Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Contabilidad

Análisis de los criterios interpretativos tributarios que afectan la seguridad jurídica en el Perú

TESIS

Para optar el Título Profesional de Contador Público

AUTOR

Orlando Efrain LOARTE ESPINOZA

ASESOR

Mg. Carmen Eliana PICHARDO LUJÁN

Lima, Perú

2024



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Loarte, O. (2024). *Análisis de los criterios interpretativos tributarios que afectan la seguridad jurídica en el Perú.* [Tesis de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Contabilidad]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Orlando Efrain Loarte Espinoza
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	74065469
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0005-6869-5990
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Carmen Eliana Pichardo Lujan
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	42713743
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0001-8344-2127
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Yanette Armida Baca Morante
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	08531847
Miembro del jurado 1	

Nombres y apellidos	Elio Antonio Barletti Baldassari
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	25602799
Miembro del jurado 2	
Nombres y apellidos	Roberto Bernardino Neyra Urquiza
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	00479212
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.23. Código Tributario
Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento.

Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: San Martin de Porres Calle: Las Flores del Naranjal Manzana A Lote 16 Latitud: 11°58'24.8"S Longitud: 77°05'33.8"W
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Junio 2024 – Octubre 2024
URL de disciplinas OCDE	Negocios, Administración http://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04

Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Universidad del Perú, Decana de América

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

ACTA N.°123-FCC-D-2024

SUSTENTACIÓN DE TESIS PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO

En la Ciudad Universitaria, a los diecisiete días del mes de octubre del 2024, siendo las 10:00 horas, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020, que aprueba la "**DIRECTIVA GENERAL PARA REALIZAR, PRESENTAR Y SUSTENTAR EL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PARA LA OBTENCIÓN DEL GRADO ACADÉMICO DE BACHILLER, LA TESIS O EL TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL EN LA UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS**", se reunieron el Jurado Evaluador designado, en el Salón de Grados (1er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, según la Resolución Decanal N° 001912-2024-D-FCC/UNMSM de fecha 16 de octubre del 2024 respectivamente, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTA	:	Dra. Yanette Armida Baca Morante
MIEMBROS	:	Mag. Elio Antonio Barletti Baldassari
		Mag. Roberto Bernardino Neyra Urquiza
ASESORA	:	Mag. Carmen Eliana Pichardo Luján

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación de Tesis titulado: ***"ANÁLISIS DE LOS CRITERIOS INTERPRETATIVOS TRIBUTARIOS QUE AFECTAN LA SEGURIDAD JURÍDICA EN EL PERÚ"***, presentado por Orlando Efrain Loarte Espinoza, con código de matrícula N° 17110309, bachiller de la Escuela Profesional de Contabilidad de la citada Facultad; para la obtención del Título Profesional de Contador Público.

Habiendo concluido con la sustentación de tesis, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación de:

APROBADO

Siendo las 10:55 horas, se dio por concluido la sustentación y leída el presente Acta; procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador, en señal de conformidad;

Dra. Yanette Armida Baca Morante
Presidenta

Mag. Elio Antonio Barletti Baldassari
Miembro

Mag. Roberto Bernardino Neyra Urquiza
Miembro

Mag. Carmen Eliana Pichardo Luján
Asesora

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo, Carmen Eliana Pichardo Luján, en mi condición de docente asesora designada, mediante Oficio N° 0000408-2024-EPCO-FCC/UNMSM, de fecha 18 de septiembre del 2024, de la tesis titulado: ***"ANÁLISIS DE LOS CRITERIOS INTERPRETATIVOS TRIBUTARIOS QUE AFECTAN LA SEGURIDAD JURÍDICA EN EL PERÚ"***, presentado por Orlando Efrain Loarte Espinoza, con código de matrícula N° 17110309, bachiller de la Escuela Profesional de Contabilidad, de la Facultad de Ciencias Contables, de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, para optar el Título Profesional de Contador Público.

CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, evaluación y análisis mediante la plataforma PIDS para la detección de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el 18% de similitud, nivel **PERMITIDO**, para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación** en el repositorio institucional.

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional correspondiente.

Ciudad Universitaria, octubre del 2024

MAG. CARMEN ELIANA PICHARDO LUJÁN
ASESORA
DNI N° 42713743

Calle Germán Amézaga N.° 375
Pabellón "F" - Ciencias Contables
Ciudad Universitaria, Lima - Perú

Teléfonos (511) 619-7000 Anexos: 2416, 2428
E-mail: epcontabilidad.contables@unmsm.edu.pe

Dedicatoria:

A mi familia, por su constante apoyo y comprensión.

A mis mentores y colegas, por su inspiración y apoyo.

Agradecimiento:

Agradezco profundamente a mis asesores, la Mag. Carmen Pichardo y a el Dr. Flavio Castillo, por su invaluable guía y apoyo a lo largo de esta investigación. Agradezco a mi alma mater, la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, por brindarme una formación académica de excelencia y ser fundamental en mi desarrollo profesional. También deseo expresar mi gratitud a los expertos que generosamente compartieron sus conocimientos durante las entrevistas. Un especial agradecimiento a mi familia y amigos por su constante apoyo y aliento durante este recorrido.

ÍNDICE GENERAL

Dedicatoria: i
Agradecimiento: ii
ÍNDICE GENERAL iii
LISTA DE TABLAS v
LISTA DE FIGURAS vi
RESUMEN vii
I. INTRODUCCIÓN 1
I.1. Introducción 1
I.2. Descripción de la realidad problemática 1
I.3. Definición del problema 4
I.4. Objetivos 4
I.5. Justificación e importancia de la investigación 4
II. REVISIÓN DE LITERATURA 6
II.1. Antecedentes del estudio 6
II.2. Bases teóricas 11
II.3. Definición de categorías de análisis 14
III. SUPUESTOS HIPOTÉTICOS Y CATEGORÍAS 16
III.1. Supuestos hipotéticos 16
III.2. Supuestos específicos 16
III.3. Sistemas y categorías de análisis 17
IV. MATERIALES Y MÉTODOS 18
IV.1. Enfoque de la investigación 18
IV.2. Diseño de la investigación 18
IV.3. Unidad de estudio 18
IV.4. Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información 18
IV.5. Análisis de datos 19
V. RESULTADOS 20
VI. DISCUSIÓN 37
VI.1. Aporte de la investigación 37
VI.2. Comparación de los resultados de la investigación con estudios previos 38
VI.3. Validación de la teoría referente 38
VI.4. Limitaciones del estudio 40
VI.5. Agenda futura de la investigación 40
VII. CONCLUSIONES 41

VIII. RECOMENDACIONES 42
IX. REFERENCIAS 43
X. ANEXOS 46

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Categoría, subcategoría y características 16
Tabla 2 Análisis de los criterios interpretativos tributarios que afectan la seguridad jurídica de los contribuyentes 33

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Relación de categorías 20
Figura 2 Subcategoría Cambios permanentes tributarios 21
Figura 3 Relación normativa jurídica y principios constitucionales 23
Figura 4 Posición de los órganos que administran justicia 26
Figura 5 Relación del ordenamiento jurídico y el derecho de las personas 29
Figura 6 Relación del ordenamiento jurídico con la irretroactividad de la normativa tributaria 31

RESUMEN

El presente trabajo, tiene como objetivo examinar cómo los frecuentes cambios en la normativa tributaria y las interpretaciones de la SUNAT y la Corte Suprema han generado incertidumbre entre los contribuyentes. Estas modificaciones constantes, muchas veces sin una transición clara, dificultan que las personas y las empresas puedan anticipar las repercusiones legales de sus decisiones, afectando su capacidad de planificación y confianza en el sistema tributario nacional.

Los métodos utilizados fueron entrevistas con cuatro expertos en materia tributaria y jurídica, así como de revisión documental de diversa jurisprudencia tributaria, la investigación revela que esta inestabilidad normativa y la falta de coherencia en los criterios interpretativos vulneran principios fundamentales como la confianza legítima, la predictibilidad y la seguridad jurídica. Los hallazgos destacan que estas inconsistencias no solo incrementan los costos de cumplimiento para los contribuyentes, sino que también generan conflictos y sanciones inesperadas. El estudio concluye que es esencial fortalecer la estabilidad y previsibilidad del sistema tributario peruano, respetando los principios constitucionales y garantizando un entorno legal que proteja los derechos de los contribuyentes.

Palabras clave: Criterios interpretativos tributarios, seguridad jurídica, derecho tributario peruano, principios constitucionales, ordenamiento juridico.

ABSTRACT

This paper examines how frequent changes in tax regulations and the interpretations by SUNAT and the Supreme Court have generated uncertainty among taxpayers. These constant modifications, often without a clear transition, make it difficult for individuals and companies to anticipate the legal repercussions of their decisions, affecting their ability to plan and their confidence in the national tax system.

Through interviews with four experts in tax and legal matters and a documentary review of various tax jurisprudence, the research reveals that this regulatory instability and lack of coherence in interpretative criteria violate fundamental principles such as legitimate expectation, predictability, and legal certainty. The findings highlight that these inconsistencies not only increase compliance costs for taxpayers but also generate conflicts and unexpected sanctions. The study concludes that it is essential to strengthen the stability and predictability of the Peruvian tax system, respecting constitutional principles and guaranteeing a legal environment that protects taxpayers' rights.

Keywords: Tax interpretative criteria, legal certainty, peruvian tax law, constitutional principles, legal system.

I. INTRODUCCIÓN

I.1. Introducción

La seguridad jurídica es esencial para el desarrollo económico y social, ya que brinda a individuos y empresas la certeza y estabilidad necesarias para planificar sus actividades y cumplir con sus obligaciones legales. En el Perú, los constantes cambios en la normativa tributaria y las interpretaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) y el Tribunal Fiscal han generado incertidumbre entre los contribuyentes. Estas modificaciones frecuentes, a menudo sin una transición clara, dificultan la previsibilidad y afectan la confianza en el sistema tributario nacional.

Esta investigación tiene como objetivo analizar cómo los criterios interpretativos tributarios afectan la seguridad jurídica en el Perú. Para ello, se identificará la relación entre los cambios de criterios tributarios, la normativa vigente y los principios constitucionales; se examinará cómo estos criterios se vinculan con el ordenamiento jurídico y los derechos de las personas; y se evaluará su impacto en el principio de irretroactividad de las normas tributarias. Al abordar estos aspectos, se busca comprender los desafíos que enfrentan los contribuyentes y proponer soluciones que promuevan una mayor estabilidad y equidad en el sistema tributario.

El estudio se justifica tanto teórica como prácticamente, ya que contribuye al debate académico sobre la coherencia en la interpretación y aplicación de las leyes tributarias y ofrece herramientas para mejorar la comprensión normativa por parte de los contribuyentes. Además, se alinea con el Objetivo de Desarrollo Sostenible 16 de las Naciones Unidas, que promueve la paz, la justicia y el fortalecimiento de las instituciones, enfatizando la necesidad de un sistema legal claro, estable y accesible para todos.

I.2. Descripción de la realidad problemática

La seguridad jurídica en el ámbito internacional se manifiesta a través de la aplicación uniforme y predecible de las normas, evitando interpretaciones contradictorias y promoviendo la estabilidad normativa. Esto se logra al garantizar la coherencia en la interpretación de tratados, la protección de derechos adquiridos y la no retroactividad de las leyes. Además, los tribunales internacionales y los mecanismos de resolución de controversias desempeñan un

papel clave al resolver disputas conforme a las normas establecidas, lo que genera confianza en el sistema jurídico y favorece la armonización entre el derecho interno y el internacional.

Esto abarca cinco aspectos clave:

- Previsibilidad: Los actores internacionales deben poder anticipar cómo se aplicarán las leyes y regulaciones en distintas jurisdicciones para planificar sus actividades comerciales o personales de manera efectiva.
- Estabilidad legal: Los marcos legales y regulatorios deben ser estables y predecibles a lo largo del tiempo. Cambios frecuentes o inesperados pueden generar incertidumbre y afectar la confianza de los inversionistas y empresarios.
- Respeto al Estado de Derecho: La seguridad jurídica implica que los derechos y obligaciones de las partes sean respetados de manera consistente y justa, conforme a las leyes establecidas y los procedimientos judiciales adecuados.
- Protección de los derechos adquiridos: Las personas y entidades deben tener la garantía de que sus derechos legales adquiridos no serán arbitrariamente violados o modificados.
- Acceso a la justicia: Es fundamental que los actores internacionales tengan acceso a mecanismos de resolución de conflictos justos y eficaces en caso de disputas legales, garantizando así que puedan defender sus intereses adecuadamente.

La seguridad jurídica en el contexto internacional es esencial para fomentar la confianza y promover la inversión y el comercio global, proporcionando un entorno legal claro y estable donde las personas y las empresas puedan operar con certeza y protección.

El análisis de los cambios en los criterios tributarios y su impacto en la seguridad jurídica es crucial para entender cómo mejorar el sistema tributario peruano y garantizar un equilibrio entre la recaudación efectiva de impuestos y la protección de los derechos de los contribuyentes. Este estudio contribuirá a identificar los principales desafíos y ofrecer recomendaciones para fortalecer la estabilidad y previsibilidad del sistema tributario.

Para precisar el problema, debemos de tomar en cuenta algunos aspectos

- Impacto en la Seguridad Jurídica: está fundamentado en la previsibilidad y estabilidad de las normas legales. Los contribuyentes deben poder anticipar con certeza cuáles serán sus obligaciones fiscales. Sin embargo, los cambios frecuentes y, en ocasiones, retroactivos en los criterios tributarios pueden socavar esta seguridad, generando incertidumbre y dificultando la planificación fiscal.

- Derecho a la Defensa y Procedimientos Justos: La variabilidad en los criterios tributarios puede complicar la defensa de los contribuyentes frente a acciones de fiscalización y sanciones por parte de la SUNAT. Un marco normativo inestable dificulta la preparación de defensas efectivas y puede llevar a decisiones arbitrarias.

- Problemas de Retroactividad: La aplicación retroactiva de nuevos criterios puede perjudicar a los contribuyentes que, en el momento de tomar sus decisiones económicas, confiaban en las interpretaciones vigentes. Esto puede resultar en ajustes fiscales inesperados y una sensación de inseguridad jurídica.

Este análisis resulta fundamental para entender cómo se comporta el sistema tributario peruano en la actualidad y cómo afecta a los derechos de los contribuyentes. Al fortalecer la seguridad jurídica, se puede crear un entorno económico más estable, lo que incrementa la confianza de los contribuyentes en el sistema fiscal y promueve un mayor cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias.

En los últimos años, los frecuentes cambios en la normativa y las interpretaciones en materia tributaria en Perú han generado un clima de incertidumbre y falta de certeza para los contribuyentes. Estos ajustes, a menudo implementados sin una transición clara o una correcta aplicación, han erosionado principios fundamentales como la seguridad jurídica. Como resultado, los contribuyentes enfrentan dificultades para prever las repercusiones legales de sus decisiones, lo que puede derivar en conflictos con la administración tributaria, sanciones inesperadas y un aumento en las disputas legales.

En conclusión, al abordar los efectos de los cambios en los criterios tributarios sobre la seguridad jurídica, esta tesis busca proporcionar una base sólida para

discutir posibles reformas que promuevan una mayor estabilidad y equidad en el sistema tributario peruano.

I.3. Definición del problema

I.3.1. Problema general

¿Cómo afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú?

I.3.2. Problemas específicos

- ¿Cómo los cambios de criterios tributarios se vinculan con la normativa tributaria y principios constitucionales?
- ¿Cómo los criterios interpretativos tributarios se vinculan con el ordenamiento jurídico y el derecho de las personas?
- ¿Cómo los criterios interpretativos se vinculan con la irretroactividad de las normas tributarias?

I.4. Objetivos

I.4.1. Objetivo general

Analizar cómo afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú.

I.4.2. Objetivos específicos

- Identificar cómo los cambios de criterios tributarios se vinculan con la normativa tributaria y principios constitucionales.
- Identificar cómo los criterios interpretativos tributarios se vinculan con el ordenamiento jurídico y el derecho de las personas.
- Identificar cómo los criterios interpretativos se vinculan con la irretroactividad de las normas tributarias.

I.5. Justificación e importancia de la investigación

I.5.1. Justificación teórica

La presente investigación se realizó con la finalidad de entender cómo afecta a la seguridad jurídica de los contribuyentes el cambio de criterios y/o aclaraciones de la Superintendencia Nacional de

Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) y el Tribunal Fiscal. También, guía el análisis y la evaluación de posibles modificaciones o actualizaciones en nuestra legislación peruana, asegurando que las nuevas leyes se interpreten y apliquen de forma coherente, sin generar conflictos ni contradicciones. En este contexto, la presente tesis ofrecería una contribución teórica sobre esta nueva propuesta de reforma en el sistema tributario peruano, destacando los principales aspectos y objetivos de su elaboración.

I.5.2. Justificación práctica

La investigación permite establecer recomendaciones para la aplicación legislativa sin perjuicio de la seguridad jurídica, permitiendo que los contribuyentes puedan aplicar las interpretaciones y análisis para prever contingencias.

Además, permite identificar los posibles beneficios de incorporar un artículo al Código Tributario que ayude disminuir los efectos de un cambio de posición o aclaración de la norma tributaria por parte del fisco. También ayuda a mejorar la comprensión de la ley y a disminuir las sanciones fiscales, garantizando que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias de acuerdo con la legislación vigente sin comprometer su seguridad jurídica.

