

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO
ESCUELA DE POSGRADO
UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS CONTABLES



“ANÁLISIS DE LA CASACIÓN N° 474-2016-LIMA
EMITIDA POR LA CORTE SUPREMA: CASO
TELFÓNICA DEL PERÚ”

TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE
MAGISTER EN TRIBUTACIÓN

KARIM FLOR CUTIMBO VELÁSQUEZ
Callao, 2020

PERÚ

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO

MIEMBROS DEL JURADO

Dr.	: CESAR AUGUSTO RUIZ RIVERA	PRESIDENTE
Mag.	: RONAL PEZO MELENDEZ	SECRETARIO
Dra.	: LINA ARGOTE LAZON	MIEMBRO
Mag.	: MIGUEL ANGEL JULCA BABARZY	MIEMBRO
Mag.	: VICTOR HUGO HERRERA MEL	ASESOR

N° DE LIBRO 2

FOLIO 9

FECHA DE APROBACIÓN : 16 de noviembre de 2020

RESOLUCIÓN DIRECTORAL : 052-2020-UPG-FCC/UNAC

Esta tesis va dedicada a todas
aquellas personas que me
brindaron su apoyo cuando más lo
necesité.

INDICE DE TABLAS	
INDICE DE FIGURAS	
RESUMEN	1
RESUMO	2
INTRODUCCIÓN	3
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	5
1.1. Descripción de la realidad problemática	5
1.2. Formulación del problema.....	6
1.2.1. Problema General.....	6
1.2.2. Problemas Específicos	6
1.3. Objetivos.....	6
1.3.1. Objetivo General	6
1.3.2. Objetivos Específicos	7
1.4. Limitantes de la investigación.....	7
1.4.1. Limitación Teórica	7
1.4.2. Limitación Temporal	7
1.4.3. Limitación Espacial.....	7
MARCO TEÓRICO	8
2.1. Antecedentes.....	8
2.1.1. Antecedentes Internacionales.....	8
2.1.2. Antecedentes Nacionales	8
2.2. Bases teóricas.....	10
2.2.1. Interpretación normativa	10
2.2.2. Materia Tributaria	21
2.3. Conceptual	49
2.3.1. Interpretación normativa	49
2.3.2. Materia Tributaria	52
2.4. Definición de Términos Básicos	57
HIPÓTESIS Y VARIABLES	60
3.1. Hipótesis.....	60
3.1.1. Hipótesis general	60
3.1.2. Hipótesis específicas.....	60
3.2. Definición conceptual de variables.....	60

3.2.1. Operacionalización de variables	61
DISEÑO METODOLÓGICO	62
4.1. Tipo y diseño de investigación.....	62
4.2. Método de investigación.....	63
4.3. Población y muestra	64
4.4. Lugar de estudio	64
4.5. Técnicas e instrumentos para la recolección de información.....	64
4.6. Análisis y procesamiento de datos	65
RESULTADOS	66
5.1. Resultados Descriptivos.....	66
5.1.1. Hipótesis Específica N° 01.....	66
5.1.2. Hipótesis específica N° 02	73
5.1.3. Hipótesis general	78
DISCUSIÓN DE RESULTADOS	80
6.1. Contrastación y demostración de la hipótesis con los resultados	80
6.1.1. Hipótesis específica N° 01	80
6.1.2. Hipótesis específica N° 02	81
6.1.3. Hipótesis general	83
6.2. Contrastación de los resultados con otros estudios similares.....	85
6.3. Responsabilidad ética de acuerdo a los reglamentos vigentes	88
CONCLUSIONES	89
RECOMENDACIONES	91
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	92
ANEXOS.....	96

INDICE DE TABLAS

TABLA 1. Consolidado de la Formación Académica de los Jueces Supremos que dictaron la Casación N° 474-2016-Lima	40
TABLA 2. Formación Académica del Juez Supremo Ricardo Vinatea Medina	41
TABLA 3. Formación Académica del Juez Supremo Carlos Arias Lazarte	41
TABLA 4. Formación Académica del Juez Supremo Ulises Yaya Zumaeta	42
TABLA 5. Formación Académica del Juez Supremo Pedro Cartolin Pastor	42
TABLA 6. Rentas de Fuente Peruana	53
TABLA 7. Operacionalización de Variables	61
TABLA 8. Criterios de Interpretación aplicados por la Corte Suprema	66
TABLA 9. Métodos de Interpretación aplicados por la Corte Suprema	74
TABLA 10. Contrastación de la Hipótesis General con estudios similares	85

INDICE DE FIGURAS

FIGURA 1. Efecto Jurídico por la exclusión de Criterios de Interpretación	73
FIGURA 2. Efecto Jurídico por la exclusión de Métodos de Interpretación	78
FIGURA 3. Efecto Jurídico por la exclusión de Criterios y Métodos de Interpretación	78
FIGURA 4. Contraste de la Hipótesis Específica N° 01	80
FIGURA 5. Contraste de la Hipótesis Específica N° 02	82
FIGURA 6. Contraste de la Hipótesis General	84

RESUMEN

El objetivo de la presente investigación fue determinar el efecto jurídico generada por la interpretación normativa de la Corte Suprema de Justicia del Perú, en la Casación N° 474-2016-Lima Caso Telefónica del Perú en materia tributaria. Para ello, la metodología empleada fue la teórica - empírica, a efectos de conocer los criterios y métodos de interpretación empleados en la resolución judicial mencionada y verificar si esta decisión genera inseguridad jurídica por la ausencia de criterios de interpretación. A través de la observación, se realizó el análisis de los documentos, facilitando el acceso a la información contenida en la resolución judicial. Cabe acotar que mediante la interpretación normativa se aspiró encontrar la voluntad o esencia de la norma jurídica, con la finalidad de solucionar el caso concreto y optimizar el valor justicia. Es por ello, que resulta imprescindible la obligación del Juez u operador judicial, a recurrir a los métodos de interpretación jurídica, a efectos de evitar futuras vulneraciones del derecho. Asimismo, en el caso concreto el análisis investigativo radicó en conocer si los efectos jurídicos que pueden generar la interpretación normativa en la materia tributaria, como lo es el tema contenido en la resolución judicial precisada, fue la inseguridad jurídica por falta de criterios de interpretación. Finalmente, se pudo advertir que, mediante fallos judiciales poco sólidos desde el punto de vista interpretativo, se genera inseguridad jurídica para los sujetos obligados a pagar tributos al fisco peruano.

Palabras claves. Interpretación normativa, Materia Tributaria, efecto jurídico, inseguridad jurídica y criterios de interpretación.

RESUMO

O objetivo desta investigação foi determinar o efeito jurídico gerado pela interpretação normativa da Corte Suprema de Justiça do Peru, na Cassação N ° 474-2016-Lima, Caso Telefónica del Perú em matéria tributária. Para tal, a metodologia utilizada foi teórico-empírica, de forma a conhecer os critérios e métodos de interpretação utilizados na citada resolução judicial e verificar se esta decisão gera insegurança jurídica pela ausência de critérios de interpretação. Por meio da observação, os documentos foram analisados, facilitando o acesso às informações contidas na decisão judicial. Note-se que por meio da interpretação normativa se aspirou a encontrar a vontade ou essência da norma jurídica, a fim de solucionar o caso concreto e otimizar o valor da justiça. Por este motivo, é imprescindível a obrigação do Juiz ou operador judiciário de recorrer aos métodos de interpretação jurídica, a fim de evitar futuras violações do direito. Da mesma forma, no caso específico, a análise investigativa baseou-se em saber se os efeitos jurídicos que a interpretação normativa em matéria tributária pode gerar, como a matéria contida na resolução judicial especificada, era a insegurança jurídica por falta de critérios de interpretação. Por fim, observou-se que, por meio de decisões judiciais infundadas do ponto de vista interpretativo, gera-se insegurança jurídica para os sujeitos obrigados a pagar impostos ao Tesouro peruano.

Palavras chaves. Interpretação normativa, questões tributárias, efeitos jurídicos, insegurança jurídica e critérios de interpretação.

INTRODUCCIÓN

Los distintos tipos de interpretación son lícitos, y no deberían excluirse entre sí, pues, por el contrario, se complementan unos con otros. Para comprender el contenido de una norma el Juez debe servirse de todos los métodos de interpretación. A la vez, el Juez también debe tener en cuenta que el papel de los criterios argumentativos es el de clasificar los contenidos normativos que van a servir para la solución del caso, cumpliendo, por tanto, la función de guiar y posibilitar el contraste entre posibles contenidos normativos a aplicarse desde la singularidad del caso.

Según el Tribunal Constitucional Peruano, a través de la interpretación se puede aspirar a encontrar la voluntad o esencia de la norma jurídica, con la finalidad de solucionar el caso concreto y con ello optimizar el valor justicia. Es por ello, que señala como imprescindible la obligación del Juez u operador judicial, a recurrir a los métodos de interpretación jurídica, a efectos de evitar futuras vulneraciones del derecho.

A partir de lo anterior, la presente investigación radica en el análisis de la Casación N° 474-2016-Lima emitida por la Corte Suprema en el Caso Telefónica del Perú, siendo la pregunta de investigación ¿Qué efecto jurídico produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria? La hipótesis central es que el efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria, es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación. Y el objetivo general es determinar el efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria.

Para llevar a cabo el estudio, la investigación se ha estructurado en **10 capítulos**, siendo que en el capítulo I Planteamiento del problema se consideró

la descripción de la realidad problemática, formulación del problema, objetivos, justificación y limitantes de la investigación.

Asimismo, en el capítulo II Marco Teórico se hizo referencia a los antecedentes, tanto internacional como nacional, las bases teóricas, base conceptual y la definición de términos básicos. En el capítulo III Hipótesis y Variables se detalló la hipótesis general, así como las hipótesis específicas, además de la definición conceptual de variables y la operacionalización de variables. En el capítulo IV Diseño Metodológico se efectuó un análisis del tipo y diseño de investigación, el método de investigación, la población y muestra, el lugar de estudio, las técnicas e instrumentos para la recolección de información y el análisis y procesamiento de datos. En el capítulo V Resultados se describió detalladamente los resultados arribados a consecuencia de la investigación que se realizó. En el capítulo VI Discusión de resultados se puede verificar el contraste de la investigación con otras investigaciones tanto nacionales como internacionales. En el capítulo VII Conclusiones se detallaron todas las deducciones de la presente investigación. En el capítulo VIII Recomendaciones se especifican las sugerencias derivadas de las conclusiones arribadas en el presente trabajo. En el capítulo IX Referencias Bibliográficas se distinguió toda la bibliografía que ha servido como base para la presente investigación. Finalmente, en el capítulo X Anexos se adjuntó la matriz de consistencia y demás documentación agregada a la presente Tesis.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. Descripción de la realidad problemática.

El Título Preliminar de nuestro Código Tributario Peruano, regula la aplicación de todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho, a efectos de interpretar las normas tributarias, no obstante, enfatiza que, a consecuencia de la referida aplicación, no resultaría viable, entre otros, crear tributos, establecer sanciones, extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos a los señalados por la ley. De igual manera ha precisado la aplicación supletoria de los principios del Derecho, en caso se identifiquen vacíos normativos, inclusive los principios del derecho administrativo.

Es así que, mediante la interpretación normativa se tiene acceso a encontrar la voluntad de la norma jurídica para la solución de todo tipo de controversia, por consiguiente, esta práctica interpretativa si bien se realiza en órganos administrativos facultados a conocer la materia tributaria, también abarca el Poder Judicial, tanto más si se han creado órganos jurisdiccionales especializados en materia tributaria.

En efecto, a través de la Casación N° 474-2016-Lima, la Corte Suprema del Poder Judicial, analizó la aplicación de los incisos b) y c) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, utilizando algunos métodos interpretativos para fundamentar la decisión adoptada, la cual resultó adversa a la parte demandada, generándole una obligación tributaria por haber brindado la provisión de capacidad satelital a Telefónica del Perú.

Lo que no quedó claro, es que la Corte Suprema analizó un servicio prestado por un sujeto no domiciliado, el cual no ha sido regulado en el artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, y mediante la interpretación normativa el Poder

Judicial arribó a la conclusión de que tal servicio debe ser gravado, generando una obligación tributaria a cargo de Telefónica del Perú.

Según la investigación realizada, la Corte Suprema ha partido de un supuesto errado para determinar la existencia de una obligación tributaria a cargo de Telefónica del Perú, lo cual influye negativamente en la actividad empresarial del rubro de telecomunicaciones, creando inseguridad en las obligaciones que emanan de un contrato entre un sujeto domiciliado y nódomiciliado en el Perú.

1.2. Formulación del problema.

1.2.1. Problema General.

¿Qué efecto jurídico produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria?

1.2.2. Problemas Específicos.

1. ¿Qué efectos jurídicos producen los criterios generales de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú?
2. ¿Qué efectos jurídicos producen los métodos de interpretación de las normas en materia tributaria respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú?

1.3. Objetivos.

1.3.1. Objetivo General.

Determinar el efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria.

1.3.2. Objetivos Específicos.

1. Determinar los efectos jurídicos que producen los criterios generales de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú.
2. Determinar los efectos jurídicos que producen los métodos de interpretación de las normas en materia tributaria respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú.

1.4. Limitantes de la investigación.

1.4.1. Limitación Teórica.

Esta limitación se presentó en la dificultad para obtener bibliografía respecto a la interpretación jurídica en materia tributaria peruana, debiendo recurrir a autores extranjeros, entre los cuales no fue posible hallar más de un estudio.

1.4.2. Limitación Temporal.

No se presenta, toda vez que el análisis que se efectúa es respecto de una resolución judicial de la Corte Suprema de Justicia del Perú.

1.4.3. Limitación Espacial.

No se presenta, toda vez que el análisis que se efectúa es respecto de una resolución judicial de la Corte Suprema de Justicia del Perú.

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes.

2.1.1. Antecedentes Internacionales.

- De Borja (1992), realizó el análisis de la formulación de criterios de interpretación en la doctrina alemana, lo cual le permitió afirmar que: “(...) El Tribunal Federal alemán entiende que las reglas tradicionales de interpretación deben ser combinadas entre sí, sin que ninguna de ellas deba absolutizarse en detrimento de las otras. Los distintos modos de interpretación son lícitos unos juntos a otros, no excluyéndose entre sí, sino por el contrario, completándose unos a otros. Para comprender el contenido de una norma se permite al Juez servirse de los distintos métodos de interpretación, especialmente el sistemático y del teleológico, a la vez y unos juntos a otros. (...) El papel de los criterios argumentativos es el de seleccionar los contenidos normativos que van a servir para la solución del caso. Cumplen, por tanto, la función de guiar y posibilitar el contraste entre posibles contenidos normativos, a la vista del problema al que han de ser aplicados. Los criterios de interpretación son conexiones que, desde la singularidad del caso planteado, discriminan entre contenidos normativos posibles.” Asimismo, precisó “El Tribunal necesita, sin embargo, para poder permanecer firme en ese ejercicio, que sus Sentencias no aparezcan como mero decisionismo, sino que presenten una sólida y racional fundamentación guiada por criterios interpretativos acrisolados: que sean Derecho y no política.” (pp.111-118).

2.1.2. Antecedentes Nacionales.

- Cornejo & Luna (2019), dedicaron su estudio al análisis de la provisión de capacidad satelital para efectos del Impuesto a la Renta en el Perú, en el caso de sujetos no domiciliados a efectos de identificar si dicha actividad económica debe ser gravada como renta de fuente peruana. Entre sus conclusiones se advirtió que la operación analizada no cuenta con regulación

de manera expresa en la Ley del Impuesto a la Renta, originándose por tanto diversas interpretaciones de tal figura económica. Asimismo, se precisa que el segmento del espectro radioeléctrico que se ubica en el espacio ultraterrestre no puede ser sometido a imposición en el Perú, pues de conformidad con el Tratado de la ONU, no corresponde que nuestro país ejerza soberanía en dicho espacio. (p.31)

- Rubio D. (2019), examinó la Validez Normativa y Técnicas de Interpretación Jurídica aplicadas en la Sentencia Casatoria N° 579-2013 emitida por la Corte Suprema en el Expediente N° 104-2011-0-SP-ICA del Distrito Judicial de Ica – Pisco, con la finalidad de establecer si dicha sentencia cumplía con las normas de validez material y formal, así como las técnicas de interpretación adecuadas. Es así que, haciendo referencia a la aplicación correcta del control difuso y las técnicas de interpretación convenientes, concluyó que fueron tomados en cuenta, los criterios, métodos, principios y argumentos que fundamentan su decisión. (p. 129)

- Mediante la Sentencia de Primera Instancia (2017), el Décimo Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima, emitió una sentencia judicial en el expediente N° 7103-2012, reconociendo la naturaleza tributaria del canon, conforme lo siguiente: **a)** Los tributos no responde a una lista taxativa, el legislador tiene amplia libertad para crear tributos mediante leyes especiales. De esta forma el canon es un tributo que tiene por finalidad gravar el aprovechamiento de un recurso natural; y **b)** El canon se trata de una obligación impuesta por el Estado y exigible coactivamente, debido a que el recurso natural es únicamente de dominio estatal. La única forma de no realizar el pago es no acceder al aprovechamiento del espectro, radioeléctrico, por lo que abstenerse del aprovechamiento del recurso no es lo mismo que voluntariamente realizar o no el pago. (pp. 1-18)

2.2. Bases teóricas.

2.2.1. Interpretación normativa.

Glave (2012), citando a Taruffo precisa que:

“El modelo clásico de la Casación se presta a una relectura que, siendo de un lado coherente con los postulados de una teoría aceptable de la interpretación, de otro lado, es coherente con las funciones que una Corte Suprema está llamada a desarrollar en un Estado moderno. Obviamente, el paso de una a otra concepción implica una serie de cambios relevantes en la definición de los propósitos que vienen asignados a la Casación: así, se pasa del descubrimiento de la solución exacta del problema interpretativo, a la formulación de la solución justa; el fundamento de las decisiones interpretativas no se identifica más con un cálculo conceptual, sino con una justificación fundada en buenas razones”. (p. 108)

De acuerdo a lo señalado por el autor en comentario, una decisión judicial justificada es aquella que puede garantizar la aplicación correcta de un método interpretativo de la norma, basada en criterios que le otorguen legitimidad y por tanto conecte con una decisión justa.

Asimismo, Arias (2015) citando a De Asís, señala: “... en la interpretación jurídica de las normas en general el intérprete posee siempre un marco normativo de referencia representado por la Constitución (...)”. En ese sentido, podemos inferir que la Constitución tiene un papel amplio y dinámico en lo que a interpretación normativa refiere. (pp. 76-77).

