

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



Programa de Segunda Especialidad en Derecho Tributario

Análisis Jurídico a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08278-9-2018

Trabajo académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho Tributario

AUTOR

ANGEL RODRIGO CUEVA CHIL

ASESOR

Stephanie Alexa Adriazola Burga

Lima, 2019

I. Resumen

El principal problema del caso resuelto mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08278-9-2018 está relacionado al reparo efectuado por SUNAT, correspondiente a la depreciación del impuesto a la renta del ejercicio 2009, de aquellos activos fijos adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero (*leasing*). Dicho reparo es confirmado por el Tribunal Fiscal, debido a que el contribuyente (en adelante la Empresa) no pudo acreditar que puso en funcionamiento, tales activos, de manera posterior a la fecha de suscripción de los contratos correspondientes.

En tal sentido, se debía de computar la depreciación exclusivamente durante la vigencia de los referidos contratos, por lo tanto, aquella depreciación acelerada cargada al costo de ventas no sería deducible para efectos del impuesto a la renta del ejercicio 2009. Ello en virtud del artículo 18° del Decreto Legislativo No. 299¹ en concordancia con el inciso c) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la del Impuesto a la Renta².

De la referida resolución se puede verificar como el Tribunal Fiscal avala la posición sustentada por el contribuyente, no obstante, resuelve de una manera diametralmente opuesta y declara infundado el recurso de reclamación. Por ello, el primer objetivo principal de este artículo es dilucidar la importancia a la debida motivación dentro de las resoluciones emitidas por el referido tribunal, y en virtud de los parámetros esbozados determinar si en este caso de vulnerable o no este derecho.

¹ “Para efectos tributarios, los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideran activo fijo del arrendatario y se registrarán contablemente de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad. La depreciación se efectuará conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

Excepcionalmente se podrá aplicar como tasa de depreciación máxima anual aquella que se determine de manera lineal en función a la cantidad de años que comprende el contrato (...)”

² “Las depreciaciones que resulten por aplicación de lo dispuesto en los incisos anteriores se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas”

El segundo punto importante que se desarrollara, tomando como base la referida resolución, es la valoración de los medios probatorios aportados durante el procedimiento contencioso tributario. Se buscará comentar y sentar algunas directrices objetivas con la finalidad de efectuar una adecuada valoración de estos, tratando de reducir el ámbito discrecional de la administración.



II. Índice

➤ El derecho a la debida motivación dentro del ámbito administrativo	1
➤ Directrices para la valoración de medios probatorios en el procedimiento contencioso tributario	10
➤ Conclusiones	13
➤ Bibliografía	14



III. El derecho a la debida motivación dentro del ámbito administrativo

El derecho a una debida motivación es derivado del derecho a un debido proceso. En los siguientes párrafos se efectuará un breve desarrollo acerca del contenido de este principio y su aplicación en el ámbito tributario.

Es preciso indicar que nuestra Constitución recoge en el inciso 3 del artículo 139^{o3} los principios de la tutela jurisdiccional y el debido proceso, los cuales han venido siendo desarrollados por el Tribunal Constitucional en diversa jurisprudencia.

Así, respecto a la tutela jurisdicción, el máximo intérprete de la Constitución ha señalado en la Sentencia recaída en el Expediente No. 615-99-AA/TC, entre otras, que este principio:

“[...] no solamente consiste en el derecho a acceder a un tribunal de justicia en forma libre, sin que medien obstáculos que impidan o disuadan irrazonablemente su acceso, que sea independiente y se encuentre previamente determinado por ley, sino también que las resoluciones que los tribunales puedan expedir resolviendo la controversia o incertidumbre jurídica sometida a su conocimiento sean cumplidas y ejecutadas en todos y cada uno de sus extremos, sin que so pretexto de cumplirlas se propicie en realidad una burla a la majestad de la administración de justicia en general y, en forma particular, a la que corresponde a la justicia constitucional.”

En cuanto al debido proceso, este tribunal ha señalado en diversas sentencias, como la recaída en el Expediente No. 3891-2011-PA/TC que el referido principio:

³ “Son principios y derechos de la función jurisdiccional:

(...)

