

UNIVERSIDAD NACIONAL

“SANTIAGO ANTÚNEZ DE MAYOLO”

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO



**INCENTIVOS TRIBUTARIOS PARA LAS EMPRESAS
PRIVADAS FRENTE A LOS LÍMITES DE CONTRATACIÓN
DE LAS PERSONAS DISCAPACITADAS EN LA
LEGISLACIÓN PERUANA**

Tesis para optar el Título Profesional de Abogado

Bach. Niño Torres Erick Fernando

Asesor:

Dr. Ronald Reagan López Julca

Huaraz - Ancash - Perú

2017

AGRADECIMIENTO

Mi más grande agradecimiento a Dios, porque en su voluntad permitió que pueda llegar hasta donde estoy, porque todas las cosas proceden de él y existen por él y para él. Por tanto, de él proviene toda ciencia y lo más importante, toda sabiduría.

A mi familia, fuente de apoyo constante e incondicional en toda mi vida y más aún en los momentos críticos de ella; en especial un profundo agradecimiento a mis padres Lázaro y Jovita, que sin su ayuda hubiera sido imposible culminar esta carrera, por el ejemplo de perseverancia que los caracterizan y que me han infundido siempre, por su valor mostrado para salir adelante.

A mis buenos docentes del Colegio Nacional de la Libertad y de la Universidad Nacional Santiago Antúnez de Mayolo, que gracias a sus enseñanzas tengo las armas necesarias para empezar una carrera profesional globalizada.

Erick

Dedicatoria

Toda mi vida se la debo a Dios, es gracias a Él que tengo lo que necesito, no tengo mucho, pero Dios me da felicidad con ello.

A mi padre, por el ejemplo de perseverancia y constancia que lo caracterizan y que me ha infundado siempre, por el valor mostrado para salir adelante y por su amor.

A mi madre, por haberme apoyado en todo momento, por sus consejos, sus valores, por la motivación constante que me ha permitido ser una persona de bien, pero más que nada, por su amor.

Erick

ÍNDICE

RESUMEN.....	1
ABSTRACT.....	2
INTRODUCCIÓN	3
CAPÍTULO I.....	4
EL PROBLEMA Y LA METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	4
1.1. Descripción del problema	4
1.2. Formulación del problema.....	6
1.2.1. Problema Principal	6
1.2.2. Problemas específicos	6
1.3. Importancia del problema	6
1.4. Justificación y viabilidad	7
1.4.1. Justificación.....	7
1.4.1.1. Justificación Teórica.....	7
1.4.1.2. Justificación Legal	7
1.4.2. Viabilidad.....	8
1.5. Objetivos.....	9
1.5.1. Objetivo general	9
1.5.2. Objetivos específicos.....	10
1.6. Hipótesis	10
1.6.1. Hipótesis general	10
1.6.2. Hipótesis específicas	11
1.7. Variables e indicadores.....	11
1.7.1. Variable independiente (X).....	11
1.7.2. Variable dependiente (Y)	11
1.8. Operacionalización de variables	11
1.9. Metodología de la investigación.....	12
1.9.1. Tipo, nivel y diseño de la investigación	12
1.9.1.1. Tipo de investigación.....	12
1.9.1.2. Nivel de Investigación	13
1.9.1.3. Tipo de Diseño.....	13
1.9.1.3.1. Diseño General.....	14
1.9.1.3.2. Diseño Específico.....	14

1.9.2. Métodos de Investigación.....	14
1.9.2.1. Método Dogmático	14
1.9.3. Método hermenéutico.....	15
1.9.3.1. Método de la Argumentación Jurídica.....	16
1.9.3.2. Método Exegético	17
1.9.4. Plan de recolección de la información	18
1.9.5. Técnicas e instrumentos	19
1.9.6. Contexto	20
1.9.7. Unidad de Análisis	21
1.9.8. Análisis de datos.....	21
CAPÍTULO II	23
MARCO TEÓRICO.....	23
2.1. Antecedentes nacionales	23
2.1.1. Un salto por dar: El derecho a la educación inclusiva de los niños con discapacidad en los colegios privados.....	23
2.1.2. Tesis la Capacidad Contributiva en los Impuestos desde la Perspectiva del Estado Constitucional: Relativización de los Índices o Manifestaciones de Riqueza.....	25
2.2. Bases Teóricas	28
2.2.1. Teoría del positivismo jurídico	28
2.2.2. Teorías de la imposición tributaria.....	28
2.2.3. Naturaleza jurídica del ilícito tributario	29
2.2.3.1. Teoría Penalista	30
2.2.3.2. Teoría administrativista	30
2.2.3.3. Teoría autonómica	31
2.2.3.4. Teoría dualista	31
2.2.4. Distinción entre infracción tributaria y delito tributario	32
2.2.4.1. Teoría de la distinción ontológica.....	32
2.2.4.2. Teoría de la distinción cuantitativa o de grado	33
2.2.5. La norma de la incidencia exoneratoria	33
2.2.5.1. Teoría de dispensa de pago.....	33
2.2.5.2. Teoría de la no exigibilidad de la prestación tributaria	35
2.2.5.3. Teoría de la incidencia previa de la norma exoneratoria... ..	36
2.2.5.4. Teoría de la hipótesis neutralizante	37

2.2.5.5.	Teoría de la norma compleja integrativa de la norma tributaria.....	38
2.2.6.	La inmunidad del estado	40
2.2.6.1.	Teoría de inmunidad fiscal del Estado o inmunidad parcial impositiva	40
2.2.6.2.	Teoría de la confusión entre las calidades de acreedor y deudor tributario	41
2.2.6.3.	Teoría de la doble personalidad del estado.....	43
2.3.	Definición de Términos	44
2.3.1.	Contrato de trabajo	44
2.3.2.	Incentivos tributarios.....	45
2.3.3.	Personas Discapacitadas.....	48
CAPÍTULO III.....		49
RESULTADOS Y DISCUSIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....		49
3.1.	Resultados doctrinarios.....	49
3.1.1.	Contrato de trabajo de personas discapacitadas en el Perú	49
3.1.2.	Oportunidad laboral de las personas discapacitadas	50
3.1.3.	Incentivo tributario como oportunidad laboral de las personas discapacitadas en el Perú.....	53
3.1.3.1.	El poder tributario.....	54
3.1.3.2.	El sistema tributario.....	55
3.1.3.3.	Relación jurídico – tributaria.....	55
3.1.3.4.	El tributo	56
3.1.3.4.1.	Impuesto.....	57
3.1.3.4.2.	Contribución.....	58
3.1.3.4.3.	Tasa	58
3.1.3.5.	Incentivos tributarios	58
3.1.3.6.	Renta.....	59
3.2.	Resultados jurisprudenciales	60
3.2.1.	Oportunidad laboral de las personas discapacitadas	60
3.2.2.	Incentivos tributarios para empresas privadas	63
3.3.	Resultados normativos.....	66
3.3.1.	Contrato de trabajo de personas discapacitadas en el Perú.....	66
3.3.1.1.	Convención Sobre Los Derechos De Las Personas Con Discapacidad (2006).....	66

3.3.1.2.	Convención Interamericana Para La Eliminación De Todas Las Formas De Discriminación Contra Las Personas Con Discapacidad (1999)	71
3.3.1.3.	Convenio N° 159 de la OIT Sobre la Readaptación Profesional y el Empleo (Personas Con Discapacidad), 1983	73
3.3.2.	Oportunidad laboral de las personas discapacitadas	75
3.3.2.1.	Constitución Política del Perú	75
3.3.2.2.	Convención Sobre Los Derechos de las Personas Con Discapacidad.....	76
3.3.2.3.	Convenio N° 159 de la OIT	77
3.3.2.4.	Ley Orgánica del Ministerio de Trabajo y Promoción de Empleo.....	77
3.3.2.5.	Ley General de las Personas con Discapacidad.....	78
3.3.3.	Incentivo tributario como oportunidad laboral de las personas discapacitadas en el Perú.....	89
CAPÍTULO IV.....		93
VALIDACIÓN DE HIPÓTESIS		93
4.1.	Validación de la hipótesis general	93
4.2.	Validación de hipótesis específicas	108
4.2.1.	Validación de hipótesis específica N° 01	108
4.2.2.	Validación de hipótesis específica N° 02	110
CONCLUSIONES		114
RECOMENDACIONES		116
BIBLIOGRAFÍA		117
ANEXO.....		121

RESUMEN

Las personas con discapacidad en el Perú, según resultados de la Encuesta Nacional Especializada sobre Discapacidad (ENEDIS, 2012), representan el 5,2 % de la población; por ello, la Constitución Política del Perú establece un régimen de protección especial, haciendo incidencia en el incentivo laboral de las mismas.

Para el incentivo y mejoramiento de las normas que protegen a las personas con discapacidad, en el presente trabajo de investigación, se planteó determinar qué tipo de incentivo tributario se debe regular para las empresas que contratan personas discapacitadas en la legislación peruana. La cual, bajo los métodos dogmático, hermenéutico, argumentación jurídica y exegético; y bajo un tipo de investigación Dogmático - Jurídica se permitió ampliar y profundizar conocimientos sobre el problema de investigación planteado. Utilizando un nivel de investigación Explicativo y correspondiendo el diseño denominado No Experimental.

La hipótesis se planteó bajo las teorías del Positivismo Jurídico, de la Imposición Tributaria, Penalista, Administrativista, Autonómica, Dualista, de la Distinción Ontológica, Distinción Cuantitativa o de Grado, de Dispensa de Pago, de la No exigibilidad de la Prestación Tributaria, Incidencia Previa de la Norma Exoneratoria, Hipótesis Neutralizante, Norma Compleja Integrativa de la Norma Tributaria, de la Inmunidad Fiscal del Estado y de la Confusión entre las Calidades de Acreedor y Deudor Tributario; y, habiendo sido validada, logra su objetivo.

Palabras clave: Contrato de Trabajo, Incentivos Tributarios, Personas Discapacitadas.

ABSTRACT

The disabled people in Peru, according to results of the National Specialized Survey on Disability (ENEDIS, 2012) represent 5.2 % of the population, and because of this, the Political Constitution of Peru establishes a special protection regime, with an incentive effect in the labor aspect of the same.

To promote the incentive and improvement of norms which protect disabled people, in this investigation it was proposed to determine what type of incentive tax should be regulated for companies that hire them in Peruvian legislation. Which, under the dogmatic, hermeneutic, juridical and exegetical arguments; and under a type of Dogmatic - Juridical research allowed to broaden and deepen knowledge on the research problem raised. Using also an explicit research level and corresponding to the design called Non-Experimental.

The hypothesis was raised under the theories of Legal Positivism, Tax, Administrative, Autonomous, Dualist Imposition of Ontological Distinction, Quantitative or Grade Distinction, Payment Waiver, Non-enforceability of Tax Provision, Incidence Prior to the Exoneratory Rule, Neutralizing Hypothesis, Integrative Complex Standard of the Tax Rule, State Fiscal Immunity and Confusion between the Qualities of Creditor and Tax Debtor; and having been validated, achieves its objective.

Key Words: Work Contract, Tax Incentives, Disabilities People.

INTRODUCCIÓN

El incentivo tributario que regula la ley del Impuesto a la renta respecto a la contratación de personas con discapacidad, no resulta atractivo para las empresas privadas, ocasionando que las personas discapacitadas que se encuentran dentro de la Población Económicamente Activa, se encuentren desocupadas laboralmente. El beneficio de la presente investigación está dirigido para peruanos discapacitados que actualmente no se encuentran laborando, permitiendo establecer determinados parámetros constitucionales, laborales y tributarios para su contratación.

El presente informe final está dividido en cuatro capítulos, en el Capítulo I se describe, formula, justifica y determina la viabilidad del problema, así también se plantean los objetivos, hipótesis y la metodología de la investigación. El Capítulo II abarca dos antecedentes que presentan las variables con las que cuenta el título de la presente investigación; así también, se determinan quince teorías que apoyan o hacen frente a la hipótesis que se planteó; y se definen los términos que tienen incidencia en la presente investigación. El Capítulo III presenta los resultados doctrinarios, jurisprudenciales y normativos que sustentan y fundamentan las hipótesis generales y específicas. Por último, el Capítulo IV abarca la validación de las hipótesis generales y específicas.

Del desarrollo del presente informe final, se desprenden a manera de síntesis las conclusiones y recomendaciones respectivas.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA Y LA METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. Descripción del problema

En el Perú, según resultados de la Encuesta Nacional Especializada sobre Discapacidad (ENEDIS, 2012), se estima que en el país, 1 millón 575 mil 402 personas padecen de alguna discapacidad, quienes representan el 5,2 % de la población nacional. De este total, el 52,1 % son mujeres y el 47,1 %, varones, observándose en las mujeres mayor discapacidad que sus pares los varones (4,2 puntos porcentuales más).

Según condición de ocupación de la población los resultados indican que de cada 100 personas de 14 y más años de edad, 22 se encuentran trabajando o buscando trabajo, es decir son parte de la Población Económicamente Activa; mientras que el 76,8 % corresponde a la Población Económicamente Inactiva. Esta Población Económicamente Activa corresponde al 21,7 % de la cual existe una población ocupada de 87,9 % y una desocupada de 12,1 %¹.

La constitución Política del Perú, en su artículo 2° establece que toda persona tiene derecho: “A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole”². En este sentido, “además

¹ Instituto Nacional de Estadística e Informática. “Perú: Características de la Población con Discapacidad” (en línea). https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib1209/Libro.pdf. (Consulta: 20 diciembre 2016), Págs. 11 - 38.

² Perú. Constitución Política del Perú de 1993.

de ser un derecho fundamental, es también un principio rector de la organización del Estado Social y Democrático de Derecho y de la actuación de los poderes públicos. Como tal, comporta que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, pues no se proscribire todo tipo de diferencia de trato en el ejercicio de los derechos fundamentales; la igualdad solamente será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable³. La aplicación, pues, del principio de igualdad no excluye el tratamiento desigual; por ello, no se vulnera dicho principio cuando se establece una diferencia de trato, siempre que se realice sobre bases objetivas y razonables⁴.

Existen principales aspectos relacionados con la contratación de los trabajadores con discapacidad, así como los incentivos y beneficios (laborales y tributarios) que se otorgan a empresas que contraten a estos trabajadores. Sin embargo, estos se otorgan de manera insuficiente. La regulación que busca promocionar e incentivar la contratación de estas personas no resulta muy atractiva para las empresas, sobre todo el sector privado. El incentivo tributario de la deducción adicional de remuneraciones no es muy utilizado por los contribuyentes, por tanto, no se está cumpliendo con la finalidad de esta regulación. De otro lado son pocas las entidades del Sector Público que cumplen con la cuota del personal con discapacidad,

³ ÁLVAREZ CONDE, Enrique. *Curso de Derecho constitucional*. Vol I. Madrid, Tecnos, 4º edición, 2003, Pág. 120.

⁴ RÍOS PATIO, Gino; ÁLVAREZ MIRANDA, Ernesto y SAR SUAREZ, Omar. *Constitución Concordada, Sumillada y Anotada con la jurisprudencia del TC*. Lima, Universidad de San Martín de Porres, 2014, Pág. 40.

pese a que esta regulación es obligatoria en ese sector y existen multas establecidas en caso de incumplimiento de estas disposiciones.⁵

1.2. Formulación del problema

1.2.1. Problema Principal

¿Qué tipo de incentivo tributario se debe regular para las empresas privadas, frente a las limitaciones de contratación de las personas discapacitadas en la legislación peruana?

1.2.2. Problemas específicos

1. ¿Cuál es la limitación principal de las personas discapacitadas frente al acceso al trabajo?
2. ¿Cuál es el vacío respecto a la iniciativa de contratación laboral para las personas discapacitadas?

1.3. Importancia del problema

El incentivo tributario que regula la ley del Impuesto a la renta respecto a la contratación de personas con discapacidad, no resulta atractivo para las empresas privadas, ocasionando que las personas discapacitadas que se encuentran dentro de la Población Económicamente Activa, se encuentren desocupados laboralmente.

⁵ NISHIKAWA, F. *“Incentivos tributarios para las empresas que contratan personas con discapacidad”*. Lima, Contadores y Empresas, 2011, Pág. 157.

1.4. Justificación y viabilidad

1.4.1. Justificación

1.4.1.1. Justificación Teórica

La teoría del positivismo jurídico es usualmente considerada como analítica, descriptiva y explicativa. El sentido del positivismo jurídico, desde este punto de vista, es proporcionar una precisa caracterización del Derecho tal como éste es en realidad. Esto, se supone, se sigue de la insistencia positivista en que la teoría del Derecho natural niega la distinción lógica entre descripción y prescripción y, en particular, confunde el análisis del Derecho con su crítica.

1.4.1.2. Justificación Legal

Normativamente el trabajo se justifica en:

- La Constitución Política del Perú de 1993, artículo 18.
- Convenio N° 111 de la Organización Internacional del Trabajo - OIT, relativo a la discriminación en materia de empleo y ocupación, mediante el Decreto Ley N° 17687 del 06.06.69, el cual aprueba el citado convenio.
- Acuerdo Nacional (suscrito por los representantes de las principales fuerzas políticas y organizaciones sociales del país con fecha 22 de julio del 2002), en la Décimo Primera Política “promoción de la Igualdad de Oportunidades sin discriminación”, en el inciso e), se establece lo siguiente: “desarrollar sistemas que permitan proteger a niños, niñas,

adolescentes, adultos mayores, mujeres responsables de hogar, personas desprovistas de sustento, personas con discapacidad y otras personas discriminadas o excluidas”. Asimismo, en la Décimo Cuarta Política “Acceso al empleo digno y productivo”, en el inciso k), se señala: “que se promoverá la utilización de mano de obra local en las inversiones y la creación de plazas especiales de empleo para las personas discapacitadas”.

- Ley N° 29973, Ley General de la Persona con Discapacidad, en la cual se establece el régimen legal de protección, atención a la salud, trabajo, educación, rehabilitación, seguridad social y prevención a favor de la persona con discapacidad, a fin de que alcance su desarrollo e integración social, económica y cultural.
- Ley del Impuesto a la renta.
- Ley Universitaria N° 30220, artículo 6°, inciso 6.5.
- Estatuto de la Universidad Nacional Santiago Antúnez de Mayolo, artículo 6°, literal e).
- Reglamento para optar el grado y título profesional de la FDCCPP de la Universidad Nacional Santiago Antúnez de Mayolo.

1.4.2. Viabilidad

La presente investigación obtuvo viabilidad por cuanto tiene consecuencias positivas para peruanos discapacitados que actualmente no se encuentran laborando, permitiendo establecer determinados parámetros constitucionales, laborales y tributarios. Se contó con la viabilidad

económica, existencia de literatura especializada, procedimientos técnicos y viabilidad metodológica; consecuentemente, se puede señalar que se contó también con los medios para poder afrontar los gastos que ocasione el desarrollo de la presente investigación, los que fueron cubiertos con recursos propios. En referencia al marco teórico especializado, tanto en formato físico como digital, disponible en las bibliotecas de las universidades de nuestro medio, así mismo el acceso al internet, los mismos que sirvieron de fuente de recopilación de información para el desarrollo del marco teórico de la investigación.

La viabilidad técnica estuvo garantizada con las facilidades para el empleo del soporte informático – programas del Microsoft office 2013 y el uso de las tecnologías de la información y la comunicación (TICS). La viabilidad metodológica se puso en práctica teniendo en cuenta el asesoramiento del asesor de la tesis especializado en el campo jurídico; y también se contó con el apoyo de algunos especialistas en la materia, tanto en el derecho constitucional, laboral y tributario.

1.5. Objetivos

1.5.1. Objetivo general

Describir y analizar qué tipo de incentivo tributario se debe regular para las empresas que contratan personas discapacitadas en la legislación peruana.

1.5.2. Objetivos específicos

- Identificar el límite principal que tienen las personas discapacitadas para acceder al trabajo.
- Proponer la iniciativa de contratación laboral a personas discapacitadas.

1.6. Hipótesis

1.6.1. Hipótesis general

El porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas por cada persona con discapacidad debería ser anulada y no ir en función al porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de las rentas de tercera categoría sino ser aplicada en función de cada persona discapacitada contratada. Consecuentemente el monto adicional deducible anualmente por cada persona con discapacidad no debe exceder de veinticuatro remuneraciones mínimas vitales, es decir el límite máximo de la deducción adicional. En todo caso, tratándose de trabajadores con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no debe exceder de dos remuneraciones mínimas vitales por mes laborado por cada persona con discapacidad. Todo esto sustentado bajo el fundamento del beneficio compartido para el estado, la empresa y el trabajador discapacitado ya que no se perjudican debido a que el trabajador discapacitado pagaría su renta de quinta categoría que corresponde, sin alterar el fisco estatal.

