

¿FEHACIENCIA O CIENCIA FEA? LA NECESIDAD DE RIGOR TEORICO

“Los que se enamoran de la práctica sin la teoría son como los pilotos sin timón ni brújula, que nunca podrán saber a dónde van.”

Leonardo di Ser Piero

La búsqueda del conocimiento es un rasgo inmanente al ser humano. Desde tiempos inmemoriales, nuestra especie ha buscado entender su entorno, adaptarse y especular sobre las razones de la propia existencia. Un largo camino que ha permitido construir lo que hoy conocemos como el método científico, que permite avanzar ordenada y seguramente, en la adquisición de conocimientos. Como lo advertía BUNGE, donde no hay método científico no hay ciencia¹; y el conocimiento sin ciencia, es asistemático, inexacto, no verificable y muchas veces irracional. El conocimiento que se construye sobre hipótesis no demostradas o sobre meros mitos o ideas dadas por obvias, no es conocimiento científico. Tal afirmación es plenamente predicable al propio derecho, entendido en su dimensión de ciencia jurídica.

Hilvano estas iniciales ideas, a los efectos de evaluar la consistencia jurídica de ciertas afirmaciones que los distintos operadores del Derecho Tributario peruano, así como las diversas instancias jurisdiccionales en materia de administración de justicia, han dado con relación a la “fehaciencia” y sus efectos en la determinación de la renta neta de tercera categoría y su supuesto rol como requisito sustancial para ejercer el derecho al crédito fiscal del IGV.

Si bien vengo escribiendo un ensayo más detallado y profundo sobre el tema, quiero adelantar algunas ideas-fuerza sobre tan importante cuestión:

- a. La palabra “fehaciencia” no existe en el idioma español. El diccionario de la RAE reconoce sí la palabra fehaciente, que es un adjetivo, cuyo significado es que hace fe o fidedigno, y que escolta a un sustantivo. Un uso correcto sería, por ejemplo, operación fehaciente. En ese sentido, la inexistente “fehaciencia” es una sustantivación de un adjetivo que sí existe.
- b. No existe en la doctrina tributaria estudios sobre la “fehaciencia” ni como una institución ni como un principio. Salvo las innumerables referencias en escritos y resoluciones administrativas y sentencias judiciales, la expresión no tiene sustento teórico alguno.

¹ BUNGE, Mario. La Ciencia. Su método y su filosofía.

- c. No se encuentra en la legislación del Impuesto a la Renta ni en la del IGV vigente en el Perú, mención alguna a la “fehaciencia”. Si bien es usual que se relacione a tal expresión con el principio de causalidad, no existe un vínculo legislativo -ni teórico-con éste.

Pero ¿Cómo puede ser posible este suceso? Ironías aparte, considero que es una muestra de la falta de rigor teórico y de método científico que queda en evidencia en el Derecho Tributario. La falta de lectura y de construcción de fundamentos en los conocimientos, la renuencia a dedicar un espacio para las teorías y preferir únicamente la práctica, la repetición sin reflexión, son muestra clara del origen de este y otros problemas que comparten una raíz semejante. La “fehaciencia” es tan inexistente como aquella asentada idea de la pirámide de Kelsen² y de manera semejante, se citan en fundamentos para sustentar resoluciones y sentencias, cuando no informes jurídicos.

Si se revisan con atención los casos en los que tal expresión “fehaciencia” es usualmente empleada, advertiremos que se hace en clave probatoria; en el sentido que la operación alegada como gasto o ingreso, como adquisición o como venta, sea susceptible de ser demostrada a través de medios probatorios. La expresión “fehaciencia” no conecta, por lo tanto, ni con el principio de causalidad (en el impuesto a la Renta) ni con el principio de neutralidad (en el IGV), principios que son la manifestación en el plano legal, del principio constitucional de capacidad contributiva. Si un contribuyente no puede probar que realmente incurrió en un gasto, ello no libera a la Administración Tributaria de su obligación de hallar la verdad material, ese sí un principio que le impone una obligación a todo ente gubernamental, y respecto de la cual no se puede hacer dejación aun cuando la labor probatoria del contribuyente haya sido deficiente.

¿Sería la “fehaciencia” una de las manifestaciones del principio de causalidad? Si por tal expresión, entendemos a la labor probatoria que debe realizar el contribuyente, la respuesta sería un No, en lo absoluto. El principio de causalidad, como manifestación del principio de capacidad contributiva, busca que el impuesto impacte sobre una renta neta; es decir el resultado positivo (plusvalía) de deducir de los ingresos gravables, los gastos vinculados directa o indirectamente con su generación. La probanza del gasto es previa, y más que un principio es una exigencia lógica de aquél que detenta un derecho de deducción. En el horizonte de eventos, primero se prueba si el gasto ocurrió o no, y en momento posterior, si el desembolso tuvo vinculación directa o indirecta con los ingresos gravables o con su fuente generadora.

¿Es la “fehaciencia” un requisito sustancial para tener derecho al crédito fiscal? La respuesta es, una vez más, No. No existe indicación, mención o exigencia alguna en ese sentido. Y si bien el literal a) del art 18 de la Ley del IGV, hace referencia a que la adquisición debe ser gasto o costo para efectos del Impuesto a la Renta, una interpretación sensata y científica de ese precepto debe llevarnos a concluir que no se trata de cumplir con el principio de causalidad, sino simplemente que las adquisiciones sean propias de un empresario o de su giro de negocios. La doctrina en materia de IVA es consistente en ese sentido; pues el IVA no busca gravar la riqueza del empresario (para lo cual se requeriría determinar la renta neta a través de la causalidad),

² En ninguno de sus escritos, Kelsen hizo referencia a supuestas pirámides normativas.

sino aquella que exhibe el consumidor final cuando adquiere bienes y servicios, siendo importante para ello otorgar neutralidad al empresario, permitiéndole el derecho al crédito fiscal. El art. 27 de la propia Decisión 599, que forma parte del ordenamiento jurídico peruano, permite concluir en ese sentido, Causa sorpresa que la Corte Suprema, en una reciente sentencia casatoria recaída en el Exp. 22415-2021 LIMA, haya concluido en sentido contrario, y desconozca que no sólo no existe ningún principio de “fehaciencia”, sino que adicionalmente que el propio principio de causalidad no puede alegarse como un requisito en el procedimiento determinativo de un Impuesto al Valor Agregado.

Culmino estas breves reflexiones, rescatando la importancia de la frase de Leonardo en la búsqueda del conocimiento; la dosis perfecta entre ciencia y experiencia. Construir conocimientos sobre mitos o hipótesis no comprobadas, nos aleja del conocimiento científico y nos hace navegar a ciegas, sin razón ni sentido, en mares desconocidos.