

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA

ESCUELA DE POSGRADO



**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS
ECONÓMICAS, CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS**

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN CIENCIAS

MENCIÓN: TRIBUTACIÓN

TESIS:

**“AUDITORÍA TRIBUTARIA COMO HERRAMIENTA PREVENTIVA PARA LAS
FISCALIZACIONES DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO
A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA EN LAS EMPRESAS PRICOS DEL
SECTOR COMERCIAL DEL DISTRITO DE CAJAMARCA - 2017”**

Para optar el Grado Académico de

MAESTRO EN CIENCIAS

Presentada por:

Bachiller: JOSÉ ANTONIO BENAVIDES ORRILLO

Asesor:

Dr. JUAN JOSÉ JULIO VERA ABANTO

Cajamarca - Perú

2019

COPYRIGHT © 2019 by
JOSÉ ANTONIO BENAVIDES ORRILLO
Todos los derechos reservados

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA

ESCUELA DE POSGRADO



**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS
ECONÓMICAS, CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS**

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN CIENCIAS

MENCIÓN: TRIBUTACIÓN

TESIS APROBADA:

**“AUDITORÍA TRIBUTARIA COMO HERRAMIENTA PREVENTIVA PARA LAS
FISCALIZACIONES DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO
A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA EN LAS EMPRESAS PRICOS DEL
SECTOR COMERCIAL DEL DISTRITO DE CAJAMARCA - 2017”**

Para optar el Grado Académico de

MAESTRO EN CIENCIAS

Presentada por:

Bachiller: JOSÉ ANTONIO BENAVIDES ORRILLO

JURADO EVALUADOR

Dr. Juan José Julio Vera Abanto
Asesor

Dr. Arnaldo Kianman Chapilliquén
Jurado Evaluador

Dr. Norberto Barboza Calderón
Jurado Evaluador

M. Cs. Daniel Seclén Contreras
Jurado Evaluador

Cajamarca - Perú

2019



Universidad Nacional de Cajamarca
Licenciada con Resolución de Consejo Directivo N° 080-2018-SUNEDU/CD
CAJAMARCA - PERU



ESCUELA DE POSGRADO

PROGRAMA DE MESTRÍA EN CIENCIAS

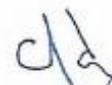
ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS

Siendo las 10.00 de la mañana del día lunes catorce de enero de dos mil diecinueve, reunidos en el Auditorio de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, el Jurado Evaluador presidido por el **Dr. ARNALDO ROQUE KIANMAN CHAPILLIQUÉN**, **Dr. NORBERTO BARBOZA CALDERÓN**, **M.Cs. DANIEL SECLÉN CONTRERAS**, y en calidad de Asesor el **Dr. JUAN JOSÉ JULIO VERA ABANTO**. Actuando de conformidad con el Reglamento Interno y el Reglamento de Tesis de Maestría de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, se dio inicio a la Sustentación de la Tesis titulada: **AUDITORÍA TRIBUTARIA COMO HERRAMIENTA PREVENTIVA PARA LAS FISCALIZACIONES DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA EN LAS EMPRESAS PRICOS DEL SECTOR COMERCIAL DEL DISTRITO DE CAJAMARCA - 2017**; presentada por el **Bach. en Contabilidad JOSÉ ANTONIO BENAVIDES ORRILLO**.

Realizada la exposición de la Tesis y absueltas las preguntas formuladas por el Jurado Evaluador, y luego de la deliberación se acordó APROBAR con la calificación de Distinto Excelente la mencionada Tesis; en tal virtud, el **Bach. en Contabilidad JOSÉ ANTONIO BENAVIDES ORRILLO**, está apto para recibir en ceremonia especial el Diploma que lo acredita como **MAESTRO EN CIENCIAS**, de la Unidad de Posgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, Contables y Administrativas, con Mención en **TRIBUTACIÓN**.

Siendo las 11.30 horas del mismo día, se dio por concluido el acto.


.....
Dr. Juan José Julio Vera Abanto
Asesor


.....
Dr. Arnaldo Roque Kianman Chapilliquén
Jurado Evaluador


.....
Dr. Norberto Barboza Calderón
Jurado Evaluador


.....
M.Cs. Daniel Seclén Contreras
Jurado Evaluador

DEDICATORIA

A:

Mi FABIOLITA la flor que siempre alegra mi corazón, la mujer dulce y de cabellos plateados que todo hijo quisiera tener a su lado, pues ella es la persona que siempre me empujo a seguir adelante, ella es el pulmón de mi vida personal y el cimiento de mi profesionalismo.

A:

Mi PAPA PERICO, el hombre de carácter fuerte y recto que siempre me predico con su ejemplo, el hombre que nunca me negó la palabra Padre y que es el centro de mi vida.

Todo este trabajo ha sido posible gracias a ellos.

AGRADECIMIENTO

A mi distinguida Casa Superior de estudios, La Universidad Nacional de Cajamarca, a la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, por toda la formación profesional que me ha brindado.

Un agradecimiento profundo y especial a mi amigo y docente DR. JUAN JOSÉ JULIO VERA ABANTO, asesor de la presente tesis, por la dedicación que tuvo al revisar, y analizar la estructura del presente trabajo, y dar sus aportes para optar el grado profesional.

Un agradecimiento muy especial a toda mi familia en especial a mis tías, por las enseñanzas que han tenido en mi formación tanto personal como profesional y por el gran respeto que tengo hacia ellas.

Y a todas aquellas personas que de una u otra forma, colaboraron o participaron en la realización de esta tesis, hago extenso a mi más sincero agradecimiento.

“El que lee mucho y anda mucho ve mucho y sabe mucho”

Miguel de Cervantes

INDICE GENERAL

DEDICATORIA	v
AGRADECIMIENTO	vi
RESUMEN.....	xvi
SUMMARY	xvii
CAPÍTULO I.....	1
INTRODUCCIÓN	1
1.1 Planteamiento del problema.....	1
1.1.1 Contextualización.....	1
1.1.2 Descripción del problema.....	2
1.1.3 Formulación del problema.....	4
1.1.3.1 General.....	4
1.1.3.2 Específico.....	4
1.2 Justificación.....	4
1.2.1 Teórica.....	4
1.2.2 Técnica - práctica.....	5
1.2.3 Institucional personal.....	5
1.3 Delimitación de la investigación.....	5
1.4 Limitaciones.....	5
1.5 Objetivos.....	6
1.5.1 General.....	6
1.5.2 Específico.....	6
CAPÍTULO II.....	7
Marco Teórico	7
2.1 Antecedentes de la investigación	7
2.1.1 Internacionales.....	7
2.1.2 Nacionales.....	8
2.1.3 Locales.....	10
2.2 Marco doctrinal de las teorías particulares en el campo de la ciencia en la que se ubica el objeto de estudios (Bases teóricas)	12
2.2.1 La teoría de la renta producto o teoría de la fuente.....	12
2.2.2 La teoría del consumo más incremento patrimonial.....	14
2.2.3 La teoría del flujo de la riqueza.....	14
2.2.4 Teoría sobre la imposición al valor agregado	16
2.2.4.1 Impuestos de tipo plurifásico.....	17

2.2.4.2	Impuesto plurifásico no acumulativo.....	17
2.3	Marco conceptual.....	20
2.3.1	Auditoría.....	20
2.3.1.1	Definición.....	20
2.3.1.2	Características de la Auditoría.....	22
2.3.1.3	Tipos de Auditoría.....	23
2.3.1.4	Clasificación de Auditoría.....	25
a.	Por las personas que la realizan.....	25
b.	Por la fecha en que son aplicados los procedimientos.....	25
c.	Por el objeto que persigue.....	26
2.3.2	Auditoría Tributaria.....	26
2.3.2.1	Definición.....	26
2.3.2.2	Objetivos de la Auditoría Tributaria.....	29
2.3.2.3	Clases de Auditoría Tributaria.....	29
a.	Auditoría Tributaria Interna.....	30
b.	Auditoría Tributaria Preventiva.....	31
2.3.3	Sistema Tributario Nacional.....	31
2.3.3.1	Definición.....	31
2.3.3.2	Ley Marco del Sistema Tributario Nacional.....	31
2.3.3.3	El Código tributario.....	32
a.	Marco Legal.....	32
b.	Concepto.....	32
c.	Estructura del Código Tributario.....	32
2.3.3.4	Tributos.....	33
a.	Definición.....	33
b.	Clasificación.....	34
2.3.4	Impuesto a la renta.....	34
2.3.4.1	Definición.....	34
2.3.4.2	Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.....	35
a.	Principio de Causalidad.....	36
b.	Principio del Devengado.....	36
c.	Conciliación entre la Normal Contable y las Normas Tributarias.....	36
d.	Resoluciones del Tribunal Fiscal.....	37
2.3.5	Impuesto General a la Ventas.....	39
2.3.5.1	Crédito Fiscal.....	39

