificación, organización, dirección y control.

No se entenderá incumplido este requisito cuando la residencia permanente de quienes tienen a su cargo la dirección de las referidas unidades productivas y

empresas se encuentra fuera de su correspondiente zona altoandina.

b) Centro de producción: Al (a los) establecimiento(s) donde las unidades productivas y empresas realizan las actividades productivas comprendidas en el artículo 5º. Se entenderá cumplido este requisito cuando:

i) El contribuyente se dedique exclusivamente a una o varias de las actividades productivas comprendidas en el artículo 5º en las zonas altoandinas ubicadas a partir de los 2500 metros sobre el nivel del mar, o a partir de los 3200 metros sobre el nivel del mar, según corresponda, y realice en la respectiva zona altoandina la totalidad de dichas actividades.

ii) Los inmuebles, maquinarias y/o equipos que empleen las unidades productivas y empresas en el proceso de producción de las referidas actividades productivas se encuentren ubicados exclusivamente en la correspondiente zona altoandina. No se entiende incumplido este requisito, si tales bienes salen de la zona altoandina para reparación o mantenimiento.

Artículo 4º.- DE LA VERIFICACIÓN DE LOS REQUISITOS DE LOCALIZACIÓN

El cumplimiento de lo dispuesto en los incisos a) y b) del artículo 2º se verificará:

a) Respecto del IGV y de las tasas arancelarias, al momento de nacimiento de la obligación tributaria.

b) Respecto del Impuesto a la Renta, durante todo el ejercicio gravable, tratándose de contribuyentes acogidos al Régimen General de dicho Impuesto, o durante todo el periodo mensual, tratándose de contribuyentes acogidos al Régimen Especial de Renta. En caso contrario, no procederá la exoneración del referido impuesto por dicho ejercicio gravable o periodo mensual, según corresponda. Lo antes señalado será igualmente aplicable a los contribuyentes que hubieren iniciado actividades en el transcurso del ejercicio o periodo mensual, según corresponda, respecto del periodo comprendido entre la fecha de inicio de actividades y el cierre del propio ejercicio o periodo mensual, según corresponda.

Artículo 5º.- ACTIVIDADES PRODUCTIVAS COMPRENDIDAS EN LA LEY

Se consideran comprendidas en el artículo 2º de la Ley a las Unidades Productivas y Empresas que se dediquen a las siguientes actividades productivas:

5.1. Acuicultura y Piscicultura: A las actividades reguladas por la Ley Nº 27460, Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura, y normas reglamentarias.

5.2. Procesamiento de carnes en general: Comprende las actividades descritas en la Clase 1511 de la CIU.

5.3. Plantaciones forestales con fines comerciales o industriales: A las plantaciones forestales definidas como tales en el literal a. del numeral 2 del artículo 8º de la Ley Nº 27308, Ley forestal y de fauna silvestre, cuyos fines comerciales o industriales se encuentran regulados por dicha Ley.

5.4. Producción láctea: Comprende las actividades descritas en la Clase 1520 de la CIU.

5.5. Crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos: Comprende el cuidado, alimentación y producción de camélidos sudamericanos así como la explotación de la fibra de éstos, la cual comprende las actividades de esquila, categorización y clasificación; dichas actividades deberán tomar en cuenta las normas dictadas por el sector respecto a su conservación y aprovechamiento.

5.6. Agroindustria: Comprende la actividad productiva dedicada a la transformación primaria de productos agropecuarios, efectuada directamente por el propio productor o por otro distinto a éste.

5.7. Artesanía: Comprende las actividades destinadas a la elaboración y producción de bienes, ya sea totalmente a mano o con ayuda de herramientas manuales, e incluso medios mecánicos, siempre y cuando el valor agregado principal sea compuesto por la mano de obra directa y esta continúe siendo el componente más importante del producto acabado.