1.6.2. Hipótesis específicas

1. El límite principal de las personas discapacitadas al acceso al trabajo es la discriminación en el ámbito laboral.
2. El contrato laboral que se debe legislar para las personas discapacitadas debe plantearse en función al beneficio compartido.

1.7. Variables e indicadores

1.7.1. Variable independiente (X)

X1: Incentivo tributario que ocasiona los límites de contratación a la persona con discapacidad.

1.7.2. Variable dependiente (Y)

Y1: Límites de contratación de las personas discapacitadas.

1.8. Operacionalización de variables

VARIABLES	DEFINICIÓN CONCEPTUAL	DEFINICIÓN OPERACIONAL	INDICADORES
X INDEPENDIENTE: Incentivo tributario que ocasiona los límites de contratación a la persona con discapacidad.	El término más amplio para referirse al conjunto de exoneraciones tributarias, deducciones y cualquier otro incentivo tributario es el de “gasto tributario”. El término fue acuñado en 1967 por S. Surrey, Secretario del Tesoro para política tributaria bajo el mandato del presidente Johnson, para referirse a	<ul style="list-style-type: none">• Identificación de incentivos tributarios.• Identificación de Incentivos tributarios para empresas que contratan personas con discapacidad.• Identificación de antecedentes al caso.	<ul style="list-style-type: none">• Contratos de trabajo en el Perú• Incentivos tributarios en el Perú.

	excepciones, exclusiones, deducciones y otros beneficios tributarios otorgados por el gobierno.		
Y DEPENDIENTE: Límites de contratación de las personas discapacitadas.	Habitualmente se define el contrato de trabajo como un acuerdo entre el empresario y el trabajador, por el cual el trabajador se compromete voluntariamente a prestar sus servicios personales al empresario, actuando bajo su dirección, a cambio de un salario. Pero estas están limitadas actualmente para personas discapacitadas en el Perú.	<ul style="list-style-type: none"> • Fundamentos doctrinarios. • Fundamentos jurisprudenciales. • Fundamentos normativos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Personas discapacitadas. • Oportunidad laboral de las personas discapacitadas.

1.9. Metodología de la investigación

1.9.1. Tipo, nivel y diseño de la investigación

1.9.1.1. Tipo de investigación

Correspondió a una Investigación Dogmática – Normativa⁶, que permitió ampliar y profundizar conocimientos sobre el problema de investigación planteado, es decir sobre el estudio dogmático de incentivos tributarios para las empresas que contratan personas con discapacidad.

⁶ SOLÍS ESPINOZA, Alejandro. *Metodología de la Investigación Jurídico Social*. Lima, Princliness, 1991, Págs. 59 - 60.

1.9.1.2. Nivel de Investigación

El nivel de investigación que se utilizó fue el Descriptivo⁷, toda vez que intenta llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas. Su meta no se limita a la recolección de datos, sino a la predicción e identificación de las relaciones que existen entre dos o más variables. Los investigadores no son meros tabuladores, sino que recogen los datos sobre la base de una hipótesis o teoría, exponen y resumen la información de manera cuidadosa y luego analizan minuciosamente los resultados, a fin de extraer generalizaciones significativas que contribuyan al conocimiento.

1.9.1.3. Tipo de Diseño

Correspondió el diseño denominado No Experimental⁸, debido a que se dispensó de manipulación intencional de la variable independiente, además no se obtuvo grupo de control experimental; su finalidad fue estudiar el hecho jurídico identificado en el problema después de su ocurrencia.

⁷ SUPO, José. “Niveles de investigación” (en línea). <http://www.amazon.com/Seminarios-Investigacion>. (Consulta 20 enero 2015). Pág. 38.

⁸ ROBLES TREJO, Luis y otros. *Fundamentos de la investigación científica y jurídica*. Lima, Fecatt, 2012, Pág. 28.

1.9.1.3.1. Diseño General

Se empleó el diseño Transeccional o Transversal⁹, cuya finalidad fue recolectar datos del hecho jurídico en un solo momento o en un tiempo único. Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado.

1.9.1.3.2. Diseño Específico

Se empleó el diseño Descriptivo¹⁰, toda vez que se estudió los factores que generan situaciones problemáticas dentro de un determinado contexto y poder explicar el comportamiento de las variables de estudio.

1.9.2. Métodos de Investigación

Los métodos específicos¹¹ que se emplearon en la investigación fueron:

1.9.2.1. Método Dogmático

Encaminada al estudio e investigación de la doctrina con la finalidad de realizar abstracciones (instrumentos lógicos, inducción, deducción, análisis, síntesis, analogía, comparación), con la finalidad de pulir los aportes de los juristas o lo que aparece en el campo normativo, estudiar las instituciones del Derecho con la finalidad de realizar construcciones

⁹ HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto y otros. *Metodología de la investigación*. México DF, Editorial McGrawHill, 2010, Pág. 56.

¹⁰ Ibid.

¹¹ ZELAYARAN DURAND, Mauro. *Metodología de la Investigación Científica*. Lima, UNFV, 2002, Pág. 45.

correctamente estructuradas y proponerlas para su utilización. El Derecho al estar conformado por instituciones, estos pueden ser explicados para el método dogmático en términos jurídicos sin apelar a consideraciones políticas, ideológicas o éticas. Este método se empleó en la presente investigación para tratar de entender el problema de investigación a la luz de la doctrina y los planteamientos teóricos de los juristas.

1.9.3. Método hermenéutico

La hermenéutica jurídica presupone necesariamente el manejo de los conceptos, nociones y dogmas que conforman la ciencia del Derecho. Los aplicadores del derecho tienen la enorme, pero a la vez honrosa responsabilidad de otorgar sentido, a través de sus resoluciones judiciales, a la voluntad soberana del pueblo. En sentido amplio, éste método trata de observar algo y buscarle significado. En sentido estricto, siempre que los datos o las partes de un todo se presten a diferentes interpretaciones. En ese sentido, siendo nuestro objeto de estudio susceptible de diversas interpretaciones fue necesario para poder hacer la teorización de nuestro trabajo emplear este método.

Existen muchos métodos de interpretación (sistemático, histórico, funcional, restrictivo exegético, sociológico, etcétera) empero, la solución correcta a la dicotomía debe ser siempre congruente y compatible con los anhelos e ideales de la sociedad de que se trate para que de esa forma se obtenga un sistema jurídico válido y a la vez eficaz (válido en cuanto no contraría la norma fundamental y eficaz en cuanto a que se respeta y cumpla)

capaz de garantizar la vigencia del Estado de Derecho; por ello la interpretación hermenéutica niega la posibilidad de significados múltiples y contrastantes; en todo caso, la coherencia depende de la conformidad de la interpretación con el todo del sistema normativo que se presume íntegro, sin lagunas jurídicas; por ello el intérprete del derecho dispone con anticipación del sentido que constituyen la tradición jurídica que persiguen los sentimientos de una nación.

1.9.3.1. Método de la Argumentación Jurídica

La argumentación jurídica es el medio con el cual se sustenta el Derecho. La argumentación jurídica es la forma organizada de demostrar lógicamente por medio de un razonamiento formulado con el propósito de conseguir la aceptación o rechazo de una tesis o teoría determinada. La aceptación o rechazo de esa tesis dependerá de la eficacia o ineficacia de la argumentación que le sirve de apoyo.

En los procesos judiciales es necesario establecer por medio de la argumentación jurídica, el que se pueda probar los hechos, valiéndose de ciertos medios o indicios, que a menudo se contraponen unos a otros. La argumentación jurídica infiere, de los indicios, la existencia o inexistencia de otros hechos que son considerados, por la experiencia, como la única explicación práctica posible de tales indicios.

1.9.3.2. Método Exegético

Tiene por objeto de estudio a la norma jurídica y cuya finalidad es captarlas y comprenderlas dirigiéndolas a la idealidad; tiene además las características de ser puramente formal o conceptual, en donde se libere a la Ciencia Jurídica de elementos extraños pertenecientes a otras disciplinas. Este método será aplicado en nuestro trabajo, toda vez que se hará el estudio la de normatividad vigente sobre nuestro problema de investigación.

Respecto al proceso o los momentos o fases de la investigación, estos se plasmarán de la siguiente manera:

- a. Planteamiento del problema: Comprenderá la individualización y descripción del problema, el planteamiento de una hipótesis directriz o de trabajo, y la adopción de métodos para el conocimiento del problema.
- b. Construcción: Es la búsqueda de las fuentes del conocimiento jurídico, en ella observamos la fijación crítica de un texto, crítico de veracidad y trascendencia y sobre los datos contenidos veremos la extracción y fijación sobre materiales, sujetos y fuentes y la agrupación de los datos obtenidos.

Papel fundamental es la ordenación de las fuentes, la cual puede ser:

Bibliográficos: Datos sobre las fuentes.

- a) Bibliografía: Datos sobre autores y/o personas.

- b) Nemotécnicas: son citas, resúmenes u observaciones sobre materias determinados o que tienen alguna relación.
- c) Webgrafia: Datos sobre fuentes del internet.
- c. Discusión: Donde se realizará la revisión crítica de los materiales obtenidos; se adoptan tesis y los métodos para su demostración, la tesis conduce a un plan de exposición y reagrupamiento del material según sea el plan proyectado por la síntesis unitaria del desarrollo de la tesis.
- d. Informe final: el mismo que será redactado siguiendo el estilo y técnica del HUMANÍSTICO, que es el más adecuado para la presentación de informes científicos en la ciencia del Derecho.

1.9.4. Plan de recolección de la información

Para recoger la información necesaria y suficiente para alcanzar los objetivos de la investigación se empleó la Técnica Documental, cuyos instrumentos serán las fichas Textuales y de Resumen.

Para sistematizar la información en un todo coherente y lógico, es decir, ideando una estructura lógica, un modelo o una teoría que integre esa información, se empleó el Método de la Argumentación Jurídica.

Para la obtención de información de la presente investigación se realizó a través del enfoque cualitativo lo que permitirá recoger información sobre el problema planteado. Es por esta razón que la presente investigación no se abocó a la generalización estadística sino la aprehensión de particularidades y significados aportados en la jurisprudencia y doctrina.

Análisis e interpretación de la información

Cuyo procedimiento fue:

- a. Selección de la comunicación que fue estudiada;
- b. Selección de las categorías que se utilizó;
- c. Selección de las unidades de análisis, y
- d. Selección del sistema de recuento o de medida

Criterios: Los criterios seguidos en el presente proceso de investigación fueron:

- Identificación del lugar donde se buscó la información.
- Identificación y registro de las fuentes de información.
- Recojo de información de la información en función a los objetivos de investigación, empleando técnicas e instrumentos de investigación pertinentes.
- Sistematización de la información.
- Análisis y evaluación de la información.

1.9.5. Técnicas e instrumentos

El recojo de información del trabajo de campo se realizó a través de la Técnica documental, empleándose como su instrumento las fichas, especialmente las literales y de resumen, en base al cual se recogió la información suficiente sobre nuestro problema de estudio.

También se aplicó la ficha de análisis de contenido para poder realizar la doctrina y jurisprudencias sobre el problema de estudio y poder determinar cuáles son los criterios jurídicos y el tratamiento que tiene la institución objeto de la presente investigación, por lo cual se delimitaron áreas para la recopilación de información que reflejen la situación actual de discusión.

El estudio del aspecto legal se realizó a través de los métodos exegético y hermenéutico, para tener una visión sistemática nuestro problema de estudio.

La validación de las hipótesis se formuló en la ejecución del proyecto, el diseño del Trabajo Operacional, que tiene como objetivos; trabajar con la información vertida por la muestra en el trabajo de campo a fin de procesar esta información con técnicas de investigación apropiadas para esta investigación teórica, que permitan dar confiabilidad y validez a los datos y la información a efecto de validar la hipótesis, siguiendo el método de la argumentación, a fin de justificar tanto en el plano interno como externo los planteamientos de la investigación.

Además, la validación de hipótesis se efectuó empleando la lógica demostrativo simple y la demostración lógica proposicional.

1.9.6. Contexto

El lugar donde se desarrolló la investigación fue en la ciudad de Huaraz.

No existió una delimitación de la muestra de estudio, debido a la naturaleza de la investigación porque los alcances son a nivel nacional, además porque no recogerán datos empíricos para su tratamiento, por ello no se emplearán técnicas de análisis estadístico.

1.9.7. Unidad de Análisis

La unidad de análisis en la presente investigación estará conformada por:

- Documentales: Doctrina, Jurisprudencia, Normatividad.

La estructura de la unidad de análisis estará conformada por:

- Unidad temática: consiste en el tema del contenido que se va a analizar.
- Categorización del tema: esta es una de las partes esenciales de la metodología, ya que establece y especifica las categorías dentro del análisis.
- Unidades de registro: en esta etapa se delimitan y dan curso al análisis de categorías. Aquí se cuentan las apariciones de las referencias, las que estarán delimitadas según los objetivos.

1.9.8. Análisis de datos

Los datos que se obtuvieron con los instrumentos fueron evaluados en base a la teoría de la argumentación jurídica, toda vez que el Derecho puede concebirse como argumentación, ya que desde cualquier perspectiva

la actividad de todo jurista cuando aplica el Derecho consiste fundamentalmente en argumentar.

La habilidad para presentar buenos argumentos a fin de justificar una postura; el fin básico de la teoría de la argumentación jurídica no es la de mostrarles cosas nuevas a los juristas, sino recordarles a los juristas lo que conocen, pero orientándoles siempre a la mejora continua de su actuar, siempre en beneficio de la sociedad.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes nacionales

2.1.1. Un salto por dar: El derecho a la educación inclusiva de los niños con discapacidad en los colegios privados

a. Calidad:

- Tesis para optar el grado título profesional de Abogado.
- Tipo de investigación: Dogmático.
- Nivel de investigación: Descriptivo.
- Diseño: No experimental.

b. Resumen:

Al respecto, se vuelve fundamental el mandato de progresividad. Las obligaciones en materia de discapacidad suelen ser progresivas. Ante ello, se requiere que el Estado asuma una mayor participación en la regulación de los centros educativos particulares para que la progresividad no sea utilizada como una excusa para exoneración de obligaciones en derechos humanos. Para hacer viable el mandato de progresividad en el caso de los privados, el Estado tiene que regular periódicamente cómo se va a atender a los niños con discapacidad. Para que este deber tenga en cuenta las particularidades de cada centro educativo, se podría pensar en graduar los

deberes de acuerdo a los ingresos de cada centro educativo, pero sin transgredir un mínimo necesario para la inclusión¹².

c. Conclusiones:

1. A pesar de la mayor participación de los privados en la vida social, es innegable la necesidad de la participación del Estado para asegurar los derechos humanos. En América Latina, la globalización generó la aplicación de políticas de liberalización y desregulación del sistema económico que tuvieron consecuencias en el acceso igualitario a los derechos de las personas pertenecientes a sectores en situación de vulnerabilidad. No obstante, hoy en día, los países latinoamericanos vienen tomando medidas para que el Estado vuelva a participar a través de sus órganos políticos y judiciales. En tal sentido, la neoliberalización de la última década del siglo XX retrocede para favorecer a los derechos humanos.

2. Las personas tienen derechos humanos pero también deberes. Durante mucho tiempo se ha hablado de los derechos de las personas, pero también se puede reconocer en el Derecho Internacional la existencia de instrumentos que recuerdan la existencia de deberes de las personas y las organizaciones privadas con respecto a los derechos humanos del resto.

¹² CONSTANTINO CAYCHO, Renato Antonio. *Un salto por dar: El derecho a la educación inclusiva de los niños con discapacidad en los colegios privados*. Dirigida por Elizabeth Salmón. Tesis para obtener el grado de Abogado. Pontificia Universidad Católica del Perú, Facultad de Derecho, 2015, Pág. 22.

Esto, además de tener consagración normativa, tiene un fundamento ético que permite la convivencia social.

3. El Derecho Internacional ha reconocido que las acciones de los privados también pueden generar responsabilidad internacional de los Estados. Esto se debe a que los privados también tienen obligaciones de derechos humanos. A esto se le conoce como el efecto horizontal de los derechos humanos. Para asegurar que los privados cumplan con los derechos, es necesario que los Estados desempeñen ciertas obligaciones. De acuerdo con los Lineamientos de Maastricht, a esta obligación se le conoce como proteger. En el sistema interamericano es un deber análogo al deber de garantía. No cumplir con ello, genera responsabilidad internacional del Estado.

2.1.2. Tesis la Capacidad Contributiva en los Impuestos desde la Perspectiva del Estado Constitucional: Relativización de los Índices o Manifestaciones de Riqueza

a. Calidad:

- Tesis para optar el grado título profesional de Abogado.
- Tipo de investigación: Dogmático.
- Nivel de investigación: Descriptivo.
- Diseño: No experimental.

b. Resumen:

El conflicto entre el principio de capacidad contributiva y los demás principios constitucionales, se resuelve mediante la ponderación.

De las distintas acepciones que presenta el verbo “ponderar” y el sustantivo “ponderación” en el lenguaje común, tal vez la que mejor se ajusta al uso jurídico es aquella que hace referencia a la acción de considerar imparcialmente los aspectos contrapuestos de una cuestión o el equilibrio entre el peso de dos cosas. En la ponderación, en efecto, hay siempre razones en pugna, intereses o bienes en conflicto; en suma, normas que nos suministran justificaciones diferentes a la hora de adoptar una decisión. Ciertamente, en el mundo del Derecho el resultado de la ponderación no ha de ser necesariamente el equilibrio entre tales intereses, razones o normas; en ocasiones tal equilibrio, que implica un sacrificio parcial y compartido, se muestra imposible y entonces la ponderación desemboca en el triunfo de alguno de ellos en el caso concreto. En cambio, donde sí ha de existir equilibrio es en el plano abstracto o de la validez: en principio, han de ser todos del mismo valor, pues de otro modo no habría nada que ponderar¹³.

¹³ PAREDES MARROQUÍN, Juan Alberto. *La Capacidad Contributiva en los Impuestos desde la Perspectiva del Estado Constitucional: Relativización de los Índices o Manifestaciones de Riqueza*. Dirigida por Luis Duran Rojo, Tesis para obtener el grado de Abogado. Pontificia Universidad Católica del Perú, Facultad de Derecho, 2014, Pág. 30.

c. Conclusiones:

1. La noción tradicional del principio de capacidad contributiva exigía necesariamente que los impuestos graven índices o manifestaciones de riqueza como la renta, el patrimonio y el consumo. A mi entender, esta idease fue gestando producto, en primer lugar, de los aportes de algunas de las teorías de la “causa”, que concebían la capacidad contributiva como causa del impuesto –sobre todo lo desarrollado por Griziotti y Jarach–y, en segundo lugar, en el derecho constitucional, se erigía el principio de capacidad contributiva como concretización del principio de igualdad, que exigía parámetros objetivos para establecer cuándo dos situaciones son iguales o desiguales.

2. Además, de acuerdo con la visión tradicional del tributo, se entendía a este último como una herramienta para la recaudación y, en ese escenario, el principio de capacidad contributiva era el principio que regía la justicia en materia tributaria, y servía como criterio principal de justicia vinculante para el propio legislador tanto en la creación como en el reparto de los tributos.

3. Sin embargo, el hecho de que el impuesto sea un instrumento que pueda servir no solamente a una finalidad recaudatoria, sino también a una serie de fines, que pueden ser de los más variados en vista de la amplitud del programa constitucional, altera la visión tradicional del tributo y con ello, se relativiza la noción también tradicional del principio de capacidad contributiva.

2.2. Bases Teóricas

2.2.1. Teoría del positivismo jurídico

Teoría normativa que trata de determinar qué debe ser el Derecho, no respecto de su contenido, sino respecto de su forma. La interpretación normativa del positivismo jurídico evita las discusiones puramente semánticas sobre la definición de Derecho y sitúa los desacuerdos sobre el Derecho en un contexto significativo en el que estos análisis y descripciones en competencia son vistos como teniendo cierta conexión con ideales jurídicos alternativos, eludiendo así la doble trampa de los desacuerdos puramente definicionales sobre conceptos jurídicos, por un lado, y de los intercambios de información inconcluyentes sobre los diferentes sistemas jurídicos, de otro. Además de favorecer una mejor comprensión de las variedades del positivismo jurídico, la lectura normativa del positivismo nos legitima para desviarnos de ingratas discusiones como la de los aspectos definitorios del positivismo jurídico en sí mismo¹⁴.

2.2.2. Teorías de la imposición tributaria

Conforme a la teoría de la imposición tributaria¹⁵, el tributo tiene como fin: costear los servicios públicos que el Estado presta, de modo que lo que el particular paga por concepto de gravamen es el equivalente a los servicios públicos que recibe.