Asimismo, el presente trabajo se vincula con la ODS 16 denominada "Paz, justicia e instituciones sólidas". ya que ambos comparten la preocupación por el fortalecimiento del Estado de Derecho. Este objetivo subraya la importancia de que las normas sean claras, estables y previsibles, algo fundamental para que los contribuyentes puedan cumplir con sus obligaciones fiscales de manera justa y equitativa. Además, la transparencia y responsabilidad en las decisiones de las autoridades fiscales, como SUNAT y el Tribunal Fiscal, son esenciales para garantizar la confianza en el sistema legal. En este sentido, la seguridad jurídica, afectada por cambios interpretativos inconsistentes, se vincula con los principios de justicia, acceso equitativo y responsabilidad institucional que impulsa el ODS 16.

II. REVISIÓN DE LITERATURA

II.1. Antecedentes del estudio

Para esta investigación, es importante recabar antecedentes tanto internacionales como nacionales en tesis y trabajos de investigación, con el fin de ser una referencia inicial del tema que trataremos más adelante.

A nivel internacional, Luisa (2021), en su trabajo realizado en la Universidad Nacional Autónoma de los Andes (Ecuador), trató el tema de la elaboración de un anteproyecto de ley reformatoria a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria para evitar el cobro de contribuciones a empresas que generaron ingresos antes de la vigencia de la ley, con el fin de garantizar el principio de irretroactividad y la seguridad jurídica establecidos en la Constitución del Ecuador de 2008. Su trabajo lo realizó bajo un enfoque cualitativo empleando un enfoque descriptivo. En los resultados encontró que más del sesenta por ciento de los encuestados considera que para lograr la seguridad jurídica establecida en la Constitución del 2008, es necesario reformar el artículo 56 y la quinta disposición de la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria. La reforma se enfocaría en el pago de contribuciones de las empresas que obtuvieron ingresos superiores a 1 millón de dólares en el 2018 y en la aplicación de la quinta disposición, de manera que las contribuciones y distribución de dividendos se realicen a partir de la entrada en vigor de la ley, y no desde su publicación. Esto garantizaría que la normativa se aplique a hechos futuros, respetando así el principio de irretroactividad de la ley. La conclusión del estudio indica que el cobro de contribuciones sobre ingresos generados antes de la vigencia de la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria vulnera el principio de irretroactividad y la seguridad jurídica. Entonces plantea que una reforma legislativa es necesaria para alinear la normativa con los principios constitucionales. Esa investigación nos ayuda a comprender que el problema de la irretroactividad no solo se encuentra en Perú.

Por otro lado, Villaman (2019), en la Revista de Derecho Tributario de la Universidad de Concepción (Chile), analizó el concepto de seguridad o certeza jurídica en el contexto de la legislación fiscal chilena, evaluando las condiciones necesarias para la seguridad jurídica dentro de las leyes tributarias vigentes y las propuestas de reforma enviadas por el Ejecutivo al Congreso durante 2018. Para obtener sus resultados realizó un análisis cualitativo junto a un análisis crítico y dogmático de las leyes fiscales vigentes en Chile. Concluyó que las deficiencias

en la redacción y preparación de las leyes fiscales en Chile han generado una falta de seguridad jurídica, lo que afecta negativamente a los contribuyentes y al sistema fiscal en su conjunto. Del estudio podemos rescatar que es crucial mejorar la técnica legislativa y la coherencia en la redacción de las leyes para garantizar una mayor seguridad jurídica

Asimismo, a nivel nacional Caceda (2023), en su investigación se centró en analizar la seguridad jurídica frente al ejercicio de la potestad tributaria del Estado en relación con la prescripción de la deuda tributaria aduanera en el Perú, realizando un estudio de tipo cualitativo bajo un análisis profundo de normativas, sentencias y teoría legal en torno a la prescripción de deuda tributaria. La investigación reveló que la prescripción de la deuda tributaria aduanera juega un papel fundamental en garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes, ya que restringe la capacidad de la administración tributaria para seguir cobrando las deudas una vez que ha expirado el plazo establecido por la ley. Concluyó que la falta de claridad y la interpretación cambiante de las normas por parte de la administración tributaria generan incertidumbre y afectan negativamente la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Esta investigación nos muestra que es necesario que existan normas claras y precisas para evitar interpretaciones ambiguas, así como un fortalecimiento del control jurisdiccional sobre las decisiones de la administración tributaria para garantizar que se respeten los derechos de los contribuyentes y se respete la seguridad jurídica.

Espichan (2023) en su investigación tuvo como fin determinar la relación que existe entre la facultad discrecional de la SUNAT en el proceso de fiscalización y la igualdad de derechos de los contribuyentes en la provincia de Lima en el año 2023. Realizó su trabajo de tipo cuantitativa con un enfoque descriptivo y correlacional. La población estudiada incluyó a contadores y gerentes generales de empresas de Lima, a quienes les aplicó un cuestionario como instrumento de recolección de datos. Tuvo como resultado que muchos contribuyentes consideran que las decisiones no siempre se basan en criterios objetivos y afectan negativamente la seguridad jurídica. Finalmente, concluyó que la discrecionalidad de la SUNAT en un proceso de fiscalización afecta significativamente la igualdad de derechos de los contribuyentes de Lima.

La falta de uniformidad y claridad en la aplicación de la normativa tributaria por parte de SUNAT genera inseguridad jurídica y una percepción de arbitrariedad

entre los contribuyentes, lo que puede influir negativamente en el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Cerrillo & Saiz (2023), analizaron cómo los sistemas tributarios tradicionales han quedado desfasados frente a la economía digital, proponiendo nuevas reglas de tributación que se adapten mejor a esta nueva realidad económica. Emplearon un enfoque cualitativo, basado en la revisión de informes de organismos internacionales y literatura académica especializada. Los resultados mostraron que los sistemas tributarios actuales son ineficientes para enfrentar los desafíos de la economía digital. Finalmente, concluyeron que debido a la ineficiencia de los sistemas tributarios ha permitido que las empresas utilicen estrategias para maximizar sus beneficios, por lo cual proponen nuevas normas fiscales como la creación de un establecimiento permanente virtual y un impuesto mínimo global.

Nanfuñay (2022) en su investigación, tuvo como objetivo establecer si las fiscalizaciones parciales llevadas a cabo por la SUNAT afectan la seguridad jurídica de los contribuyentes. Su investigación se centró en un enfoque cualitativo documental, con un enfoque propositivo. En los resultados se mostró un análisis de resoluciones del tribunal fiscal del cual concluyó que el procedimiento de fiscalización parcial no fue completamente claro para los contribuyentes afectando su seguridad jurídica, proponiendo una reforma normativa que precise de manera detallada el procedimiento para llevar a cabo una fiscalización parcial dentro del Código Tributario.

El estudio destaca que la falta de claridad y precisión en las normas de fiscalización parcial puede generar incertidumbre y vulnerar los derechos de los contribuyentes. Al proponer una modificación normativa, se busca asegurar que las normas sean claras y justas, lo que fortalece la confianza de los contribuyentes.

Huaman (2022), su tesis tuvo como objetivo investigar si la ausencia de un marco normativo que establezca un plazo específico para la conclusión de los procedimientos de fiscalización parcial o definitiva generaba una vulneración al principio de seguridad jurídica. La investigación se llevó a cabo con un enfoque cualitativo y empleó un método descriptivo correlacional. Los resultados mostraron que los expertos recomendaron suspender el cobro de intereses una vez vencido el plazo de fiscalización. Finalmente, se concluyó que existía dicha vulneración debido a la falta de regulación que determinara un plazo fijo para cerrar estos procedimientos.

Bardales (2022), en su trabajo, analizó la irretroactividad de las normas con un enfoque en la seguridad jurídica y prescripción en materia tributaria en el Perú. Se realizó bajo un enfoque cualitativo, con una metodología de análisis doctrinal y normativo, así como la revisión de casos y jurisprudencia destacada. Como resultado realizó el análisis de la sentencia N° 556/2020 donde buscó evaluar si la Sentencia presentó una argumentación adecuada y consistente, especialmente en el ámbito tributario, y si se emitió de acuerdo con lo establecido en nuestro marco legal. El estudio concluyó que la modificación del régimen de prescripción tributaria y su aplicación retroactiva han generado un escenario de inseguridad jurídica en el que las normas tributarias no respetan las situaciones jurídicas preexistentes, afectando así la previsibilidad y estabilidad que deberían caracterizar al ordenamiento jurídico tributario en el Perú.

Dioses (2021), en la tesis realizada, analizó cómo la facultad discrecionalidad de la SUNAT afecta a la seguridad jurídica de los contribuyentes en La Libertad, el cual se basó en un estudio de tipo cualitativo con un diseño descriptivo transversal no experimental, utilizando el método inductivo – deductivo. Tuvo como uno de los resultados que las facultades discrecionales otorgan a la administración la posibilidad de determinar cómo proceder en situaciones que no se encuentran detalladamente reguladas por la regulación vigente. Del cual concluyó que la facultad discrecional del SUNAT se ha ejercido de manera inadecuada afectando la seguridad jurídica y los derechos de los contribuyentes y resaltó que la administración tributaria debe de ejercer sus facultades dentro de los límites establecidos en el ordenamiento jurídico.

En esta tesis, podemos observar que en la región La Libertad, se estuvo vulnerando la seguridad jurídica de los contribuyentes y no se brindó certeza de los procedimientos tributarios. El cual nos brinda un indicio de lo podríamos encontrar en esta investigación.

Goicochea (2020), la investigación se centró en evaluar cómo la prescripción tributaria impacta en la seguridad jurídica según lo establecido en el Decreto Legislativo N° 1421. Para ello, se realizó un análisis cualitativo empleando el método analítico-sintético, el cual permitió descomponer el objeto de estudio para examinar sus componentes por separado y luego combinarlos para identificar relaciones y características relevantes. Los resultados mostraron una gran variedad de opiniones en cuanto a la aplicación de esta normativa. La mayoría de los expertos coincidieron en que la disposición vulnera la seguridad jurídica, ya

que su aplicación retroactiva intenta alterar el inicio del cómputo del plazo de prescripción sobre hechos ocurridos antes de su entrada en vigor. La investigación concluyó que la prescripción tributaria, en el contexto del Decreto Legislativo N° 1421, afecta negativamente la seguridad jurídica por la ausencia de criterios unificados y a una regulación inadecuada. Esto genera inestabilidad, incertidumbre y falta de claridad en las actuaciones de la SUNAT hacia los contribuyentes, perjudicando su situación económica y operativa.

Carbajal (2019) en el trabajo realizado, tuvo como objetivo principal el determinar si la Norma XVI transgrede la estabilidad jurídica de los contribuyentes. Dicho estudio se realizó con un enfoque cualitativo de tipo descriptivo – explicativo a través de revisión documentaria con un método de investigación inductivo - deductivo, en el cual se determinó que dicha norma afecta los principios de predictibilidad, irretroactividad y presunción de inocencia afectando al contribuyente.

Este trabajo se relaciona con la presente investigación pues indica que la norma XVI del Código Tributario transgrede los derechos de los contribuyentes, afectando su seguridad jurídica.

Bustamante (2019), en la investigación desarrollada para obtener el título de Maestría en Tributación, se buscó analizar si las acciones inductivas de la SUNAT contravienen los derechos de la seguridad jurídica y al correcto procedimiento de los contribuyentes. El estudio se llevó a cabo con un enfoque cualitativo, utilizando la metodología de estudio de caso. Se analizaron diversas resoluciones del Tribunal Fiscal (RTF) y sentencias del Poder Judicial, así como la Ley de Procedimiento Administrativo General. Los resultados mostraron que las acciones inductivas de la SUNAT no están debidamente normadas dentro del ordenamiento jurídico peruano. La investigación concluyó que, debido a esta falta de regulación, dichas acciones pueden impactar de manera significativa los derechos de los contribuyentes, especialmente en lo que respecta a la seguridad jurídica y al debido procedimiento.

Podemos encontrar un precedente en dicha investigación, donde la falta de regulación y claridad normativa permite a la SUNAT ejercer sus facultades de manera discrecional y potencialmente arbitraria.

Finalmente, investigaciones como los anteriormente planteados, nos ayuda a comprender la importancia de una implementación normativa que evite los cambios interpretativos aplicados de modo retroactivo; de tal modo, que se

protegería los derechos de los contribuyentes y refuerce la confianza en el sistema tributario. La previsibilidad y estabilidad son esenciales para que los contribuyentes puedan planificar sus obligaciones fiscales sin temor a cambios retroactivos inesperados.

II.2. Bases teóricas

II.2.1. Teoría de la confianza legítima:

La teoría de la confianza legítima, que se desarrolló inicialmente en la jurisprudencia alemana y se ejemplifica claramente en el caso de "la viuda de Berlín", busca proteger las expectativas razonables que los administrados han formado en base a las acciones anteriores de la administración pública. Aunque esta teoría no se atribuye a un solo autor, ha sido consolidada a través de múltiples fallos judiciales y estudios doctrinarios. El principio central es que las autoridades no pueden cambiar unilateralmente y sin una justificación clara las decisiones que previamente han tomado si esas decisiones han creado expectativas legítimas en los administrados. En el contexto del derecho tributario, esto significa que la administración tributaria debe actuar de manera coherente y previsible, asegurando que las decisiones y criterios aplicados en el pasado sean respetados, a menos que existan razones objetivas y justificadas para un cambio. Esta protección evita que los contribuyentes sean perjudicados por modificaciones arbitrarias o retroactivas en la interpretación de las normas fiscales.

Castillo (2021) explica que este principio tiene una naturaleza tanto objetiva como subjetiva, y exige que las autoridades no puedan modificar unilateralmente y sin justificación clara sus decisiones previas si estas han generado expectativas legítimas en los administrados. En el ámbito tributario, la confianza legítima implica que las decisiones y criterios aplicados en el pasado por la administración tributaria deben mantenerse estables, a menos que existan razones objetivas y justificadas para un cambio, protegiendo así a los contribuyentes de cambios arbitrarios y retroactivos.

II.2.2. Principio de predictibilidad:

El principio de predictibilidad es esencial para garantizar la seguridad jurídica y la transparencia en la administración pública. Este principio

asegura que las decisiones y acciones de las autoridades sean predecibles y coherentes, lo cual permite a los administrados planificar y prever los resultados de sus interacciones con la Administración. Consagrado en el numeral 1.15 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General (LPAG), el principio de predictibilidad exige que la Administración brinde información veraz, completa y confiable sobre cada trámite. Además, dispone que las acciones de la autoridad administrativa deben alinearse con las expectativas legítimas de los administrados, las cuales surgen de manera razonable a partir de la práctica y los precedentes administrativos. En el ámbito tributario, este principio es crucial para evitar la incertidumbre y asegurar que las decisiones de la administración tributaria sean consistentes y predecibles, protegiendo así a los contribuyentes de cambios inesperados y arbitrarios. La Corte Suprema y el Tribunal Fiscal han reconocido la aplicación de este principio en diversos pronunciamientos, subrayando que la Administración no puede cambiar sus criterios de manera arbitraria y sin una justificación clara y razonada. Este enfoque legal protege las expectativas legítimas de los contribuyentes y contribuye a crear un entorno de confianza y claridad en las interacciones entre la administración y los ciudadanos, reforzando la estabilidad y la seguridad jurídica en el sistema tributario peruano.

Castillo (2021), explica que el principio de predictibilidad es crucial para la seguridad jurídica y la transparencia en la administración pública peruana. Este principio requiere que la administración proporcione información clara y precisa sobre cada trámite, permitiendo a los administrados planificar sus acciones con certeza.

En esencia, este principio busca eliminar la incertidumbre en las actuaciones administrativas, protegiendo las expectativas legítimas de los administrados

II.2.3. Principio de seguridad jurídica y buena fe

El principio de seguridad jurídica y el de buena fe son pilares esenciales del Estado de Derecho, asegurando un ambiente legal estable y confiable. La seguridad jurídica garantiza que las leyes y decisiones administrativas sean claras, accesibles, estables y predecibles, lo que permite a los ciudadanos anticipar las consecuencias legales de sus acciones y

planificar a largo plazo. Este principio protege a las personas de cambios repentinos y arbitrarios en la legislación y la administración, promoviendo la confianza en el sistema legal y contribuyendo a la estabilidad social y el desarrollo económico. Por otro lado, el principio de buena fe requiere que las personas actúen con honestidad, lealtad y confianza en sus relaciones, tanto entre particulares como con la administración pública. Esto implica actuar con sinceridad, transparencia, cumplir con los compromisos y mantener la coherencia en el comportamiento, evitando el engaño y el fraude. La buena fe es crucial para asegurar la confianza y la cooperación en las relaciones jurídicas, obligando a las autoridades a actuar de manera coherente y transparente, protegiendo así los derechos de los ciudadanos. Estos principios están estrechamente relacionados: la seguridad jurídica ofrece un marco estable y predecible, mientras que la buena fe garantiza que, dentro de ese marco, las partes actúen de manera justa y confiable. En conjunto, estos principios aseguran que las interacciones legales y administrativas se lleven a cabo de manera equitativa, protegiendo los derechos y las expectativas legítimas de todos los involucrados.

Castillo (2021), explica que el principio de seguridad jurídica, reconocido por el Tribunal Constitucional peruano, garantiza la previsibilidad y coherencia de las acciones del Estado, protegiendo al contribuyente contra la arbitrariedad de la interpretación de la norma.

Asimismo, García (2006) ha abordado el principio de seguridad jurídica en varios de sus trabajos, subrayando su importancia en el derecho tributario. En su artículo "Aplicación de los tributos y seguridad jurídica" publicado en la revista Derecho & Sociedad, García Novoa describe la seguridad jurídica como un principio fundamental que asegura la claridad, estabilidad y previsibilidad de las normas legales, protegiendo así a los ciudadanos de cambios arbitrarios y retroactivos en la legislación. Este principio se manifiesta a través de la limitación a la retroactividad, la prescripción y la vinculación a los actos propios de la Administración.