5.8. Textiles: Comprende las actividades descritas en la División 17, y en la Clase 1810 de la División 18 de la CIU. Se excluye las actividades de comercio, entendidas

éstas como aquéllas que venden, sin transformar, bienes al por mayor o por menor.

No se encuentran comprendidos dentro de las actividades señaladas en el presente artículo, los servicios realizados por terceros aun cuando formen parte del proceso productivo.

Artículo 6º.- IDENTIFICACIÓN Y USO DE LOS BIENES DE CAPITAL.

Los bienes de capital con fines de uso productivo cuya importación se encuentra exonerada del IGV y de las tasas arancelarias al amparo de lo dispuesto por el artículo 3º de la Ley, son los señalados en el Anexo 2.

Los bienes de capital con fines de uso productivo a que se refiere el párrafo precedente deberán ser destinados para uso exclusivo de las Unidades Productivas y Empresas en el proceso productivo que desarrollen en su centro de producción.

Artículo 7º.- DE LA PROHIBICIÓN DE TRANSFERIR LOS BIENES DE CAPITAL.

Los beneficiarios de la Ley que importen los bienes de capital señalados en el Anexo 2 no podrán transferirlos, ni en propiedad ni en uso, a título oneroso o gratuito, por el plazo de cinco (5) años contados desde el nacimiento de la obligación tributaria. En caso contrario, quedan obligados al pago del IGV, tasas arancelarias e intereses moratorios correspondientes, así como a las multas a que hubiere lugar.

Artículo 8º.- PÉRDIDA DEL BENEFICIO

Los beneficios tributarios establecidos en la Ley se pierden automáticamente por las siguientes causales:

- Por el incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 2º.
- Por dedicarse a actividades productivas distintas a las señaladas en el artículo 5º.
- Por no destinar los bienes de capital con fines de uso productivo para la utilización exclusiva de las Unidades Productivas y Empresas.
- Por no encontrarse al día en el pago de sus obligaciones tributarias o incumplir los acuerdos establecidos con la autoridad correspondiente.

Los contribuyentes quedan obligados al pago de los tributos e intereses moratorios respectivos por los periodos tributarios no prescritos, así como a las multas a que hubiere lugar y no podrán volver a gozar de las exoneraciones dispuestas por la Ley.

Artículo 9º.- DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

En el caso de lo dispuesto en el inciso d) del artículo 8º, los beneficios tributarios establecidos en el artículo 3º de la Ley se perderán automáticamente si las unidades productivas o empresas no se mantienen al día en el pago de los tributos administrados o recaudados por la SUNAT, así como de las cuotas de aplazamiento y/o fraccionamiento de los mismos, cuyo vencimiento se produzca a partir de la entrada en vigencia del presente reglamento.

Se considera que el contribuyente no se ha mantenido al día en el pago de:

- Los tributos mencionados en el párrafo anterior, cuando no haya pagado cualquiera de estos dentro de los plazos establecidos en las normas pertinentes. No se considera incumplido este requisito si en una única oportunidad en cada ejercicio gravable el contribuyente efectúa el pago de los tributos fuera del plazo antes mencionado pero dentro del mes del vencimiento.
- Las cuotas de aplazamiento y/o fraccionamiento mencionadas en el párrafo anterior, cuando no pague oportunamente alguna de ellas.

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

PRIMERA.- Los Sectores correspondientes deberán informar anualmente al Ministerio de Economía y Finanzas, sobre los resultados de la aplicación de la Ley.

SEGUNDA.- El otorgamiento de facilidades administrativas, de capacitación, de asesoría técnica y legal a que se refiere la Disposición Final Única de la

Ley, estará a cargo de los Ministerios de Agricultura, de la Producción y de Comercio Exterior y Turismo.

TERCERA.- El otorgamiento de facilidades administrativas a que se refiere la Disposición Final Única de la Ley no enerva el cumplimiento por parte de las unidades productivas y empresas de las normas sectoriales que regulan las actividades señaladas en el artículo 5º, cuyo cumplimiento estará a cargo de los Sectores correspondientes.