2.3.5.2	Requisitos Sustanciales.....	40
a.	Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del IR.....	41
b.	Que se destinen a operaciones por las que se debe pagar el impuesto..	45
2.3.5.3	Requisitos Formales.....	46
a.	El impuesto esté consignado por separado	47
b.	Consigne el nombre y número de RUC.....	48
c.	Información adicional que debe tomarse en cuenta de acuerdo con la Ley N° 29215.....	49
d.	Documentos en los que consta el pago del impuesto sean anotados en un registro autorizado.....	51
2.3.5.4	Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT)	53
a.	Definición	53
b.	Ámbito de aplicación.....	53
c.	Operaciones sujetas al sistema.....	54
d.	Sujetos obligados a efectuar el depósito.....	54
e.	Operaciones exceptuadas.....	55
2.3.5.5	Régimen de Retenciones del IGV	56
a.	Definición	56
b.	Ámbito de aplicación.....	56
c.	Tasa de Retención.....	56
d.	Excepción de la obligación de retener.....	56
e.	Oportunidad de entrega de comprobantes de retención	58
2.3.5.6	Régimen de Percepción del IGV	58
a.	Introducción	58
b.	Importancia.....	60
c.	Régimen de Percepciones.....	61
2.3.5.7	Bancarización	63
a.	Introducción	63
b.	Definición	64
c.	Consecuencia de no utilizar medios de pago.....	65
2.3.6	Principios Constitucionales en Materia Tributaria.....	66
2.3.6.1	Normatividad.....	66
2.3.6.2	Principios Tributarios	68
a.	Principio de Legalidad.....	68
b.	Principio de Reserva de Ley	68

c.	Principio de No Confiscatoriedad.	69
d.	Principio de defensa de los Derechos Fundamentales.....	69
e.	Principio de Capacidad Contributiva.	70
2.3.7	Obligaciones Tributarias	71
2.3.7.1	Nacimiento de la Obligación Tributaria.	75
2.3.7.2	Exigibilidad de la Obligación Tributaria.	76
2.3.7.3	Extinción de la Obligación Tributaria.	78
2.3.8	Facultades de la Administración Tributaria.....	81
2.3.8.1	Facultad de Recaudación	82
2.3.8.2	Facultad de Determinación.	87
2.3.8.3	Facultad de Fiscalización.	90
a.	Consecuencias del proceso de fiscalización	109
b.	Plazos de la Fiscalización Definitiva	110
c.	Fiscalización Parcial Electrónica.	112
2.4	Definición de Términos Básicos.	113
CAPITULO III		116
PLANTEAMIENTO DE LA HIPOTESIS Y VARIABLES		116
3.1	Hipótesis.	116
3.1.1	General	116
3.1.2	Específicas	116
3.2	Variables.....	116
3.2.1	Independiente.....	116
3.2.2	Dependiente.	116
3.3	Operacionalización de los componentes de la Hipótesis.....	117
CAPÍTULO IV		118
Marco Metodológico.....		118
4.1	Ubicación geográfica.....	118
4.2	Diseño de la investigación.	118
4.3	Métodos de la investigación.	118
4.3.1	Método Descriptivo.....	118
4.3.2	Método Cuantitativo.....	119
4.3.3	Método Inductivo-Deductivo.....	119
4.4	Población, muestra, unidad de análisis y unidades de observación.	119
4.4.1	Población.	119
4.4.2	Muestra.	119

4.5	Técnicas e instrumentos de recopilación de información.....	121
4.5.1	Investigación bibliográfica.	121
4.5.2	La encuesta.	121
4.6	Técnicas para el procesamiento y análisis de la información.	121
4.6.1	Las técnicas de procesamiento de información son:	121
4.6.2	Las técnicas de análisis de datos son:.....	122
4.7	Equipos, materiales e insumos	122
4.8	Matriz de Consistencias Metodológica.	123
CAPITULO V.....		124
RESULTADOS Y DISCUSIÓN		124
5.1	Presentación de resultados.....	124
5.1.1	Auditoría Tributaria Preventiva:	124
5.1.2	Cumplimiento de Obligaciones Formales:	125
5.1.3	Cumplimiento Obligaciones Sustanciales:	130
5.1.4	Fiscalización Tributaria:	134
5.2	Análisis, interpretación y discusión de resultados	137
5.2.1	Relación entre la realización de Auditoría Tributaria y el cumplimiento de Obligaciones Formales.....	137
5.2.2	Relación entre la realización de Auditoría Tributaria y el cumplimiento de obligaciones sustanciales.	140
5.2.3	Relación entre la realización de Auditoría Tributaria y Fiscalización.	141
5.2.4	Relación entre la realización de Auditoría Tributaria con reparos y sanciones.....	142
5.3	Contratación de las Hipótesis.....	144
5.3.1	Específica.....	144
5.3.2	General	146
CONCLUSIONES		148
RECOMENDACIONES		149
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....		150
APÉNDICE		154
Encuesta		155

LISTA DE FIGURAS

<i>Figura 1.</i> Conceptos Tradicionales de la Auditoría.....	21
<i>Figura 2.</i> Clases de Auditoría	29
<i>Figura 3.</i> Principios Tributarios	68
<i>Figura 4.</i> Obligaciones Tributarias.....	72
<i>Figura 5.</i> Elementos de la Obligación Tributaria.....	74
<i>Figura 6.</i> Exigibilidad de la deuda	77
<i>Figura 7.</i> Facultades de la Administración Tributaria.....	82
<i>Figura 8.</i> Ejercicio de la Facultad de Recaudación.....	86
<i>Figura 9.</i> Determinación de la Obligación Tributaria	88
<i>Figura 10.</i> Requerimiento de Fiscalización	91
<i>Figura 11.</i> Verificación de la Declaración Tributaria	92
<i>Figura 12.</i> Ejercicio de la Función	92
<i>Figura 13.</i> Verificación de Libros y Registros.....	93
<i>Figura 14.</i> Procesamiento	95
<i>Figura 15.</i> Requerimiento a Terceros.....	95
<i>Figura 16.</i> Solicitud de Comparecencia.....	96
<i>Figura 17.</i> Acciones de la Facultad de Fiscalización	97
<i>Figura 18.</i> Presunción de Evasión Tributaria.01	98
<i>Figura 19.</i> Presunción de Evasión Tributaria.02.....	100
<i>Figura 20.</i> Facultad de Inspección	101
<i>Figura 21.</i> Requerimiento de la Fuerza Pública.....	101
<i>Figura 22.</i> Facultad de solicitar información al Sistema Financiero.....	102
<i>Figura 23.</i> Facultad de solicitar información a entidades públicas o privadas	103
<i>Figura 24.</i> Facultad de autorizar libros y registros.....	104
<i>Figura 25.</i> Procedimiento de inicio de Fiscalización	107
<i>Figura 26.</i> Acciones de la Facultad de Fiscalización	108
<i>Figura 27.</i> Documentos del Proceso de Fiscalización.....	109
<i>Figura 28.</i> Realización de Auditoría Tributaria Preventiva-Comercializadoras PRICOs-2017.....	124
<i>Figura 29.</i> Obligaciones Formales con los Comprobantes de Pago.....	125
<i>Figura 30.</i> Obligaciones Formales relacionados con Declaraciones Tributarias	126

<i>Figura 31.</i> Obligaciones Formales relacionados con Declaraciones Tributarias	127
<i>Figura 32.</i> Obligaciones formales relacionados con libros y registros contables	128
<i>Figura 33.</i> Obligaciones formales relacionados con libros y registros contables	129
<i>Figura 34.</i> Obligaciones sustanciales del IR de Tercera categoría e IG	131
<i>Figura 35.</i> Obligaciones sustanciales del IR de Tercera categoría e IGV	131
<i>Figura 36.</i> Obligaciones sustanciales del IR de Tercera categoría e IGV	132
<i>Figura 37.</i> Fiscalización.....	134

LISTA DE TABLAS

Tabla 1.....	124
Tabla 2.....	125
Tabla 3.....	126
Tabla 4.....	128
Tabla 5.....	130
Tabla 6.....	134
Tabla 7.....	135
Tabla 8.....	137
Tabla 9.....	137
Tabla 10.....	138
Tabla 11.....	140
Tabla 12.....	141
Tabla 13.....	142
Tabla 14.....	143
Tabla 15.....	144
Tabla 16.....	144
Tabla 17.....	145
Tabla 18.....	145
Tabla 19.....	146
Tabla 20.....	147

RESUMEN

La investigación se realizó en la empresa comercializadoras Pricos de la ciudad de Cajamarca, el estudio se desarrolló con el objetivo de determinar la incidencia de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva para las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, como también establecer la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

La investigación da respuesta a la interrogante de cómo influye la incidencia de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva en las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y como se relaciona la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017.

El estudio es descriptivo simple-transversal debido que las variables se analizaron teniendo en cuenta un cierto periodo de tiempo.