Por otro lado, Borda (1999), sostiene que el principio de buena fe es un estándar ético-jurídico fundamental que obliga a los individuos a actuar con honestidad y lealtad en todas sus interacciones jurídicas. Este

principio no solo se aplica en la formación y ejecución de contratos, sino también en todas las relaciones jurídicas, funcionando como un límite contra la arbitrariedad y el abuso de derecho.

Luis Díez-Picazo, en el prólogo de "El Principio general de la buena fe" de Franz Wieacker, explica que hay dos formas de entender la buena fe en el derecho. Primero, como un concepto técnico-jurídico que se usa para describir situaciones específicas, como en contratos o posesión de bienes. Segundo, y más importante, como un principio general del derecho que establece que todas las personas deben actuar con lealtad y honestidad en todas sus relaciones jurídicas. Esto significa ser sincero y leal desde el inicio de cualquier relación legal hasta su desarrollo completo, fomentando así la confianza y la cooperación en las interacciones sociales y jurídicas. (como se cita en Cornet, 2018, Numeral 4 párrafo 2).

Pantigoso (1992), argumenta que la seguridad jurídica es esencial para asegurar la libertad y proteger a las personas contra cualquier tipo de arbitrariedad. Este concepto abarca tanto la estabilidad del derecho, como la confianza que las personas deben tener en el sistema jurídico. Estos dos aspectos se complementan y son necesarios para que los individuos puedan prever sus derechos y obligaciones dentro de un sistema justo y estable.

II.3. Definición de categorías de análisis

1. Criterios interpretativos

Rodriguez-Toubes (2013) menciona los criterios interpretativos son la guía para identificar el significado de la disposición que se analiza; constituyen perspectivas que el intérprete puede y debe considerar para formarse una comprensión adecuada del contenido del Derecho

Entonces los criterios interpretativos vienen a ser la forma en la que el sujeto se forma una idea de lo que cree correcto para él.

2. Principio de Seguridad jurídica

Medrano (1994) indica que la seguridad jurídica se asocia con la certeza, la cual se logra mediante la aplicación de varios principios jurídicos. Estos principios, cuando se aplican conjuntamente, permiten que los

ciudadanos estén en una posición razonable para conocer siempre sus derechos y obligaciones.

Colegimos que la seguridad jurídica permite a los ciudadanos conocer sus derechos y obligaciones, y actuar con confianza en el marco legal sin temor a arbitrariedades.

3. **Órganos administradores de justicia**

Son los encargados de ejercer y administrar justicia en el país de acuerdo con la Constitución y las leyes, garantizando la defensa de los bienes y derechos de los ciudadanos.

4. **Normativa jurídica**

RAE (s. f.-b) En su Diccionario Panhispánico del español jurídico se indica que es la regla o precepto de carácter obligatorio, emitida por una autoridad normativa Es un conjunto de reglas que todos deben seguir, esto significa que establece los derechos y deberes para todos

5. **Principios constitucionales**

Cossio (2022) indica que los principios constitucionales exponen los valores éticos y jurídicos de un Estado Constitucional de Derecho, toda vez que armonizan las actuaciones llevadas a cabo por toda autoridad que, en nombre del Estado, dirige las funciones y competencias que la Constitución le ordena como relación de gobernantes – gobernados.

Se desprende que los principios constitucionales son un pilar fundamental en la democracia en todo Estado de derecho.

6. **Ordenamiento jurídico**

RAE, (s. f.-c) en su Diccionario Panhispánico del español jurídico, se indica que es un conjunto de reglas escritas, principios y valores que regulan cómo se organiza el poder, las relaciones con los ciudadanos, y las garantías de sus derechos. Además, orientan las políticas públicas para el beneficio del interés general.

7. **Acuerdos internacionales**

MEF (s. f.) Indica que es una vinculación internacional basada sobre un acuerdo de voluntades entre Estados u otros sujetos de derecho internacional que implica, a la vez, obligatoriedad para las Partes.

8. Irretroactividad

RAE (s. f.-a) en su Diccionario Panhispánico del español jurídico, se indica que es un principio en la Constitución y otras leyes que prohíbe aplicar las normas a situaciones o hechos que ocurrieron antes de que esas normas entraran en vigor, especialmente si limitan derechos individuales, no son favorables o son sancionadoras.

III. SUPUESTOS HIPOTÉTICOS Y CATEGORÍAS

III.1. Supuestos hipotéticos

- Si los cambios de criterios tributarios afectan retroactivamente a los contribuyentes, entonces afectarían la seguridad jurídica, siendo necesario modificar el Código Tributario para evitar que la norma sea interpretada con ambigüedades.

III.2. Supuestos específicos

- Si los cambios de criterios tributarios transgreden la normativa tributaria, entonces afectarían los principios constitucionales de los contribuyentes, por ello es necesario delimitar los límites de los cambios de criterios.
- Si los criterios interpretativos tributarios influyen de manera negativa en el ordenamiento jurídico, entonces se estaría transgrediendo el derecho de las personas, en consecuencia, es importante realizar precisiones en la norma.
- Si los criterios interpretativos tributarios se influyen retroactivamente, se estaría vulnerando los derechos de los contribuyentes, por ello es importante proponer una mejora en el Código Tributario a fin de que los afecte económicamente y mantengan su seguridad jurídica.

III.3. Sistemas y categorías de análisis

Tabla 1

Categoría, subcategoría y características

Categorías	Subcategoría	Características
Criterios interpretativos tributarios	Posición de los órganos de administran justicia	Independencia: Deben operar de manera independiente del Poder Ejecutivo y Legislativo para asegurar decisiones imparciales y justas. Imparcialidad: Los jueces y funcionarios deben actuar sin favoritismos ni prejuicios, basándose únicamente en la ley y los hechos presentados.
	Cambios permanentes tributarios	Estabilidad: Los cambios permanentes se diseñan para proporcionar una estabilidad a largo plazo en el sistema tributario, evitando fluctuaciones frecuentes que puedan generar incertidumbre. Previsibilidad: Permiten a los contribuyentes anticipar y planificar sus obligaciones fiscales con mayor seguridad, ya que conocen las normas que regirán en el futuro.
Seguridad Jurídica	Relación normativa jurídica y principios constitucionales	Generalidad: Las normas jurídicas están diseñadas para aplicarse a todas las personas dentro de una jurisdicción de manera uniforme, sin distinciones arbitrarias. Supremacía: Los principios constitucionales tienen el rango más alto dentro del ordenamiento jurídico y todas las demás normas deben estar en conformidad con ellos.
	Relación del ordenamiento jurídico y el derecho de las personas	Sistematicidad: El ordenamiento jurídico es un sistema coherente y estructurado de normas que se relacionan entre sí de manera lógica y jerárquica. Protección y Garantía: El Estado y el ordenamiento jurídico tienen la obligación de proteger y garantizar los derechos de las personas, proporcionando mecanismos para su defensa y reparación en caso de violación.
	Relación del ordenamiento jurídico con la irretroactividad de la normativa tributaria.	Equidad y Justicia: Este principio asegura que los contribuyentes no sean penalizados por acciones pasadas que eran legales y conformes a las normativas vigentes en ese momento. Garantía de legalidad: Las modificaciones fiscales deben respetar los principios de legalidad, donde los contribuyentes solo están obligados a cumplir con los impuestos establecidos por leyes vigentes y promulgadas conforme a los procedimientos legales adecuados.

Nota. Elaboración propia con base a la revisión del Código Tributario, normas y principios jurídicos tributarios.

IV. MATERIALES Y MÉTODOS

IV.1. Enfoque de la investigación

Esta investigación se realizará de tipo básica bajo un enfoque cualitativo.

IV.2. Diseño de la investigación

Este estudio se realizará bajo un diseño Interpretativo.

IV.3. Unidad de estudio

Los informes de SUNAT y jurisprudencia del Tribunal Fiscal. Así como las opiniones de expertos tributaristas - abogados.

IV.4. Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información

IV.4.1. Técnicas

En el presente estudio, se empleará la técnica del análisis documental como metodología principal para examinar los cambios interpretativos tributarios que afectan a la seguridad jurídica en el Perú. Esta técnica es particularmente adecuada para este tipo de investigación, ya que permite una revisión exhaustiva y sistemática de documentos oficiales, tales como informes emitidos por la SUNAT y jurisprudencia del Tribunal Fiscal. A través del análisis documental, se buscará identificar, clasificar y analizar patrones interpretativos y su evolución a lo largo del tiempo, lo que proporcionará una base sólida para comprender cómo estos cambios han influido en la seguridad jurídica de los contribuyentes en el país.

IV.4.2. Instrumentos

El instrumento del análisis documental es la guía de análisis, que será elaborado en función a la sistematización de categorías. Asimismo, se usará la entrevista a expertos tributarios.

IV.4.3. Procesamiento de información

Los pasos serán los siguientes:

- Transcripción
- Revisión

- Organización
- Codificación
- Construcción

IV.5. Análisis de datos

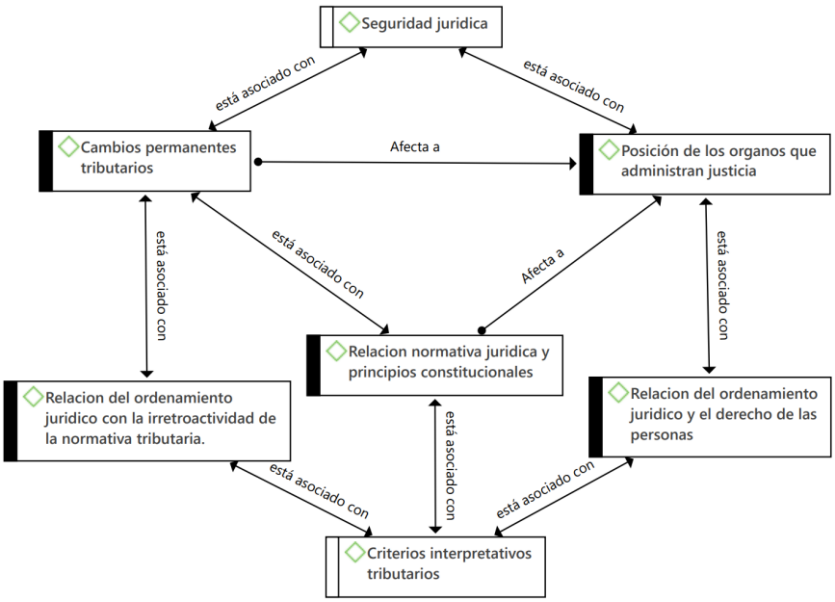
En esta investigación se llevó a cabo un análisis documental enfocado en los cambios interpretativos en materia tributaria que están impactando la seguridad jurídica en el Perú, con el objetivo de evaluar sus implicancias. Además, se realizaron entrevistas a expertos en derecho tributario, quienes proporcionaron información valiosa en relación con las categorías estudiadas. A partir de esta información, se elaboró un informe detallado que se presenta a continuación.

V. RESULTADOS

En la etapa final de la tesis, se entrevistó a cuatro expertos en materia tributaria y jurídica, cuya experiencia y conocimiento fueron esenciales para validar y complementar los hallazgos de la investigación. Estos profesionales, con amplia experiencia en el análisis de la normativa tributaria y jurídica, aportaron valiosas perspectivas que me permitieron entender de manera más profunda cómo los cambios interpretativos pueden afectar a los contribuyentes. Sus opiniones, basadas tanto en la práctica profesional como en el estudio académico, ayudaron a enriquecer la discusión y a plantear recomendaciones para fortalecer la estabilidad y previsibilidad del sistema tributario en nuestro país.

Figura 1

Relación de categorías



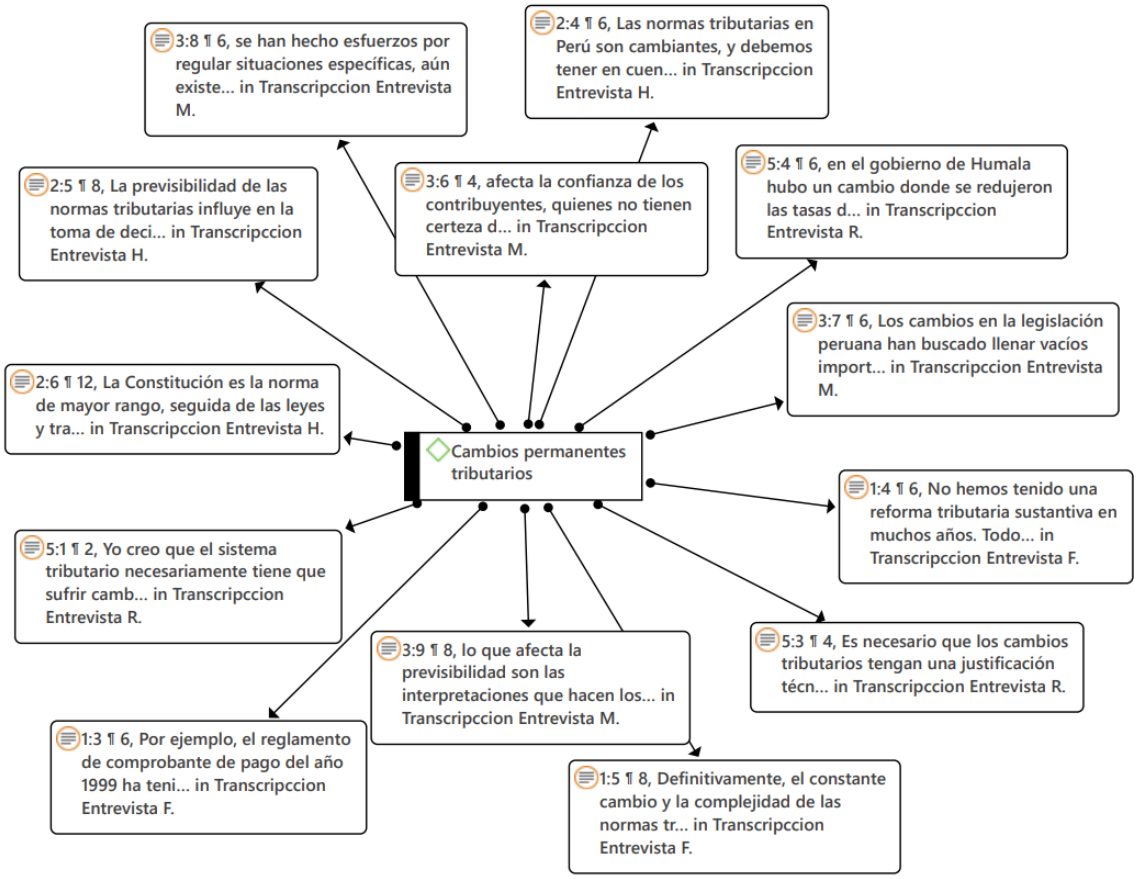
Nota. Elaboración en función de las repuestas de los entrevistados y el análisis documental.

Según la figura 1, se puede observar que las categorías y subcategorías se relacionan entre sí, los cambios permanentes tributarios están asociados con la relación normativa jurídica y los principios constitucionales. Asimismo, afecta a la posición de los órganos que administran justicia, el cual está asociado con el ordenamiento juridico y el derecho de las personas. Por otro lado, la relación del ordenamiento juridico con la irretroactividad de la normativa tributaria está asociada con los criterios interpretativos tributarios.

Desde el objetivo específico número 1, el cual consiste en identificar cómo los cambios de criterios tributarios se vinculan con la normativa tributaria y principios constitucionales, se identificó la categoría Seguridad Jurídica en conjunto con las subcategorías cambios permanentes tributarios, posición de los órganos que administran justicia y relación normativa jurídica y principios constitucionales.

Figura 2

Subcategoría Cambios permanentes tributarios



Nota. Elaboración en función de las respuestas de los entrevistados.

La subcategoría que tuvo la mayor representación fue Cambios permanentes tributarios donde los participantes señalaron que el sistema tributario en el Perú ha estado marcado por cambios constantes y una falta de estabilidad normativa, lo que ha impactado directamente en la previsibilidad y en la capacidad de planificación de los contribuyentes. La ausencia de una reforma tributaria integral y la proliferación de modificaciones parciales y sucesivas han resultado en un sistema complejo y difícil de manejar. Como resultado, esta situación genera incertidumbre y costos adicionales de cumplimiento para las empresas y los ciudadanos en general.

Desde el año 1999, por ejemplo, el reglamento de comprobante de pago ha experimentado innumerables cambios. Estas modificaciones continuas crean un entorno de inestabilidad normativa que afecta la planificación fiscal y operativa de las empresas, incrementando los costos de cumplimiento y generando dudas sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Una de las principales críticas a los cambios permanentes en la legislación tributaria es que muchos de ellos responden a decisiones políticas antes que a una justificación técnica adecuada. Por ejemplo, durante el gobierno de Ollanta Humala se redujeron las tasas del impuesto a la renta y se incrementaron las tasas aplicadas a los dividendos con la finalidad de atraer inversión extranjera. Sin embargo, estos cambios no respondieron a un análisis integral del sistema tributario ni a una evaluación de sus efectos a largo plazo, lo cual puede generar distorsiones en el comportamiento de los contribuyentes y en la equidad del sistema.

La dificultad de prever cómo se aplicarán y fiscalizarán las normas genera desconfianza entre los contribuyentes, quienes no tienen certeza sobre el proceder de la administración durante un proceso de fiscalización. Esta falta de seguridad jurídica mina la confianza en el sistema y desincentiva el cumplimiento tributario.