¹⁴ CAMPBELL, Tom. “*El Sentido del Positivismo Jurídico*” (en línea). Espagrafic. 1998. <http://publicaciones.ua.es/filespublici/pdf/02148676RD3949576.pdf>. (Consulta: 02 noviembre 2016).

¹⁵ ROJAS ARIAS, Luis. “*La Ley Tributaria, el Poder Tributario y las teorías de la imposición tributaria*” (en línea). <http://www.mnf.com/trabajos55/ley-tributaria/ley-tributaria.shtml>. (Consulta: 20 enero 2015).

La principal crítica a esta teoría consiste en que no toda la actividad del Estado es concretamente un servicio público, ni va encaminada a la prestación de los servicios públicos, por lo tanto, no todos los recursos que percibe se destinan exclusivamente a la satisfacción de servicios de esta naturaleza. En efecto, si bien es cierto que fuertes cantidades son las que eroga el Estado para la satisfacción de los servicios públicos, también lo es que una buena parte de sus ingresos los destina a actividades que de ninguna manera constituyen servicios públicos, como por ejemplo los gastos de las representaciones diplomáticas en el extranjero.

Otra crítica que se endereza en contra de esta teoría consiste en que la noción del servicio público varía de un Estado a otro, luego entonces, nos encontramos con que el concepto de servicio público es en la actualidad vago e impreciso, por estar supeditado a las ideas políticas, económicas y sociales en cada Estado.

2.2.3. Naturaleza jurídica del ilícito tributario

La naturaleza jurídica de las infracciones a las normas tributarias y de las consiguientes sanciones, es una cuestión que ha preocupado a la doctrina, así puede hallarse una intensa elaboración desde fines del Siglo XIX¹⁶.

¹⁶ SANAVRIA O., Rubén. *Comentarios al Código Tributario y los Ilícitos Tributarios*. Lima, Editorial San Marcos, 2008, Pág. 485.

2.2.3.1. Teoría Penalista

La teoría penalista pretende demostrar que el ilícito tributario y sus sanciones son compatibles con los principios y normas del Derecho Penal común; sin embargo, debemos precisar que el ilícito tributario y sus sanciones serán compatibles con los principios y normas del Derecho Penal común sólo si no hay una norma especial que incluya también regulaciones especiales.

Manzini considera que es penal toda ley que impone una disminución de bienes jurídicos como sanción de una infracción legal, y por ello considerarse que la ley tributaria fiscal es de carácter penal y que forma parte de un derecho Penal sustantivo que abarca a todas las leyes que prevén penas como castigos a su incumplimiento¹⁷. Para nuestra legislación, la teoría puede tener vigencia en cuanto se refiere únicamente a los delitos tributarios, pero no a las infracciones administrativas tributarias que merecen sanciones administrativas.

2.2.3.2. Teoría administrativista

Sobre la base de esta distinción, define el Derecho Administrativo como: el conjunto de aquellas disposiciones mediante las cuales la administración estatal, encargada de favorecer el bienestar público o estatal, vincula a una sanción la transgresión de una disposición administrativa. La concepción administrativista le resta importancia a la gravedad del ilícito

¹⁷ MANZINI, Vincenzo. *Tratado de Derecho Penal*. Tomo I. Buenos Aires, Editorial Jurídicas Europa – América, 1996, Pág. 142.

tributario en general, otorgándole como sanción, penas muy leves, que en nuestro caso son las aplicables a las “infracciones” tributarias¹⁸.

2.2.3.3. Teoría autonómica

Según esta posición respecto a la teoría autonómica, el ilícito tributario y sus sanciones corresponden a una naturaleza específica, de carácter especial; considerado como el aspecto positivo del derecho que no puede dejar de estar integrado por el aspecto sancionatorio propio de toda norma jurídica. Consideran que el ilícito tributario se rige por normas propias, específicas, distintas de las del resto del Derecho y admiten solamente la aplicación de los propios del Derecho Penal común (no del Derecho Administrativo) cuando la ley omite regular un aspecto o efecto del orden sancionatorio o sus efectos, y además no sean los principios penales, aplicados subsidiariamente, contradictorios u opuestos de la naturaleza o características o especificidades del Derecho Tributario¹⁹.

2.2.3.4. Teoría dualista

La concepción dualista sobre la naturaleza de la infracción tributaria, que ha sido calificada por un sector de la doctrina como tesis intermedia o transaccional entre las dos anteriores-penalista y administrativa²⁰ y que cuenta con incuestionables argumentos a su favor, no parece llamada a

¹⁸ SANAVRIA O., Rubén. Op. Cit. Pág. 202.

¹⁹ Ibid., Pág. 214.

²⁰ FORONGUE, Giuliani. *Derecho Financiero*. Volumen II. Buenos Aires, Editorial Depalma, 1986, Págs. 523 - 524.

prosperar en el plano doáctico por una irreversible tendencia a considerar el ilícito tributario de forma unitaria.

2.2.4. Distinción entre infracción tributaria y delito tributario

Existen actualmente diversas tendencias doctrinales que buscan establecer diferencias entre la Infracción Tributaria Administrativa y el Delito Tributario. Sin embargo, con ánimo de resumir el tema se puede reunir las discrepancias entre dos teorías: La Teoría de la Distinción Cuantitativa y la Teoría de la Distinción Ontológica²¹.

2.2.4.1. Teoría de la distinción ontológica

La Infracción Administrativa no es un acto contrario a la ley sino un acto contrario al orden administrativo; no es la lesión de un interés declarado por la administración. En cambio, en el delito, la criminalidad, el hecho se asienta en el ataque a la seguridad de los derechos de los individuos o de la sociedad y subjetivamente en la voluntariedad de ese ataque, si se trata de la especie más grave de delincuencia y en su producción culposa, en la especie más leve, mientras que en la punibilidad de las contravenciones se apoya jurídicamente de manera exclusiva en el punto de vista objetivo de la oposición de la acción a la regulación estatal de la actividad administrativa del más distinto orden. Por tanto, el delito es un ataque al bien jurídico que la ley quiere restablecer, mientras que la contravención consiste en no cumplir el deber impuesto por la ley a todo administrado vinculado con la

²¹ SANAVRIA O., Rubén. Op. Cit., pág. 532.

administración pública por una obligación de colaborar en el interés colectivo²².

2.2.4.2. Teoría de la distinción cuantitativa o de grado

Se señala en la teoría de la distinción cuantitativa o de grado, que entre Infracción Tributaria Administrativa e Infracción Tributaria Penal sólo existen diferencias de grado y no diferencias esenciales. Que la infracción Tributaria Administrativa reproduce en pequeño todas las cualidades o características que se atribuyen a los delitos, salvo el contenido de la Pena. Sebastián Soler sostiene que, en la doctrina no existen distinciones ontológicas sino cuantitativas, el problema según este autor, debe plantearse dogmáticamente ante un derecho determinado, en procura del criterio o criterios que éste nos puede proporcionar²³.

2.2.5. La norma de la incidencia exoneratoria

2.2.5.1. Teoría de dispensa de pago

La teoría de dispensa de pago ha sido sostenida por connotados autores españoles como José Luis Pérez de Ayala y Eusebio Gonzáles, para los cuales la diferencia entre contribución y exoneración no-sujeción reside en que en la primera se ha producido el hecho imponible, naciendo, por tanto, el deber de realizar la prestación tributaria correspondiente, lo que, según tal corriente de opinión, no ocurre en el caso de la exoneración. El supuesto de exoneración libera, precisamente del cumplimiento de esos

²² Ibid., Pág. 220.

²³ Ibid., Pág. 222.

deberes; y si libera o exime de ellos, es lógico concluir que previamente han debido nacer.

En tal orden de ideas, sostienen que la exoneración califica como una hipótesis de sujeción, naciendo el deber de realizar la prestación tributaria, liberando el supuesto de exoneración del cumplimiento de esos deberes; tal situación se produce porque *el presupuesto de hecho del tributo y el supuesto de exención es simultáneo, pero la realización de este segundo tiene por efecto paralizar los efectos que derivan de la realización del primero*. Obsérvese, muy atentamente, que la tesis bajo comentario implica que, producido el soporte fáctico en el mundo fenoménico, el deber de prestación ha nacido, de cuyo cumplimiento releva la exoneración. Por consiguiente, un eventual pago de la prestación tributaria originaría un pago indebido sujeto a restitución a favor del sujeto exonerado.

Entender a la exoneración como una dispensa de pago implica configurarla como un favor fiscal, confundiéndose de tal forma la finalidad de la norma con su esencia. Igualmente, conceptuarla como una dispensa de pago es considerarla como una forma de extinción de la obligación tributaria. Finalmente, se cuestiona la pertinencia de esta concepción, por cuanto se otorga mayor velocidad a la norma que dispone la incidencia tributaria respecto de la norma de exoneración. En una de las más contundentes críticas que se le formulan, el profesor Pulo de Barros Carvalho sostiene que, cuando contemplan idéntico hecho del

relacionamiento social, y que esta tesis estaría otorgando una dinámica de actuación de las normas que ellas verdaderamente poseen²⁴.

2.2.5.2. Teoría de la no exigibilidad de la prestación tributaria

Sostenida por un importante sector de la doctrina tradicional brasileña entre los que destacan las opiniones de Amílcar de Araújo Falcão y Rubens Gomes de Souza²⁵, se afirma que cuando se produce el acaecimiento de la exoneración, se origina la relación jurídico-tributaria y como consecuencia de ello nace la deuda tributaria, la que no puede ser *exigida por el ente público acreedor, en mérito al precepto legal*. Señala Araujo Falcão que en la exención hay incidencia, se produce el hecho generador, pero el legislador, sea por motivos relacionados con la apreciación de la capacidad económica del contribuyente, sea por consideraciones extra fiscales, *establece la no-exigibilidad de la deuda tributaria*. La tesis bajo comentario no señala que el precepto legal que contiene el mandato de exoneración, extingue la obligación tributaria, sino que, en virtud de ésta, el acreedor tributario carece de la facultad de exigir el pago de la deuda o en su caso el deudor tiene la potestad de oponer la excepción de exigibilidad.

Tratase de una situación bastante similar a la prescripción de la obligación tributaria, en donde el acreedor carece de la facultad coercitiva para exigir el pago de la deuda tributaria. Así las cosas, dada la

²⁴ BARRIOS ORBEGOSO, Raúl. *Derecho tributario: Teoría General del Impuesto*. Lima, Editorial Cultural Cuzco, 2010, Págs. 247 - 248.

²⁵ *Ibid.*, Pág. 248.

inexigibilidad de la deuda tributaria, quien resulta exonerado califica como sujeto pasivo de la obligación tributaria, de tal suerte que si efectúa el pago del tributo éste calificaría como un pago válido, pues existe obligación tributaria, aunque la misma es inexigible.

Las críticas a esta teoría son, en esencia, las mismas que se plantean respecto de la teoría de la dispensa de pago en lo que respecta a la previa incidencia de la norma matriz de incidencia tributaria y la subsecuente incidencia de la norma exoneratoria.

2.2.5.3. Teoría de la incidencia previa de la norma exoneratoria

La regla jurídica de la exoneración incide para que la regla jurídica de la tributación no pueda incidir. Para que pudiese existir la relación jurídico-tributaria, sería indispensable que antes de la incidencia de lo que él denomina regla jurídica de exención hubiese ocurrido la regla jurídica de la tributación (acaecimiento de la hipótesis de incidencia). En su opinión, la regla jurídica de la exoneración acaece en oportunidad anterior a la regla jurídica tributaria. En este sentido, la exoneración viene a ser una no-incidencia legalmente calificada, de la norma que prescribe la obligación tributaria. En la visión de este ilustre jurisconsulto, la norma de exoneración corresponde a una hipótesis de no-incidencia: de ella deviene un hecho exento distinto al hecho generador (hecho imposible) de la obligación tributaria, que es un hecho jurídico en sentido estricto²⁶.

²⁶ Ibid., Pág. 249.

Si bien esta tesis supera las objeciones formuladas respecto de las dos anteriores construcciones teórica, se les suele cuestionar por el hecho de que las normas jurídicas existen para incidir, por lo que, sostener que una norma pueda pertenecer a un ordenamiento para no incidir es negarle su juridicidad, marca universal de las unidades jurídico-normativas.

2.2.5.4. Teoría de la hipótesis neutralizante

La Teoría de la hipótesis neutralizante²⁷ refiere que, si bien en la realidad fáctica los elementos tipificantes del hecho imponible se producen por razones de índole económica, política, social, financiera, etc., expresamente se exime al sujeto pasivo, a través de un mandato legal del pago del impuesto, operando las hipótesis exoneratorias como hipótesis neutralizantes totales de la configuración del hecho imponible, de tal suerte que con su acaecimiento no nace la obligación tributaria. Catalina García Vizcaíno afirma que didácticamente las exoneraciones o beneficios tributarios operan como una tijera que corta los hilos que unen los hechos imponibles con la obligación tributaria. “En las exenciones, las tijeras que cortan todos los hilos, operando como una *hipótesis neutralizante total*. En los beneficios tributarios son cortados algunos hilos – no todos-, de modo que la hipótesis neutralizante es parcial, con la consecuencia de que la obligación tributaria nace, pero por un importe menor o con un plazo mayor para su pago”. Por su parte Héctor Villegas ha señalado con relación a la hipótesis exoneratoria que esta tiene la virtud de poder “cortar” el nexo

²⁷ Ibid., Pág. 250

normal entre la hipótesis como causa y el mandato como consecuencia. En efecto, cuando se configuran exenciones o beneficios tributarios, la realización del hecho imponible ya no se traduce en el mandato de pago que la norma tributaria originariamente previó [...]. Así –continúa afirmando– se tiene una hipótesis legal condicionante tributaria (hecho imposible). Pero no está sola. Está escoltada por una *hipótesis legal neutralizante tributaria*. La consecuencia de la primera es el precepto de pagar el exacto monto tributario que la ley ordena. La consecuencia de la segunda es impedir (total o parcialmente) la realización de la primera se traduzca en el originario precepto”. En apoyo a esta teoría, Fernando Sainz de Bujanda sostiene que las normas que contienen la exoneración no son normas interpretativas o aclaratorias, sino que contienen un mandato muy concreto, el cual es privar al hecho imponible de su eficacia para generar la obligación tributaria.

Esta teoría tiene como principal crítica el hecho de colocar el efecto neutralizante en la hipótesis de incidencia (parte que prescribe los efectos jurídicos que se desencadenarán de verificarse la hipótesis).

2.2.5.5. Teoría de la norma compleja integrativa de la norma tributaria

La teoría de la norma compleja integrativa ²⁸, sustentada fundamentalmente por Sacha Calmom Navarro Coelho y Roque Carrazza, sostiene que no existe una norma exoneratoria anterior y distinta a la norma de incidencia tributaria, sino que la exoneración es parte integrante de la misma, confiriéndole nuevas características dentro de este esquema

²⁸ Ibid., Pág. 251.

conceptual, la hipótesis de incidencia tributaria se encuentra estructurada de la siguiente forma:

$$H = A - (B+C)$$

Donde:

H= Hipótesis de incidencia

A= Hechos tributables

B = Hechos inmunes e inafectos

C = Hechos exentos

Es similar entendimiento, Pedro Herrera Molina sostiene que la exención (utilizando el término en sentido amplio) constituye una técnica o “[...]conjunto de técnicas configuradoras del tributo que permiten modular la incidencia del gravamen, bien excluyendo supuestos especiales, bien reduciendo en ciertas hipótesis la cuantía del débito”

Como puede apreciarse, para dicha tesis no existirá diferencia entre inmunidad, inafectación y exoneración, figuras que trata y confunde en un mismo plano. Los hechos calificados como exentos, al igual que los inafectos e inmunes, se excluyen del supuesto de hecho, razón por la que no se produce hecho imponible alguno.

2.2.6. La inmunidad del estado

Un tema que ha acompañado a los científicos del Derecho tributario durante los últimos 50 años, es el de la posibilidad de considerar al Estado como sujeto pasivo de obligaciones tributarias, habida cuenta que por naturaleza se encuentra ya situado en el “polo positivo” de la relación jurídico – obligatoria²⁹. Desarrollemos a continuación las fundamentaciones más importantes que existen sobre dicho tema.

2.2.6.1. Teoría de inmunidad fiscal del Estado o inmunidad parcial impositiva

Sustentada principalmente por el maestro argentino Dino Jarach , plantea la *inmunidad fiscal del Estado*, en principio respecto de los tributos no vinculados (impuestos), bajo la premisa que las situaciones o actividades económicas atribuibles al Estado y/o a sus dependencias³⁰ , nunca representan capacidad contributiva (requisito para que proceda la aplicación de un impuesto), porque la riqueza del Estado sirve directamente a las finalidades públicas y carecería de sentido atribuirle capacidad de contribución a las finalidades para las cuales toda su actividad y su existencia misma están destinadas.

Respecto a los *tributos vinculados*, vale decir las tasas y contribuciones, se dice que la teoría de la inmunidad no les es aplicable, por

²⁹ JARACH, Dino. *El hecho imponible: Teoría general del Derecho tributario sustantivo*. Buenos Aires, Editorial Abeledo Perrot, 2006, Págs. 197 - 203.

³⁰ Ibid.

cuanto esta tiene como fundamento la capacidad contributiva, la cual sólo es atendible en el caso de los impuestos.

En tal orden de ideas, el Estado y sus dependencias *sí calificarían como sujetos pasivos de obligaciones tributarias derivadas de tributos vinculados*, por cuanto los mismos no tienen como presupuesto la capacidad contributiva, sino la prestación de un servicio individualizado por el sujeto activo al sujeto pasivo en el caso de tasas, vale decir el principio de provocación del costo del servicio, y respecto de las contribuciones el principio rector resulta ser el principio del beneficio. Por tal motivo, autores como Washington Lanziano³¹ llaman a ésta teoría *inmunidad parcial impositiva* pues únicamente es atendible respecto de tributos no vinculados.

2.2.6.2. Teoría de la confusión entre las calidades de acreedor y deudor tributario

a. Primera versión: Imposibilidad del Estado de integrar al aspecto subjetivo de la consecuencia normativa

Sustentada en que al detentar el Estado la calidad de sujeto activo de la obligación tributaria (acreedor tributario) no podría gozar de la calidad de sujeto pasivo de la misma, por cuanto dicha identidad impediría el nacimiento de la obligación tributaria, vínculo jurídico que presupone la existencia de dos partes determinadas y distinta una de la otra, una acreedora y otra deudora. Bajo esta acepción, se llega a sostener que es inaceptable e

³¹ LANZIANO, Washington. *Teoría general de la exención tributaria*. Buenos Aires, Editorial Depalma. 1979, Págs. 82 - 120.

imposible que el Estado pueda calificar como sujeto pasivo, en el diseño del aspecto subjetivo de la consecuencia normativa³².

b. Segunda versión: Nace la obligación, pero se extingue por confusión

Bajo los alcances de una segunda acepción a la teoría comentada, sí se produciría el acaecimiento de la hipótesis de incidencia, pero sin embargo no habría nacimiento de la obligación tributaria, por cuanto existe confusión entre las calidades de deudor y acreedor tributario. Los defensores de dicha teoría, en su segunda acepción, afirman que el Estado puede estar contenido en el aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia como sujeto obligado a realizar la prestación tributaria a favor del acreedor tributario, con lo cual puede generarse un hecho imponible; no obstante, -señalan- no nacerá obligación tributaria alguna por confusión entre acreedor y deudor tributario³³.

c. Tercera versión: Extinción de la obligación a través de anotaciones contables

Una última acepción a esta teoría, sustentada fundamentalmente por Erminio Scalpi, se basa en que nada impide que una misma persona ocupe al mismo tiempo la posición de deudora y acreedora de una obligación tributaria, sin perjuicio de que ello, posteriormente, pueda dar lugar a la extinción de la misma por confusión³⁴; es decir, de que *la extinción de la*

³² SCALPI, Herminio. *La aptitud del Estado para sumir la figura de sujeto pasivo en la relación jurídico-impositiva*. Padua, Editorial Annali dell'Università di Ferrara, 1948, Págs. 201 - 208.

³³ Ibid.

³⁴ Ibid.

obligación tributaria se produce mediante las correspondientes anotaciones contables, sin que sea necesario llegar al pago de la misma. Sin perjuicio de ello, creemos que la crítica fundamental a las dos últimas versiones de esta teoría, consiste en que para que una obligación pueda extinguirse por confusión, *previamente tiene que existir*. En tal sentido, si existe identidad entre acreedor y deudor, es claro que NO existe obligación, razón por la cual mal podríamos hablar de su extinción.