CUARTA.- Facílese a la SUNAT a emitir las normas necesarias para la aplicación de lo dispuesto en el presente Decreto Supremo.

DISPOSICIÓN COMPLEMENTARIA TRANSITORIA

ÚNICA.- El rito a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 2º, correspondiente al ejercicio 2011 será publicado durante el primer semestre del ejercicio 2010.

462628-2

Autorizan transferencia de partidas en el Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2010 a favor de los Gobiernos Regionales para gastos operativos para la aplicación de vacunas en el marco del Programa Articulado Nutricional

**DECRETO SUPREMO
Nº 062-2010-EF**

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

CONSIDERANDO:

Que, mediante Ley Nº 29465 - Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2010, se aprueba entre otros el Presupuesto del Pilego 011: Ministerio de Salud;

Que, el numeral 1.6 del artículo 1º de la Ley Nº 29465 - Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2010, establece que los créditos presupuestarios aprobados por dicha Ley en el Presupuesto Institucional del Ministerio de Salud comprenden recursos hasta por la suma de SESENTA Y UN MILLONES OCHOCIENTOS SESENTA Y TRES MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE Y 00/100 NUEVOS SOLES (S/. 61 863 459,00), destinados a los gastos operativos para la aplicación de vacunas para niños menores de cinco (5) años dentro del marco del Programa Estratégico Articulado Nutricional, a cargo de los gobiernos regionales, disponiendo además que mediante Decreto Supremo retribuido por el Ministro de Salud y por la Ministra de Economía y Finanzas, se transfieren en el mes de enero del año fiscal 2010, los citados recursos a los Gobiernos Regionales;

Que, la Dirección General de Salud de las Personas del Ministerio de Salud, mediante el Memorando Nº 310-2010-DGSP/MINSA, ha determinado en el Informe Técnico de la Estrategia Sanitaria Nacional de Inmunización la distribución de los recursos señalados en el considerando precedente, sobre la base de la información remitida por las Unidades Ejecutoras de acuerdo con los requerimientos de bienes y servicios para la aplicación de vacunas, en el Marco del Programa Articulado Nutricional, y de acuerdo con la información registrada en el Sistema Integrado de Gestión Administrativa (SIGA);

Que, la Oficina General de Planeamiento y Presupuesto del Pilego 011 Ministerio de Salud, mediante el Informe Nº 018-2010-OGPP-OP/MINSA, señala que cuenta con los recursos en su Presupuesto Institucional para aprobar la Transferencia de Partidas del Ministerio de Salud a favor de 25 Gobiernos Regionales, certificando el crédito presupuestario hasta por la suma de SESENTA Y UN MILLONES OCHOCIENTOS SESENTA Y TRES MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE Y 00/100 NUEVOS SOLES (S/. 61 863 459,00);

De conformidad con el numeral 1.6 del artículo 1º de la Ley Nº 29465, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2010;

**Anexo E. Consulta RUC Pública de PISCIFACTORIAS DE LOS ANDES S.A –
Fuente: www.sunat.gov.pe**

Consulta RUC - Google Chrome

No es seguro | e-consultaruc.sunat.gov.pe/cl-ti-itmrconsruc/jcrS00Aalias

CRITERIOS DE BÚSQUEDA:

Número de RUC Ingrese el código que se muestra en la imagen: **YCTP**
 Tipo y Número de Documento de Identidad [Refrescar código](#)
 Nombre ó Razón Social