3. La observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional.

Ninguna persona puede ser desviada de la jurisdicción predeterminada por la ley, ni sometida a procedimiento distinto a los previamente establecidos, ni juzgada por órganos jurisdiccionales de excepción ni por comisiones especiales creadas al efecto, cualquiera sea su denominación”

“(…) supone el cumplimiento de todas las garantías, requisitos y normas de orden público que deben observarse en todas las instancias procesales de todos los procedimientos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto que pueda afectarlos.”

Prima facie se podría concluir que todos los principios y derechos allí contenidos solo son aplicables a procesos judiciales, dejando de lado a los procedimientos administrativos. Sin embargo, el referido tribunal en senda jurisprudencia ha señalado que tales principios y derechos son también aplicables a los procedimientos administrativos, incluso para aquellos procedimientos propios de instituciones privadas⁴.

En esa misma línea, el citado colegiado en la Sentencia No. 026-97AA/TC señala que:

“(…) el debido proceso administrativo, supone en toda circunstancia el respeto por parte de la Administración Pública de todos aquellos principios y derechos normalmente invocados en el ámbito de la jurisdicción común o especializada y a los que se refiere el artículo 139° de la Constitución del Estado (verbigracia, jurisdicción predeterminada por la ley, derecho de defensa, pluralidad de instancia, cosa juzgada, etc).”

Cabe mencionar, que este colegiado tuvo el mismo criterio en la sentencia recaída sobre el Expediente No. 2721-2003-AA/TC indicando que:

“El artículo 139° inciso 3 de la Constitución establece como principio de la función jurisdiccional la observancia del debido proceso y la tutela jurisdiccional, criterio que no solo se limita a las formalidades propias de

⁴ A mayor abundamiento revisar STC No. 1017-2012-PA/TC.

un procedimiento judicial, sino que se extiende a los procedimientos administrativos sancionatorios. En efecto, el debido proceso concebido como el cumplimiento de todas las garantías, requisitos y normas de orden público que deben observarse en las instancias procesales de todos los procedimientos, incluidos los administrativos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del estado que pueda afectarlos.”

Como fluye de los citados párrafos, los parámetros y garantías establecidos en el marco del debido proceso serán también aplicables a los procedimientos administrativos. Siendo ello así, se obliga a la Administración a respetar tales garantías y parámetros a través del “debido procedimiento”. Cabe señalar que tal obligación también alcanzaría a la Administración Tributaria, en virtud de lo establecido en el 1.2 del artículo IV del T.U.O. de la Ley No. 27444-Ley de Procedimiento Administrativo General⁵ (en adelante LPAG).

Ahora que se ha entablado la conexión entre el debido proceso y el debido procedimiento, ambos como garantías constitucionales a favor del administrado, corresponde dilucidar cuales son los alcances de tales principios y verificar si conexión con el derecho a una debida motivación en sede administrativa.

Al respecto al profesor Guzmán Napurí señala que el principio del debido procedimiento administrativo implica el derecho del administrado a obtener una decisión fundada, lo cual a su vez significa que:

“Este derecho se relaciona con el requisito esencial de motivación del acto administrativo, es decir que la decisión administrativa debe expresar los fundamentos que llevan a la emisión del acto. Caso contrario, resultaría

⁵ “Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas **y a obtener una decisión motivada y fundamentada en derecho**. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal Civil es aplicable sólo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo.”

muy complicado que el administrado pueda defenderse de lo resuelto por la administración si ello le perjudicase.”

En ese mismo sentido, el supremo interprete de la constitución en la sentencia recaída en el expediente N° 00294-2005-PA/TC ha señala lo siguiente:

“(…) es un derecho de especial relevancia y, a su vez, es una exigencia ineludible para todo tipo de actos administrativos. Consiste en el derecho a la certeza, el cual supone la garantía de todo administrado de que las sentencias estén motivadas, es decir, que exista un razonamiento jurídico explícito entre los hechos y las leyes que se aplican. La motivación del acto administrativo es una cuestión clave en el ordenamiento jurídico-administrativo (...)