De igual manera, la Casación (2017), indica lo siguiente:

“El recurso de casación es un medio impugnatorio de carácter excepcional, cuya concesión y presupuestos de admisión y procedencia están vinculados a los “fines esenciales” para los

cuales se ha previsto, esto es, la correcta aplicación e interpretación del derecho objetivo y la unificación de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia (...);siendo así, sus decisiones en el sistema jurídico del país tiene efectos multiplicadores y a su vez, permiten la estabilidad jurídica (...), de allí la importancia de sus decisiones.” (p. 13)

Con ello podemos afirmar que el propósito de la correcta aplicación e interpretación normativa de los Jueces Supremos salvaguarda el respeto al derecho objetivo y evita la afectación a las normas jurídicas materiales y procesales, pues debe procurarse la aplicación del derecho objetivo al caso concreto.

La Casación (2017), citando al Tribunal Constitucional ha referido, lo siguiente:

“(...) importa pues que los órganos jurisdiccionales expresen las razones o justificaciones objetivas que la llevan a tomar una determinación decisión. Esas razones, por lo demás, pueden y deben provenir no solo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados (...)” (p. 17).

Ello quiere decir, que las decisiones judiciales deben contener las razones mínimas que las sustentan sin que deban responder únicamente a puras alegaciones de las partes sino a hechos acreditados que crean convicción en los Magistrados.

Asimismo, según Peterson (2009), comenta que para decidir sobre algo:

“(...) es necesario en principio especificar cuáles son los actos, estados y resultados. En el contexto jurídico, el conjunto de normas compone el estado de cosas que influyen la elección, estos pueden

ser, principios, reglas o jurisprudencia. Los actos son las acciones que provienen de la decisión tomada por el agente. Es así que, los resultados, son lo más importante y lo que desea obtener, después de haber tomado una decisión.” (p. 17-30).

De ello, podemos entender que la tarea de decidir se encuentra basado fundamentalmente en la racionalidad, siendo ésta la que nos permite obtener los mejores resultados a través de un proceso organizado y metódico.

De acuerdo a lo señalado por Gilboa (2010): “(...) Uno de los pilares de la elección racional es justamente la distinción entre actos y estados de cosas. El agente racional tiene el control sobre los primeros, pero no sobre los últimos. Si la acción se realiza en el sentido de alterar un determinado estado de cosas, este será el resultado pretendido, que, a su vez, estará condicionado también a otros estados de cosas.” (p. 12)

Aquí el autor afirma que los individuos realizamos estimaciones todo el tiempo, al decidir sobre cualquier asunto, con el pretendido deseo de llegar a nuestra meta, aunque no tengamos la certeza absoluta de lograrlo.

A. Criterios generales de interpretación de las normas

De acuerdo a lo referido por Rubio M. (2012):

“Cada intérprete elabora su propio marco global de interpretación jurídica, asumiendo uno o más criterios con ponderaciones distintas y, por lo tanto, cada intérprete se pone en un punto de partida que es distinta a la de cualquier otro intérprete (...) El intérprete puede asumir entonces diversos puntos de partida y diversos itinerarios para realizar su labor de interpretación”. (p. 233).

De ello, podemos colegir que los intérpretes recurrirán a criterios que se adecúen a sus métodos, eligiendo el camino o vía que les permita descubrir lo que quiere decir la norma jurídica, esto, es llegar a establecer el verdadero sentido de la norma que interpretan.

A.1. Criterio Tecnista

Para Rubio M. (2012), “De acuerdo al criterio tecnista, el intérprete asume que la tarea de interpretación consiste en desentrañar el significado de una norma jurídica a partir del Derecho mismo, sin intervención de elementos extraños a lo técnicamente legal. Los medios de los que se valdrá el intérprete serán la literalidad de la norma, su ratio legis, sus antecedentes jurídicos, su sistemática, inclusive su dogmática”. (pp. 233-234).

Con base a lo señalado, debe quedar claro entonces que quien interpreta, bajo el ámbito del criterio tecnista, toma en cuenta lo puramente jurídico.

A.2. Criterio Axiológico

Según, Rubio M. (2012) en el criterio axiológico: “(...), el intérprete asume que la tarea de interpretación consiste en adecuar el resultado, en la medida de lo posible a ciertos valores que deben imperar en la aplicación del Derecho.” (p. 235).

Es conveniente entonces, precisar que el intérprete al aplicar el criterio comentado, actuará con serenidad y responsabilidad, pues su conciencia no estará dividida y actuará conforme a lo que efectivamente percibe como valioso.

A.3. Criterio Teleológico

Al respecto, Rubio M. (2012) señala: “(...), el intérprete asume que la interpretación debe ser realizada de manera tal que, en la medida de lo posible, se obtenga una finalidad predeterminada de la aplicación de la norma jurídica. (...)”. (p. 235).

De esta afirmación, se tiene que el sentido teleológico o la finalidad del inciso b) artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, radica en gravar con el Impuesto a la renta todo ingreso que perciban los no domiciliados ya sea como producto de los capitales, bienes o derechos que se encuentren situados en territorio peruano, o hayan sido utilizados económicamente en el mismo.

Cabe agregar que este criterio permite analizar la naturaleza de los hechos o de las cosas que son objeto de la norma a interpretar, así se podrá descubrir el verdadero significado de esta y su auténtica finalidad, pues considera a la norma legal es su propia racionalidad, debiendo tenerse en cuenta los valores y principios que la han inspirado.

A.4. Criterio Sociológico

En este criterio, según Rojas G. (2009), "el intérprete asume que la interpretación debe ser realizada de manera tal que, en la medida posible, la aplicación de la norma jurídica sea adecuada a las características sociales de la realidad normada.

Esto equivale a hacer intervenir en la interpretación jurídica consideraciones tales como las concepciones ideológicas de los grupos sociales normados, sus costumbres, características generales de vida, entorno social, intereses, etc." (p. 2).

Lo expuesto quiere decir que el criterio sociológico busca que la interpretación lleve la aplicación de la norma a las diferentes realidades sociales de un país, siendo muy importante en países pluriculturales como el nuestro.

B. Métodos de Interpretación de las Normas

Según Villar (1976), "las paradojas del método jurídico de interpretación estriban, fundamentalmente, en el pluralismo de métodos, en el condicionamiento político de los mismos, en la relatividad lógica de los resultados alcanzados y en la relación recíproca que existe entre el método interpretativo y la concepción

política y sociológica de los operadores jurídicos. La misma idea de la interpretación, su misión, límites y su naturaleza son problemáticamente dados". (pp. 260-264).

Asimismo, la Casación (2017), citando al Tribunal Constitucional, agrega:

"(...) Sólo a través de la interpretación se podrá aspirar, con la mayor expectativa de éxito, a encontrar la más definida voluntad de la norma jurídica o del mandato judicial para la solución del caso concreto, a efectos de optimizar el valor justicia. Para el cumplimiento de esta noble finalidad, este Supremo Colegiado (...) tiene a bien establecer la ineludible obligación del operador judicial, juez o sala superior encargado de ejecutar lo resuelto en el proceso judicial, de valerse de los siguientes métodos de interpretación jurídica: el literal, el histórico y el finalista (ratio mandato), a efectos de evitar incurrir en futuras vulneraciones del derecho (...)" (p. 37).

De lo expuesto, se colige que el Tribunal Constitucional exhorta al operador judicial a valerse de los métodos de interpretación jurídica, pues en muchas ocasiones se encontrarán en la situación de que el lenguaje de una norma puede ser oscura, ambigua o dudosa, inclusive difícil de descifrarla a la primera impresión o lectura.

Aquí cabe agregar lo que señala (León, 2000), respecto de la interpretación jurídica:

"El derecho está lleno de expresiones abiertas (...), se denominan "estándares jurídicos" o "conceptos jurídicamente indeterminados", forman parte de la más común técnica legislativa, que responde a las características intrínsecas de una actividad reguladora general y abstracta. Dichos conceptos son "cerrados" por los intérpretes más legitimados por el ordenamiento legal, los jueces, a través de interpretaciones bien argumentadas, en el contexto de un trabajo

dogmático y jurisprudencial que se va acentuando en la tradición y el razonamiento (...).

Por otro lado, tenemos las expresiones ambiguas o polisémicas, en la medida que le pueden corresponder diferentes significaciones, sentidos o conceptos. La ambigüedad se distingue de la vaguedad porque ésta última no ofrece significados definidos, su indefinición debe ser resuelta por el intérprete a partir de enunciados estipulativos, dicho en otras palabras, a través de definiciones propuestas por el operador jurídico. En cambio, la ambigüedad ofrece un "menú" para escoger, entre definiciones distintas, pero bien precisas; ante tal situación el intérprete escoge la acepción o concepto que considera más adecuado." (p.4)

Entonces, a través de la interpretación, el operador judicial se enfrenta a la naturaleza esencialmente abierta del lenguaje legal, el cual tiene en ocasiones algunos obstáculos como ambigüedad y vaguedad, por ello, el intérprete debe contar con una sólida cultura jurídica, el conocimiento no solo de la normativa jurídica, sino también del arsenal argumentativo que señala la doctrina y la jurisprudencia, todo esto, proporcionará las herramientas necesarias para generar fallos judiciales sólidos y con suficiente respaldo argumentativo.

B.1. Método Literal

Para Rubio M. (2012), "el método literal, el procedimiento de interpretación consiste en averiguar lo que la norma denota mediante el uso de las reglas lingüísticas propias al entendimiento común del lenguaje escrito en el que se halla producida la norma, salvo que los términos utilizados tengan algún significado jurídico específico y distinto del común, en cuyo caso habrá que averiguar cuál de los dos significados está utilizando la norma. Es decir, el método literal trabaja con la gramática y el diccionario." (pp. 239-240).

A ello, entonces se agrega que el método literal permitirá descubrir el significado de las normas o mandatos judiciales, a través del sentido propio de

las palabras, pero además considero que, si el apoyo de este método de interpretación es solo la gramática y el diccionario, ambos deben ser utilizados en conflictos que no revistan mayor dificultad.

Asimismo, para Chávez (2011), el Derecho Tributario:

“(…) No es un conjunto de normas aisladas o de excepción, sino un conjunto de normas que se funden a un mismo nivel con la totalidad del ordenamiento, por ello deben ser interpretadas utilizando los mismos métodos de interpretación del derecho común.

“Sobre los métodos de interpretación admitidos por el Derecho nos remitimos al estudio que hace de ellos el profesor Marcial Rubio, pero limitándolo a aquellos métodos que el Tribunal Fiscal ha utilizado en sus fallos. (…)

La interpretación literal de la norma tributaria debe hacerse considerando el significado de las palabras que la integran, ya sea su significado común o significado jurídico específico, así como su construcción gramatical.” (pp. 204-205).

Entonces, de lo referido, es importante considerar que, al aplicar las normas tributarias, podrán usarse los métodos de interpretación admitidos por el Derecho, entre ellos el método literal conforme lo ha precisado el autor precedentemente comentado.

B.2. Método Histórico

Donayre (2014), citando a Du Pasquier, refiere que este método:

“Consiste en investigar el estado de espíritu en que se encontraban los autores de la ley; los motivos que los han llevado a legislar y cómo se han representado la futura aplicación de los textos que

elaboraban. A este efecto, se examinan los primeros proyectos de ley de que se trata y se les compara con el texto definitivo para saber en qué sentido (...) ha precisado o transformado su pensamiento. Se estudian las exposiciones de motivos (...), las actas e informes (...), aquellos debates plenarios que han precedido la adopción de la ley.” (p. 191).

De la misma forma, para Chávez (2011), considera que la Interpretación histórica es un método que:

“(...) consiste en interpretar la norma utilizando los antecedentes de la norma, proyectos legislativos, exposiciones de motivos, las normas que sirvieron de inspiración, normas derogadas y el contexto histórico de su aprobación.

La Resolución del Tribunal Fiscal N° 13913 de fecha 02 de marzo de 1978 recurrió a éste modelo de interpretación indicando que si hay oportunidades en las cuales la redacción de una norma no es suficientemente clara, se debe asumir lo que ha sido la intención del legislador al elaborar dicha norma, aun cuando una interpretación literal pueda llevar a diferente conclusión.” (pp. 206-207)

De lo expuesto por los autores que preceden, puedo afirmar que la utilidad del método de interpretación histórico de la norma, consiste en conocer la información previa a su existencia, es decir, sus antecedentes. Para el caso del presente estudio, se enfocó su aplicación al proceso judicial, lo cual me permitió conocer lo que realmente pretendieron la parte demandante y demandada en el mismo.

B.3. Método de la Ratio Legis

Al respecto, la Casación (2017), señaló en relación a éste método que:

“(…) otorga significados a partir de la precisión de la razón de ser de la norma. Esta razón de ser es distinta de la intención del legislador y de la ratio iuris, concepto de mayor abstracción. Es un método importante, reconocido y en verdadero ejercicio en nuestro medio jurídico”.

A su vez señala que: “El Tribunal Constitucional, luego de sostener que la interpretación literal es insuficiente añade que el intérprete: “Requiere, por el contrario, de un esfuerzo de comprensión del contenido constitucionalmente protegido de cada uno de los derechos (...)”. Este es un llamado del Tribunal a comprender no solamente la literalidad de las normas que establecen los derechos, sino su contenido mismo, es decir, el sentido de lo que el derecho establecido protege: su razón de ser para la protección de la persona.” (p. 38)

De lo expuesto, es imprescindible agregar que este método también es conocido como lógico, con el cual se resuelve el significado de una norma en base al espíritu de la misma, sin soslayar que no puede ser analizada por sí sola, toda vez que debe ser relacionada con las disposiciones que formen parte del ordenamiento normativo de un país.

La opinión de Rubio M. (2012), en relación al método en cuestión es que:

“(…) el “qué quiere decir” de la norma se obtiene desentrañando su razón de ser intrínseca, la que puede extraerse de su propio texto. En efecto, el lenguaje suele denotar y connotar a la vez. El método de la ratio legis busca esclarecer la norma en base a lo connotado. (...) La ratio legis debe fluir del texto mismo de la norma o grupo normativo que le es correspondiente. No supone una investigación que vaya a documentos y fuentes distintas del propio texto de la norma sometida a interpretación”. (p. 240).

A consecuencia de la opinión del autor que precede, ciertamente con este método interpretativo se puede extraer de todo texto normativo, una razón de ser, que no necesariamente llegará a ser una sola razón, pues ello depende de la óptica que efectúe cada intérprete, lo cual le obligará a explicar y sustentar cuál es para él, la razón de ser el texto normativo que interpretó.

B.4. Método de Interpretación Sistemático por Ubicación de la Norma

En la opinión de Rubio M. (2012): “(...) el método sistemático por ubicación de la norma, debe hacerse teniendo en cuenta el conjunto, subconjunto, grupo normativo, etcétera, en el cual se halla incorporada, a fin de que su “qué quiere decir” sea esclarecido por los elementos conceptuales propios de tal estructura normativa” (p. 245).

A través de lo señalado, asevero que, mediante este tipo de interpretación, se puede otorgar un significado a la norma, pero en base a principios, elementos, conceptos o contenidos, con los cuales podamos explicar el entorno o estructura normativa en la que se encuentra situada la norma a interpretar.

B.5. Método de Sistemático por comparación con otras Normas

Sobre este método de interpretación, Rubio M. (2012) indica que: “Para el método sistemático por comparación con otras normas, el procedimiento de interpretación consiste en esclarecer el “qué quiere decir” la norma atribuyéndole los principios o conceptos que quedan claros en otras normas y que no están claramente expresados en ella.” (p. 242).

En otras palabras, considero que se compara la norma interpretada con otra para aclarar su significado, para ello ambas normas deben contener una “ratio legis” equivalente.

2.2.2. Materia Tributaria

Barrios (2015), señala que:

“La relación existente entre la administración y el contribuyente es jurídica, pues posee un contenido obligacional, cuyo propósito es que se cumpla el deber de pagar el tributo, y cataloga como fuente mediata o fundamento la ley. Para Hensel, la vida del tributo pasa por los siguientes momentos. En un primer instante, su creación permite definirlo íntegramente, otorgando la naturaleza de “institución”. Posteriormente, a través de la realización de la ley, se produce el nacimiento de la obligación del contribuyente de pagar el tributo; aquí se configura la denominada existencia del tributo como “relación jurídica obligacional”. Finalmente, como segundo y último momento tenemos al denominado “momento del tributo”, por el cual el ente estatal ejerce el derecho subjetivo para hacer efectiva la pretensión administrativa del tributo, siendo que en este momento el acreedor goza de cierta superioridad frente al deudor, lo que no es equivalente a supremacía o poder, ya que su conducta tributaria se encuentra regulada en la ley.” (pp. 129-148)

A causa de lo expuesto, es que el deber ciudadano de pagar el tributo se regula en una norma jurídica, esto es lo que le otorga al tributo, el carácter de ser exigible, pues no puede existir una obligación tributaria sin un motivo que la justifique. De manera que, resulta claro que la materialización del hecho imponible que genera la obligación de pago de un impuesto por el sujeto pasivo requiere la existencia de conexión o vinculación con el denominado sujeto activo que vendría a ser el Estado.

En ese sentido Cornejo & Luna (2019), citando a Rajmilovich, manifestaron respecto a la prestación de servicios en el país o fuera de este, lo siguiente:

“La regla general, en la prestación de servicios, para que una renta obtenida por una empresa no domiciliada sea sujeto a gravamen en el Perú, es que esta sea generada en el territorio peruano (ubicación de la fuente que la produce) y no fuera de él. No obstante, el legislador también conceptualizó reglas específicas para poder gravarlos, tales como el de la utilización económica, o el de la ubicación física de bienes.

El ingreso percibido por el operador satelital, por la provisión de capacidad satelital, para que sea considerado como renta de fuente peruana debe haber sido producida por actividades realizadas en territorio nacional.

Este principio conocido como de territorialidad de la fuente u origen, “computa como un punto de conexión el mismo elemento objetivo de la renta, es decir, la ligazón económica de la renta a un determinado territorio, con prescindencia de su imputación a un sujeto determinado” (pp. 33-34).

Por todo lo dicho, considero que son los nexos y vínculos, aquellos denominados “criterios de vinculación”, los que nos permiten determinar un nivel de relación entre el hecho generador de la obligación tributaria y la potestad tributaria de un país, pues de lo contrario la norma es poco práctica, ya que el pretendido acreedor no estaría en la aptitud de exigir algún cumplimiento.

A. Ley del Impuesto a la Renta - Artículo 9°

Alva (2012), refiriendo a Bravo Cucci señala que:

“El Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial igual capital más trabajo). En tal

secuencia de ideas, es de advertir que el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que, en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.