Número de RUC: 20129561263 - PISCIFACTORIAS DE LOS ANDES S.A
Tipo Contribuyente: SOCIEDAD ANONIMA
Nombre Comercial: PISCIFACTORIA DE LOS ANDES S.A
Fecha de Inscripción: 04/05/1993 **Fecha de Inicio de Actividades:** 30/10/1978
Estado del Contribuyente: ACTIVO
Condición del Contribuyente: HABIDO
Dirección del Domicilio Fiscal: -----PARAJE ATAQUICHQUE NRO. S/N (A 1 KM. PLAZA PRINC QUICHUAY) JUNIN - HUANCAYO - QUICHUAY
Sistema de Emisión de Comprobante: MANUAL **Actividad de Comercio Exterior:** IMPORTADOR/EXPORTADOR
Sistema de Contabilidad: COMPUTARIZADO
Actividad(es) Económica(s): 0322 - ACUICULTURA DE AGUA DULCE
Comprobantes de Pago c/aut. de impresión (F. 806 u 816): FACTURA **Obligado a emitir CPE: SI**
Sistema de Emisión Electrónica: DESDE LOS SISTEMAS DEL CONTRIBUYENTE. AUTORIZ DESDE 24/11/2016
Emisor electrónico desde: 18/11/2016
Comprobantes Electrónicos: FACTURA (desde 18/11/2016).BOLETA (desde 24/11/2016)
Afiliado al PLE desde: 01/01/2013
Padrones : Incorporado al Régimen de Agentes de Retención de IGV (R.S.180-2016) a partir del 01/09/2016

11:52 a.m.
20/10/2018

Anexo F. Relación de Principales Gastos Tributarios 2018 (Miles de S/ y % PBI) – Fuente: Marco Macroeconómico Multianual 2018-2021

BENEFICIARIOS 1/	ALCANCE GEOGRÁFICO 2/	TIPO DE GASTO	TRIBUTOS	DESCRIPCIÓN DEL BENEFICIO	POTENCIAL 2018 3/		CORTO PLAZO 2018 4/	
					(Miles de Soles)	% PBI	(Miles de Soles)	% PBI
AGROPECUARIO		Exoneración	IGV	Apéndice I: Insumos Agrícolas	160 673	0,02	160 673	0,02
			IGV	Apéndice I: Productos Agrícolas 5/	3 305 815	0,44	826 197	0,11
		Diferimiento	IRPJ	Depreciación de hasta 20% de obras de infraestructura hidráulica y riego 6/	242	0,00	242	0,00
		Tasas Diferenciadas	IRPJ	Tasa de 15%	248 908	0,03	248 908	0,03
MINERÍA		Deducción	IRPJ	Inversiones de titulares de la actividad minera en infraestructura que constituya servicio público	0	0,00	0	0,00
			IRPJ	Reinversión de utilidades por parte de empresas mineras	0	0,00	0	0,00
		Diferimiento	IRPJ	Depreciación de hasta 20% de activos fijos 6/	1 866	0,00	1 866	0,00
		Devolución	IGV	Minería - devolución a titulares de la actividad minera - fase exploración	145 667	0,02	145 667	0,02
HIDROCARBUROS	Amazonia	Exoneración	IGV	Venta de combustible por las empresas petroleras a las comercializadoras o consumidores finales ubicados en la Amazonia.	118 996	0,02	118 996	0,02
			ISC	Venta de combustible por las empresas petroleras a las comercializadoras o consumidores finales ubicados en la Amazonia.	214 159	0,03	214 159	0,03
		Exoneración	AD VALOREM	Hidrocarburos – Actividades vinculadas a la exploración - Importaciones	1 114	0,00	1 114	0,00
			IGV	Hidrocarburos – Actividades vinculadas a la exploración - Importaciones	1 971	0,00	1 971	0,00
		Devolución	ISC	Hidrocarburos – Actividades vinculadas a la exploración - compras internas	0	0,00	0	0,00
			IGV	Hidrocarburos – Actividades vinculadas a la exploración - compras internas	89 418	0,01	89 418	0,01
		Inafectación	IGV	Las regalías que corresponda abonar por contratos de licencia en Hidrocarburos	0	0,00	0	0,00
MANUFACTURA	Zona Franca	Tasas Diferenciadas	IGV	Tasa de 0% en el IGV para los vehículos usados que hayan sido reacondicionados o reparados en los CETICOS.	0	0,00	0	0,00
			ISC	Tasa de 0% en el ISC para los vehículos usados que hayan sido reacondicionados o reparados en los CETICOS.	0	0,00	0	0,00
		Crédito	IRPJ	Crédito Tributario por reinversión a favor de empresas editoras - Ley del Libro	10 565	0,00	10 565	0,00
		Crédito	IRPJ	Crédito por gastos de capacitación	0	0,00	0	0,00
		Devolución	IGV	Reintegro Tributario - Ley de Democratización del Libro	21 363	0,00	21 363	0,00
		Exoneración	IGV	Importación y venta de libros y productos editoriales - ley de Democratización del Libro	43 523	0,01	43 523	0,01
		CONSTRUCCIÓN		Exoneración	IGV	Apéndice I: Primera venta de inmuebles cuyo valor no supere las 35 UIT	75 899	0,01
IGV	La construcción y reparación de las Unidades de las Fuerzas Navales que efectúen los Servicios Industriales de la Marina .	0			0,00	0	0,00	
COMERCIO	Amazonia	Devolución	IGV	Reintegro Tributario	115 221	0,02	115 221	0,02
TRANSPORTE		Exoneración	IGV	Apéndice II: Servicio de transporte público de pasajeros dentro del país, excepto el transporte aéreo.	436 418	0,06	436 418	0,06