Constituye una exigencia o condición impuesta para la vigencia efectiva del principio de legalidad, presupuesto ineludible de todo Estado de derecho. A ello, se debe añadir la estrecha vinculación que existe entre la actividad administrativa y los derechos de las personas. Es indiscutible que la exigencia de motivación suficiente de sus actos es una garantía de razonabilidad y no arbitrariedad de la decisión administrativa. En esa medida, el Tribunal Constitucional enfatizó que la falta de motivación o su insuficiencia constituye una arbitrariedad e ilegalidad, en la medida en que es una condición impuesta por la Ley 27444. Así, la falta de fundamento racional suficiente de una actuación administrativa es, por sí sola, contraria a las garantías del debido procedimiento administrativo”

Como se desprende de los párrafos precedentes el derecho a una debida motivación en sede administrativa se encuentra dentro de las garantías del debido procedimiento, el cual a su vez deriva de la garantía constitucional del debido proceso. Aunado a ello, tal derecho obliga a los órganos estatales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengán planteadas, sin cometer alteraciones que supongan modificaciones sustanciales a las mismas. Asimismo, ello implica que todas aquellas pretensiones planteadas

deben ser debidamente contestadas con correcto fundamento tanto a nivel jurídico como lógico, la transgresión a cualquiera de estas obligaciones podría implicar una vulneración a esta garantía constitucional.

Adicionalmente, el referido colegiado a precisado que el contenido constitucionalmente garantizado de este derecho queda delimitado, entre otros a los siguientes supuestos⁶:

- I. Inexistencia de motivación o motivación aparente: No da cuenta de las razones mínimas que sustentan la decisión adoptada o que no responde a las alegaciones planteadas por las partes; o que solo intenta dar un cumplimiento formal al mandato, amparándose en frases sin ningún sustento fáctico o jurídico.
- II. Falta de motivación interna en el razonamiento: Se manifiesta en una doble dimensión; en primer lugar, cuando existe una inferencia inválida en algunas de las premisas utilizadas en el razonamiento lógico del juez; y en segundo lugar, cuando existe una incoherencia narrativa.
- III. Deficiencia en la motivación externa; justificación de las premisas: Hace referencia a la falta de confrontación fáctica y jurídica de las cuales parte el juez.
- IV. Motivación insuficiente: Hace referencia al mínimo de motivación exigible atendiendo a las razones de hecho o de derecho indispensables para asumir que la decisión se encuentra debidamente motivada, solo resulta relevante si tal carencia es manifiesta a toda luz de lo que sustancialmente se está decidiendo.
- V. Motivación sustancialmente incongruente: Este supuesto está vinculado a la congruencia procesal y a su proscripción con la finalidad de garantizar la tutela jurisdiccional efectiva.

⁶ Revisar STC N° 00728-2008-PHC/TC

VI. Motivaciones cualificadas: En el caso en el cual la decisión afecte derechos o rechace lo solicitado la motivación tendrá una doble función, tanto como justificación de la decisión adoptada, así como a lo referente al derecho que está siendo restringido.

En la resolución del Tribunal Fiscal N° 08278-9-2018 el referido colegiado concluye que el computo de la depreciación acelerada otorgada en virtud del Decreto Legislativo N° 299 será regulada por el inciso c) del artículo 22° del Reglamento de la LIR⁷, en virtud de la remisión establecida en el artículo 18⁸ del referido decreto legislativo.

No obstante, en el siguiente párrafo de la misma resolución se puede apreciar como este tribunal concluye que en la medida que el contribuyente no pudo acreditar cuando es que efectivamente puso en funcionamiento la maquinaria adquirida por contrato de *leasing* se debería presumir que la misma fue utilizada durante la vigencia de los contratos de arrendamiento financiero, estableciendo así una ficción legal que no cuenta con sustento jurídico alguno y que además desnaturaliza las disposiciones del reglamento de la LIR.

Tomando en cuenta el contenido constitucionalmente garantizado de este derecho se puede apreciar como existe una vulneración por una falta de motivación interna en el razonamiento y una motivación sustancialmente incongruente.