Como resultado del estudio, se comprobó que la incidencia de realizar una Auditoría Tributaria como herramienta preventiva influye de manera significativa y relevante ante las fiscalizaciones tributarias del Impuesto general a las ventas e impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017.

Palabras clave: Auditoría Tributaria, Herramienta preventiva, Fiscalizaciones, Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

SUMMARY

The investigation was carried out in the Pricos commercializing company of the city of Cajamarca, the study was developed with the objective of determining the incidence of the Internal Tax Audit as a preventive tool for the audits of the General Tax on Sales and Third Income Tax. Category, as well as establishing the relationship of the Internal Tax Audit as a preventive tool with compliance with the formal and substantial obligations of the General Sales Tax and Third Category Income Tax.

The investigation answers the question of how the incidence of the Internal Tax Audit influences as a preventive tool in the audits of the General Tax on Sales and Third Category Income Tax and how the Internal Tax Audit is related as a preventive tool with the compliance with the formal and substantial obligations of the General Sales Tax and Third Category Income Tax in the private companies of the commercial sector of the Cajamarca district, 2017. The preventive tax audit influences the determination of the General Tax on Sales and Tax to Rent.

The study is descriptive simple-transversal because the variables were analyzed taking into account a certain period of time.

As a result of the study, it was found that the incidence of conducting an internal tax audit as a preventive tool significantly and significantly influences the tax audits of the general tax on sales and third category income tax in private companies in the commercial sector, of the district of Cajamarca period 2017.

Keywords: Tax Audit, Internal Audit, Preventive Tool, Audits, General Sales Tax, Third Category Income Tax.

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

1.1 Planteamiento del problema

1.1.1 Contextualización.

En nuestra actualidad y realidad peruana, uno de los problemas y el más importante que enfrentan las empresas del sector privado es el persistente riesgo tributario que se vive día a día; unos de los tantos motivos es la complejidad y el constante cambio de las normas tributarias que se realizan en cada nuevo gobierno y que ello complica y hace difícil su adecuada aplicación.

El gobierno central en su afán de querer recaudar más tributos y obtener caja fiscal, incrementa los impuestos, crea impuestos antitécnicos, formas de recaudación (detracciones, percepciones, retenciones). En donde ha aumentado la presión tributaria en las empresas.

En el Perú y en la ciudad de Cajamarca existen empresas que pagan excesos de impuestos y multas, cada uno de ellos contrae intereses, por diferentes circunstancias, como falta de conocimiento contable y tributario, conocimiento en comprobantes de pago, conocimiento en NIIF y otros; este inconveniente se ha llegado a identificar en las empresas pricos comercializadoras de la ciudad de Cajamarca.

Es por ello, que las empresas frecuentemente se ven afectadas luego de un proceso de Fiscalización o Auditoría por parte de la Administración Tributaria, con reparos, presunciones e infracciones que se comete en un determinado ejercicio económico; esta situación origina el pago de multas, intereses, costas procesales, que en muchos casos deben acogerse a fraccionamientos por ser sumas elevadas que afectan la operatividad de las empresas.

En nuestra ciudad de Cajamarca, la mayor parte de empresas que tienen este tipo de problemas, son empresas pricos del sector comercial.

La realidad descrita me ha inducido a realizar esta investigación para contrarrestar y tratar de evitar estos reparos que se realizan ante una Fiscalización o Auditoría Tributaria. La realización de una Auditoría Tributaria como herramienta preventiva enfocada en querer reducir el pago del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y el Impuesto General a las Ventas de forma legal y eliminar los pagos de multas e intereses que son ocasionados por las empresas privadas del sector comercial. Como también recomendar beneficios tributarios legales que ayudarían a reducir tributos y multas a futuro.

1.1.2 Descripción del problema.

En la ciudad de Cajamarca las empresas privadas comercializadoras, pagan excesos de impuestos (Impuesto a la Renta de Tercera Categoría e Impuesto General a las Ventas), más de lo que debería ser; como también pagan excesos de multas e interés por los motivos que pasare a mencionar a continuación:

Uno de los tantos motivos, son los cambios en la Reforma Tributaria, ya que esto modifica y perjudica en las actualizaciones y declaraciones tributarias. Y desconocen el pro y contra de estos cambios.

Otro de los motivos es la falta de conocimiento con respecto a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y cómo influye en la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas privadas comercializadoras, por falta de aplicación de la respectiva Normatividad Contable confundimos mucho el termino costo y gasto y es uno de los motivos por el cual nos audita la SUNAT.

La falta de conocimiento en la Ley del Impuesto a la Renta, ya que esta normatividad nos brinda información de lo que solo se debe reconocer como gastos para efectos tributarios y para el cálculo del impuesto. Este tipo de empresas han incurrido en variedad de errores, tales como deducir excesos de gastos, sin tomar en cuenta la normatividad vigente. Y como también los gastos deducibles y no deducibles de esta normatividad.

Otro de los motivos es la falta de Cultura Tributaria, de querer evadir impuestos (Impuesto a la Renta de Tercera Categoría e Impuesto General a las Ventas), de una forma empírica. Por el simple hecho de una mala distribución del estado de estos impuestos, realizando adquisiciones de documentos no fehacientes, compra de documentos (Facturas, Recibos por Honorarios, etc.) para la disminución del IGV e IR de Tercera Categoría.

También la falta de conocimiento en el Reglamento de Comprobantes de Pago y sistemas administrativos del IGV (Deducciones, Retenciones y Percepciones). Como también realizan cálculos incorrectos, entre otros.

Haciendo un análisis de los impuestos (IGV e IR de Tercera Categoría), multas e interés, con la finalidad de poder encontrar las deficiencias. La observación más importante se identificó en los cálculos del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, gastos no sustentables con el giro del negocio, no fehacientes, no documentados, excesos de depreciaciones, etc.

En el cálculo del IGV, se complementa con la ley del IR (para que se sustente el crédito fiscal, tiene que ser costo o gasto), y se llegó a identificar que, en la determinación del IGV, no se llegó a realizar de forma adecuada y siguiendo la normatividad establecida.

Es por ello por lo que la mayor parte de empresas plicas del sector comercial cometen errores en estos dos tributos principales (Impuesto a la Renta de Tercera Categoría e Impuesto General a las Ventas), esto acarrea las multas e intereses, que se ocasionan por un desconocimiento de la norma.

Estos errores en su momento no han sido rectificados por parte de las empresas, constituyendo un latente riesgo en caso de la fiscalización o Auditoría por parte de la Administración Tributaria. Como también otros criterios que tomare en cuenta en la realización de la investigación.

Con la realización de una Auditoría Tributaria como Herramienta Preventiva eliminaré estos errores y planeare a futuro la disminución de los impuestos mencionados.

1.1.3 Formulación del problema.

1.1.3.1 General.

¿Cuál es la incidencia de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva en las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017?

1.1.3.2 Específico.

¿Cuál es la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017?

¿Cuál es la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017?

1.2 Justificación.

1.2.1 Teórica.

La Auditoría Tributaria es importante ya que contribuye al conocimiento y se utiliza como sistema preventivo en contra de sanciones y pagos en exceso de tributos. Realizar las Auditorías Tributarias en base a la normatividad vigente (Ley del IGV, Ley IR, Código tributario, Reglamento del procedimiento de fiscalización, etc.), ayuda a interpretar la normatividad y poder presentar propuestas de cambio para el beneficio del contribuyente y para la discusión del conocimiento.

1.2.2 Técnica - práctica.

Con la Auditoría Tributaria se busca finalizar pagos de multas e intereses, las inconsistencias encontradas mediante el cruce de información entre lo que se declara y lo que halla la Auditoría, ayudará a corregir de manera oportuna y evitar pagos en exceso, como también ayudaría a realizar un plan estratégico de Auditoría y que sirva como modelo para diferentes empresas.

Otra justificación importante es implementar políticas dentro de las empresas pricos del sector comercial para evitar riesgos tributarios futuros

1.2.3 Institucional personal.

Contribuir con las empresas pricos del sector comercial, para que tengan una herramienta útil, que les permita aplicar adecuadamente los procedimientos legales establecidos.

Constituir un marco teórico y práctico, que sirva como referencia a los profesionales de la carrera de contabilidad y adquirir conocimiento en base a esta iniciativa, especialmente en el ámbito de la Auditoría Tributaria, con el fin de poder desempeñarme eficazmente como Auditor Tributario preventivo y mejorar como profesional en la carrera de Contabilidad.

1.3 Delimitación de la investigación.

La investigación corresponde al ejercicio 2017 ya que se maneja información de varias empresas del rubro a estudiar.

El trabajo se realizará en las empresas pricos del sector comercial de la ciudad de Cajamarca, por la experiencia laboral que tengo en este tipo de empresas y el conocimiento de las fallas comunes que tienen cada una de ellas

1.4 Limitaciones

La limitación que he tenido es la falta de información más profundizada de las empresas pricos comercializadoras de Cajamarca, solo te brindan información a través de una encuesta breve, por ende, con cosas profundizadas se mantienen al margen.