BENEFICIARIOS 1/	ALCANCE GEOGRÁFICO 2/	TIPO DE GASTO	TRIBUTO	DESCRIPCIÓN DEL BENEFICIO	POTENCIAL 2018 3/		CORTO PLAZO 2018 4/	
					(Miles de Soles)	% PBI	(Miles de Soles)	% PBI
INTERMEDIACIÓN FINANCIERA		Inafectación	IGV	Servicios de crédito efectuado por Bancos	793 289	0,11	793 289	0,11
			IGV	Servicios de crédito efectuado por Cajas Municipales de Ahorro y Crédito	63 869	0,01	63 869	0,01
			IGV	Servicios de crédito efectuado por Cajas Rurales de Ahorro y Crédito	0	0,00	0	0,00
			IGV	Servicios de crédito efectuado por EDPYMES	15 914	0,00	15 914	0,00
			IGV	Servicios de crédito efectuado por Financieras	108 663	0,01	108 663	0,01
			IGV	Los servicios de las AFP y los seguros para los trabajadores afiliados al SPFP	231 222	0,03	231 222	0,03
			IRPN	Intereses por valores mobiliarios - Bonos del Tesoro y CDBCRP	147 198	0,02	147 198	0,02
			IGV	Las pólizas de seguros de vida	613 232	0,08	613 232	0,08
			Exoneración	IGV	Apéndice II: Los ingresos que perciba el Fondo MIVIVIENDA por las operaciones de crédito que realice con entidades bancarias y financieras	55 375	0,01	55 375
		IRPN	Intereses de Cooperativas de ahorro y crédito	25 128	0,00	25 128	0,00	
EDUCACIÓN		Crédito	IRPJ	Crédito por reinversión de Instituciones Educativas Particulares	3 087	0,00	3 087	0,00
		Inafectación	AD VALOREM	Importación y prestación de servicios por las Instituciones Educativas Públicas o Particulares	1 152	0,00	1 152	0,00
			IGV	Importación y prestación de servicios por las Instituciones Educativas Públicas o Particulares	1 920 812	0,25	1 920 812	0,25
SALUD		Exoneración	AD VALOREM	Importación de medicamentos oncológicos, para VIH y diabetes	16 888	0,00	16 888	0,00
			IGV	Importación de medicamentos oncológicos, para VIH y diabetes	66 945	0,01	66 945	0,01
			AD VALOREM	Importación de muestras médicas	1 504	0,00	1 504	0,00
			IGV	Importación de muestras médicas	0	0,00	0	0,00
CULTURA Y DEPORTE		Inafectación	IGV	La transferencia, importación y prestación de servicios efectuada por las Instituciones Culturales o Deportivas	47 432	0,01	47 432	0,01
OTROS SERVICIOS		Devolución	IGV	Devolución del IGV por las compras efectuadas por Misiones Diplomáticas, Consulares y Organizaciones Internacionales.	8 096	0,00	8 096	0,00
		Inafectación	IGV	Los juegos de azar y apuestas tales como loterías, bingos, rifas, sorteos y eventos hipicos.	437 921	0,06	437 921	0,06
APLICACIÓN GENERAL	Amazonia	Crédito	IGV	Amazonia – Crédito Fiscal Especial	35 543	0,00	35 543	0,00
		Exoneración	IGV	Exoneración del IGV en la Amazonia	2 272 378	0,30	606 960	0,08
			IGV	Importaciones destinadas a la Amazonia	195 119	0,03	195 119	0,03
		Tasas Diferenciadas	IRPJ	Tasa de 10%	39 427	0,01	39 427	0,01
			IRPJ	Tasa de 5%	35 525	0,00	35 525	0,00
	IRPJ	Tasa de 0%	9 254	0,00	9 254	0,00		