Así pues, el hecho imponible del Impuesto a la Renta es un hecho jurídico complejo (no un acto o un negocio jurídico) con relevancia económica, que encuentra su soporte concreto, como ya lo hemos indicado, en la manifestación de riqueza directa denominada “renta” que se encuentra contenido en el aspecto material de su hipótesis de incidencia, pero que requiere de la concurrencia de los otros aspectos de la misma, vale decir el personal, el espacial y el temporal, para calificar como gravable. En esa secuencia de ideas, resulta importante advertir que el hecho imponible del impuesto a la Renta se relaciona con los efectos del contrato, y no con el contrato en sí mismo.”

Conforme a lo expresado en la Casación (2017), se precisó:

“(…) Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, el cual señala en su artículo 9° lo siguiente: “En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de contratos, se considera rentas de fuente peruana: (...) **b)** Las producidas por capitales, bienes o derechos, cuando los mismos están situados físicamente o utilizados económicamente en el país. (...). **c)** Las producidas por capitales, (...) cuando el capital esté colocado o sea utilizado económicamente en el país.

Al respecto, cabe precisar que la base jurisdiccional del impuesto a la renta viene a ser el aspecto espacial de la hipótesis

de incidencia tributaria, siendo a través de ella que se hace referencia al nexo con el territorio para que puedan producirse sus efectos jurídicos. Pues, “En materia tributaria cada país de acuerdo a su propio ordenamiento, puede establecer la base fáctica que considere más adecuada para que resulten obligados los que se ajusten a ella, pero es claro que entre el estado que hace la descripción hipotética y las personas que serán los sujetos pasivos de los hechos, debe mediar un nexo, un puente. (...). Estos nexos o vínculos vienen a ser los denominados criterios de vinculación, que pueden definirse como aquellas características contenidas en la norma de impuesto a la renta, que determinan la relación entre el hecho generador de la obligación tributaria y la potestad tributaria del Estado.

Los criterios de vinculación, pueden clasificarse en objetivos (territorialidad o de fuente) o subjetivos (nacionalidad, residencia y de domicilio) (...) el criterio de vinculación de tipo objetivo, el cual relaciona al sujeto pasivo y el hecho económico con el Estado en razón a la ubicación territorial de la fuente de renta, es decir, en este criterio la atención se centra en el hecho económico, dejando de lado los elementos de valoración personal, para incidir en apreciaciones de corte económico. (...)” (pp. 68-69)

En buena cuenta, la fuente de renta para efectos de generar vinculación impositiva entre el acreedor tributario y el sujeto pasivo que obtiene la renta, corresponde definirla como un criterio de conexión, de enlace que nos permite asociar la renta generada con una determinada jurisdicción fiscal que se encargue de su recaudación; esto quiere decir, que el concepto de fuente se relaciona con el territorio de procedencia de la renta.

A.1. Las rentas producidas por predios

Bahamonde (2012), precisa que: “el artículo 9° (...), dispone que independientemente a la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan

en las operaciones y el lugar de celebración (...) será considerada como renta de fuente peruana: las producidas por predios y derechos relativos a estos, incluyendo su enajenación siempre que los predios se ubiquen dentro del territorio nacional" (p. 29).

En efecto, para la aplicación del impuesto a la renta producida por predios, conforme lo señala la autora, el punto de conexión es el lugar donde se ubique el predio, de tal manera que, si es en el Perú, las rentas califican como de fuente peruana.

A.2. Las rentas producidas por capitales, bienes o derechos - incluidas las regalías (...)

Hernández L. (2013), citando a García Belsunce define el concepto de renta, según la teoría del rédito-producto, como "la riqueza nueva material (periódica o susceptible de serlo) que fluye de una fuente productiva durable y que se expresa en términos monetarios". La teoría económica, admite que el rédito puede ser inmaterial, "representado por los servicios derivados del capital o los goces y satisfacciones que resultan del uso de los bienes".

A propósito de ello, las rentas de fuente peruana son producidas por bienes materiales o tangibles, como también derivadas de bienes intangibles o derechos, de manera que en el primer supuesto, se encuentran aquellos bienes situados económicamente en el país; mientras que en el segundo caso, corresponde aplicar el criterio de utilización económica, conforme a la cual, las rentas que estos produzcan tendrán su fuente en nuestro país, en la medida que retribuyan el beneficio obtenido por el usuario en el Perú.

Cabe agregar, para efectos ilustrativos lo precisado por la Casación (2017) en el caso materia de estudio:

“(…) el objeto de los contratos con los proveedores satelitales, es uno de prestación de servicios para la conducción de señales por satélite, mediante el uso de capacidad satelital.

(…) la prestación de servicios, según el Estudio sobre uso y naturaleza de servicios prestados por Satélites de Telecomunicaciones elaborado por la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones de la Comunidad Andina, conlleva la ejecución de una serie de procedimientos activos en el satélite, tales como recibir la señal que emite la estación terrena de transmisión, por el enlace ascendente, convertirla a la frecuencia de enlace descendente, y amplificarla antes de retransmitirla nuevamente a la tierra.

(…) Sobre ello, en el Informe N° 259-2008-MTC/26 el Ministerio de Transporte y Comunicaciones ha señalado también que la prestación ejecutada por un operador de satélite geoestacionario a favor de las empresas de telecomunicaciones domiciliadas en el Perú, “consiste en brindarles “capacidad satelital” – entendida como la capacidad de sus satélites para, recibir, procesar, amplificar y retransmitir señales-”. Asimismo, en el Informe N° 135-2009-SUNAT/2B0000, emitido por la Intendencia Nacional Jurídica, reconociendo lo señalado en el informe del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, se considera que “la prestación que realiza el proveedor de capacidad satelital, no es una cesión en uso... ni un arrendamiento de bandas o frecuencias...; pues lo que ofrece el operador satelital es un servicio de recepción, procesamiento, amplificación y retransmisión de señales...”. (...)

Lo anterior se corrobora cuando en los literales a) y b) del artículo 10° del Decreto Supremo N° 022-2005-MTC – norma que regula la provisión de capacidad satelital a través de satélites geoestacionarios a titulares de concesiones y autorizaciones de servicios de telecomunicaciones que operan en el Perú – se

establecen como obligaciones de proveedores de capacidad satelital a través de satélites de comunicaciones, proveer capacidad satelital a los titulares de concesiones y/o autorizaciones de telecomunicaciones que operan en el Perú y proporcionar ininterrumpidamente capacidad satelital. En tal sentido, se desprende que la prestación a cargo del proveedor de capacidad satelital consiste en proveer de dicha capacidad a los titulares de concesiones y/o autorizaciones que operan en el Perú. (...)

Asimismo, en el citado Informe N° 259-2008-MTC/26 se precisó que todo el proceso de la prestación ejecutada por un operador de satélite geoestacionario a favor de las empresas de telecomunicaciones domiciliadas en el Perú, se realiza y agota en el espacio exterior. (...)

(...) “Los satélites de comunicaciones ubicados a 36.000 km de la superficie terrestre brindan sus servicios, en base a la carga útil que llevan a bordo. Ello, permite que estos satélites puedan recibir señales, procesarlas, amplificarlas y retransmitirlas desde su ubicación en el espacio. Las señales retransmitidas desde su posición orbital se propagan a través del espectro radioeléctrico, para ser recibidas en tierra por estaciones terrenas receptoras. Es decir, el satélite se comporta como una estación repetidora ubicada en el espacio exterior donde realiza la provisión de capacidad satelital (...). (pp. 73-74).

Entonces, resulta exacto concluir que la provisión de capacidad satelital es un servicio llevado a cabo en donde se encuentra ubicado el satélite, esto es, en el espacio exterior a nuestro territorio nacional. Este servicio consistiría en poner a disposición del usuario una determinada capacidad satelital, a fin que las señales de dicho usuario alcancen al satélite y retornen hacia las estaciones terrenas, y como ya se mencionó toda esa actividad se presta y agota fuera del territorio nacional, por lo que, en el caso de advertir algún ingreso obtenido por dicha actividad, la empresa domiciliada no se encuentra en la obligación de

retener alguna suma por concepto de impuesto y menos subsumirlo dentro del inciso b) del artículo 9° que se comentó líneas arriba.

A.3. Las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole (...)

Bahamonde (2012), explica que: “califican como rentas de fuente peruana las originadas en el trabajo personal que se lleven a cabo en territorio nacional, salvo los supuestos de excepción referidos a actividades previas a inversiones o los relacionados con la firma de contratos.” (p.47)

Asimismo, Morris (2000) precisa que: “el inciso c) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que son rentas de fuente peruana las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se realicen en territorio nacional”, “cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos.” (p.191).

De lo expuesto por ambos autores, ha quedado establecido que el trabajo personal desarrollado en el territorio nacional, califica como renta de fuente peruana, a excepción de algunos casos concretos ya referidos. Asimismo, la empresa extranjera que celebre un contrato con alguna empresa peruana, realizando trabajos en territorio nacional, por ejemplo, instalaciones de equipos, los importes que reciba por dicha labor se encontrarán gravados por el Impuesto a la Renta; y el caso que esta empresa obtenga ingresos por la venta (exportación) de los bienes al Perú, dicha actividad no se realizó en territorio peruano, por ello no debe ser gravada con el Impuesto a la Renta.

A.4. Rentas obtenidas por no Domiciliados

Según Alva (2012) los “contribuyentes no domiciliados, (...) únicamente deben considerar gravados los ingresos generados dentro del territorio nacional, y

quedan inafectos al pago del impuesto a la renta aquellos ingresos y/o ganancias obtenidas por rentas del extranjero”. (p.1)

Asimismo, Bahamonde (2012) precisa que: “el concepto de no domiciliado, que nuestra Ley del Impuesto a la Renta establece, es de tipo negativo, es decir, que son considerados como no domiciliados todos aquellos sujetos que no encajen en ninguno de los supuestos del artículo 7° de la Ley del Impuesto a la Renta.” (p.21)

Agrega Bahamonde (2012), que: “En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.” (p.22).

A lo referido, por los autores citados, los ingresos de un sujeto no domiciliado se encontrarán gravados si se han generado dentro del territorio nacional, entendiéndose como persona jurídica no domiciliada cuando no se haya constituido en nuestro país. Cabe agregar que la obligación tributaria del sujeto no domiciliado se efectúa mediante retención o por pago directo.

En este orden de ideas, existe la base normativa denominada Texto Único Ordenado del Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones – Decreto Supremo N° 20-2007-MTC, mediante el cual se regula: “(...) la prestación de los servicios de telecomunicaciones, la administración del espectro radioeléctrico, entre otros (...). (p.1); por consiguiente, en adelante detallaré los alcances de dicha norma:

B. Texto Único Ordenado del Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones.

“(...) Artículo 1.- Ámbito de aplicación

El presente Reglamento establece las disposiciones generales para la prestación de los servicios de telecomunicaciones, la administración del espectro radioeléctrico, (...) a fin de que éstos

se lleven a cabo cumpliendo los objetivos y principios establecidos en la Ley de Telecomunicaciones.

Artículo 2.- Facultades del Ministerio

(...) La prestación de teleservicios o servicios finales públicos de telecomunicaciones, será reglamentada por el Ministerio a propuesta de Osiptel. (...)

SECCIÓN TERCERA

(...) DEL ESPECTRO RADIOELÉCTRICO

TÍTULO I

DE LAS DISPOSICIONES COMUNES

Artículo 119.- Domicilio en el país

Las empresas extranjeras, para dedicarse a prestar u operar un servicio de telecomunicaciones, deberán domiciliar en el país o nombrar a un representante legal domiciliado en el país. (...)

Artículo 171.- Pago por derecho de autorización y del canon

El titular de la autorización deberá cumplir con el pago por derecho de autorización y del canon anual dentro de los sesenta (60) días hábiles siguientes a la fecha de su notificación.

Artículo 124.- Plazo de suscripción del contrato de concesión.

La suscripción del contrato de concesión se realizará dentro de un plazo máximo de sesenta (60) días hábiles (...)

Artículo 137.- Causales de resolución del contrato

El contrato de concesión se resuelve por: (...)

6. Incumplimiento del pago del canon por dos (2) años calendario consecutivos, (...).

TÍTULO VIII DEL ESPECTRO RADIOELÉCTRICO

(...)

Artículo 199.- Definición

Espectro radioeléctrico es el medio por el cual pueden propagarse las ondas radioeléctricas sin guía artificial. Constituye un recurso natural limitado que forma parte del patrimonio de la nación.

Corresponde al Ministerio la administración, la atribución, la asignación y el control del espectro de frecuencias radioeléctricas y, en general, cuanto concierne al espectro radioeléctrico. (...)

Artículo 204.- Condiciones para el uso del espectro radioeléctrico

El uso del espectro radioeléctrico requiere de una concesión o autorización del servicio de telecomunicaciones (...).

DEL CONTROL DEL ESPECTRO RADIOELÉCTRICO

Artículo 222.- Función del Ministerio

El Ministerio debe velar por el correcto funcionamiento de los servicios de telecomunicaciones que utilizan el espectro radioeléctrico y por la utilización racional de éste. (...)

DEL CANON POR LA UTILIZACIÓN DEL ESPECTRO RADIOELÉCTRICO

Artículo 231.- Canon anual

El canon anual que deben abonar los titulares de concesiones o autorizaciones por concepto del uso del espectro radioeléctrico, (...)

Después de esto, es importante precisar que, ya existen algunos pronunciamientos del Poder Judicial, así como Tribunal Constitucional, con los cuales se puede afirmar que el pago del

canon establecido por el TUO del Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones es un tributo, y que califica como un derecho al amparo de lo regulado por la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario aunque el Ministerio de Transportes y Comunicaciones no lo quiera reconocer así, y hasta el momento no quiera trasladar dicha competencia al Tribunal Fiscal, conforme lo señala el Informe N° 03343-Q-2016 del 20 de setiembre de 2016:

“(…) Que, en cuanto a la naturaleza del canon por el uso del espectro radioeléctrico, en diversas resoluciones de este Tribunal, (…), se ha señalado que (…) tiene naturaleza tributaria (…).”

Al respecto, considero que el canon debe ser reconocido como un tributo porque:

- i) nace de una norma legal que es la Ley de Telecomunicaciones, así como sus normas reglamentarias.
- ii) no tiene carácter punitivo, ya que es un pago por el uso de un bien de dominio público.
- iii) el Estado es el sujeto activo y tiene como administrador al Ministerio de Transportes y Comunicaciones.
- iv) el sujeto pasivo es aquel declarado como titular de la concesión, para la realización de actividades de telecomunicaciones que a su vez involucren el uso del espectro radioeléctrico.

Por consiguiente, queda claro, que no puede negarse la naturaleza tributaria del canon aplicado al espectro radioeléctrico, lo cual hasta el momento ha generado el enfrentamiento entre algunas instituciones públicas (MTC y TF), y si bien estos asuntos se vienen ventilando en el Poder Judicial, me encuentro en desacuerdo que no haya sido materia de estudio en la Casación N° 474-2016-Lima, pese a que guarda relación con la utilización económica del espectro radioeléctrico.

Al respecto, Soto & Grández (2016), precisan lo siguiente:

“(...) De acuerdo con la definición técnica expuesta por la Unión Internacional de Telecomunicaciones (UIT), organismo especializado de las Naciones Unidas para las tecnologías de la información y la comunicación, el espectro radioeléctrico es la porción del espectro electromagnético destinado para el desarrollo de las radiocomunicaciones, que se encuentra ubicada a lo largo del planeta. (...)”

(...). De igual forma, (...) “constituye un recurso natural limitado que forma parte del patrimonio de la nación”; y que corresponde al Ministerio de Transportes y Comunicaciones “la administración, la atribución, la asignación y el control del espectro de frecuencias radioeléctricas y, en general, cuando concierne al espectro radioeléctrico.

El carácter de bien de dominio y uso público del espectro radioeléctrico se reconoce expresamente en el literal e) del artículo 3 de la Ley N° 26821, Ley Orgánica para el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales. Asimismo, de acuerdo con lo expresado por el TC en el proceso de inconstitucionalidad resuelto en la sentencia de fecha 4 de septiembre de 2006, recaída en el expediente 3-2006-PI/TC, el espectro radioeléctrico constituye un bien de dominio público. Por tanto, como todo bien de dominio público, el espectro radioeléctrico es inalienable e imprescriptible, pudiendo ser concedido a los particulares para su aprovechamiento económico.

El canon por el uso del espectro radioeléctrico se define en el artículo 60° de la Ley de Telecomunicaciones, el cual establece que “la utilización del espectro radioeléctrico dará lugar al pago de un canon que deberán satisfacer los titulares de estaciones radioeléctricas, emisora y de las meramente receptoras que precisen de reserva radioeléctrica”. Asimismo, la citada norma

delega al reglamento sin limitación alguna – los montos y formas de pago a propuesta del MTC, los que serán aprobados mediante Decreto Supremo.” (pp. 171-196)

A todo ello, se debe agregar que la ONU (2002), refiere en el artículo II del Tratado sobre los principios que deben regir las actividades de los Estados en la exploración y utilización del espacio ultraterrestre, incluso la Luna y otros cuerpos celestes, que: “El espacio ultraterrestre, (...) no podrá ser objeto de apropiación nacional por reivindicación de soberanía, uso u ocupación, o de ninguna otra manera.” (p.4).

Conforme a lo señalado, corresponde referir que el espectro radioeléctrico en el cual se desarrolla todo el proceso de las telecomunicaciones con los satélites geoestacionarios, a su vez se encuentra contenido en el espectro electromagnético, sin embargo, debe entenderse que tal espectro se subdivide en uno denominado segmento espacial que se encuentra regulado por el derecho internacional, mientras que el otro tramo al cual llamaremos segmento terrestre, se encuentra regulado por la Ley de Telecomunicaciones, y su Reglamento, siendo las mencionadas normas que refieren la aplicación de un canon por la utilización del espectro contenido en el segmento terrestre, en el cual encontraremos a las estaciones terrenas y al centro de control del operador satelital.

C. Teoría de las Decisiones Tributarias

C.1. Teoría General de la Decisión

Carvalho (2013) citando a Shablel, precisa que: “La teoría de la decisión es aquel campo de estudio basado en la racionalidad, que permite obtener los mejores resultados por medio de un proceso organizado y metódico.” (p.105).

Peterson (2009), precisa que “para que se pueda decidir sobre algo, es necesario en principio especificar cuáles son los actos, estados y resultados.

Esto quiere decir, que un problema decisorio impone al agente condiciones que son los estados de cosas en el mundo en relación a las cuales deberá realizar actos, en concordancia con los resultados que pretende obtener.” (pp.17-30)

Cabe precisar, que uno de los pilares de la elección racional es justamente la distinción entre actos y estados de cosas. El agente racional tiene el control sobre los primeros, pero no sobre los últimos. Si la acción se realiza en el sentido de alterar un determinado estado de cosas, este será el resultado pretendido, que, a su vez, estará condicionado también a otros estados de cosas. (Gilboa, 2010, p. 12).