2.2.6.3. Teoría de la doble personalidad del estado

La doble personalidad del Estado³⁵, muy cercana a la teoría de la inmunidad fiscal del Estado, es explicada por el maestro mexicano Ernesto Flores Zavala, en el sentido que el Estado tiene dos personalidades, una de Derecho Público y otra de Derecho privado. En tal entendimiento, y en palabra del maestro mexicano, el Estado realiza a la par que actos en que aparece manifiesta su soberanía y fuerza como poder para imponer su voluntad a los particulares, como actos en los cuales se despoja de tales atributos y participa en el comercio jurídico en igualdad de condiciones que los particulares. Bajo tal teoría, el Estado puede ser considerado como sujeto pasivo de obligaciones tributarias en la medida que su actividad no corresponda a sus funciones propias de Derecho público, vale decir cuando participe como un empresario más.

³⁵ FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas públicas mexicanas, México D. F., Editorial Porrúa, 1993, Págs. 63 - 69.*

2.3. Definición de Términos

2.3.1. Contrato de trabajo

Habitualmente se define el contrato de trabajo como un acuerdo entre el empresario y el trabajador, por el cual el trabajador se compromete voluntariamente a prestar sus servicios personales al empresario, actuando bajo su dirección, a cambio de un salario.

De esta definición podemos extraer algunas características básicas que hacen la relación laboral distinta de otras, y diferencian el contrato de trabajo de otros tipos de contratos, por ejemplo, el de arrendamiento de servicios. Estas notas propias son:

- El objeto del contrato es que el trabajador preste algunos servicios, por lo que el empresario pagará un salario.
- La prestación de servicios por cuenta ajena, para otra persona.
- El trabajador prestará sus servicios bajo la dirección y el poder de organización del empresario³⁶.

Del contrato de trabajo se desprenden unos derechos y unas obligaciones para el empresario y el trabajador. Lo que supone un derecho para el trabajador es un deber para el empresario y viceversa.

³⁶ OIT. (Organización Internacional del Trabajo). “Madrid: UGT - Escuela Julián Besteiro” (en línea). <http://www.sld.cu/galerias/pdf/sitios/histologia/normas-vancouver-buma-2013-guia-breve.pdf>. (Consulta: 21 enero 2015).

2.3.2. Incentivos tributarios

El término más amplio para referirse al conjunto de exoneraciones tributarias, deducciones y cualquier otro incentivo tributario es el de “gasto tributario”. El término fue acuñado en 1967 por S. Surrey, Secretario del Tesoro para política tributaria bajo el mandato del presidente Johnson, para referirse a excepciones, exclusiones, deducciones y otros beneficios tributarios otorgados por el gobierno. Surrey explicó que el término gasto tributario fue elegido para enfatizar la similitud de las exoneraciones tributarias con programas de gasto directo e implicar que deberían estar sujetos a procedimientos de control presupuestario tal como lo están los programas de gasto gubernamental.

Posteriormente, Willis y Hardwick identificaron los gastos tributarios como excepciones o alivios que no eran parte de una estructura básica impositiva pero que habían sido introducidos por alguna extraña razón.

La OECD anotó que los gastos tributarios se definen como una desviación de la estructura tributaria generalmente aceptada, lo que produce un tratamiento tributario favorable de algunas actividades o grupos de contribuyentes.

En la Conferencia de Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (Suiza, julio 1999), se llegó a una definición consensuada de gastos tributarios y se le definió como variantes flexibilizadas de las reglas estándar normalmente aplicadas en una jurisdicción relevante.

En el Perú, la primera referencia a gastos tributarios se encuentra en el D.U. N° 035-2001: Acceso Ciudadano a Información sobre Finanzas Públicas (17/03/2001). La norma tuvo como objeto fundamental otorgar mayor transparencia al manejo de las Finanzas Públicas, a través de la creación de mecanismos para acceder a la información de carácter fiscal, a fin que los ciudadanos puedan ejercer supervisión sobre las Finanzas Públicas y permitir una adecuada rendición de cuentas. La norma define Gasto Tributario de la siguiente forma: “Exenciones de la base tributaria, deducciones autorizadas de la renta bruta, créditos fiscales deducidos de los impuestos por pagar, reducciones de las tasas impositivas e impuestos diferidos”.

En el informe de Sunat se señala que el estudio sigue la práctica francesa y define como gasto tributario cualquier medida tributaria que resulte en una pérdida de ingresos tributarios para el Estado y la correspondiente reducción de la carga tributaria para el contribuyente, que no hubiese ocurrido bajo la aplicación de una ley tributaria general.

En el informe “Una aproximación a los gastos tributarios en el Perú” (Boletín de Transparencia Fiscal del MEF, mayo 2002) se señala lo siguiente: “En general, Gasto Tributario es todo tipo de tratamiento preferencial y diferenciado que representa una desviación del sistema tributario base (Benchmarks); es decir, se designa al monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria”.

Sunat refiere que, siguiendo prácticas internacionales, existen medidas tributarias que por lo general no son consideradas como gastos tributarios, a pesar de que reducen el monto de los impuestos recaudados. Estas medidas tributarias no se incluyen dentro de la lista de gastos tributarios cuando:

- A. Su inclusión como gasto tributario está sujeta a controversia. Por ejemplo, el costo de una cena en la que hayan intervenido ejecutivos de una empresa con posibles clientes, puede ser considerado un gasto necesario para generar un ingreso (y por lo tanto debería estar incluido dentro del sistema tributario base) o puede ser considerado un beneficio para los miembros de esa empresa (y por lo tanto constituir un gasto tributario).
- B. Los datos disponibles no permiten la separación del componente de gasto tributario de la porción que es una parte esencial del sistema tributario base. Por ejemplo, una parte de los gastos deducibles permitidos a los trabajadores de cuarta categoría (20 por ciento de los ingresos) se utiliza para cubrir gastos legítimos necesarios para generar el ingreso (y por lo tanto es parte del sistema tributario base), mientras el resto puede ser utilizado para el consumo personal (y por lo tanto es un gasto tributario). En la medida que no es posible distinguir entre estos dos usos, la no tributación de este componente no se incluye como gasto tributario y se considera íntegramente como parte del sistema tributario base.

C. Hay categorías que representan solamente flujos nominales entre dependencias del Estado, pero que no generan variaciones en la recaudación. Un ejemplo es la inafectación del Impuesto a la Renta al Sector Público nacional (con excepción de la actividad empresarial del Estado)³⁷.

2.3.3. Personas Discapacitadas

Son aquellas que tienen una o más deficiencias evidenciadas con la pérdida significativa de alguna o algunas de sus funciones físicas, mentales o sensoriales, que impliquen la disminución o ausencia de la capacidad de realizar una actividad dentro de formas o márgenes considerados normales limitándola en el desempeño de un rol, función o ejercicio de actividades y oportunidades para participar equitativamente dentro de la sociedad³⁸.

³⁷ Ministerio de Economía y Finanzas. “Perú: Apoyo Consultoría” (en línea). http://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf. (Consulta: 22 enero 2015).

³⁸ Perú. Ley N° 29973, Ley General de la Persona con Discapacidad, 2012.

CAPÍTULO III

RESULTADOS Y DISCUSIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. Resultados doctrinarios

3.1.1. Contrato de trabajo de personas discapacitadas en el Perú

Los abordajes para lograr avanzar en el acceso y la igualdad en el empleo son múltiples: servicios públicos y privados de colocación, formación, subvenciones a la contratación que se proponen corregir desigualdades en materia de acceso, condiciones de trabajo y calidad del empleo, medidas de acción positiva, como la introducción de objetivos numéricos o cupos que se deben cumplir en plazos determinados, o políticas de contratación pública que incorporen objetivos de promoción de la igualdad.

Una de estas promociones está determinada en función al sistema de cuotas de reserva³⁹ el cuál se originó en Europa. No obstante, no todos los países europeos lo han adoptado. Algunos, como Suecia, Dinamarca, Noruega y Finlandia, entienden que el sistema de cuotas es contrario a sus orientaciones doctrinales y a sus tradiciones políticas, y prefieren adoptar medidas dirigidas a persuadir a los empleadores para que ofrezcan oportunidades de empleo a las personas con discapacidad y a facilitar a los trabajadores con discapacidad que buscan empleo la capacitación necesaria para mejorar sus habilidades y otras ayudas complementarias. Otros países,

³⁹ De acuerdo con el artículo 49.1 de la Ley General de la Persona con Discapacidad, las entidades públicas están obligadas a contratar personas con discapacidad en una proporción no inferior al 5% de la totalidad de su personal, y los empleadores privados con más de cincuenta trabajadores en una proporción no inferior al 3%.

como Estados Unidos, Canadá y Australia, se preocupan fundamentalmente por asegurar la igualdad de acceso al trabajo y la no discriminación en el empleo.

En algunos países, como en Perú, que tienen sistema de cuotas, se aprecia un incumplimiento generalizado del mismo, acompañado de una cierta pasividad de los gobiernos y autoridades.

A pesar de que muchas veces no se cumplen las cuotas establecidas, la mera existencia del sistema de cuotas se ha revelado como una herramienta de fomento del empleo. En muchos países, la cuota de reserva abrió definitivamente la posibilidad de introducir medidas de discriminación positiva en la legislación laboral, superando así las discusiones sobre la admisibilidad o no de este tipo de disposiciones⁴⁰.

3.1.2. Oportunidad laboral de las personas discapacitadas

La discapacidad es causa y consecuencia de pobreza. La desigualdad en los patrones de inserción laboral y la discriminación que sufren las personas con discapacidad en el mercado laboral contribuye a reproducir la desigualdad social, la pobreza y la exclusión social. Al no poder acceder a un trabajo, no hacerlo en igualdad de condiciones que el resto de los ciudadanos o hacerlo en espacios diferenciados o protegidos, las personas

⁴⁰ Organización Iberoamericana de Seguridad Social. “*Medidas para la promoción del empleo de personas con discapacidad en Iberoamérica*” (en línea). http://www.oiss.org/IMG/pdf/Oiss_Estudio_sobre_medidas_promocion_de_empleo-2.pdf. (Consulta: 04 noviembre 2016).

con discapacidad corren el riesgo de convertirse en ciudadanos de segunda categoría.

Los problemas de inserción laboral de las personas con discapacidad responden a muchos factores, que tal y como se señaló hace ya algunos años el Comité Español de Representantes de Personas con Discapacidad al aprobar el Plan de empleo para las personas con discapacidad en el siglo XXI, pueden resumirse en los siguientes puntos:

- Un nivel educativo y una cualificación profesional deficiente o no adaptada a las demandas del sistema productivo.
- Falta de motivación e información de la propia persona con discapacidad y de sus familias, que se traduce en dificultades para mejorar su cualificación profesional o buscar empleo.
- Actitud negativa de una parte de los empleadores o de los responsables de recursos humanos, que revela un prejuicio inicial hacia las capacidades potenciales de la persona con discapacidad o una serie de ideas falsas preconcebidas (escasa polivalencia, difícil reciclaje, altos costes por la adaptación de lugares y puestos de trabajo...).
- Dificultades para acceder a fuentes de financiación de cara a crear su propio negocio.
- Dificultades de accesibilidad (transporte, adaptación de centros de formación o de trabajo...) que pueden obstaculizar la integración laboral.

La reducción de las profundas diferencias en el mercado de trabajo que afectan a las personas con discapacidad requiere de la puesta en marcha de políticas activas de empleo que ayuden a la mejora de su empleabilidad, faciliten su transición hacia el empleo e impulsen su desarrollo profesional.

Las políticas activas de empleo se enfrentan, en relación con las personas con discapacidad, a una serie de retos, entre los que destaca la alta segmentación del mercado laboral para este colectivo, en el que frente a un pequeño núcleo de personas en una situación de ocupación estable, hay un grupo más amplio de personas con notables dificultades de acceso al mercado laboral, que alternan situaciones de empleo precario y desempleo, y un grupo mayoritario de personas desanimadas o inactivas, que no mantienen relación con el mercado laboral. La reducción de esta segmentación debe conseguirse mediante una normalización al alza de las condiciones laborales, basada en la mejora de la calidad del empleo y de la protección en los periodos de transición, impulsando las políticas de formación y aprendizaje permanente, en la que la participación de las personas con discapacidad es aún muy baja, y flexibilizando la legislación y los sistemas de protección para que no entorpezcan el acceso y las transiciones en el mercado de trabajo⁴¹.

⁴¹ Ibid., Pág. 19.

3.1.3. Incentivo tributario como oportunidad laboral de las personas discapacitadas en el Perú

En nuestra legislación peruana, esta rama del derecho⁴² se denomina derecho tributario y, tiene por objeto el estudio de las obligaciones tributarias, aquellas que nacen de la ley dictada por el Estado en ejercicio de su poder de imposición. Ese objeto es lo que le distingue de las demás ramas del derecho público y privado. Al poseer un objeto propio de investigación bien delimitado se comporta como una auténtica rama del derecho. Y del derecho público, pues regula las relaciones jurídicas entre determinados entes públicos y privados. Con ocasión del crédito fiscal ⁴³.

Asegurando así que el Derecho Tributario es el conjunto de normas que se refieren al tributo. Este es un concepto general cuya acepción deriva simplemente de la terminología empleada: “derecho de los tributos”, se encarga de regularlos en sus distintos aspectos ⁴⁴.

El artículo 47.2 de la Ley N° 29973 de 13 de diciembre de 2012, Ley General de la Persona con Discapacidad, establece que los empleadores públicos y privados generadores de rentas de tercera categoría que emplean a personas con discapacidad tienen una deducción adicional en el pago del

⁴² En doctrina y, en las diferentes legislaciones, la denominación no es uniforme respecto a esta rama del derecho. Así, en la doctrina italiana, española, brasileña se usa la denominación “derecho tributario”, los alemanes prefieren la expresión “derecho impositivo”; mientras que los franceses se refieren al “derecho fiscal”. También hay autores que manifiestan que la denominación correcta es la de “derecho de los tributos”, por su carácter cerrado.

⁴³ PEÑA CABRERA, Raúl. *Todo sobre lo Ilícito Tributario: Tratado de Derecho Penal. Tomo VI.* Lima, Editorial Grijley, 1996, Pág. 315.

⁴⁴ VELAZQUEZ CALDERÓN, Juan y Wilfredo VARGAS CANCINO. *Derecho Tributario Moderno.* Lima, Editorial Grijley, 1997, Pág. 201.

impuesto a la renta sobre las remuneraciones que se paguen a estas personas, en un porcentaje fijado por decreto supremo del Ministerio de Economía y Finanzas⁴⁵.

3.1.3.1. El poder tributario

El poder tributario⁴⁶, mencionado anteriormente, viene a constituir la facultad ilimitada que el Estado posee para crear tributos y exigir su pago a las personas que se encuentran dentro del ámbito de su soberanía territorial. Es un poder inherente al propio Estado que procede de su soberanía política, consistente en la facultad de establecer tributos, esto es, exigir contribuciones compulsivas a fin de poder atender las necesidades públicas.

Según lo indicado el poder tributario es la facultad soberana que tiene el Estado, como supe organismo social para unilateralmente, por sí y ante sí, crear, modificar y suprimir tributos.

Está en la base del Derecho Tributario ya que no es otra cosa que afirmar que el derecho nace por la fuerza y simplemente se transforma en derecho cuando la fuerza del Poder Estatal se encuentra limitada por normas constitucionales y legales, a través de un sistema jurídico⁴⁷.

⁴⁵ Organización Iberoamericana de Seguridad Social. “*Medidas para la promoción del empleo de personas con discapacidad en Iberoamérica*”. Op. Cit. Pág. 340.

⁴⁶ El concepto de Poder tributario se trata teóricamente en el Derecho constitucional, por ello, su significado se centra primordialmente en el aspecto eminentemente político, esto es con relación al gobierno de la comunidad.

⁴⁷ CHÁVEZ ACKERMANN, Pascual. *Tratado de Derecho Tributario*. Lima, Editorial San Marcos, 1993, Pág. 28.

3.1.3.2. El sistema tributario

Por sistemas tributarios se entiende aquellas formas de imposición utilizadas por el Estado para obtener sus ingresos. Los denominamos sistemas tributarios, aunque en realidad con mayor precisión deberíamos considerarlos sistemas impositivos ya que nos vamos a ocupar de la forma de aplicación de los impuestos y no de los demás tributos⁴⁸.

3.1.3.3. Relación jurídico – tributaria

La relación jurídico-tributaria, en ambas formas denominada, es una relación *sui-géneris* de naturaleza pública, ya que en ella interviene el Estado ejerciendo su poder de soberanía. Es una obligación es-lege pues su origen mediato es la ley, manifestación de la voluntad del Estado.

Azuara considera, tomando como fundamento la “Teoría Pura del Derecho” de Hans Kelsen (para quien el Estado no es más que la personificación del orden jurídico o sea la representación antropomórfica de que nos servimos para señalar la unidad del derecho) que “la obligación tributaria encuentra su fundamento en el complejo parcial de normas jurídicas que integran el Estado en sentido material y que establecen que una vez que se ha dado el hecho generador del crédito fiscal, surge la obligación de realizar su pago. Contra esto se podría argumentar lo siguiente: si bien es cierto que el sujeto de la obligación tributaria se encuentra obligado a pagar el impuesto en virtud de una ley que lo establece, ¿por qué el Estado puede

⁴⁸ Ibid., Pág. 30.

dictar leyes en las cuales establece impuestos y en las que exige de los particulares el sacrificio de una parte de su renta o de su fortuna? Consideramos que esta pregunta no corresponde a la teoría jurídica sino a la Política, es decir al criterio de acuerdo con el cual se crea el orden jurídico. Ahora bien, según la ideología que se sigue, así habrán de ser las atribuciones del Estado manifestadas desde luego en el orden jurídico parcial, en el Estado en sentido material”⁴⁹. Los elementos de la relación jurídico-tributaria son los siguientes: el sujeto activo titular de la pretensión, es decir, del crédito tributario, en otras palabras, el acreedor del tributo; el sujeto pasivo principal o deudor principal del tributo, a quien se puede dar el nombre de contribuyente y los otros sujetos pasivos codeudores o responsables del título por causa originaria (solidaridad, sustitución) o derivada (sucesión en la deuda tributaria); el objeto, es decir la prestación pecuniaria, o sea el tributo, el hecho jurídico tributario, es decir el presupuesto de hecho, al cual la ley vincula el nacimiento de la relación tributaria.

3.1.3.4. El tributo

El Estado para poder cumplir y satisfacer las necesidades y/o demandas de la población, necesita contar con recursos económicos. Por ello se establecen los tributos que deben de aportar todos los ciudadanos en

⁴⁹ AZUARA PEREZ, Leandro. *El Fundamento de la Obligación Tributaria*. México D. F., Editorial UNAM, 2009, Págs. 107-108.

capacidad de hacerlo para que el Estado pueda entender las necesidades de la colectividad (educación, salud, vivienda, etc.).

Para el maestro Domingo García Rada: “El tributo tiene carácter publicístico; es decir, pertenece al campo del Derecho Público. Es una obligación del contribuyente para con el Estado, exigido coactivamente en virtud del poder de imperio⁵⁰.

Para A.D. Giannini, los tributos se pueden clasificar desde dos puntos de vista: uno financiero y otro jurídico. Desde el aspecto financiero o desde el punto de vista de la ciencia de la hacienda se clasifican en: impuestos, contribuciones y tasas- desde el punto de vista jurídico, la diferencia no es clara entre los tres tipos de tributos⁵¹.

3.1.3.4.1. Impuesto

Contemplando su aspecto financiero y jurídico, el impuesto es el tributo que sirve para financiar servicios generales que redundan en beneficio de toda la colectividad, cuya causa genérica son dichos servicios generales y cuya causa específica es la capacidad contributiva que posee el sujeto obligado a la prestación⁵².

⁵⁰ VELAZQUEZ CALDERÓN, Juan y Wilfredo VARGAS CANCINO. Op. Cit. Pág. 202.

⁵¹ GIANNINI A.D. Institución de derecho financiero. Madrid, 1957. Pág. 43. Citado por BARRIOS ORBEGOSO. Raúl. Op. Cit. Pág. 30.

⁵² Ibid., Pág. 47.

3.1.3.4.2. Contribución

Según Giannini “la presentación debida por quienes, encontrándose en una determinada situación, experimentan una particular ventaja económica por efecto del desarrollo de una actividad administrativa, frente a todos los demás, a quienes la actividad beneficia de modo indistinto o bien por quienes a consecuencia de las cosas que poseen o del ejercicio de una industria, de un comercio o de otra actividad, provocan un gasto o un aumento de gasto o de otra actividad”⁵³.

3.1.3.4.3. Tasa

Es aquel tipo de tributo que según Giannani es “la presentación pecuniaria debida a un ente público en virtud de una norma legal y en la medida en que ésta lo establezca, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular al obligado”⁵⁴.