Otra de las limitaciones que he tenido es el recurso económico para poder profundizarme en el tema.

Y otra de las limitaciones que he tenido a pesar de que tengo la información de ciertas empresas, es la solicitud de reserva de información de las empresas a mi cargo, ya que por asuntos personales son celosos con su información, por cualquier circunstancia que pueda ocurrir.

1.5 Objetivos

1.5.1 General.

Determinar la incidencia de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva para las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

1.5.2 Específico.

Establecer la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

Establecer la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes de la investigación

2.1.1 Internacionales.

Guamanzara (2012). *Auditoría Tributaria aplicada a la empresa CEYM GROUP CIA. LTDA. Dedicada al Comercio Exterior y Marketing*. (Tesis de Título). Universidad Central del Ecuador, Ecuador.

El autor desarrolla el trabajo de investigación, con el objetivo de elaborar una guía de Auditoría Tributaria, que sea de aplicación práctica y que contenga el proceso de Auditoría debidamente estructurado a través de procedimientos y técnicas aplicables la cual se encuentra sujeta a la normatividad tributaria; en donde presenta las siguientes conclusiones:

De acuerdo con el autor su sistema de control interno establecido sobre el campo tributario (guía tributaria) en la aplicación a dicha empresa, muestra una efectividad del 65%, ubicándolo en un estándar bueno, pero cercano a presentar falencias frecuentes y de carácter significativo, debido principalmente a que mucho de los procesos establecidos por la misma entidad no se cumplen de forma adecuada y continua, dejándolos de lado u obviándolos, haciendo que se interrumpan y generen irregularidades.

El autor señala que es de vital importancia que la empresa conserve su interés en el control (guía tributaria) sobre sus obligaciones tributarias y que las mismas sean extendidas hacia los demás grupos de cuentas que conforman los EEFF, así como a los procedimientos de control.

Juárez (2011). *La Auditoría Tributaria como mecanismo para disminuir el riesgo de sanciones por incumplimiento de los deberes formales en materia del impuesto al Valor Agregado*. (Tesis de Especialización). Universidad Centro occidental “Lisandro Alvarado”. Venezuela

El autor, en este trabajo de investigación tiene como propósito analizar la Auditoría Tributaria como mecanismo para disminuir el riesgo de sanciones por incumplimiento de los deberes formales, en materia del impuesto al valor agregado. En donde llega a la siguiente conclusión:

El autor sostiene que, para la Auditoría Tributaria, el sistema de control interno tributario probablemente constituya el más importante de los estándares, debido a que su existencia y eficacia no solo asegura el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias, sino que constituye con la evaluación, el propósito de la Auditoría, dejando de ser un vehículo destinado al hallazgo de desviaciones o incumplimientos, para convertirse en una eficaz herramienta preventiva y de planificación.

2.1.2 Nacionales

Núñez (2014). *Diseño de un Programa de Auditoría Tributaria Preventiva IGV-Renta Para Empresas Comercializadoras de Combustible Líquido en la Ciudad de Chiclayo*. (Tesis de Título). Universidad Católica Santo Toribio De Mogrovejo, Chiclayo.

De acuerdo con el estudio del autor en la investigación realizada, determinó la importancia de diseñar un programa de Auditoría Tributaria preventiva IGV-IR para la prevención de contingencias tributarias en las empresas comercializadoras de combustible líquido, evaluar el control interno; proponer procedimientos para el IGV-IR tercera categoría para evitar reparos y sanciones administrativas y determinar las ventajas del diseño de un programa de Auditoría Tributaria preventiva en las empresas de este sector; en donde presenta las siguientes conclusiones:

El programa de Auditoría Tributaria preventiva IGV – Renta permitirá detectar anticipadamente contingencias tributarias que permitan identificar y minimizar el riesgo por incumplimiento tributario en las obligaciones formales y sustanciales del impuesto general a las ventas e impuesto a la renta empresarial para empresas comercializadoras de combustible líquido.

El autor señala que los procedimientos propuestos para el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta del programa de Auditoría Tributaria Preventiva permitirá identificar con mayor facilidad los posibles errores y/o irregularidades por reparos tributarios a estos impuestos, optimizando la toma de decisiones en este tipo de empresas.

La principal ventaja para la aplicación de este programa es que puede anticiparse a eventos indeseados que originarían en este tipo de empresas un desfinanciamiento, al tener que pagar al órgano administrador del tributo sanciones administrativas fiscales y tributos omitidos.

Aguirre (2014). *Auditoría Tributaria Preventiva y su repercusión a las fiscalizaciones por Impuesto a la Renta de tercera Categoría en la empresa Distribuidora Lácteos S.A. del distrito de Trujillo año 2013.* (Tesis de Título). Universidad Nacional de Trujillo, Trujillo.

Según el autor, de acuerdo con el estudio en la investigación realizada, tiene como objetivo determinar de qué manera la Auditoría Tributaria preventiva repercute en las fiscalizaciones por impuesto a la renta de tercera categoría en la empresa en estudio; es por ello por lo que presenta las siguientes conclusiones:

El autor sostiene que del análisis de la situación tributaria y como resultado de la aplicación de la Auditoría Tributaria Preventiva, se han determinado omisiones en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, que la empresa debe regularizar vía pago directo o fraccionamiento, según Art. 36° del Código Tributario.

Otra de las conclusiones resaltantes del autor es que ha determinado que la empresa presenta una debilidad en cuanto al registro y evaluación del control de inventarios, lo que motivo las diferencias encontradas en la Auditoría Tributaria Preventiva, esto se debe a que la empresa en el desarrollo de sus actividades no ha observado lo dispuesto en el Código Tributario, la Ley del Impuesto General a las Ventas, la Ley del Impuesto a la Renta y sus respectivos Reglamentos, lo que motivo la Auditoría Tributaria preventiva.

Burgos y Gutiérrez (2013). *La Auditoría Tributaria Preventiva y su impacto en el Riesgo Tributario en la empresa Inversiones Padre Eterno E.I.R.L. año 2012*. (Tesis de Título). Universidad Privada Antenor Orrego. Trujillo

Según el trabajo de los autores, tiene como objetivo de investigación demostrar que la Auditoría Tributaria preventiva reduce de manera significativa el riesgo tributario, en donde la empresa en mención estará debidamente preparada para cualquier posible contingencia tributaria. Es por ello por lo que llega a las siguientes conclusiones:

El autor sostiene que la aplicación de la Auditoría Tributaria preventiva permite determinar errores que pueden ser corregidos en parte antes de la fiscalización efectuada por la administración tributaria, lo que conlleva a rebajas en las sanciones de hasta el 95%. Producto de la aplicación de la Auditoría Tributaria Preventiva.

Otra de las conclusiones resaltantes es que la empresa Inversiones Padre Eterno E.I.R.L. por la actividad económica que realiza tiene que cumplir con las obligaciones formales y sustanciales que corresponden a los contribuyentes. En tal sentido, tiene que llevar sus libros y registros contables de acuerdo con las normas sobre la materia, presentar sus declaraciones mensuales y anuales, determinando los tributos que les corresponden (IGV, RENTA) y pagando los mismos.

Así se ha identificado que la empresa en desarrollo de sus actividades no ha observado lo dispuesto en el Código Tributario, La Ley del Impuesto General a las Ventas, La Ley del Impuesto a la Renta y sus respectivos reglamentos lo que motivo la Auditoría Tributaria Preventiva.

2.1.3 Locales

Quiliche (2017). *Análisis de las Normas Contables y Tributarias y su incidencia en la determinación de las Obligaciones Tributarias en las empresas de construcción en la ciudad de Cajamarca*. (Tesis de Maestría). Universidad Nacional de Cajamarca

Según el trabajo del autor, tiene como propósito analizar la incidencia de las Normas Contables y Tributarias en la determinación de las Obligaciones Tributarias de las empresas pertenecientes al sector construcción de la ciudad de Cajamarca, como también tiene como finalidad identificar las principales interpretaciones inadecuadas y vacíos legales en la aplicación de las Normas Contables y Tributarias en el sector construcción en la ciudad de Cajamarca. Es por ello por lo que llega a las siguientes conclusiones:

Las empresas del sector construcción de la ciudad de Cajamarca no realizan un análisis adecuado de las Normas Contables y Tributarias aplicables a sus actividades de construcción, no determinando las Obligaciones Tributarias correctamente.

Las empresas constructoras no toman en cuenta las obligaciones formales y sustanciales que establece la Ley del IGV para el uso del crédito fiscal generando la pérdida del derecho al uso del crédito fiscal incrementando sus Obligaciones Tributarias. Además, las empresas constructoras no realizan un planeamiento respecto a sus ingresos y a la determinación del Impuesto a la Renta Anual, asumiendo Obligaciones Tributarias a corto plazo.