BENEFICIARIOS 1/	ALCANCE GEOGRÁFICO 2/	TIPO DE GASTO	TRIBUTO	DESCRIPCIÓN DEL BENEFICIO	POTENCIAL 2018 3/		CORTO PLAZO 2018 4/	
					(Miles de Soles)	% PBI	(Miles de Soles)	% PBI
APLICACION GENERAL		Deducción	IRPJ	Gastos por donaciones otorgados al Sector Público Nacional, entidades sin fines de lucro e Iglesia Católica.	71 678	0,01	71 678	0,01
			IRPN	Gastos por donaciones otorgados al Sector Público Nacional, entidades sin fines de lucro e Iglesia Católica.	2 079	0,00	2 079	0,00
			IRPJ	Deducción adicional por personal empleado con discapacidad	1 795	0,00	1 795	0,00
		Devolución	AD VALOREM	Beneficio de restitución arancelaria : Drawback	857 425	0,11	857 425	0,11
		Diferimiento	IGV	Régimen Especial y Sectorial de Recuperación Anticipada 6/	348 604	0,05	348 604	0,05
			IRPJ	Depreciación Especial para edificios y construcciones	334 987	0,04	334 987	0,04
		Exoneración	AD VALOREM	Incentivo Migratorio	370	0,00	370	0,00
			IGV	Incentivo Migratorio	1 619	0,00	1 619	0,00
			ISC	Incentivo Migratorio	930	0,00	930	0,00
			AD VALOREM	Donaciones para entidades religiosas y de asistencia social	2 521	0,00	2 521	0,00
			DERECHO ESP.	Donaciones para entidades religiosas y de asistencia social	31	0,00	31	0,00
			IGV	Donaciones para entidades religiosas y de asistencia social	10 197	0,00	10 197	0,00
			ISC	Donaciones para entidades religiosas y de asistencia social	473	0,00	473	0,00
			IRPN	Intereses por depósitos en la banca múltiple	76 062	0,01	76 062	0,01
			IRPJ	Exoneración a actividades productivas en zonas altoandinas	9 000	0,00	9 000	0,00
		Inafectación	IRPJ	Drawback	238 859	0,03	238 859	0,03
		Devolución	IGV	Donaciones del Exterior - Cooperación Técnica Internacional	37 541	0,00	37 541	0,00
		Inafectación	IRPN	Compensaciones por tiempo de servicios - CTS	1 190 220	0,16	1 190 220	0,16
			IRPN	Inafectación del 3% en remuneraciones por ingresar al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones (SAFP)	21 909	0,00	21 909	0,00
		Exoneración	IRPJ	Fundaciones afectas y Asociaciones sin fines de lucro 10/	267 283	0,04	267 283	0,04
	Zona Franca	Exoneración	IRPJ	Las empresas que se constituyan o establezcan en la ZOFRATACNA y que desarrollen actividades industriales, agroindustriales, de maquila y de servicio	9 303	0,00	9 303	0,00
MYPE		Diferimiento	IGV	Prórroga del Pago del Impuesto General a Las Ventas Para La Micro y Pequeña Empresa - IGV Justo	186 136	0,02	186 136	0,02
SUB-TOTAL 1					15 805 812	2,10	11 660 775	1,55