Por otro lado, es necesario reconocer que la naturaleza dinámica de la economía obliga a que la normativa tributaria se adapte constantemente para regular nuevos hechos económicos. Sin embargo, los cambios en la legislación deben estar respaldados por criterios técnicos sólidos y no por consideraciones coyunturales. De lo contrario, se contribuye a una mayor complejidad del sistema, afectando la previsibilidad y generando un entorno menos propicio para la inversión y el crecimiento económico.

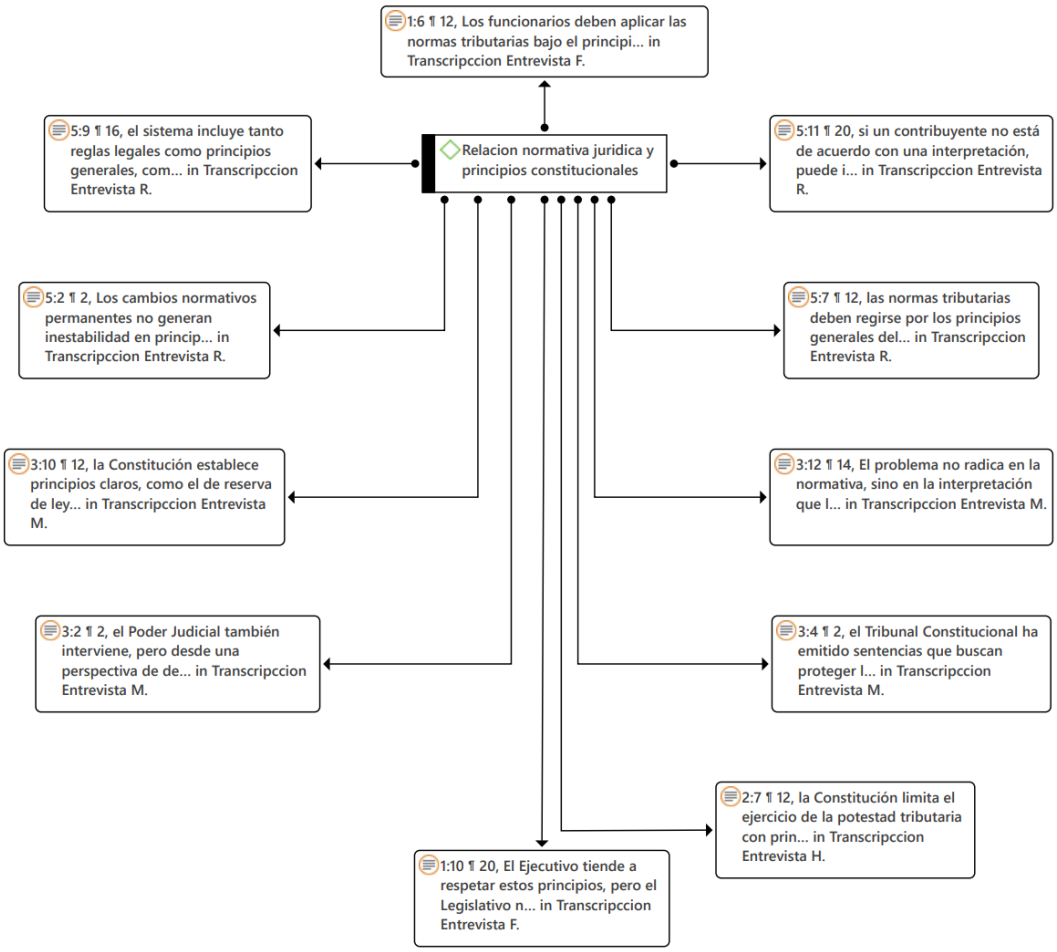
El artículo 74 de la Constitución peruana establece que los tributos se crean, modifican o derogan exclusivamente por ley o decreto legislativo. Esta disposición garantiza que el sistema tributario tenga un respaldo legal sólido y que las modificaciones se realicen dentro de un marco institucional adecuado. Sin embargo, las frecuentes modificaciones y las interpretaciones cambiantes de los organismos encargados como la administración tributaria han contribuido a generar una percepción de incertidumbre e inestabilidad.

Finalmente, es importante mencionar que si bien se han realizado esfuerzos por cubrir vacíos legales y abordar situaciones específicas a través de cambios normativos, aún persisten aspectos que no han sido resueltos de manera adecuada, lo cual sigue generando espacios de incertidumbre y riesgos para los contribuyentes. El reto para

el legislador y la administración pública es, por tanto, diseñar un sistema tributario que combine flexibilidad con previsibilidad, que permita adaptarse a los cambios económicos sin sacrificar la seguridad jurídica y la estabilidad normativa.

Figura 3

Relación normativa jurídica y principios constitucionales



Nota. Elaboración en función de las respuestas de los entrevistados.

En relación con la subcategoría número Relación normativa jurídica y principios constitucionales, el cual fue la segunda subcategoría más mencionada, los participantes indicaron que el sistema tributario peruano se encuentra regido por una serie de principios constitucionales y generales del derecho que buscan limitar la potestad tributaria del Estado y proteger los derechos de los contribuyentes. Sin embargo, a pesar de su existencia, estos principios no siempre son respetados en la emisión, interpretación y aplicación de las normas tributarias, lo que genera un ambiente de inseguridad jurídica y desconfianza entre los contribuyentes.

El principio de legalidad, que establece que la creación, modificación o derogación de tributos solo puede realizarse mediante ley o decreto legislativo, es uno de los

pilares fundamentales del sistema tributario. La Constitución peruana, a través de este principio, garantiza que la potestad tributaria se ejerza conforme a un marco normativo predefinido y sujeto a control constitucional. Sin embargo, en la práctica, el Ejecutivo tiende a respetar este principio con mayor rigor que el Legislativo, donde en algunos casos se han emitido normas tributarias antitécnicas o de carácter populista que no cumplen con los principios de irretroactividad y reserva de ley.

Adicionalmente, la Constitución establece límites claros en el ejercicio de la potestad tributaria mediante principios como el de igualdad, no confiscatoriedad, equidad, y respeto a los derechos fundamentales. Sin embargo, la aplicación de estos principios no siempre es uniforme. Existen casos en los que la administración tributaria, al interpretar las normas, se extralimita en sus facultades y genera conflictos que vulneran estos principios constitucionales.

Por su parte, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional desempeñan un papel crucial en la protección de los derechos de los contribuyentes y la interpretación de los principios tributarios. El Tribunal Constitucional, a través de sus sentencias, ha buscado proteger la seguridad jurídica y corregir los excesos en las decisiones de la administración tributaria, obligando en ocasiones a la SUNAT a ajustar sus criterios interpretativos. Sin embargo, esta protección no siempre se ha logrado de manera efectiva, lo que deja espacio para que se continúen aplicando criterios que atentan contra los principios constitucionales.

El problema subyacente no radica en la normativa en sí misma, sino en la interpretación que le dan los diferentes actores del sistema, especialmente la administración tributaria. La falta de un enfoque técnico y objetivo en la interpretación de las normas genera un entorno de incertidumbre y puede llevar a que las facultades de fiscalización se apliquen de manera desproporcionada. Este tipo de interpretación volátil afecta directamente a los contribuyentes, quienes deben recurrir a instancias superiores como el Poder Judicial o el Tribunal Constitucional para que se respeten sus derechos y se restablezca la seguridad jurídica.

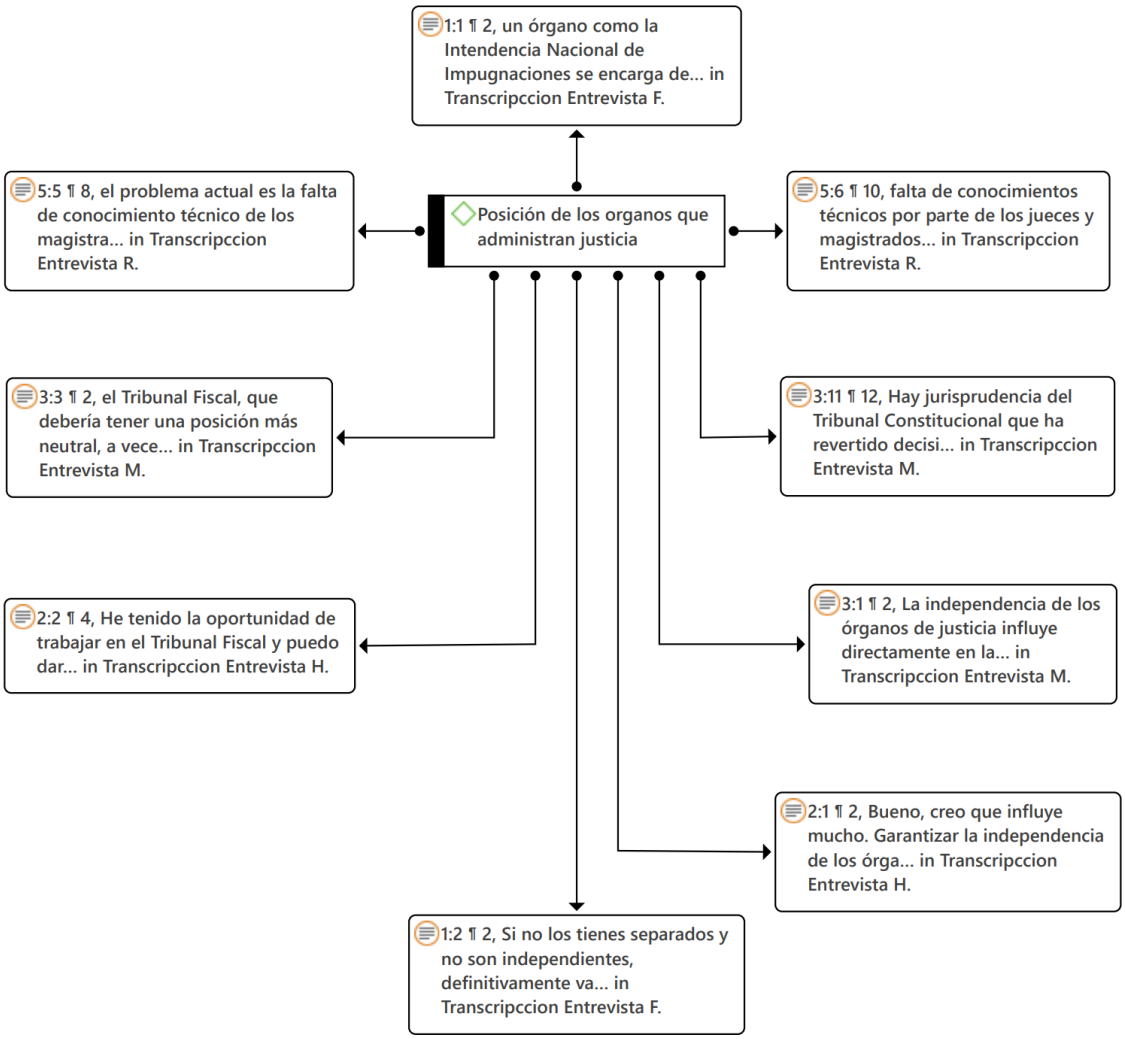
No obstante, es importante destacar que la existencia de principios constitucionales como la irretroactividad, el respeto a los derechos fundamentales y el principio de proporcionalidad actúan como salvaguardias dentro del sistema. En la emisión de normas, se debería realizar un test de proporcionalidad que garantice que las medidas tributarias no vulneren derechos fundamentales o principios constitucionales, protegiendo así a los contribuyentes de normas arbitrarias o confiscatorias.

En cuanto a los cambios permanentes en la normativa tributaria, estos no necesariamente generan inestabilidad per se. La naturaleza dinámica de la economía y las transformaciones en el entorno social y empresarial exigen que el sistema tributario se adapte de manera continua. Sin embargo, es imperativo que dichos cambios estén sustentados en análisis técnicos rigurosos y no respondan a intereses particulares o decisiones políticas de corto plazo. Solo de esta manera se podrá mantener la coherencia y el equilibrio del sistema tributario.

Por último, los principios constitucionales y generales del derecho, como el de equidad, justicia tributaria y no confiscatoriedad, constituyen un marco normativo superior que garantiza que cualquier modificación o interpretación de las normas tributarias se mantenga dentro de un ámbito de respeto a los derechos de los contribuyentes. Por lo tanto, aunque las normas pueden cambiar, dichos principios actúan como límites infranqueables que brindan protección y estabilidad en un entorno normativo en constante evolución.

Figura 4

Posición de los órganos que administran justicia



Nota. Elaboración en función de las respuestas de los entrevistados.

En relación con la subcategoría Posición de los órganos que administran justicia, el cual se encuentra en el tercer lugar al ser mencionado recurrentemente, los entrevistados indicaron que el sistema de justicia tributaria en el Perú se organiza en múltiples niveles, con el objetivo de garantizar imparcialidad y seguridad jurídica en la resolución de controversias. La estructura incluye, por un lado, el Tribunal Fiscal, encargado de resolver en segunda instancia administrativa, y, por otro lado, el Poder Judicial, como ente independiente que puede revisar y anular decisiones administrativas en caso de que se vulneren derechos fundamentales de los contribuyentes. Sin embargo, la efectividad de este diseño depende en gran medida

de la independencia y capacidad técnica de los actores que intervienen en la administración de justicia tributaria.

Uno de los aspectos más críticos en la administración de justicia tributaria es la independencia de los órganos resolutivos, tanto administrativos como judiciales. La independencia se garantiza en la medida en que exista una separación clara entre los órganos que resuelven en primera y segunda instancia, como sucede con la Intendencia Nacional de Impugnaciones y el Tribunal Fiscal. Esta separación es fundamental para evitar cualquier tipo de injerencia o influencia indebida en las decisiones, asegurando así que los contribuyentes tengan acceso a un proceso de revisión justo y objetivo.

Sin embargo, la independencia formal de estos órganos no siempre se traduce en independencia real. En la práctica, la imparcialidad de las decisiones se ve influenciada por factores externos, como la presión de intereses particulares o la falta de autonomía de ciertos entes administrativos. En este contexto, es imprescindible garantizar que los magistrados y funcionarios encargados de resolver los casos tributarios actúen con total independencia y sin conflictos de intereses, ya que cualquier falta de imparcialidad podría minar la confianza en el sistema de justicia y afectar la percepción de los contribuyentes sobre la equidad del sistema tributario.

A pesar de que el Tribunal Fiscal tiene el mandato de actuar de manera neutral e independiente, algunas de sus decisiones han mostrado criterios divergentes en relación con la normativa vigente, lo que genera incertidumbre jurídica entre los contribuyentes. Esta falta de uniformidad en los criterios interpretativos se agudiza cuando la SUNAT no se ajusta a la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, generando litigiosidad innecesaria y afectando la previsibilidad del sistema.

Por otro lado, el Tribunal Constitucional desempeña un papel importante como garante de los derechos fundamentales en materia tributaria. Ha revertido decisiones de la SUNAT cuando estas han vulnerado derechos como la intimidad o el secreto profesional, lo que evidencia su función de control y supervisión de las decisiones administrativas. No obstante, el hecho de que en muchas ocasiones estas resoluciones se emitan ex post, luego de que se hayan cometido excesos por parte de la administración tributaria, revela la necesidad de un mayor conocimiento y aplicación de los principios constitucionales por parte de todos los actores involucrados en el proceso.

Un desafío adicional que enfrenta el sistema de justicia tributaria es la falta de especialización técnica por parte de algunos magistrados y jueces que resuelven casos

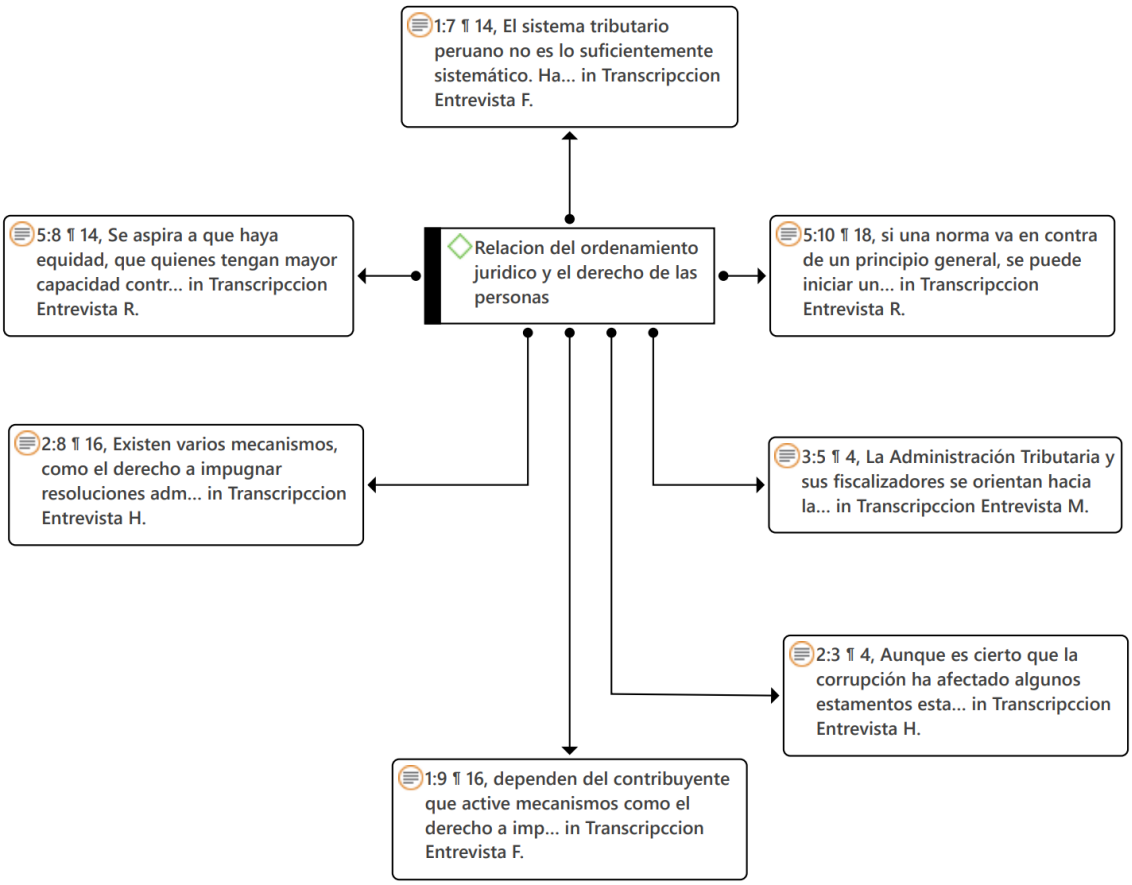
tributarios. La materia tributaria es compleja y requiere de un conocimiento especializado para interpretar y aplicar correctamente las normas, así como para evaluar adecuadamente los hechos y pruebas presentadas por los contribuyentes. La falta de formación en estos temas puede llevar a decisiones que no solo carecen de rigor técnico, sino que también pueden resultar arbitrarias o contrarias a los principios constitucionales. Esta deficiencia se traduce en resoluciones que, si bien pueden ser formalmente correctas, no siempre reflejan un entendimiento profundo del derecho tributario.