Las empresas del sector construcción no diseñan estrategias que les permita determinar correctamente las obligaciones tributarias, aplicando las normas contables y tributarias adecuadas a sus actividades.

Abanto (2017). *La Auditoría Tributaria Preventiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la renta en la empresa Estructura y Montaje José Gálvez S.R.L. en el distrito de Cajamarca-2015*. (Tesis de Maestría). Universidad Nacional de Cajamarca

El trabajo de este autor señala como objetivo analizar la influencia de la Auditoría Tributaria preventiva en la determinación del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, en la empresa Estructuras y Montaje José Gálvez S.R.L. en el distrito de Cajamarca, como también tiene como finalidad analizar de qué manera se aplica las Normas Tributarias relacionadas con las obligaciones formales y sustanciales en la empresa Estructuras y Montaje José

Gálvez S.R.L. en el distrito de Cajamarca. Y por último Analizar de qué manera la Auditoría Tributaria preventiva influye en la determinación en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas Estructuras y Montaje José Gálvez S.R.L., en el distrito de Cajamarca. Es por ello por lo que llega a las siguientes conclusiones:

La Auditoría Tributaria Preventiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta como un proceso de previsión, es decir el conocimiento de hechos, permitió descubrir anticipadamente contingencias tributarias en la empresa Estructura y Montaje José Gálvez S.R.L. en el distrito de Cajamarca, la misma que no aplica en forma adecuada Normas Tributarias relacionadas con las obligaciones formales y sustanciales

En la determinación del Impuesto General a las Ventas existen faltas contables, asimismo como las deficiencias en el registro de ventas y compras. En la determinación del Impuesto a la Renta, nos permite identificar con mayor facilidad los gastos deducibles y no deducibles, por ende, realizar los reparos tributarios

La Auditoría Tributaria Preventiva en la empresa Estructuras y Montaje José Gálvez S.R.L., tuvo una influencia positiva en la determinación del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, evitando sanciones y multas e intereses moratorios, en caso de fiscalizaciones por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT).

2.2 Marco doctrinal de las teorías particulares en el campo de la ciencia en la que se ubica el objeto de estudios (Bases teóricas)

De acuerdo con el criterio de Fernández (2004). Donde define las siguientes teorías:

2.2.1 La teoría de la renta producto o teoría de la fuente.

El desarrollo de esta teoría descansa sobre la definición de renta como el producto periódico proveniente de una fuente durable habilitada para su explotación por la actividad humana.

La renta se caracteriza por ser una riqueza nueva producida por una fuente productora, distinta de ella. Dicha fuente es un capital que puede ser corporal o incorporeal. Este capital no se agota en la producción de la renta, sino que la sobrevive.

Del mismo modo, es importante resaltar que la renta según este criterio es un ingreso periódico, es decir, de repetición en el tiempo. Sin embargo, dicha periodicidad no es necesariamente real en la práctica, sino que basta con que exista una potencialidad para ello.

Así, se considera cumplida la periodicidad si potencialmente existe la posibilidad de que tenga lugar la repetición de la ganancia. Dicha posibilidad de reproducción del ingreso significa que la fuente productora del rédito o la profesión o actividad de la persona cuando, en este último caso, es la actividad humana la que genera la renta; pueden generar los mismos rendimientos, si se vuelven a habilitar racionalmente para ser destinados a fines generadores de renta.

En tal sentido, García (como se citó en Fernández, 2004) afirma que: “Constituye rédito aquel beneficio que corresponde al fin a que se destina el bien que lo originó, o que deriva de la actividad habitual del contribuyente sin que tenga significación alguna la frecuencia de ese ingreso” (p.2).

Los requisitos de periodicidad y de existencia de una fuente permanente llevan a la consecuencia de que los resultados de las operaciones aisladas o accidentales están excluidos del gravamen.

En el mismo sentido, las ganancias de capital (ganancias resultantes de la realización de bienes de capital) no están gravadas con el Impuesto a la Renta. En efecto, a pesar de que también derivan de una fuente productora, a ésta le falta la condición de durabilidad pues, una vez obtenido el producto, la fuente (que es el mismo bien que ha producido la ganancia) desaparece.

Al respecto nos parece imposible sostener que el precio obtenido sustituye al bien realizado y constituye más bien fuentes para nuevas rentas, ya que ello implicaría admitir que dicho bien no era un bien de capital sino una mercadería.

2.2.2 La teoría del consumo más incremento patrimonial.

Mediante este criterio se busca gravar el íntegro de la capacidad contributiva, considerando renta a la suma de los consumos más el incremento del patrimonio al final del periodo.

Resulta irrelevante si el incremento proviene de una fuente durable o de un tercero, por lo que se incluyen otros ingresos además de los considerados bajo los criterios de la renta producto o flujo de riqueza.

- Consumo: Se incluye como renta al monto empleado por el sujeto en la satisfacción de sus necesidades.
- Son consideradas como una manifestación de la capacidad contributiva del sujeto, y por tanto renta gravable de éste, aun cuando no provenga de una fuente durable, no sean periódicos, o productos de operaciones con terceros.

De acuerdo con Alva (2012). Define otras teorías del Impuesto a la renta, donde señala que:

2.2.3 La teoría del flujo de la riqueza

Según esta teoría se considera renta todo aumento de la riqueza que proviene de operaciones con terceros. En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por ganancias por realización de bienes de capital, ingreso por actividades accidentales, ingresos eventuales, ingresos a título gratuito.

En la legislación de la Ley del Impuesto a la Renta no hay un artículo específico que regule esta teoría, ello a diferencia de la teoría renta - producto que se ha descrito anteriormente y que sí tiene un referente normativo.

Por este motivo coincide con lo señalado por Ruiz de Castilla (como se citó en Alva,2012) cuando menciona que: En el campo de la Política Fiscal esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluya hacia un sujeto. Pasando al terreno legal peruano, el tema es más complicado. No existe un artículo de la Ley del IR que consagre de modo general todos los alcances de la teoría flujo de riqueza.

Nuestro legislador recoge algunos casos que se encuentran comprendidos dentro de la teoría flujo de riqueza. En este sentido la ley peruana tiene que proceder con la descripción de cada uno de estos casos por separado.

Por ejemplo, el art. 1°. b de la Ley del IR señala que la ganancia de capital se encuentra afecta al Impuesto a la Renta. En este caso la Ley del IR señala de modo expreso el aspecto objetivo del hecho generador (ganancia de capital).

Con relación al aspecto subjetivo apreciamos que por regla general la Ley del IR guarda silencio. En cambio, por excepción, la Ley del IR se refiere de modo expreso a la persona natural cuando por ejemplo el último párrafo del art. 2° de la Ley del IR señala que no constituye una ganancia de capital gravable el resultado de la enajenación de la casa-habitación por parte de una persona natural. Es verdad que en este caso la Ley del IR se refiere a una renta inafecta. Pero, indirectamente, nos da a entender que constituye una renta gravada con el Impuesto a la Renta el resultado de la enajenación de predios tales como una casa de playa inicialmente adquirida para recreo personal y familiar cuando es realizada por una persona natural. (p.3).

La SUNAT (como se citó en Alva,2012) también tiene un pronunciamiento en el tema al emitir el Informe N.º 252-2005-SUNAT/2B0000, de fecha 6 de octubre de 2005, en el cual se precisa que:

En cuanto a la teoría del flujo de riqueza que asume nuestra legislación del Impuesto a la Renta, una de sus características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como

renta gravada debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y con sienten el nacimiento de obligaciones. (p.3).

En términos de Alva (2017) indica lo siguiente:

2.2.4 Teoría sobre la imposición al valor agregado

Según Celdeiro (como se citó en Alva, 2017), menciona que:

El impuesto al valor agregado, también denominado valor añadido o valor adicional es un gravamen de etapa múltiple, no acumulativo y única incidencia en el precio. Este se genera en cada una de las etapas del proceso de producción y comercialización, considerando generalmente como hecho imponible la venta de mercaderías y determinadas obras, locaciones y prestaciones de servicios.

Tiene la particularidad de incidir una sola vez en el precio final de los bienes o servicios, lo que elimina consecuentemente el efecto piramidación al gravarse solo la parte que representa el valor agregado en cada una de las transferencias, de forma tal que se verifique una igualdad entre los impuestos abonados en las distintas etapas del proceso económico y el impuesto que se obtendrían de aplicar la alícuota del tributo sobre el precio neto final de la enajenación (p.12).

En términos de Simón Acosta (como se citó en Alva, 2017), indica lo siguiente:

El IVA es un sistema de relación jurídica triangulares encadenada que ha superado la definición tradicional del tributo como obligación de un sujeto con la Hacienda Pública. El IVA es, jurídicamente hablando, un sistema de obligaciones y deberes entre tres personas de suma cero: Hacienda, un proveedor y un cliente (p.13).