BENEFICIARIOS 1/	ALCANCE GEOGRÁFICO 2/	TIPO DE GASTO	TRIBUTO	DESCRIPCIÓN DEL BENEFICIO	POTENCIAL 2018 3/		CORTO PLAZO 2018 4/	
					(Miles de Soles)	% PBI	(Miles de Soles)	% PBI
AGROPECUARIO Y MANUFACTURA	Amazonia	Tasas Diferenciadas	IRPJ	Superposición de tasas diferenciadas entre la tasa del 15% del Sector Agropecuario, la tasa del 10% para la industria primaria en la Zona de Frontera con la tasa del 10% de la Amazonia	10 633	0,00	10 633	0,00
			IRPJ	Superposición de tasas diferenciadas entre la tasa del 15% del Sector Agropecuario, la tasa del 10% para la industria primaria en la Zona de Frontera con la tasa del 5% de la Amazonia	9 746	0,00	9 746	0,00
			IRPJ	Superposición de tasas diferenciadas entre la tasa del 15% del Sector Agropecuario, la tasa del 10% para la industria primaria en la Zona de Frontera con la tasa del 0% de la Amazonia	6 823	0,00	6 823	0,00
AGROPECUARIO	Amazonia	Exoneración	IGV	IGV: Superposición de exoneración en los productos agrícolas entre el Apéndice I de la Ley del IGV y la Ley de Amazonia	664 657	0,09	166 164	0,02
SUB-TOTAL 2 (SUPERPOSICIONES)					691 860	0,09	193 367	0,03
TOTAL GENERAL (I+II)					16 497 671	2,19	11 854 142	1,57

1/ En el caso del Impuesto a la Renta, los beneficiarios son los contribuyentes que aplican directamente los beneficios tributarios respectivos. En el caso de los impuestos indirectos como el IGV, ISC y Aranceles, aunque en teoría los beneficiarios debieran ser los clientes de cada empresa, ello dependerá finalmente de las condiciones de traslación de impuestos, lo que en última instancia dependen de las elasticidades precio de oferta y demanda, de las elasticidades cruzadas así como de la estructura de cada mercado en particular. Para estos casos se ha optado por designar como beneficiarios a los contribuyentes de dichos impuestos (incidos legales) sólo a modo referencial.

2/ Señala si el alcance del gasto tributario estimado está limitado a una zona geográfica concreta. Si no se registra información debe entenderse que el gasto tributario es de aplicación en todo el territorio nacional

3/ Corresponde a la cuantificación de los beneficios tributarios del que gozan los sectores beneficiados descontando el crédito fiscal y efecto cascada en las estimaciones relacionadas con la exoneración o inafectación del IGV.