3.1.3.5. Incentivos tributarios

Para FLORES POLOS, los beneficios tributarios “son condiciones excepcionales que se conceden a los contribuyentes de determinadas regiones o actividades productivas para que la carga tributaria les resulte menos onerosa, en circunstancias normales”.

⁵³ Ibid., Pág. 48.

⁵⁴ Ibid., Pág. 50.

Es decir, en los beneficios tributarios la no obligación de pago es parcial y no total. Dentro de ellos se distinguen dos clases⁵⁵:

a) Beneficio en relación al monto tributario.

En estos casos el sujeto pasivo paga el tributo, pero no en su integridad, sino un monto pecuniario cuantitativamente menos en relación al que debería pagarse por el efecto normal de la realización del hecho imponible.

b) Beneficio en relación al tiempo

En estas situaciones, señala VILLEGAS, no se disminuye el monto tributo, pero se dispensa del pago por cierto período de tiempo.

3.1.3.6. Renta

En primer lugar, es esencial al concepto de renta el que exista un bien que rinda utilidades o beneficios. El bien productivo de la renta se denomina fuente. Toda renta tiene una fuente y a las diferentes categorías de rentas corresponden diferentes categorías de fuentes. Ha de tenerse en cuenta además que los bienes que integran el patrimonio productivo de rentas y que constituyen su fuente tienen un valor derivado, valen más renta mayor o menor. En esta forma que otro tipo de patrimonio, será más apreciado que éste. El segundo elemento que encontramos en el concepto de renta es el de la periodicidad. Para que exista renta debe existir un periodo

⁵⁵ BARRIOS ORBEGOSO, Raúl. *Derecho tributario: Teoría General del Impuesto*. Op. Cit. Pág. 48.

de tiempo determinado dentro del cual se produzcan los frutos o beneficios que constituyan la renta.

En la actualidad algunas ideologías políticas piden la abolición de todos los impuestos, con excepción del impuesto a la renta percibida por cada contribuyente, pues consideran que este tipo de impuesto es el que está más de acuerdo con su capacidad personal. Pero estas doctrinas del impuesto único no tienen aplicación en la vida económica y no son puestas en práctica en ningún país, ya que en la escala actual no cubriría las necesidades de los Estados y requeriría una elevación de las tasas en forma desproporcionada, lo que provocaría un grave descontento⁵⁶.

3.2. Resultados jurisprudenciales

3.2.1. Oportunidad laboral de las personas discapacitadas

La especial protección al impedido que trabaja, ha sido asumida por el Tribunal Constitucional, el que desde 1997 viene otorgando amparo a los trabajadores con discapacidad que han sido indebidamente despedidos. Así por ejemplo, el Tribunal dispuso la reposición de una trabajadora que fue cesada por causal de excedencia al no haber obtenido puntaje aprobatorio en la evaluación correspondiente, al considerar que este hecho constituía una vulneración de los derechos constitucionales de igualdad ante la ley, de defensa, de respeto al régimen legal de protección al impedido que trabaja, de protección contra el despido arbitrario y al debido proceso, por no

⁵⁶ GIANNINI A.D. Institución de derecho financiero. Madrid, 1957. Pág. 43. Citado por BARRIOS ORBEGOSO. Raúl. Op. Cit. Pág. 35.

habérsele otorgado a la actora “dada su particular condición de impedida física”- una bonificación adicional dispuesta por una norma legal, en el cuestionado proceso de evaluación⁵⁷.

El Tribunal Constitucional dispuso también la reposición de un trabajador que fue notificado con la no renovación de su contrato, aduciéndose como justificación la aplicación de una política de austeridad que conllevaba la reducción de personal. El Tribunal sostuvo que la empleadora debió aplicar una política de este tipo respetando “los derechos fundamentales del recurrente, lo cual implicaba, de acuerdo al principio de razonabilidad, específicamente al subprincipio de necesidad, aplicar la disolución del vínculo laboral únicamente si es que no existían medidas menos gravosas para lograr tal fin, teniendo en cuenta que el recurrente, en su calidad de discapacitado, gozaba de una protección especial ante medidas de esa naturaleza”⁵⁸.

En otros dos casos, el Tribunal Constitucional calificó como discriminatorios los despidos de trabajadores con discapacidad. En el primero de ellos, dispuso la reposición de un trabajador que fue notificado de la extinción de su contrato de trabajo, por considerar “que, al haber procedido la demandada a despedir al demandante, sin tener en cuenta principalmente su condición de impedido físico -que le faculta tener un tratamiento especial en cuanto a las condiciones de acceso,

⁵⁷ Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente 337-1997-AA/TC. De 01 de setiembre de 1997 y; Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente 478-1997-AA/TC. De 22 de diciembre de 1997.

⁵⁸ Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente del Expediente 5218-2007-PA/TC, fundamentos N° 10 y 12. De 28 de noviembre de 2007.

desenvolvimiento y permanencia en el empleo donde realiza la prestación de su trabajo-, y sin que éste haya incurrido en la comisión de falta grave, establecida en la ley, que constituya causa justa para extinguir la relación laboral; ha vulnerado sus derechos constitucionales (...) a través de un acto viciado de inconstitucionalidad, que torna a la disolución de vínculo laboral del demandante, en contraria al principio de igualdad e inclusive transgresora de la especial protección que se debe brindar a quienes se encuentran en la situación de impedidos físicos (discapacitados), toda vez que se ha disuelto el vínculo laboral por discriminación negativa derivada de la particular condición de discapacitado del demandante; además de que, no obstante observarse dicha especial condición, no se haya practicado en su favor la discriminación positiva que exige la cláusula de la igualdad jurídica consagrada en el artículo 2º, inciso 2) de la Constitución”⁵⁹.

El otro caso de despido discriminatorio, se presentó cuando un trabajador fue despedido por tener una “incapacidad de naturaleza permanente y de grado parcial” que le produjo “un menoscabo del 30%, como consecuencia de una enfermedad profesional”. El Tribunal sustentó su mandato de reposición en que el demandante fue “despedido por razones de discriminación derivadas de su condición de discapacitado o inválido, debido a que (...) no se desprende que el supuesto detrimento de las facultades del trabajador sea determinante para el desempeño de las labores que desempeñaba” (...) y por no haberse probado por la empleadora “la

⁵⁹ Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente del Expediente 324-1999-AA/TC, fundamento N° 08. De 09 de julio de 1999.

relación directa y evidente entre la supuesta pérdida de la capacidad y los requerimientos específicos del cargo que desempeñaba el demandante”⁶⁰.

3.2.2. Incentivos tributarios para empresas privadas

Dentro de la sentencia del Tribunal Constitucional del caso Luis Alejandro Lobatón Donayre y más de cinco mil ciudadanos⁶¹, los beneficios tributarios constituyen aquellos tratamientos normativos mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación. A propósito de esto, este Colegiado considera pertinente referirse a los distintos modos como pueden manifestarse los beneficios tributarios, a saber: la inafectación, la inmunidad, y la exoneración. La inafectación o no-sujeción debe entenderse como aquellos supuestos que no se encuentran dentro del ámbito de afectación de un tributo determinado. Es decir, el legislador no ha previsto que determinados hechos, situaciones u operaciones estén dentro de la esfera de afectación del tributo que ha surgido como consecuencia del ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado. De otro lado, la inmunidad es la limitación constitucional impuesta a los titulares de la potestad tributaria del Estado a fin de que no puedan gravar o afectar a quienes la Constitución quiere exceptuar del pago de tributos debido a razones de interés social, de orden económico o por otros

⁶⁰ Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente N° 10422-2006-PA/TC, fundamento N° 07 y 09. De 16 de enero de 2007.

⁶¹ Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente N° 0042-2004-AI. De 13 de abril de 2005.

motivos que considere atendibles. Tal es el supuesto, por ejemplo, del artículo 19º de nuestra Constitución⁶².

Por su parte, las exoneraciones se configuran como supuestos de excepción respecto del hecho imponible, lo cual quiere decir que el hecho imponible nace, y/o, los sujetos (exoneraciones subjetivas) o actividades (exoneraciones objetivas), previstos en ella, se encuentran prima facie gravados; no obstante, ello, en estos casos, no se desarrollará el efecto del pago del tributo en la medida que, a consecuencia de la propia ley o norma con rango de ley, se les ha exceptuado del mismo.

Cabe señalar, que atendiendo al carácter excepcional de los beneficios tributarios y a fin de resguardar la protección de los principios constitucionales tributarios, la Norma VII del Título Preliminar del Código Tributario, establece en estos casos, entre otros requisitos, que la propuesta legislativa deba señalar de forma clara y detallada el objeto de la medida, así como los beneficiarios de la misma, y especificar el plazo máximo de duración del beneficio, caso contrario, se entenderá otorgado por tres años.

Ahora, si bien es cierto que, generalmente, los beneficios tributarios responden a políticas y objetivos concretos, que justifican que se otorgue un trato excepcional a determinadas actividades o personas que normalmente estuvieran sujetas a tributar, también lo es que el acto por el cual se otorga un beneficio tributario no es ni puede ser enteramente discrecional por

⁶² Artículo 19.- “las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación de la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto, que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural...”

cuanto podría devenir en arbitrario, sino que debe realizarse no sólo en observancia de los demás principios constitucionales tributarios, sino también que debe ser necesario, idóneo y proporcional. Lo contrario podría llevar a supuestos de desigualdad injustificada cuando no de discriminación, lo cual, de acuerdo con nuestra Constitución (artículo 2, inciso 2) está proscrita.

Es más, en los casos que existen motivaciones de otro orden (extrafiscal), debe tratarse, de finalidades no arbitrarias, sino compatibles con los valores del propio ordenamiento, en base a los cuales se admite excepcionalmente una desviación respecto de las exigencias de la igualdad y de la capacidad económica⁶³.

Siguiendo esta línea de análisis, se afirma asimismo que el legislador no debe abusar de esta facultad y evaluar muy bien el fin recaudatorio, sea este el sacrificio del ingreso (si lo excepciona) o su incremento (si establece impuesto desalentadores, restrictivos o prohibitivos)⁶⁴.

De este modo, los beneficios tributarios se traducen en estímulos a determinadas personas o actividades que el Estado considera valioso promover, y es ahí donde se debe considerar tanto los derechos fundamentales, los principios constitucionales y los valores superiores, así como los deberes primordiales del Estado que están previstos en el artículo

⁶³ PEREZ ROYO, Fernando. *Derecho financiero y tributario. Parte General*. Madrid. Editorial Civitas. Pág. 137. 1999. Citado en Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0042-2004-AI. De 13 de abril de 2005.

⁶⁴ GARCIA BELSUNCE, Horacio. *Estudios de Derecho constitucional tributario*. Buenos Aires, Editorial Depalma, 2002, Pág. 321. Citado en Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0042-2004-AI. De 13 de abril de 2005.

44 de la Constitución, ya aludidos supra. En efecto, no es contrario a la Constitución el hecho que el legislador establezca una finalidad extra fiscal de los tributos, siempre que ella esté de acuerdo con los principios rectores de la política social, económica e, incluso, cultural del Estado.

3.3. Resultados normativos

3.3.1. Contrato de trabajo de personas discapacitadas en el Perú

Todas las constituciones de los países iberoamericanos consagran el derecho al trabajo y a la protección social, y la mayor parte de ellas contienen referencias explícitas a los derechos de las personas con discapacidad, y más específicamente a sus derechos en materia de inclusión social y laboral⁶⁵.

3.3.1.1. Convención Sobre Los Derechos De Las Personas Con Discapacidad (2006)

La Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad fue adoptada por consenso por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 13 de diciembre de 2006, y ha sido considerada como el primer tratado importante sobre derechos humanos del siglo XXI. A diferencia de otros instrumentos anteriores, que no eran vinculantes, la Convención obliga a los Estados que la ratifiquen, una vez alcanzado el número de 20 ratificaciones, a afirmar políticas de no discriminación y medidas de acción positiva, así como a adaptar sus ordenamientos jurídicos para que las personas con

⁶⁵ Organización Iberoamericana de Seguridad Social. “*Medidas para la promoción del empleo de personas con discapacidad en Iberoamérica*”. Op. Cit. Pág. 94.

discapacidad puedan actuar en cada ámbito de la vida de manera independiente. La Convención contempla mecanismos para su aplicación y seguimiento como la designación por los Estados parte de organismos gubernamentales encargados de esas tareas y la creación de mecanismos nacionales independientes para promover y supervisar la aplicación de la Convención (artículo 33), y la creación de un Comité sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, integrado por expertos independientes, que recibirá informes periódicos de los Estados partes sobre los progresos realizados en la aplicación de la Convención (artículos 34 a 39). El Protocolo Facultativo permite a las personas y grupos dirigir peticiones al Comité sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad una vez agotados todos los procedimientos de recurso nacionales.

El propósito de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad es promover, proteger y garantizar el disfrute pleno y por igual del conjunto los derechos humanos por las personas con discapacidad. Cubre una serie de ámbitos fundamentales tales como la accesibilidad, la libertad de movimiento, la salud, la educación, el empleo, la habilitación y rehabilitación, la participación en la vida política, y la igualdad y la no discriminación. La convención marca un cambio en el concepto de discapacidad, pasando de una preocupación en materia de bienestar social a una cuestión de derechos humanos, que reconoce que las barreras y los prejuicios de la sociedad constituyen en sí mismos una discapacidad.

Como mecanismo de seguimiento y evaluación de la aplicación de la Convención, se crea un Comité sobre los Derechos de las Personas con

Discapacidad. Este Comité es el encargado de considerar los informes que deben presentar los Estados que hayan ratificado la Convención sobre las medidas adoptadas para cumplir con sus obligaciones y sobre los progresos realizados al respecto. El Comité debe informar cada dos años a la Asamblea General y al Comité Económico y Social sobre sus actividades y puede hacer sugerencias y recomendaciones de carácter general basadas en el examen de los informes y datos recibidos de los Estados Partes en la Convención. Periódicamente se celebra una Conferencia de los Estados Partes, para considerar los asuntos relativos a la aplicación de la Convención.

En el artículo 27, los Estados Partes de la Convención reconocen el derecho de las personas con discapacidad a trabajar en igualdad de condiciones con las demás, lo que incluye el derecho a tener la oportunidad de ganarse la vida mediante un trabajo libremente elegido o aceptado en un mercado y un entorno laborales que sean abiertos, inclusivos y accesibles a las personas con discapacidad.

Los Estados Partes deben salvaguardar y promover el ejercicio del derecho al trabajo, incluso para las personas que adquieran una discapacidad durante el empleo, promulgando leyes que garanticen ese derecho y adoptando medidas pertinentes, entre ellas las siguientes:

- Prohibir la discriminación por motivos de discapacidad en el empleo, incluidas las condiciones de selección, contratación y empleo, la

continuidad en el empleo, la promoción profesional y unas condiciones de trabajo seguras y saludables;

- Proteger los derechos de las personas con discapacidad, en igualdad de condiciones con las demás, a unas condiciones de trabajo justas y favorables, y en particular a la igualdad de oportunidades y de remuneración por un trabajo de igual valor, a condiciones de trabajo seguras y saludables, incluida la protección contra el acoso, y a la reparación por agravios sufridos;
- Asegurar que las personas con discapacidad puedan ejercer sus derechos laborales y sindicales, en igualdad de condiciones con las demás;
- Permitir que las personas con discapacidad tengan acceso efectivo a programas generales de orientación técnica y vocacional, servicios de colocación y formación profesional y continua;
- Alentar las oportunidades de empleo y la promoción profesional de las personas con discapacidad en el mercado laboral, y apoyarlas para la búsqueda, obtención, mantenimiento del empleo y retorno al mismo;
- Promover oportunidades empresariales, de empleo por cuenta propia, de constitución de cooperativas y de creación de empresas;
- Emplear a personas con discapacidad en el sector público;
- Promover el empleo de personas con discapacidad en el sector privado mediante políticas y medidas pertinentes, que pueden incluir programas de acción afirmativa, incentivos y otras medidas;

- Velar por que se realicen ajustes razonables para las personas con discapacidad en el lugar de trabajo;
- Promover la adquisición por las personas con discapacidad de experiencia laboral en el mercado de trabajo abierto;
- Promover programas de rehabilitación vocacional y profesional, mantenimiento del empleo y reincorporación al trabajo dirigidos a personas con discapacidad.

Los Estados Partes deben asimismo asegurar que las personas con discapacidad no sean sometidas a esclavitud ni servidumbre y que estén protegidas, en igualdad de condiciones con las demás, contra el trabajo forzoso u obligatorio.

El proceso de ratificación de la Convención y de su Protocolo Facultativo se abrió el 30 de marzo de 2007. La Convención entró en vigor el 3 de mayo de 2008, treinta días después de que se depositara el vigésimo instrumento de ratificación o adhesión. Todos los países iberoamericanos han suscrito la Convención, y la gran mayoría ya la han ratificado. También es muy elevado el número de los países que han ratificado el Protocolo Facultativo, por el cual los Estado Parte reconocen la competencia del Comité sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad de Naciones Unidas para recibir y considerar las comunicaciones presentadas por personas o grupos de personas sujetos a su jurisdicción que aleguen ser víctimas de una violación por ese Estado Parte de cualquiera de las

disposiciones de la Convención, o en nombre de esas personas o grupos de personas⁶⁶.

3.3.1.2. Convención Interamericana Para La Eliminación De Todas Las Formas De Discriminación Contra Las Personas Con Discapacidad (1999)

Los estados miembros de la Organización de Estados Americanos (OEA), adoptaron la “Convención Interamericana para la eliminación de todas las formas de discriminación contra las personas con discapacidad” (resolución 1608 XXIX-0/99 de la Asamblea general de la OEA de 7 de Junio de 1999), la cual provee una guía de políticas generales para la prevención y eliminación de todas las formas de discriminación hacia las personas con discapacidad y para la promoción y la plena integración a la sociedad de este colectivo.

Los objetivos de esta Convención son la prevención y eliminación de todas las formas de discriminación contra las personas con discapacidad y propiciar su plena integración en la sociedad.

Para lograr estos objetivos, los Estados parte se comprometen a adoptar las medidas de carácter legislativo, social, educativo, laboral o de cualquier otra índole que sean necesarias para eliminar la discriminación contra las personas con discapacidad y propiciar su plena integración en la sociedad.

⁶⁶ Ibid., Pág. 20.

Entre estas medidas se incluyen:

- Medidas para eliminar progresivamente la discriminación y promover la integración por parte de las autoridades gubernamentales y/o entidades privadas en la prestación o suministro de bienes, servicios, instalaciones, programas y actividades, tales como el empleo, el transporte, las comunicaciones, la vivienda, la recreación, la educación, el deporte, el acceso a la justicia y los servicios policiales, y las actividades políticas y de administración;
- Medidas para que los edificios, vehículos e instalaciones que se construyan o fabriquen en sus territorios respectivos faciliten el transporte, la comunicación y el acceso para las personas con discapacidad;
- Medidas para eliminar, en la medida de lo posible, los obstáculos arquitectónicos, de transporte y comunicaciones que existan, con la finalidad de facilitar el acceso y uso para las personas con discapacidad;
- y
- Medidas para asegurar que las personas encargadas de aplicar la presente Convención y la legislación interna sobre esta materia, estén capacitados para hacerlo.

Los Estados parte se comprometen, asimismo, a trabajar prioritariamente en las siguientes áreas:

- La prevención de todas las formas de discapacidad prevenibles;

- La detección temprana e intervención, tratamiento, rehabilitación, educación, formación ocupacional y el suministro de servicios globales para asegurar un nivel óptimo de independencia y de calidad de vida para las personas con discapacidad; y
- La sensibilización de la población, a través de campañas de educación encaminadas a eliminar prejuicios, estereotipos y otras actitudes que atentan contra el derecho de las personas a ser iguales, propiciando de esta forma el respeto y la convivencia con las personas con discapacidad.

Para dar seguimiento a los compromisos adquiridos en esta Convención, se ha establecido un Comité para la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra las Personas con Discapacidad, integrado por un representante designado por cada Estado parte.

Todos los países iberoamericanos de América, con excepción de Cuba, han ratificado la Convención Interamericana para la eliminación de todas las formas de discriminación contra las personas con discapacidad⁶⁷.

3.3.1.3. Convenio N° 159 de la OIT Sobre la Readaptación Profesional y el Empleo (Personas Con Discapacidad), 1983

La Organización Internacional del Trabajo es un organismo especializado de las Naciones Unidas que procura fomentar la justicia social y los derechos humanos y laborales internacionalmente reconocidos. Fue

⁶⁷ Ibid., Pág. 23.

creada en 1919, y es el único resultado importante que aún perdura del Tratado de Versalles, que dio origen a la Sociedad de Naciones; en 1946 se convirtió en el primer organismo especializado de las Naciones Unidas.