En el mundo se le conoce como el impuesto al valor agregado (IVA), y en nuestro país se les llama impuesto general a las ventas (IGV). Ambos tienen la característica de ser un impuesto de tipo indirecto, que tienen como principio fundamental la neutralidad económica y que pretende gravar el consumo de

bienes y servicios en todas las fases económicas del proceso de producción, de allí que sea plurifásico, pero no acumulativo.

2.2.4.1 Impuestos de tipo plurifásico.

Son impuestos que recaen sobre todas las fases del proceso productivo. Ello implica, por ejemplo, las siguientes etapas: fabricación, distribución mayorista, distribución minorista, detallista, consumidor final.

Se puede mencionar que tiene entre sus ventajas, el contar con un potencial recaudatorio, facilitar la definición de un campo de aplicación y permitir la eficiencia administrativa.

2.2.4.2 Impuesto plurifásico no acumulativo

Este tipo de tributo es el que tenemos en la actualidad al aplicar el IGV, ya que se encuentra estructurado bajo la modalidad del impuesto plurifásico, ello porque se gravan todas las fases del ciclo de producción y distribución hasta llegar al consumidor final, pero en cada una de estas etapas solo se paga el valor que se agrega, ello debido al hecho de que en la etapa anterior se pagó el resto.

Según Plaza vega (como se citó en Alva, 2017), precisa lo siguiente:

En esta modalidad de la tributación sobre las ventas, el impuesto gravaría, ya no la totalidad del precio o el precio global en toda las “entregas” del bien, como ocurre con el impuesto “plurifase sobre el valor pleno”, sino únicamente el “valor agregado” o “valor añadido” en cada uno de los estadios del proceso de fabricación y distribución al por mayor y menor del producto. El gravamen recae en cada caso sobre el mayor valor del bien (p.20)

Cabe precisar que, en el Perú, el IGV califica como un impuesto al valor agregado de tipo plurifásico no acumulativo, y que se encuentra estructurado bajo el método de base financiera de impuesto (débito fiscal) contra impuesto (crédito fiscal), lo que permite que se reconozca una deducción tipo consumo a los efectos de determinar el valor agregado.

En la doctrina nacional, Sáenz Rabanal (como se citó en Alva, 2017), precisa, con respecto al impuesto plurifásico no acumulativo que:

Estos impuestos inciden sobre cada una de las transferencias que se registran en el circuito económico que recorren los productos y servicios, considerando como materia imponible el mayor valor que adquiere el producto o servicio en cada fase de su ciclo de producción y distribución.

Así, resulta que el total compuesto por los gravámenes pagados por los contribuyentes que intervinieron en el circuito económico recorrido por un determinado producto o servicio equivale al impuesto que se obtendría aplicando la misma tasa sobre el precio de venta al consumidor final (p.20)

Resulta pertinente mencionar que la tendencia internacional en materia de imposición al consumo es introducir dentro de su esquema impositivo al impuesto al valor agregado.

En otro trabajo, Sáenz Rabanal (como se citó en Alva, 2017), expresa lo siguiente:

Para afectar con el impuesto únicamente el valor agregado o valor añadido, resulta indispensable evitar que el valor de venta que constituye la base imponible lleve incorporado el impuesto que gravó etapas anteriores de la referida cadena. A tales efectos, las legislaciones pueden optar entre los dos sistemas desarrollados para lograr tal finalidad: el sistema de adición o el sistema de sustracción (p.21)

Finalmente, Córdova (como se citó en Alva, 2017), manifiesta que:

En el Perú el IGV, como impuesto al valor agregado, ha diseñado técnicamente bajo el método de deducción sobre la base financiera, razón por la cual los operadores económicos se encuentran facultados a deducir el impuesto trasladado por sus proveedores como crédito fiscal contra el IGV que grava sus ventas, en el mismo mes en que unas y otras cosas ocurren, sin necesidad de acreditar ante el fisco que en idéntico periodo se produce el uso o consumo efectivo de las adquisiciones efectuadas en las operaciones sujetas al pago del impuesto. Incluso, si los bienes o servicios adquiridos no llegaron en definitiva a utilizarse en la realización de operaciones gravadas, el fisco no podrá exigir la restitución del crédito fiscal deducido en su oportunidad, ya que no existe ninguna disposición que obligue a ello, claro está, en la medida que pudiera acreditarse que en el momento en que se realizaron las adquisiciones, razonablemente, era previsible que [...] se emplearían en transacciones por las cuales se pagaría el impuesto (p.21)

Encontramos un pronunciamiento del tribunal Fiscal (como se citó en Alva, 2017) sobre el tema, específicamente la RTF N° 1374-3-2000, del 20 de diciembre del 2000, según la cual el “legislador adopto la técnica del impuesto plurifásico no acumulativo sobre el valor agregado calculado sobre el método de sustracción sobre base financiera de impuesto contra impuesto, con derecho a un crédito fiscal con deducciones amplias” (p.21).

Otro pronunciamiento del Tribunal Fiscal (como se citó en Alva, 2017) lo observamos en la RTF N° 07116-5-2002, la cual indica que “en efecto, el IGV se encuentra estructurado para gravar el valor agregado en cada etapa del proceso de producción y comercialización de bienes y servicios; es decir, el fisco obtiene una porción del impuesto determinado por el contribuyente en cada una de las etapas señaladas, deduciendo de su impuesto

bruto el crédito fiscal originado por el impuesto que gravó sus adquisiciones.

El método utilizado para la determinación del valor agregado es de sustracción sobre base financiera, esto es, “por la diferencia entre las ventas y las adquisiciones efectuadas en el periodo al que se refiere la liquidación, sin tener en cuenta si los bienes han sido adquiridos o producidos en ese lapso, ni si las compras han dado lugar a aquellas enajenaciones o se mantienen en stock”.

Para hacer efectiva las deducciones se utiliza el sistema “impuesto contra impuesto” por medio del cual se otorga un crédito fiscal determinado aplicando la alícuota correspondiente sobre la base imponible” (p.22)

2.3 Marco conceptual.

2.3.1 Auditoría.

2.3.1.1 Definición

Según Apaza (2015) es el proceso realizado por una persona independiente y competente, que consiste en acumular y evaluar evidencia, acerca de la información cuantificable de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos.

El concepto de Auditoría varía de un autor a otro, pero la esencia de este se mantiene. Un concepto generalizado de lo que significa de la Auditoría es el siguiente.

Auditoría es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones de una entidad o empresa, efectuado con posterioridad a su ejecución, con la finalidad de evaluarlos y verificarlos en lo relacionado a la razonabilidad de su presentación, y con esta evaluación elaborar el correspondiente informe en el que el auditor incluye un dictamen del examen realizado. (Coba, 2015, p. 22).

El trabajo realizado por el auditor está estrechamente ligado a leyes, normas y código de ética, que deben ser observadas para la ejecución de su labor.

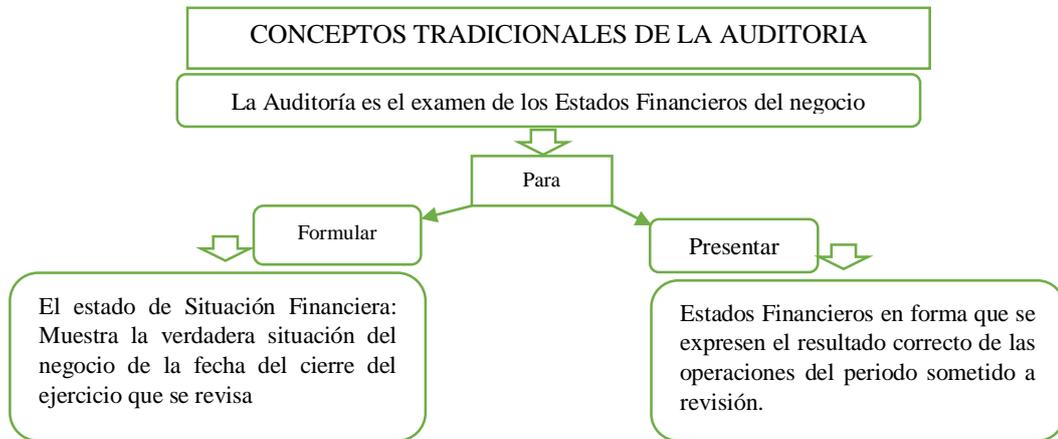


Figura 1. Conceptos Tradicionales de la Auditoría
Fuente: Apaza (2015)

Según Reyes (2015) la Auditoría comprende un estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente de las operaciones realizadas por los responsables de la empresa durante un período determinado. Es el proceso de análisis o evaluación de los Estados Financieros de una empresa realizada por un Auditor con el fin de asegurar si los libros han sido llevados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y así brindar confianza y credibilidad a las personas, ya sea personas naturales o jurídicas que pueden estar interesadas en los Estados Financieros de la Empresa. Quien realice la Auditoría debe ser un ente ajeno, de esta manera se evitan vínculos que puedan verse reflejados en una opinión positiva o parcialización a través de la empresa sin que la misma lo merezca. También es necesario mencionar si es que la Auditoría está hecha por una firma con una amplia y reconocida trayectoria esta otorga una mayor credibilidad y confianza a las personas interesadas. (p.08)

Sandoval (2012) señala que es considerado como la forma primaria, lo cual es confrontar lo escrito con pruebas de lo acontecido y las referencias que en los registros se establecen. Con el tiempo el campo de acción de la Auditoría se ha ido extendiendo, no obstante, aún existe posturas en relación con que esa actividad debe ser meramente de carácter contable.