Respecto de la primera, se puede verificar como se configura al concluir de manera inválida y sin sustento legal alguno que la depreciación acelerada deberá de computarse durante el plazo de vigencia de los contratos de *leasing*, en tanto no pudo probarse cuando fueron puestos en funcionamiento los activos adquiridos. Como resulta evidente no existe nexo lógico alguno entre la argumentación esbozada por el tribunal y la conclusión a la cual arriba, ello resulta más notorio si se toma en cuenta que en un primer momento válida que el computo de la depreciación acelerada deberá de estar regulado por las normas generales del IR y posteriormente concluye algo totalmente opuesto, asimismo de esta falencia

⁷ c) Las depreciaciones que resulten por aplicación de lo dispuesto en los incisos anteriores se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.

⁸ Artículo 18.- Para efectos tributarios, los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideran activo fijo del arrendatario y se registrarán contablemente de acuerdo a las Normas Internacionales de contabilidad. La depreciación se efectuará conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

argumentativa se puede desprender como existe una incoherencia narrativa ya que no se logra identificar de manera totalmente clara el razonamiento lógico por el cual este tribunal arribó a tal conclusión y desconoció la deducción efectuada por el contribuyente.

Respecto a la segunda vulneración, cabe precisar que el principio de congruencia procesal debe ser entendido como, de acuerdo a lo señalado en la sentencia N° 0896-2009-PHC/TC:

*“La motivación sustancialmente incongruente. El derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos que vengan planteadas, sin cometer, por lo tanto, desviaciones que supongan modificación o alteración del debate procesal (incongruencia activa). Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar incontestadas las pretensiones, o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Y es que, partiendo de una concepción democratizadora del proceso como la que se expresa en nuestro texto fundamental (artículo 139°, incisos 3 y 5), resulta un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas; pues precisamente el **principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante el formuladas.**”*

En tanto el principio de congruencia procesal deriva del derecho a la debida motivación, resulta plenamente exigible en el ámbito administrativo, judicial, por

lo que los órganos resolutores se encuentran obligados a respetarlo al momento de emitir sus fallos. De la resolución bajo análisis se desprende que la controversia planteada tanto por SUNAT como por el contribuyente radica en que la fecha en los cuales tales bienes fueron activados no sirve para acreditar desde cuando deberá de ser computada la depreciación en este caso. Esto debido a que los activos adquiridos deben ser utilizados (y en consecuencia depreciados) desde la fecha que se recibe los mismos, ya que la esencia de adquirir un activo mediante arrendamiento financiero consiste en compatibilizar la rentabilidad de la actividad económica con las obligaciones que surjan del mismo.

De esta manera, al momento de resolver la controversia, el Tribunal Fiscal debía limitarse a emitir pronunciamiento respecto a si la depreciación se empezaba a computar de manera conjunta con la vigencia de los contratos de arrendamiento financiero o desde que los mismos fueran puestos en uso. Asimismo, de considerar que los mencionados activos se empezaban a depreciar desde la fecha en que eran puestos en uso, correspondía que revocara la Resolución de Intendencia y dejara sin efecto la Resolución de Determinación, al desconocer el único sustento del reparo de la SUNAT.

Sin embargo, al momento de emitir la RTF No. 8278-9-2018, si bien el Tribunal Fiscal concluyó que la depreciación de los activos se iniciaba con la puesta en funcionamiento de estos últimos para la generación de renta gravada, confirmó el reparo de SUNAT en base a que la Empresa no habría acreditado con los medios probatorios pertinentes la puesta en funcionamiento de tales activos en el ejercicio 2005.

El fallo del Tribunal Fiscal tendría sustento si la materia controvertida a lo largo del procedimiento se hubiera centrado en la acreditación de la puesta en funcionamiento de los activos en el año 2005. Sin embargo, esto no ocurrió, ya que, como fue señalado anteriormente, la SUNAT partió de la premisa que los activos adquiridos debían ser utilizados y depreciados desde la fecha de recepción de los mismos, siendo ese el motivo por el cual desestimó la fecha de activación de los activos.