La OIT formula normas internacionales del trabajo, que revisten la forma de convenios y de recomendaciones, por las que se fijan unas condiciones mínimas en materia de derechos laborales fundamentales: libertad sindical, derecho de sindicación, derecho de negociación colectiva, abolición del trabajo forzoso, igualdad de oportunidades y de trato, así como otras normas por las que se regulan condiciones que abarcan todo el espectro de cuestiones relacionadas con el trabajo.

Presta asistencia técnica, principalmente en los siguientes campos: formación y rehabilitación profesionales; política de empleo; administración del trabajo; legislación del trabajo y relaciones laborales; condiciones de trabajo; desarrollo gerencial; cooperativas; seguridad social; estadísticas laborales, y seguridad y salud en el trabajo. Fomenta el desarrollo de organizaciones independientes de empleadores y de trabajadores, y les facilita formación y asesoramiento técnico. Dentro del sistema de las Naciones Unidas, la OIT es la única organización que cuenta con una estructura tripartita, en la que los trabajadores y los empleadores participan en pie de igualdad con los gobiernos en las labores de sus órganos de administración.

El programa de discapacidad de la OIT promueve el trabajo digno para los hombres y mujeres con discapacidad y facilita medios para superar

los obstáculos que impiden la plena participación de las personas con discapacidad en el mercado laboral. La OIT promueve la capacitación profesional y el empleo de las personas con discapacidades. La creación de conciencia sobre el tema, la difusión de información y el diálogo con los gobiernos, las organizaciones de trabajadores y de empleadores y las organizaciones de y para las personas con discapacidad son aspectos clave de todas sus actividades.

La OIT adoptó en 2001 el Repertorio de recomendaciones prácticas sobre gestión de las cuestiones relacionadas con la discapacidad en el lugar de trabajo. El enfoque de la OIT está basado en los principios de igualdad de oportunidades, igualdad de trato y no discriminación. Estos principios han sido proclamados en el Convenio 159 de la OIT (1983), relativo a la Rehabilitación Profesional y el Empleo (Personas con Discapacidad), en la Recomendación 168, complementaria de este Convenio, en la Recomendación 99 sobre Rehabilitación Profesional de las Personas con Discapacidad (1955) y en otros Convenios de la OIT relativos a la igualdad de oportunidades. La mayor parte de los países iberoamericanos han ratificado el Convenio N° 159 de la OIT⁶⁸.

3.3.2. Oportunidad laboral de las personas discapacitadas

3.3.2.1. Constitución Política del Perú

En la Constitución Política del Perú de 1993 se consagra el derecho a la igualdad ante la ley y se proscribe la discriminación por motivo de

⁶⁸ Ibid., Pág. 25.

origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole (artículo 2.2) así como el derecho a trabajar libremente, con sujeción a ley (artículo 2.15). La Constitución reconoce, asimismo, que la persona incapacitada para velar por sí misma a causa de una deficiencia física o mental tiene derecho al respeto de su dignidad y a un régimen legal de protección, atención, readaptación y seguridad (artículo 7). En materia de trabajo y empleo (artículos 22 a 29), la Constitución establece que el trabajo es un deber y un derecho y consagra la protección contra prácticas discriminatorias en el trabajo. Los grupos especialmente protegidos son las madres, los menores de edad y las personas con discapacidad que trabajan (artículo 23). En la relación laboral se respeta el principio de igualdad de oportunidades sin discriminación (artículo 26)⁶⁹.

3.3.2.2. Convención Sobre Los Derechos de las Personas Con Discapacidad

La Convención sobre los derechos de las Personas con Discapacidad y su Protocolo Facultativo fueron aprobados por el Congreso de la República del Perú mediante Resolución Legislativa N° 29.127 de 31 de octubre de 2007 y ratificados por el Decreto Supremo N° 073-2007/RE de 31 de diciembre de 2007. El instrumento de ratificación fue depositado el 30 de enero de 2008.

⁶⁹ Perú. Constitución Política del Perú de 1993.

3.3.2.3. Convenio N° 159 de la OIT

El Congreso de la República de Perú aprobó el Convenio N° 159 de la OIT sobre Rehabilitación Profesional y Empleo (Personas con Discapacidad) por Resolución Legislativa N° 24.509 de 23 de mayo de 1986. El instrumento de ratificación fue depositado el 16 de junio de 1986.

3.3.2.4. Ley Orgánica del Ministerio de Trabajo y Promoción de Empleo

El Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, tiene entre sus funciones⁷⁰:

- Fomentar, establecer, dirigir, supervisar y evaluar la política socio-laboral, orientada al empleo con protección social, especialmente en los sectores con mayores dificultades de acceso al mercado de trabajo, como son las personas con discapacidad, menores y las mujeres de escasos recursos.
- Proponer y evaluar la política de bienestar y seguridad social en coordinación y concertación con las instituciones públicas y privadas vinculadas a la Seguridad Social y con las organizaciones representativas.
- Formular, evaluar y supervisar la política de empleo, formación profesional, capacitación para el trabajo y reconversión laboral que se orienta a garantizar la igualdad de oportunidades, especialmente de

⁷⁰ Perú. Ley N° 27711. De 30 de abril de 2002.

grupos vulnerables como los jóvenes, las personas con discapacidad y las mujeres que trabajan.

- Establecer sistemas de generación de información en materia de empleo, formación profesional y protección social, y difundir esta información entre los agentes del mercado laboral.

3.3.2.5. Ley General de las Personas con Discapacidad

La Ley General de las Personas con Discapacidad⁷¹ tiene por finalidad, establecer el marco legal para la promoción, protección y realización, en condiciones de igualdad, de los derechos de la persona con discapacidad, promoviendo su desarrollo e inclusión plena y efectiva en la vida política, económica, social, cultural y tecnológica. Esta misma ley, define a la persona con discapacidad como aquella que tiene una o más deficiencias físicas, sensoriales, mentales o intelectuales de carácter permanente que, al interactuar con diversas barreras actitudinales y del entorno, no ejerza o pueda verse impedida en el ejercicio de sus derechos y su inclusión plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones que las demás.

La persona con discapacidad tiene los mismos derechos que el resto de la población, sin perjuicio de las medidas específicas establecidas en las normas nacionales e internacionales para que alcance la igualdad de hecho, los cuales son interpretados de conformidad con los principios y derechos contenidos en la Declaración universal de los Derechos Humanos, la

⁷¹ Perú. Ley N° 29973, Ley General de la Persona con Discapacidad, 2012.

Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad y con los demás instrumentos internacionales sobre derechos humanos ratificados por el Perú. Por ello, el Estado debe garantizar un entorno propicio, accesible y equitativo para su pleno disfrute sin discriminación.

A. Principios Rectores de las Políticas y Programas del Estado frente a los Discapacitados:

- a) El respeto de la dignidad inherente; la autonomía individual, incluida la libertad de tomar las propias decisiones; y la independencia de la persona con discapacidad.
- b) La no discriminación de la persona con discapacidad.
- c) La participación y la inclusión plenas y efectivas en la sociedad de la persona con discapacidad.
- d) El respeto por la diferencia y la aceptación de la persona con discapacidad como parte de la diversidad y la condición humanas.
- e) La igualdad de oportunidades para la persona con discapacidad.
- f) La accesibilidad.
- g) La igualdad entre el hombre y la mujer con discapacidad.
- h) El respeto a la evolución de las facultades del niño y la niña con discapacidad y de su derecho a preservar su identidad.
- i) La razonabilidad.

j) La interculturalidad.

Para su pleno cumplimiento de estos principios, los distintos sectores y niveles de gobierno deben incluir la perspectiva de discapacidad en todas sus políticas y programas de manera transversal, siendo el rol de la familia importante en esta inclusión y participación efectiva en la vida social de la persona con discapacidad, para ello el Estado presta orientación y capacitación integral sobre la materia, facilitando su acceso a servicios y programas de asistencia social.

El Estado asignará progresivamente los recursos presupuestales necesarios para la promoción, protección y realización de los derechos de la persona con discapacidad, y promoverá la cooperación internacional en esta materia. Siendo los gobiernos regionales y las municipalidades los encargados de promover la participación de las organizaciones de personas con discapacidad en el proceso de programación participativa del presupuesto y prestando asesoría y capacitación.

Los recursos humanos de los distintos sectores y niveles de gobierno encargados de la formulación, planeamiento, ejecución y evaluación de políticas y programas sobre cuestiones relativas a la discapacidad deben contar con certificada capacidad y experiencia en la materia. Es así que la Autoridad Nacional del Servicio Civil (Servir), en coordinación con el Consejo Nacional para la Integración de la Persona con Discapacidad

(Conadis), promueven un programa de capacitación de recursos humanos en la atención de la persona con discapacidad⁷².

B. Derecho a la Vida y a la Integridad Personal

La persona con discapacidad tiene derecho a la vida y al respeto de su integridad moral, física y mental en igualdad de condiciones que las demás; por tanto, no debe ser discriminada por motivos de discapacidad. Se considera acto discriminatorio a toda distinción, exclusión o restricción por motivos de discapacidad que tenga el propósito o el efecto de obstaculizar o dejar sin efecto el reconocimiento, goce o ejercicio, en igualdad de condiciones, de uno o varios derechos, incluida la denegación de ajustes razonables. No se consideran discriminatorias las medidas positivas encaminadas a alcanzar la igualdad de hecho de la persona con discapacidad⁷³.

C. Derecho al Trabajo

La persona con discapacidad tiene derecho a trabajar, en igualdad de condiciones que las demás, en un trabajo libremente elegido o aceptado, con igualdad de oportunidades y de remuneración por trabajo de igual valor, y con condiciones de trabajo justas, seguras y saludables.

El Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, el Consejo Nacional para la Integración de la Persona con Discapacidad (Conadis) y

⁷² Ibid.

⁷³ Ibid.

los gobiernos regionales promueven y garantizan el respeto y el ejercicio de los derechos laborales de la persona con discapacidad, así como el desarrollo de sus capacidades y habilidades, a través de las distintas unidades orgánicas que tengan esas funciones. Es así que el Estado reserva el 10% del presupuesto destinado a los programas de fomento al empleo temporal para la formulación de proyectos que promuevan el empleo de la persona con discapacidad⁷⁴.

D. Medidas de Fomento de Empleo

El Estado, a través de sus tres niveles de gobierno, promueve la adopción por parte de los empleadores públicos y privados de buenas prácticas de empleo de la persona con discapacidad y de estrategias de gestión de las discapacidades en el lugar de trabajo, como parte integrante de una política nacional encaminada a promover las oportunidades de empleo para la persona con discapacidad.

Los empleadores públicos y privados generadores de rentas de tercera categoría que emplean a personas con discapacidad tienen una deducción adicional en el pago del impuesto a la renta sobre las remuneraciones que se paguen a estas personas, en un porcentaje que es fijado por decreto supremo del Ministerio de Economía y Finanzas⁷⁵.

⁷⁴ Ibid.

⁷⁵ Ley General De La Persona Con Discapacidad, Ley N° 29973. 24-12-12

E. Bonificación en los Concursos Públicos de Méritos

En los concursos públicos de méritos convocados por las entidades públicas, independientemente del régimen laboral, la persona con discapacidad que cumpla con los requisitos para el cargo y alcance un puntaje aprobatorio obtiene una bonificación del 15% sobre el puntaje final obtenido en la etapa de evaluación, que incluye la entrevista final. Las bases de los concursos consignan la aplicación de este beneficio bajo sanción de nulidad.

Las entidades públicas realizan ajustes en los procedimientos de selección y evaluación para garantizar la participación de la persona con discapacidad en igualdad de condiciones que las demás personas⁷⁶.

F. Cuota de Empleo

Las entidades públicas están obligadas a contratar personas con discapacidad en una proporción no inferior al 5% de la totalidad de su personal, y los empleadores privados con más de cincuenta trabajadores en una proporción no inferior al 3%⁷⁷.

Previamente a toda convocatoria, las entidades públicas verifican el cumplimiento de la cuota del 5%, con independencia del régimen laboral al que pertenecen. En caso esta entidad no cumpla con la cuota de empleo se

⁷⁶ Ibid.

⁷⁷ Ibid.

sujeta al procedimiento establecido en el reglamento de la ley general de personas con discapacidad, dando por resultado una sanción de multa.

Los empleadores públicos y privados generadores de rentas de tercera categoría tienen una deducción adicional en el pago del impuesto a la renta sobre los gastos por ajustes razonables para personas con discapacidad, en un porcentaje que es firmado por decreto supremo del Ministerio de Economía y Finanzas.

En el marco del tema de la presente investigación, de acuerdo al reglamento de la ley general de personas con discapacidad, se considera infracciones muy graves:

- a) Contravenir las normas de accesibilidad en el entorno urbano y las edificaciones.
- b) No aplicar la bonificación del 15% del puntaje final obtenido por las personas con discapacidad en los concursos públicos de méritos de las entidades de la administración pública.
- c) El incumplimiento de la cuota de empleo de personas con discapacidad.

Siendo las sanciones, dependiendo del grado de la infracción:

- a) Sanción de amonestación.
- b) Suspensión temporal sin goce de haber por un mes.
- c) Suspensión sin goce de haber hasta por doce meses.

d) Destitución del cargo.

e) Multas.

Respecto a las multas, se aplicarán de acuerdo a la infracción determinada, las siguientes:

a) Infracciones leves de 1 UIT hasta 5 UIT.

b) Infracciones graves mayor a 5 UIT hasta 10 UIT.

c) Infracciones muy graves mayor a 10 UIT hasta 20 UIT.

G. Consejo Nacional para la Integración de la Persona con Discapacidad (Conadis)

El Consejo Nacional para la Integración de la Persona con Discapacidad (Conadis)⁷⁸ es el órgano especializado en cuestiones relativas a la discapacidad. Está constituido como un organismo público ejecutor adscrito al Ministerio de la Mujer y Poblaciones Vulnerables, con autonomía técnica, administrativa, de administración, económica y financiera. Constituye pliego presupuestario; teniendo las siguientes funciones:

a) Formular, planificar, dirigir, coordinar, ejecutar, supervisar y evaluar las políticas nacionales y sectoriales en materia de discapacidad.

⁷⁸ Ibid,

b) Dictar normas y lineamientos técnicos para la adecuada ejecución y supervisión de las políticas nacionales y sectoriales en materia de discapacidad.

c) Promover y proponer que, en la formulación, el planeamiento y la ejecución de las políticas y los programas de todos los sectores y niveles de gobierno, se tomen en cuenta, de manera expresa, las necesidades e intereses de la persona con discapacidad.

d) Promover que, en la formulación y aprobación de los presupuestos sectoriales, se destinen los recursos necesarios para la implementación de políticas y programas transversales y multisectoriales sobre cuestiones relativas a la discapacidad.

e) Proponer, formular, planificar, coordinar y supervisar la ejecución del Plan de Igualdad de Oportunidades para las Personas con Discapacidad.

f) Promover y organizar los procesos de consulta a las organizaciones de personas con discapacidad, en coordinación con los sectores y niveles de gobierno correspondientes.

g) Promover y ejecutar campañas para la toma de conciencia respecto de la persona con discapacidad, el respeto de sus derechos y de su dignidad, y la responsabilidad del Estado y la sociedad para con ella.

h) Promover, coordinar y ejecutar investigaciones sobre cuestiones relativas a la discapacidad y al desarrollo de bienes, servicios, equipos e instalaciones de diseño universal.

- i) Difundir información sobre cuestiones relacionadas a la discapacidad, incluida información actualizada acerca de los programas y servicios disponibles para la persona con discapacidad y su familia, y de las organizaciones de personas con discapacidad.
- j) Prestar apoyo técnico sobre cuestiones relativas a la discapacidad a las entidades u organismos de todos los sectores y niveles de gobierno.
- k) Requerir información sobre cuestiones relacionadas a la discapacidad a las entidades u organismos de todos los sectores y niveles de gobierno.
- l) Interponer demandas de cumplimiento.
- m) Fiscalizar, imponer y administrar multas.
- n) Exigir coactivamente el pago de multas.
- o) Dirigir el Registro Nacional de la Persona con Discapacidad.
- p) Aprobar su plan operativo anual y su presupuesto.
- q) Elaborar su reglamento de organización y funciones.
- r) Las demás que le asigne la ley y su reglamento.

H. Oficina Regional de Atención a las Personas con Discapacidad (Oredis)

Los gobiernos regionales y la Municipalidad Metropolitana de Lima contemplan en su estructura orgánica una Oficina Regional de

Atención a las Personas con Discapacidad (Oredis)⁷⁹ y contemplan en su presupuesto anual los recursos necesarios para su adecuado funcionamiento y la implementación de políticas y programas sobre cuestiones relativas a la discapacidad

I. Oficina Municipal de Atención a las Personas con Discapacidad (Omaped)

Las municipalidades, provinciales y distritales, contemplan en su estructura orgánica una Oficina Municipal de Atención a las Personas con Discapacidad (Omaped)⁸⁰ y contemplan en su presupuesto anual los recursos necesarios para su adecuado funcionamiento y la implementación de políticas y programas sobre cuestiones relativas a la discapacidad.

J. Certificación de la discapacidad

El certificado de discapacidad acredita la condición de persona con discapacidad. Este es otorgado por todos los hospitales de los ministerios de Salud, de Defensa y del Interior y el Seguro Social de Salud (EsSalud). La evaluación, calificación y la certificación son gratuitas.

⁷⁹ Ibid.

⁸⁰ Ibid.

3.3.3. Incentivo tributario como oportunidad laboral de las personas discapacitadas en el Perú

Respecto del incentivo tributario para empresas que contratan a personas con discapacidad, la Ley General del Impuesto a la Renta⁸¹ establece en su artículo 37 que cuando se empleen personas con discapacidad, las empresas tendrán derecho a una deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a estas personas en un porcentaje que será fijado por decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas.

Procedimientos para el Cálculo del Porcentaje de Deducción Adicional Aplicable a las Remuneraciones Pagadas a Personas con Discapacidad.

De acuerdo al inciso z) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que los generadores de rentas de tercera categoría que empleen personas con discapacidad tendrán derecho a una deducción adicional sobre las remuneraciones que les paguen, en un porcentaje que será fijado por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas;

Mediante Decreto Supremo N° 102-2004-EF se ha fijado el porcentaje adicional a que se refiere el considerando anterior, disponiéndose además que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria -

⁸¹ Perú. Decreto Supremo N° 179-2004-EF. 2004.

SUNAT dictará las normas administrativas para su mejor cumplimiento; en consecuencia, resulta necesario establecer el procedimiento que deben seguir los empleadores para determinar el porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones que paguen a sus trabajadores con discapacidad;

En uso de las facultades conferidas por el artículo 4° del Decreto Supremo N° 102- 2004-EF, el artículo 11 del Decreto Legislativo N° 501 y el inciso q) del artículo 19° del Reglamento de la Organización y Funciones de la SUNAT⁸² establece que los generadores de rentas de tercera categoría deberán acreditar la condición de discapacidad del trabajador con el certificado correspondiente, emitido por el Ministerio de Salud, de Defensa y del Interior, a través de sus centros hospitalarios, y por el Seguro Social de Salud – ESSALUD, debiendo el empleador conservar una copia de dicho certificado, legalizada por notario, durante el plazo de prescripción.

El porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría, a que se refiere el artículo 2° del Decreto Supremo N° 102-2004-EF, se debe calcular por cada ejercicio gravable. Para determinar el porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio, a que se refiere la tabla contenida en el artículo 2° del Decreto Supremo N° 102-2004-EF, se seguirá el siguiente procedimiento:

El porcentaje de deducción adicional será el siguiente:

⁸² Perú. Decreto Supremo N° 115-2002-PCM. 2002.

Porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría.	Porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas por cada persona.
Hasta 30%	50%
Más de 30%	80%

a. Se determinará el número de trabajadores que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.

Si el empleador inició o reinició actividades en el ejercicio, determinará el número de trabajadores desde el inicio o reinicio de sus actividades. En caso el empleador inicie y reinicie actividades en el mismo ejercicio, se determinará el número de trabajadores de los meses en que realizó actividades.

b. Se determinará el número de trabajadores discapacitados que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación y se sumará los resultados mensuales.

c. El monto obtenido en b) se dividirá entre el monto obtenido en a) y se multiplicará por 100. El resultado constituye el porcentaje de trabajadores discapacitados del ejercicio, a que se refiere la primera columna de la tabla.

d. El porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio, a que se refiere la segunda columna de la tabla, se aplicará sobre la remuneración que, en el ejercicio, haya percibido cada trabajador discapacitado. El monto adicional deducible no podrá exceder de veinticuatro (24) remuneraciones mínimas vitales en el ejercicio, por cada trabajador discapacitado. Tratándose de trabajadores discapacitados con menos de un (1) año de relación laboral, el monto adicional deducible no podrá exceder de dos (2) Remuneraciones Mínimas Vitales por cada mes laborado por cada persona con discapacidad.

e. Se entiende por inicio o reinicio de actividades a cualquier acto que implique la generación de ingresos, gravados o exonerados, o la adquisición de bienes y/o servicios deducibles para efectos del Impuesto a la Renta.