Holmes (como se citó en Sandoval, 2012) manifiesta que “La auditoría es el examen de las demostraciones y registros administrativos, en donde el auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos.” (p.37)

2.3.1.2 Características de la Auditoría.

Apaza (2015) considera las siguientes características de la Auditoría:

Es un examen por que la auditoría se le considera como un proceso de estudio de actividades, cuentas, programas, sistemas, etc.; que incluye revisiones, evaluaciones, diagnósticos e investigaciones necesarias para determinar su cumplimiento.

La Auditoría es un examen objetivo porque el auditor debe adoptar una madurez de juicio bajo la condición de que sea independiente de las actividades realizadas y siempre manteniendo una independencia de actitud mental. Su opinión debe estar fundamentada en la evidencia que obtiene.

Es un examen sistemático, debido a que toda labor de Auditoría debe estar planeada y programada, bajo una metodología claramente establecida y basada en las Normas Internacionales de Auditoría, aseguramiento y control (NIA).

A la auditoría se le efectúa con posterioridad a la realización de las operaciones; porque no podemos examinar algo que no haya pasado.

El propósito del examen es la evaluación y verificación de las operaciones examinadas comparándolas con normas de rendimiento, de calidad y cualquier otra norma aplicable incluidas las políticas, estrategias, planes, etc., y estableciendo su veracidad, legalidad y propiedad.

El producto final de la auditoría es un informe formal por escrito, además de comunicaciones verbales presentando la labor del auditor a la Gerencia y a otras partes interesadas. El informe debe contener comentarios o hallazgos, conclusiones y recomendaciones.

2.3.1.3 Tipos de Auditoría.

Apaza (2015), desarrolla los tipos de Auditoría, que se presenta a continuación:

Auditoría Financiera. - Tiene como objetivo la revisión o examen de los Estados Financieros por parte de un Contador Público distinto al que preparo la información y del usuario con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee.

Auditoría de Cumplimiento. - Es un análisis de los registros financieros de un organismo que se hace para determinar si este sigue los procedimientos, reglas, o reglamentos específicos que se establece alguna autoridad superior.

Auditoría de Gestión. - Es el examen que se realiza a una entidad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos disponibles y se logran los objetivos previstos por el ente.

Auditoría Administrativa. - Es la evaluación y la forma en que la administración está cumpliendo con los objetivos, desempeñando las funciones gerenciales de planeación, organización, dirección y control; logrando decisiones efectivas en el cumplimiento de los objetivos trazados por la organización.

Auditoría Ecológica o Ambiental. - Consiste en un examen y evaluación independiente, sistemático, periódico, documentado y objetivo realizado por un equipo interdisciplinario de profesionales especializados en los campos contable – Financiero, económico, de ciencias ambientales, de ingeniería, de derecho y expertos generalistas de la industria de gobierno.

Auditoría Integral. - Es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, evidencia relativa a la Información Financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad con la finalidad de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamientos generalizados. La Auditoría integral implica la ejecución de un trabajo enfoque, por analogía de las revisiones financieras, de cumplimiento, control interno y de gestión, sistema y medio ambiente.

Auditoría de Sistemas. - La Auditoría, en informática, es la revisión y la evaluación de los controles, sistemas, procedimientos de informática; de los equipos de cómputo, su utilización, eficiencia y seguridad, de la organización que participan en el procesamiento de la información, a fin de que por medio del señalamiento de cursos alternativos se logre una utilización más eficiente y segura de la información que servirá para una adecuada toma de decisiones.

Auditoría Interna. - Es la evaluación de los sistemas de contabilidad y control interno de una entidad, con el propósito de determinar la calidad de estos, el nivel de confianza que se puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos.

Auditoría Tributaria. - Examen realizado para dar fe de que un contribuyente ha cumplido con sus obligaciones tributarias. El nombre que le daremos a la auditoría se hace para elaborar el informe y dictamen fiscal.

2.3.1.4 Clasificación de Auditoría

Respecto a la clasificación de la Auditoría, Apaza (2015), señala que existen diversas clasificaciones de Auditoría, las cuales para su mejor entendimiento se puede clasificar de la siguiente manera:

a. Por las personas que la realizan.

Auditoría Interna: Es una actividad de evaluación establecida dentro de una entidad como un servicio a la entidad. Sus funciones incluyen, entre otras cosas, examinar, evaluar, monitorear la adecuación y efectividad de los sistemas de control contables e internos.

Auditoría Externa: Conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionales que no dependen de la empresa (ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto) y a los que se le reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen de los Estados Financieros.

b. Por la fecha en que son aplicados los procedimientos.

Auditoría Preliminar: Es la auditoría que se efectúa dentro del periodo normal de operaciones, cada tres o cuatro meses, con el fin de adelantar el trabajo de la auditoría final. Esta auditoría permite examinar con más detenimiento las diferentes áreas que integran los Estados Financieros. Es útil, ya que se efectúan algunos procedimientos de auditoría; por ejemplo, la conformación de saldos con terceras personas; se pueden realizar oportunamente y sus resultados estarán disponibles para la auditoría final.

Auditoría Final: Es la revisión en la que se conectan los saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando la razonabilidad de aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el periodo.

c. Por el objeto que persigue.

Auditoría Financiera: Es el examen de los Estados Financieros con el objeto de emitir una opinión sobre la razonabilidad de estos.

Auditoría Administrativa: Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura y organización de una empresa en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación, sus recursos humanos y físicos.

Auditoría Operacional: Es el examen crítico y sistemático de las operaciones de una empresa, con el objeto de evaluar su grado de eficiencia y eficacia presentado en un informe, las observaciones, las conclusiones y recomendaciones para mejorarlo. La auditoría operacional u operativa involucra un examen a los procesos administrativos-financieros con el propósito de determinar el grado de eficiencia operativa de estos.

Auditoría Fiscal o Tributaria: Es el examen que efectúan las entidades fiscalizadoras, que por ley están facultadas para comprobar que los contribuyentes están tributando correctamente. En el Perú, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y Aduanas (SUNAT) y cumple esta función.

La Auditoría fiscal tiene como propósito verificar la correcta determinación y el pago de aspectos relacionados con tributos, y también puede practicarse por un contador público y auditor independiente, en calidad de consultoría a un cliente que lo requiera.

2.3.2 Auditoría Tributaria.

2.3.2.1 Definición.

La Auditoría Tributaria no tiene una acepción propia como tal admitida por el diccionario de la Lengua Española (RAE 2014), si bien es utilizado en el ámbito del derecho público como un sinónimo de inspección fiscal.

Según Lazo (2014) La Auditoría Tributaria abarca un campo de acción mucho más amplio pues a través de esta se examinan las declaraciones juradas presentadas, los Estados Financieros, libros, registro de operaciones y toda la documentación sustentatoria de las operaciones económicas financieras, aplicando técnicas y procedimientos, a fin de evaluar el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del sujeto fiscalizado, determinando si existen omisiones que originen obligaciones tributarias a favor del fisco o a favor del contribuyente (p. 15)

Según Grampert (como se citó en Arenas del Buey, 2003): “Una Auditoría Tributaria es un examen de si el contribuyente ha valorado y declarado su deuda tributaria y ha cumplido otras obligaciones de acuerdo con las leyes tributarias y el sistema tributario en general” (p.26)

Profundizando más, Arnau (Como se citó en Arenas del Buey, 2003) Define la Auditoría Tributaria como “La revisión y verificación de documentos contables realizada por un experto, dirigida a comprobar si un determinado sujeto pasivo ha cumplido correctamente con sus obligaciones tributarias en un determinado periodo de tiempo” (p.26), introduciendo el matiz de que el experto no tiene porqué tratarse de un funcionario.