De todas las opiniones precedentemente esbozadas, se colige que la teoría de la decisión se entiende como el razonamiento obtenido como resultado de un proceso mental sistematizado, y del cual previamente se tiene la claridad del propósito que se quiere alcanzar.

C.2. Decisión del Agente Fiscal

Carvalho (2013), opina que: “En el campo de las decisiones tributarias, los agentes administrativos fiscalizadores cumplen una de las funciones más importantes, pues son los aplicadores por excelencia de las normas.” (pp. 255-256).

Asimismo, agrega que: “La actividad del agente administrativo responsable por la fiscalización y aplicación de los tributos es, (...) vinculada. Eso significa que no hay margen de elección para el agente –puesto que, deparándose, en su actividad fiscalizadora, con hechos motivadores de tributos, tiene obligación de aplicar la legislación.”

De la misma manera, señala que: “Evidentemente, desde el punto de vista positivo, la elección racional del fiscal opera como la de cualquier otro individuo. Además de cuestiones morales que también afectan su elección, las sanciones tienen impacto directo en ella tanto las punitivas, como las que conciernen a su

responsabilidad funcional, así como también las premiales, que recompensan su desempeño en plano de carrera.”.

Al respecto, Chau (2007) precisa respecto al procedimiento de fiscalización, que: “se refiere a un conjunto de actos conducentes precisamente a verificar que el contribuyente haya cumplido lo que la ley establece. Dentro de esta fiscalización se determina si el contribuyente ha contribuido correctamente, si realmente está exonerado, en el caso que así lo hubiese considerado, entre otras situaciones. Bajo esta introducción, es de destacar que, como facultad, la fiscalización no puede ejercerse infringiendo los derechos de los contribuyentes, toda su actuación y el procedimiento en general debe desarrollarse dentro de los límites que la Constitución establece, ejerciendo sus atribuciones, pero respetando al contribuyente, lo que es congruente con un Estado social de derecho.” (p.239)

Ahora bien, Obregón (2011) añade que: “debemos considerar que si las normas son claras, obviamente la Administración (...) simplemente aplicará la norma, tal como está; pero de no ser clara, debe aplicarse el artículo 128° del Código Tributario según el cual los órganos encargados de resolver no pueden abstenerse de dictar resolución por deficiencia de la ley, es decir, debe interpretar.” (p. 365).

En ese sentido, como bien lo señalan los autores precedentemente citados, la fiscalización es un procedimiento importante para verificar que se hayan dado cumplimiento a las obligaciones tributarias, pero esta facultad no puede contravenir los derechos constitucionales del contribuyente, asimismo, también se precisar que la Administración se encuentra obligada a resolver toda controversia y recurrir de ser necesario a la interpretación de la norma jurídica.

C.3. Decisión del Juez

Según Alexy (1988), citando a Dworkin, precisa que: “en un sistema jurídico que está compuesto, además de reglas, (...), por principios jurídicos; los cuales deben permitir una respuesta correcta en los casos en que las reglas no determinen una única respuesta.” (pp.140-141).

Como señala Alexy (1995), “la tesis central del discurso jurídico es un caso especial del discurso práctico en general; es decir, el derecho depende directamente de la moral. Primero se parte de un caso moral, después se pasa a las leyes, de las leyes a la argumentación jurídica y se concluye en la decisión judicial.” (p. 147)

Por su parte, Cabel (2016) citando a Couture, indica que la motivación “constituye la parte más importante de la sentencia en la que el juez expone los motivos o fundamentos en que basa su decisión, es decir, las razones que lo llevaron a adoptar una u otra solución en el conflicto que estaba llamado a resolver.”

A esto cabe agregar que Obregón (2011), considera al respecto que: “(...) la Constitución, de carácter más amplio, en el numeral 8 del artículo 139, referido a los principios y derecho de la función jurisdiccional, según el cual en nuestro sistema jurídico se aplica “el principio de no dejar de administrar justicia por vacío (integración) o deficiencia de la ley (interpretación). En tal caso, deben aplicarse los principios generales del derecho y el derecho consuetudinario.” (p. 366).

En efecto, de lo expresado por los autores precedentes, la decisión del Juez es el resultado de un largo proceso de razonamiento y consulta de los precedentes judiciales existentes en el caso materia de análisis, pues en nuestra legislación constitucional, se encuentra reconocido que las personas tenemos derecho a una resolución judicial motivada, por tanto, la labor judicial no puede ser improvisada o ejercida por autoridades sin formación sólida y adecuada, ni

mucho menos por autoridades judiciales que soslayan la aplicación de los principios generales del derecho y el derecho consuetudinario.

A continuación, considero importante para el caso de estudio, hacer algunas precisiones sobre el perfil del Juez peruano, lo que permitirá conocer algunos detalles de los requisitos que deben cumplir los abogados para alcanzar un puesto en la Judicatura, así como los deberes que deben asumir para administrar justicia, entre los cuales se encuentra la obligación de capacitarse constantemente y ser especialistas de la materia de derecho en la que emiten sus fallos.

C.3.1. Perfil del Juez Peruano

Corresponde agregar, a continuación, lo dispuesto en la Ley N° 29277 - Ley de la Carrera Judicial, la cual precisa:

“Artículo 2°. - Perfil del juez

El perfil del juez está constituido por el conjunto de capacidades y cualidades personales que permiten asegurar que, en el ejercicio de sus funciones, los jueces responderán de manera idónea a las demandas de justicia. En tal sentido, las principales características de un juez son:

1. Formación jurídica sólida.
2. Capacidad para interpretar y razonar jurídicamente a partir de casos concretos.
3. Aptitud para identificar los conflictos sociales bajo juzgamiento.
4. Independencia y autonomía en el ejercicio de la función y defensa del Estado de Derecho.
5. Conocimiento de la realidad nacional y prácticas culturales del lugar donde desempeña su función.

6. Propensión al perfeccionamiento del sistema de justicia; y

7. Trayectoria personal éticamente reprochable.

(...)

La Academia de la Magistratura, (...) se encarga de la formación y capacitación de jueces y fiscales en todos sus niveles (...)

Es requisito para el ascenso la aprobación de los estudios especiales que requiera dicha Academia.

(...)

Artículo 34°. - Deberes

Son deberes de los jueces:

(...)

2. no dejar de impartir justicia por vacío o deficiencia de la ley;

3. mantener un alto nivel profesional y preocupación por su permanente capacitación y actualización.

Artículo 38°. – Determinación de la especialidad

La especialidad se determina por:

1. La aprobación de los programas de especialización impartidos por la Academia de la Magistratura.

2. La antigüedad en la especialidad durante el ejercicio de la función jurisdiccional.

3. (...)

4. La realización de investigaciones y otros trabajos académicos similares en la materia.

5. Las publicaciones sobre materia jurídica especializada.”

Es decir, se evidencia de lo señalado que los magistrados peruanos deben contar con suficiente preparación académica, y además desarrollar las competencias indispensables que les permitan realizar lo que corresponde en su diaria labor. Es por ello, que, a fin de mejorar el desempeño de Poder Judicial a través de un mejor capital humano, se requiere implementar el reclutamiento y selección de mejores abogados a la Judicatura, y de preferencia distribuirlos de acuerdo a la especialidad acreditada.

Asimismo, con la finalidad de conocer a los Jueces Supremos que emitieron el fallo judicial que nos ocupa, he extraído información de la página web de la Sunedu – Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria, y por lo tanto hallé que todos los magistrados realizaron estudios superiores pero que los estudios de posgrado no guardan estrecha relación con la materia tributaria, conforme podemos apreciar en la Tabla 1:

TABLA 1.

Consolidado de la formación académica de los Jueces Supremos que dictaron la Casación 474-2016-Lima

Juez Supremo que emitió fallo en la Casación N° 474-2016-Lima	Título de abogado	Grado de Magister	Grado de doctor
Ricardo Vinatea Medina	Universidad Nacional Mayor de San Marcos	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Máster en Tutela Judicial de Derechos y Jurisdicción Contenciosa Administrativa ➤ Magister en Derecho Civil y Comercial 	No figura
Carlos Arias Lazarte	Universidad San Martín de Porres	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Magister en Derecho con mención en Derecho Marítimo Internacional. ➤ Magister en Derecho con mención en Derecho Civil y Comercial 	Doctor en Derecho
Ulises Yaya Zumaeta	Universidad Nacional Federico Villarreal	No figura	Doctor en Derecho
Pedro Cartolin Pastor	Universidad San Martín de Porres	Magister en Derecho Constitucional y Procesal Constitucional	No figura

Fuente: SUNEDU

TABLA 2.*Formación académica del Juez Supremo Ricardo Vinatea Medina*

GRADUADO	GRADO O TÍTULO	INSTITUCIÓN
VINATEA MEDINA, RICARDO G. --	ABOGADO Fecha de Diploma:	UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
VINATEA MEDINA, RICARDO GUILLERMO DNI 05372501	DIPLOMA - MÁSTER EN TUTELA JUDICIAL DE DERECHOS Y JURISDICCIÓN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA Fecha de diploma: 22/01/2014 TIPO: • RECONOCIMIENTO Fecha de Resolución de Reconocimiento:14/09/2017	UNIVERSIDAD DE JAÉN
VINATEA MEDINA, RICARDO GUILLERMO DNI 05372501	MAGISTER EN DERECHO DERECHO CIVIL Y COMERCIAL Fecha de Diploma:14/08/08	UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA AMAZONÍA PERUANA

TABLA 3.*Formación académica del Juez Supremo Carlos Arias Lazarte*

GRADUADO	GRADO O TÍTULO	INSTITUCIÓN
ARIAS LAZARTE, CARLOS GIOVANI DNI 06192595	ABOGADO Fecha de Diploma:06/10/1989	UNIVERSIDAD DE SAN MARTIN DE PORRES
ARIAS LAZARTE, CARLOS GIOVANI DNI 06192595	DOCTOR EN DERECHO Fecha de Diploma:07/04/17	UNIVERSIDAD DE SAN MARTIN DE PORRES
ARIAS LAZARTE, CARLOS GIOVANI DNI 06192595	MAGISTER EN DERECHO CON MENCIÓN EN DERECHO CIVIL Y COMERCIAL Fecha de Diploma:27/06/16	UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
ARIAS LAZARTE, CARLOS GIOVANI DNI 06192595	BACHILLER EN DERECHO Fecha de Diploma:01/02/1989	UNIVERSIDAD DE SAN MARTIN DE PORRES
ARIAS LAZARTE, CARLOS GIOVANI DNI 06192595	GRADO DE MAGÍSTER EN DERECHO CON MENCIÓN EN DERECHO MARÍTIMO INTERNACIONAL Fecha de diploma: 06/06/1996 TIPO: • RECONOCIMIENTO Fecha de Resolución de Reconocimiento:20/06/2016	OMI - Instituto de Derecho Marítimo Internacional

TABLA 4.*Formación académica del Juez Supremo Ulises Yaya Zumaeta*

YAYA ZUMAETA, ULISES AUGUSTO DNI 07014714	BACHILLER EN CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Fecha de Diploma:17/07/1986	UNIVERSIDAD NACIONAL FEDERICO VILLARREAL
YAYA ZUMAETA, ULISES AUGUSTO DNI 07014714	ABOGADO Fecha de Diploma:03/05/1995	UNIVERSIDAD NACIONAL FEDERICO VILLARREAL
YAYA ZUMAETA, ULISES AUGUSTO DNI 07014714	BACHILLER EN DERECHO Fecha de Diploma:13/09/1994	UNIVERSIDAD NACIONAL FEDERICO VILLARREAL
YAYA ZUMAETA, ULISES AUGUSTO DNI 07014714	LICENCIADO EN ADMINISTRACION Fecha de Diploma:26/06/2003	UNIVERSIDAD NACIONAL FEDERICO VILLARREAL
YAYA ZUMAETA, ULISES AUGUSTO DNI 07014714	DOCTOR EN DERECHO Fecha de Diploma:08/05/17	UNIVERSIDAD NACIONAL FEDERICO VILLARREAL
YAYA ZUMAETA, ULISES AUGUSTO DNI 07014714	BACHILLER EN ADMINISTRACION Fecha de Diploma:17/07/1986	UNIVERSIDAD NACIONAL FEDERICO VILLARREAL

TABLA 5.*Formación académica del Juez Supremo Pedro Cartolin Pastor*

CARTOLIN PASTOR, PEDRO DNI 08983692	BACHILLER EN DERECHO Fecha de Diploma:10/10/1991	UNIVERSIDAD DE SAN MARTÍN DE PORRES
CARTOLIN PASTOR, PEDRO DNI 08983692	MAESTRIA EN DERECHO CONSTITUCIONAL Y PROCESAL CONSTITUCIONAL Fecha de Diploma:21/07/16	UNIVERSIDAD INCA GARCILASO DE LA VEGA ASOCIACIÓN CIVIL
CARTOLIN PASTOR, PEDRO DNI 08983692	ABOGADO Fecha de Diploma:30/04/1992	UNIVERSIDAD DE SAN MARTÍN DE PORRES

De la Tabla 1, se aprecia que los Jueces Supremos que emitieron sentencia en el proceso judicial en estudio, no reportan ante SUNEDU alguna especialidad vinculada al Derecho Tributario o a las Telecomunicaciones, lo que a mi consideración resulta incongruente con lo determinado por el artículo 38° de la Ley N° 29277 – Ley de la Carrera Judicial, puesto que al ser materias muy especiales, se debe exigir adicionalmente que los Jueces que conocen estas materias, registren estudios de posgrado vinculados a estas, de modo que los fallos judiciales serían enriquecidos e incuestionables, por su consistencia, promoviendo así la seguridad jurídica.

Cabe agregar que Doménech & Mora (2015), precisan respecto a la especialización judicial lo siguiente: "(...) las decisiones adoptadas en unamateria por un juez al que se le supone experto en ella serán aceptadas con mayor facilidad por los justiciables que las tomadas por otro juez presumiblemente carente de conocimientos específicos previos sobre el particular." (p. 12)

Entonces, lo expuesto permite afirmar que la especialización es importante para mitigar el riesgo de que se dicten en el Poder Judicial decisiones contradictorias o incoherentes, lo cual redundaría de todas maneras en beneficio de la seguridad jurídica e igualdad de los justiciables.

D. Principios del Derecho Tributario

D.1. Principio De Legalidad

El Tribunal Constitucional a través de la Acción de Inconstitucionalidad (2004), refiere que: "El principio de legalidad en materia tributaria alude al aforismo *nullum tributum sine lege*, consistente en la imposibilidad de requerir el pago de un tributo si una ley o norma de rango equivalente no lo tiene regulado. Este principio cumple una función de garantía individual, al fijar un límite a las posibles intromisiones arbitrarias del Estado en los espacios de libertad de los ciudadanos, y cumple también una función plural, toda vez que se garantiza la democracia en los procedimientos de imposición y reparto de la carga tributaria, en tanto su establecimiento corresponde a un órgano plural donde se encuentran representados todos los sectores de la sociedad." (p.17)

Conforme lo ha mencionado el máximo órgano de la interpretación constitucional, es imposible requerir una obligación tributaria si antes esta no ha sido expresamente señalada por la ley, ello es concordante con el artículo 74° de nuestra Carta Magna, la cual dispone que la creación, modificación, derogación, exoneración de cualquier tributo se realiza exclusivamente por ley o decreto legislativo.

D.2. Principio de Reserva de Ley

Tozzini (2003), señala que: “La reserva de ley implica como manifestáramos en el presente, que una materia, en el caso la tributaria, esté reservada a la ley y no a normas inferiores que no sean tales. Y obliga no sólo a la Administración que le prohíbe regular aspectos reservados al Poder Legislativo sino también que este deberá ocuparse de ser celoso en legislar sobre todos los aspectos a él reservados y no dejar espacios en la ley o hacer delegaciones prohibidas.”

Al respecto, Bernales (1999) precisa: “El principio de reserva legal en materia tributaria es un aspecto subsecuente de lo que la doctrina denomina potestad tributaria del Estado. Consiste en que los aspectos esenciales de los tributos que el Estado impone a las personas: deben ser aprobados por norma con rango de ley: ley o decreto legislativo, siempre que ocurra la delegación de facultades legislativas del Congreso al Ejecutivo.”

Peña (2018), agrega que: “Uno de los pilares fundamentales de la tributación es la reserva de ley. Ese principio resulta tan importante porque constituye una garantía frente al poder tributario. La garantía existe justamente en los filtros que generan el debate político y técnico al que estará sometido un proyecto legislativo en materia tributaria durante todo el camino que deba seguir hasta convertirse en una Ley. Así, esta garantía busca asegurar que la norma tributaria a emitirse cumplirá con los cánones necesarios para existir en el sistema jurídico sin vulnerarlo.”

Entonces, se concluye en virtud a los párrafos precedentes que el principio citado evita que una ley secundaria, por ejemplo, un reglamento, regule temas reservados a la ley y que deben emanar del legislador, promoviendo el debate legal y técnico que resulta tan indispensable en materia tributaria.

D.3. Principio de Capacidad Contributiva

El Tribunal Constitucional a través del Proceso de Inconstitucionalidad (2005), precisa que: "(...) La capacidad contributiva como fundamento de la imposición es innegable en el caso de impuestos, pues estos tributos no están vinculados a una actividad estatal directa a favor del contribuyente, sino más bien, básicamente, a una concreta manifestación de capacidad económica para contribuir con los gastos estatales" (p.25)

Asimismo, el citado ente constitucional, refiere que: "La capacidad contributiva es un principio implícito de la tributación que tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a la imposición, configurando el presupuesto legitimador para establecer tributos." (p.24).

Al respecto, Mesías (2014) escribe, que: "(...) la aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de las obligaciones tributarias, aptitud que viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza (capacidad económica) que luego de ser tomados en cuenta a la valorización del legislador y verificados con los fines de la naturaleza política, social y económica, son elevados a una categoría imponible.". Landa (2005), anota que, "la relevancia de este principio se puede apreciar con mayor intensidad desde que impone al Estado la necesidad de remitirse a indicadores objetivos y razonables la capacidad contributiva de las personas. Ello ha sido advertido también por el Tribunal Constitucional, en tanto que la capacidad contributiva debe tener un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición; es decir, siempre que se establezca un tributo, éste deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados." (pp. 48-49).

