

UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO
FACULTAD DE DERECHO
ESCUELA DE DERECHO



**DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL IMPUESTO A LA RENTA POR
FAMILIA NUMEROSA**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE
ABOGADO**

AUTOR

ANA MARIA CHANAME BARBOZA

ASESOR

PERCY ORLANDO MOGOLLON PACHERRE

<https://orcid.org/0000-0002-1360-2647>

Chiclayo, 2021

**DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL IMPUESTO A LA RENTA POR FAMILIA
NUMEROSA**

PRESENTADA POR:

ANA MARIA CHANAME BARBOZA

A la Facultad de Derecho de la
Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo
para optar el título de

ABOGADO

APROBADA POR:

César Manuel Chuman Cabezas

PRESIDENTE

Jessica Ines Diaz Delgado

SECRETARIO

Percy Orlando Mogollon Pacherre

VOCAL

DEDICATORIA

A mis padres, por invertir en mi educación, confiar en mis potenciales, impulsarme a seguir adelante y educarme con buenos valores siendo ellos mi mejor ejemplo a seguir.

A mis hermanos, por apoyarme en todo momento, enseñarme a no rendirme, a luchar y trabajar por cumplir mis sueños. Al igual que mis padres, son mi gran ejemplo a seguir.

A mi esposo Walter, por apoyarme a lo largo de este proceso y motivarme a lograrlo.

A mi hijo André, por ser mi fuente de inspiración para lograr una de mis metas.

AGRADECIMIENTO

*Agradezco a Dios por darme fuerzas y permitirme
culminar con mi carrera universitaria.*

*A mis padres, por demostrarme en todo momento
su amor incondicional y sus sabios consejos.*

*A mis hermanos, por ayudarme en las dificultades
que se me presentaron.*

*A mis amigas, Abigail y Susana, por su apoyo y por
enseñarme el significado de una verdadera amistad.*

*A mi compañero de vida, Walter, por su gran amor,
paciencia e impulsarme a mejorar día a día.*

*A mi asesor, por sus enseñanzas, apoyo, paciencia
y disposición a lo largo de este camino de trabajo*

ÍNDICE

| | |
|---|-----------|
| ÍNDICE | 5 |
| RESUMEN | 7 |
| ABSTRACT | 8 |
| TABLA DE ABREVIATURAS | 9 |
| TABLA DE GRÁFICOS | 10 |
| TABLA DE FIGURAS | 11 |
| INTRODUCCIÓN | 12 |
| CAPITULO I | 15 |
| DEDUCCIONES ADICIONALES DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA ACTUALIDAD | 15 |
| 1. NOCIONES FUNDAMENTALES..... | 15 |
| 1.1. <i>Definición del impuesto a la renta</i> | 15 |
| 1.2. <i>Características del impuesto a la renta</i> | 16 |
| 1.3. <i>Sujetos del impuesto a la renta</i> | 18 |
| 1.3.1. Las personas físicas | 18 |
| 1.3.3. La familia como sujeto | 19 |
| 1.4. <i>Rentas de trabajo del impuesto a la renta</i> | 20 |
| 2. NUEVAS DEDUCCIONES DEL IMPUESTO A LA RENTA | 22 |
| 2.1. <i>Concepto de deducciones</i> | 22 |
| 2.2. <i>Características de las deducciones</i> | 23 |
| 2.3. <i>Determinación de la deducción especial</i> | 24 |
| 2.4. <i>Deducción adicional de las 3 UIT</i> | 25 |
| 2.4.1. Gastos adicionales para rentas de trabajo | 25 |
| 2.4.2. Requisitos para el sustento de los gastos | 27 |
| CAPÍTULO II | 29 |
| TRATAMIENTO JURÍDICO TRIBUTARIO DE LAS FAMILIAS NUMEROSAS EN EL ORDENAMIENTO ESPAÑOL 29 | |
| 1. FAMILIA NUMEROSA EN EL ORDENAMIENTO ESPAÑOL..... | 29 |
| 1.1. <i>Requisitos para mantener la condición de familia numerosa</i> | 37 |
| 1.2. <i>Título y carné de familia numerosa</i> | 42 |
| 2. PAPEL DE LA FAMILIA COMO AGENTE ECONÓMICO | 45 |
| 2.1 <i>El tratamiento de la familia en el IRPF</i> | 45 |
| 2.2 <i>Política familiar en España</i> | 46 |
| 3. DETERMINACIÓN DEL SUJETO PASIVO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA..... | 47 |
| 3.1. <i>Tributación separada de los cónyuges</i> | 47 |
| 3.2. <i>La familia como unidad contribuyente</i> | 48 |
| CAPÍTULO III | 51 |
| PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA FRENTE A LA DEDUCCIÓN ADICIONAL POR FAMILIA NUMEROSA | 51 |
| 1. ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA | 52 |
| 1.1. <i>Noción de capacidad contributiva</i> | 52 |
| 1.2. <i>Capacidad contributiva: cualidad objetiva y cualidad subjetiva</i> | 57 |
| 2. CIRCUNSTANCIAS PERSONALES Y FAMILIARES DEL CONTRIBUYENTE | 60 |

| | |
|---|-----------|
| 3. PROPUESTA DE UNA DEDUCCIÓN ADICIONAL POR FAMILIA NUMEROSA EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO PERUANO..... | 61 |
| <u>CONCLUSIONES</u> | 68 |
| <u>REFERENCIAS</u> | 70 |

RESUMEN

La presente investigación sirvió para analizar las deducciones del impuesto a la renta establecidas en el ordenamiento jurídico tributario peruano con el fin de determinar si éstas expresan la capacidad contributiva real del sujeto pasivo de obligaciones tributarias.

Además, ha sido necesario considerar la carga familiar de cada sujeto, debido a que la familia, al ser núcleo fundamental de la sociedad, merece una máxima protección por parte de Estado, para una posible deducción adicional por tener la condición de familia numerosa, de manera que la tributación en el país sea más sincera y acorde con la situación económica y personal de cada contribuyente.

Finalmente, es conveniente que la Administración Pública considere la inclusión de un supuesto adicional a las deducciones del impuesto a la renta para aquellos sujetos que tengan la condición de “familia numerosa”, con la finalidad de cumplir de manera verdadera el principio de capacidad contributiva.

Palabras claves: impuesto a la renta, familias numerosas, deducciones, principio de capacidad contributiva.

ABSTRACT

The present investigation served to analyze the income tax deductions established in the Peruvian tax legal system in order to determine whether they express the real taxable capacity of the taxpayer of tax obligations.

In addition, it has been necessary to consider the family burden of each subject, because the family, being the fundamental nucleus of society, deserves maximum protection from the State, for a possible additional deduction for having the status of a large family, so that the taxation in the country is more sincere and accordance with the economic and personal situation of each taxpayer.

Finally, it's convenient that the Public Administration considers the inclusion of an additional assumption to the income tax deductions for those subjects that have the condition of "large family", with the purpose of truly complying with the principle of contributory capacity.

Keywords: income tax, large families, deductions, principle of contributory capacity.

TABLA DE ABREVIATURAS

| | | |
|----------------|---|---|
| IR | : | Impuesto a la renta |
| LIR | : | Ley de impuesto a la renta |
| UIT | : | Unidad impositiva tributaria |
| CE | : | Constitución Española |
| LPFN | : | Ley de Protección a las familias numerosas |
| CONADIS | : | Consejo nacional para la integración de la persona con discapacidad |
| NSE | : | Niveles Socioeconómicos |

TABLA DE GRÁFICOS

Capítulo I. Deduciones adicionales del impuesto a la renta en la actualidad.

Tabla N° 1: Sustentación de gastos en restaurantes y hoteles para deducción adicional de 3 UIT

Capítulo III. Principio de capacidad contributiva frente a la deducción adicional por familia numerosa.

Tabla N° 2: Criterios para la deducción por familia numerosa

TABLA DE FIGURAS

Capítulo III. Principio de capacidad contributiva frente a la deducción adicional por familia numerosa.

Figura N° 1: Ingresos y gastos según NSE 2018 – Perú

INTRODUCCIÓN

Actualmente, la Ley de Impuesto a la Renta (D.L. 774) beneficia a los contribuyentes con deducciones expresas en dicha ley; éstas se encuentran en relación con la supuesta capacidad contributiva de los sujetos, no existiendo otra categoría adicional para deducir los gastos aún más del monto final. Es importante analizar los efectos del Impuesto a la Renta de personas naturales debido a que no se considera de manera real la capacidad contributiva del sujeto, la cual es importante siempre que exista aptitud económica de afrontar la exigencia de una obligación tributaria por parte de la Administración Pública¹.

Desde el 2017, en el Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta (D.S. N° 122-94-EF) se han incluido deducciones adicionales a las ya establecidas en la ley, sin embargo, aún no se toma en cuenta la real capacidad contributiva del sujeto, debido a que no todas las personas en nuestro país cuentan con las mismas cargas familiares, y, en consideración a tal situación, se estaría vulnerando el principio antes mencionado.

Es necesario tomar en cuenta la carga familiar de cada sujeto en el país, puesto que la familia es el núcleo fundamental de la sociedad y por tanto, merece protección máxima principalmente del Estado². Según el Censo del 2017 revela que el “39,6% (3 millones 267 mil 983) de los hogares está conformado entre 3 a 4 personas; el 20,1% (1 millón 659 mil 192) entre 5 a 6 personas, el 5,7% (468 mil 776) por más de 7 miembros; el 17,8% (1 millón 472 mil 190) por dos miembros y el 16,8% (1 millón 384 mil 143) por una sola persona”³. Como se aprecia, una de las realidades sociales en la que vivimos hoy en día está constituida por las familias numerosas, las cuales presentan una problemática por el costo que representa el

¹ GÓMEZ RUIZ, Alfredo. *La equidad tributaria: su correcta aplicación en México*, Santa Fe, Corporativo Reyes Mora Advisors, 2012. [Acceso 06.09.2017] En: https://app.vlex.com/#WWW/search*/capacidad+contributiva/vid/398232018

² NACIONES UNIDAS, *Declaración universal de los Derechos Humanos*, 1948 [Acceso 04.08.2017] En: <http://www.un.org/es/universal-declaration-human-rights/>

³ INEI, *Perú: Perfil Sociodemográfico, informe nacional*, 2018. [Acceso 14.09.2018]. En: https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib1539/libro.pdf

cuidado de cada una de ellas, ya que sus necesidades no serán las mismas de aquellas familias con menos miembros.

En España, existe la figura denominada “familia numerosa” que el gobierno aplica a sus contribuyentes para que tengan el derecho de deducir una cierta cantidad por pertenecer a este tipo de familias o por tener algún familiar con alguna discapacidad. Este tipo de familias tiene una carga familiar diferente, ya que en muchos casos no poseen la capacidad de pagar los impuestos en su totalidad por tener que cubrir sus necesidades básicas; por lo cual, dicho país aplica el principio de capacidad contributiva teniendo en cuenta las condiciones propias de cada individuo.

Por lo antes mencionado, se plantea la siguiente interrogante ¿Cómo incluirá el Estado Peruano la deducción adicional del impuesto a la renta por familias numerosas como expresión de la real capacidad contributiva?

El impuesto a la renta tiene carácter subjetivo, es decir, que tiene en cuenta las condiciones particulares del contribuyente de una forma individual y se basa en la facultad que tiene cada quien para poder soportar el impuesto y además contempla al sujeto contribuyente como un “todo”, por lo que tiene sentido y fundamento que el Estado Peruano implemente y aplique un supuesto de deducción adicional a las deducciones ya establecidas en el marco normativo correspondiente para permitir que las familias numerosas, puedan tener una deducción adicional del Impuesto a la renta, de forma que su tributación sea más acorde con su situación económica, contemplando no solo el nivel de ingresos, sino también, el nivel de gastos, ocasionados por las cargas familiares.

La presente investigación se plantea tres objetivos específicos. El primero es analizar las actuales deducciones adicionales del impuesto a la renta. El segundo, comparar la figura de las familias numerosas en base al ordenamiento jurídico español para su empleo en el ordenamiento peruano. Y el tercero, formular un supuesto de deducción adicional para incluir a las familias numerosas analizando el principio de capacidad contributiva y su manifestación en el impuesto a la renta.

De esta forma, en el primer capítulo, se desarrollará el concepto, características, quienes son los sujetos que forman parte y se darán a conocer las nuevas

deducciones del impuesto a la renta; así como, su concepto, características y determinación de éstas. El segundo capítulo, mencionará los artículos más importantes que se han tomado en cuenta de la Ley de Protección a las Familias Numerosas del ordenamiento español para su posible aplicación en el ordenamiento tributario peruano, así como el tratamiento de la familia en el ordenamiento tributario español. Por último, en el tercer capítulo se hablará sobre la importancia del principio de capacidad contributiva, de las circunstancias personales y familiares en relación a dicho principio y finalmente, se explicara la propuesta planteada para la deducción adicional del impuesto a la renta por familia numerosa.

El análisis en el presente trabajo llevará a establecer la posibilidad de incluir la deducción adicional del impuesto a la renta por familia numerosa con el fin de dar un trato más equitativo y adecuado a la real carga que soportan este tipo de familias, ya que los sujetos que cuentan con una mayor carga familiar tienen diversos gastos para poder subsistir y muchas veces se ve afectado en el gravamen que no toma en cuenta su situación particular, gravándolo de esta manera igual que un sujeto con menor carga familiar. Y además, la apreciación real de los gastos del contribuyente es una condición indispensable para sincerar la tributación en el país.

CAPITULO I

DEDUCCIONES ADICIONALES DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA ACTUALIDAD

1. Nociones fundamentales

1.1. Definición del impuesto a la renta

El impuesto en la mayoría de ordenamientos es definido como aquella figura mediante la cual el Estado impone a los ciudadanos una prestación a su favor en virtud de su poder de supremacía y es por ello que se engloba dentro de la categoría de obligaciones que son impuestas de forma coactiva, por lo que se puede definir al impuesto “como una obligación de dar o de hacer impuesta coactivamente por una ley o por un acto autorizado por el Estado”⁴.

El impuesto a la renta (IR) tiene como fuente y base de cálculo los ingresos percibidos por las personas naturales, las personas jurídicas y otras entidades económicas que son consideradas como sujetos del IR, por ello es que dicho impuesto “es considerado el más justo y ecuánime, ya que grava las manifestaciones de riqueza, es decir grava la renta obtenida por las personas”⁵.

Los impuestos son uno de los tributos de mayor importancia en nuestro país, con los que el Estado cuenta para que pueda sufragar los gastos públicos. Se puede definir entonces al impuesto como una prestación en dinero al Estado, que reclama en virtud de su poder coactivo con el fin de satisfacer necesidades colectivas. Por

⁴ ALVARADO MORENO, Ana. *Implementación de tributos al medio ambiente en el sistema tributario peruano*, Tesis para optar el título de abogado, Chiclayo, USAT, 2015.

⁵ CALDERON LOSSIO, Juanita. *Tratamiento tributario aplicado a las rentas obtenidas por personas físicas domiciliadas y no domiciliadas en el Perú*, Tesis para optar el título de contador público, Chiclayo, USAT, 2012.

otro lado, se define el impuesto “como una parte proporcional de la riqueza de las personas con el fin de proveer a los gastos de utilidad general”⁶. Por tanto, el impuesto vendría a ser la aportación que los contribuyentes hacen al Estado para financiar el gasto público, independientemente de las contraprestaciones que deberán recibir.

Las necesidades que tienen los Estados van aumentando de manera progresiva con el paso de los años, por lo que el IR aparece como “un tributo que mejor exterioriza la capacidad contributiva del sujeto obligado al pago de los impuestos, a la vez que asegura los mayores rendimientos del Estado”⁷. Por ello, se debe tener en cuenta principalmente los ingresos que tiene cada persona para que no se vulnere su capacidad de contribuir.

En nuestro ordenamiento, el IR es un tributo creado por el Estado Peruano con la finalidad de proveer de recursos económicos al Estado para que pueda financiar las necesidades más elementales de la nación. Este impuesto “grava un cierto porcentaje de los ingresos que pueda percibir una persona natural o una empresa”⁸. Los ingresos que son gravados con el IR pueden proceder de un capital, de una actividad empresarial y del trabajo, sea este dependiente o independiente.

1.2. Características del impuesto a la renta

En primer lugar, se trata de un impuesto de “carácter directo, personal y global”⁹ ya que afecta de manera definitiva a aquel supuesto que se encuentra en la Ley del Impuesto a la renta (LIR), por lo que “será el propio contribuyente quien soportará la carga económica por sí mismo”¹⁰. Por ello “es importante establecer cuál es el

⁶ BONILLA LOPEZ, Ignacio. *Sistema Tributario Mexicano 1990-2000. Políticas necesarias para lograr la equidad*, Tesis para el grado académico de economista, Ciudad de México, U.N.A.M., 2002 [Acceso 09.11.2017]. En: <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap1.pdf>

⁷ FIGUEROA VELASCO, Patricio. *Manual de Derecho Tributario. El impuesto a la renta. Parte general*. 2010 [Acceso 19.10.2017]. En: <https://app.vlex.com/#WWW/vid/318973459>

⁸ VILLEGAS, César y López, Bella. *El impuesto a la renta y la obligación de declarar*, 2015 [Acceso 09.09.2017]. En: http://www.derecho.usmp.edu.pe/sapere/ediciones/edicion_9/articulos/El_impuesto_a_la_renta_y_la_obligacion_de_declarar_Villegas_Levano_Cesar.pdf

⁹ HERRERA BLANCO, Cristina & otros. *Estudio comparado de los sistemas tributarios en América Latina*. 2010 [Acceso 02.11.2017]. En: http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/fiscalidad_internacional/TributacionAmericaLatina.pdf

¹⁰ INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES. *Factbook*, 2ª edición, Navarra, Thomson & Aranzadi, 2004, 379.

lugar donde se va a gravar ya que se va a poder determinar de esta manera quien será el sujeto activo de esta obligación tributaria”¹¹.