La capacitación continua y la especialización de los magistrados son, por tanto, elementos esenciales para fortalecer la administración de justicia en materia tributaria. La falta de un conocimiento técnico adecuado pone en riesgo la calidad de las decisiones y, en consecuencia, la seguridad jurídica de los contribuyentes. Para mitigar este problema, se requieren programas de formación continua que permitan a los magistrados desarrollar un criterio técnico sólido y un entendimiento integral de la normativa tributaria y de los principios constitucionales que la sustentan.

En conclusión, la posición de los órganos que administran justicia en materia tributaria, tanto a nivel administrativo como judicial, es crucial para garantizar un sistema equitativo y eficiente. La independencia de estos órganos, junto con la capacitación técnica de sus funcionarios, son pilares fundamentales para asegurar decisiones imparciales y técnicamente fundamentadas. Solo así se logrará un entorno de previsibilidad y confianza para los contribuyentes, elementos indispensables para una correcta administración de justicia y para la promoción de un sistema tributario justo y eficiente.

Figura 5

Relación del ordenamiento jurídico y el derecho de las personas



Nota. Elaboración en función de las respuestas de los entrevistados.

En relación con la subcategoría Relación del ordenamiento juridico y el derecho de las personas, los participantes indicaron que el sistema tributario peruano se encuentra estructurado de manera compleja, con una proliferación de normas y resoluciones que, en muchos casos, no están alineadas entre sí ni se encuentran debidamente sistematizadas. Esta situación genera dificultades en la interpretación y aplicación de las normas tributarias, afectando directamente el derecho de los contribuyentes a conocer y cumplir sus obligaciones de manera eficiente y adecuada. La falta de textos actualizados y la multiplicidad de resoluciones administrativas generan un entorno de incertidumbre, lo cual se traduce en una menor predictibilidad de las acciones que puede tomar la administración tributaria frente a determinados hechos económicos.

En este contexto, el derecho de los contribuyentes a impugnar decisiones administrativas y a la defensa adquiere una relevancia especial. Estos mecanismos se encuentran respaldados por el principio del debido proceso, el cual garantiza que

cualquier contribuyente tenga la oportunidad de cuestionar las decisiones de la Administración ante instancias superiores. La existencia de la pluralidad de instancias permite que los contribuyentes puedan recurrir a diferentes órganos administrativos y judiciales en busca de una revisión objetiva y técnica de las decisiones que consideren injustas.

No obstante, a pesar de la existencia de estos mecanismos de protección, la realidad muestra que la administración tributaria, en muchos casos, prioriza la recaudación por encima de la observancia de los principios constitucionales. La SUNAT y sus fiscalizadores a menudo centran sus acciones en maximizar la recaudación fiscal, lo que puede llevar a interpretaciones restrictivas o sesgadas de las normas, que terminan vulnerando derechos fundamentales de los contribuyentes, como el derecho a la seguridad jurídica y el respeto a los principios de equidad y justicia tributaria.

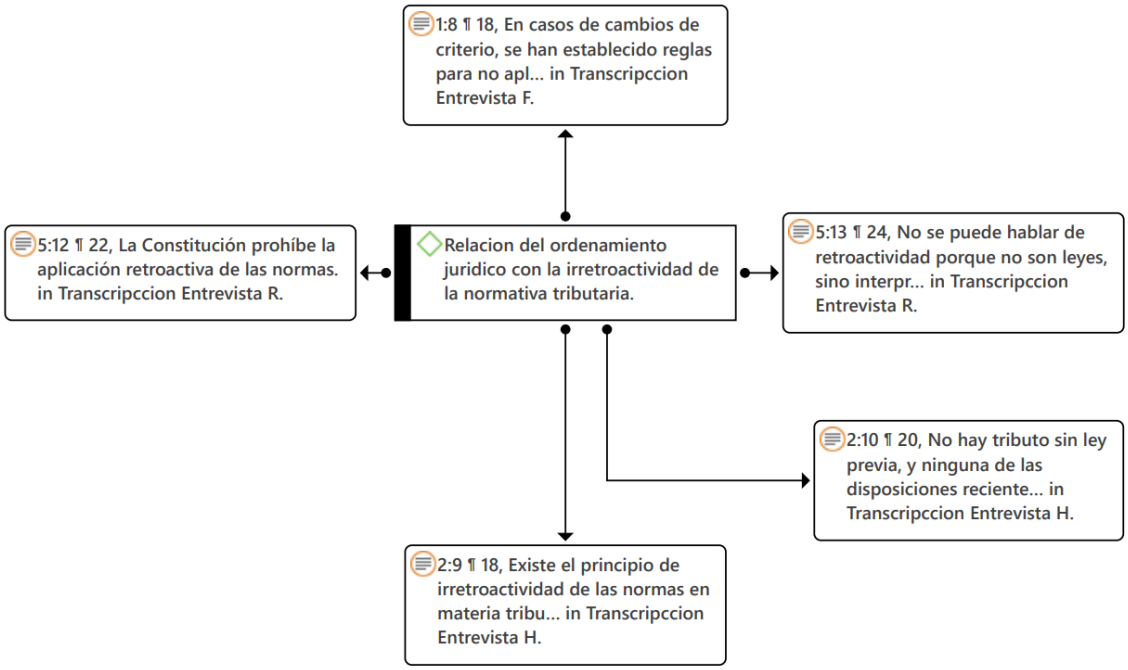
En cuanto a la protección de los derechos de los contribuyentes, la legislación peruana ofrece la posibilidad de iniciar procesos de inconstitucionalidad o acciones populares cuando se considera que una norma tributaria contraviene un principio constitucional o general del derecho. Asimismo, se pueden presentar demandas de amparo en aquellos casos en que una norma o su aplicación afecte de manera injusta o desproporcionada a un contribuyente, vulnerando sus derechos fundamentales. Estos mecanismos buscan restablecer el equilibrio entre la potestad tributaria del Estado y la protección de los derechos de los individuos, asegurando que la normativa tributaria no se convierta en un instrumento arbitrario de recaudación.

Por otro lado, si bien se reconoce la existencia de buenos funcionarios que actúan con probidad y respeto a la normativa, no se puede obviar que el sistema aún enfrenta problemas como la corrupción y la falta de conocimientos técnicos en algunos casos. La presencia de estas deficiencias compromete la correcta aplicación de los principios constitucionales y genera un entorno de desconfianza entre los contribuyentes, quienes perciben a la Administración como un ente que prioriza la recaudación por encima de la protección de sus derechos.

En resumen, el ordenamiento jurídico debe funcionar como un marco de referencia claro y sistemático que permita a los contribuyentes entender sus derechos y obligaciones de manera accesible y predecible. Para lograrlo, es indispensable que las normas tributarias se formulen y apliquen con base en principios de justicia, equidad y respeto a los derechos fundamentales, garantizando un entorno de seguridad jurídica y un trato justo para todos los contribuyentes, independientemente de su capacidad económica o de su posición frente a la administración tributaria.

Figura 6

Relación del ordenamiento jurídico con la irretroactividad de la normativa tributaria



Nota. Elaboración en función de las respuestas de los entrevistados.

Respecto a la subcategoría Relación del ordenamiento juridico con la irretroactividad de la normativa tributaria, los entrevistados mencionaros datos que considero relevantes para la presente investigación.

En el ámbito tributario peruano, uno de los principios fundamentales que rige la aplicación de las normas es el de la irretroactividad, el cual garantiza que las leyes y disposiciones fiscales no se apliquen a hechos anteriores a su promulgación. Este principio, consagrado en la Constitución, es esencial para proteger a los contribuyentes de cambios normativos que puedan afectarles de manera injusta o desproporcionada.

De acuerdo con este principio, las normas tributarias vigentes solo se aplican a partir de su publicación, evitando que los contribuyentes sean sancionados o penalizados por comportamientos o situaciones que, en su momento, estaban en conformidad con la ley. Sin embargo, las normas procedimentales constituyen una excepción, ya que pueden aplicarse a hechos pasados, lo cual ha generado cierta confusión entre los contribuyentes. Este tipo de disposiciones, aunque no afectan directamente la creación de nuevas obligaciones tributarias, sí pueden influir en el proceso de fiscalización y revisión de hechos anteriores, alterando de algún modo la seguridad jurídica que se busca garantizar.

En la práctica, el principio de irretroactividad se encuentra vinculado al precepto de que "no hay tributo sin ley previa". Esto significa que ninguna obligación tributaria puede imponerse sin la existencia previa de una ley que la sustente. En este sentido, las disposiciones recientes en materia tributaria han sido claras en no aplicar cambios normativos con carácter retroactivo, lo que ha contribuido a mantener cierto nivel de estabilidad en el sistema. Sin embargo, cuando se trata de cambios interpretativos por parte de la administración tributaria, como ha sido el caso de los informes de la SUNAT sobre temas como los servicios digitales, las interpretaciones pueden tener efectos significativos, aunque no constituyan retroactividad en términos estrictamente legales.

En algunas ocasiones, los cambios de criterio interpretativo por parte de la SUNAT han generado complicaciones para los contribuyentes. Aunque las reglas establecidas intentan mitigar los efectos de estos cambios al no aplicar sanciones ni intereses de forma retroactiva, los contribuyentes aún pueden enfrentarse a complicaciones financieras. Estas complicaciones surgen de la necesidad de ajustar sus prácticas contables y fiscales, lo que en algunos casos puede llevar a un impacto significativo en su flujo de caja o planificación financiera.

Es importante señalar que, aunque las interpretaciones administrativas que guían la fiscalización no son leyes en sí mismas, pueden influir considerablemente en cómo se aplica la normativa vigente. La SUNAT, en su rol de órgano encargado de la recaudación y fiscalización, emite criterios interpretativos que, si bien no crean nuevas obligaciones, afectan la manera en que las normas son entendidas y aplicadas. Esto puede generar la percepción de una aplicación retroactiva cuando, en realidad, se trata de ajustes en la interpretación de la norma.

Finalmente, la prohibición constitucional de la retroactividad de las leyes es clara y tajante, asegurando que ninguna nueva norma tributaria pueda ser aplicada a hechos anteriores a su promulgación. Sin embargo, la cuestión de la interpretación y su impacto en la fiscalización es un tema que continúa siendo objeto de debate entre los expertos tributarios, ya que, aunque no viola formalmente el principio de irretroactividad, sí puede afectar la previsibilidad y seguridad jurídica que los contribuyentes esperan del sistema tributario.

En conclusión, la relación entre el ordenamiento jurídico y el principio de irretroactividad en materia tributaria es clara en términos legales, pero en la práctica, las interpretaciones administrativas y los cambios de criterio siguen siendo elementos que generan incertidumbre entre los contribuyentes. La correcta aplicación del

principio de irretroactividad es clave para mantener la confianza en el sistema tributario y asegurar un entorno de estabilidad y previsibilidad para los contribuyentes.

A continuación, se muestran el análisis documental de la normativa tributaria e informes e SUNAT relacionados a los criterios interpretativos que afectan la seguridad jurídica en el Perú.

Tabla 2

Análisis de los criterios interpretativos tributarios que afectan la seguridad jurídica de los contribuyentes

Documento	Análisis
INFORME N.º 000039-2024-SUNAT/7T0000	**Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta** "Para efecto del impuesto a la renta, califican como servicios digitales y, por ende, se encontrarán gravados con el impuesto a la renta, los servicios de soporte técnico que no sean esencialmente automáticos: i) brindados en línea a través de una plataforma electrónica, mediante la cual los usuarios del servicio plantean consultas que son atendidas por técnicos mediante la misma plataforma o por correo electrónico; y, ii) los de consultoría prestados por una persona a través de video conferencia o por correo electrónico; en la medida que se utilicen económicamente, usen o consuman en el país." **Análisis crítico de los párrafos o textos revisados** Para la administración tributaria en base al informe 039-2024, el servicio digital no debería de ser esencialmente automático, en contra de lo que indica el primer párrafo del inciso b) del artículo 4A, del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, donde se señala que el servicio digital debe de ser esencialmente automático. Ahora bien, este criterio adoptado por la SUNAT va en contrario con las opiniones dispuestas por el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial. Los contribuyentes realizaron sus operaciones tomando en consideración los criterios considerados por los órganos que administran justicia, sin embargo, la SUNAT realiza una interpretación distinta, afectando la seguridad jurídica que los contribuyentes mantenían, si bien un informe de la SUNAT no es una norma con rango de Ley, si es una guía obligatoria para los auditores de la SUNAT generando así sanciones a los contribuyentes que no sigan ese informe. Los contribuyentes podrían apelar a dichas sanciones y elevarlos al tribunal fiscal y en última instancia al Poder Judicial, trayendo consigo mayores costos y gastos innecesarios, así como saturar el sistema de justicia.
INFORME N.º 000046-2022-SUNAT/7T0000	**Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta** "Considerando lo previsto en la Resolución de Superintendencia N.° 042- 2000/SUNAT, respecto de los rendimientos generados hasta el 31.12.2022 en el marco de un contrato de asociación en participación: 1. No corresponde considerar a los rendimientos obtenidos por el asociado como rentas empresariales, dado que los mismos califican como dividendos u otra forma de distribución de utilidades. 2. El pago de la participación del asociado por parte del asociante no constituye gasto deducible para el asociante para fines del impuesto a la renta." **Análisis crítico de los párrafos o textos revisados** El documento analiza la problemática generada por el Decreto Legislativo N.° 1541, que introduce un cambio en la Ley del Impuesto a la Renta a partir del 1 de enero de 2023, estableciendo que los rendimientos que recibe un asociado en un contrato de asociación en participación se consideren dividendos gravados con impuesto a la renta de segunda categoría. Sin embargo, existe confusión sobre cómo deben ser tratados estos ingresos obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2022, es decir, si califican como rentas empresariales o como dividendos. Además, se plantea la duda de si dichos pagos pueden ser considerados como gastos deducibles para el asociante. El problema radica en la interpretación de las normas y la aplicación de los criterios vinculantes del Tribunal Fiscal, lo que afecta la certeza jurídica y la correcta tributación de las partes involucradas en este tipo de contratos.

	Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta "11.13. En conclusión, al tratarse de empresas no domiciliadas, esto es SATMEX, PanAmSat e INTELSAT, y al haber generado renta de fuente peruana, correspondía que estas pagaran el impuesto a la renta respecto del ingreso generado por las operaciones de capacidad satelital realizadas a Telefónica del Perú, ello de conformidad con el inciso b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta."
Casación N° 474-2016	**Análisis crítico de los párrafos o textos revisados** La Corte Suprema pasó por alto que ya había analizado cómo el espectro radioeléctrico y las estaciones terrenas, al ser bienes utilizados económicamente, deberían ser tratados como generadores de renta de fuente peruana. Sin embargo, en su fallo se incluyó a los servicios de capacidad satelital dentro del mismo supuesto, priorizando la utilización de estos bienes para justificar la inclusión de los servicios como renta de fuente peruana. Esta decisión introduce un nuevo supuesto tributario que no estaba previsto en el inciso b) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, generando una interpretación extensiva y confusa que afecta la seguridad jurídica al mezclar la regulación de bienes con la de servicios satelitales. En consecuencia, el fallo de la Casación N° 474-2016, Lima, amplió el alcance de la norma para considerar como renta de fuente peruana a los servicios de capacidad satelital, lo cual excede el marco normativo original.
	Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta "2.7. Cabe precisar que el principio de seguridad jurídica irradia todo el ordenamiento jurídico y consiste en la obligatoriedad de la administración de emitir un resultado predecible en los procedimientos administrativos. Cobra especial trascendencia y relevancia, tornándose imperativo en las decisiones emitidas por la administración pública, en tanto constituye un marco de actuación y decisión en la aplicación e interpretación de las normas jurídicas administrativas, garantizando a través del principio de predictibilidad que no existan dos pronunciamientos opuestos o incompatibles frente a dos peticiones idénticas, cuyos supuestos fácticos se enmarcan en la misma normatividad."
Casación N° 19484-2023	**Análisis crítico de los párrafos o textos revisados** La Corte Suprema explicó que la duplicidad de criterio, establecida en el numeral 2 del artículo 170° del Código Tributario[1] ocurre cuando la SUNAT emite interpretaciones contradictorias sobre una misma norma, los procedimientos que debe seguir el contribuyente o su situación legal. Este conflicto puede darse incluso sin la necesidad de un acto administrativo formal y, cuando esto sucede, la administración puede inducir a error al contribuyente, quien confía en la primera interpretación emitida. En el caso revisado, la Corte confirmó que la SUNAT había interpretado de dos maneras distintas la clasificación arancelaria de productos importados, generando confusión en el contribuyente que actuó de acuerdo con la primera interpretación. Por ello, se determinó que, según lo señalado en el artículo 170° del Código Tributario, no correspondía la aplicación de sanciones ni multas, dado que la responsabilidad recaía en la inconsistencia de la propia administración tributaria.