En ese orden de ideas, lo esbozado en los párrafos precedentes, permiten determinar que el principio de capacidad contributiva tiene como origen la necesidad de contribuir al gasto público, a fin que Estado pueda satisfacer las necesidades públicas, pero es claro también que tal contribución se efectúa en

función a la aptitud económica personal de cada quien, conforme se refiere líneas arriba.

D.4. Principio de Igualdad ante la Ley

Landa (2005), comenta que, “constitucionalmente, el derecho a la igualdad se concretiza tanto en la igualdad ante la ley, en la ley y en la aplicación de la ley. El primero de ellos igualdad ante la ley quiere decir que la norma, como disposición abstracta, general e intemporal, debe tratar a todos por igual; la igualdad en la ley implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos jurídicamente iguales, y que cuando ese órgano considere que debe apartarse de sus precedentes tiene que ofrecer, para ello, una fundamentación suficiente y razonable; la igualdad en la aplicación de la ley supone que ésta sea interpretada de modo igual a todos aquellos que se encuentren en la misma situación, sin que el aplicador de la norma pueda establecer diferencia alguna en razón de las personas, o de circunstancias que no sean precisamente las presentes en las normas.” (p. 43).

Para Rojas J. (1998), el “principio de igualdad, tiene tres aspectos fundamentales. El primero de ellos vinculado con la imposibilidad de otorgar privilegios personales en materia tributaria, que a su vez se halla identificado con el derecho conocido como igualdad ante la ley, según el cual no se admite discriminaciones en razón de sexo, raza, religión, opinión o idioma. El segundo está relacionado con el principio de generalidad o universalidad lo que significa que la norma se aplica a todos los que realizan el hecho generador de la obligación. Y finalmente el último aspecto está referido a la uniformidad según la cual la norma tributaria debe aplicarse según las distintas capacidades contributivas, lo que admite la posibilidad de aplicar el gravamen dividido a los contribuyentes en grupos o categorías.” (pp. 124-125).

Por su parte Robles (2008), anota que: “Este principio podría verse violado si se establecen exoneraciones, beneficios o incentivos tributarios en forma arbitraria, desproporcionada e indiscriminada, pero ello no es así cuando las

exoneraciones, beneficios o incentivos tiene una causa justa como es el orden social, o el incentivo de actividades que generan provecho a la sociedad.”

Precisa Guevara (2010), que: “todos los contribuyentes deben recibir un trato similar frente al mismo hecho imponible. No se trata que todos contribuyan con una cuota igual, sino que esta igualdad debe tomar en consideración las diferencias que caracterizan la capacidad contributiva de cada persona”.

Las opiniones vertidas por los autores, permiten establecer que lo promovido por el principio de igualdad, es evitar la creación de situaciones desiguales o injustificadas, sin respaldo objetivo y razonable que puedan ocasionar resultados excesivamente gravosos. De la misma manera, sería extensivo a situaciones relacionadas con beneficios tributarios injustificados que puedan conllevar al perjuicio del sostenimiento económico del Estado.

D.5. Principio de No Confiscatoriedad

Landa (2005), expone que: “Desde el punto vista del Derecho constitucional, dicho mandato no es sino la concretización autónoma del principio de proporcionalidad inherente a todo Estado constitucional democrático, en cuanto prohibición o interdicción de la excesividad de la imposición.” (p. 46)

Para Sotelo (2007), precisa que: “el principio de no confiscatoriedad, como concepto jurídico indeterminado, que busca la razonabilidad de la imposición debe establecerse en casos concretos con atención de las exigencias que dicten el tiempo y el lugar, y según los fines económicos y sociales del tributo en cuestión. Así, la determinación de la no confiscatoriedad en un sistema político de bases capitalistas suele ser distinta de la de un sistema político diferente.” (p. 315)

En ese sentido, cabe precisar en relación a lo mencionado precedentemente que, el principio jurídico de no confiscatoriedad es más bien un límite al ejercicio exagerado del poder tributario del Estado para establecer o

imponer tributos. Ello quiere decir que la razonabilidad de un tributo radica propiamente en que no llegue a constituir una lesión al derecho de la propiedad, y ello únicamente se garantizará si la ley tributaria no afecta irrazonable y desproporcionalmente el patrimonio de las personas.

D.6. Principio del respeto a los Derechos Fundamentales

Para Landa (2005), “cuando la Constitución ha previsto que la potestad tributaria del Estado debe respetar los derechos fundamentales no ha hecho otra cosa que recoger un principio inherente al actual Estado constitucional: el principio de eficacia directa de los derechos fundamentales. En virtud de este mandato, los poderes públicos quedan sujetos eficazmente y no sólo declarativamente, por la Constitución, a respetar y proteger los derechos fundamentales (...).” (p.45),

El Tribunal Constitucional mediante la Acción de Amparo (2007), ha señalado que: “el derecho de defensa constituye un derecho fundamental de naturaleza procesal que conforma, a su vez, el ámbito del debido proceso, y sin el cual no podría reconocerse la garantía de este último. Por ello, en tanto derecho fundamental, se proyecta como principio de interdicción para afrontar cualquier indefensión y como principio de contradicción de los actos procesales que pudieran repercutir en la situación jurídica de algunas partes, sea en un proceso o procedimiento, o en caso de un tercero con interés”. (p.2)

Corresponde precisar, que los principios fundamentales otorgan garantía a los contribuyentes, a efectos de no verse perjudicados por abusos en la tributación. Entonces, cuando la Constitución ha previsto que la potestad tributaria del Estado se encuentra en la obligación de respetar los derechos fundamentales, simplemente ha recogido un principio inherente al actual Estado Constitucional y es gracias a ello, los poderes públicos quedan sujetos eficazmente por la Carta Magna a respetar y proteger los derechos fundamentales.

D.7. Aplicación Supletoria de los Principios Generales del Derecho

Al respecto Romero (2013), citando a Rubio expresa: “Sin embargo, la teoría de las fuentes del derecho, considera que en un sistema determinado existen más fuentes que la legislación: están la jurisprudencia (vinculante o no vinculante), la costumbre, la doctrina y aún en ciertos casos la declaración de voluntad sobre lo cual existen, es cierto, discrepancias teóricas que no corresponde discutir aquí”.

Asimismo, Romero (2013) haciendo referencia a Aftalión, define a las fuentes del derecho como: “la forma de determinación de normas generales (cómo determinarlas, cómo fundamentar esa determinación, a dónde nos dirigimos para encontrarlas), para fundamentar en ella los fallos o en general, para asignarle sentido jurídico a los casos individuales”. Aunado a ello, (Urteaga, 2006), señala al respecto, que: “en aplicación del principio de primacía de la ley especial sobre la general, al constituir el TUO del Código Tributario una norma especial, debe aplicarse ésta a todos los asuntos o temas de carácter tributario, salvo que exista algún vacío en las normas tributarias, en cuyo caso, serán de aplicación supletoria las normas de otras ramas del Derecho.”

En ese sentido, si bien el Código Tributario Peruano permite la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias, esto es el Código Civil, las normas internacionales de Contabilidad, los principios del derecho administrativo y los principios generales del Derecho, en aquellos casos que no puedan resolverse en virtud solo a las normas tributarias, tal supletoriedad solo resultará aplicable en lo no previsto por el Código Tributario u otras normas tributarias, siempre y cuando éstas no se opongan si desnaturalice su esencia.

2.3. Conceptual

2.3.1. Interpretación normativa

La interpretación normativa, es aquella indagación del sentido de la norma, para determinar la esencia de su contenido, el alcance de la misma y las posibilidades de aplicación al caso jurídico en estudio.

Considero que la interpretación normativa es necesaria cuando:

- a. La norma jurídica existe, pero no es clara.
- b. La norma jurídica es clara, pero de aplicación difícil.

Para realizar esta labor contamos con instrumentos como los criterios generales de interpretación y los métodos de interpretación, los cuales son de libre elección para quien interpreta la norma jurídica.

A. Criterios generales de interpretación de las normas

Los criterios generales de interpretación son calificados como pautas o guías que deben considerarse al interpretar normas jurídicas.

A.1. Criterio Tecnista

El criterio tecnista resulta útil para desentrañar el significado de una norma jurídica con el propósito de encontrar la interpretación adecuada de la referida norma sin recurrir a elementos ajenos al Derecho.

A.2. Criterio Axiológico

Este criterio de interpretación al contrario del que comentamos precedentemente acepta elementos ajenos al Derecho. La interpretación de la norma consiste en adecuar el resultado a los valores éticos que elija el intérprete, siendo estos los que prevalecerán durante la aplicación de la citada norma.

A.3. Criterio Teleológico

Este criterio es el más utilizado en el derecho tributario, cuyo propósito es determinar cuál es la finalidad de la norma. Es conocido también como el “criterio económico”, toda vez que cumple el rol de dotar de recursos financieros al Estado, a efectos que cumpla con brindar los servicios que demanda el país.

A.4. Criterio Sociológico

El criterio sociológico, como instrumento interpretativo, toma en consideración las diversas realidades sociales del país, para la aplicación eficaz del Derecho.

B. Métodos de interpretación de las normas

Los métodos de interpretación de las normas, consisten en procedimientos metodológicos que nos permiten extraer conclusiones respecto al propósito de la norma jurídica evaluada.

B.1. Método Literal

El método literal, es un instrumento de interpretación que tiene como base el significado de las palabras, y que podemos encontrarlo en la gramática, etimología, sinonimia y en el diccionario. Este es el primer método de interpretación que utiliza todo intérprete, pero siempre necesitará el apoyo de otros métodos, puesto que el significado de las palabras no es suficiente para interpretarlas.

B.2. Método Histórico

Este instrumento de interpretación, tiene como base todos los antecedentes históricos de la norma a interpretar, a fin de hallar la intención con la que fue creada.

B.3. Método de la Ratio Legis

El método de la ratio legis, tiene base de interpretación hallar la razón de ser de la norma y lo que quiso decir el legislador desde su origen de creación, relacionándola de ser necesario para su estudio, a todas las disposiciones que forman la legislación de un país. No es utilizado ningún apoyo auxiliar como documentos, u otras fuentes similares.

B.4. Método de Interpretación Sistemática por Ubicación de la Norma

Este instrumento de interpretación, consiste en hallar el propósito de la norma estudiada pero no en forma aislada sino a partir de un conjunto normativo estrechamente relacionado con la norma indicada.

B.5. Método de Interpretación Sistemática por Comparación con otras Normas

A través de este método interpretativo, se pretende demostrar el sentido de la norma estudiada, pero con el apoyo de otras normas jurídicas vinculadas.

2.3.2. Materia Tributaria

A. Ley del Impto. a la Renta - Artículo 9°

Este dispositivo regula las rentas de fuente peruana, las cuales serán generadas por sujetos domiciliados y no domiciliados, ya sean personas naturales o jurídicas.

A.1. Las producidas por Predios

Las rentas producidas por predios, son aquellas que se generan por el uso y disfrute de los mismos, siempre y cuando se encuentre ubicado en el territorio peruano. Las referidas rentas se pueden generar por:

- i) Alquiler.
- ii) Subarrendamiento.
- iii) Mejoras
- iv) Cesión gratuita, etc.

A.2. Las producidas por Capitales, Bienes o Derechos - incluidas las Regalías-

Al igual que, en el acápite anterior, son rentas de fuentes peruana, aquellas producidas por los capitales, bienes o derechos, situados o colocados o utilizados económicamente en el Perú.

A.3. Las Originadas en el Trabajo Personal o en Actividades Civiles, Comerciales o de cualquier índole

Estas rentas se encontrarán gravadas por el Impuesto a la Renta siempre y cuando, las actividades se produzcan o se lleven a cabo en territorio nacional, conforme se ha mencionado en los casos anteriores.

A.4. Rentas Obtenidas por No Domiciliados

Estas rentas se encuentran gravadas por el Impuesto a la Renta, siempre que califiquen como rentas de fuente peruana. Así se también se indicó en el artículo 6° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta D.S. N° 054-99-EF.

De igual manera, cabe añadir que las rentas de fuente peruana se clasifican en cinco (5) categorías, que, para fines ilustrativos, las glosaré de la siguiente forma en la siguiente tabla:

TABLA 6.

Rentas de Fuente Peruana

Tipo de Renta	Generadas por:
1era categoría	Arrendamiento, subarrendamiento y cesión de bienes.
2da categoría	Rentas de capital no comprendidas en la primera categoría.
3era categoría	Rentas del comercio, la industria y otras consideradas en la ley.
4ta categoría	Rentas por el trabajo independiente.
5ta categoría	Rentas del trabajo en relación de dependencia y otros.

Fuente. - Elaboración propia

Asimismo, es importante recordar el Impuesto a la Renta en el caso de los sujetos no domiciliados se realiza a través de la retención que efectuará el sujetopagador de dicho impuesto.

B. Teoría de las Decisiones Tributarias

B.1. Teoría General de la Decisión

Es catalogada como aquella teoría normativa, con la cual podemos analizar que decisiones debemos tomar, sin que por medio exista algún riesgo o poca certeza. Esta teoría nos permite alcanzar los resultados esperados, luego de ponderar los grados de probabilidad que encontramos durante el acto decisorio.

B.2. Decisión del Agente Fiscal

El agente fiscal realiza una actividad administrativa que le genera responsabilidad por la fiscalización y aplicación de los tributos, esto quiere decir, que tiene la obligación de aplicar la legislación adecuada al caso en concreto. Cabe añadir que la actividad del agente fiscal, al igual que en nuestro país, no se encuentra exenta de realizar su labor dentro del marco constitucional.

B.3. Decisión del Juez

La decisión del Juez ha sido catalogada como la más importante del sistema jurídico, y es por eso, que tiene como elemento clave la argumentación de sus decisiones, lo cual resulta concordante con el derecho constitucional de obtener una resolución judicial debidamente motivada, puesto que, la decisión jurídica representa para los ciudadanos la aplicación de un dispositivo a un hecho concreto, a efectos de resolver cualquier incertidumbre generada.

Ello permite evitar que la labor del juez se limite únicamente a una actividad mecánica, que posteriormente le reste legitimidad a su función judicial.

B.3.1. El Juez como órgano de producción jurídica

La función jurisdiccional y la posición de los tribunales, enfrentan una gran responsabilidad al formar parte del sistema jurídico, pues su labor radica fundamentalmente en resolver casos judiciales que generan incertidumbre jurídica.

Para Huerta (2017), citando a MacCormick, señala que: “(...) la distinción entre casos fáciles y difíciles, en donde los casos fáciles son aquellos en los que el juez no tiene ningún problema a la hora de establecer los hechos, sabe qué normas ha de aplicar; sin embargo, en los procesos jurídicos a menudo se presentan casos más difíciles, para salir del problema se presentan tres grandes principios, que servirán para justificar la decisión judicial.

- a. La justificación interna rige el principio de universalidad, es decir la norma que se quiere aplicar ha de ser universal. Aquí rige el principio de justicia formal, que vendría a decir: si tratamos a X de tal manera, entonces todos los casos iguales a X han de ser tratados de igual forma.

- b. La justificación externa rige los principios de consistencia y coherencia. La consistencia exige que la ley seguida en la resolución del caso no esté en contradicción con el sistema de leyes vigentes.

La coherencia es un término más amplio y distingue entre coherencia normativa (cuando varias normas se subsumen en una sola, sin caer en contradicciones) y coherencia narrativa (cuando la narración de los hechos es coherente).”

Según Alexy (1988), haciendo referencia a Dworkin manifiesta: “en un sistema jurídico que está compuesto, además de reglas, de un modo esencial, por principios jurídicos; los cuales deben permitir una

respuesta correcta en los casos en que las reglas no determinen una única respuesta”. (pp. 11-13)

Asimismo, Huerta (2017), siguiendo a Peczenik apunta que: “la justificación de las decisiones judiciales que se toman en el ámbito de la interpretación jurídica, es lo que vendría a constituir el núcleo de la dogmática jurídica, es decir, el objeto de estudio de la teoría de la argumentación.”

C. Principios del Derecho Tributario

Surgen como límites y garantías a la potestad tributaria del Estado, lo que a su vez favorece a los contribuyentes.

C.1. Principio de Legalidad

Se entiende por Principio de Legalidad, aquel que surgió para establecer que la fuente idónea para el nacimiento del tributo es la ley.

C.2. Principio de Reserva de Ley

El Principio de Reserva de Ley, es catalogado constitucionalmente como aquella exigencia para que la regulación de la materia tributaria se efectúe por el órgano facultado.

C.3. Principio de Capacidad Contributiva

Por dicho Principio se entiende implícitamente que la potestad tributaria del Estado debe remitirse a la capacidad contributiva de las personas, antes de establecer tributos.

C.4. Principio de Igualdad ante la Ley

Este Principio ha sido reconocido constitucionalmente, y tiene como finalidad establecer la igualdad ante la Ley de todos los ciudadanos, aún más, si se encuentran en la misma situación jurídica, por lo que no podrían ser tratados de distinta forma por la autoridad tributaria.

C.5. Principio de No Confiscatoriedad

Dicho Principio prohíbe que el Estado al hacer uso efectivo de la potestad tributaria, vulnere el derecho de propiedad de los ciudadanos, al aplicar medidas tributarias desproporcionales e irracionales.

C.6. Principio del Respeto a los Derechos Fundamentales

Este Principio constituye un límite a la potestad tributaria del Estado, a efectos que no se vulneren los derechos fundamentales de los ciudadanos.

C.7. Aplicación Supletoria de los Principios Generales del Derecho

Los Principios Generales del Derecho, han sido considerados como fuentes de interpretación junto a ley, en los casos que las normas tributarias padezcan de algún vacío normativo respecto a la solución de un hecho en concreto.

2.4. Definición de Términos Básicos

✓ **Contribuyente. –**

Persona obligada por ley al pago de un impuesto. (RAE, 2020)

✓ **Ganancias. –**

- Acción y efecto de ganar.
- Utilidad que resulta del trato, del comercio o de otra acción. (RAE, 2020)

- ✓ **Derogado. –**
Dejar sin efecto una norma jurídica o cambiar parte de ella. (RAE, 2020)

- ✓ **Categorías. –**
Cada una de las clases o divisiones establecidas al clasificar algo. (RAE, 2020)

- ✓ **Efecto jurídico. -**
Es toda aquella consecuencia que tiene interés para el derecho en virtud de la realización de un acto, hecho o negocio jurídico. Los efectos jurídicos consisten en: la creación, modificación, conservación, declaración, transmisión y extinción de derechos y obligaciones o situaciones. (RAE, 2020).

- ✓ **Ilocutivo. –**
 - a. Dicho de un acto de habla.
 - b. Que está considerado en función de la intención del hablante al emitirlo, como la voluntad de invitar con la pregunta. (RAE, 2020).

- ✓ **Impuesto. –**
Tributo que se exige en función de la capacidad económica de los obligados a su pago. (RAE, 2020).