En segundo lugar, es de carácter subjetivo, ya que integran las cargas personales y familiares que ponderan la capacidad contributiva de cada sujeto. Es necesario precisar aquí que en dicha capacidad se tiene en cuenta “la renta que se obtiene, el capital que se posee y el gasto o consumo que se realiza”¹². Por lo que claramente se observa que el IR se ajusta a la capacidad contributiva que tiene cada sujeto para afrontar o soportar la carga tributaria, por lo que dicho tributo no puede ser irrazonable ni desproporcional a la afectación patrimonial.

En tercer lugar, el IR pretende captar la mayor cantidad de fondos necesarios para una mayor recaudación a favor del fisco, y esto lo logra a través de los contribuyentes; es decir, “se busca neutralizar los ciclos de la economía, en épocas de alza de precios el impuesto congela mayores fondos de los particulares y en épocas de recesión, se liberan mayores recursos al mercado, sobre todo, por ubicarse la afectación en escalas menores”¹³. En el caso de personas naturales existe una afectación al pago del IR según una escala acumulativa progresiva¹⁴.

En cuarto lugar, el IR grava los hechos ocurridos en un determinado espacio de tiempo, esto significa que existe una sucesión de hechos económicos que son producidos en diferentes momentos, para los cuales, el legislador va a verificar que la hipótesis de la incidencia tributaria se configure después que transcurra dicho período. Una vez establecido el aspecto espacial de esta hipótesis “es necesaria la existencia de determinados vínculos entre el sujeto pasivo del impuesto y el Estado a efectos de que éste último en su calidad de acreedor tributario pueda ejercer la

¹¹ BRAVO ARTEAGA, Juan. *Nociones fundamentales de Derecho tributario*, 3ª edición, Colombia, Legis Editores S.A., 2000, pág. 241.

¹² ALVA MATTEUCCI, Mario. “El impuesto a la renta y las teorías que determinan su afectación”, *Actualidad Empresarial*, N° 249, Lima, febrero 2012, pág. 1.

¹³ *Ibid*, p. 2.

¹⁴ Artículo 53 de la Ley del impuesto a la renta (Decreto Legislativo 774).- El impuesto a cargo de personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país, se determina aplicando a la suma de su renta neta del trabajo y la renta de fuente extranjera a que se refiere el artículo 51° de esta Ley, la escala progresiva acumulativa de acuerdo a lo siguiente: hasta 5 UIT le corresponde una tasa de 8%, de 5 UIT hasta 20 UIT una tasa de 14 %, de 20 UIT hasta 35 UIT una tasa de 17%, de 35 UIT hasta 45 UIT una tasa de 20% y finalmente, más de 45 UIT una tasa de 30%.

potestad tributaria que le es inherente”¹⁵. Los criterios de vinculación de los sujetos pasivos y los hechos imponible con la soberanía del Estado, deben de tenerse en cuenta ya que es una forma en la que se manifiesta la soberanía mediante la potestad tributaria.

Y, finalmente, en quinto lugar, el IR puede ser de dos tipos, global y cédular. Es global “cuando el tributo toma en cuenta la totalidad de las rentas del sujeto independientemente de su naturaleza y del lugar donde se hayan generado, a excepción de facilitar el uso de categorías pero sin discriminar las diferentes rentas”¹⁶. Y, es cédular, cuando si se tiene en cuenta el origen y procedencia de los ingresos, se tributa de manera independiente por cada renta, ya sea por trabajo o por capital. En nuestro país, optamos por un impuesto de tipo dual, es decir, se combinan ambos supuestos.

1.3. Sujetos del impuesto a la renta

Un elemento de gran importancia en el IR es la determinación de quiénes serán los contribuyentes obligados a su pago. La autonomía del Derecho tributario permite que sus normas se adapten o modifiquen e incluso sean reemplazadas por otras más adecuadas acorde a los fines de la tributación, tal es el caso, que se puede crear una categoría más de sujetos como por ejemplo, la familia. De acuerdo al ordenamiento jurídico español dos son los tipos de sujetos del IR:

1.3.1. Las personas físicas

Este tipo de sujeto es el más importante, ya que incluye a la mayor parte de los contribuyentes. El tratamiento de las personas físicas está relacionado con la progresividad ya que también influyen las deducciones familiares, esto quiere decir, que “en la medida de que la capacidad contributiva es la base del impuesto, y ésta disminuye de acuerdo a las personas que tiene a cargo el individuo, es necesaria la adecuación del impuesto a las cargas familiares”¹⁷.

¹⁵ ECB EDICIONES. “Comisiones por la venta de software en el exterior por una empresa domiciliada ¿Califica como renta de fuente peruana?”, *Informativo Caballero Bustamante*, N° 747, noviembre 2012, 6-8

¹⁶ HERNANDEZ CRUZ, Graciela. *Análisis de la enajenación de inmuebles realizada por personas naturales de la ciudad de Chiclayo en el 2011 y el reconocimiento de pérdidas tributarias para efectos del impuesto a la renta*, Tesis para optar el título de contador público, Perú, USAT, 2013.

¹⁷ FERNANDEZ, Omar. *Imposición sobre la renta personal y societaria*, Buenos Aires, La Ley S.A., 2002, pág. 91.

El problema en esta categoría es elegir al miembro de la familia que tendrá el derecho a la deducción, ya que cuando es solo un integrante el que obtiene renta pues no hay problema alguno debido a que éste será quien tenga dicho derecho, pero el problema radica cuando dos o más miembros de la familia también obtienen renta.

1.3.3. La familia como sujeto

Considerar a la familia como sujeto contribuyente permite relacionar la tributación con el modo habitual de disponer del ingreso, es decir, que las decisiones de gasto e inversión se toman en el seno familiar. Mayormente “cuando se habla de familia se hace referencia al matrimonio, para ser más específica al matrimonio civil y podría considerarse también a las uniones de hecho”¹⁸, concubinatos y demás uniones no reconocidas.

Lo esencial y básico para definir a una familia es a la unión de cónyuges con sus respectivos hijos, pero como ya se ha dicho en el párrafo anterior, existen diversas referencias a la denominación de familia por lo que de esta manera es complicado diferenciar su concepto como sujeto contribuyente, debido a que es difícil determinar que se puede considerar como familia para efectos del IR y además existe el problema de identificar cuando es que tributa una familia de manera conjunta o cuando tributa de manera separada.

El artículo 14 de nuestra LIR reconoce como contribuyentes a las personas naturales, sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas. Sin embargo, para el presente trabajo solo se tomarán en cuenta a las personas naturales, debido a que nos centraremos en las rentas de cuarta y quinta categoría.

Dicho esto, cabe aclarar en primer lugar que la familia no es considerada como sujeto del IR en nuestro ordenamiento jurídico tributario pero sí lo es para el ordenamiento jurídico español como se explicará en el segundo capítulo y en segundo lugar en la presente investigación no se va a considerar a la familia como un sujeto del IR debido a los múltiples problemas que existe para su definición, por el contrario, se tomará a la familia como una carga para que tal efecto sea deducible

¹⁸ Ibid, pp. 100-104.

de los gastos de una determinada persona, por lo que se considerará como una deducción adicional y para ello se tendrá en cuenta los miembros que conforman una familia.

1.4. Rentas de trabajo del impuesto a la renta

Las rentas de trabajo no son solamente aquellas que provienen o se originan de un contrato de trabajo mediante subordinación, sino que “también quedan comprendidas dentro de este grupo aquellas que provienen de honorarios o compensaciones recibidas por el trabajo asociado a cooperaciones”¹⁹. Por otro lado, las rentas de trabajo tienen un tratamiento de renta bruta especial, ya que “para la determinación de la base gravable se sustrae a los ingresos los costos derivados exclusivamente de esa actividad”²⁰.

El IR de trabajo “grava todos los ingresos que se obtienen a lo largo del ejercicio gravable”²¹, es decir, se considera renta producto a aquellas que provienen del producto de una fuente periódica, durable y susceptible de ser explotada por la actividad humana. Esta fuente puede ser capital, trabajo o la combinación de ambas. Atendiendo a ello, según su fuente, las rentas se clasifican en rentas de trabajo, rentas de capital y rentas empresariales; para el desarrollo de este punto solo se hablará de las rentas de trabajo.

En las rentas de trabajo su fuente productora es el “trabajo personal y se consideran rentas activas, estas rentas son aquellas que son ejecutadas por servicios realizados por personas naturales”²². En nuestro ordenamiento jurídico estas rentas se clasifican en dos, rentas de cuarta categoría y rentas de quinta categoría. Las primeras “provienen del trabajo independiente y las segundas, del trabajo dependiente”²³.

¹⁹ BRAVO CUCCI, Jorge. *Fundamentos de Derecho Tributario*. Lima, Palestra editores, 2003, 120.

²⁰ CAJUSOL GARCIA, Luz y LLONTOP HUAMANACHUMO, Nitzzy. *Las rentas de trabajo y su análisis a las deducciones tributarias*, Tesis para optar el título de contador público, Lambayeque, U.S.A.T., 2012.

²¹ SUNAT. *Rentas de personas naturales. Cartilla de instrucciones, 2016* [Acceso 05.12.2017]. En: <http://orientacion.sunat.gob.pe/images/Renta2016/cartilladeinstruccionesultimo.pdf>

²² MENDIVIL AGÜERO, Dessirée y NARRO ROJAS, Katherine. *Tributación de personas naturales*. 1ª edición, Lima, Gaceta Jurídica S.A., 2014, pág. 163.

²³ CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS. *Los sistemas tributarios de América Latina. Breve repaso de la legislación*. 2016 [Acceso 07.12.2017]. En: https://ciatorg-public.sharepoint.com/biblioteca/SerieComparativa/2016_sistemas_tributarios_AL.pdf

Al hablar de rentas de cuarta categoría nos estamos refiriendo al trabajo “como fuente productora de renta, por lo que, un rasgo que caracteriza y diferencia a esta categoría de las rentas de quinta es la condición o situación en la que los servicios son prestados”²⁴. Las rentas de cuarta categoría “son aquellas que se generan por el trabajo independiente a través de lo que se conoce como un contrato de locación de servicios, en dicho contrato el locador se encuentra obligado a prestar servicios por un determinado tiempo sin estar subordinado al comitente, a cambio de una retribución”²⁵, por lo que no existe un vínculo laboral.

También están incluidos dentro de esta categoría las contraprestaciones de personas que brindan servicios bajo la modalidad de Contrato Administrativo de Servicios (CAS). El literal a) del artículo 33 de la LIR establece como rentas de cuarta categoría a las que “provienen del ejercicio o trabajo individual, es decir, estas rentas comprenden a las obtenidas por cualquier profesión, arte, ciencia u oficio”²⁶ o actividades que no se encuentran dentro de la tercera categoría.

La renta bruta estará determinada por el total de ingresos que están afectos a la renta de cuarta categoría, mientras que la renta neta se va a determinar en función de las deducciones establecidas en los artículos 45 y 46 de la LIR²⁷. Y, luego de tales deducciones, el IR de cuarta categoría se determinará aplicando las tasas progresivas acumulativas establecidas en el artículo 53 de la LIR²⁸.

Las rentas de quinta categoría, al igual que las de cuarta categoría, se encuentran frente al trabajo como fuente productora de renta pero en esta ocasión “el trabajo

²⁴ BASALLO RAMOS, Carlos, GÓMEZ AGUIRRE, Antonio y NIMA NIMA, Elizabeth. *Guía práctica del impuesto a la renta*. 1ª edición, Lima, Gaceta Jurídica S.A., 2005, 365.

²⁵ BAHAMONDE QUINTEROS, Mery y BARRETO MORALES, Juan. *Rentas de trabajo de 4ª y 5ª categoría*. 1ª edición, Lima, ECB Ediciones S.A.C., 2015, pág. 18.

²⁶ MALAGA CUADROS, Daniel. *La deducción de gastos para la determinación de la renta neta de trabajo; una aproximación a la capacidad contributiva de las personas naturales*, Tesis para optar el grado académico de maestro en tributación y política fiscal, Lima, Universidad de Lima, 2016 [Acceso 08.11.2017]. En: http://renati.sunedu.gob.pe/bitstream/sunedu/69164/1/Malaga_Cuadros_D.pdf

²⁷ Artículo 45 de la Ley del Impuesto a la renta.- Para establecer la renta neta de cuarta categoría, el contribuyente podrá deducir de la renta bruta del ejercicio gravable, por concepto de todo gasto, el veinte por ciento (20%) de la misma, hasta el límite de 24 Unidades Impositivas Tributarias. La deducción que autoriza este artículo no es aplicable a las rentas percibidas por desempeño de funciones contempladas en el inciso b) del Artículo 33º de esta ley.

Artículo 46 de la Ley del Impuesto a la renta.- De las rentas de cuarta y quinta categorías podrán deducirse anualmente, un monto fijo equivalente a siete (7) Unidades Impositivas Tributarias.

²⁸ Artículo 53 de la Ley del impuesto a la renta, Op. Cit.

es realizado de manera dependiente y en la mayoría de casos con la preexistencia de un vínculo laboral”²⁹. El tribunal fiscal ha establecido ciertos criterios para identificar una relación laboral distinguiendo elementos esenciales como “una prestación personal de servicios, por la que el trabajador pone a disposición del empleador su fuerza de trabajo en forma personal y directa, existe una remuneración que sería la contraprestación que otorga el empleador al trabajador y hay una subordinación entre el empleador y el trabajador”³⁰. Estas condiciones o elementos son importantes y necesarios porque son inherentes a todo vínculo laboral o contrato de trabajo.

Conforme a lo establecido en el artículo 34 de la LIR, se considera rentas de quinta categoría “aquellas rentas obtenidas en relación de dependencia, los ingresos percibidos por gastos de representación, las rentas de funcionarios públicos que prestan servicios en el exterior, las rentas de los socios y del titular de E.I.R.L., las rentas vitalicias y pensiones, la participación de los trabajadores”³¹, y además aquellos trabajadores independientes señalados en la misma ley.

El presente artículo señala del inciso a) al e) las rentas de trabajo personal prestado en relación de dependencia y el inciso f) nos muestra una categoría especial de renta de quinta categoría, en virtud de que se “configura por los ingresos obtenidos por la prestación de servicios que son considerados dentro de la cuarta categoría pero que son efectuados por un contratante con el que se mantiene una relación de dependencia laboral”³².

2. Nuevas deducciones del impuesto a la renta

2.1. Concepto de deducciones

La figura de la deducción se establece en la LIR y tiene un carácter económico, estas “son las erogaciones que se disminuyen de los ingresos brutos que perciben

²⁹ BASALLO, Op. Cit., p. 378.

³⁰ CHUMAN ROJAS, Ramón. *La ley del impuesto a la renta de personas naturales en el Perú y los principios constitucionales tributarios de capacidad contributiva y de igualdad*, Tesis para obtener el grado académico de doctor en Derecho, Trujillo, Universidad Privada Antenor Orrego, 2015 [Acceso 14.06.2017].

En: http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/930/1/CHUM%C3%81N_RAM%C3%93N_RENTA_PERSONAS_NATURALES.pdf

³¹ EFFIO PEREDA, Fernando y AGUILAR ESPINOZA, Henry. *Impuesto a la renta. Empresas y personas naturales*, 1ª edición, Lima, Entrelíneas S.R.Ltda., 2009, pp.386-387.

³² APLICACIÓN PRÁCTICA DEL IMPUESTO A LA RENTA. PERSONAS NATURALES Y JURIDICAS. *Rentas de personas naturales*, 1ª edición, Lima, Gaceta Jurídica S.A., 2010, 260.

los sujetos en la realización de sus actividades que afectan algún gravamen, como es el caso del IR”³³. La deducción se refiere al descuento o a la rebaja que se aplican a los ingresos acumulables del contribuyente, para que de esta manera se determine la base gravable en la que se va a calcular sus impuestos.

Además, la deducción, “es un beneficio fiscal que está previsto en las leyes o reglamentos reguladores de cada ordenamiento, que va a determinar una reducción de la base imponible”³⁴, la cual es definida como el monto a partir del cual se va a calcular un determinado impuesto, como en el caso del IR, “la base imponible vendría a ser el ingreso neto del contribuyente, descontando las deducciones previstas en la ley”³⁵.

2.2. Características de las deducciones

En primer lugar, la LIR en sus artículos 33 y 34 señala como obligación la acumulación de los ingresos en su totalidad, entendiendo estos como la suma total de los ingresos de una persona generados por una renta de trabajo durante un período determinado, ya que, el contribuyente tiene como deber “el pagar en su totalidad los ingresos que obtenga pero también la norma le permite a las personas deducir una determinada cantidad de unidades impositivas tributarias fijas”³⁶. Esto significa que los sujetos que obtienen rentas de trabajo tienen derecho a efectuar deducciones que el legislador ha determinado en la LIR.

En segundo lugar, la deducción en materia de IR es una figura que debe cumplir con los requisitos indicados en la norma; es decir, si bien estas deducciones son en favor del contribuyente, estos también deben de cumplir ciertas formalidades que determina el legislador debido a que mediante estas se podrá disminuir en

³³ CERVANTES PEREZ, María. *Análisis jurídico del concepto estrictamente indispensable en las deducciones autorizadas*, Tesis para optar la licenciatura en Derecho con especialidad en Derecho Fiscal, México, Universidad de las Américas, 2004 [Acceso 05.12.2017]. En: http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/cervantes_p_md/

³⁴ MESIAS CANCHARI, Víctor. *Deducciones personales en el impuesto a la renta del Perú*, 2014 [Acceso 05.10.2017]. En: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/victormesiascanchari/2014/09/22/deducciones-personales-en-el-impuesto-a-la-renta-del-per/>

³⁵ TERRONES RAMOS, María y UGAZ ALARCON, José. *Análisis de los ingresos omitidos en el patrimonio no declarado, sus efectos en el IGV y su relación con el principio de no confiscatoriedad*, Tesis para optar el título de contador público, Chiclayo, USAT., 2013.

³⁶ MESIAS, Op. Cit.

forma directa de la utilidad del contribuyente sabiendo cuál es la procedencia de esta obtención de rentas de trabajo.