[1] El numeral 2 del articulo 170° del Código Tributario establece: "La administración tributaria haya tenido duplicidad de criterio en la aplicación de la norma y sólo respecto de los hechos producidos, mientras el criterio anterior estuvo vigente."

	Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta "Artículo 168 del Código Tributario.- IRRETROACTIVIDAD DE LAS NORMAS SANCIONATORIAS Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución." "Artículo 170 del Código Tributario.- IMPROCEDENCIA DE LA APLICACIÓN DE INTERESES, DEL ÍNDICE DE PRECIOS AL CONSUMIDOR Y DE SANCIONES No procede la aplicación de intereses, la actualización en función al Índice de Precios al Consumidor de corresponder, ni la aplicación de sanciones si: 1. Como producto de la interpretación equivocada de una norma, no se hubiese pagado monto alguno de la deuda tributaria relacionada con dicha interpretación hasta la aclaración de esta, y siempre que la norma aclaratoria señale expresamente que es de aplicación el presente numeral. A tal efecto, la aclaración podrá realizarse mediante ley o norma de rango similar, Decreto Supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas, resolución de superintendencia o norma de rango similar o resolución del Tribunal Fiscal a que se refiere el Artículo 154. Los intereses que no procede aplicar son aquéllos devengados desde el día siguiente del vencimiento de la obligación tributaria hasta los diez (10) días hábiles siguientes a la publicación de la aclaración en el Diario Oficial El Peruano. Respecto a las sanciones, no se aplicarán las correspondientes a infracciones originadas por la interpretación equivocada de la norma hasta el plazo antes indicado. La actualización en función al Índice de Precios al Consumidor que no procede aplicar es aquella a que se refiere el artículo 33 del presente código o el artículo 151 de la Ley General de Aduanas que corresponda hasta los diez (10) días hábiles siguientes a la publicación de la aclaración en el Diario Oficial El Peruano. 2. La administración tributaria haya tenido duplicidad de criterio en la aplicación de la norma y sólo respecto de los hechos producidos, mientras el criterio anterior estuvo vigente"
Texto Unico Ordenado del Código Tributario	**Análisis crítico de los párrafos o textos revisados** El artículo 168 del TUO del Código Tributario establece que las normas sancionatorias no tienen carácter retroactivo, salvo que supriman o reduzcan sanciones, en cuyo caso no se aplicarán a las sanciones en trámite o en ejecución. Esto significa que, en el ámbito tributario, cualquier modificación favorable a los contribuyentes solo se aplicará a sanciones futuras y no a las impuestas antes del cambio normativo. Esto es una manifestación del principio de irretroactividad, el cual protege la seguridad jurídica de los contribuyentes al evitar que se les aplique retroactivamente una sanción que ya no está vigente o que ha sido disminuida. Por otro lado, el artículo 170 del código tributario aborda la improcedencia de intereses y sanciones cuando exista una interpretación errónea de la norma o duplicidad de criterio por parte de la administración tributaria. Este artículo contempla situaciones en las que la SUNAT ha interpretado de manera equivocada una norma y, como resultado, el contribuyente no ha pagado su deuda tributaria. En estos casos, si una aclaración posterior establece el error de interpretación, no se aplicarán intereses ni sanciones. Sin embargo, para que esto suceda, la aclaración debe estar contenida en una norma de rango legal o en una resolución de superintendencia o del Tribunal Fiscal. La relación entre ambos artículos y el principio de irretroactividad es que buscan proteger a los contribuyentes de la imposición de sanciones o intereses de manera arbitraria o injusta. Sin embargo, es fundamental entender que estos preceptos se refieren exclusivamente a normas y no a criterios interpretativos. Los criterios interpretativos no tienen fuerza de ley y no pueden generar ni extinguir derechos u obligaciones tributarias por sí mismos. Por tanto, cualquier cambio en los criterios interpretativos de la administración tributaria no puede ser considerado como una violación del principio de irretroactividad, ya que este solo aplica a las normas con rango de ley que alteren la situación jurídica de los contribuyentes. En consecuencia, los artículos 168 y 170 del código tributario no tienen efecto sobre la retroactividad de un criterio interpretativo, ya que estos criterios no constituyen normas sancionatorias o legales. Si la administración tributaria cambia su interpretación sobre una norma, dicho cambio no tiene el poder de modificar retroactivamente las situaciones jurídicas ya consolidadas, dado que un criterio no es capaz de suprimir, crear o modificar una sanción de manera autónoma. Lo anterior refuerza la distinción entre normas jurídicas (como leyes y decretos legislativos) y criterios interpretativos, y pone en evidencia la protección que el Código Tributario otorga al principio de irretroactividad solo respecto de normas legales.

Nota. Elaborado con datos extraídos de jurisprudencia destacada del tema

A partir del análisis de los documentos e interpretaciones realizadas por la SUNAT y las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema, se observa una constante problemática relacionada con la coherencia y seguridad jurídica en materia tributaria. La emisión de informes como el N.° 039-2024 y el N.° 000046-2022 refleja cómo la SUNAT ha adoptado posturas interpretativas que divergen de lo previamente establecido por los órganos de justicia. Esto genera incertidumbre y costos adicionales para los contribuyentes, quienes se ven obligados a defender sus posiciones ante una administración tributaria que cambia su criterio con el tiempo.

Por ejemplo, en el caso del tratamiento de los servicios digitales y la clasificación de rendimientos de contratos de asociación en participación, la SUNAT ha implementado criterios que afectan directamente la planificación fiscal de las empresas. Del mismo modo, la interpretación ampliada del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta para incluir los servicios de capacidad satelital como renta de fuente peruana contradice la aplicación original de la norma y provoca un nuevo supuesto tributario que no estaba previsto.

Además, la Corte Suprema ha reconocido que la duplicidad de criterio ocurre cuando la SUNAT emite interpretaciones contradictorias, lo que induce a error a los contribuyentes, como se evidenció en la Casación N° 19484-2023-LIMA. Esto pone de manifiesto la necesidad de fortalecer el principio de irretroactividad de las normas y la consistencia en los criterios interpretativos para evitar que los contribuyentes se enfrenten a sanciones injustificadas o conflictos innecesarios con la administración tributaria.

En conclusión, aunque la Constitución Política de 1993 y el Código Tributario buscan proteger la seguridad jurídica de los contribuyentes a través de la irretroactividad de las normas, los cambios de criterio interpretativo de la SUNAT han demostrado ser una fuente constante de incertidumbre. Esto refuerza la importancia de una mayor claridad y previsibilidad en las interpretaciones tributarias para garantizar un entorno jurídico más estable y equitativo para todos los actores involucrados.

VI. DISCUSIÓN

VI.1. Aporte de la investigación

El aporte de esta investigación radica en brindar un análisis detallado y fundamentado sobre cómo los criterios interpretativos adoptados por la SUNAT han impactado la seguridad jurídica de los contribuyentes en el Perú. A través del estudio de casos concretos y la revisión de informes y resoluciones judiciales, se evidencia que los cambios en los criterios de interpretación no solo afectan la previsibilidad y estabilidad del sistema tributario, sino que también generan una carga adicional de costos y tiempo para los contribuyentes, quienes se ven obligados a replantear sus estrategias fiscales y enfrentar disputas legales.

En este contexto, la investigación contribuye a una mejor comprensión de las consecuencias que estas modificaciones tienen sobre la planificación fiscal de las empresas y las personas naturales. Se pone de manifiesto cómo las interpretaciones divergentes entre la SUNAT, el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema no solo crean un ambiente de inseguridad jurídica, sino que también distorsionan la relación entre el contribuyente y la administración tributaria, al percibirse esta última como una entidad con un poder excesivo y discrecional en la determinación de obligaciones tributarias.

Además, se aporta un enfoque crítico sobre la efectividad de las actuales normas del Código Tributario en la protección de los derechos de los contribuyentes. Si bien los artículos 168 y 170 buscan salvaguardar el principio de irretroactividad y evitar la aplicación de sanciones derivadas de interpretaciones erróneas, la realidad demuestra que estas disposiciones son insuficientes frente a los criterios interpretativos que cambian de manera constante y generan un entorno de incertidumbre. Esta investigación busca proponer reformas que refuercen la coherencia y predictibilidad del sistema tributario, así como la necesidad de un mayor control de la discrecionalidad de la SUNAT, a fin de garantizar un tratamiento justo y equitativo para todos los actores involucrados.

Finalmente, el trabajo no solo aporta una visión académica sobre el problema, sino que también pretende convertirse en una herramienta útil para el desarrollo de políticas públicas que promuevan un sistema tributario más transparente y alineado con el principio de legalidad. De

esta forma, la investigación contribuye a la discusión y reflexión en torno a la seguridad jurídica en materia tributaria en el Perú, destacando la importancia de contar con un marco normativo que respalde el derecho de los contribuyentes a un entorno fiscal estable y predecible.

VI.2. Comparación de los resultados de la investigación con estudios previos

Cáceda (2023) ha abordado la problemática de la seguridad jurídica de los contribuyentes frente a la potestad tributaria del Estado en relación con la prescripción de la deuda tributaria, subrayando la importancia de la previsibilidad normativa como una de sus características principales. Aunque su investigación guarda cierta similitud con el presente trabajo, se enfocó principalmente en el ámbito aduanero.

De manera análoga, Bardales (2022) también exploró la irretroactividad de las normas en el contexto de los cambios normativos tributarios, con especial énfasis en la modificación del régimen de prescripción. No obstante, su análisis se limitó a este último aspecto.

Dioses (2021) abordó el tema de los principios constitucionales en donde concluyó que la facultad discrecional de la SUNAT se ha ejercido de manera inadecuada afectando la seguridad jurídica y los derechos de los contribuyentes. Sin embargo, dicho trabajo se centró únicamente en la región La Libertad.

Por otro lado, Espichan (2023) investigó la relación de la facultad discrecional de la SUNAT y la igualdad de los derechos de los contribuyentes. Ese trabajo se centró en encuestar a contadores y gerentes generales de empresas, sin embargo, solamente tomó como unidad de estudio la provincia de Lima.

VI.3. Validación de la teoría referente

Los resultados de esta investigación confirman la relevancia y aplicación práctica de las teorías y principios jurídicos seleccionados como marco teórico. En primer lugar, la teoría de la confianza legítima se refleja claramente en las experiencias compartidas por los expertos entrevistados. La constatación de cambios constantes y sin justificación clara en los criterios interpretativos de la administración tributaria vulnera las expectativas razonables que los contribuyentes han formado

en base a decisiones previas. Esto coincide con lo señalado por Castillo (2021), quien afirma que modificar unilateralmente decisiones que han generado expectativas legítimas atenta contra este principio, especialmente en el ámbito tributario donde la coherencia y estabilidad son esenciales para la planificación empresarial.

Asimismo, el principio de predictibilidad resulta fundamental para entender la incertidumbre manifestada por los participantes. La inestabilidad normativa y la falta de coherencia en las interpretaciones de la SUNAT dificultan que los contribuyentes puedan prever las consecuencias de sus acciones y planificar adecuadamente sus obligaciones fiscales. Esto refuerza lo expuesto por Castillo (2021), quien destaca que la predictibilidad es crucial para eliminar la incertidumbre en las actuaciones administrativas y proteger las expectativas legítimas de los administrados.

Por último, el principio de seguridad jurídica y buena fe se ve comprometido ante la proliferación de normas y resoluciones tributarias que no siempre respetan los principios constitucionales ni están debidamente sistematizadas. Los expertos señalaron que esta situación genera dificultades en la interpretación y aplicación de las normas, afectando el derecho de los contribuyentes a conocer y cumplir sus obligaciones de manera eficiente. Esto se alinea con lo expresado por García (2006) y Borda (1999), quienes subrayan la importancia de la seguridad jurídica como garantía de previsibilidad y protección contra la arbitrariedad, y de la buena fe como estándar ético-jurídico que obliga a actuar con honestidad y lealtad en las relaciones jurídicas.

En conclusión, los hallazgos de la investigación validan la pertinencia de las teorías y principios seleccionados, evidenciando que la vulneración de la confianza legítima, la predictibilidad y la seguridad jurídica impacta negativamente en la relación entre la administración tributaria y los contribuyentes. Es imperativo que las autoridades fiscales actúen con coherencia, transparencia y respeto a los principios constitucionales para fortalecer la seguridad jurídica y promover un ambiente de confianza y estabilidad en el sistema tributario peruano.

VI.4. Limitaciones del estudio

En el presente estudio no se presentaron limitaciones relevantes que se deba de informar.

VI.5. Agenda futura de la investigación

Una interesante línea para futuras investigaciones podría ser explorar cómo la tecnología y la digitalización están transformando la transparencia y la predictibilidad en el ámbito tributario. Al facilitar la comunicación entre la administración fiscal y los contribuyentes, las herramientas tecnológicas permiten un acceso más ágil y preciso a la información actualizada, reduciendo la incertidumbre en la interpretación de las normas. Paralelamente, sería valioso analizar el impacto de los acuerdos internacionales y los estándares globales, como los establecidos por la OCDE, en los criterios interpretativos tributarios del Perú. Comprender cómo estas directrices internacionales influyen en la seguridad jurídica y en el entorno empresarial local puede ofrecer perspectivas clave sobre la armonización normativa y su papel en fortalecer la confianza de los contribuyentes en el sistema fiscal.

VII. CONCLUSIONES

1. Los cambios en los criterios tributarios afectan la seguridad jurídica en el Perú. El análisis demuestra que las modificaciones constantes en los criterios interpretativos tributarios generan incertidumbre entre los contribuyentes. Esta falta de estabilidad en la interpretación de las normas dificulta la planificación fiscal y afecta negativamente la confianza en el sistema tributario nacional, cumpliendo así con el objetivo general de analizar cómo estos criterios impactan la seguridad jurídica.

2. Existe una vinculación directa entre los cambios de criterios tributarios, la normativa tributaria y los principios constitucionales. Los resultados indican que los cambios permanentes en la legislación tributaria no siempre respetan principios constitucionales como la legalidad y la irretroactividad. Esta situación vulnera derechos fundamentales y genera conflictos entre la administración tributaria y los contribuyentes, atendiendo al primer objetivo específico.

3. Los criterios interpretativos tributarios interfieren con el ordenamiento jurídico y el derecho de las personas. La complejidad y falta de sistematización de las normas tributarias, junto con interpretaciones inconsistentes por parte de la Administración, afectan el derecho de los contribuyentes a entender y cumplir adecuadamente sus obligaciones. Esto cumple con el segundo objetivo específico al identificar cómo se vinculan los criterios interpretativos con el ordenamiento jurídico y los derechos individuales.

4. Se observa una problemática en la aplicación del principio de irretroactividad en las normas tributarias. A pesar de estar consagrado constitucionalmente, en la práctica, solo aplica a las normas con rango de ley, los criterios interpretativos no son de esa aplicación, por lo cual las interpretaciones y cambios de criterio de la administración tributaria pueden tener efectos retroactivos en la exigibilidad de tributos dejados de pagar. Esto genera inseguridad jurídica y conflictos legales, alineándose con el tercer objetivo específico sobre la vinculación de los criterios interpretativos con la irretroactividad de las normas.

VIII. RECOMENDACIONES

1. Establecer dentro del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) una política de estabilidad en los criterios interpretativos tributarios. Para fortalecer la seguridad jurídica, es esencial que la administración tributaria mantenga coherencia en sus interpretaciones y evite cambios abruptos sin una justificación sólida. Esto ayudará a los contribuyentes a planificar sus obligaciones fiscales con mayor certeza.

2. Promover una reforma legislativa que delimite claramente los alcances y límites de los cambios en los criterios tributarios, asegurando que estos no transgredan la normativa tributaria ni los principios constitucionales. Estableciendo procedimientos que exijan una justificación técnica sólida y una evaluación del impacto legal antes de introducir modificaciones, garantizará el respeto a los derechos de los contribuyentes y la estabilidad del sistema tributario.

3. Fortalecer la capacitación y especialización de los funcionarios del Poder Judicial en materia fiscal, para asegurar que los criterios interpretativos se apliquen de manera coherente y respetuosa del ordenamiento jurídico y los derechos de las personas. Esto contribuirá a decisiones más justas y fundamentadas, reforzando la confianza de los contribuyentes en las instituciones y promoviendo el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias.

4. Establecer que la ley estipule que los cambios de criterios se apliquen únicamente a hechos o situaciones jurídicas que ocurran a partir de la modificación, estableciendo mecanismos legales que eviten la aplicación retroactiva de nuevos criterios interpretativos tributarios. De este modo, se protege a los contribuyentes de ajustes fiscales inesperados y se garantiza que cualquier cambio en la interpretación de la normativa tributaria afecte solo a situaciones futuras, brindando mayor seguridad jurídica y permitiendo una planificación fiscal más efectiva.