- ✓ **Coherencia. –**
 - a. Conexión, relación o unión de unas cosas con otras.
 - b. Actitud lógica y consecuente con los principios que se profesan. (RAE, 2020).

- ✓ **Producción. –**
 - a. Acción de producir.
 - b. Producir. - Dicho de una cosa: Rentar, reeditar, interés, utilidad o beneficio anual. (RAE, 2020).

✓ **Recurso de Casación. –**

Recurso que con carácter extraordinario se interpone ante el Tribunal Supremo contra fallos definitivos, por apreciar en ellos la infracción de una ley o doctrina legal o el quebranto de alguna garantía legal del proceso. (RAE, 2020)

✓ **Fuente. –**

Principio, fundamento u origen de algo. (RAE, 2020)

✓ **Agente. –**

Que obra o tiene capacidad de obrar. (RAE, 2020)

✓ **Territorialidad. –**

Criterio en virtud del cual la jurisdicción y la ley aplicable a las personas y a los hechos jurídicos son las propias del territorio del Estado en que aquellas se encuentran o estos tienen lugar. (RAE, 2020).

✓ **Hermenéutico. –**

Perteneciente o relativo a la hermenéutica. (RAE, 2020)

Hermenéutica: Teoría de la interpretación de los textos.

✓ **Comparación. –**

Acción y efecto de comparar. (RAE, 2020).

HIPÓTESIS Y VARIABLES

3.1. Hipótesis.

3.1.1. Hipótesis general.

El efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria, es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

3.1.2. Hipótesis específicas.

1. Los efectos jurídicos que producen los criterios generales de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.
2. Los efectos jurídicos que producen los métodos de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

3.2. Definición conceptual de variables.

Variable Independiente: Interpretación normativa.

La interpretación normativa, es una actividad que consiste en establecer el significado o alcance de las normas jurídicas. (Varela, 2018).

Variable Dependiente: Materia Tributaria

Es la rama del derecho financiero que se encarga del estudio y regulación de los tributos, y de las obligaciones que de ellos se derivan. (DefiniciónMX, 2016)

3.2.1. Operacionalización de variables.

TABLA 7.

Operacionalización de variables

VARIABLE INDEPENDIENTE	DIMENSIONES	INDICADORES	MÉTODO	TÉCNICA
Interpretación normativa	Criterios generales de interpretación de las normas	Criterio tecnicista Criterio axiológico Criterio teleológico Criterio sociológico		
	Métodos de interpretación de las normas	Método Literal Método histórico Método de la ratio legis Método de interpretación sistemático por ubicación de la norma Método sistemático por comparación con otras normas		
Materia Tributaria	Artículo 9°. Ley del Impuesto a la Renta	Las producidas por predios Las producidas por capitales, bienes o derecho – incluidas las regalías (...) Las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales de cualquier índole (...) Rentas obtenidas por no Domiciliados	Observación	Observación Análisis de contenido Recopilación documentaria
	Teoría de las Decisiones Tributarias	Teoría General de la Decisión Decisión del Agente Fiscal Decisión del Juez		
	Principios del Derecho Tributario	Principio de Legalidad Principio de reserva de la Ley Principio de Capacidad Contributiva Principio de Igualdad ante la Ley Principio de No confiscatoriedad Principio del respeto a los derechos fundamentales Aplicación supletoria de los principios generales del derecho.		

Fuente. - *Elaboración propia.*

DISEÑO METODOLÓGICO

4.1. Tipo y diseño de investigación.

Dado que el objetivo de la investigación fue determinar el efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia del Perú, en la Casación N° 474-2016-Lima Caso Telefónica del Perú en materia tributaria, se recurrió a la **investigación cualitativa - descriptiva**, para conocer los criterios y métodos de interpretación empleados por la Corte Suprema en la resolución judicial mencionada y verificar si esta decisión genera inseguridad jurídica por la ausencia de criterios de interpretación.

De acuerdo con Niño (2011), el propósito de este tipo de investigación es "(...) describir la realidad objeto de estudio, un aspecto de ella, sus partes, sus clases, sus categorías o las relaciones que se puedan establecer entre varios objetos, con el fin de esclarecer una verdad, corroborar un enunciado o comprobar una hipótesis (...). Se entiende como el acto de representar por medio de palabras, las características de fenómenos, hechos, situaciones, cosas, (...)". En ese sentido, podemos afirmar que con la investigación descriptiva alcanzaremos a estudiar la realidad del tema objeto de la presente investigación a fin de comprenderla de forma más exacta. (p.34)

Y en cuanto a la investigación cualitativa Hernández-Sampieri (2018) manifiesta que "se enfoca en comprender los fenómenos, explorándolos desde la perspectiva de los participantes en su ambiente natural y en relación con el contexto." (p. 350).

Ello quiere decir, que este tipo de investigación nos permite analizar cómo se perciben y/o experimentan los fenómenos que nos rodean, pudiendo profundizar nuestros puntos de vista e interpretaciones, así como los significados.

Cabe agregar que, a la presente investigación, se ha aplicado el estudio de caso, el cual de acuerdo a lo señalado por Yacuzzi (2005), es un estudio explicativo que: “(...) viene de la teoría y va hacia ella. Antes de iniciar el trabajo de campo, el estudio debe ser precedido por el desarrollo de una teoría que permita la observación. (...). El desarrollo de los primeros esbozos teóricos clarifica y profundiza los componentes del caso.”

Lo precedentemente señalado, permite aseverar que todo diseño que pretenda ser bueno, implica la incorporación de una teoría base de la investigación, entre otros; ello irá generando que a medida que el caso se desarrolle, emergerá una argumentación más madura hasta que el estudio concluya.

4.2. Método de investigación.

El método empleado será el Teórico – Empírico.

Para Hernández E. (2006), los métodos teóricos, “(...) permiten la construcción y desarrollo de la teoría científica, (...) Por ello los métodos teóricos permiten profundizar en el conocimiento de las regularidades y cualidades esenciales de los fenómenos (...) crean las condiciones para ir más allá de las características fenoménicas y superficiales de la realidad, explicar los hechos y profundizar en las relaciones esenciales (...) no solo revelan las relaciones esenciales del objeto sino que participan en la etapa de la asimilación de hechos, fenómenos y procesos y en la construcción de modelo e hipótesis de investigación (...) (pp. 32-33).

Lo que permite concluir que el método teórico, fundamentalmente contribuye a descubrir en el objeto de investigación aquellas características no detectables de manera sensoperceptual.

Asimismo, Hernández E. (2006), afirma que: “(...) los métodos empíricos permiten la obtención y elaboración de los datos empíricos y el

conocimiento de los hechos fundamentales que caracterizan a los fenómenos.”; encontrándose entre los métodos empíricos principales, la observación. (p.31). De igual manera Cobas, Aliuska, & Yoel (2010), al respecto indican que los métodos empíricos: “Revelan y explican las características fenomenológicas del objeto. Estos se emplean fundamentalmente en la primera etapa de acumulación de información empírica y en la tercera de comprobación experimental de la hipótesis de trabajo.” (p. 6).

Con lo expuesto, se afirma, que el método empírico permite la captura de experiencias, con las cuales, se planifican los pasos para llevar a cabo la investigación y analizar la misma, contribuyendo al investigador en la resolución de problemas u obstáculos que puedan surgir durante el estudio.

4.3. Población y muestra.

La población y la muestra estuvo representada por la Casación N° 474-2016-Lima emitida por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria.

4.4. Lugar de estudio.

Ciudad de Lima.

4.5. Técnicas e instrumentos para la recolección de información.

Se utilizó las siguientes técnicas:

- a) **La Técnica de Observación.** – La referida técnica se basa fundamentalmente en la percepción del observador, logrando recopilar una variedad de conocimientos acerca del tema de estudio.
- b) **El Análisis del Contenido.** – Con este tipo de técnica se emplea el razonamiento para conseguir el análisis cualitativo del contenido que se transmite en el texto.

Se utilizó el siguiente instrumento:

a. La Recopilación Documentaria. – Mediante esta técnica pude recurrir a diversas fuentes escritas preexistentes, las cuales proporcionaron información importante para el desarrollo de la presente investigación, debiendo recurrir a su análisis para comprender el contenido y precisar su validez en el presente estudio.

En relación a lo mencionado precedentemente, Castro (2019) citando a Narváez señala: “Recordemos que la investigación cualitativa se desarrolla a partir de la observación directa de un público específico, y se materializa en un análisis descriptivo de lo que se ha encontrado. Así, las conclusiones se harán a partir de la reflexión y comparación de los datos recolectados” (p. 56).

Es así, que podemos garantizar que el resultado de una investigación cualitativa desarrollada con las técnicas e instrumentos arribamencionados, se materializará un análisis minucioso y reflexivo de la teoría e información recolectada.

4.6. Análisis y procesamiento de datos.

Para Carrillo, Leyva-Moral, & Medina (2011): “En la investigación cualitativa la recolección y el análisis de la información son dos procesos complejos que se desarrollan de manera simultánea. El análisis acompaña al proceso de recolección de la información desde su inicio, guía el trabajo de campo y permite profundizar en los temas emergentes (...)” (p. 2)

En ese sentido, en la presente investigación no corresponde el análisis y procesamiento de datos numéricos, al haberse empleado la investigación descriptiva – cualitativa, que en todo caso permite un análisis de la información recolectada desde el inicio de esta investigación.

RESULTADOS

5.1. Resultados Descriptivos.

5.1.1. Hipótesis Específica N° 01.

Los efectos jurídicos que producen los criterios generales de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación N° 474-2016-Lima Caso Telefónica del Perú es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

A continuación, en la Tabla N° 08 se aprecian los criterios de interpretación aplicados por la Corte Suprema para el análisis de los incisos b) y c) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta.

TABLA 8.

Criterios de interpretación aplicados por la Corte Suprema

Norma analizada en la resolución judicial Artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por D.S. N° 054-99-EF (por temporalidad de la norma)	Criterios de interpretación	
	Aplicados por la Corte Suprema	No Aplicados por la Corte Suprema
Artículo 9°, inciso b) “(…) En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera renta de fuente peruana, las producidas por capitales, bienes o derechos (…) situados físicamente o colocados o utilizados económicamente en el país (…) ”	Criterio Teleológico Criterio Axiológico	Criterio Tecnista Criterio Sociológico
Artículo 9°, inciso c) “Las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional”.	Ninguno	Criterio Tecnista Criterio Teleológico Criterio Axiológico Criterio Sociológico

Fuente. – Casación N° 474-2016-Lima Caso: Telefónica del Perú.

De la tabla anterior, se observa que los Jueces Supremos solo aplicaron los criterios teleológico y axiológico para el estudio y análisis del caso judicial pese a la existencia de una diversidad de criterios, los cuales

correspondían ser utilizados por dichos Magistrados, como paso a detallar a continuación.

- a) Al respecto, tenemos el criterio tecnicista, el cual nos permite desentrañar el significado de una norma jurídica sin aceptar elementos extraños a lo técnicamente legal, para esto el intérprete podrá valerse de la literalidad de la norma, su ratio legis, sus antecedentes jurídicos, entre otros, así los hemos definido precedentemente.

En la resolución judicial materia de estudio, Telefónica del Perú Sociedad Anónima Abierta (en adelante la casacionista) denuncia la infracción de los incisos b) y c) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso por razones de temporalidad. La norma referida señala lo siguiente:

“El Inciso b) (...) En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera renta de fuente peruana, las producidas por capitales, bienes o derechos (...) situados físicamente o colocados o utilizados económicamente en el país (...)”

(...) el inciso c) precisa “Las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional”.

Para ello la casacionista, precisó que: “los servicios de capacidad satelital son “servicios” prestados fuera del territorio nacional por operadores satelitales, por lo que resulta irrelevante para el Impuesto a la Renta el lugar de su utilización, siendo que el criterio de conexión para determinar si dichas rentas califican o no como renta de fuente

peruana no es lo indicado en el inciso b), sino el inciso c) del artículo materia de análisis”.

En ese sentido, correspondía que la Corte Suprema analice la norma cuestionada y luego emita el fallo judicial respecto del sujeto no domiciliado en el Perú y aquellas actividades económicas realizadas por su parte, las cuales podrían ser gravadas por el Impuesto a la Renta.

Lo que se aprecia de la resolución judicial es que el Colegiado Supremo no hace ninguna referencia al criterio tecnicista pese a que el mismo puede valerse de los métodos: literal y ratio legis.

- b) Sobre la aplicación del criterio axiológico, se tiene que el propósito de este medio es la adecuación del resultado a valores que deben imperar en la aplicación del derecho. En el presente caso se trataría del derecho tributario, cuyo propósito es el de conseguir mayor recaudación de impuestos sin afectar valores y principios de dicha materia.

Ahora bien, el fallo judicial de la resolución materia de estudio no casó (no anuló) la sentencia de vista emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, la cual dispuso revocar la resolución apelada de primera instancia que declaró infundada la demanda y, reformando dicho fallo declaró fundada la demanda; por consiguiente, concluyó que las rentas provenientes de la provisión de “capacidad satelital” se encontraban gravadas con el Impuesto a la Renta, pues los ingresos de dicha actividad calificaron como rentas de fuente peruana, en la medida que esta provisión (bien intangible conformado por ondas, frecuencias) se utilizó económicamente en el Perú, refiriendo que la casacionista debió retener el Impuesto a la Renta al sujeto no domiciliado.

Por tanto, en este pronunciamiento si se aplicó el criterio axiológico, que consiste en adecuar el resultado de la interpretación para conseguir mayor recaudación de impuestos, pero corresponde verificar si los Jueces Supremos justificaron de manera suficiente que ese resultado no afectaría los principios y valores del derecho tributario, lo cual será tratado más adelante.

- c) Acerca de la aplicación del criterio teleológico de la norma, este debe realizarse de tal manera que se obtenga una finalidad predeterminada de la aplicación de la norma jurídica.

Para ello, en el numeral 11.9 de la citada resolución, encontramos lo siguiente: “(...) en cuanto al sentido teleológico o de finalidad de la norma analizada, se entiende que este radica en gravar con el Impuesto a la Renta todo ingreso que perciban los no domiciliados producto de capitales, bienes o derechos que se encuentren dentro del territorio del país, o que hayan sido utilizados económicamente en el mismo, esto es que haya servido para realizar una actividad económica en el país, debiendo entenderse que dentro del concepto de bienes se considera los tangibles como los intangibles. (...) En consecuencia, se advierte que los bienes – espectro radioeléctrico y estación terrena – fueron utilizados económicamente en el país para que se lleve a cabo la actividad económica que realizó Telefónica del Perú como las empresas no domiciliadas.”

Por tanto, en este pronunciamiento se alcanzó el propósito del criterio teleológico, esto es, adecuar el resultado de la interpretación a una finalidad predeterminada, en este caso, el fin fue la recaudación tributaria.

- d) Finalmente, se detallará la aplicación del criterio sociológico en el fallo judicial dictado por la Corte Suprema, para lo cual se debe tener en

cuenta que la interpretación debe realizarse de tal manera que la aplicación de la norma jurídica sea adecuada a las características sociales de la realidad normada.

En relación a ello, no se aprecia en la resolución judicial materia de estudio la utilización del criterio sociológico, y esto se debe a la omisión incurrida por los Jueces Supremos, pues para la aplicación de este criterio es necesario adecuar la norma a la realidad social vigente. Y para hacer cierto ello, debemos partir de las siguientes ideas:

- Al momento de analizarse el quid del asunto judicial, ya existía el enfrentamiento jurídico entre instituciones públicas, esto es la SUNAT y el Tribunal Fiscal, pues cada una ha venido refiriendo su posición jurídica durante el proceso judicial, asimismo, no se puede soslayar la competencia del Ministerio de Transportes en cuanto al rubro de las Telecomunicaciones, en el cual también se regula la utilización del espectro radioeléctrico.
- Entre los argumentos judiciales invocados por SUNAT, se tiene lo siguiente:
 - i) “(...) La Resolución del Tribunal Fiscal materia de impugnación no se encuentra arreglada a derecho en tanto ha contravenido lo dispuesto en el inciso b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, toda vez que no ha considerado que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de satélite constituyen renta de fuente peruana, (...).
 - ii) Asimismo, señala que los ingresos obtenidos por las empresas no domiciliadas operadoras de un satélite califican como rentas de fuente peruana dado que se generaron a partir de la

utilización económica en el país de los recursos cedidos por ellas (el segmento espacial).

- iii) Finalmente, manifiesta que el inciso b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta indica (...), se considerarán rentas de fuente peruana a las producidas por bienes o derechos siempre y cuando estos estén físicamente ubicados en el país o sean utilizados económicamente en el país, con ello, los ingresos obtenidos por las empresas operadoras de un satélite califican como renta de fuente peruana, en tanto utilizaron en el país el segmento espacial cedido por ellas.”

➤ De otro lado, lo expresado por el Tribunal Fiscal, fue:

- i) “(...) las actividades satelitales constituyen servicios de radiocomunicación tecnológicamente complejos que se llevan a cabo en el espacio exterior, no pudiendo confundirse con los equipos y/o frecuencia que el satélite utiliza para brindar tales servicios. Por lo que, concluye que se está frente a una sentencia que contiene una indebida motivación y que vulnera el principio de legalidad, así como el derecho a la debida motivación de las resoluciones (...).”

➤ Por su parte, debemos tener en cuenta la participación del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, que en representación del Estado y a través del Decreto Supremo N° 013-93-TCC, habría decidido ejercer su soberanía gravando el espectro radioeléctrico que se encuentra en su jurisdicción, realizando el cobro de un canon a las empresas concesionarias de servicios de Telecomunicación. Dicho canon ha sido materia de sólidas posiciones que la califican como un tributo, lo cual no ha sido

considerado por la Corte Suprema en el fallo judicial motivo de la presente investigación. Cabe agregar que el uso del segmento espacial radioeléctrico mediante satélites está regulado por el derecho internacional, mientras que el segmento terrestre es normado por el decreto referido y su reglamento correspondiente.

En ese orden de ideas, puedo afirmar que los Jueces Supremos no aplicaron el criterio sociológico, lo cual hubiera evitado en algún modo que continúe vigente el conflicto de opiniones y/o competencias de las instituciones públicas referidas (MTC y TF), esto, en todo sentido, ha generado a mi consideración inseguridad jurídica en materia tributaria.

A partir del análisis de la norma cuestionada, puedo concluir que los Jueces Supremos solo aplicaron los criterios: teleológico y axiológico para el estudio del inciso b) artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por el Decreto Supremo N° 054-99-EF (aplicable por temporalidad de la norma), omitiéndose la aplicación de los criterios: tecnicista y sociológico, lo que hubiera coadyuvado a una solución más sólida del tema judicial, sin que permanezca en el tiempo la controversia sostenida por las diversas instituciones públicas mencionadas, respecto de la regulación del espectro radioeléctrico.