La deducción adicional procederá siempre que la remuneración hubiere sido pagada dentro del plazo establecido en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta para presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio, de conformidad con lo establecido en el inciso v) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

Los sujetos generadores de rentas de tercera categoría podrán aplicar la deducción establecida en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta aun cuando contraten a un solo trabajador con discapacidad. Los Gobiernos Regionales y Locales, al no ser sujetos del Impuesto a la Renta, no pueden aplicar la deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a los trabajadores con discapacidad prevista en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

CAPÍTULO IV

VALIDACIÓN DE HIPÓTESIS

4.1. Validación de la hipótesis general

En mérito a la teoría del positivismo jurídico⁸³ la cual intenta determinar qué debe ser el Derecho, no respecto de su contenido, sino respecto de su forma. Por tanto, asumiendo la teoría de la imposición tributaria⁸⁴, el fin del tributo es costear el servicio público que presta el Estado; sin embargo, tiene como principal crítica que no toda actividad del Estado es concretamente un servicio público, ni va encaminada a la prestación de los servicios públicos. A pesar de ello, aún este no fuera una prestación de servicio público, cualquier actividad inherente al Estado estará encaminada a buscar el bienestar de sus ciudadanos.

A pesar de la importancia con la que cuenta el tributo para el Estado, existen ciudadanos que omiten el pago de estos, cometiendo así una infracción a la norma tributaria, sometiéndose así a las reglas de la Teoría Administrativista, debido a que esta es su naturaleza jurídica en el Perú.

Es necesario señalar que existe una diferencia entre infracción tributaria y delito tributario, la cual, adoptando la teoría de la distinción ontológica, la Infracción Administrativa no es un acto contrario a la ley sino un acto contrario al orden administrativo. En cambio, en el delito, la criminalidad, se asienta en el ataque a la seguridad de los derechos de los

⁸³ CAMPBELL, Tom. “*El Sentido del Positivismo Jurídico*”. Op. Cit. Pág. 35.

⁸⁴ ROJAS ARIAS, Luis. “*La Ley Tributaria, el Poder Tributario y las teorías de la imposición tributaria*”. Op. Cit. Pág. 50.

individuos o de la sociedad. Descartando así la Teoría de la distinción cuantitativa o de grado ya que, para esta, la diferencia entre infracción y delito sólo es el grado sin existir diferencias esenciales.

Ahora bien, en la presente investigación se abordó el tema de incentivo tributario para las empresas privadas, frente a los límites de contratación de las personas discapacitadas en la legislación peruana; al respecto, apoyados en la Teoría de Dispensa de Pago, el supuesto de exoneración libera, precisamente del cumplimiento de los deberes de contribución; y si libera o exime de ellos, es lógico concluir que previamente han debido nacer, por tanto la exoneración califica como una hipótesis de sujeción, naciendo el deber de realizar la prestación tributaria, liberando el supuesto de exoneración del cumplimiento de esos deberes.

En primera facie, este incentivo tributario está dirigida sólo a empresas privadas debido que el Estado, en sus diferentes niveles de gobierno, no es sujeto de Impuesto a la Renta a pesar de que cumple con la Teoría de la doble personalidad, el Estado realiza a la par que actos en que aparece manifiesta su soberanía y fuerza como poder para imponer su voluntad a los particulares, como actos en los cuales se despoja de tales atributos y participa en el comercio jurídico en igualdad de condiciones que los particulares, conservando su inmunidad del pago de Renta.

La hipótesis que se planteó en el presente trabajo de investigación abarca las teorías mencionadas párrafos arriba; por tanto, se sugirió que el porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas

por cada persona con discapacidad debería de ser anulada y no ir en función al porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de las rentas de tercera categoría sino ser aplicada en función de cada persona discapacitada contratada. Consecuentemente el monto adicional deducible anualmente por cada persona con discapacidad no debe exceder de veinticuatro remuneraciones mínimas vitales, es decir el límite máximo de la deducción adicional; en todo caso, tratándose de trabajadores con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no puede exceder de dos remuneraciones mínimas vitales por mes laborado por cada persona con discapacidad. La cual se sustenta bajo el fundamento del beneficio compartido para el estado, la empresa y el trabajador discapacitado ya que no se perjudican debido a que el trabajador discapacitado pagaría su renta de quinta categoría que corresponde, sin alterar el fisco estatal.

Este planteamiento se asumió en función a los resultados obtenidos en la Primera Encuesta Nacional Especializada sobre Discapacidad, realizada por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) en coordinación con el Ministerio de la Mujer y Desarrollo Social y el Consejo nacional para la Integración de la Persona con Discapacidad en 2012⁸⁵, cuyos primeros resultados han sido publicados en julio de 2013, la cual estimó que en el Perú existen 1.575.402 personas con discapacidad, lo que significa el 5,2% de la población total.

⁸⁵ Instituto Nacional de Estadística e Informática. “Perú: Características de la Población con Discapacidad”. Op. Cit. Pág. 14.

Del total de las personas con discapacidad estimadas por la Primera Encuesta Nacional Especializada sobre Discapacidad, 754,671 son hombres (47,9%) y 820.731 mujeres (52,1%). La tasa de prevalencia de las situaciones de discapacidad es más elevada en las mujeres (5,4%) que en los hombres (5,0%), debido a la mayor probabilidad de tener una discapacidad que se observa en las mujeres a partir de los 50 años de edad.

El 50,4% de las personas con discapacidad en Perú tienen 65 o más años. El número de personas con discapacidad en edad de trabajar (de 15 a 64 años de edad) asciende a 651,312, un 41,3% del total. El 8,2% restante tiene menos de 15 años.

Tomando en cuenta el tipo de discapacidad, la de mayor prevalencia es la visual con 4,5%, seguida de la motora con 2,7% y la auditiva con 2,2%. Las discapacidades menos prevalentes son la del habla y la de la comunicación que reportan 0,7% y 0,6%, respectivamente.

Esta encuesta estima que la población económicamente activa con discapacidad es de 316.092 personas, lo que supone un 48,5% de la población con discapacidad en edad de trabajar. La población con discapacidad ocupada asciende a 277.882 personas, el 87,9% de los activos, lo que supone una tasa de empleo del 42,7%. La tasa de desempleo entre la población con discapacidad es del 12,1%.

La mayoría de las personas con discapacidad ocupadas trabajan de forma independiente (58,3%). El 15,3% son empleados y el 13,1% obreros.

Es en función a estos resultados y a las convenciones internacionales que el Perú adoptó que las personas con discapacidad puedan actuar en cada ámbito de la vida de manera independiente. Por tanto, el propósito ahora del estado será promover, proteger y garantizar el disfrute pleno y por igual del conjunto los derechos humanos por las personas con discapacidad. Cubriendo una serie de ámbitos fundamentales tales como la accesibilidad, la libertad de movimiento, la salud, la educación, el empleo, la habilitación y rehabilitación, la participación en la vida política, y la igualdad y la no discriminación. Es así que el artículo 27 de la Convención Sobre Los Derechos De Las Personas Con Discapacidad, los Estados Partes de la Convención reconocen el derecho de las personas con discapacidad a trabajar en igualdad de condiciones con las demás, lo que incluye el derecho a tener la oportunidad de ganarse la vida mediante un trabajo libremente elegido o aceptado en un mercado y un entorno laborales que sean abiertos, inclusivos y accesibles a las personas con discapacidad.

Por tanto, los Estados Partes deben salvaguardar y promover el ejercicio del derecho al trabajo, incluso para las personas que adquieran una discapacidad durante el empleo, entre ellas: Prohibir la discriminación por motivos de discapacidad en el empleo, incluidas las condiciones de selección, contratación y empleo, la continuidad en el empleo, la promoción profesional y unas condiciones de trabajo seguras y saludables; y promover el empleo de personas con discapacidad en el sector privado mediante políticas y medidas pertinentes, que pueden incluir programas de acción afirmativa, incentivos y otras medidas.

El Perú también forma parte de la Convención Interamericana para la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación Contra las Personas con Discapacidad y adopta el convenio N° 159 de la Organización Internacional del Trabajo, comprometiéndose a adoptar medidas laborales necesarias para eliminar la discriminación contra las personas con discapacidad y a promover y facilitar el trabajo digno para los hombres y mujeres con discapacidad y medios para superar los obstáculos que impiden la plena participación de las personas con discapacidad en el mercado laboral.

Es el caso que la Constitución Política del Perú de 1993, además de reconocer la igualdad de las personas establece que el trabajo es un deber y un derecho; además, consagra la protección contra prácticas discriminatorias en el trabajo. Los grupos especialmente protegidos son las madres, los menores de edad y las personas con discapacidad que trabajan; y, en la relación laboral se respeta el principio de igualdad de oportunidades sin discriminación. Así, el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, tiene como función fomentar, establecer, dirigir, supervisar y evaluar la política socio-laboral, orientada al empleo con protección social, especialmente en los sectores con mayores dificultades de acceso al mercado de trabajo, como son las personas con discapacidad.

La Ley General de las Personas con Discapacidad tiene por finalidad, establecer el marco legal para la promoción, protección y realización, en condiciones de igualdad, de los derechos de la persona con discapacidad. Esta plantea que la persona con discapacidad tiene derecho a trabajar, en

igualdad de condiciones que las demás, en un trabajo libremente elegido o aceptado, con igualdad de oportunidades y de remuneración por trabajo de igual valor, y con condiciones de trabajo justas, seguras y saludables. Fomentando medidas de empleo. Así, una de las medidas de fomento de empleo para las personas discapacitadas es que los empleadores públicos y privados generadores de rentas de tercera categoría que emplean a personas con discapacidad tienen una deducción adicional en el pago del impuesto a la renta sobre las remuneraciones que se paguen a estas personas, en un porcentaje que es fijado por decreto supremo del Ministerio de Economía y Finanzas, confirmando aquello la ley del Impuesto a la Renta.

El procedimiento para este cálculo es el siguiente; Primero, el porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría, a que se refiere el artículo 2° del Decreto Supremo N° 102-2004-EF, se debe calcular por cada ejercicio gravable y para determinar el porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio, a que se refiere la tabla contenida en el artículo 2° del Decreto Supremo N° 102-2004-EF, se seguirá el siguiente procedimiento:

El porcentaje de deducción adicional será el siguiente:

Porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría.	Porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas por cada persona.
Hasta 30%	50%
Más de 30%	80%

a. Se determinará el número de trabajadores que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.

Si el empleador inició o reinició actividades en el ejercicio, determinará el número de trabajadores desde el inicio o reinicio de sus actividades. En caso el empleador inicie y reinicie actividades en el mismo ejercicio, se determinará el número de trabajadores de los meses en que realizó actividades.

b. Se determinará el número de trabajadores discapacitados que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación y se sumará los resultados mensuales.

c. El monto obtenido en b) se dividirá entre el monto obtenido en a) y se multiplicará por 100. El resultado constituye el porcentaje de trabajadores discapacitados del ejercicio, a que se refiere la primera columna de la tabla.

d. El porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio, a que se refiere la segunda columna de la tabla, se aplicará sobre la remuneración que, en el ejercicio, haya percibido cada trabajador discapacitado. El monto adicional deducible no podrá exceder de veinticuatro (24) remuneraciones mínimas vitales en el ejercicio, por cada trabajador discapacitado. Tratándose de trabajadores discapacitados con menos de un (1) año de relación laboral, el monto adicional deducible no podrá exceder de dos (2)

Remuneraciones Mínimas Vitales por cada mes laborado por cada persona con discapacidad.

e. Se entiende por inicio o reinicio de actividades a cualquier acto que implique la generación de ingresos, gravados o exonerados, o la adquisición de bienes y/o servicios deducibles para efectos del Impuesto a la Renta.

La deducción adicional procederá siempre que la remuneración hubiere sido pagada dentro del plazo establecido en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta para presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio, de conformidad con lo establecido en el inciso v) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

Los sujetos generadores de rentas de tercera categoría podrán aplicar la deducción establecida en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta aun cuando contraten a un solo trabajador con discapacidad. Los Gobiernos Regionales y Locales, al no ser sujetos del Impuesto a la Renta, no pueden aplicar la deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a los trabajadores con discapacidad prevista en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Este procedimiento arroja como resultado una tasa de desempleo entre la población con discapacidad del 12,1% (esto sin tomar en cuenta la remuneración mínima vital de las personas discapacitadas que trabajan indistintamente).

De conformidad con la teoría de la imposición tributaria Argentina, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, España, Honduras, México, Panamá, Paraguay, Perú, Portugal, el Principado de Andorra, la República Dominicana y Uruguay ofrecen incentivos a las empresas privadas que contraten personas con discapacidad, que comprenden desde desgravaciones fiscales y bonificaciones en las cuotas a la Seguridad Social hasta subvenciones por cada persona contratada y ayudas a fondo perdido o créditos especiales para la financiación de actuaciones de adaptación de puestos de trabajo y de eliminación de barreras en el lugar de trabajo. Aunque en el apartado dedicado a las medidas para el fomento del empleo de las personas con discapacidad de cada uno de estos países que se incluye en la segunda parte de este informe se describen con detalle estos incentivos, se destacan a continuación algunos ejemplos⁸⁶:

- En Argentina, los empleadores que emplean a personas con discapacidad tienen derecho al cómputo de una deducción especial en la determinación del Impuesto a las ganancias o sobre los capitales, equivalente al 70% de las retribuciones correspondientes al personal con discapacidad en cada período fiscal. Además, el empleador es eximido, en el primer año de contratación, del pago del 50% de las contribuciones patronales y a las cajas de jubilaciones correspondientes, de las asignaciones y subsidios familiares, al Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados y al Fondo Nacional de Empleo.

⁸⁶ Organización Iberoamericana de Seguridad Social. “*Medidas para la promoción del empleo de personas con discapacidad en Iberoamérica*”. Op. Cit. Pág. 104

- En Colombia, los empleadores que ocupen trabajadores con limitación no inferior al 25% y que estén obligados a presentar declaración de renta y complementarios, tienen derecho a deducir de la renta el 200% del valor de los salarios y prestaciones sociales pagados durante el año o período gravable a estos trabajadores. Por otra parte, la cuota de aprendices que está obligado a contratar el empleador se disminuirá en un 50%, si los contratados son personas con discapacidad comprobada no inferior al 25%.
- En Costa Rica se deduce un porcentaje del Impuesto sobre la Renta al empleador que contrate personas con discapacidad. Este porcentaje se aplica al salario, aguinaldo, bonificaciones y gastos de adaptaciones al entorno, entre otros.
- En Ecuador los empleadores pueden beneficiarse de una deducción del ciento cincuenta por ciento adicional en el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta respecto de las remuneraciones y beneficios sociales de cada empleado contratado con discapacidad y de los sustitutos, así como de los trabajadores que tengan cónyuge, pareja en unión de hecho o hijo con discapacidad y que se encuentren bajo su cuidado, siempre que no hayan sido contratados para cumplir con la exigencia del 4% personal mínimo con discapacidad.
- En España es deducible de la cuota íntegra del Impuesto de Sociedades la cantidad de 9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento contratados

por el sujeto pasivo, experimentado durante el periodo impositivo respecto a la plantilla media de trabajadores con discapacidad con dicho tipo de contrato del período inmediatamente anterior. Esta cantidad se eleva a 12.000 euros en caso de que los trabajadores contratados tengan un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento. Además, se conceden bonificaciones en las cuotas empresariales de seguridad social a los empleadores que contraten a personas con discapacidad.

- En Honduras todo gasto por concepto de salarios para personas con discapacidad es deducible del Impuesto sobre la Renta. También son deducibles las donaciones o aportes destinados a instituciones públicas o privadas que trabajen en beneficio del sector de discapacidad.
- En México está establecida la posibilidad de deducir la totalidad de las inversiones realizadas en adaptaciones que faciliten a las personas con discapacidad el uso de las instalaciones del/la contribuyente. Dentro de esas adaptaciones, se pueden encontrar, entre otras, construcciones de rampas de acceso, pasamanos especiales, ampliación de ascensores, zonas de estacionamiento especiales para personas con discapacidad y adaptaciones sanitarias. Por otra parte, los empleadores que contraten a personas con discapacidad pueden deducir de sus ingresos un monto equivalente al 100% del Impuesto Sobre la Renta del personal retenido y enterado por el pago de salarios; debiendo acreditar la inscripción del personal en situación de vulnerabilidad ante el Instituto Mexicano del Seguro Social y que el sujeto obligado gestione ante el Instituto el certificado de discapacidad.

- En Panamá se considera como gasto deducible para la determinación de la renta gravable del empleador el doble del salario devengado por el trabajador con discapacidad hasta una suma máxima equivalente a seis meses de su salario en cada periodo fiscal.
- En Paraguay, el Poder Ejecutivo, por intermedio del Ministerio de Hacienda, contribuye mensualmente en abonar el 50% del sueldo mínimo vigente para actividades diversas no especificadas del sueldo o salario de los trabajadores con discapacidad que sean empleados por las personas físicas, jurídicas y entidades de derecho privado beneficiadas, mediante deducciones en el monto a pagar mensualmente en concepto de Impuesto al Valor Agregado.
- En Portugal las empresas pueden recibir un subsidio compensatorio por la menor productividad que las personas con discapacidad puedan presentar durante el proceso de adaptación y readaptación al trabajo, en relación con la productividad media del resto de los trabajadores la misma categoría profesional. Su importe se calcula en función de la reducción de la productividad presentada por el trabajador con discapacidad admitido. Además, pueden recibir ayuda para la adaptación del lugar de trabajo y la eliminación de barreras arquitectónicas, y una asignación personalizada de acogida por cada persona con discapacidad que integren en sus plantillas.
- En el Principado de Andorra las empresas que incorporen a personas con discapacidad pueden ser objeto de ayuda pública, mediante colaboraciones económicas para adaptar las herramientas, la

accesibilidad, los puestos de trabajo de inserción o por otros fines, según lo que se establezca reglamentariamente.

- En la República Dominicana el dos por ciento de los empleos del sector privado (porcentaje que constituye la participación mínima obligatoria de personas con discapacidad en las empresas privadas) serán deducidos del pago de los impuestos al fisco.

De acuerdo al plan de igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad 2009 – 2018, el cual es un instrumento técnico-político de planificación para las acciones en beneficio de las personas con discapacidad, una de las áreas de intervención es la de Trabajo, articulada en torno a los siguientes ejes de acción:

- Erradicación de actos discriminatorios hacia las personas con discapacidad en el ámbito laboral.
- Promoción de la inserción laboral de personas con discapacidad, en los sectores públicos y privados, a través de creación de normas que faciliten e incentiven la contratación de este grupo vulnerable.

Siendo una de las medidas y actuaciones en materia laboral el promover beneficios laborales de las personas con discapacidad.

Bajo esto fundamentos, el porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas por cada persona con discapacidad debería de ser anulada y no ir en función al porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de las rentas de tercera categoría.

Consecuentemente el monto adicional deducible anualmente por cada persona con discapacidad no debe exceder de veinticuatro remuneraciones mínimas vitales, es decir el límite máximo de la deducción adicional; en todo caso, tratándose de trabajadores con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no puede exceder de dos remuneraciones mínimas vitales por mes laborado por cada persona con discapacidad.

La discapacidad es causa y consecuencia de pobreza. La desigualdad en los patrones de inserción laboral y la discriminación que sufren las personas con discapacidad en el mercado laboral contribuye a reproducir la desigualdad social, la pobreza y la exclusión social. Al no poder acceder a un trabajo, no hacerlo en igualdad de condiciones que el resto de los ciudadanos o hacerlo en espacios diferenciados o protegidos, las personas con discapacidad corren el riesgo de convertirse en ciudadanos de segunda categoría.

Los problemas de inserción laboral de las personas con discapacidad responden a muchos factores, que tal y como se señaló hace ya algunos años el Comité Español de Representantes de Personas con Discapacidad al aprobar el Plan de empleo para las personas con discapacidad en el siglo XXI, pueden resumirse en los siguientes puntos:

- Un nivel educativo y una cualificación profesional deficiente o no adaptada a las demandas del sistema productivo.