Y, por último, el principio de proporcionalidad que todas las contribuciones deben respetar, ya que este principio está vinculado con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, es decir, éstos deben aportar y contribuir de manera justa y adecuada a sus ingresos, pero una vez que han satisfecho sus necesidades primarias, personales y familiares, es por ello que la capacidad que tiene cada sujeto de contribuir con el Estado es muy importante, ya que muchas veces no pueden solventar sus gastos personales por solventar primero los gastos del Estado, cuando debería ser el Estado quien se preocupe en primer lugar por el contribuyente, dándole beneficios para pagar estas aportaciones, como es en este caso, aplicando una deducción especial por cada sujeto.

2.3. Determinación de la deducción especial

El artículo 46 de la LIR y el artículo 26 del reglamento de dicha ley, indican que las rentas de cuarta y quinta categoría podrán deducir anualmente un monto fijo equivalente a siete (7) UIT. Y “aquellos contribuyentes que obtengan ambas rentas solo pueden deducir el monto por única vez”³⁷. De esta manera, en materia de deducciones existen muchas críticas como limitaciones ya que la deducción de determinados gastos no justifican de manera total los gastos reales que el sujeto emplea para realizar sus actividades principales.

Esta deducción especial obedece a una supuesta concordancia con el principio de capacidad contributiva, pero el legislador no tiene bien en claro todo lo que un sujeto necesita para solventar sus gastos básicos que le son fundamentales en cuanto la Constitución peruana le reconoce como derechos fundamentales, por lo que el individuo necesita un ingreso mínimo para satisfacer sus gastos y necesidades personales pero, eso no es respetado ni valorado por el sistema tributario, vulnerando de esta manera el principio de capacidad contributiva.

³⁷ CASTILLO GAMARRA, Yolanda. *Rentas de trabajo: rentas de cuarta y quinta categoría*, 2016 [Acceso 05.12.2017]. En: https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/CIV_dcho_tributario_2016.pdf

2.4. Deducción adicional de las 3 UIT

A inicios del año fiscal 2017 entro en vigencia una modificatoria hecha al texto del artículo 46 de la LIR, estableciendo con mayor detalle cinco categorías adicionales para deducir: “el arrendamiento de inmuebles, gastos de crédito hipotecario de primera vivienda, los honorarios de profesionales de médicos y odontólogos, los servicios prestados por perceptores de rentas de cuarta categoría y las aportaciones a Essalud respecto de los trabajadores del hogar”³⁸.

Cabe precisar, que la deducción como gasto por los intereses de créditos hipotecarios para primera vivienda, el cual se encontraba en el literal e) del artículo 46 de la LIR fue eliminado, siendo reemplazado por la deducción de gastos en restaurantes y hoteles entrando en vigencia a partir del 01 de enero del 2019.

Estos gastos se consideran adicionales porque la norma anterior establecía la posibilidad de deducir un monto de 7 UIT al pagar las rentas de trabajo y no se requería cumplir con algún requisito adicional de sustento, sin embargo con la reciente modificación si se deben de cumplir determinados requisitos para lograr la deducción adicional de las 3 UIT.

2.4.1. Gastos adicionales para rentas de trabajo

Los nuevos gastos adicionales que se van a considerar para deducir las tres (3) UIT son cinco. En primer lugar se encuentra la deducción como gasto por arrendamiento y/o subarrendamiento, la cual se encuentra en el literal a) del artículo 46 de la LIR, e indica que se puede deducir como gasto dicha causal siempre que el inmueble se encuentre situado en el país y que no se encuentren destinados a generar rentas de tercera categoría. A este gasto es “posible realizar una deducción como máximo del 30% del valor de renta convenida”³⁹.

En segundo lugar se encuentra la deducción como gasto por servicios profesionales de médicos y odontólogos por servicios prestados en el país, el cual se encuentra en el literal c) del artículo 46 de la LIR y precisa que se puede deducir como gastos los honorarios de tales profesionales siempre que estos califiquen como rentas de cuarta categoría, descartando de esta manera los servicios prestados por

³⁸ ALVA MATTEUCCI, Mario y Otros. *Reforma tributaria 2017. Análisis y comentarios*, 1ª edición, Lima, Instituto Pacífico S.A.C., 2017, pág. 198.

³⁹ Ibid, p. 199.

profesionales que generen rentas de tercera categoría y por lo cual emiten alguna boleta o factura. Para estos gastos “solo serán deducibles el 30% de sus honorarios profesionales”⁴⁰.

En tercer lugar, se encuentra la deducción de gastos por servicios de profesionales de cuarta categoría, el cual se encuentra en el literal d) del artículo 46 de la LIR e indica que se pueden deducir como gastos los servicios de cuarta categoría que son prestados en el país exceptuando los del inciso b) del artículo 33⁴¹ de la misma ley. Solo serán deducibles como gastos el 30% de la contraprestación de sus servicios.

En cuarto lugar, se encuentra a la deducción como gasto por las aportaciones a Essalud que se realicen por los trabajadores del hogar, el cual se encuentra en el literal e) del artículo 46 de la LIR y precisa que se puede deducir como gasto las aportaciones antes mencionadas que se realicen por los trabajadores del hogar conforme a la Ley que los protege, Ley N° 27986, Ley de trabajadores del hogar.

Son considerados trabajadores del hogar “los trabajadores al servicio del hogar que efectúan labores de aseo, cocina, lavado, asistencia, cuidado de niños y demás propias de la conservación de una residencia o casa-habitación y del desenvolvimiento de la vida de un hogar”⁴², esto siempre que no implique algún lucro para el empleador o sus familiares y además deben laborar una jornada mínima de 4 horas.

Cabe precisar que no pueden ser considerados como trabajadores del hogar, los familiares del empleador o de su cónyuge hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad. El trabajador del hogar es considerado afiliado regular del Seguro Social de Salud, es decir, es un asegurado obligatorio y por tal le concierne todo tipo de prestaciones de salud.

⁴⁰ ALVA y otros, Op. Cit., p. 201.

⁴¹ Artículo 33 inciso b de la Ley del Impuesto a la renta.- El desempeño de funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones del regidor municipal o consejero regional, por las cuales perciban dietas

⁴² SUNAT. *Información general. Trabajadores del hogar* [Acceso 05.12.2017]. En: <https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/personas-menu/trabajadores-del-hogar/informacion-general-trabajadores-del-hogar>

Y por último, la deducción de gastos en restaurantes y hoteles entrando en vigencia recientemente, el 01 de enero del 2019. Podrán deducir los gastos efectuados en hoteles, restaurantes y otros lugares establecidos en el inciso d) el artículo 26-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Esta deducción procede por el 15% de los gastos pagados y tiene un máximo de 3 UIT.

Es importante señalar que la suma de estos conceptos deducibles no deberá exceder en conjunto de 3 UIT como máximo, además, esta deducción aplicará solo si los ingresos de los contribuyentes superan las 7 UIT. Asimismo, los gastos deducibles tendrán que haberse pagado hasta el último día de ejercicio en lo que se hace la deducción (31.12.2020, 31.12.2021, etc).

2.4.2. Requisitos para el sustento de los gastos

Los gastos establecidos en el artículo 46 de la LIR exceptuando los previstos en el inciso e), serán deducibles siempre y cuando cumplan con unas determinadas condiciones, en primer lugar debe de sustentar dichas deducciones mediante comprobantes de pago emitidos electrónicamente y/o recibidos por arrendamiento que sean debidamente aprobados por la SUNAT.

Para el inciso a) es necesario sustentar el pago mediante la original del formulario 1683, para el caso de generador de rentas de primera categoría y mediante la emisión de una factura, para el caso de rentas de tercera categoría. Para los incisos c) y d) es necesario sustentar el pago mediante un recibo por honorarios emitido electrónicamente.

Además, el legislador ha indicado que el gasto no podrá ser deducible cuando a la fecha de emisión del comprobante, el contribuyente tenga la condición de no habido, salvo que al 31 de diciembre el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición. Y, que la SUNAT le haya notificado la baja de su inscripción en el Registro Único de Contribuyentes.

En el caso de la sustentación de gastos en restaurantes y hoteles, debe acreditarse comprobantes de pago y/o documentos detallados a continuación en el siguiente cuadro:

TABLA N° 1
SUSTENTACIÓN DE GASTOS EN RESTAURANTES Y HOTELES PARA DEDUCCIÓN
ADICIONAL DE 3 UIT

| | Regla Aplicable | Tipo de Comprobante de Pago |
|------------------------------------|---|---|
| A partir del 01.01.2019 | Regla General | <ul style="list-style-type: none"> • Boleta de Venta Electrónica. • Ticket POS • Ticket monedero electrónico • Nota de débito y crédito electrónicas. |
| | Regla de Excepción: Cuando el emisor no pueda emitir electrónicamente por causas no imputables a él o cuando el punto de emisión se encuentre ubicado en una zona geográfica de baja o nula conectividad a internet. | <ul style="list-style-type: none"> • Boleta de venta, nota de crédito y nota de débito emitidas en formatos impresos y/o importados por imprentas autorizadas |

Fuente: SUNAT - Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

Con el desarrollo del presente capítulo, se puede apreciar que las deducciones que se aplican al IR son muy beneficiosas para los contribuyentes, debido a que su aplicación permite apreciar de una manera real la aptitud económica que estos poseen para afrontar o soportar las cargas tributarias que les son impuestas por el ordenamiento jurídico, aportando de manera justa de acuerdo a sus ingresos. Además, mientras más deducciones reales se apliquen a los contribuyentes, más se respeta y aprecia la capacidad contributiva que tienen las personas, por ello, es que la administración tributaria debería ir más allá e incluir una nueva deducción adicional, de manera que se aplique en forma real y eficaz el principio antes mencionado, por lo que se tomaría en cuenta también a las cargas familiares que tiene una persona, en cuanto a los miembros que conforma su familia, aplicando una figura denominada “familia numerosa”, la cual se explicará en el siguiente capítulo.

CAPÍTULO II

TRATAMIENTO JURÍDICO TRIBUTARIO DE LAS FAMILIAS NUMEROSAS EN EL ORDENAMIENTO ESPAÑOL

1. Familia numerosa en el ordenamiento español

En el presente capítulo, se desarrollará todo lo relacionado al tema de familias numerosas y de manera especial cómo se aplica su tratamiento tributario, el cual se encuentra detallado en la Ley de Protección a las Familias Numerosas (LPFN), Ley 40/2003⁴³. Cabe resaltar, que se tomarán en cuenta solo los artículos más relevantes e importantes para los fines de la presente investigación.

La familia “es el núcleo fundamental y la base de desarrollo de cualquier sociedad y por ello merece una regulación normativa que se encuentre a la altura del papel que desempeña”⁴⁴, ya que es la familia quien aportará el principal activo de la sociedad, es decir, serán las personas las que serán el pilar básico del sistema económico. Además, la familia desarrolla múltiples funciones sociales y por ende, amerita una protección peculiar por parte del Estado.

En el ámbito internacional, “numerosos instrumentos jurídicos la respaldan, entre ellos están la Declaración Universal de los Derechos Humanos y la Carta Social Europea”⁴⁵. El primer instrumento jurídico, en su artículo 16° inciso 3, nos indica

⁴³ Ley de protección de familias numerosas. 2003 [Acceso 05.09.2017]. En: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21052>

⁴⁴ DIPUTACIÓN GENERAL DE ARAGÓN. *Familias numerosas en Aragón, ley de protección*, 2004 [Acceso 05.09.2017]. En: https://www.aragon.es/estaticos/ImportFiles/19/docs/Areas/Familias/Familias%20numerosas%20en%20Arag%C3%B3n/GUIA_PRACTICA_FAMILIAS_NUMEROSAS_ARAGON.pdf

⁴⁵ Ley de protección de familias numerosas, Op. Cit.

que “la familia es el elemento natural, universal y fundamental de la sociedad y por tanto tiene derecho a la protección de la sociedad y principalmente del Estado”⁴⁶.

El segundo instrumento jurídico, en su parte I, como décimo sexto derecho se encuentra el de la familia e indica que es la célula fundamental de la sociedad y por ende tiene derecho a una adecuada protección social, jurídica y económica para lograr su pleno desarrollo. Posteriormente en su parte II, el artículo 16 manifiesta: “Derecho de la familia a protección social, jurídica y económica - Con miras a lograr las condiciones de vida indispensables para un pleno desarrollo de la familia, célula fundamental de la sociedad, las partes se comprometen a fomentar la protección económica, jurídica y social de la familia, especialmente mediante prestaciones sociales y familiares, disposiciones fiscales, apoyo a la construcción de viviendas adaptadas a las necesidades de las familias, ayuda a los recién casados o por medio de cualesquiera otras medidas adecuadas”⁴⁷.

De los instrumentos jurídicos anteriormente mencionados, la protección jurídica y económica, son los dos aspectos fundamentales que se deben tomar en cuenta para la protección de la familia a nivel tributario. Por consiguiente, se evidencia que existen políticas públicas⁴⁸ para proteger a la familia en los diferentes ordenamientos, por ser ésta, la base y esencia de la sociedad.

Por su parte, en España, la familia era considerada como “unidad principal de la sociedad española y como un núcleo de actuación ideológica y agente privilegiado de socialización. Fruto de esta consideración y en una coyuntura de estancamiento de la natalidad tras la Guerra Civil, el Estado llevó a cabo una política orientada a fomentar el incremento de la población”⁴⁹. Dada esta situación, años más tarde se creó una Ley básica de protección a las familias numerosas, Ley 25/1971, la cual duró aproximadamente 30 años pero dado el cambio social que se fue dando a través de los años, y a pesar de modificaciones que se le hicieron, ésta se volvió

⁴⁶ HITTERS, JUAN CARLOS. *Derecho Internacional de los Derechos Humanos*, Buenos Aires, Ediar Sociedad Anónima Editora, 1991, p. 388.

⁴⁷ Ibid, p. 497.

⁴⁸ Las políticas públicas tienen como fin revertir las desigualdades que existan en la sociedad porque con ello se lograría una igualdad de oportunidades, ya que se crearían acorde con la realidad social de hoy en día. Una de ellas es la creación de la Ley 40/2003, Ley de Protección a las Familias Numerosas, la cual se analizará más adelante.

⁴⁹ BARRIOS BAUDOR, Guillermo y GONZÁLEZ PUMARIEGA, Rocío. *Las familias numerosas ante el derecho del trabajo y de la seguridad social*, Pamplona, Editorial Aranzadi, 2014, pp. 23-24

obsoleta y requirió de cambios necesarios y adecuados, es por ello que en el 2003 de aprobó la Ley 40/2003, con la finalidad que se aborde con más facilidades y se tenga en cuenta todos los aspectos sobre las familias numerosas procurando adaptar la nueva ley a las transformaciones sociales, económicas y culturales que se han ido dando en la sociedad española.

Antes de abordar el tema de familias numerosas en concreto, debemos de precisar el concepto de “familia”. Cabe resaltar, que a pesar de la pluralidad de normas que hacen referencia a la familia, no se halla aún un concepto determinado y específico del término que “familia” pueda tener. Conviene añadir, que en la Constitución Española⁵⁰ (CE), no existe una definición expresa o precisa de la familia.

La CE, en su artículo 39º inciso 1⁵¹, hace referencia a la protección de la familia, más no da un significado concreto sobre familia. La CE “recoge un concepto de familia cultural, abierto y plural adaptable a las necesidades sociales que puedan existir en un momento dado, de modo que no existe un concepto constitucional de familia”⁵². Por tanto, para tener un alcance de lo que es familia, se debe tener en cuenta los criterios hermenéuticos de interpretación, tal es así que ello remite a los textos internacionales mencionados al inicio del capítulo, adaptándolos a la realidad social del tiempo en el que se aplican.

Cabe precisar que en el ordenamiento peruano tampoco hay un significado concreto y explícito del concepto de familia, solo se hace referencia a la misma en dos instrumentos jurídicos. En primer lugar, la Constitución Política del Perú en su artículo 4 nos indica: “Protección a la familia. Promoción del matrimonio La comunidad y el Estado protegen especialmente al niño, al adolescente, a la madre y al anciano en situación de abandono. También protegen a la familia y promueven el matrimonio. Reconocen a estos últimos como institutos naturales y fundamentales de la sociedad”⁵³. Como se puede apreciar no nos da un concepto

⁵⁰ Constitución española, 1978 [Acceso 10.11.2017]. En: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1978-31229>

⁵¹ El artículo 39 inciso 1 de la Constitución Española, manifiesta: “Los poderes públicos aseguran la protección social, económica y jurídica de la familia”.

⁵² VELA SÁNCHEZ, Antonio. *Derecho Civil para el grado IV. Derecho de Familia*, 2013 [Acceso 05.12.2017]. En: <https://app.vlex.com/#WWW/vid/519350766>

⁵³ Constitución Política del Perú, 1993 [Acceso 18.09.20]. En: http://spij.minijus.gob.pe/content/publicaciones_oficiales/img/Const-peru-oficial.pdf

de familia, sino nos indica que el Estado debe velar por la familia y lo relaciona con el matrimonio.

En segundo lugar, el Código Civil Peruano en su artículo 233 nos dice: “Finalidad de la regulación de la familia. La regulación jurídica de la familia tiene por finalidad contribuir a su consolidación y fortalecimiento, en armonía con los principios y normas proclamados en la Constitución Política del Perú”⁵⁴. Este artículo nos indica cual es la finalidad de regular jurídicamente la familia relacionándola con el matrimonio en el siguiente artículo: “Artículo 234.- Noción del matrimonio. El matrimonio es la unión voluntariamente concertada por un varón y una mujer legalmente aptos para ella y formalizada con sujeción a las disposiciones de este Código, a fin de hacer vida común. El marido y la mujer tienen en el hogar autoridad, consideraciones, derechos, deberes y responsabilidades iguales”⁵⁵. Como se puede observar, en nuestro ordenamiento tampoco existe una definición concreta del concepto de familia.

Ahora bien, doctrinariamente, existen algunos autores que han logrado definir a la familia. SERRANO, define a la familia como un conjunto de personas las cuales viven bajo un mismo techo y una de ellas es la que asume las funciones directivas y de coordinación entre todos los miembros. Este autor también indica algunos rasgos característicos de una familia actual, los cuales son: “a) Reducción del número de miembros integrantes, b) Abandono de la organización jerárquica que otorgaba primacía al padre sobre los demás miembros de la familia, c) Admisión de la disolución del vínculo matrimonial, d) Aumento de uniones no matrimoniales y, e) Reconocimiento del matrimonio entre personas del mismo sexo”⁵⁶.