Asimismo en el pronunciamiento judicial no se explica detalladamente la inaplicación del inciso c) artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, ni mucho menos en dicho análisis los criterios de interpretación mencionados, lo cual reafirma lo señalado en la Figura 1, pues el efecto jurídico de la ausencia de criterios de interpretación genera inseguridad jurídica, y, para el sujeto domiciliado (Telefónica del Perú) se generó una obligación tributaria consistente en pagar el importe contenido en 10

resoluciones de multa emitidas por SUNAT durante el proceso de fiscalización por el cumplimiento de obligaciones tributarias correspondiente a los períodos tributarios de enero del 2002 a diciembre de 2003, y asciende a S/.4'332, 379.00 soles.

Finalmente, es preciso indicar que si bien en la legislación peruana existe un vacío normativo respecto a que los Jueces deben aplicar en forma conjunta todos los criterios de interpretación, ello si se encuentra regulado en la legislación alemana, puesto que existe la obligación de que los Magistrados apliquen en forma concurrente los criterios referidos, esto es, sin excluir a ninguno de estos, lo que en buena cuenta a mi entender contrarresta cualquier atisbo de inseguridad jurídica.

FIGURA 1.

Efecto jurídico por la exclusión de criterios de interpretación



Fuente. –Elaboración propia

5.1.2. Hipótesis específica N° 02.

Los efectos jurídicos que producen los métodos de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación N° 474-2016-Lima Caso Telefónica del Perú es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

A continuación, en la tabla presentada se aprecia cuáles son los métodos de interpretación aplicados por la Corte Suprema para el análisis de los incisos b) y c) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta.

TABLA 9.*Métodos de interpretación aplicados por la Corte Suprema*

Norma analizada en la resolución judicial	Métodos de interpretación	
	Aplicados por la Corte Suprema	No Aplicados por la Corte Suprema
<p>Artículo 9° inciso b) de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF (por temporalidad de la norma empleada en la resolución judicial)</p> <p>“(…) En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera renta de fuente peruana, las producidas por capitales, bienes o derechos (…) situados físicamente o colocados o utilizados económicamente en el país (…)”</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Método literal - Método de la ratio legis 	<ul style="list-style-type: none"> - Método histórico - Método de la interpretación sistemática por ubicación de la norma - Método sistemático por comparación con otras normas
<p>Artículo 9° inciso c) de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF (por temporalidad de la norma)</p> <p>“Las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional”.</p>	Ninguno	<ul style="list-style-type: none"> - Método literal - Método histórico - Método de la ratio legis - Método de interpretación sistemática por ubicación de la norma - Método sistemático por comparación con otras normas.

Fuente. – *Elaboración propia*

De acuerdo a lo mencionado en la Tabla 9, corresponde hacer referencia primero a los métodos de interpretación utilizados en la casación materia de estudio, para esto, debo señalar a los métodos: literal y ratio legis, conforme se puede colegir de los numerales 11.4, 11.5, 11.6 y 11.7 de la citada resolución, cuando precisa lo siguiente:

- i) “11.4. Respecto del **método de interpretación literal** de la norma, el Doctor Marcial Rubio Correa señala que: “(…) consiste en averiguarlo que la norma denota mediante el uso de reglas lingüísticas propias al entendimiento común del lenguaje escrito en el que se halla producida la norma, salvo que los términos utilizados tengan algún significado jurídico específico y distinto del común, en cuyo caso

habrá que averiguar cuál de los dos significados está utilizando la norma. (...)

11.6. En ese contexto normativo, **de una interpretación literal** del inciso b) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, se entiende que independientemente de la nacionalidad o domicilio de las partes que intervienen en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana a las producidas por capitales, bienes o derechos que se ubiquen físicamente en el país, o que en su caso, se hayan utilizado económicamente en el mismo, debiéndose entender por utilización económica en este caso al uso de los capitales, bienes o derechos para realizar una actividad económica pasible de generar riqueza en el país.”

- ii) “11.5. Así también, refiere del método de la ratio legis, que: “(...) otorga significados a partir de la precisión de la razón de ser de la norma. Esta razón de ser es distinta de la intención del legislador y de la ratio iuris, concepto de mayor abstracción. Es un método importante, reconocido y en verdadero ejercicio en nuestro medio jurídico (...).

11.7. (...) Así, de su contenido se entiende que los no domiciliados no tributan sobre renta de fuente mundial, esto es de una fuente ubicada fuera del territorio nacional, sino solamente sobre la renta de fuente peruana, la cual, según el inciso b) del artículo 9° de la norma referida, “(...) se considera rentas de fuente peruana: Las producidas por capitales, bienes o derechos (...) situados físicamente o colocados o utilizados económicamente en el país (...).”

Ahora bien, corresponde detallar a continuación, cuáles fueron los métodos de interpretación no aplicados por los Jueces de la Corte Suprema:

En primer orden, se tiene el método histórico, el cual permite recurrir a los antecedentes del tema judicial en cuestión, a fin de descubrir cuál es la pretensión, ésta información previa dictada por los legisladores, pueden ser normas legales, exposiciones de motivos, textos normativos, y todo lo que pueda coadyuvar a alcanzar el propósito de este método. Para ello, los Jueces del Poder Judicial, deben verificar la documentación presentada en el proceso, por ejemplo, la demanda, la contestación de la demanda, la resolución judicial por la cual se fijaron los puntos controvertidos y todo escrito judicial que pueda ayudar.

Al respecto, ha quedado claro que la base del estudio en la resolución judicial radicó en definir previamente si la capacidad de provisión satelital se encontraba entre las actividades económicas gravadas por el Impuesto a la Renta para un sujeto no domiciliado en el Perú, ello a mi consideración debió ser evaluado por los Jueces Supremos, conjuntamente con todas las normas relacionadas a la provisión satelital, figurando entre ellas, el Decreto Supremo N° 013-93-TCC, por el cual, el Estado gravó la utilización económica del espectro radioeléctrico (que incluye el segmento terrestre) con el pago de un canon a cargo de las empresas concesionarias de servicios de Telecomunicaciones, encargando esta competencia al Ministerio de Transportes y Comunicaciones, tanto más si, la posición adoptada por la Corte Suprema difiere a lo regulado por el indicado Decreto Supremo,

A ello se debe agregar la vigencia del Tratado sobre los Principios que deben regir las actividades de los Estados en la exploración y utilización del espacio ultraterrestre emitido por la ONU, pues a pesar que su importancia radica en que el segmento espacial radioeléctrico mediante satélites está regulado por el derecho internacional, no pudiendo ser objeto de apropiación nacional por reivindicación, uso u ocupación, o de ninguna otra manera, la Corte Suprema ignoró tomarlo en cuenta para motivar adecuadamente el fallo judicial materia de estudio; por

consiguiente, el método histórico no ha sido aplicado a la Casación N° 474-2016-Lima, siendo una decisión poco acertada.

Aunado a lo expuesto, considero que aquí confluyen con el método histórico los métodos de interpretación sistemática por ubicación de la norma y por comparación con otras normas, debiendo referirse respecto a ambas, que corresponde efectuar un análisis conjunto, toda vez que en la resolución judicial se determinó que la provisión de capacidad satelital se encontraba gravada por el Impuesto a la Renta al tratarse de una cesión de bien intangible, e inclusive se infiere que el bien intangible es el espectro radioeléctrico, sin embargo, también tenemos otros dispositivos que regulan este bien considerado intangible, como lo es Decreto Supremo N° 013-93-TCC, que encarga la regulación del espectro radioeléctrico utilizado por las empresas concesionarias de servicios de Telecomunicación, al Ministerio de Transportes y Comunicaciones, cobrando por la utilización de dicho bien un canon, así como también se ha evitado analizar lo dispuesto por la Organización de las Naciones Unidas en los Tratados y Principios de las Naciones Unidas sobre el Espacio Ultraterrestre dictado en el año 1967, que refiere que tal espacio no podrá ser objeto de apropiación nacional, en ningún caso, puesto que se encuentra regulada por el derecho internacional.

Por consiguiente, al no haberse aplicado todos los métodos de interpretación jurídica que se encuentran al alcance de los Jueces Supremos del Poder Judicial, ni menos el contraste con normas relacionadas al caso juzgado, el efecto jurídico ocasionado por este desempeño jurídico es la inseguridad jurídica por la ausencia de criterios de interpretación.

FIGURA 2.

Efecto jurídico por la exclusión de métodos de interpretación



Fuente. – Elaboración propia

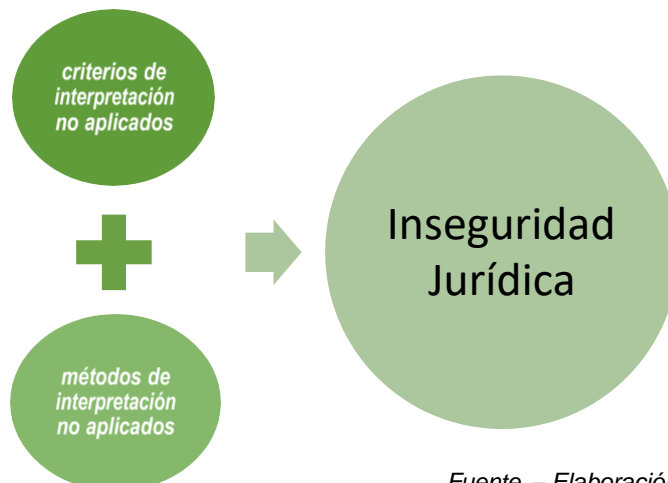
5.1.3. Hipótesis general.

El efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria, es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

Del gráfico presentado, se colige que la concurrencia de ausencia de criterios de interpretación y métodos de interpretación, genera inseguridad jurídica en la aplicación de las normas tributarias.

FIGURA 3.

Efecto jurídico por la exclusión de criterios y métodos de interpretación



Fuente. – Elaboración propia

La figura que se aprecia, ilustra lo concluido en la descripción de los resultados de las hipótesis específicas, en tanto, se mencionó que la Corte Suprema solo aplicó en la resolución judicial analizada, dos criterios de interpretación, siendo estos el criterio teleológico y el axiológico, y en cuanto a los métodos de interpretación, solo fueron considerados los métodos literal y de la ratio legis; conforme lo preciso en la Figura 3, ocasionando por tanto inseguridad jurídica en la aplicación del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta.

DISCUSIÓN DE RESULTADOS

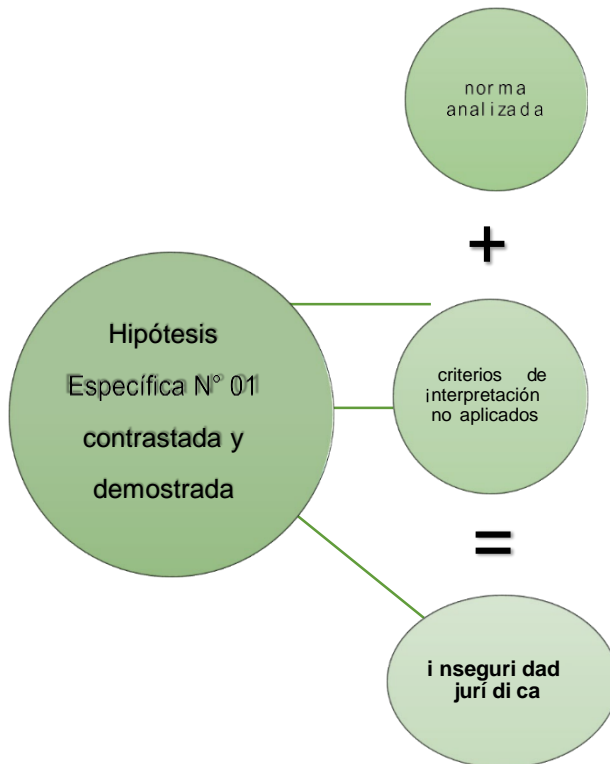
6.1. Contrastación y demostración de la hipótesis con los resultados.

6.1.1. Hipótesis específica N° 01.

Los efectos jurídicos que producen los criterios generales de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

FIGURA 4.

Contraste de la hipótesis específica N° 01



Fuente: Elaboración propia

De la Figura 4, se puede apreciar que la norma materia de estudio en la resolución judicial que nos ocupa, esto es, los incisos b) y c) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, no ha sido analizada desde la aplicación de todos los criterios de interpretación normativa, toda vez que los Jueces Supremos del Poder Judicial, solo aplicaron los criterios teleológico y axiológico sobre el inciso b) de la norma.

Al respecto, ya he indicado líneas arriba que, mediante la Ley de la Carrera Judicial, se ha estimado como uno de los requisitos para ingresar a la Judicatura que el perfil del Juez comprende la capacidad de interpretar y razonar jurídicamente a partir de casos concretos, ello, sin embargo, a mi consideración implicaría un vacío de la norma, dejando al libre albedrío al Magistrado en su labor de emitir una resolución fundada en derecho y por tanto contribuye a la inseguridad jurídica.

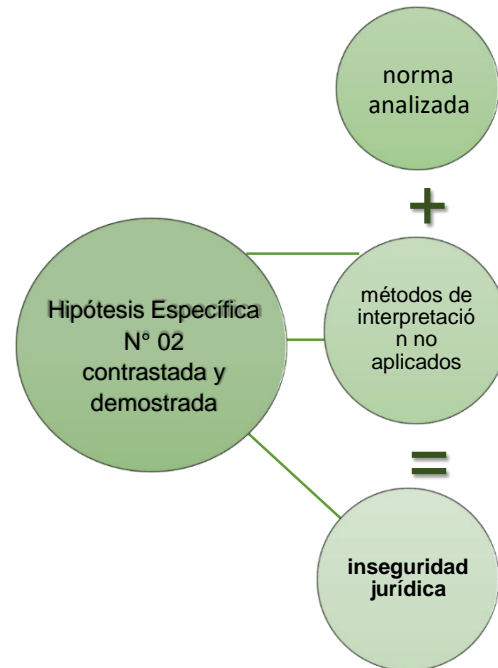
Ello no ocurre en la legislación alemana, ya que se exige a los magistrados recurrir a todos los criterios de interpretación de manera conjunta sin inaplicar alguno de estos.

6.1.2. Hipótesis específica N° 02.

Los efectos jurídicos que producen los métodos de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

FIGURA 5.

Contraste de la hipótesis específica N° 02



Fuente: Elaboración propia

De la Figura 5, se puede afirmar que la norma materia de estudio en la resolución judicial que nos ocupa, esto es, los incisos b) y c) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, no ha sido analizada desde la aplicación de todos los métodos de interpretación normativa, toda vez que los Jueces Supremos del Poder Judicial, solo aplicaron el método literal y el método de la ratio legis sobre el inciso b) de la referida norma.

Además considero muy importante, la aplicación del método de interpretación histórico por parte de los Jueces Supremos, ya que al haberla omitido, la Corte Suprema no ha referido tener conocimiento de los aspectos regulados por el TUO de la Ley de Telecomunicaciones, que guardan relación con la utilización del espectro electromagnético, lo cual hubiera contribuido en esclarecer la naturaleza del espectro radioeléctrico y del canon que las empresas concesionarias deben asumir por la

utilización de dicho bien intangible, como también la aplicación o no de los Tratados y Principios de las Naciones Unidas sobre el Espacio Ultraterrestre dictado en el año 1967, que refiere que tal espacio no podrá ser objeto de apropiación nacional, en ningún caso, puesto que se encuentra regulada por el derecho internacional.

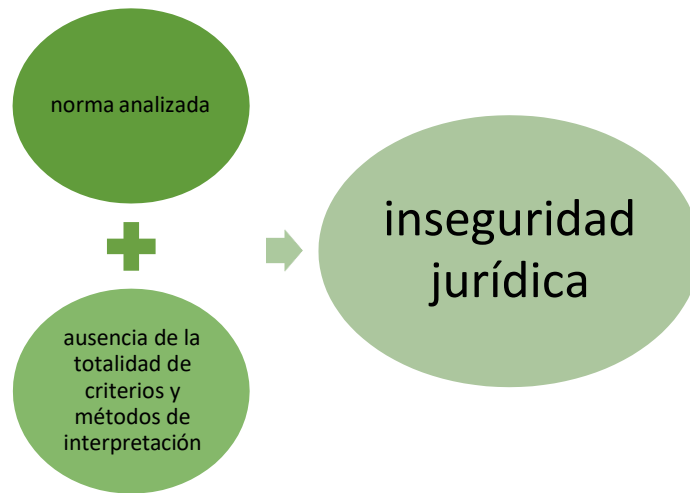
Debo agregar también que, de acuerdo a la Ley de la Carrera Judicial, se ha estimado como uno de los requisitos para ingresar a la Judicatura que el perfil del Juez comprenda la capacidad de interpretar y razonar jurídicamente a partir de casos concretos, asimismo, se recalca en dicha norma la especialidad de la materia con la que debe contar cada Magistrado, sin embargo, conforme lo he precisado en la Tabla 1, los Jueces Supremos que evaluaron el caso materia de estudio no cuentan con la especialidad tributaria ni sobre telecomunicaciones.

6.1.3. Hipótesis general.

El efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 – Lima, en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria, es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

FIGURA 6.

Contraste de la hipótesis general



Fuente. - Elaboración propia

De la figura que antecede, corresponde afirmar que el efecto jurídico de la inaplicación de los criterios de interpretación, así como de los métodos de interpretación, generan inseguridad jurídica en la aplicación del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Esto, ya ha sido detallado a raíz de las figuras 6.1. y 6.2., precedentemente descritos, a lo cual debo reiterar se suma la ausencia de especialidad que los Jueces Supremos no registran en la Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria.

6.2. Contrastación de los resultados con otros estudios similares.

TABLA 10.

Contrastación de la hipótesis general con estudios similares

Hipótesis General	Contrastación con estudios similares
<p>El efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 – Lima, en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria, es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.</p>	Contraste N° 01
	<p>De Borja, precisa “(...) las reglas tradicionales de interpretación deben ser combinadas entre sí, sin que ninguna de ellas deba absolutizarse en detrimento de las otras. Los distintos modos de interpretación son lícitos unos juntos a otros, no excluyéndose entre sí, sino por el contrario, completándose unos a otros. (...)”</p>
	Contraste N° 02
	<p>Artículo 2° de la Ley de la Carrera Judicial: “(...) El perfil del juez (...) 2. Capacidad para interpretar y razonar jurídicamente a partir de casos concretos. (...)”</p>
	Contraste N° 03
<p>Doménech y Mora precisan, respecto a la especialización judicial: “(...) las decisiones adoptadas en una materia por un juez al que se le supone experto en ella serán aceptadas con mayor facilidad por los justiciables (...)”</p>	
Contraste N° 04	
<p>Cornejo y Luna (...) dedicando su estudio al análisis de la provisión de capacidad satelital para efectos del Impuesto a la Renta en el Perú (...) Concluyeron que la operación analizada no cuenta con regulación de manera expresa en la Ley del Impuesto a la Renta (...) originándose por tanto diversas interpretaciones de tal figura económica (...)</p>	

Fuente. – Elaboración propia

Hipótesis general. -

El efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 – Lima, en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria, es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.