IX. REFERENCIAS

Bardales Castro, P. E. (2022). Irretroactividad de las normas, seguridad jurídica y prescripción en materia tributaria: ¿Es correcto el análisis de la Sentencia No. 556/2020 sobre la constitucionalidad de la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo No. 1421? [Pontifica Universidad Catolica del Peru]. https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/22437/Bardales_Castro_Irretroactividad_normas_seguridad1.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Borda A., G. (1999). Tratado de derecho civil—Parte General—Tomo I.

Bustamante Torres, J. M. (2019). Las acciones inductivas de la sunat y la vulneración a los derechos a la seguridad jurídica y al debido procedimiento del contribuyente [Universidad Catolica Santo Toribio de Mogrovejo]. https://tesis.usat.edu.pe/xmlui/handle/20.500.12423/2234

Caceda Ayllón, R. C. (2023). La seguridad jurídica frente a la potestad tributaria del estado en el caso de la prescripción de la deuda tributaria aduanera. Universidad Nacional del Callao.

Carbajal Sanchez, M. E. (2019). La Norma XVI del Título Preliminar Del Código Tributario y la vulneración de la estabilidad jurídica de los contribuyentes en el Perú [Pontifica Universidad Catolica del Peru]. https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/16121

Castillo Crisostomo, L. (2021). Aplicacion de los principios de predictibilidad y confianza legitima en el procedimiento de fiscalizacion tributaria. 345–374.

Cerrillo, R. Á., & Saiz, M. R. (2023). Ineficiencia de las normas tributarias ante la economía digital: Nuevas reglas de tributación y cumplimiento cooperativo. Crónica Tributaria "Nueva Época", 2(187), Article 187. https://cronicatributaria.ief.es/ief/ct/index.php/cronica-tributaria/article/view/9

Cornet, M. (2018). El principio de Buena Fe. https://www.pensamientocivil.com.ar/doctrina/3909-principio-buena-fe

Cossio Perales, C. (2022, mayo 30). Los Principios del Derecho Constitucional—IPEDD [IPEDD]. https://www.ipedd.com/los-principios-del-derecho-constitucional/

Dioses Perez, J. A. (2021). la facultad discrecional de la administración tributaria y la seguridad jurídica como garantía de los derechos de los contribuyentes de la libertad, periodo 2017—2019 [Universidad Privada del Norte]. https://repositorio.upn.edu.pe/bitstream/handle/11537/28105/Dioses%20Perez%2C%20John%20Andy.pdf?sequence=1

Espichan Gamarra, I. Y., Guillen Portilla, E. E., & Macuri Mendoza, C. D. J. (2023). Facultad discrecional de la administración tributaria en el proceso de fiscalización y la igualdad de los derechos de los contribuyentes en la provincia de Lima, año 2021 [Universidad Continental]. https://repositorio.continental.edu.pe/handle/20.500.12394/13825

García Novoa, C. (2006). Aplicación de los tributos y seguridad jurídica. Derecho & Sociedad, 27, 28–41.

Goicochea Moscoso, D. C. (2020). Análisis de la prescripción tributaria y la seguridad jurídica bajo el marco del Decreto Legislativo N° 1421 [Universidad Cesar Vallejo]. https://repositorio.ucv.edu.pe/handle/20.500.12692/71488

Huaman Mendoza, A. P. (2022). La vulneración del principio de seguridad jurídica generada por la no regulación de un plazo determinado para la conclusión del procedimiento de fiscalización y la suspensión indefinida del mismo [Universidad Continental]. https://repositorio.continental.edu.pe/handle/20.500.12394/12083

Luisa Tul, J. E. (2021). El principio de irretroactividad en el derecho tributario y la seguridad juridica [bachelorThesis]. https://dspace.uniandes.edu.ec/handle/123456789/13147

Medrano Cornejo, H. (1994). Principio de Seguridad Juridica en la aplicación del Tributo. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, 26, 5–33.

MEF. (s. f.). Acuerdos Internacionales. Recuperado 27 de julio de 2024, de https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=101704&lang=es-ES&view=article&id=2441

Nanfuñay Santisteban, P. (2022). La fiscalización parcial por parte de la Sunat y la seguridad jurídica de los contribuyentes [Universidad Señor de Sipan]. http://repositorio.uss.edu.pe//handle/20.500.12802/9657

Pantigoso Velloso Da Silviera, F. M. (1992). La seguridad juridica como garantia del contribuyente. 155–178.

RAE. (s. f.-a). Definición de irretroactividad—Diccionario panhispánico del español jurídico—RAE. Diccionario panhispánico del español jurídico - Real Academia Española. Recuperado 27 de julio de 2024, de https://dpej.rae.es/lema/irretroactividad

RAE. (s. f.-b). Definición de norma jurídica—Diccionario panhispánico del español jurídico—RAE. Diccionario panhispánico del español jurídico - Real Academia Española. Recuperado 13 de agosto de 2024, de https://dpej.rae.es/lema/norma-jur%C3%ADdica

RAE. (s. f.-c). Definición de ordenamiento jurídico—Diccionario panhispánico del español jurídico—RAE. Diccionario panhispánico del español jurídico - Real Academia Española. Recuperado 27 de julio de 2024, de https://dpej.rae.es/lema/ordenamiento-jur%C3%ADdico

Rodriguez-Toubes Muñiz, J. (2013). El criterio historico en la interpretación juridica. DEREITO, 22, 599–632.

Villaman Rodríguez, M. F. (2019). La certeza juridica y el derecho tributario chileno. 5, 166–205.

X. ANEXOS

ANEXO 1

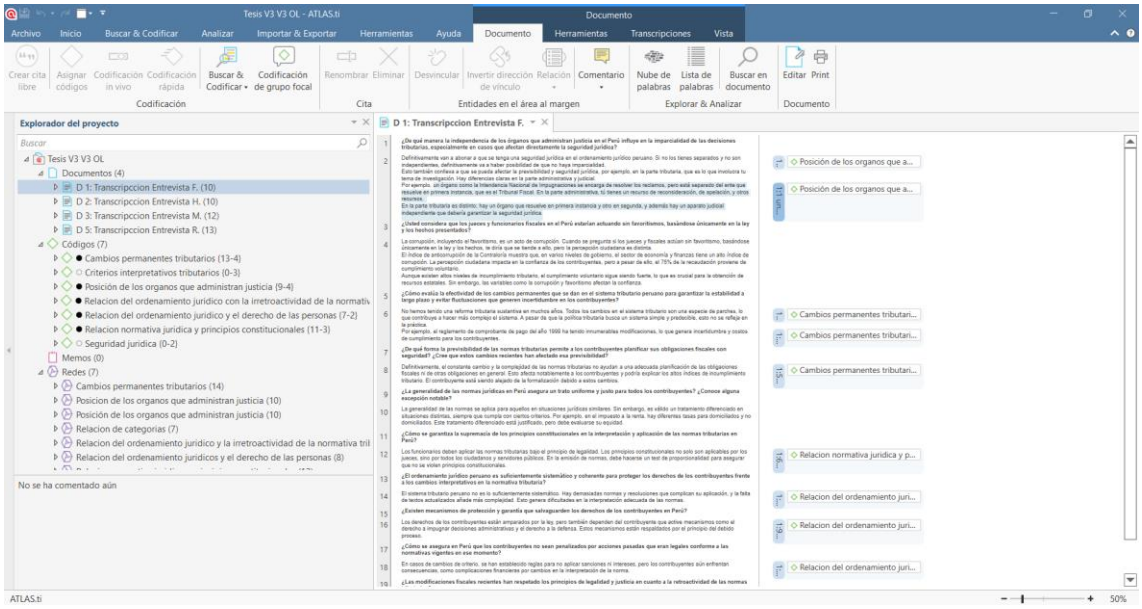
Matriz de consistencia cualitativa: Análisis de los criterios interpretativos tributarios que afectan la seguridad jurídica en el Perú

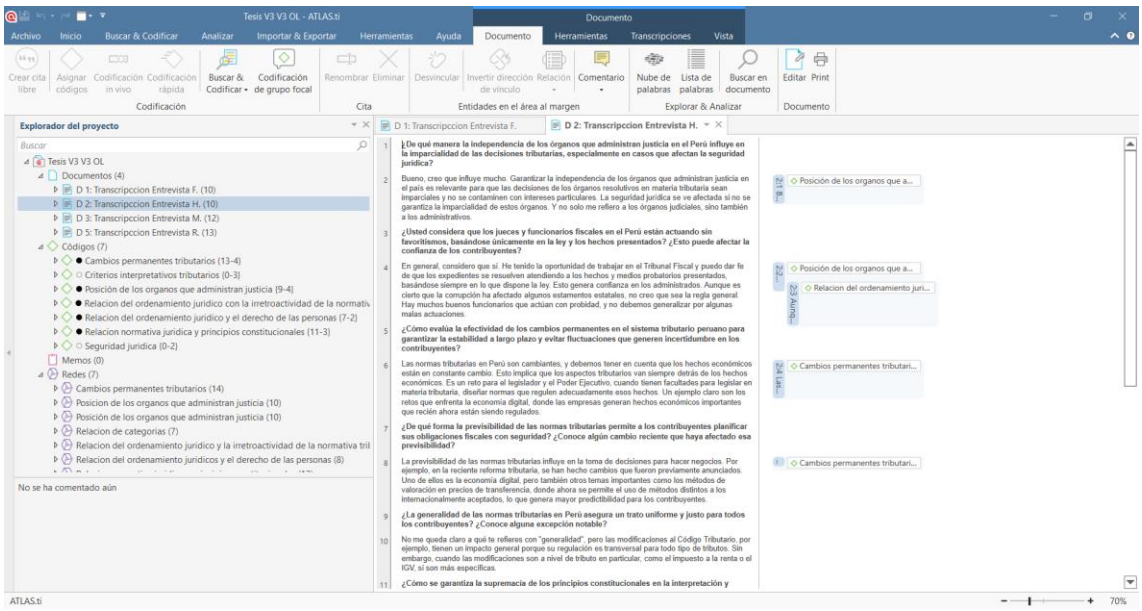
Formulación del problema	Objetivos	Supuestos	Categorías	Definición de categorías	Subcategoría	Características
Problema General: ¿Cómo afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú?	Objetivo general: Comprender como afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú	Supuesto general: Si los cambios de criterios tributarios afectan retroactivamente a los contribuyentes, entonces afectarían la seguridad jurídica, por ello es importante modificar el código tributario para evitar que la norma sea interpretada con ambigüedades.	Criterios interpretativos tributarios	Son las directrices, principios o enfoques que utilizan las autoridades fiscales, como la SUNAT en Perú, para interpretar y aplicar las normas tributarias. Estos criterios incluyen directrices administrativas, precedentes judiciales o jurisprudencia, doctrina tributaria, y principios legales generales. Su propósito es asegurar una aplicación coherente y predecible de las leyes fiscales, garantizando así que los contribuyentes cuenten con un marco legal claro y transparente, lo que es esencial para mantener la seguridad jurídica en el ámbito tributario.	Posición de los órganos que administran justicia	Independencia
						Imparcialidad
					Cambios permanentes tributarios	Estabilidad
						Previsibilidad
Problemas específicos: P1: ¿Cómo los cambios de criterios tributarios se vinculan con la normativa tributaria y principios constitucionales? P2: ¿Como los criterios interpretativos tributarios se vinculan con el ordenamiento jurídico y el derecho de las personas? P3: ¿Como los criterios interpretativos se vinculan con la irretroactividad de las normas tributarias?	Objetivos específicos: O1: Identificar como los cambios de criterios tributarios se vinculan con la normativa tributaria y principios constitucionales O2: Identificar como los criterios interpretativos tributarios se vinculan con el ordenamiento jurídico y el derecho de las personas. O3: Identificar como los criterios interpretativos se vinculan con la irretroactividad de las normas tributarias.	Supuestos Específicos: S1: Si los cambios de criterios tributarios transgreden la normativa tributaria, entonces afectarían los principios constitucionales de los contribuyentes, por ello es necesario delimitar los límites de los cambios de criterios. S2: Si los criterios interpretativos tributarios influyen de manera negativa en el ordenamiento jurídico, entonces se estaría transgrediendo el derecho de las personas, en consecuencia, es importante realizar precisiones en la norma. S3: Si los criterios interpretativos tributarios se influyen retroactivamente, se estaría vulnerando los derechos de los contribuyentes, por ello es importante proponer una mejora en el código tributario	Seguridad Jurídica	Es un principio del Estado de derecho que garantiza la estabilidad, previsibilidad y aplicación uniforme de las leyes, permitiendo a ciudadanos y entidades planificar sus acciones con confianza. En el ámbito tributario, asegura que las normas sean claras y aplicadas consistentemente, protegiendo a los contribuyentes de arbitrariedades y garantizando un entorno legal estable y confiable.	Relación normativa jurídica y principios constitucionales	Generalidad
						Supremacía
					Relación del ordenamiento jurídico y el derecho de las personas	Sistematicidad
						Protección y Garantía
					Relación del ordenamiento jurídico con la	Equidad y Justicia

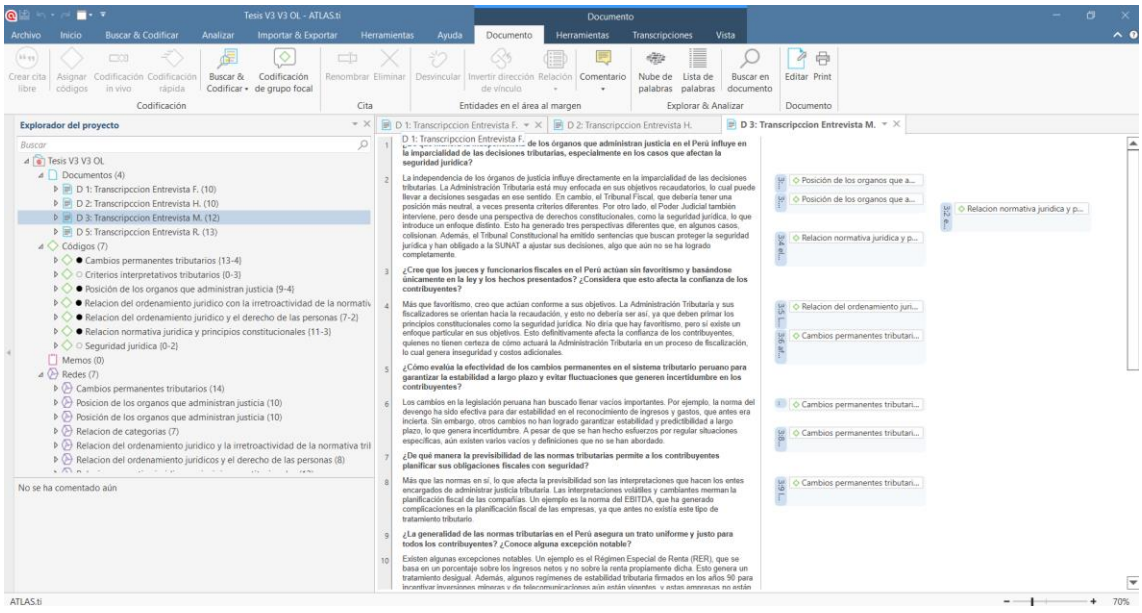
		a fin de que los afecte económicamente y mantengan su seguridad jurídica.			irretroactividad de la normativa tributaria.	Garantía de legalidad

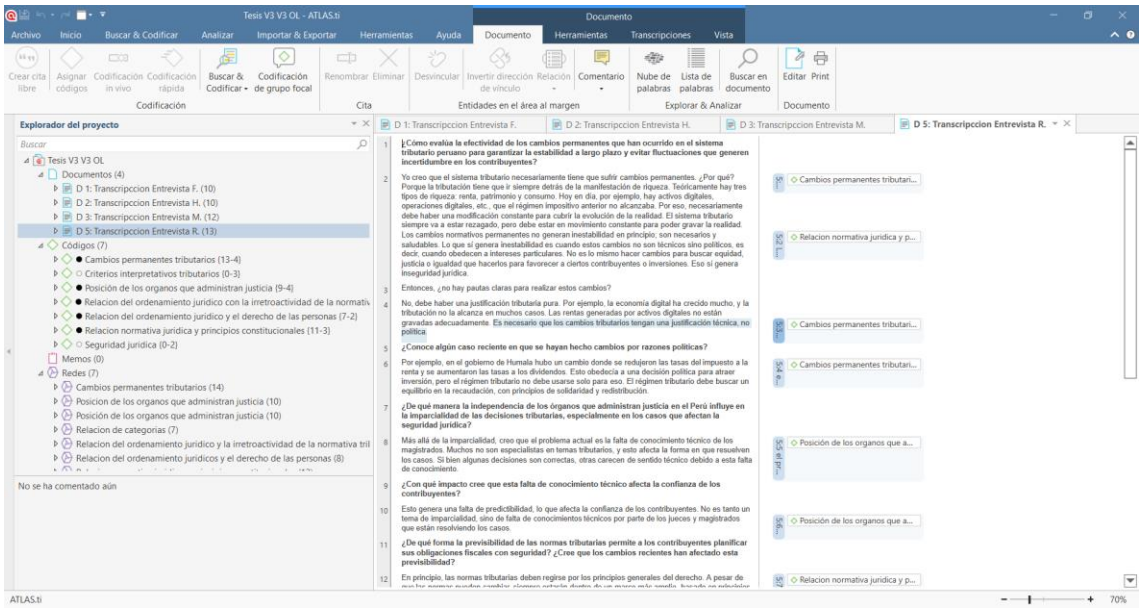
ANEXO 2

Codificación






Tesis V3 V3 OL - ATLAS.ti
Documento
Archivo
Inicio
Buscar & Codificar
Analizar
Importar & Exportar
Herramientas
Ayuda
Documento
Herramientas
Transcripciones
Vista
Explorador del proyecto
Tesis V3 V3 OL
Documentos (4)
D 1: Transcripccion Entrevista F. (10)
D 2: Transcripccion Entrevista H. (10)
D 3: Transcripccion Entrevista M. (12)
D 5: Transcripccion Entrevista R. (13)
Códigos (7)
Memos (0)
Redes (7)
No se ha comentado aún
D 1: Transcripccion Entrevista F.
D 2: Transcripccion Entrevista H.
D 3: Transcripccion Entrevista M.
¿Cree que los jueces y funcionarios fiscales en el Perú actúan sin favoritismo y basándose únicamente en la ley y los hechos presentados? ¿Considera que esto afecta la confianza de los contribuyentes?
¿Cómo evalúa la efectividad de los cambios permanentes en el sistema tributario peruano para garantizar la estabilidad a largo plazo y evitar fluctuaciones que generen incertidumbre en los contribuyentes?
¿De qué manera la previsibilidad de las normas tributarias permite a los contribuyentes planificar sus obligaciones fiscales con seguridad?
¿La generalidad de las normas tributarias en el Perú asegura un trato uniforme y justo para todos los contribuyentes? ¿Conoce alguna excepción notable?
ATLAS.ti
70%