Para BUENAGA, la familia es una realidad cambiante, es la institución más antigua y universal de la sociedad. Este autor nos indica algunos cambios que se han dado en la estructura familiar, como son: “a) Una evolución de la familia extensa a la familia nuclear, b) Aumento de la inestabilidad emocional, c) Descenso importante de la natalidad, d) La incorporación de la mujer al trabajo y, e) Las estructuras

⁵⁴ Código Civil Peruano, 1984 [Acceso 18.09.20]. En: <http://spij.minjus.gob.pe/notificacion/guias/CODIGO-CIVIL.pdf>

⁵⁵ Ibid.

⁵⁶ SERRANO ALONSO, Eduardo. *Manual de Derecho de Familia*, Madrid, Edisofer S.L., 2007, p. 23.

familiares modernas se caracterizan por su inestabilidad y desinstitucionalización”⁵⁷.

Por otro lado, CARPIO, señala a la familia como “un conjunto de personas unidas por un vínculo familiar de parentesco o de convivencia que constituyen un ente con capacidad económica propia”⁵⁸. Este autor considera a todo tipo de familias, no solamente a las nucleares, es decir, también tiene en cuenta a las monoparentales, a las familias extensas, a las parejas de hecho, entre otras.

Y, por último, para BLASCO, la familia viene a ser la organización natural de la especie humana. Además, ésta es una agrupación de personas con caracteres propios que se encuentra en un proceso continuo de transformación y sobretodo de adaptación con las nuevas realidades sociales. Como se sabe, la familia ha estado tradicionalmente constituida por un grupo de personas unidas entre sí, que conviven en el mismo hogar. Sin embargo, en el último siglo, ha habido importantes “cambios políticos, económicos, sociales, culturales e ideológicos, los cuales han promovido modificaciones fundamentales en la constitución de la familia”⁵⁹.

Como se puede apreciar, los autores antes mencionados concuerdan con los diversos cambios que se han dado con el paso de los años respecto a la familia, es por ello, que ésta se encuentra en constantes transformaciones que afectan su estructura, composición y roles que sus integrantes desempeñan en su seno familiar. Con ello, junto a las familias tradicionales, es decir, las familias nucleares, se han adherido otros tipos de familias, por ejemplo, familias monoparentales, familias reconstituidas, familias formadas por parejas homosexuales, entre otras.

Es por ello, que las diversas formas de familia, tienen un apoyo y protección por parte de las leyes fundamentales del Estado. Esta “acción protectora que a la familia se le concedió fue debido a los principios e imperativos de justicia social, ya que el número de hijos que posee una familia, en ocasiones es un obstáculo para

⁵⁷ BUENAGA CEBALLOS, Óscar. *La familia y la seguridad social*, Madrid, Editorial Dykinson S.L., 2014, p. 32.

⁵⁸ CARPIO GARCÍA, Maximino. *Política fiscal y familia*, Madrid, Visor Dis. S.A., 1999, p.25.

⁵⁹ BLASCO RASERO, Cristina. *La familia en el Derecho de la Seguridad Social*, Navarra, Editorial Aranzadi SA, 2003, p. 19.

el disfrute adecuado por parte de todos los miembros de las actividades, ya sean sociales, culturales, educativas, económicas, entre otras”⁶⁰.

Dentro de la variedad de familias, están las denominadas “familias numerosas”, las cuales presentan un problema particular por el coste de vida que se necesita para cuidar, mantener, educar y cubrir las necesidades de cada miembro que la conforme. Estas, entre otras circunstancias implican una gran diferencia con el nivel de vida de otras familias con menos miembros en su hogar; es por ello que la CE en su artículo 9.2⁶¹ establece el principio de igualdad material por el cual el legislador debe introducir medidas necesarias para que los miembros de las familias numerosas no queden en desventaja con las demás familias en cuanto al acceso de bienes económicos, culturales y sociales; es por ello, que merecen una especial protección por parte del Estado

Es por ello que la familia numerosa, debe ser analizada con un enfoque que permita integrarse y desarrollarse de manera eficiente. Por lo que, “el concepto que toma la LPFN no solo hace referencia a un criterio cuantitativo, basándose en el número de miembros que conforma una familia; sino también, a un criterio cualitativo porque se tiene en cuenta también la situación especial en que se encuentran sus miembros o la necesidad que posee cada miembro, por ejemplo, familias que alguno de sus miembros tenga alguna discapacidad, familias en que no todos los miembros conviven juntos, entre otras”⁶².

La familia es un agente de cohesión y progreso social muy importante, es por ello que el Estado debe de intervenir para mejorar las condiciones de las personas con responsabilidades familiares, tratando siempre de evitar alguna discriminación por la composición familiar⁶³. Por consiguiente, es necesario precisar el concepto de

⁶⁰ DE LA FUENTE ROBLES, Yolanda María. “La nueva Ley de Protección a las Familias Numerosas. El colofón del Plan Integral de apoyo a la familia”, *Revista del Ministerio de Trabajo e Inmigración*, N° 50, 2004, p. 155.

⁶¹ El artículo 9 inciso 2 de la Constitución Española precisa lo siguiente: “Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social.”

⁶² BARRIOS, Op. Cit., p. 29

⁶³ JAURLARITZA, Eusko. *Guía para las familias numerosas 2008-2009*, 2008 [Acceso 05.10.2017]. En: http://www.euskadi.eus/gobierno-vasco/contenidos/enlace/guiafamiliasnumerosas/es_quiafn/adjuntos/Guia%202008-2009.pdf

familia numerosa, en el cual la ley ha incorporado los nuevos modelos de estructura familiar para que de esta manera la regulación legal respecto al tema sea más completa, y se encuentra definido en la LPFN en su artículo 2, el cual señala lo siguiente:

“Artículo 2.- Concepto de familia numerosa.

1. A los efectos de esta ley, se entiende por familia numerosa la integrada por uno o dos ascendientes con tres o más hijos, sean o no comunes.
2. Se equiparan a familia numerosa, a los efectos de esta ley, las familias constituidas por:
 - a. Uno o dos ascendientes con dos hijos, sean o no comunes, siempre que al menos uno de éstos sea discapacitado o esté incapacitado para trabajar.
 - b. Dos ascendientes, cuando ambos fueran discapacitados, o, al menos, uno de ellos tuviera un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento, o estuvieran incapacitados para trabajar, con dos hijos, sean o no comunes.
 - c. El padre o la madre separados o divorciados, con tres o más hijos, sean o no comunes, aunque estén en distintas unidades familiares, siempre que se encuentren bajo su dependencia económica, aunque no vivan en el domicilio conyugal.

En este supuesto, el progenitor que opte por solicitar el reconocimiento de la condición de familia numerosa, proponiendo a estos efectos que se tengan en cuenta hijos que no convivan con él, deberá presentar la resolución judicial en la que se declare su obligación de prestarles alimentos.

En el caso de que no hubiera acuerdo de los padres sobre los hijos que deban considerarse en la unidad familiar, operará el criterio de convivencia.

- d. Dos o más hermanos huérfanos de padre y madre sometidos a tutela, acogimiento o guarda que convivan con el tutor, acogedor o guardador, pero no se hallen a sus expensas.
- e. Tres o más hermanos huérfanos de padre y madre, mayores de 18 años, o dos, si uno de ellos es discapacitado, que convivan y tengan una dependencia económica entre ellos.

El padre o la madre con dos hijos, cuando haya fallecido el otro progenitor.

- 3. A los efectos de esta ley, se consideran ascendientes al padre, a la madre o a ambos conjuntamente cuando exista vínculo conyugal y, en su caso, al cónyuge de uno de ellos.

Se equipara a la condición de ascendiente la persona o personas que, a falta de los mencionados en el párrafo anterior, tuvieran a su cargo la tutela o acogimiento familiar permanente o pre adoptivo de los hijos, siempre que éstos convivan con ella o ellas y a sus expensas.

- 4. Tendrán la misma consideración que los hijos las personas sometidas a tutela o acogimiento familiar permanente o pre adoptivo legalmente constituido. Los menores que habiendo estado en alguna de estas situaciones alcancen la mayoría de edad y permanezcan en la unidad familiar, conservarán la condición de hijos en los términos establecidos en el artículo 3 de la presente ley.
- 5. A los efectos de esta ley, se entenderá por discapacitado aquel que tenga reconocido un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento y por incapaz para trabajar aquella persona que tenga reducida su capacidad de trabajo en un grado equivalente al de la incapacidad permanente absoluta o gran invalidez”.

Como se puede apreciar, por medio del inciso 1 y 2 el concepto que se tiene sobre familia es más amplio, ya no abarca solamente a aquellas familias nucleares sino también a aquellas familias que tengan hijos de parejas anteriores, es decir, las familias constituidas. También abarca a las familias con hijos adoptivos, o aquellas

familias formadas solo por hijos cuando dependan entre sí. Otro criterio que se toma en cuenta como una familia numerosa, es aquella que esté formada por algún miembro, sean padre o hijos, con un grado de discapacidad comprobado.

Cabe aclarar que el inciso 2 apartado C del artículo antes mencionado, se refiere a la condición exigida a los hijos o hermanos de convivir con el ascendiente o los ascendientes. En aquellos casos de separación o divorcio aún se le va a considerar como familia numerosa aunque los hijos se encuentren en diferentes unidades familiares pero siempre y cuando se encuentren bajo la dependencia económica de los ascendientes o del ascendiente, y aun cuando los hijos no vivan en el mismo domicilio conyugal.

Se debe puntualizar que “aquella separación motivada por razón de estudios, trabajo, tratamiento médica, rehabilitación u otras razones semejantes no rompe la convivencia entre padres e hijos”⁶⁴. Esta condición está establecida en el artículo 3 inciso 1 apartado B, como requisito para mantener la condición de familia numerosa que se explicará en el siguiente punto.

1.1. Requisitos para mantener la condición de familia numerosa

Los artículos 3, 4 y 5 de la LPFN, van a establecer cuáles son las condiciones que deben de reunir los hijos, hermanos o en general, los miembros de la familia para que se le reconozca y se mantenga la condición de familia numerosa. Un ejemplo es el de la ampliación la edad de los hijos, hasta 25 años como límite siempre y cuando estén cursando estudios de manera regular, es decir, que “realicen estudios de nivel universitario, de formación académica profesional superior, en centros sostenidos con fondos públicos o privados”⁶⁵; y que se encuentren adecuados para su edad con el fin de que sean encaminados a la obtención de algún puesto de trabajo.

En la presente ley no solo se va a tomar en cuenta el prototipo de familia común, es decir, aquella familia conformada por los dos padres y los hijos; sino que se incluirán nuevos supuestos que dan lugar al reconocimiento de la condición de

⁶⁴ BARRIOS, Op. Cit., p. 42.

⁶⁵ FEDERACIÓN ANDALUZA DE FAMILIAS NUMEROSAS. *Guía informativa para las familias numerosas de Andalucía*, 2009 [Acceso 09.09.2017]. En: https://www.observatoriodelainfancia.es/ficherosoia/documentos/2108_d_Guia_Familias_numerosas.pdf

familia numerosa, por ejemplo, aquellas familias formadas por el padre o la madre separados o divorciados con tres o más hijos, entre otros casos como indica el artículo 2 de la Ley.

En efecto, en cuanto a lo relacionado a condiciones de familia numerosa se han introducido diversas modificatorias y para que exista legalmente la familia numerosa, mejor dicho para su reconocimiento y mantenimiento de tal condición, es indispensable que los hijos o hermanos reúnan los requisitos recogidos en el artículo 3 de la LPFN, el cual indica lo siguiente:

“ARTÍCULO 3.- Condiciones de la familia numerosa.

1. Para que se reconozca y mantenga el derecho a ostentar la condición de familia numerosa, los hijos o hermanos deberán reunir las siguientes condiciones:

- a. Ser solteros y menores de 21 años de edad⁶⁶, o ser discapacitados o estar incapacitados para trabajar, cualquiera que fuese su edad.

Tal límite de edad se ampliará hasta los 25 años de edad, cuando cursen estudios que se consideren adecuados a su edad y titulación o encaminados a la obtención de un puesto de trabajo⁶⁷.

- b. Convivir con el ascendiente o ascendientes, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 2.2.c) para el supuesto de separación de los ascendientes. Se entenderá en todo caso que la separación transitoria motivada por razón de estudios, trabajo, tratamiento médico, rehabilitación u otras causas similares no rompe la convivencia entre padres e hijos, en los términos que reglamentariamente se determinen.

⁶⁶ Para la Ley de Familias Numerosas (Ley 40/2003), el límite de edad es 21 años; a pesar de que en España se cumple la mayoría de edad a los 18 años, según su Código Civil, el cual en su artículo 315, manifiesta lo siguiente: “La mayor edad empieza a los dieciocho años cumplidos.

Para el cómputo de los años de la mayoría de edad se incluirá completo el día del nacimiento”.

⁶⁷ Cabe resaltar, que esta formación de grado superior de enseñanza especializada, será equivalente a las universidades o profesionales en centros sostenidos con fondos públicos o privados, o cualquiera de similar naturaleza; es decir, pueden ser estudios en universidades o institutos.

c. Dependier económicamente del ascendiente o ascendientes. Se considerará que se mantiene la dependencia económica cuando:

1. El hijo obtenga unos ingresos no superiores, en cómputo anual, al salario mínimo interprofesional vigente, incluidas las pagas extraordinarias.
2. El hijo esté incapacitado para el trabajo y la cuantía de su pensión, si la percibiese, no exceda en cómputo anual, al Indicador Público de Rentas de Efectos Múltiples (IPREM) vigente, incluidas 14 pagas, salvo que percibiese pensión no contributiva por invalidez, en cuyo caso no operará tal límite.
3. El hijo contribuya al sostenimiento de la familia y exista un único ascendiente, si éste no está en activo, en los casos y condiciones que reglamentariamente se determinen.
4. El hijo contribuya al sostenimiento de la familia y el padre y/o la madre estén incapacitados para el trabajo, jubilados o sean mayores de 65 años de edad, siempre que los ingresos de éstos no sean superiores en cómputo anual, al salario mínimo interprofesional vigente, incluidas las pagas extraordinarias.

2. Los miembros de la unidad familiar deberán ser españoles o nacionales de un Estado miembro de la Unión Europea o de alguno de los restantes Estados parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo y tener su residencia en territorio español, o, si tienen su residencia en otro Estado miembro de la Unión Europea o que sea parte del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo que, al menos, uno de los ascendientes de la unidad familiar ejerza una actividad por cuenta ajena o por cuenta propia en España.

Los miembros de la unidad familiar, nacionales de otros países, tendrán, a los efectos de esta ley, derecho al reconocimiento de la condición de familia numerosa en igualdad de condiciones que los españoles, siempre que sean residentes en España todos los miembros que den derecho a los beneficios a que se refiere esta ley, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 4/2000, de 11 de enero, sobre derechos y libertades de los extranjeros en

España y su integración social, reformada por la Ley Orgánica 8/2000, de 22 de diciembre, y su normativa de desarrollo.

3. Nadie podrá ser computado, a los efectos de esta ley, en dos unidades familiares⁶⁸ al mismo tiempo”.

Estas condiciones deben de ser cumplidas de manera adecuada, caso contrario pueden perder el título de familia numerosa y por ende, no podrán disfrutar de los beneficios que les son adquiridos por tener dicha condición. Un requisito muy importante es el de convivencia, aunque en los casos de separación o divorcio no es exigible, y tampoco en los casos de separación transitoria, es decir, en casos por razón de estudios, trabajo o tratamiento médico.

Otra notable, aunque no menos importante, novedad que se ha introducido a la ley son las categorías en las cuales se van a clasificar a las familias numerosas; pasando de 3 categorías a solo 2, general y especial. Esto debido a que en la ley anterior, es decir, la Ley 25/1971; se incluía una tercera categoría la cual fue denominada “categoría de honor”, la cual indicaba que pertenecían a esa categoría aquellas familias que tenían de 10 a más hijos. Esta fue derogada porque actualmente existe una baja natalidad en España, por lo que se decidió agrupar solo en dos categorías, general y especial, y la categoría de honor pasó a estar dentro de la última categoría antes mencionada. Por ello, el artículo 4 de la mencionada ley nos explica cuáles son estas nuevas categorías de familia numerosa:

“ARTÍCULO 4.- Categorías de familia numerosa.

1. Las familias numerosas, por razón del número de hijos que reúnan las condiciones de los artículos 2 y 3 de esta ley, se clasificarán en alguna de las siguientes categorías:

⁶⁸ Es importante precisar que esto se corrobora en el Libro de Familia, el cual se presenta al momento de solicitar el título de familia numerosa, debido a que es un requisito indispensable por la importancia que tiene, esto es, el libro de familia es un documento que registra la relación de parentesco entre padres e hijos. En él, se anotan los nacimientos, adopciones, defunciones, separaciones y divorcios.

- a. Especial: las de cinco o más hijos y las de cuatro hijos de los cuales al menos tres procedan de parto, adopción o acogimiento permanente o pre adoptivo múltiples.
 - b. General: las restantes unidades familiares.
2. No obstante, las unidades familiares con cuatro hijos se clasificarán en la categoría especial cuando sus ingresos anuales de las mismas, divididos por el número de miembros que las componen, no superen en cómputo anual el 75 por ciento del salario mínimo interprofesional vigente, incluidas las pagas extraordinarias.
3. Cada hijo discapacitado o incapacitado para trabajar, en los términos definidos en el apartado 5 del artículo 2, computará como dos para determinar la categoría en que se clasifica la unidad familiar de la que forma parte”.

Una vez que una familia reúna las condiciones y requisitos de familia numerosa, se le clasificara de acorde al número de miembros de su familia. Además, es importante tener en cuenta el inciso 3 del presente artículo en comentario, ya que si una familia está conformada por algún hijo con discapacidad o que éste se encuentre incapacitado para trabajar, será computado como dos, es decir, si una familia está conformada por 2 padres y 3 hijos y uno de ellos posee alguna discapacidad, el total de sus miembros sería 6.