Anexo G. Matriz de Consistencia

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	METODOLOGÍA
PROBLEMA PRINCIPAL	OBJETIVO PRINCIPAL	HIPÓTESIS PRINCIPAL	<ul style="list-style-type: none"> • TIPO y ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN Y MÉTODO <ul style="list-style-type: none"> - Tipo: Básica debido a que se analizará el concepto del principio tributario de Igualdad vigente en el actual diseño de la Ley N° 29482 y su reglamento (así como en las leyes conexas); analizando si sus beneficios son otorgados en forma proporcional a los entes que más lo necesitan, consolidando o no la legitimidad de la norma. - Alcance: Correlacional – Debido a que en la presente investigación se busca encontrar la vinculación entre dos conceptos: por una parte: (i) la exoneración del IR de 3RA CATEGORÍA establecida en la Ley N° 29482 y su impacto en (ii) el principio tributario de igualdad. - Método de la Investigación: Enfoque Cualitativo, debido a que la presente investigación se inició analizando cómo se aplica la Ley N.° 29482 y su Reglamento en el mundo social, y como se interpretaría su operatividad bajo el Principio Tributario de Igualdad, para proponer una propuesta de modificación normativa. • DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN <ul style="list-style-type: none"> - No Experimental – Longitudinal: No experimental debido a que no se manipularán variables; se estudiarán conceptos y bases legales, así como hechos, sucesos y contextos que ya acontecieron (ex post facto) así mismos hechos actuales en los cuales el investigador no tiene intervención ni influencia directa, en el marco de la Ley N° 29482 y su Reglamento vigentes desde el 2010. Del mismo modo en tanto se estudiarán los hechos ocurridos desde la vigencia y aplicación de la Ley N° 29482 y su Reglamento hasta la actualidad abarcando un periodo de 9 años, el diseño de la investigación no experimental será Longitudinal. • UNIVERSO POBLACIÓN Y MUESTRA
<p>¿Cuál es la afectación al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en la Ley N° 29482 y su reglamento?</p>	<p>Establecer si existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en la Ley N° 29482 y su reglamento.</p>	<p>Existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en la Ley N° 29482 y su reglamento.</p>	
PROBLEMAS ESPECÍFICOS	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	HIPÓTESIS ESPECÍFICAS	
<p>a. PE 1: ¿Cuál es la afectación al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 3° de la Ley N° 29482?</p> <p>b. PE 2: ¿Cuál es la afectación al principio tributario de Igualdad,</p>	<p>a. OE 1: Establecer si existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 3° de la actual Ley N° 29482</p> <p>b. OE 2: Establecer si existe una afectación negativa al principio</p>	<p>a. HE 1: Existe una afectación negativa al principio tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 3° de la actual Ley N° 29482.</p> <p>b. HE 2: Existe una afectación negativa al principio tributario</p>	

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	METODOLOGÍA
<p>respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 2° del reglamento de la Ley N° 29482?</p>	<p>tributario de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 2° del actual reglamento de la Ley N° 29482.</p>	<p>de Igualdad, respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, en el artículo 2° del actual reglamento de la Ley N° 29482</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Universo: Normativa que trata sobre la Exoneración del Impuesto a la renta de Tercera Categoría en el Perú. - Población: Artículos que componen la Ley N° 29482 y su Reglamento, los mismos que están integrados por trece artículos. - Muestra: Art. 3° de la actual Ley N° 29482 y Art. 2° de su reglamento. • INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS - Revisión Documental: Se analizarán la doctrina que trata respecto de los Principios Tributarios Constitucionales, Beneficios Tributarios, así como jurisprudencia, normas similares, la Ley N° 29482 y su reglamento. - Instrumento: Ficha de análisis documental • TÉCNICA DE ANÁLISIS DE DATOS - La Técnica de análisis de datos a emplear en la presente investigación es MIXTA (Cualitativo - Cuantitativo): - Cualitativa, debido a que se analizaran e interpretaran los principios tributarios ubicados en la doctrina tributaria, jurisprudencia, teoría especializada y manuales, así como en las normas tributarias relacionados al tema. - Cuantitativo, debido a que se describirán y analizarán cifras y datos relacionados a la influencia del principio de igualdad en la Ley N° 29482 y su reglamento.
<p>VARIABLES O CATEGORÍAS DE ESTUDIO</p>	<p>a. Concepto Independiente: El Principio Tributario de Igualdad.</p> <p>b. Concepto Dependiente: Exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.</p> <p>La presente investigación propuesta es un estudio de diseño no experimental, por lo cual en sustitución a las variables se trabajarán con conceptos relacionados al principio tributario de Igualdad respecto a la exoneración del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.</p>		