Tesis V3 V3 OL - ATLAS.ti
Documento
Archivo
Inicio
Buscar & Codificar
Analizar
Importar & Exportar
Herramientas
Ayuda
Documento
Herramientas
Transcripciones
Vista
Explorador del proyecto
Tesis V3 V3 OL
Documentos (4)
D 1: Transcripccion Entrevista F. (10)
D 2: Transcripccion Entrevista H. (10)
D 3: Transcripccion Entrevista M. (12)
D 5: Transcripccion Entrevista R. (13)
Códigos (7)
Memos (0)
Redes (7)
No se ha comentado aún
D 1: Transcripccion Entrevista F.
D 2: Transcripccion Entrevista H.
D 3: Transcripccion Entrevista M.
D 5: Transcripccion Entrevista R.
¿Cómo evalúa la efectividad de los cambios permanentes que han ocurrido en el sistema tributario peruano para garantizar la estabilidad a largo plazo y evitar fluctuaciones que generen incertidumbre en los contribuyentes?
¿Conoce algún caso reciente en que se hayan hecho cambios por razones políticas?
¿De qué manera la independencia de los órganos que administran justicia en el Perú influye en la imparcialidad de las decisiones tributarias, especialmente en los casos que afectan la seguridad jurídica?
¿Con qué impacto cree que esta falta de conocimiento técnico afecta la confianza de los contribuyentes?
¿De qué forma la previsibilidad de las normas tributarias permite a los contribuyentes planificar sus obligaciones fiscales con seguridad? ¿Cree que los cambios recientes han afectado esta previsibilidad?
ATLAS.ti
70%

ANEXO 3

Fichas de análisis documental

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL	
Ficha N°	1
Nombre del documento:	INFORME N.º 000039-2024-SUNAT/7T0000
Autor (es):	SUNAT
Año de publicación:	2024
Ubicación:	https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2024/informe-oficios/i000039-2024-7T0000.pdf
Problema de investigación, objetivo general de la investigación revisada:	
Comprender como afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú	
Conceptos que aborda el texto y razones por las que pueden ser útiles a la investigación propuesta	
El texto aborda un criterio de interpretación de la norma a opinión de la SUNAT, el cual se relación con el objetivo general, por lo cual resulta útil para la presente investigación.	
Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta	
El informe 039-2024/Sunat indica "(…)Para efecto del impuesto a la renta, califican como servicios digitales y, por ende, se encontrarán gravados con el impuesto a la renta, los servicios de soporte técnico que no sean esencialmente automáticos: i) brindados en línea a través de una plataforma electrónica, mediante la cual los usuarios del servicio plantean consultas que son atendidas por técnicos mediante la misma plataforma o por correo electrónico; y, ii) los de consultoría prestados por una persona a través de video conferencia o por correo electrónico; en la medida que se utilicen económicamente, usen o consuman en el país."	
Análisis crítico de los párrafos o textos revisados	
Para la administración tributaria en base al informe 039-2024, el servicio digital no debería de ser esencialmente automático, en contra de lo que indica el primer párrafo del inciso b) del artículo 4A, del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, donde se señala que el servicio digital debe de ser esencialmente automático. Ahora bien, este criterio adoptado por la SUNAT va en contrario con las opiniones dispuestas por el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial. Los contribuyentes realizaron sus operaciones tomando en consideración los criterios considerados por los órganos que administran justicia, sin embargo, la SUNAT realiza una interpretación distinta, afectando la seguridad jurídica que los contribuyentes mantenían, si bien un informe de la SUNAT no es una norma con rango de Ley, si es una guía obligatoria para los auditores de la SUNAT generando así sanciones a los contribuyentes que no sigan ese informe. Los contribuyentes podrían apelar a dichas sanciones y elevarlos al tribunal fiscal y en última instancia al Poder Judicial, trayendo consigo mayores costos y gastos innecesarios, así como saturar el sistema de justicia.	
Aportes del tema a la investigación propuesta	
El criterio interpretativo emitido por la SUNAT, respecto a los servicios digitales, afecta seguridad jurídica de los contribuyentes, debido a que va en contra de diversa jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial, haciendo que la norma no se interprete predeciblemente para todos.	
Observaciones adicionales	
Sin observaciones adicionales.	

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL	
Ficha N°	2
Nombre del documento:	INFORME N.º 000046-2022-SUNAT/7T0000
Autor (es):	SUNAT
Año de publicación:	2022
Ubicación:	https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2022/informe-oficios/i046-2022-7T0000.pdf
Problema de investigación, objetivo general de la investigación revisada:	
Comprender como afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú	
Conceptos que aborda el texto y razones por las que pueden ser útiles a la investigación propuesta	
El texto aborda un criterio de interpretación de la norma a opinión de la SUNAT, el cual se relación con el objetivo general, por lo cual resulta útil para la presente investigación.	
Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta	
El informe 046-2022/Sunat indica "(…)Para Considerando lo previsto en la Resolución de Superintendencia N.° 042- 2000/SUNAT, respecto de los rendimientos generados hasta el 31.12.2022 en el marco de un contrato de asociación en participación: 1. No corresponde considerar a los rendimientos obtenidos por el asociado como rentas empresariales, dado que los mismos califican como dividendos u otra forma de distribución de utilidades. 2. El pago de la participación del asociado por parte del asociante no constituye gasto deducible para el asociante para fines del impuesto a la renta."	
Análisis crítico de los párrafos o textos revisados	
El documento analiza la problemática generada por el Decreto Legislativo N.° 1541, que introduce un cambio en la Ley del Impuesto a la Renta a partir del 1 de enero de 2023, estableciendo que los rendimientos que recibe un asociado en un contrato de asociación en participación se consideren dividendos gravados con impuesto a la renta de segunda categoría. Sin embargo, existe confusión sobre cómo deben ser tratados estos ingresos obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2022, es decir, si califican como rentas empresariales o como dividendos. Además, se plantea la duda de si dichos pagos pueden ser considerados como gastos deducibles para el asociante. El problema radica en la interpretación de las normas y la aplicación de los criterios vinculantes del Tribunal Fiscal, lo que afecta la certeza jurídica y la correcta tributación de las partes involucradas en este tipo de contratos	
Aportes del tema a la investigación propuesta	
El criterio interpretativo emitido por la SUNAT, respecto al tema de los contratos de asociación en participación, afectó la seguridad jurídica los contribuyentes al tener que modificar el criterio aplicable.	
Observaciones adicionales	
Sin observaciones adicionales.	

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL	
Ficha N°	3
Nombre del documento:	Texto Único Ordenado del Código Tributario
Autor (es):	Ministerio de Economía y Finanzas
Año de publicación:	2013
Ubicación:	https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/#/detallenorma/H682696
Problema de investigación, objetivo general de la investigación revisada:	
Comprender como afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú	
Conceptos que aborda el texto y razones por las que pueden ser útiles a la investigación propuesta	
El texto aborda el tema de la irretroactividad de la normativa tributaria, por lo cual resulta útil para la presente investigación.	
Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta	
El código tributario menciona "(…) Artículo 168. - IRRETROACTIVIDAD DE LAS NORMAS SANCIONATORIAS Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución." **El código tributario menciona "(…) Artículo 170.- IMPROCEDENCIA DE LA APLICACIÓN DE INTERESES, DEL ÍNDICE DE PRECIOS AL CONSUMIDOR Y DE SANCIONES** No procede la aplicación de intereses, la actualización en función al Índice de Precios al Consumidor de corresponder, ni la aplicación de sanciones si: 1. Como producto de la interpretación equivocada de una norma, no se hubiese pagado monto alguno de la deuda tributaria relacionada con dicha interpretación hasta la aclaración de esta, y siempre que la norma aclaratoria señale expresamente que es de aplicación el presente numeral. A tal efecto, la aclaración podrá realizarse mediante Ley o norma de rango similar, Decreto Supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas, resolución de superintendencia o norma de rango similar o resolución del Tribunal Fiscal a que se refiere el Artículo 154. Los intereses que no procede aplicar son aquéllos devengados desde el día siguiente del vencimiento de la obligación tributaria hasta los diez (10) días hábiles siguientes a la publicación de la aclaración en el Diario Oficial El Peruano. Respecto a las sanciones, no se aplicarán las correspondientes a infracciones originadas por la interpretación equivocada de la norma hasta el plazo antes indicado. La actualización en función al Índice de Precios al Consumidor que no procede aplicar es aquella a que se refiere el artículo 33 del presente código o el artículo 151 de la Ley General de Aduanas que corresponda hasta los diez (10) días hábiles siguientes a la publicación de la aclaración en el Diario Oficial El Peruano. 2. La administración tributaria haya tenido duplicidad de criterio en la aplicación de la norma y sólo respecto de los hechos producidos, mientras el criterio anterior estuvo vigente"	
Análisis crítico de los párrafos o textos revisados	
El artículo 168 del TUO del Código Tributario establece que las normas sancionatorias no tienen carácter retroactivo, salvo que supriman o reduzcan sanciones, en cuyo caso no se aplicarán a las sanciones en trámite o en ejecución. Esto significa que, en el ámbito tributario, cualquier modificación favorable a los contribuyentes solo se aplicará a sanciones futuras y no a las impuestas antes del cambio normativo. Esto es una manifestación del principio de irretroactividad, el cual protege la seguridad jurídica de los contribuyentes al evitar que se les aplique retroactivamente una sanción que ya no está vigente o que ha sido disminuida.	

Por otro lado, el artículo 170 del código tributario aborda la improcedencia de intereses y sanciones cuando exista una interpretación errónea de la norma o duplicidad de criterio por parte de la administración tributaria. Este artículo contempla situaciones en las que la SUNAT ha interpretado de manera equivocada una norma y, como resultado, el contribuyente no ha pagado su deuda tributaria. En estos casos, si una aclaración posterior establece el error de interpretación, no se aplicarán intereses ni sanciones. Sin embargo, para que esto suceda, la aclaración debe estar contenida en una norma de rango legal o en una resolución de superintendencia o del Tribunal Fiscal. La relación entre ambos artículos y el principio de irretroactividad es que buscan proteger a los contribuyentes de la imposición de sanciones o intereses de manera arbitraria o injusta. Sin embargo, es fundamental entender que estos preceptos se refieren exclusivamente a normas y no a criterios interpretativos. Los criterios interpretativos no tienen fuerza de ley y no pueden generar ni extinguir derechos u obligaciones tributarias por sí mismos. Por tanto, cualquier cambio en los criterios interpretativos de la administración tributaria no puede ser considerado como una violación del principio de irretroactividad, ya que este solo aplica a las normas con rango de ley que alteren la situación jurídica de los contribuyentes. En consecuencia, los artículos 168 y 170 del código tributario no tienen efecto sobre la retroactividad de un criterio interpretativo, ya que estos criterios no constituyen normas sancionatorias o legales. Si la administración tributaria cambia su interpretación sobre una norma, dicho cambio no tiene el poder de modificar retroactivamente las situaciones jurídicas ya consolidadas, dado que un criterio no es capaz de suprimir, crear o modificar una sanción de manera autónoma. Lo anterior refuerza la distinción entre normas jurídicas (como leyes y decretos legislativos) y criterios interpretativos, y pone en evidencia la protección que el Código Tributario otorga al principio de irretroactividad solo respecto de normas legales.
Aportes del tema a la investigación propuesta
El criterio interpretativo no tiene rango de norma o ley, por lo que el código tributario no considera los efectos retroactivos de dichos criterios.
Observaciones adicionales
Sin observaciones adicionales

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL	
Ficha N°	4
Nombre del documento:	Casación N° 474-2016
Autor (es):	Corte Suprema
Año de publicación:	2018
Ubicación:	https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/3f838c00454d06b0ae4abe4df21c54fc/Sentencia+Casaci%C3%B3n+474-2016.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=3f838c00454d06b0ae4abe4df21c54fc
Problema de investigación, objetivo general de la investigación revisada:	
Comprender como afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú	
Conceptos que aborda el texto y razones por las que pueden ser útiles a la investigación propuesta	
El texto aborda un criterio de interpretación de la norma a opinión de la Corte Suprema, el cual se relaciona con el objetivo general, por lo cual resulta útil para la presente investigación.	
Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta	
La casación N° 474-2016 menciona "(…) 11.13. En conclusión, al tratarse de empresas no domiciliadas, esto es SATMEX, PanAmSat e INTELSAT, y al haber generado renta de fuente peruana, correspondía que estas pagaran el impuesto a la renta respecto del ingreso generado por las operaciones de capacidad satelital realizadas a Telefónica del Perú, ello de conformidad con el inciso b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta."	
Análisis crítico de los párrafos o textos revisados	
La Corte Suprema pasó por alto que ya había analizado cómo el espectro radioeléctrico y las estaciones terrenas, al ser bienes utilizados económicamente, deberían ser tratados como generadores de renta de fuente peruana. Sin embargo, en su fallo se incluyó a los servicios de capacidad satelital dentro del mismo supuesto, priorizando la utilización de estos bienes para justificar la inclusión de los servicios como renta de fuente peruana. Esta decisión introduce un nuevo supuesto tributario que no estaba previsto en el inciso b) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, generando una interpretación extensiva y confusa que afecta la seguridad jurídica al mezclar la regulación de bienes con la de servicios satelitales. En consecuencia, el fallo de la Casación N° 474-2016, Lima, amplió el alcance de la norma para considerar como renta de fuente peruana a los servicios de capacidad satelital, lo cual excede el marco normativo original.	
Aportes del tema a la investigación propuesta	
El criterio interpretativo emitido por la Corte Suprema, en donde le da la razón a la SUNAT, afecta la seguridad jurídica del contribuyente en el tratamiento de las rentas de fuente peruana según el articulo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta.	
Observaciones adicionales	
Sin observaciones adicionales	

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL	
Ficha N°	5
Nombre del documento:	Casación N° 19484-2023
Autor (es):	Corte Suprema
Año de publicación:	2023
Ubicación:	Jurisprudencia Poder Judicial
Problema de investigación, objetivo general de la investigación revisada:	
Comprender como afectan los criterios interpretativos tributarios a la seguridad jurídica en el Perú	
Conceptos que aborda el texto y razones por las que pueden ser útiles a la investigación propuesta	
El texto aborda el análisis de la Corte Suprema de la dualidad de criterio de la SUNAT, el cual se relaciona con el objetivo general, por lo cual resulta útil para la presente investigación.	
Párrafos o texto de análisis de la investigación revisada, vinculados al problema u objetivo de la investigación propuesta	
La casación N° 19484-2023 menciona "(…) 2.27. De todo lo antes expuesto, esta Sala Suprema verifica que la administración aduanera emitió dos criterios distintos y contradictorios respecto a la clasificación arancelaria materia de litis; además, el contribuyente o usuario aduanero fue inducido a error por la Administración Aduanera actuando en función de la primera interpretación. Por lo tanto, Aduanas ha incurrido en el supuesto de duplicidad de criterios prevista en el numeral 2 del artículo 170 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.	
Análisis crítico de los párrafos o textos revisados	
La Corte Suprema explicó que la duplicidad de criterio, establecida en el numeral 2 del artículo 170° del Código Tributario, ocurre cuando la SUNAT emite interpretaciones contradictorias sobre una misma norma, los procedimientos que debe seguir el contribuyente o su situación legal. Este conflicto puede darse incluso sin la necesidad de un acto administrativo formal y, cuando esto sucede, la administración puede inducir a error al contribuyente, quien confía en la primera interpretación emitida. En el caso revisado, la Corte confirmó que la SUNAT había interpretado de dos maneras distintas la clasificación arancelaria de productos importados, generando confusión en el contribuyente que actuó de acuerdo con la primera interpretación. Por ello, se determinó que, según lo señalado en el artículo 170° del Código Tributario, no correspondía la aplicación de sanciones ni multas, dado que la responsabilidad recaía en la inconsistencia de la propia administración tributaria.	
Aportes del tema a la investigación propuesta	
En el documento se puede observar como la SUNAT emite interpretación diversa la cual conlleva al contribuyente a errores. Dicha dualidad de criterios genera que la seguridad jurídica del contribuyente se vea afectada debido que la norma no se vuelve predecible. Asimismo, litigar con la administración tributaria genera costos extras que no se tenían presupuestados.	
Observaciones adicionales	
Sin observaciones adicionales.	