Para el reconocimiento y mantenimiento de la condición de familia numerosa la ley señala en su artículo 5 formalidades, indicando que se acreditará tal condición con el título, cabe resaltar que es obligatorio poseerlo, de familia numerosa siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en la ley. De manera más detallada tenemos al artículo 5 de la Ley en mención que manifiesta lo siguiente:

“ARTÍCULO 5.- Reconocimiento de la condición de familia numerosa.

1. La condición de familia numerosa se acreditará mediante el título oficial establecido al efecto, que será otorgado cuando concurren los requisitos establecidos en esta ley, a petición de cualquiera de los ascendientes, tutor,

acogedor, guardador, u otro miembro de la unidad familiar con capacidad legal.

2. Corresponde a la comunidad autónoma de residencia del solicitante la competencia para el reconocimiento de la condición de familia numerosa, así como para la expedición y renovación del título que acredita dicha condición y categoría. A los efectos de esta ley, este título tendrá validez en todo el territorio nacional sin necesidad de acto alguno de reconocimiento. El contenido mínimo e indispensable para asegurar su eficacia se determinará en el desarrollo reglamentario de esta ley.

Para los casos de los nacionales de Estados miembro de la Unión Europea o de los restantes que sean parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, que no tengan su residencia en territorio español, será competente la comunidad autónoma en la que el solicitante ejerza su actividad por cuenta ajena o por cuenta propia”.

Ahora bien, una vez que una familia ya se encuentre establecida en alguna categoría, es imprescindible que obtenga su título y carné de familia numerosa, porque solo con dichos documentos, una familia podrá acreditar tal condición. Es preciso volver a señalar que la posesión del título de familia numerosa es muy importante, ya que éste le brindará a las familias diversos beneficios y accesos a distintos servicios que brinda el Estado, es por ello que dicho título en mención debe cumplir con los requisitos, los cuales serán dados de manera más detallada en el siguiente punto a tratar, que la ley le brinda para no tener inconvenientes más adelante.

1.2. Título y carné de familia numerosa

Para la expedición del título de familia numerosa, corresponderá a la respectiva comunidad autónoma donde resida el solicitante para que le otorgue la condición de familia numerosa, así como para su renovación, modificación o cancelación del título que le acreditara tal condición y categoría. Para “solicitar el título lo pueden

hacen cualquiera de los ascendientes, tutor, acogedor, guardador u otro miembro de la familia siempre que tenga capacidad legal”⁶⁹.

En el acápite anterior se mencionó algunos requisitos indispensables que se tenían que tomar en cuenta para asegurar la eficacia del título de familia numerosa en todo el territorio nacional, ya que como se ha ido mencionando el poseerlo es muy importante para contar con los beneficios que brinda el Estado. Estos requisitos se encuentran en el artículo 2 inciso 3 del Reglamento de la LPFN, el cual indica lo siguiente:

“ARTÍCULO 2.- Reconocimiento de la condición de familia numerosa.

(...)

3. Para asegurar su eficacia, el título deberá reunir el contenido mínimo e indispensable siguiente:

- a. Una referencia expresa a que el mismo está expedido al amparo de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas.
- b. El número de orden del título.
- c. La categoría en la que queda clasificada la familia numerosa, de acuerdo con lo previsto en el artículo 4 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas.
- d. Los datos personales de los ascendientes y de los hijos o hermanos, incluyendo el número de Documento Nacional de Identidad de los ascendientes y, en el caso de los hijos o hermanos, su fecha de nacimiento.
- e. La fecha de expedición del título y, en su caso, la de la última renovación.
- f. La fecha límite de duración de los efectos del título”⁷⁰.

La solicitud del título de familia numerosa es vía administrativa y se gestiona en la respectiva comunidad autónoma donde resida la familia. Como se había mencionado anteriormente, con la posesión del título de familia numerosa se les da

⁶⁹ DIPUTACIÓN GENERAL DE ARAGÓN, Op. Cit.

⁷⁰ Reglamento de la Ley 40/2003, de protección de familias numerosas. 2005 [Acceso 05.10.2017].
En: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2006-674>

el derecho a una serie de beneficios tales como educación, transporte, vivienda, prestamos, exenciones fiscales, entre otros que están previstos en la Ley 40/2003.

Una vez obtenido el título de familia numerosa, este debe de renovarse cuando corresponda. Por ejemplo, debe de renovarse cuando el número de miembros de la familia varíe, cuando se de algún cambio en la categoría que se adquirió o cuando se pierda la condición de familia numerosa. Como se verá a continuación, el título de familia numerosa no es vitalicio, ya que se podrá perder en cualquier momento. Todos estos detalles están explicados en el artículo 6 de la Ley en mención, el cual manifiesta lo siguiente:

“ARTÍCULO 6.- Renovación, modificación o pérdida del título.

El título de familia numerosa deberá renovarse o dejarse sin efecto cuando varíe el número de miembros de la unidad familiar o las condiciones que dieron motivo a la expedición del título y ello suponga un cambio de categoría o la pérdida de la condición de familia numerosa.

El título seguirá en vigor, aunque el número de hijos que cumplen las condiciones para formar parte del título sea inferior al establecido en el artículo 2, mientras al menos uno de ellos reúna las condiciones previstas en el artículo 3. No obstante, en estos casos la vigencia del título se entenderá exclusivamente respecto de los miembros de la unidad familiar que sigan cumpliendo las condiciones para formar parte del mismo y no será aplicable a los hijos que ya no las cumplen”.

En el caso de los hijos que cumplan los 21 años el título debe de renovarse o caducar; o en todo caso se extenderá hasta los 25 años si es que el hijo continúa con sus estudios y por tanto el título se renovara cada año hasta que culmine con sus estudios.

Los beneficios que les son adquiridos a las familias numerosas por ostentar alguna categoría y tener el título como tal, van a surtir efectos desde la fecha de presentación de la solicitud para su reconocimiento como tal. Y además mantendrá sus efectos durante el periodo que indique el título o hasta que se requiera de su renovación o cancelación. De manera más detallada, el artículo 7 nos explica lo siguiente:

“ARTÍCULO 7.- Fecha de efectos.

1. Los beneficios concedidos a las familias numerosas surtirán efectos desde la fecha de la presentación de la solicitud de reconocimiento o renovación del título oficial.
2. El título que reconozca la condición de familia numerosa mantendrá sus efectos durante todo el período a que se refiere la concesión o renovación, o hasta el momento en que proceda modificar la categoría en que se encuentre clasificada la unidad familiar o dejen de concurrir las condiciones exigidas para tener la consideración de familia numerosa”.

Es importante estar pendiente de alguna modificación o renovación que se le pueda hacer al título, porque de lo contrario podría perder el título y por ende los beneficios que éste le brinda. A parte de la obtención del título de familia numerosa, se les da un “Carné de familia numerosa”, el cual es complementario al título, y es entregado a cada miembro de la familia que sea mayor de 5 años⁷¹. Este carné tiene los mismos beneficios que el título, es de uso individual, personal e intransferible. La renovación de dicho carné se realiza a la par con el título.

2. Papel de la familia como agente económico

2.1 El tratamiento de la familia en el IRPF

La familia tiene un papel muy importante en el desarrollo económico y social de un país, debido a que tradicionalmente se ha considerado a la familia como un agente económico, dentro de la cual “el individuo es quien toma las decisiones que se relacionan con los componentes del hogar y de buscar el bien común”⁷².

Entonces, el IR, como se ha mencionado en el primer capítulo, es un impuesto directo de carácter personal, que grava exclusivamente la capacidad económica del sujeto pasivo, por ello, la familia como agente económico necesita de un tratamiento particular acorde con la situación de cada una.

⁷¹ La edad varía de acuerdo a la comunidad autónoma, por ejemplo, en Valencia se le otorga el carné cada persona que integra una familia, siempre que sean igual o mayor de 14 años.

⁷² MARTINEZ ÁLVAREZ, José Antonio y MIQUEL BURGOS, Ana Belén. *La política familiar a través del IRPF. Un modelo de impuesto negativo para familias de rentas bajas*, 2014 [Acceso 15.10.2017]. En: <http://www.redalyc.org/pdf/174/17432563010.pdf>

Por tanto, el carácter subjetivo y personal que posee el IR, exige que la carga fiscal se adecue a la dimensión familiar. Para considerar una carga familiar, se tiene en cuenta 4 criterios: “El parentesco, la dependencia económica, la edad y los estudios”⁷³. Cabe resaltar, que estos criterios son tomados en cuenta también en la LPFN, ley que hemos tratado con anterioridad, para obtener su condición como tal.

Por ese motivo, la cuestión más importante en la configuración del IR es el tratamiento adecuado y proporcional en cuanto a la situación personal y familiar de cada familia, por tanto, debería de deducirse de la renta total, el mínimo vital que corresponde a cubrir las necesidades básicas, personales y sobretodo familiares del contribuyente.

Las políticas sociales benefician a las familias, pero de manera específica, las políticas familiares se centran especialmente en ayudar a las familias a soportar el coste que suponen las cargas extras que estas puedan poseer y de esta manera puedan tener una vida familiar, personal, social y laboral tranquila, gozando de todos los beneficios que brinda el Estado.

2.2 Política familiar en España

Como se había precisado en el acápite 2.1., las dos protecciones más importantes por parte del Estado son la jurídica y la económica. Esto es, porque la primera se refiere a que el Estado va a garantizar mediante leyes la protección social y económica, además de establecer los derechos y obligaciones que les corresponden a los miembros de una familia. Y, la segunda, porque ésta recoge una serie de beneficios fiscales en favor de las familias, por ejemplo, las deducciones.

Para BUENAGA, “la política familiar es el conjunto de decisiones públicas que se tomará sobre la protección de la familia y abarca todo tipo de medidas como protectoras, disuasorias, de fomento, etc”⁷⁴. Esta estructuración se realiza en base a leyes hechas por el Ordenamiento Jurídico, todas agrupadas con la misma finalidad: la protección de la familia. Por ello, “la política familiar tiene como objetivo

⁷³ CARPIO, Op. Cit., p. 169.

⁷⁴ BUENAGA, Op. Cit., p. 137.

principal el conseguir fines en beneficio de la familia, para que ésta pueda cumplir de manera eficiente sus funciones naturales”⁷⁵.

Entonces, al hablar de política familiar, nos referimos a todo aquello que Estado hace en beneficio de las familias en general, independientemente del tipo, es decir, sean las tradicionales, monoparentales, constituidas, etc. Toda política pública creada por el Estado beneficia a la familia, ya sea directa o indirectamente, además es obligación de la Administración Pública implementar medidas para apoyar a las familias españolas, implementando políticas que faciliten su estabilidad, calidad de vida y bienestar.

Dentro de la política familiar, se encuentra a las “prestaciones familiares, las cuales son un conjunto de medidas económicas que los poderes públicos conceden a las familias para costear sus necesidades”⁷⁶. Forman parte de estas medidas, por ejemplo, las deducciones o reducciones en el ámbito fiscal.

Respeto al ámbito fiscal, a través del IR, se busca una redistribución de la renta de forma que aquellas familias con carga familiar, reciban por parte del fisco prestaciones negativas, tales como deducciones en el pago del impuesto, para que de esta manera, se consiga una apropiada carga tributaria respecto a las circunstancias familiares del sujeto pasivo.

3. Determinación del sujeto pasivo en el impuesto sobre la renta

3.1. Tributación separada de los cónyuges

Para determinar el sujeto pasivo del IR, en el ordenamiento español, existen dos formas, la primera de ellas opta por una tributación separada, aunque no es recomendable por razones que serán explicadas más adelante. Y, la segunda, es la tributación de la familia como una unidad, la cual para el presente tema de investigación, es aconsejable y el cual se explicará en el siguiente acápite.

Ahora bien, la tributación separada de los cónyuges parte del fundamento de que la sociedad está compuesta por sujetos individuales y que, además, “IR es de carácter personal y que valora sobre todo la capacidad contributiva, y detrás de

⁷⁵ BLÁZQUEZ AGUDO, Eva María. *Las prestaciones familiares en el sistema de la seguridad social*, Madrid, Boletín Oficial del Estado, 2005, p. 103.

⁷⁶ *Ibid*, p. 177.

esta solo se encuentran sujetos individuales”⁷⁷, por lo que no habría manera de que la familia sea considerada como un sujeto contribuyente.

Esta forma de tributar no busca un trato igualitario entre las familias, sino entre los individuos, por tanto, para las familias y de manera especial para las familias numerosas, no es conveniente que opten por este sistema debido a que no obtendrían beneficio alguno como conjunto, sino de manera individual.

Otro punto en contra, es la carga administrativa que el Estado tendría, puesto que serían más los sujetos obligados a presentar declaraciones y por tanto el fraude fiscal podría incrementarse.

3.2. La familia como unidad contribuyente

Es importante tener en cuenta que esta forma de tributar es la más adecuada para las familias, porque va de acorde a las cargas familiares que ésta pueda tener, además se apreciaría de forma real la capacidad contributiva que cada familia posee.

La familia, además, es el núcleo económico fundamental de la sociedad; y conforme pasan los años, esto se va evidenciando, por lo que son ellas las que se hacen presentes dentro del mercado. Además, al considerar a la familia como una unidad, como un todo contribuyente se evitarían fraudes, que en la tributación separada, no se podría evitar. El tener como opción de que “la familia sea la unidad contribuyente, simplificaría inmensamente la gestión del impuesto, ya que se vería favorecido mediante el control fiscal al disminuir la cantidad de declarantes”⁷⁸.

La ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas⁷⁹ de España, en su artículo 81 bis., establece las deducciones fiscales por familia numerosa, las cuales son:

“Artículo 81 bis. Deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

⁷⁷ GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. *La familia ante el fisco*, Madrid, Ediciones Rialp, S.A., 1993, p. 66.

⁷⁸ SÁNCHEZ PEDROCHE, José Andrés. *Estudios sobre el impuesto sobre la renta de personas físicas*, Castilla-La Mancha, Editorial Lex Nova S.A., 2000, p. 150.

⁷⁹ Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, 2006 [Acceso 05.12.2017]. En: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20764>

1. Los contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad podrán minorar la cuota diferencial del impuesto en las siguientes deducciones:

a) Por cada descendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58⁸⁰ de esta Ley, hasta 1.200 euros anuales.

b) Por cada ascendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes previsto en el artículo 59⁸¹ de esta Ley, hasta 1.200 euros anuales.

c) Por ser un ascendiente, o un hermano huérfano de padre y madre, que forme parte de una familia numerosa conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, o por ser un ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y por los que tenga derecho a la totalidad del mínimo previsto en el artículo 58 de esta Ley, hasta 1.200 euros anuales”⁸².

⁸⁰ El artículo 58 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, indica: “**Artículo 58. Mínimo por descendientes.**- 1. El mínimo por descendientes será, por cada uno de ellos menor de veinticinco años o con discapacidad cualquiera que sea su edad, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, de: 2.400 euros anuales por el primero. 2.700 euros anuales por el segundo. 4.000 euros anuales por el tercero.

4.500 euros anuales por el cuarto y siguientes. A estos efectos, se asimilarán a los descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable. Asimismo, se asimilará a la convivencia con el contribuyente, la dependencia respecto de este último salvo cuando resulte de aplicación lo dispuesto en los artículos 64 y 75 de esta Ley. 2. Cuando el descendiente sea menor de tres años, el mínimo a que se refiere el apartado 1 anterior se aumentará en 2.800 euros anuales. En los supuestos de adopción o acogimiento, tanto pre adoptivo como permanente, dicho aumento se producirá, con independencia de la edad del menor, en el período impositivo en que se inscriba en el Registro Civil y en los dos siguientes. Cuando la inscripción no sea necesaria, el aumento se podrá practicar en el período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente y en los dos siguientes”.

⁸¹ El artículo 59 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, indica: “**Artículo 59. Mínimo por ascendientes.**- 1. El mínimo por ascendientes será de 1.150 euros anuales, por cada uno de ellos mayor de 65 años o con discapacidad cualquiera que sea su edad que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros. Entre otros casos, se considerará que conviven con el contribuyente los ascendientes con discapacidad que, dependiendo del mismo, sean internados en centros especializados. 2. Cuando el ascendiente sea mayor de 75 años, el mínimo a que se refiere el apartado 1 anterior se aumentará en 1.400 euros anuales”.

⁸² Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Op. Cit.

Finalmente, en este punto, es necesario precisar que el mínimo exento familiar se dará en función a los gastos necesarios que una familia invierte para su subsistencia, por tanto, no forma parte de la capacidad contributiva y por ende, no se somete a tributación⁸³. Por tanto, como no todas las familias tienen el mismo nivel de gastos y mucho menos las mismas necesidades, ya que los factores a tomar en cuenta son la cantidad de miembros que tiene una familia, la condición en la que estos se encuentran, la dependencia entre ellos, entre otros, es esencial que se reduzca su tributación en base a su real capacidad contributiva, principio que se verá en el siguiente capítulo.

⁸³ De manera más detallada, el artículo 56 inciso 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de España, señala acerca del mínimo personal y familiar, e indica que: "Artículo 56. Mínimo personal y familiar.- 1. El mínimo personal y familiar constituye la parte de la base liquidable que, por destinarse a satisfacer las necesidades básicas personales y familiares del contribuyente, no se somete a tributación por este Impuesto".

CAPÍTULO III

PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA FRENTE A LA DEDUCCIÓN ADICIONAL POR FAMILIA NUMEROSA

En el tercer y último capítulo del presente trabajo se abordará lo relacionado al principio de capacidad contributiva tomando los aspectos más importantes para el desarrollo del tema y se sabrá cuál es su real importancia para que de esta manera la propuesta de aplicación de la deducción adicional del IR por familia numerosa formulada al final del trabajo vaya de acorde con todo lo descrito en la presente investigación.

En muchas ocasiones la Administración Tributaria busca solamente recaudar tributos y no toma en cuenta la real capacidad contributiva del contribuyente, ocasionando con ello una violación a uno de los principios rectores de la tributación, principio de capacidad contributiva, dejando de esta manera al deudor tributario en una situación de indefensión. Es por ello que en la presente investigación se agregará un supuesto más a los ya establecidos por la ley, para que de esta manera se pueda determinar con mejor realidad la capacidad contributiva del contribuyente.