Lo expresado debe contrastarse con las siguientes afirmaciones:

1. La referida por De Borja (1992), quien, realizando el análisis de la formulación de criterios de interpretación en la doctrina alemana, indica que: “(...) El Tribunal Federal alemán entiende que las reglas tradicionales de interpretación deben ser combinadas entre sí, sin que ninguna de ellas deba absolutizarse en detrimento de las otras. Los distintos modos de interpretación son lícitos unos juntos a otros, no excluyéndose entre sí, sino por el contrario, completándose unos a otros. Para comprender el contenido de una norma se permite al Juez servirse de los distintos métodos de interpretación, especialmente el sistemático y del teleológico, a la vez y unos juntos a otros. Asimismo, precisó: “El Tribunal necesita, sin embargo, para poder permanecer firme en ese ejercicio, que sus Sentencias no aparezcan como mero decisionismo, sino que presenten una sólida y racional fundamentación guiada por criterios interpretativos acrisolados: que sean Derecho y no política.” (pp. 111-112)
2. A su vez, este contraste se debe realizarse con lo mencionado por la Ley N° 29277 – Ley de la Carrera Judicial, cuyo artículo 2°, indica que:

“Artículo 2°. - Perfil del juez

El perfil del juez está constituido por el conjunto de capacidades y cualidades personales que permiten asegurar que, en el ejercicio de sus funciones, los jueces responderán de manera

idónea a las demandas de justicia. En tal sentido, las principales características de un juez son:

1. (...)
 2. Capacidad para interpretar y razonar jurídicamente a partir de casos concretos.
3. A esto agregamos lo que Doménech & Mora (2015), precisan respecto a la especialización judicial: "(...) las decisiones adoptadas en una materia por un juez al que se le supone experto en ella serán aceptadas con mayor facilidad por los justiciables que las tomadas por otro juez presumiblemente carente de conocimientos específicos previos sobre el particular." (p. 12)
4. Adicionamos también lo arribado por Cornejo & Luna (2019), quienes, dedicando su estudio al análisis de la provisión de capacidad satelital para efectos del Impuesto a la Renta en el Perú, en el caso de sujetos no domiciliados a efectos de identificar si dicha actividad económica debe ser gravada como renta de fuente peruana. Concluyeron que la operación analizada no cuenta con regulación de manera expresa en la Ley del Impuesto a la Renta, originándose por tanto diversas interpretaciones de tal figura económica. Asimismo, se precisa que el segmento del espectro radioeléctrico que se ubica en el espacio ultraterrestre no puede ser sometido a imposición en el Perú, pues de conformidad con el Tratado de la ONU, corresponde que nuestro país ejerza soberanía en dicho espacio. (p. 31)

De todo lo expuesto, y apreciada que fue la hipótesis general, puedo afirmar luego del contraste efectuado con las cuatro (04) afirmaciones que preceden, es que la inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación ha quedado demostrada en esta investigación.

En primer orden, se tiene a la legislación internacional, a través de la cual ningún criterio de interpretación debe ser excluido, puesto que todos se complementan para una sólida y racional fundamentación. De la misma manera, la capacidad de interpretación y razonamiento de los jueces debe contribuir a la labor de interpretar la norma jurídica, lo cual debe ser complementado con la especialización acreditada que permita a los Jueces Supremos volcar sus conocimientos específicos sobre el tema el asunto a resolver, a efectos de no crear inseguridad jurídica en la interpretación normativa de la materia tributaria, máxime si la naturaleza del espectro radioeléctrico y su utilización, viene siendo regulada no solo por la Ley de Telecomunicaciones sino también por se aplica el Código Tributario a pesar de no contener normativa expresa.

6.3. Responsabilidad ética de acuerdo a los reglamentos vigentes.

El presente trabajo se ha desarrollado en cumplimiento con el código de ética de investigación de la Universidad Nacional del Callao, aprobado por Resolución del Consejo Universitario N° 210-2017-CU del 06 de julio de 2017, cumpliéndose con el consentimiento notificado para el uso de la información para los fines de la investigación. Además, se ha actuado con el rigor científico para la validación, fiabilidad y credibilidad de los métodos y fuentes de consulta y datos utilizados. Asimismo, a la no falsificación ni al plagio de datos, resultados, tablas, figuras e información de otros autores.

CONCLUSIONES

- En la presente investigación, se ha determinado que los Jueces Supremos intervinientes en la Casación N° 474-2016 Lima Caso Telefónica del Perú, solo aplicaron los criterios de interpretación: teleológico y axiológico para analizar y emitir pronunciamiento judicial sobre el caso legal en cuestión, omitiendo el criterio de interpretación tecnicista, cuyos instrumentos de apoyo son la interpretación literal y de la ratio legis, el cual hubiera permitido que los Magistrados Supremos comprendieran que el artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta no regula ni grava expresamente la actividad económica de provisión satelital, contribuyendo a evitar la inseguridad jurídica en materia tributaria.
- En la Casación N° 474-2016 Lima Caso Telefónica del Perú, el empleo del método de interpretación histórico conjuntamente con los métodos de interpretación sistemática (por ubicación de la norma y por comparación con otras normas) hubiera permitido a los Jueces Supremos complementar su decisión luego de evaluar el caso legal estudiado conjuntamente con aquellas normas que regulan las Telecomunicaciones tanto a nivel nacional como internacional, a efectos de emitir un pronunciamiento sólido e incuestionable. Lo cual sumado a que los Jueces Supremos aplicaron al caso en estudio, los métodos de interpretación literal y de la ratio legis, inadvertiendo que el artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta no regula como actividad gravada la denominada provisión de capacidad satelital, por consiguiente, con el fallo judicial bajo estudio, se ha contribuido a generar inseguridad jurídica en la aplicación de la norma tributaria.
- En consecuencia, la presente investigación nos lleva a concluir que la inaplicación de todos los criterios y métodos de interpretación normativa, generan inseguridad jurídica en la aplicación de las normas tributarias, sumado a que los Magistrados Supremos intervinientes en el caso legal bajo estudio no tenían la especialidad tributaria ni mucho menos relacionada al

área de Telecomunicaciones, no generando certeza en los argumentos del fallo judicial evaluado.

RECOMENDACIONES

- Es necesario que los Magistrados Peruanos, sean capacitados y entrenados en el uso y aplicación de todos los criterios y métodos de interpretación normativa, con la finalidad de coadyuvar a la seguridad jurídica en materia tributaria.

- Resulta importante que se uniformice la normativa aplicada a la utilización económica del espectro radioeléctrico, con el propósito de definir su naturaleza jurídica y los tributos a los cuales se encuentra gravado.

- Además, considero que todos los Magistrados Supremos deben acreditar su especialización antes de conocer casos poco comunes, como es el que nos ocupa, a fin de evitar poca certeza e inseguridad jurídica en los pronunciamientos judiciales emitidos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Acción de Amparo, 5085-2006-PA/TC (Tribunal Constitucional 13 de Abril de 2007).
- Acción de Inconstitucionalidad, 0029-2004-AI/TC (Tribunal Constitucional 2 de Agosto de 2004).
- Alexy, R. (1988). Sistema Jurídico, Principios Jurídicos y Razón Práctica. *IV Jornadas Internacionales de Lógica e Informática Jurídicas*, (pág. 151). Sao Paulo.
- Alexy, R. (1995). *Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM*. Obtenido de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3088/5.pdf>
- Alva, M. (01 de Marzo de 2012). *Blog.pucp.edu.pe*. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/el-impuesto-a-la-renta-y-las-teorias-que-determinan-su-afectacion/>
- Arias, B. (2015). Interpretación Constitucional e Interpretación Legal: Límites Inciertos. *Estudios Constitucionales*, 73-90.
- Bahamonde, M. (2012). Aplicación práctica de la Ley del Impuesto a la Renta. Personas naturales y empresas. *Contadores & Empresas*, 321.
- Barrios, R. (28 de Octubre de 2015). *Revistas.pucp.edu.pe*. Obtenido de file:///D:/14170-Texto%20del%20art%C3%ADculo-56391-1-10-20151028%20(4).pdf
- Bernales, E. (Julio de 1999). *Congreso de la República del Perú*. Obtenido de [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con3_uibd.nsf/DD60BF7FE0882EE3052578ED00705992/\\$FILE/Const.Comentada_Bernales_Indice_R%C3%A9gimenEcon%C3%B3mico.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con3_uibd.nsf/DD60BF7FE0882EE3052578ED00705992/$FILE/Const.Comentada_Bernales_Indice_R%C3%A9gimenEcon%C3%B3mico.pdf)
- Cabel, J. (15 de Julio de 2016). *Pasión por el Derecho*. Obtenido de <https://lpderecho.pe/la-motivacion-resoluciones-judiciales-la-argumentacion-juridica-estado-constitucional/>
- Carrillo, M., Leyva-Moral, J., & Medina, J. (Enero-Junio de 2011). *Scielo* . Obtenido de http://scielo.isciii.es/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1132-12962011000100020&lng=es&nrm=iso&tlng=es#back
- Carvalho, C. (2013). *Teoría de la Decisión Tributaria*. Lima: Delvi S.R.L.
- Casación, 474-2016-Lima. (Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República. 27 de Septiembre de 2017).

- Castro, E. (Agosto de 2019). *Universidad Andina del Cusco*. Obtenido de <https://www.uandina.edu.pe/descargas/documentos/epg/investigar-derecho-EPG.pdf>
- Chau, L. (2007). El Procedimiento de Fiscalización de la Sunat. *Asociación Civil Foro Jurídico*, 247.
- Chávez, M. (2011). La Incidencia de las detracciones en el flujo de caja y sus efectos confiscatorios en la capacidad contributiva: Análisis Económico. *Revista de Derecho Temis*, 204-205.
- Cobas, J., Aliuska, R., & Yoel, M. (2010). La Investigación Científica como componente del proceso formativo. *PODIUM*, 1-10.
- Cobas, J., Romeu, A., & Macías, Y. (marzo de 2010). La Investigación Científica como componente del proceso formativo del licenciado en cultura física. *PODIUM*, 1-10.
- Cornejo, E., & Luna, E. (2019). *El problema de la adecuada caracterización fiscal de la provisión de capacidad satelital para efectos del Impuesto a la Renta en el Perú*. Lima.
- De Borja, F. (1992). Criterios de Interpretación. *Revista Española de Derecho*, 111-125.
- Doménech, G., & Mora, J. (2015). El mito de la especialización judicial. *Revista para el Análisis del Derecho INDRET*, 33.
- Donayre, G. (2014). La Interpretación Jurídica: Propuestas para su Aplicación en el Derecho Tributario. *Asociación Civil Derecho & Sociedad*, 183-206.
- Gilboa, I. (01 de Julio de 2010). *PhilPapers*. Obtenido de <https://philpapers.org/rec/PETTOD>
- Glave, C. (2012). El Recurso de Casación en el Perú. *Asociación Civil Derecho & Sociedad*, 108.
- Guevara, M. (2010). Obtenido de https://www.usmp.edu.pe/derecho/7ciclo/derecho_tributario_/articulos/2010/TC.pdf
- Hernández, E. (2006). *Cómo escribir una tesis*. Obtenido de http://www.sld.cu/galerias/pdf/sitios/rehabilitacion-bio/como_escribir_una_tesis.pdf
- Hernández, L. (22 de Julio de 2013). *Revistas.pucp.edu.pe*. Obtenido de [file:///D:/6635-Texto%20del%20art%C3%ADculo-25710-1-10-20130722%20\(1\).pdf](file:///D:/6635-Texto%20del%20art%C3%ADculo-25710-1-10-20130722%20(1).pdf)
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. (2010). Metodología de la Investigación. México: McGraw-Hill.
- Hernández-Sampieri, R. (2018). *Metodología de la Investigación en las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. México: Mc Graw Hill Education.

- Huerta, C. (Enero de 2017). *Scielo Analytics*. Obtenido de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2007-43872017000100379
- Landa, C. (2005). Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993. Lima.
- León, R. (2000). Sobre la Interpretación Jurídica. *Academia de la Magistratura*, 4.
- Mesías, V. (23 de Septiembre de 2014). *Blog.pucp.edu.pe*. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/victormesiascanchari/2014/09/23/derecho-constitucional-tributario-persona-natural/>
- Morris, A. (2000). Impuesto a la Renta en los Contratos que involucran la venta, montaje e instalación de bienes. *Themis*, 193.
- Niño, V. (2011). *Metodología de la Investigación*. Bogotá: Ediciones de la U.
- Obregón, T. (2011). La Interpretación e integración de la norma tributaria. *Advocatus*, 375.
- ONU. (2002). *Tratados y Principios de las Naciones Unidas sobre el Espacio Ultraterrestre*. Obtenido de <https://www.unoosa.org/pdf/publications/STSPACE11S.pdf>
- Peña, J. (2018). La Potestad Tributaria, a propósito de una nueva delegación de facultades. *AGNITIO*, 2.
- Peterson, M. (2009). *PhilPapers*. Obtenido de <https://philpapers.org/rec/PETAIT-2>
- Proceso de Inconstitucionalidad, 0053-2004-PI/TC (Tribunal Constitucional 16 de Mayo de 2005).
- Robles, C. (14 de Setiembre de 2008). *Blog.pucp.edu.pe*. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/09/14/los-principios-constitucionales-tributarios/>
- Rojas, G. (27 de Marzo de 2009). *Monografias.com*. Obtenido de <https://www.monografias.com/trabajos72/interpretacion-juridica/interpretacion-juridica2.shtml>
- Rojas, J. (28 de Noviembre de 1998). *Iusetveritas*. Obtenido de [file:///D:/15765-Texto%20del%20art%C3%ADculo-62634-1-10-20161128%20\(1\).pdf](file:///D:/15765-Texto%20del%20art%C3%ADculo-62634-1-10-20161128%20(1).pdf)
- Romero, M. (2013). Los Principios del Derecho como Fuente del Derecho. *Lumen*, 8.
- Rubio, D. (2019). *Validez Normativa y Técnicas de Interpretación Jurídica aplicadas en la Sentencia Casatoria N° 579-2013 emitida por la Corte Suprema en el Expediente N° 104-2011-0-SP-ICA del Distrito Judicial de Ica - Pisco*. Ica.

- Rubio, M. (2012). *El Sistema Jurídico. Introducción al Derecho*. España: Fondo Editorial Pucp.
- Sentencia de Primera Instancia, Expediente N° 7103-2012 (Décimo Juzgado Contencioso Administrativo con Sub Especialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima 12 de Mayo de 2017).
- Sotelo, E. (2007). *Asociación Civil Derecho & Sociedad*. Obtenido de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17291>
- Soto, G., & Grández, R. (2016). Aporte por Regulación, Canon por espectro radioeléctrico y tasa por explotación comercial: Aspectos Tributarios de las Telecomunicaciones. *Themis* 69, 196.
- Tozzini, G. (Agosto de 2003). *Sistema Argentino de Información Jurídica*. Obtenido de <http://www.saij.gob.ar/gabriela-ines-tozzini-principio-legalidad-reserva-ley-materia-tributaria-dacj060032/123456789-0abc-defg2300-60jcanirtcod>
- Urteaga, C. (2006). *Informe N° 287-2006-SUNAT/2B0000*. Lima.
- Villar, J. (1976). La Interpretación y los apotegmas jurídico-lógicos. *Revista Crítica de Derecho*, 260-264.
- Yacuzzi, E. (2005). *Universidad del CEMA*. Obtenido de <https://ucema.edu.ar/publicaciones/download/documentos/296.pdf>
- Real Academia Española (2020). Diccionario de la lengua española. Obtenido en <https://www.rae.es/>

ANEXOS

Matriz de consistencia					
Análisis de la Casación N° 474-2016-Lima emitida por la Corte Suprema en el Caso Telefónica del Perú					
Problemas de investigación	Objetivos de investigación	Hipótesis	Variables	Dimensiones	Indicadores
Problema general	Objetivo general	Hipótesis general	Independiente		
¿Qué efecto jurídico produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria?	Determinar el efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria.	El efecto jurídico que produce la interpretación normativa adoptada por la Corte Suprema de Justicia de Lima, en la Casación N° 474-2016 en el Caso Telefónica del Perú en materia tributaria, es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.	Interpretación normativa	Criterios generales de interpretación de las normas	Criterio tecnicista
					Criterio axiológico
					Criterio teleológico
					Criterio sociológico
				Métodos de interpretación de las normas	Método literal
					Método histórico
					Método de la ratio legis
					Método de interpretación sistemático por ubicación de la norma
Método de interpretación sistemático por comparación con otras normas					
Problemas específicos	Objetivos específicos	Hipótesis específicas	Dependiente		
¿Qué efectos jurídicos producen los criterios generales de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú?	Determinar los efectos jurídicos que producen los criterios generales de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú.	Los efectos jurídicos que producen los criterios generales de interpretación de las normas en materia tributaria, respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación.	Materia Tributaria	Artículo 9° Ley del Impto. a la Renta	Las producidas por predios.
					Las producidas por capitales, bienes o derechos -incluidas las regalías (...)
					Las originadas en el trabajo personal o en actividades civiles, comerciales o de cualquier índole (...)
				Teoría de las Decisiones Tributarias	Rentas obtenidas por no Domiciliados
					Teoría General de la Decisión
					Decisión del Agente Fiscal
					Decisión del Juez
					Principio de Legalidad
¿Qué efectos jurídicos producen los métodos de interpretación de las normas en materia tributaria respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú?	Determinar los efectos jurídicos que producen los métodos de interpretación de las normas en materia tributaria respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú.	Los efectos jurídicos que producen los métodos de interpretación de las normas en materia tributaria respecto de la Casación No 474-2016 en el Caso de Telefónica del Perú es inseguridad jurídica y ausencia de criterios de interpretación	Principios del Derecho Tributario		Principio de reserva de Ley.
					Principio de capacidad contributiva
					Principio de Igualdad ante la Ley.
					Principio de No confiscatoriedad
					Principio del respeto a los derechos fundamentales
					Aplicación supletoria de los principios generales del derecho.