- Falta de motivación e información de la propia persona con discapacidad y de sus familias, que se traduce en dificultades para mejorar su cualificación profesional o buscar empleo.
- Actitud negativa de una parte de los empleadores o de los responsables de recursos humanos, que revela un prejuicio inicial hacia las capacidades potenciales de la persona con discapacidad o una serie de ideas falsas preconcebidas (escasa polivalencia, difícil reciclaje, altos costes por la adaptación de lugares y puestos de trabajo...).
- Dificultades para acceder a fuentes de financiación de cara a crear su propio negocio.
- Dificultades de accesibilidad (transporte, adaptación de centros de formación o de trabajo...) que pueden obstaculizar la integración laboral.

4.2. Validación de hipótesis específicas

4.2.1. Validación de hipótesis específica N° 01

La constitución Política del Perú reconoce el derecho de la igualdad ante la ley. Por tanto, nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole”⁸⁷. Además de ser un derecho fundamental, es también un principio rector de la organización del Estado Social y Democrático de Derecho y de la actuación de los poderes públicos. Como tal, comporta que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, pues no se proscribire todo tipo de diferencia de trato en el ejercicio de los derechos

⁸⁷ Perú. Constitución Política del Perú de 1993.

fundamentales; la igualdad solamente será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable⁸⁸. La aplicación, pues, del principio de igualdad no excluye el tratamiento desigual; por ello, no se vulnera dicho principio cuando se establece una diferencia de trato, siempre que se realice sobre bases objetivas y razonables⁸⁹.

Existen principales aspectos relacionados con la contratación de los trabajadores con discapacidad, así como los incentivos y beneficios (laborales y tributarios) que se deben otorgar a las empresas que contraten a estos trabajadores. Sin embargo, estos se otorgan de manera insuficiente. La regulación que busca promocionar e incentivar la contratación de estas personas no resulta muy atractiva para las empresas, sobre todo el sector privado. El incentivo tributario de la deducción adicional de remuneraciones no es muy utilizado por los contribuyentes, por tanto, no se está cumpliendo con la finalidad de esta regulación. Por otro lado, son pocas las entidades del Sector Público que cumplen con la cuota del personal con discapacidad, pese a que esta regulación es obligatoria en ese sector y existen multas establecidas en caso de incumplimiento de estas disposiciones.⁹⁰

Siendo el límite principal de las personas discapacitadas al acceso al trabajo la discriminación en el ámbito laboral. Si bien es cierto, generalmente, los beneficios tributarios responden a políticas y objetivos concretos, que justifican que se otorgue un trato excepcional a determinadas

⁸⁸ ÁLVAREZ CONDE, Enrique. *Curso de Derecho constitucional*. Op.Cit. Pág 86

⁸⁹ RÍOS PATIO, Gino; ÁLVAREZ MIRANDA, Ernesto y SAR SUAREZ, Omar. *Constitución Concordada, Sumillada y Anotada con la jurisprudencia del TC*. Op., Cit. Pág. 120

⁹⁰ NISHIKAWA, F. *Incentivos tributarios para las empresas que contratan personas con discapacidad*. Op., Cit. Pág. 46.

actividades o personas que normalmente estuvieran sujetas a tributar, también lo es que el acto por el cual se otorga un beneficio tributario no es ni puede ser enteramente discrecional por cuanto podría devenir en arbitrario, sino que debe realizarse no sólo en observancia de incentivo sino, debe ser necesario, idóneo y proporcional. Lo contrario podría llevar a supuestos de desigualdad injustificada, la cual, de acuerdo con nuestra Constitución está prescrita.

4.2.2. Validación de hipótesis específica N° 02

El incentivo tributario que regula la ley del Impuesto a la renta respecto a la contratación de personas con discapacidad, no resulta atractivo para las empresas privadas, ocasionando que las personas discapacitadas que se encuentran dentro de la Población Económicamente Activa, se encuentren desocupados laboralmente.

En el Perú, la primera referencia a gastos tributarios se encuentra en el D.U. N° 035-2001: Acceso Ciudadano a Información sobre Finanzas Públicas (17/03/2001), la que define Gasto Tributario como exenciones de la base tributaria, deducciones autorizadas de la renta bruta, créditos fiscales deducidos de los impuestos por pagar, reducciones de las tasas impositivas e impuestos diferidos.

Los abordajes para lograr avanzar en el acceso y la igualdad en el empleo son múltiples: servicios públicos y privados de colocación, formación, subvenciones a la contratación que se proponen corregir desigualdades en materia de acceso, condiciones de trabajo y calidad del

empleo, medidas de acción positiva, como la introducción de objetivos numéricos o cupos que se deben cumplir en plazos determinados, o políticas de contratación pública que incorporen objetivos de promoción de la igualdad.

Por tanto, se plantea que al hacer más atractivo el incentivo tributario para las empresas que contratan a personas con discapacidad, estas tendrán mayor oportunidad de adquirir algún puesto de trabajo. En sentido complementario, los incentivos tributarios creados en la legislación tributaria motivarían a cierto tipo de empresario en contratar a personas con discapacidad para formar parte de su proceso de producción.

Se plantea que los beneficios tributarios deben jugar un papel activo en el Perú para captar la inclusión social, por tanto, laboral de las personas discapacitadas ya que deben ser concedidos respetando el lineamiento siguiente: Los incentivos deben ser temporales y decrecientes.

Históricamente, los incentivos a la inversión han sido utilizados de manera reiterada por los países del mundo, con el fin de lograr ciertos objetivos específicos de desarrollo.

La reducción de las profundas diferencias en el mercado de trabajo que afectan a las personas con discapacidad requiere de la puesta en marcha de políticas activas de empleo que ayuden a la mejora de su empleabilidad, faciliten su transición hacia el empleo e impulsen su desarrollo profesional.

Las políticas activas de empleo se enfrentan, en relación con las personas con discapacidad, a una serie de retos, entre los que destaca la alta segmentación del mercado laboral para este colectivo, en el que frente a un pequeño núcleo de personas en una situación de ocupación estable, hay un grupo más amplio de personas con notables dificultades de acceso al mercado laboral, que alternan situaciones de empleo precario y desempleo, y un grupo mayoritario de personas desanimadas o inactivas, que no mantienen relación con el mercado laboral. La reducción de esta segmentación debe conseguirse mediante una normalización al alza de las condiciones laborales, basada en la mejora de la calidad del empleo y de la protección en los periodos de transición, impulsando las políticas de formación y aprendizaje permanente

El contrato laboral que debe legislarse para las personas discapacitadas debe plantearse en función al beneficio compartido. Debido que el Estado, las empresas privadas y las personas con discapacidad serán las beneficiadas. Para ser exitosa la política de fomento o de incentivo de contratación a personas con discapacidad, se requiere que la aplicación al menos tenga una ventaja comparativa latente en la actividad y que haya efectos derrame sobre otros sectores; acompañada de otras reformas para aumentar el crecimiento económico.

En el análisis de los incentivos tributarios muchas veces se ignora el impacto que estos tienen sobre el bienestar. Si la inversión generara externalidades positivas (es decir, si el retorno social fuera mayor que el privado) el incentivo corregiría la falla de mercado solo si fuese de una

magnitud equivalente a la diferencia entre ambos retornos. Sin embargo, rara vez se analiza el monto de esa diferencia para establecer la magnitud del incentivo.

CONCLUSIONES

1. El tipo de incentivo tributario (deducción adicional) que se debe regular para las empresas que contratan personas discapacitadas en la legislación peruana no debe corresponder en función al porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de las rentas de tercera categoría sino ser aplicada en función de cada persona discapacitada contratada, y al momento de aplicar el monto adicional deducible, esta no debe exceder de veinticuatro remuneraciones mínimas vitales; en todo caso, tratándose de trabajadores con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no puede exceder de dos remuneraciones mínimas vitales por mes laborado por cada persona con discapacidad.
2. El límite principal que tienen las personas discapacitadas para acceder al trabajo es la discriminación. La reducción de las profundas diferencias en el mercado de trabajo que afectan a las personas con discapacidad requiere de la puesta en marcha de políticas activas de empleo que ayuden a la mejora de su empleabilidad, faciliten su transición hacia el empleo e impulsen su desarrollo profesional.
3. Las ventajas que otorgarían la regulación de los incentivos tributarios para las empresas que contratan personas con discapacidad es deducción adicional en el pago del impuesto a la renta sobre las remuneraciones que se paguen a estas personas. A mayor beneficio tributario respecto de las personas con discapacidad, estas adquirirían un puesto de trabajo. los beneficios tributarios deben jugar un papel activo en el Perú para captar la inclusión social, por tanto, laboral de las personas discapacitadas ya que deben ser concedidos respetando el lineamiento siguiente: Los incentivos deben ser temporales y decrecientes.

4. La iniciativa de contratación laboral a personas discapacitadas que se debe legislar debe plantearse en función al beneficio compartido. Para ser exitosa la política de fomento o de incentivo de contratación a personas con discapacidad, se requiere que la aplicación al menos tenga una ventaja comparativa latente en la actividad y que haya efectos derrame sobre otros sectores; acompañada de otras reformas para aumentar el crecimiento económico.

RECOMENDACIONES

1. Habiendo identificado que el límite principal del contrato a personas con discapacidad en el Perú es la discriminación, se recomienda a los legisladores, no en hacer mayores normas inclusivas al respecto; sino, en promover el contrato de estos ciudadanos a través de la ampliación de la deducción adicional aplicable sobre las rentas de tercera categoría de las empresas.
2. Se recomienda al legislador corregir desigualdades en materia de acceso laboral, condiciones de trabajo y calidad del empleo, medidas de acción positiva, como la introducción de objetivos numéricos o cupos que se deben cumplir en plazos determinados, o políticas de contratación pública que incorporen objetivos de promoción de la igualdad, con el fin de otorgar oportunidades laborales a personas con discapacidad y mejorar su calidad laboral.
3. Se recomienda a los legisladores que el incentivo tributario que se debe regular, respecto de la deducción adicional sobre el impuesto a la renta en función a las remuneraciones de las personas discapacitadas contratadas, debe plantearse en función al beneficio compartido; debido que el Estado, las empresas privadas y las personas con discapacidad serán beneficiadas económicamente.

BIBLIOGRAFÍA

1. ÁLVAREZ CONDE, Enrique. *Curso de Derecho constitucional*. Vol I. Madrid, Tecnos, 4º edición, 2003.
2. AZUARA PEREZ, Leandro. *El Fundamento de la Obligación Tributaria*. México D. F., Editorial UNAM, 2009.
3. BARRIOS ORBEGOSO, Raúl. *Derecho tributario: Teoría General del Impuesto*. Lima, Editorial Cultural Cuzco, 2010.
4. CAMPBELL, Tom. “*El Sentido del Positivismo Jurídico*” (en línea). Espagrafic. 1998.
<http://publicaciones.ua.es/filespubli/pdf/02148676RD3949576.pdf>. (Consulta: 02 noviembre 2016).
5. CHÁVEZ ACKERMANN, Pascual. *Tratado de Derecho Tributario*. Lima, Editorial San Marcos, 1993.
6. CONSTANTINO CAYCHO, Renato Antonio. *Un salto por dar: El derecho a la educación inclusiva de los niños con discapacidad en los colegios privados*. Dirigida por Elizabeth Salmón. Tesis para obtener el grado de Abogado. Pontificia Universidad Católica del Perú, Facultad de Derecho, 2015.
7. FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas públicas mexicanas, México D. F., Editorial Porrúa, 1993. Págs. 63 - 69.*
8. FORONGUE, Giuliani. *Derecho Financiero*. Volumen II. Buenos Aires, Editorial Depalma, 1986.
9. GARCIA BELSUNCE, Horacio. *Estudios de Derecho constitucional tributario*. Buenos Aires, Editorial Depalma. Citado en Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0042-2004-AI. De 13 de abril de 2005.

10. HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto y otros. *Metodología de la investigación*. México DF, Editorial McGrawHill, 2010.
11. Instituto Nacional de Estadística e Informática. “*Perú: Características de la Población con Discapacidad*” (en línea). https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/publicaciones_digitales/Est/Lib1209/Libro.pdf. (Consulta: 20 diciembre 2016).
12. JARACH, Dino. *El hecho imponible: Teoría general del Derecho tributario sustantivo*. Buenos Aires, Editorial Abeledo Perrot, 2006.
13. LANZIANO, Washington. *Teoría general de la exención tributaria*. Buenos Aires, Editorial Depalma. 1979.
14. MANZINI, Vincenzo. *Tratado de Derecho Penal*. Tomo I. Buenos Aires, Editorial Juridicas Europa – América, 1996.
15. Ministerio de Economía y Finanzas. “*Perú: Apoyo Consultoría*” (en línea). http://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf. (Consulta 22 enero 2015).
16. NISHIKAWA, F. “*Incentivos tributarios para las empresas que contratan personas con discapacidad*”. Lima, Contadores y Empresas, 2011.
17. OIT. (Organización Internacional del Trabajo). “*Madrid: UGT - Escuela Julián Besteiro*” (en línea). <http://www.sld.cu/galerias/pdf/sitios/histologia/normas-vancouver-buma-2013-guia-breve.pdf>. (Consulta 21 enero 2016).
18. Organización Iberoamericana de Seguridad Social. “*Medidas para la promoción del empleo de personas con discapacidad en Iberoamérica*” (en línea).

http://www.oiss.org/IMG/pdf/Oiss_Estudio_sobre_medidas_promocion_de_empleo-2.pdf. (Consulta: 04 noviembre 2016).

19. PAREDES MARROQUÍN, Juan Alberto. *La Capacidad Contributiva en los Impuestos desde la Perspectiva del Estado Constitucional: Relativización de los Índices o Manifestaciones de Riqueza*. Tesis para obtener el grado de Abogado. Pontificia Universidad Católica del Perú, Facultad de Derecho, 2014.
20. PEÑA CABRERA, Raúl. *Todo sobre lo Ilícito Tributario: Tratado de Derecho Penal. Tomo VI. Lima*, Editorial Grijley, 1996.
21. PEREZ ROYO, Fernando. *Derecho financiero y tributario. Parte General*. Madrid. Editorial Civitas. 1999. Citado en Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0042-2004-AI. De 13 de abril de 2005.
22. Perú. Constitución Política del Perú de 1993.
23. Perú. Decreto Supremo N° 115-2002-PCM. 2002.
24. Perú. Decreto Supremo N° 179-2004-EF. 2004.
25. Perú. Ley N° 29973, Ley General de la Persona con Discapacidad, 2012.
26. Perú. Ley N° 27711. De 30 de abril de 2002.
27. Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente 337-1997-AA/TC. De 01 de setiembre de 1997 y; Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente 478-1997-AA/TC. De 22 de diciembre de 1997.
28. Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente del Expediente 5218-2007-PA/TC, fundamentos N° 10 y 12. De 28 de noviembre de 2007.
29. Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente del Expediente 324-1999-AA/TC, fundamento N° 08. De 09 de julio de 1999.
30. Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente N° 0042-2004-AI. De 13 de abril de 2005.

31. Perú. Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente N° 10422-2006-PA/TC, fundamento N° 07 y 09. De 16 de enero de 2007.
32. RÍOS PATIO, Gino; ÁLVAREZ MIRANDA, Ernesto y SAR SUAREZ, Omar. *Constitución Concordada, Sumillada y Anotada con la jurisprudencia del TC*. Lima, Universidad de San Martín de Porres, 2014.
33. ROBLES TREJO, Luis y otros. *Fundamentos de la investigación científica y jurídica*. Lima, Fecatt, 2012.
34. ROJAS ARIAS, Luis. “*La Ley Tributaria, el Poder Tributario y las teorías de la imposición tributaria*” (en línea). <http://www.mnf.com/trabajos55/ley-tributaria/ley-tributaria.shtml>. (Consulta: 20 enero 15).
35. SANAVRIA O., Rubén. *Comentarios al Código Tributario y los Ilícitos Tributarios*. Lima, Editorial San Marcos, 2008.
36. SCALPI, Herminio. *La aptitud del Estado para sumir la figura de sujeto pasivo en la relación jurídico-impositiva*. Padua, Editorial Annali dell'Università di Ferrara, 1948.
37. SOLÍS ESPINOZA, Alejandro. *Metodología de la Investigación Jurídico Social*. Lima, Princliness, 1991.
38. SUPO, José. “*Niveles de investigación*” (en línea). <http://www.amazon.com/Seminarios-Investigacion>. (Consulta 20 enero 2015).
39. VELAZQUEZ CALDERÓN, Juan y Wilfredo VARGAS CANCINO. *Derecho Tributario Moderno*. Lima, Editorial Grijley, 1997.
40. ZELAYARAN DURAND, Mauro. *Metodología de la Investigación Científica*. Lima, UNFV, 2002.

ANEXO

TITULO: INCENTIVOS TRIBUTARIOS PARA LAS EMPRESAS PRIVADAS FRENTE A LOS LÍMITES DE CONTRATACIÓN DE LAS PERSONAS DISCAPACITADAS EN LA LEGISLACIÓN PERUANA

PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES	METODOLOGÍA
<p>PROBLEMA GENERAL ¿Qué tipo de incentivo tributario se debe regular para las empresas privadas, frente a las limitaciones de contratación de las personas discapacitadas en la legislación peruana?</p>	<p>OBJETIVO GENERAL Describir qué tipo de incentivo tributario se debe regular para las empresas que contratan personas discapacitadas en la legislación peruana.</p>	<p style="text-align: center;">HIPÓTESIS</p> <p>El porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas por cada persona con discapacidad debería ser anulada y no ir en función al porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de las rentas de tercera categoría sino ser aplicada en función de cada persona discapacitada contratada. Consecuentemente el monto adicional deducible anualmente por cada persona con discapacidad no debe exceder de veinticuatro remuneraciones mínimas vitales, es decir el límite máximo de la deducción adicional. En todo caso, tratándose de trabajadores con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no debe exceder de dos remuneraciones mínimas vitales por mes laborado por cada persona con discapacidad. La cual se sustenta bajo el fundamento del beneficio compartido para el estado, la empresa y el trabajador</p>	<p>Variable independiente (X) X1: Incentivo tributario que ocasiona los límites de contratación a las personas con discapacidad.</p> <p style="text-align: center;">Indicadores:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Contratos de trabajo en el Perú. • Incentivos tributarios en el Perú. 	<p>Tipo, nivel y diseño de la investigación Tipo de investigación Investigación Dogmática – Normativa. Nivel de Investigación Descriptivo Tipo de Diseño Corresponderá el diseño denominado No Experimental. Diseño General Diseño Transeccional o Transversal. Diseño Específico Se empleará el diseño Descriptivo. Métodos de Investigación Método Dogmático</p>
<p>1. ¿Cuáles son las limitaciones de las personas discapacitadas frente al acceso al trabajo? 2. ¿Cuál es el vacío respecto a la iniciativa de contratación laboral para las personas discapacitadas?</p>	<p>1. Identificar el límite principal que tienen las personas discapacitadas para acceder al trabajo. 2. Proponer la iniciativa de contratación laboral a personas discapacitadas.</p>	<p>discapacidad no debe exceder de veinticuatro remuneraciones mínimas vitales, es decir el límite máximo de la deducción adicional. En todo caso, tratándose de trabajadores con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no debe exceder de dos remuneraciones mínimas vitales por mes laborado por cada persona con discapacidad. La cual se sustenta bajo el fundamento del beneficio compartido para el estado, la empresa y el trabajador</p>	<p>Variable dependiente (Y) Y1: Límites de contratación a las personas discapacitadas.</p> <p style="text-align: center;">Indicadores:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Personas discapacitadas. • Oportunidad laboral de las personas discapacitadas. 	<p>Método hermenéutico Método de la Argumentación Jurídica Método Exegético Método Fenomenológico Estrategias o procedimientos de recogida, análisis e interpretación de información. Se empleará la Técnica Documental, Técnicas e instrumentos. Técnica documental, empleándose como su instrumento las fichas, especialmente las literales y de resumen y la ficha de análisis Contexto. El lugar donde se desarrollará la investigación será la ciudad de Huaraz.</p>

		<p>discapacitado ya que no se perjudican debido a que el trabajador discapacitado pagaría su renta de quinta categoría que corresponde, sin alterar el fisco estatal.</p> <p>HIPÓTESIS ESPECÍFICAS</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El límite principal de las personas discapacitadas al acceso al trabajo es la discriminación en el ámbito laboral. 2. El contrato laboral que se debe legislar para las personas discapacitadas debe plantearse en función al beneficio compartido. 		<p>No existe una delimitación de la muestra de estudio, debido a la naturaleza de la investigación debido a que los alcances son a nivel nacional, Unidad de Análisis o informantes.</p> <p>Conformada por:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Documentales: Doctrina, Jurisprudencia, Normatividad. <p>Análisis de datos.</p> <p>Los datos que se obtengan con los instrumentos serán evaluados en base a la teoría de la argumentación jurídica</p>
--	--	---	--	--