La capacidad contributiva es el “fundamento ético – económico de los impuestos, por consiguiente, los ciudadanos tienen el deber ético y jurídico de ayudar a solventar los gastos en los que incurre el Estado, y lo hacen a través de los impuestos”⁸⁴. En consecuencia, el principio de capacidad contributiva requiere de

⁸⁴ LECCA HUAMAN, Walter Samuel. *La capacidad económica y contributiva y su influencia en el impuesto a la renta neta de trabajo en la región La Libertad año 2011*, Tesis para optar el grado de doctor, Trujillo, Universidad Nacional de Trujillo, 2015, [Acceso 26.05.18] En:

una exteriorización de riqueza o renta real, de manera que tiene que existir obligatoriamente capacidad económica para que exista una imposición tributaria y es por eso que existen deducciones en algunos impuestos como por ejemplo, el IR, y éstas deben satisfacer las condiciones mínimas de subsistencia del contribuyente y de su familia.

1. Algunas consideraciones sobre el principio de capacidad contributiva

1.1. Noción de capacidad contributiva

Los principios del derecho tributario son muy importantes ya que por medio de ellos, se establecen márgenes o parámetros reguladores de la relación jurídica tributaria, como un conjunto de derechos y obligaciones existentes entre el Estado y sus contribuyentes. El cumplimiento de éstos, constituye el único medio posible para alcanzar la justicia y equidad tributaria, puesto que en caso del no cumplimiento generaría una desazón entre los contribuyentes generando la elusión y evasión de impuestos. Uno de los principios más importantes y podría considerarse el principio rector del Sistema Tributario, es el de capacidad contributiva.

La constitución es la ley con mayor rango constitucional en un país, por tanto, debe de ser respetada y cumplida por todos los ciudadanos y órganos que conforman un Estado. Tenemos así que, la CE en su artículo 31 inciso 1 nos dice: “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”⁸⁵. Es decir, que los gastos que realizan para solventar sus necesidades deben de ser equitativos a sus contribuciones con el Estado.

Por otro lado, la Constitución Peruana no expresa de manera explícita el principio de capacidad contributiva, pero sí lo hace de manera implícita en su artículo 74 el señala:” [...] El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios

<http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/5996/Tesis%20Doctorado%20-%20Walter%20Lecca%20Huam%C3%A1n.pdf?sequence=1&fbclid=IwAR1UPDURivvDhIUdpHX6aBx6seSqB8tJeVpaWSPcgGYN2Lmpk6nVkPSb0SI>

⁸⁵ Constitución española, Op. Cit.

de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. [...]”⁸⁶.

Fernandez Cartagena, hace mención al carácter implícito del principio e indica que “la capacidad contributiva es un principio implícito en la Constitución peruana. Ello sobre la base de dos consideraciones fundamentales: (i) la capacidad contributiva es un principio basado en la dignidad del hombre y el Estado Democrático de Derecho, y como tal se integra a la Constitución, de conformidad con lo dispuesto en el art. 3 de dicho cuerpo normativo; y, (ii) es el principio tributario por antonomasia, base de la cual derivan los demás principios consagrados por nuestra Constitución”⁸⁷.

Como se puede notar la Constitución contempla de manera implícita el principio de capacidad contributiva al relacionarlo con el derecho a la igualdad y de ahí se parte como dice el famoso dicho “tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales”, por lo que la carga tributaria debe recaer a aquellos que tengan la posibilidad de pagar los tributos sin dejar de lado sus necesidades básicas y respetando siempre su dignidad humana.

La Jurisprudencia peruana también hace mención al carácter implícito que tiene este principio, por ello el Tribunal Constitucional en su Resolución STC N° 5970-2006-PA/TC, en su considerando 15 expresa: “La búsqueda de una sociedad más equitativa –ideal al que no es ajeno el Estado peruano– se logra justamente utilizando diversos mecanismos, entre los que la tributación juega un rol preponderante y esencial, pues a través de ella cada ciudadano, respondiendo a su capacidad contributiva, aporta parte de su riqueza para ser redistribuida en mejores servicios; de ahí que quienes ostentan la potestad tributaria, deban llamar al ciudadano a contribuir con el sostenimiento de los gastos estatales sin distinción

⁸⁶ CHANAMÉ ORBE, Raúl. *Comentarios a la Constitución*, Lima, Jurista Editores E.I.R.L., 2009, p. 349.

⁸⁷ FERNÁNDEZ CARTAGENA, Julio. *La capacidad contributiva*, Lima, Palestra Editores, 2006, p. 173.

ni privilegios; siendo este, prima facie, el trasfondo del principio de igualdad en la tributación”⁸⁸.

En la STC N° 0033-2004-AI/TC, en el considerando 12, el Tribunal Constitucional precisó que: “la capacidad contributiva es un principio implícito de la tributación y que tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a la imposición, es decir, siempre que se establezca un tributo, éste deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados, ya que sólo así se respetará la aptitud del contribuyente para tributar”⁸⁹.

Asimismo, la STC N° 53-2004-AI/TC, en el fundamento 8, inciso B, literal 1, en indica que “el principio de capacidad contributiva es un principio exigible y por tanto, no es necesario que se encuentre expreso en el artículo 74° de la Constitución Peruana, pues su fundamento y rango constitucional es implícito en la medida que constituye la base para la determinación de la cantidad individual con que cada sujeto deba contribuir al financiamiento del gasto público”⁹⁰.

De igual manera, la STC N° 00041-2004-AI/TC, en su considerando 47 indica que “la capacidad contributiva como uno de los principios constitucionales básicos para el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, guarda estrecha relación con el principio de igualdad”⁹¹.

Como vemos, la jurisprudencia peruana ha reconocido al principio de capacidad contributiva dentro del artículo mencionado, por tanto, “debemos resaltar la importancia del rol asumido por el Tribunal Constitucional Peruano en materia tributaria, ya que como máximo intérprete de la Constitución, ha dejado sentado que el principio de capacidad contributiva es un principio implícito derivado del

⁸⁸ STC N° 5970-2006-PA/TC/ del 12.11.2007. Caso Empresa San Fernando S.A. - sentencia de la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Cañete, [Acceso 23.10.18] En: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/05970-2006-AA.pdf>

⁸⁹ STC N° 033-2004-AI/TC/ del 28.09.2004. Caso 5,000 ciudadanos – Art. 125° del TUO de la Ley de Impuesto a la Renta, [Acceso 23.06.18] En: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.html>

⁹⁰ STC N°00053-2004-PI/TC/ del 16.05.2005. Caso Defensoría del Pueblo – Municipalidad Distrital de Miraflores, [Acceso 23.06.18] En: <https://www.sat.gob.pe/websitev9/Portals/0/Docs/Tramites/Ordenanzas/Normativa/Arbitrios/0053-2004-PI-TC.pdf?ver=2015-10-07-123157-750>

⁹¹ STC N° 00041-2004-AI/TC del 11.11.2004. Caso Defensoría del Pueblo – Ordenanzas N° 171-MSS y 172-MSS, [Acceso 29.05.18] En: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00041-2004-AI.pdf>

principio de igualdad”⁹². Y, como se puede apreciar el Tribunal Constitucional ha tenido una gran actividad jurisdiccional en materia tributaria, resaltando con ello la gran importancia de temas tributarios para el Estado.

El Vaticano también reconoce al principio de capacidad contributiva al manifestar lo siguiente “En lo que se refiere a los impuestos, la exigencia fundamental de todo sistema tributario justo y equitativo es que las cargas se adapten a la capacidad económica de los ciudadano”⁹³.

Por otro lado Amatucci, entiende por capacidad contributiva “la capacidad económica considerada idónea para concurrir a los gastos públicos a la luz de los principios constitucionales”⁹⁴.

Asimismo Novoa Herrera manifiesta que “la capacidad contributiva es la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que poseen los individuos sometidos al poder tributario del Estado; es la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos”⁹⁵.

De igual forma, la STC N° 4014-2005-AA/TC, en su considerando 7 indica que “la capacidad contributiva es entendida como la aptitud de una persona para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, sustentada en base a determinados hechos reveladores de riqueza”⁹⁶.

Es decir, la capacidad contributiva comprende principalmente la capacidad económica que tienen los sujetos para solventar todos sus gastos: alimentación, vestido, sociales, educativos, en salud, etc. Por ello que antes del deber de contribuir con el Estado se deben satisfacer las necesidades antes mencionadas

⁹² NARRO ROJAS, Katherine y QUISPE VILLAVARDE, Blanca. “Aproximaciones al principio de capacidad contributiva y su desarrollo en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Peruano”, *Revista Peruana de Derecho Tributario*, N° 1, Lima, abril 2007, pp. 7-8.

⁹³ Juan XXIII, *Mater et magistra*, Santa Sede, Roma, 1961, Apartado 112, [Acceso 13.09.18]. En: http://w2.vatican.va/content/john-xxiii/es/encyclicals/documents/hf_j-xxiii_enc_15051961_mater.html

⁹⁴ AMATUCCI, Andrea. Tratado de derecho tributario, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2001, p. 259.

⁹⁵ NOVOA HERRERA, Gerardo. “El principio de Capacidad Contributiva”, *Derecho & Sociedad*, N° 27, 2006, pp. 101-106. [Acceso 25.06.18] En: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169/17458>

⁹⁶ STC N° 4014-2005-AA/TC del 20.07.2005. Caso Nettelco S.A. - sentencia de la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, [Acceso 25.06.18] En: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/04014-2005-AA.html>

ya que constituyen derechos básicos de todo ciudadano y son reconocidos expresamente en la Constitución y, todo ello no debe afectar ni ir en contra de la dignidad de la persona.

El deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos constituye un “principio sustancial de cualquier sistema y no existe otra forma de financiar al sector público sino en función de la capacidad contributiva”⁹⁷. De manera que el deber de contribuir no debe ser entendido como un mal o un sacrificio, por el contrario, debe ser entendido como una responsabilidad del ciudadano de contribuir económicamente con el Estado para que éste cumpla con el deber de promover el desarrollo y bienestar general del país, debido a que esto constituye el fundamento de la tributación a la luz del moderno Estado de Derecho.

Como se puede advertir, el principio de capacidad contributiva va de la mano con el deber de contribuir, ambos son pilares de la estructura jurídica tributaria y su trasgresión conllevaría a una injusticia tributaria. También podemos decir que por el principio de capacidad contributiva el legislador solo podrá generar obligaciones tributarias a todos aquellos que tengan aptitud económica, es decir, sólo deben tributar aquellos que posean los medios suficientes para soportar la carga tributaria, sin que ello afecte su capacidad y derecho a gozar de una calidad de vida digna. Por ello, “es necesario y urgente revisar la legislación para proponer ajustes necesarios y que de esta manera se logre una distribución de la carga impositiva más justa y equitativa; de formal tal, que no perjudique ni al contribuyente ni al fisco”⁹⁸.

En consecuencia, “para calcular la capacidad contributiva, el legislador toma como índice los ingresos, rentas, incrementos patrimoniales debidamente comprobados, venta de bienes, consumo de bienes o servicios para hacer presumir un nivel de riqueza como índole de capacidad contributiva”⁹⁹. Entonces, una vez que el

⁹⁷ TARSITANO, Alberto. “El principio de capacidad contributiva: la visión de la jurisprudencia argentina y peruana”, *El derecho – Diario de Doctrina y Jurisprudencia*, N°13.510, 2014, pp. 1-7. [Acceso 16.06.18] En: <http://www.albertotarsitano.com.ar/fiscalidad%20internacional/pp%20de%20capacidad%20junio%2014.pdf?fbclid=IwAR2EOeGO3C-PHEgnT15xNJGOnA4CabDt8uy5pHlziotfc04NFtxwH-9vK3E>

⁹⁸ CHUMÁN ROJAS, Ramón. Op. Cit.

⁹⁹ ROBLES MORENO, Carmen y FERREYRA LLAQUE, Miguel Ángel. “Derecho Constitucional Tributario y otros principios del Derecho Tributario no recogidos en la Constitución vigente”,

contribuyente haya satisfecho sus necesidades básicas, el excedente es apto de gravamen y éste debe hacerse en base a sus condiciones personales, aplicando el ámbito subjetivo del principio de capacidad contributiva que se explicará en el siguiente apartado.

1.2. Capacidad contributiva: cualidad objetiva y cualidad subjetiva

Como se ha visto, es deber de todo ciudadano contribuir al gasto público en virtud de sus posibilidades y por ello nace el principio de capacidad contributiva, porque se ve la necesidad de que todas las personas que son sujetos pasivos lo hagan en la medida de su riqueza. Existe pues, un deber de solidaridad con esta contribución debido a que no todas las personas deben de aportar de igual manera ya que se valora más el criterio cualitativo (cualidad subjetiva), es decir, se toma en cuenta la situación económica de cada contribuyente.

Ambas cualidades de la capacidad contributiva serán tomadas en diferentes momentos por parte de la administración tributaria, estas van a permitir que se logre un sistema más justo y equitativo. En primer lugar, se encuentra la “cualidad objetiva o absoluta para cuya aplicación el legislador buscará tomar en cuenta sólo índices de riqueza para determinar en qué momento nace la obligación tributaria y su cuantía”¹⁰⁰. Es decir, únicamente se encargará de ver la fuente de ingreso que será susceptible de gravamen más no cuáles son las circunstancias particulares de cada sujeto.

Por ese motivo, la capacidad contributiva siempre va a buscar limitar el poder tributario que tiene el Estado en virtud de su *ius imperium*. Es así que, “solo cuando exista capacidad económica (entendida como aptitud de contribuir), será posible entrar a determinar la existencia de la capacidad contributiva en su ámbito subjetivo (como forma de determinar la cuantía hasta donde llega la aptitud)”¹⁰¹. Esto es, solo

Actualidad Empresarial, N° 97, 2005, p. 13, [Acceso 23.07.18] En: http://www.aempresarial.com/web/revitem/1_2444_89487.pdf?fbclid=IwAR06uhn39dsa67ND9TOrcGyWJQY3OGLPdLwLQICXnBz4LRWEcjbOfhy_qYM

¹⁰⁰ SAENZ ESPINOSA, Mauricio. *El principio de capacidad contributiva, en el impuesto a la renta de personas naturales*, Tesis de grado presentada como requisito para la obtención del título de abogado, Universidad San Francisco de Quito, 2005, [Acceso 21.06.18] En: <http://repositorio.usfq.edu.ec/bitstream/23000/280/1/77200.pdf>

¹⁰¹ Ibid

se podrá cobrar tributos a quien demuestre que tiene el potencial económico para asumir dicho gravamen.

En segundo lugar, se encuentra la “cualidad subjetiva o relativa o llamada capacidad económica real mediante la cual se tiene en consideración a las personas sometidas a la afectación tributaria”¹⁰²; es decir, “el legislador individualiza la carga tributaria del contribuyente, valorando su situación personal y familiar”¹⁰³, por esa razón, se tiene en cuenta las condiciones particulares de cada persona aplicando el tributo desde donde termina el mínimo exento, ya que antes de ello se presume que no hay ni siquiera capacidad económica para contribuir con las cargas públicas.

En consecuencia, la capacidad contributiva relativa o subjetiva actúa, inicialmente, como “criterio de graduación de los impuestos y como límite de la potestad tributaria, permitiendo la manutención del mínimo vital”¹⁰⁴; es decir, que el gravamen que se le impondrá será en función a la base imponible, esto es, a medida que se incrementa su capacidad económica, crece el porcentaje de riqueza que el Estado exigirá en forma de tributo.

El principio de capacidad contributiva es un presupuesto de la imposición, puesto que no podrá existir un tributo cuya base imponible no sea respecto a alguna manifestación de riqueza, es por ello que es un principio que limita la potestad del Estado, porque éste no puede cometer abusos contra el contribuyente y mucho menos puede ir en contra de los ingresos que lo mantiene. Se busca limitar el poder del Estado y a la vez realizar una justa distribución de las cargas tributarias.

¹⁰² ARMAS DAVILA, Joly. *Principio de capacidad contributiva y su efecto en el cálculo del impuesto a la renta de las personas naturales de la ciudad de Chimbote*, 2013, Tesis para optar el grado de maestro, Universidad Nacional de Trujillo, 2016, [Acceso 14.06.18] En: http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/7830/Tesis%20Maestr%C3%ADaX%20-%20Yolv%20C.%20Armas%20D%C3%A1vila.pdf?sequence=1&fbclid=IwAR2yjuW58HI93IK5sdNbtWNxp-2y-pzAhHSR_4PBCx-BjTd8-Og_cYwUyp0

¹⁰³ GARCÍA BUENO, Marco. *El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal*, 2002, [Acceso 25.09.18] En: <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/430/5.pdf>

¹⁰⁴ BRAVO CUCCI, Jorge. “[Breves reflexiones sobre el desarrollo jurisprudencial del principio de capacidad contributiva](#)”, *Ius et Veritas*, N° 39, 2009, p. 224. [Acceso 28.05.18] En: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12202/12767>

Es importante precisar que la capacidad contributiva se aplica una vez que el sujeto pasivo haya satisfecho sus necesidades primarias tanto personales como familiares, es por ello, que no para todos es el mismo monto y que no puede existir un monto fijo debido a que no todas las personas cuentan con la misma carga familiar. Para delimitar cuales son los recursos necesarios de cada persona es importante tomar en cuenta algunos factores como: realidad en la que vive, costo de vida, situación económica del país, prestaciones asistenciales, gastos personales, gastos familiares, etc.

La cualidad subjetiva será la clave para determinar de manera precisa el impuesto y es la cualidad que tiene mayor importancia en la presente investigación, debido a que se deben valorar todos los gastos en los que incurre una persona y además las cargas que éste tiene, como por ejemplo, las cargas familiares, mientras más miembros sean en una familia, menor será la posibilidad de pagar un tributo o el monto a pagar deberá ser el mínimo. Y precisamente, el concepto de cargas familiares y su cuantificación real conllevan a una mejor aplicación del tributo y a respetar el principio de capacidad contributiva.