Es evidente que el Tribunal Fiscal vulneró por completo el principio de congruencia, el cual es parte fundamental del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la debida motivación, al desviar por completo la materia controvertida, la cual se limitaba a determinar si la depreciación de los activos fijos adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero se computaba de manera conjunta con la vigencia del contrato o desde el momento en que estos activos eran utilizados en la generación de rentas, para pasar a confirmar el reparo de SUNAT en base a que no se habría acreditado la efectiva puesta en uso de los activos en la fecha que señaló la Empresa, lo cual nunca fue materia de discusión.



IV. DIRECTRICES PARA LA VALORACIÓN DE MEDIOS PROBATORIOS EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

El derecho a probar es una garantía constitucional que se encuentra recabada dentro del debido proceso la cual consiste en que los medios probatorios aportados por cada una de las partes puedan crear la convicción en el juez, y tal como se ha desarrollado en el acápite precedente resulta plenamente exigible en el ámbito administrativo. Por lo tanto, con la finalidad de tutelar este derecho, así como el derecho a una debida motivación es que se sugerirán algunas directrices para guiar el actuar de los operadores jurídicos en este ámbito⁹.

Para estos efectos resulta pertinente tomar en cuenta que pueden existir diversos tipos de pruebas como los siguientes: prueba directa la cual hace referencia a inspecciones y/o peritajes judiciales, y por otro lado la prueba indirecta referida a interrogatorios, declaraciones, testimonios simples, documentos públicos o privados entre otros.

Asimismo, de acuerdo a un sector de la doctrina existen ciertos principios que son aplicables tales como: i) necesidad de la prueba, ii) eficacia jurídica y legal de la prueba, iii) unidad de la prueba, iv) adquisición, v) interés público de la función de la prueba, vi) contradicción de la prueba, vii) igualdad de oportunidades, viii) publicidad, ix) formalidad y legitimidad, x) legitimación, xi) preclusión y originalidad¹⁰ los cuales serían tomados como parámetros referenciales para la valoración de los medios probatorios aportados.

Por otro lado, cabe destacar que la regulación contenida en nuestro Código Procesal Civil Peruano sigue la teoría de la sana crítica para la valoración de los medios probatorios aportados. La cual consiste en el uso del razonamiento lógico por parte del juez para llegar a una conclusión en derivada de los medios probatorios aportados, es decir, existe una libertad acerca del razonamiento

⁹ Véase la Casación N° 2169-2009 publicada en el Diario Oficial el Peruano 31/01/2011).

¹⁰ MENDOZA, Elker; Silvia Cano & Alfonso Robles Alcívar
“Apelación de la prueba en materia tributaria”. Consultado el 22 de noviembre de 2019.
231_a_274_apreciacion%20SACAR%20DISTITNITOS%20RTTIPOS%20DE%20PRUEBAS.pdf

lógico que utilizará el juez para arribar a una conclusión, siempre y cuando dicho razonamiento siga un método analítico que estudio cada uno de los medios probatorios de manera aislada y de manera conjunta posteriormente.¹¹

Es así que, a partir de ello se plantean las siguientes directrices para la valoración de los medios probatorios aportados dentro del procedimiento contencioso tributario.

En primer lugar, la imparcialidad para garantizar que el procedimiento lógico jurídico utilizado los resolutores no esté contaminado con interés exógenos al derecho, como por ejemplo el ímpetu recaudador de la SUNAT muchas veces puede conllevar a que esta no valore de manera adecuada, ya sea en detrimento del contribuyente o en algunas otras ocasiones *pro-fisco*.

Por esta razón, somos de la opinión que la imparcialidad es una de las directrices fundamentales para la valoración de los medios probatorios para garantizar un debido procedimiento y demás principios conexos; así como para garantizar la búsqueda de la verdad material.

En segundo lugar, se encuentra la presunción de corrección de los medios probatorios aportados. Ello hace referencia que se debe de presumir, salvo prueba en contrario, que los medios probatorios aportados por cualquiera de las partes, ya sea por parte de la administración tributaria o del contribuyente, han sido elaborados u obtenidos de manera correcta y representan fielmente los hechos alegados. En senda jurisprudencia, como es el caso de la RTF N° 08278-9-2018 se puede verificar como el ente resolutor descarta de plano una pericia de parte proporcionada por el contribuyente sin ningún argumento técnico de por medio.