El principio de capacidad contributiva requiere de algo más que la riqueza, “requiere que esta riqueza sea puesta en relación con el sujeto obligado a efectos de adecuar la carga tributaria a su efectiva aptitud o idoneidad para concurrir a los gastos públicos”¹⁰⁵, es decir, que la carga debe ser adecuada y proporcional. Por esta razón, el principio de capacidad contributiva va a determinar si el monto de riqueza de una persona es apta para ser gravada o si aparentemente gravada no ha considerado las cargas personales y familiares del ciudadano, sin embargo, no toda riqueza es susceptible de gravamen, sino solo aquella que exista por encima del mínimo indispensable para vivir.

Y, como se ha ido mencionando, primero se tienen que satisfacer las necesidades básicas de las personas debido a que son fines y derechos que indica el Estado y por tanto son de interés público. Ello sirve para justificar el principio de capacidad contributiva en su ámbito subjetivo, siendo posible la aplicación de deducciones.

¹⁰⁵ GARCÍA ETCHEGOYEN, Marcos. *El principio de capacidad contributiva*, Buenos Aires, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, 2004, p. 248.

Por último, a lo largo del primer punto que se ha tratado se ha visto que la capacidad contributiva no solo se mide por las cargas sino también por los gastos y por eso es imprescindible tener en cuenta la capacidad contributiva de cada individuo teniendo en cuenta sus circunstancias personales y familiares, punto que se tratará en el siguiente apartado.

2. Circunstancias personales y familiares del contribuyente

Antes de empezar hablando cual es la diferencia entre el mínimo exento individual y las deducciones por carga familiar, es importante recordar la diferencia entre la familia como unidad contribuyente y las deducciones por carga familiar. En la primera, se toma a la familia como una unidad o una acumulación de rentas de la unidad familiar. En la segunda, las deducciones se reducen a un sistema de cuantificación de la deuda tributaria.

El mínimo exento personal está íntimamente relacionado con el sujeto, con el contribuyente, con su aptitud para concurrir a los gastos públicos. En el mínimo exento personal o individual, “se respeta las necesidades básicas de los contribuyentes, los recursos con los que satisface sus necesidades primarias”¹⁰⁶; por tanto, no pueden ser gravadas con el impuesto. Mientras la riqueza del sujeto aumente, mayo es la posibilidad de satisfacer sus necesidades y de poder participar en solventar los gastos públicos.

Las deducciones por carga familiar “toman en cuenta la situación de cada contribuyente a efectos de cuantificar la deuda tributaria, teniendo en cuenta los gastos que afrontan”¹⁰⁷. Es decir, se toma en cuenta la cantidad de personas que el contribuyente tiene a su cargo. A su vez, es importante precisar que estas deducciones actúan con el mínimo exento individual, pero no son lo mismo. En cuanto a las deducciones por carga familiar, como ya se dijo, se tiene en cuenta las personas que dependen del contribuyente, pueden ser sus hijos o padres, pero deben de cumplir con ciertos requisitos que ya se explicaron en el capítulo 2 del presente trabajo.

¹⁰⁶ GARCÍA BUENO, Op. Cit.

¹⁰⁷ GARCÍA ETCHEGOYEN, Op. Cit., p. 282.

Para la presente investigación se está tomando como referencia a las deducciones por carga familiar, ya que la carga tributaria se adecuará a esas circunstancias y a las personales de cada individuo, mientras más real sea la deducción, mayor beneficio obtendrá el contribuyente y podrá satisfacer mejor sus necesidades personales y familiares.

El fundamento de la deducción por cargas familiares se encuentra en la disminución de la capacidad contributiva por contar con personas a cargo. Es por ello que la capacidad contributiva es tomada como una medida de igualdad tributaria, y dicha interpretación sirve de mucha ayuda para aquellos ordenamientos donde el principio de capacidad contributiva no está de forma expresa en la Constitución u otra legislación. El principio en mención, como medida de igualdad tributaria exige tener en cuenta las circunstancias familiares y personales del sujeto.

Por ello, que se deben de valorar todos los gastos del contribuyente, ya que la deducción de estos se encuentra relacionado con una correcta adecuación de la carga tributaria a la aptitud del sujeto para concurrir a los gastos públicos. Cuanto más adecuada ser la carga tributaria a las condiciones personales y familiares del sujeto, el sistema tributario alcanzará un mayor grado de justicia, es por eso que los tributos deben de ajustarse lo más posible a la verdadera situación económica, a la realidad personal y familiar de cada sujeto.

3. Propuesta de una deducción adicional por familia numerosa en el ordenamiento tributario peruano

Una vez analizado los temas más importantes para la presente investigación, en este último punto se dará a conocer la propuesta planteada para la deducción adicional del IR por familia numerosa, tomando en cuenta algunos criterios mencionados a lo largo del trabajo adaptándolos a la realidad social de nuestro país.

Para poder dar a conocer la propuesta es importante recordar los puntos más importantes y que se han tomado en cuenta para la formulación de dicha deducción adicional, como se ha mencionado en el primer capítulo el IR es considerado el más justo y ecuánime, ya que grava las manifestaciones de riqueza de las personas. Además, es el tributo que mejor exterioriza la capacidad contributiva, por ello, se

debe tener en cuenta todos los ingresos que tiene cada persona para no vulnerar su capacidad de contribuir, es por ello que, el IR es de carácter subjetivo puesto que integran todas las cargas personales y familiares que manifiestan la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

A beneficio del contribuyente se aplican determinadas deducciones las cuales deben ir de acorde con el principio de capacidad contributiva, es decir, el sujeto pasivo debe de aportar de manera justa y adecuada a sus ingresos después de haber satisfecho sus necesidades personales y familiares y es el Estado quien debe de preocuparse en primer lugar por el contribuyente, beneficiándolo con las deducciones de acorde a la situación particular de cada sujeto.

Al inicio del año fiscal 2017 se incluyeron categorías adicionales de deducción del IR con el fin de hacer más real la capacidad contributiva del sujeto pasivo, sin embargo, aún no se puede apreciar una real deducción porque no toman en cuenta todos los gastos reales del contribuyente y es por ello que la administración tributaria debe ir más allá e incluir el supuesto adicional de “familia numerosa” para tener en cuenta las cargas familiares que tiene una persona.

En el segundo capítulo, se explicó sobre la importancia de la familia y cómo el ordenamiento español ha tomado la categoría de “familia numerosa” para deducción del IR. Es preciso aclarar que en España se ha tomado a la familia como un sujeto más del IR pero en nuestro ordenamiento y como parte de la propuesta, se tomará a la familia como una categoría adicional más de deducción de las ya establecidas e incorporadas recientemente.

Como se sabe, la familia es el núcleo fundamental y la base de toda sociedad, por tanto debe de ser reconocida por el Estado y amerita una regulación normativa por el papel que desempeña ya que actúa como pilar básico del sistema económico. Entonces, el IR, como se ha mencionado en el primer capítulo, es un impuesto directo de carácter personal, que grava exclusivamente la capacidad económica del sujeto pasivo, por ello, la familia como agente económico necesita de un tratamiento particular acorde con la situación de cada una.

Además, existen las llamadas “familias numerosas”, las cuales están compuestas por una cantidad considerable de miembros y las cuales representan un problema por el coste de vida que se necesita para cuidar, mantener y cubrir las necesidades básicas de cada miembro. Es de este capítulo, basándonos en la LPFN del ordenamiento español, donde hemos rescatado cuatro criterios para tener en cuenta la condición de familia numerosa, los cuales son: edad, estudios, dependencia económica y parentesco.

Por último, en el tercer capítulo se explica la importancia del principio de capacidad contributiva para la presente investigación, el cual es considerado como el principio rector del Sistema Tributario. Dicho principio se encuentra de manera implícita en la Constitución peruana y se relaciona con el derecho a la igualdad, es por ello que la carga tributaria debe recaer a aquellos que tengan la aptitud de pagar los tributos sin dejar de lado sus necesidades básicas, respetando siempre su dignidad humana, por lo que “el Estado se encuentra obligado a velar por el respeto a la dignidad de la persona humana, lo cual incluye respetar esa riqueza mínima e indispensable que dicha persona humana necesita para vivir y además vivir con dignidad, por ello el Estado no debe gravar con tributos el mínimo de renta o ingresos que una persona posee ya que le es indispensable para vivir dignamente incluyendo a la familia”¹⁰⁸; esto, porque la dignidad es un valor inherente a nosotros que nos hace ser reconocidos como iguales por todas las instituciones sin distinción de color, género, condición social, etc.

Por ello, que se deben de valorar todos los gastos del contribuyente, ya que la deducción de estos se encuentra relacionado con una correcta adecuación de la carga tributaria a la aptitud del sujeto para concurrir a los gastos públicos. Cuanto más adecuada será la carga tributaria a las condiciones personales y familiares del sujeto, el sistema tributario alcanzará un mayor grado de justicia.

Se puede justificar este nuevo supuesto de deducción en base a los ingresos y egresos de las personas, los cuales los veremos a continuación:

¹⁰⁸ RUIZ HUIDOBRO, Alfredo. “Tributación y familia en el Perú ¿Un caso de Discriminación?”, *Derecho & Sociedad*, N°19, 2002, p. 16 [Acceso 12.05.2018] En: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17229/17516>

FIGURA N° 1
INGRESOS Y GASTOS SEGÚN NSE 2018 – PERÚ

| PROMEDIOS | TOTAL | NSE AB | NSE C | NSE C1 | NSE C2 | NSE D | NSE E |
|---|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Grupo 1 : Alimentos – gasto promedio | S/. 922 | S/. 1,441 | S/. 1,193 | S/. 1,251 | S/. 1,102 | S/. 927 | S/. 551 |
| Grupo 2 : Vestido y Calzado – gasto promedio | S/. 154 | S/. 301 | S/. 188 | S/. 200 | S/. 169 | S/. 132 | S/. 97 |
| Grupo 3 : Alquiler de vivienda, Combustible, Electricidad y Conservación de la Vivienda – gasto promedio | S/. 266 | S/. 681 | S/. 356 | S/. 392 | S/. 301 | S/. 219 | S/. 97 |
| Grupo 4 : Muebles, Enseres y Mantenimiento de la vivienda – gasto promedio | S/. 148 | S/. 384 | S/. 158 | S/. 171 | S/. 137 | S/. 112 | S/. 88 |
| Grupo 5 : Cuidado, Conservación de la Salud y Servicios Médicos – gasto promedio | S/. 168 | S/. 419 | S/. 227 | S/. 247 | S/. 197 | S/. 136 | S/. 65 |
| Grupo 6 : Transportes y Comunicaciones – gasto promedio | S/. 273 | S/. 818 | S/. 347 | S/. 401 | S/. 264 | S/. 182 | S/. 104 |
| Grupo 7 : Esparcimiento, Diversión, Servicios Culturales y de Enseñanza – gasto promedio | S/. 276 | S/. 874 | S/. 376 | S/. 433 | S/. 285 | S/. 176 | S/. 77 |
| Grupo 8 : Otros bienes y servicios – gasto promedio | S/. 160 | S/. 337 | S/. 213 | S/. 230 | S/. 187 | S/. 141 | S/. 79 |
| PROMEDIO GENERAL DE GASTO FAMILIAR MENSUAL | S/. 2,367 | S/. 5,255 | S/. 3,060 | S/. 3,325 | S/. 2,642 | S/. 2,025 | S/. 1,158 |
| PROMEDIO GENERAL DE INGRESO FAMILIAR MENSUAL* | S/. 3,125 | S/. 7,963 | S/. 4,051 | S/. 4,396 | S/. 3,509 | S/. 2,529 | S/. 1,286 |

Fuente: APEIM – Asociación Peruana de Empresas de Investigación de Mercados

Como se puede apreciar, el ingreso promedio mensual que tiene una persona no es suficiente para solventar sus necesidades mucho menos si tiene una carga familiar considerable, de tal forma, tampoco podrá contribuir al gasto público por priorizar sus necesidades personales y familiares sobre todo, por lo que, es claro que una persona soltera no gastará lo mismo que una persona con familia, por lo que no sería justo que ambos tributen lo mismo; entonces, si nuestra Constitución protege a la familia y le reconoce un carácter fundamental en la sociedad, sería lógico que el sistema tributario también lo haga y le brinde la mayor protección, porque de no ser así iría en contra de una norma con mayor rango legal o ¿Es que se trata de un método para el control de la natalidad en nuestro país con el fin de

que los matrimonios tengan un menor número de hijos o se desnaturalice el modelo de familia?

Como se puede apreciar, a lo largo de la presente investigación se ha mencionado la importancia que tiene de incluir a la familia, especialmente a aquellos que lleguen a tener la condición de “familia numerosa”, como una deducción adicional del IR con el fin de hacer más real la capacidad contributiva del sujeto pasivo, tomando en consideración 4 criterios para cumplir con tal condición.

En primer lugar, tenemos al criterio de la edad; es decir, hasta que los hijos cumplan la mayoría de edad o cuando continúen estudiando en una universidad o instituto. En segundo lugar, tenemos al criterio de estudios, que va de la mano con el primer criterio, apuntando a que los estudios deben de ser exitosos, tal cual lo expresa el código civil¹⁰⁹; de lo contrario se pierde la condición de familia numerosa.

En tercer lugar, tenemos al criterio de dependencia económica, igualmente relacionado con los dos criterios anteriores, es decir, hasta que los hijos cumplan la mayoría de edad y cuando se encuentren estudiando de manera exitosa la universidad o instituto. Además, cuando el hijo obtenga ingresos menores a los del padre o cuando gane un sueldo mínimo. Pero, acá también se hace mención a aquellas familias donde el hijo ayude al padre, ya sea porque este incapacitado para trabajar o se encuentre jubilado. La discapacidad, sea del padre o del hijo, debe ser acreditada mediante su inscripción en el CONADIS, y aplica siempre y cuando ella no le permita trabajar.

Por último, tenemos al criterio de parentesco que se acreditará con el acta de nacimiento, sea en el caso del hijo como del padre. Y, como se puede apreciar los cuatro criterios están relacionados unos con otros y deben cumplirse todos conjuntamente; caso contrario, tal condición será quitada.

Estos cuatro criterios antes mencionados se aprecian mejor en el siguiente cuadro:

¹⁰⁹ Artículo 424º.- Subsiste la obligación de proveer al sostenimiento de los hijos e hijas solteros mayores de dieciocho años que estén siguiendo con éxito estudios de una profesión u oficio hasta los 28 años de edad; y de los hijos e hijas solteros que no se encuentren en aptitud de atender a su subsistencia por causas de incapacidad física o mental debidamente comprobadas.

TABLA N° 2
CRITERIOS PARA LA DEDUCCIÓN POR FAMILIA NUMEROSA

| Criterios | Características |
|------------------------------|--|
| Edad | <ul style="list-style-type: none"> – Hijos deben tener la mayoría de edad (18 años) – O, cuando continúen estudios superiores (universitarios o técnicos) |
| Estudios | Deben de ser exitosos, tal como lo expresa el Art. 424 del Código Civil Peruano |
| Dependencia económica | <ul style="list-style-type: none"> – Lo manifestado en el primer criterio (edad) – Además, cuando el hijo obtenga ingresos menores a los del padre o cuando gane el sueldo mínimo. – Cuando el hijo ayuda al padre, ya sea porque éste último sea incapacitado o se encuentre jubilado. – Si el padre o el hijo tienen alguna discapacidad, debidamente acreditada en el CONADIS; y siempre que ésta no le permita trabajar. |
| Parentesco | Sea en el caso del hijo o del padre, se acreditará con el acta de nacimiento. |

Fuente: Elaboración propia

En conclusión, la realización de las deducciones como será sustentada mediante comprobantes de pago, traerá como consecuencia que las personas naturales se vean obligadas de exigirlo, que a su vez contribuye a crear conciencia tributaria, porque como vemos actualmente eso no se da, con lo conlleva a una evasión tributaria por parte de los perceptores de comprobantes de pago. De ese modo, aplicar un “modelo subjetivo – personalista se convierte directamente en una herramienta de control tributario, esto es, por un lado el contribuyente exigirá el comprobante de pago para acreditar su gasto y por otro lado, aquel que venda o preste un servicio se verá obligado a contar con dichos comprobantes con lo que

se disminuiría la informalidad en nuestro país”¹¹⁰, en consecuencia, esto sería un beneficio para el Estado por la transparencia de los gastos de las personas, además agregando un supuesto más de deducción se logra una mayor recaudación para el fondo público.

¹¹⁰ MENESES MORALES, Indhira; NAPÁN ZAMORA, Johanny y VALVERDE CASAS, Nicolás. “El mito de la capacidad contributiva: Breves comentarios sobre la regulación actual del Impuesto a la Renta de Personas Naturales y una propuesta a futuro”, *Ius et Veritas*, N°50, 2015, p. 448. [Acceso 12.05.2018] En: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/14831>

CONCLUSIONES

1. Como se ha manifestado, el impuesto a la renta es considerado el más justo debido a que grava las manifestaciones de riqueza de los contribuyentes, por tanto, es el tributo que exterioriza mejor la capacidad contributiva. Y en merito a ello, la Administración tributaria incluyó determinadas deducciones adicionales en beneficio de las personas, adecuándolas a la situación personal de cada uno con la finalidad de hacer más real la capacidad contributiva del sujeto pasivo. No obstante, aún no se toma en cuenta los gastos reales del contribuyente.
2. El sistema tributario español menciona la gran importancia que tiene el papel de la familia hoy en día, por ello creó la Ley de Protección a las Familias Numerosas, para amparar este modelo familiar, por lo que toma a la figura de familia numerosa como un sujeto más del impuesto a la renta, dotándole de diversos beneficios fiscales. De esta ley, se han rescatado cuatro criterios básicos para ser empleados en nuestro ordenamiento tributario, adecuándolos a nuestra realidad social.
3. Al analizar el principio de capacidad contributiva se concluye que es el principio rector de nuestro Sistema Tributario, debido a que la carga tributaria recae en aquellos contribuyentes que poseen aptitud económica para ayudar a solventar los gastos públicos sin dejar de lado sus necesidades, por lo que es necesario que la Administración Pública incluya la condición de familia numerosa como una deducción más al impuesto a la renta, tomando en cuenta los cuatro criterios mencionados: edad, estudios, dependencia

económica y parentesco; de tal forma que la tributación en nuestro país sea más equitativa y vaya de acorde con la situación particular de cada individuo, cumpliendo de manera eficaz el principio de capacidad contributiva.

REFERENCIAS

Libros:

1. ALVA MATTEUCCI, Mario y Otros. *Reforma tributaria 2017. Análisis y comentarios*, 1ª edición, Lima, Instituto Pacífico S.A.C., 2017.
2. AMATUCCI, Andrea. *Tratado de derecho tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2001.
3. BAHAMONDE QUINTEROS, Mery y BARRETO MORALES, Juan. *Rentas de trabajo de 4ª y 5ª categoría*. 1ª edición, Lima, ECB Ediciones S.A.C., 2015.
4. BARRIOS BAUDOR, Guillermo y GONZÁLEZ PUMARIEGA, Rocío. *Las familias numerosas ante el derecho del trabajo y de la seguridad social*, Pamplona, Editorial Aranzadi, 2014.
5. BASALLO RAMOS, Carlos, GÓMEZ AGUIRRE, Antonio y NIMA NIMA, Elizabeth. *Guía práctica del impuesto a la renta*. 1ª edición, Lima, Gaceta Jurídica S.A.
6. BLASCO RASERO, Cristina. *La familia en el Derecho de la Seguridad Social*, Navarra, Editorial Aranzadi SA, 2003.
7. BRAVO ARTEAGA, Juan. *Nociones fundamentales de Derecho tributario*, 3ª edición, Colombia, Legis Editores S.A., 2000.
8. BRAVO CUCCI, Jorge. *Fundamentos de Derecho Tributario*. Lima, Palestra editores.
9. BUENAGA CEBALLOS, Óscar. *La familia y la seguridad social*, Madrid, Editorial Dykinson S.L., 2014.
10. CARPIO GARCÍA, Maximino. *Política fiscal y familia*, Madrid, Visor Dis. S.A., 1999.
11. CHANAMÉ ORBE, Raúl. *Comentarios a la Constitución*, Lima, Jurista Editores E.I.R.L., 2009.
12. EFFIO PEREDA, Fernando y AGUILAR ESPINOZA, Henry. *Impuesto a la renta. Empresas y personas naturales*, 1ª edición, Lima, Entrelíneas S.R.Ltda., 2009.
13. FERNÁNDEZ CARTAGENA, Julio. *La capacidad contributiva*, Lima, Palestra Editores, 2006.
14. FERNANDEZ, Omar. *Imposición sobre la renta personal y societaria*, Buenos Aires, La Ley S.A., 2002.
15. GARCÍA ETCHEGOYEN, Marcos. *El principio de capacidad contributiva*, Buenos Aires, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, 2004.

16. GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. *La familia ante el fisco*, Madrid, Ediciones Rialp, S.A., 1993.
17. HITTERS, JUAN CARLOS. *Derecho Internacional de los Derechos Humanos*, Buenos Aires, Ediar Sociedad Anónima Editora, 1991.
18. INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES. *Factbook*, 2ª edición, Navarra, Thomson & Aranzadi, 2004.
19. MENDIVIL AGÜERO, Dessirée y NARRO ROJAS, Katherine. *Tributación de personas naturales*. 1ª edición, Lima, Gaceta Jurídica S.A., 2014.
20. SÁNCHEZ PEDROCHE, José Andrés. *Estudios sobre el impuesto sobre la renta de personas físicas*, Castilla-La Mancha, Editorial Lex Nova S.A., 2000.
21. SERRANO ALONSO, Eduardo. *Manual de Derecho de Familia*, Madrid, Edisofer S.L., 2007.

Revistas:

22. ALVA MATTEUCCI, Mario. "El impuesto a la renta y las teorías que determinan su afectación", *Actualidad Empresarial*, N° 249, Lima, febrero 2012, p. 1.
23. APLICACIÓN PRÁCTICA DEL IMPUESTO A LA RENTA. PERSONAS NATURALES Y JURIDICAS. *Rentas de personas naturales*, 1ª edición, Lima, Gaceta Jurídica S.A., 2010, p. 260.
24. BLÁZQUEZ AGUDO, Eva María. *Las prestaciones familiares en el sistema de la seguridad social*, Madrid, Boletín Oficial del Estado, 2005, p. 103.
25. DE LA FUENTE ROBLES, Yolanda María. "La nueva Ley de Protección a las Familias Numerosas. El colofón del Plan Integral de apoyo a la familia", *Revista del Ministerio de Trabajo e Inmigración*, N° 50, 2004, p. 155.
26. ECB EDICIONES. "Comisiones por la venta de software en el exterior por una empresa domiciliada ¿Califica como renta de fuente peruana?", *Informativo Caballero Bustamante*, N° 747, noviembre 2012, pp. 6-8
27. NARRO ROJAS, Katherine y QUISPE VILLAVERDE, Blanca. "Aproximaciones al principio de capacidad contributiva y su desarrollo en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Peruano", *Revista Peruana de Derecho Tributario*, N° 1, Lima, abril 2007, pp. 7-8.

Tesis:

28. ALVARADO MORENO, Ana. *Implementación de tributos al medio ambiente en el sistema tributario peruano*, Tesis para optar el título de abogado, Chiclayo, USAT, 2015.
29. ARMAS DAVILA, Jolvy. *Principio de capacidad contributiva y su efecto en el cálculo del impuesto a la renta de las personas naturales de la ciudad de Chimbote*, 2013, Tesis para optar el grado de maestro, Universidad Nacional de Trujillo, 2016, [Acceso 14.06.18] En: http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/7830/Tesis%20Maestros%20Yolvy%20C.%20Armas%20D%20A1vila.pdf?sequence=1&fbclid=IwAR2yjuW58HI93IK5sdNbtWNxp-2y-pzAhHSR_4PBCx-BjTd8-Og_cYwUyp0
30. BONILLA LOPEZ, Ignacio. *Sistema Tributario Mexicano 1990-2000. Políticas necesarias para lograr la equidad*, Tesis para el grado académico

- de economista, Ciudad de México, U.N.A.M., 2002 [Acceso 09.11.2017]. En: <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap1.pdf>
31. CAJUSOL GARCIA, Luz y LLONTOP HUAMANCHUMO, Nitzy. Las rentas de trabajo y su análisis a las deducciones tributarias, Tesis para optar el título de contador público, Lambayeque, U.S.A.T., 2012.
 32. CALDERON LOSSIO, Juanita. *Tratamiento tributario aplicado a las rentas obtenidas por personas físicas domiciliadas y no domiciliadas en el Perú*, Tesis para optar el título de contador público, Chiclayo, USAT, 2012.
 33. CERVANTES PEREZ, María. *Análisis jurídico del concepto estrictamente indispensable en las deducciones autorizadas*, Tesis para optar la licenciatura en Derecho con especialidad en Derecho Fiscal, México, Universidad de las Américas, 2004 [Acceso 05.12.2017]. En: http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/cervantes_p_md/
 34. CHUMÁN ROJAS, Ramón. *La ley del impuesto a la renta de personas naturales en el Perú y los principios constitucionales tributarios de capacidad contributiva y de igualdad*, Tesis para obtener el grado académico de doctor en derecho, Trujillo, UPAO, 2015. [Acceso 23.06.18] En: http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/930/1/CHUM%C3%81N_RAM%C3%93N_RENTA_PERSONAS_NATURALES.pdf?fbclid=IwAR0AIfJC Rt9VMUoyZ0I6uBo7-VSP_gSrMeTP-nWEHjkTCna25ZNWI_base0
 35. HERNANDEZ CRUZ, Graciela. *Análisis de la enajenación de inmuebles realizada por personas naturales de la ciudad de Chiclayo en el 2011 y el reconocimiento de pérdidas tributarias para efectos del impuesto a la renta*, Tesis para optar el título de contador público, Perú, USAT, 2013.
 36. LECCA HUAMAN, Walter Samuel. *La capacidad económica y contributiva y su influencia en el impuesto a la renta neta de trabajo en la región La Libertad año 2011*, Tesis para optar el grado de doctor, Trujillo, Universidad Nacional de Trujillo, 2015, [Acceso 26.05.18] En: <http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/5996/Tesis%20Docto rado%20-%20Walter%20Lecca%20Huam%C3%A1n.pdf?sequence=1&fbclid=IwAR1UPDURivvDhIUdpHX6aBx6seSqB8tJeVpaWSPcqGYN2Lmpk6nVkPSb0SI>
 37. MALAGA CUADROS, Daniel. *La deducción de gastos para la determinación de la renta neta de trabajo; una aproximación a la capacidad contributiva de las personas naturales*, Tesis para optar el grado académico de maestro en tributación y política fiscal, Lima, Universidad de Lima, 2016 [Acceso 08.11.2017]. En: http://renati.sunedu.gob.pe/bitstream/sunedu/69164/1/Malaga_Cuadros_D.pdf
 38. SAENZ ESPINOSA, Mauricio. *El principio de capacidad contributiva, en el impuesto a la renta de personas naturales*, Tesis de grado presentada como requisito para la obtención del título de abogado, Universidad San Francisco de Quito, 2005, [Acceso 21.06.18] En: <http://repositorio.usfq.edu.ec/bitstream/23000/280/1/77200.pdf>
 39. TERRONES RAMOS, María y UGAZ ALARCON, José. *Análisis de los ingresos omitidos en el patrimonio no declarado, sus efectos en el IGV y su relación con el principio de no confiscatoriedad*, Tesis para optar el título de contador público, Chiclayo, USAT., 2013.

Recursos electrónicos:

40. BRAVO CUCCI, Jorge. "[Breves reflexiones sobre el desarrollo jurisprudencial del principio de capacidad contributiva](#)", *Ius et veritas*, N° 39, 2009, p. 224. [Acceso 28.05.18] En: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12202/12767>
41. CASTILLO GAMARRA, Yolanda. *Rentas de trabajo: rentas de cuarta y quinta categoría*, 2016 [Acceso 05.12.2017]. En: https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/CIV_dcho_tributario_2016.pdf
42. CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS. *Los sistemas tributarios de América Latina. Breve repaso de la legislación*. 2016 [Acceso 07.12.2017]. En: https://ciatorg-public.sharepoint.com/biblioteca/SerieComparativa/2016_sistemas_tributarios_AL.pdf
43. DIPUTACIÓN GENERAL DE ARAGÓN. *Familias numerosas en Aragón, ley de protección*, 2004 [Acceso 05.09.2017]. En: https://www.aragon.es/estaticos/ImportFiles/19/docs/Areas/Familias/Familias%20numerosas%20en%20Arag%C3%B3n/GUIA_PRACTICA_FAMILIAS_NUMEROSAS_ARAGON.pdf
44. FEDERACIÓN ANDALUZA DE FAMILIAS NUMEROSAS. *Guía informativa para las familias numerosas de Andalucía*, 2009 [Acceso 09.09.2017]. En: https://www.observatoriodelainfancia.es/ficherosoia/documentos/2108_d_Guia_Familias_numerosas.pdf
45. FIGUEROA VELASCO, Patricio. *Manual de Derecho Tributario. El impuesto a la renta. Parte general*. 2010 [Acceso 19.10.2017]. En: <https://app.vlex.com/#WW/vid/318973459>
46. GARCÍA BUENO, Marco. *El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal*, 2002, [Acceso 25.09.18] En: <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/430/5.pdf>
47. GÓMEZ RUIZ, Alfredo. *La equidad tributaria: su correcta aplicación en México*, Santa Fe, Corporativo Reyes Mora Advisors, 2012. [Acceso 06.09.2017] En: https://app.vlex.com/#WW/search*/capacidad+contributiva/vid/398232018
48. HERRERA BLANCO, Cristina & otros. *Estudio comparado de los sistemas tributarios en América Latina*. 2010 [Acceso 02.11.2017]. En: http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/fiscalidad_internacional/TributacionAmericaLatina.pdf
49. INEI, Perú: *Perfil Sociodemográfico, informe nacional*, 2018. [Acceso 14.09.2018]. En: https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib1539/libro.pdf
50. JAURLARITZA, Eusko. *Guía para las familias numerosas 2008-2009*, 2008 [Acceso 05.10.2017]. En: http://www.euskadi.eus/gobierno-vasco/contenidos/enlace/guiafamiliasnumerosas/es_quiafn/adjuntos/Guia%202008-2009.pdf
51. Juan XXIII, *Mater et magistra*, Santa Sede, Roma, 1961, Apartado 112, [Acceso 13.09.18]. En: http://w2.vatican.va/content/john-xxiii/es/encyclicals/documents/hf_j-xxiii_enc_15051961_mater.html

52. MARTINEZ ÁLVAREZ, José Antonio y MIQUEL BURGOS, Ana Belén. *La política familiar a través del IRPF. Un modelo de impuesto negativo para familias de rentas bajas*, 2014 [Acceso 15.10.2017]. En: <http://www.redalyc.org/pdf/174/17432563010.pdf>
53. MENESES MORALES, Indhira; NAPÁN ZAMORA, Johanny y VALVERDE CASAS, Nicolás. “El mito de la capacidad contributiva: Breves comentarios sobre la regulación actual del Impuesto a la Renta de Personas Naturales y una propuesta a futuro”, *Ius et Veritas*, N°50, 2015, p. 448. [Acceso 12.05.2018] En: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/14831>
54. MESIAS CANCHARI, Víctor. *Deducciones personales en el impuesto a la renta del Perú*, 2014 [Acceso 05.10.2017]. En: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/victormesiascanchari/2014/09/22/deducciones-personales-en-el-impuesto-a-la-renta-del-per/>
55. NACIONES UNIDAS, *Declaración universal de los Derechos Humanos*, 1948 [Acceso 04.08.2017] En: <http://www.un.org/es/universal-declaration-human-rights/>
56. NOVOA HERRERA, Gerardo. “El principio de Capacidad Contributiva”, *Derecho & Sociedad*, N° 27, 2006, pp. 101-106. [Acceso 25.06.18] En: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169/17458>
57. ROBLES MORENO, Carmen y FERREYRA LLAQUE, Miguel Ángel. “Derecho Constitucional Tributario y otros principios del Derecho Tributario no recogidos en la Constitución vigente”, *Actualidad Empresarial*, N° 97, 2005, p. 13, [Acceso 23.07.18] En: http://www.aempresarial.com/web/revitem/1_2444_89487.pdf?fbclid=IwAR06uhn39dsa67ND9TOrCGyWJQY3OGLPdLwLQICXnBz4LRWEcjbOfhy_qYM
58. RUIZ HUIDOBRO, Alfredo. “Tributación y familia en el Perú ¿Un caso de Discriminación?”, *Derecho & Sociedad*, N°19, 2002, p. 16 [Acceso 12.05.2018] En: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17229/17516>
59. SUNAT. *Información general. Trabajadores del hogar* [Acceso 05.12.2017]. En: <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/personas-menu/trabajadores-del-hogar/informacion-general-trabajadores-del-hogar>
60. SUNAT. *Rentas de personas naturales. Cartilla de instrucciones*, 2016 [Acceso 05.12.2017]. En: <http://orientacion.sunat.gob.pe/images/Renta2016/cartilladeinstruccionesultimo.pdf>
61. TARSITANO, Alberto. “El principio de capacidad contributiva: la visión de la jurisprudencia argentina y peruana”, *El derecho – Diario de Doctrina y Jurisprudencia*, N°13.510, 2014, pp. 1-7. [Acceso 16.06.18] En: <http://www.albertotarsitano.com.ar/fiscalidad%20internacional/pp%20de%200capacidad%20junio%202014.pdf?fbclid=IwAR2EOeGO3C-PHEgnT15xNJGOnA4CabDt8uy5pHlziotfc04NFtxwH-9vK3E>
62. VELA SÁNCHEZ, Antonio. *Derecho Civil para el grado IV. Derecho de Familia*, 2013 [Acceso 05.12.2017]. En: <https://app.vlex.com/#WW/vid/519350766>

63. VILLEGAS, César y López, Bella. *El impuesto a la renta y la obligación de declarar*, 2015 [Acceso 09.09.2017]. En: http://www.derecho.usmp.edu.pe/sapere/ediciones/edicion_9/articulos/El_impuesto_a_la_renta_y_la_obligacion_de_declarar_Villegas_Levano_Cesar.pdf

Leyes:

64. Código Civil Peruano, 1984 [Acceso 18.09.20]. En: <http://spij.minjus.gob.pe/notificacion/guias/CODIGO-CIVIL.pdf>
65. Constitución española, 1978 [Acceso 10.11.2017]. En: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1978-31229>
66. Constitución Política del Perú, 1993 [Acceso 18.09.20]. En: http://spij.minjus.gob.pe/content/publicaciones_oficiales/img/Const-peru-oficial.pdf
67. Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, 2006 [Acceso 05.12.2017]. En: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20764>
68. Ley de protección de familias numerosas. 2003 [Acceso 05.09.2017]. En: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21052>
69. Reglamento de la Ley 40/2003, de protección de familias numerosas. 2005 [Acceso 05.10.2017]. En: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2006-674>

Jurisprudencia:

70. STC N° 033-2004-AI/TC/ del 28.09.2004. Caso 5,000 ciudadanos – Art. 125° del TUO de la Ley de Impuesto a la Renta, [Acceso 23.06.18] En: <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.html>
71. STC N° 00041-2004-AI/TC del 11.11.2004. Caso Defensoría del Pueblo – Ordenanzas N° 171-MSS y 172-MSS, [Acceso 29.05.18] En: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00041-2004-AI.pdf>
72. STC N°00053-2004-PI/TC/ del 16.05.2005. Caso Defensoría del Pueblo – Municipalidad Distrital de Miraflores, [Acceso 23.06.18] En: <https://www.sat.gob.pe/websitev9/Portals/0/Docs/Tramites/Ordenanzas/Normativa/Arbitrios/0053-2004-PI-TC.pdf?ver=2015-10-07-123157-750>
73. STC N° 4014-2005-AA/TC del 20.07.2005. Caso Nettelco S.A. - sentencia de la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, [Acceso 25.06.18] En: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/04014-2005-AA.html>
74. STC N° 5970-2006-PA/TC/ del 12.11.2007. Caso Empresa San Fernando S.A. - sentencia de la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Cañete, [Acceso 23.10.18] En: <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/05970-2006-AA.pdf>