Es así que mediante este directriz se busca salvaguardar los intereses de las partes, en caso del fisco la recaudación y en el caso del contribuyente su patrimonio, para que las pruebas que soporten sus alegaciones puedan ser

¹¹ OBANDO BLANCO, Victor
2013 “La valoración de la prueba”. El Peruano. Lima 19 de febrero de 2013.

descartadas con argumentos igual de contundentes, no por meras apreciaciones o interpretaciones antojadizas del resolutor.

En tercer lugar, se encuentra la coherencia lógica entre los hechos alegados y los medios probatorios aportados. Esta directriz hace referencia a la conexión lógica entre lo alegado y las pruebas que las soportan. En otras palabras, los argumentos esbozados por cada una de las partes deben de guardar una coherencia mínima que pueda ser corroborada por las máximas de la experiencia.

Con ello se busca garantizar que la valoración de los medios probatorios no deba ser vista como un mero formalismo necesario para la emisión de resoluciones, sino por el contrario se busca que sea realice un examen lógico y jurídico adecuado de todo lo proporcionado para garantizar que las conclusiones derivadas de este se encuentran debidamente sustentadas.

Finalmente, se encuentra la identidad en el razonamiento lógico seguido por los entes resolutores. Esto hace referencia que en casos con circunstancias similares el razonamiento para valorar los medios probatorios debería de ser el mismo y por ende las conclusiones a las cuales se arribe también deberían de serlo.

Cabe resaltar, que las referidas directrices han sido planteadas con la finalidad de garantizar la interdicción de la arbitrariedad por parte de los entes resolutores, es así que, ante cualquier ambigüedad para la interpretación y valoración de los medios probatorios aportados deberá de tomarse como directriz transversal las disposiciones constitucionales y el paradigma de estado constitucional de derecho en el cual nos encontramos.

V. CONCLUSIONES

1. El derecho a la debida motivación es una garantía constitucional que resulta plenamente exigible en el ámbito administrativo.
2. La resolución del Tribunal Fiscal N° 08278-9-2018 vulnera el derecho a una debida motivación al transgredir aquellos parámetros establecidos por el Tribunal Constitucional como el contenido constitucionalmente garantizado del mismo.
3. La valoración de los medios probatorios aportados en el marco de los procedimientos contenciosos tributarios no puede estar sujetos enteramente a la discrecionalidad de los operadores jurídicos, ahí radica la necesidad de establecer ciertas directrices generales que guíen su actuar.
4. Al momento de aplicar alguna o todas las directrices planteadas a un caso concreto debe de tomarse en cuenta que en caso de duda o ambigüedad para la valoración de los medios probatorios aportados siempre se deben de tomar en cuenta como directrices transversales a las disposiciones constitucionales, así como el paradigma del estado constitucional de derecho en el cual nos encontramos.

VI. BIBLIOGRAFÍA

- RUBIO CORREA, Marcial
2010 “*Aplicación del Derecho*” Sistema jurídico introducción al derecho. Lima: Fondo Editorial PUCP, pp 237-253
- ARCE ORTIZ, Elmer Guillermo
2019 “*Interpretación de reglas y principios*” Teoría del Derecho. Lima: Fondo Editorial PUCP, pp 183-191
- GUZMAN NAPURÍ, Christian
2013 “*Título Preliminar*” Manual de Procedimiento Administrativo General. Lima: Pacífico Editores, pp 35.
- OBANDO BLANCO, Victor
2013 “*La valoración de la prueba*”. El Peruano. Lima 19 de febrero de 2013.
- MENDOZA, Elker; Silvia Cano & Alfonso Robles Alcívar
“Apelación de la prueba en materia tributaria”. Consultado el 22 de noviembre de 2019.
231_a_274_apreciacion%20SACAR%20DISTITNITOS%20RTTIPOS%20DE%20PRUEBAS.pdf