Para Reyes (2015). Es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia a cerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar los resultados a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha registrado la contabilización de las operaciones resultantes de sus relaciones con el Estado – se grado de adecuación con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, debiendo para ello investigar si las declaraciones

juradas se han realizado razonablemente con arreglo a las normas tributarias vigentes y de aplicación (p.8)

Arenas del Buey (2003). La Auditoría Fiscal es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha contabilizado las operaciones económicas resultantes de sus relaciones con la hacienda pública- su grado de adecuación con Principios y Normas Contables generalmente aceptados- debiendo para ello investigar si se han presentado las declaraciones tributarias oportunas, y si se han realizado de una forma razonable con arreglo a las normas fiscales de aplicación(p.31)

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (2007), citado por el Staff Tributario (2007) la define en su Manual General de Procedimientos de Auditoría como “Un examen dirigido a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes, así como también de aquellas obligaciones formales contenidas en las normas legales”

Asimismo, se define como un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios generalmente aceptados, para establecer una conciliación entre los aspectos legales y contables y así determinar la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado (SUNAT, 2010).

De acuerdo a las definiciones anteriores la Auditoría Tributaria es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha contabilizado las operaciones económicas resultantes de sus relaciones con la Administración Tributaria.

2.3.2.2 Objetivos de la Auditoría Tributaria

Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación; así como a todas las transacciones económicas efectuadas.

Revisar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.

Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes.

2.3.2.3 Clases de Auditoría Tributaria

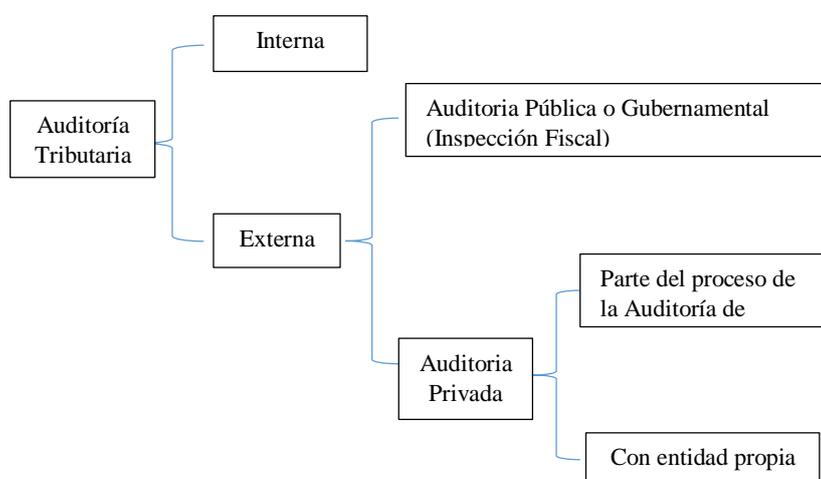


Figura 2. Clases de Auditoría
Fuente: Arenas (2003).

a. Auditoría Tributaria Interna

Las personas encargadas de llevar a cabo esta labor pueden ser tantos trabajadores de la entidad – normalmente integrados en el departamento de Auditoría Interna de esta.

Entre las actuaciones que pueden desarrollar en el ejercicio de sus funciones, destacan las siguientes:

- Estudio de la legislación impositiva establecida en todos los tributos que afectan a la entidad.
- cálculo de los distintos conceptos impositivos, como bases imponibles, tipos impositivos, cuotas, deducciones y bonificaciones, pagos a cuenta e información a incluir en la memoria, así como la contrastación de dicha información con la obtenida a partir de la contabilidad y de las declaraciones impositivas presentadas por la empresa.
- Implantación de sistemas que garanticen el cálculo correcto de los tributos, así como el máximo aprovechamiento de las ventajas fiscales que resulten de aplicación en función de la actividad desarrollada por la entidad.
- Elaboración de reglas escritas relativas tales como: segregación adecuada de funciones relativas a la confección, presentación y liquidación de las declaraciones tributarias; definición de las personas o departamentos responsables de la revisión, autorización y firma de las declaraciones, así como la de la custodia de los soportes documentales de la misma.
- Planificación de la situación tributaria futura mediante sistemas que permita estimar, de una forma razonable, la utilización de las posibilidades legales contempladas por la normativa.

b. Auditoría Tributaria Preventiva

Según Reyes (2015). Es aquella que se encarga de la revisión de los libros contables y la documentación sustentatoria de las transacciones comerciales; es realizada por compañías de Auditoría especializadas en Tributación, antes de ser notificados por la SUNAT para iniciar un procedimiento de fiscalización tributaria, es saludable para los deudores tributarios auditar su contabilidad que está relacionada con la determinación de la base imponible para el cálculo de los diferentes impuestos; con el fin de comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones, formales y sustanciales, a su cargo y, de ser el caso, efectuar las correcciones y ajustes que sean necesarios, dentro del marco legal. (p.9).

2.3.3 Sistema Tributario Nacional.

2.3.3.1 Definición.

El Sistema Tributario de un país es el conjunto unitario de elementos y conocimientos de carácter tributario que sustenta su actividad económica y financiera. Se desenvuelve dentro del marco conceptual que le brinda el Derecho Tributario, el Código Tributario y la Ley Penal Tributaria.

2.3.3.2 Ley Marco del Sistema Tributario Nacional.

Mediante Decreto Legislativo N° 771 de fecha 31 de diciembre de 1993 se aprobó la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, a través del cual se reguló el Marco Legal del Sistema Tributario Nacional vigente a la fecha de su publicación (1 de enero de 1994) y el cual establece que el Sistema Tributario Nacional se encuentra comprendido por: el Código tributario y los tributos vigentes en el país.

Con los siguientes objetivos:

- Incrementar la recaudación fiscal.

- Brindar al Sistema Tributario, la mayor eficiencia, permanencia y simplicidad.
- Asignar equitativamente los ingresos obtenidos por la recaudación fiscal, a los organismos pertinentes del gobierno central, y gobiernos regional y local.

2.3.3.3 El Código tributario.

a. Marco Legal.

El actual Texto Único Ordenado se rige por el D.S. N° 135-99-EF publicado el 19 de agosto de 1999, que comprende el Texto Único Ordenado del Código Tributario que resume a varias normas modificatorias en un solo documento.

b. Concepto.

El Código Tributario es un conjunto orgánico y sistemático de las disposiciones y normas que regulan la materia tributaria en general. Sus disposiciones, sin regular a ningún tributo en particular, son aplicables a todos los tributos (impuestos, contribuciones y tasas) pertenecientes al Sistema Tributario Nacional, y a las relaciones que la aplicación de estos y las normas jurídicos- tributarios originen.

c. Estructura del Código Tributario.

- Las Normas Generales. - Están contenidas en el Título Preliminar
- Las Normas Específicas
- Libro Primero: La Obligación Tributaria
- Libro Segundo: La Administración Tributaria y los Administrados
- Libro Tercero: Los Procedimientos Administrativos
- Libro Cuarto: Infracciones, Sanciones y Delitos

2.3.3.4 Tributos.

a. Definición.

En la legislación tributaria peruana no existe una definición de tributo. Es por ello por lo que ante la falta de una definición del término tributo y la necesidad de contar con un concepto que defina los límites de lo que debemos entender por este, con la finalidad de aplicar adecuadamente las disposiciones de contenido tributario.

Entre los principales autores encontramos la definición de Ataliba (1987), la cual ha sido recogida en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 9715-4-2008 y 416-1-2009, según la cual “Jurídicamente se define al tributo como obligaciones jurídicas pecuniarias, ex lege, que no constituye sanciones de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio, una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por la voluntad de la Ley” (p.37).

Otra definición recogida por el Tribunal Fiscal de tributo es aquella que lo califica como “Una prestación pecuniaria de carácter coactivo impuesta por el Estado u otro ente público con el objeto de financiar gastos públicos” (Pérez, 2000, p. 33).

En similar sentido, Ferreiro (2003). Explica que el tributo es “Una obligación de dar una suma de dinero establecida por Ley, conforme al principio de capacidad, a favor de un ente público por sostener sus gastos” (p.182).

De lo expuesto, podemos decir que el tributo es una obligación de dar establecida por una Ley o una norma con rango de Ley, conforme a los principios constitucionales tributarios a favor del estado para hacer frente a sus gastos y que no tiene naturaleza sancionatoria.

b. Clasificación.

Impuesto. - Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del estado.

Contribución. - Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.

Tasa. - Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

- **Arbitrios.** - Son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
- **Derechos.** - Son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
- **Licencias.** - Son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetos a control o fiscalización.

2.3.4 Impuesto a la renta

2.3.4.1 Definición

De acuerdo con García (Como se citó en Bernal,2017), menciona que el concepto tributario de “renta”, como base de la imposición, es objeto de discusiones en doctrina y motiva diferencias entre las distintas legislaciones. La causa de ello radica, entre otros motivos, en que en el tema pueden confluir consideraciones de tipo económico, financiero y de técnica tributaria en lo económico se deriva de que el concepto de renta tiene cuño económico, mientras que en lo financiero es el resultado de que el impuesto a la renta es visualizado como uno de los más eficientes instrumentos para financiar los gastos del

estado y, por último, las consideraciones técnicas tributarias derivan del hecho de que los conceptos teóricos que se adopten deben concretarse en definiciones legales susceptibles de ser operadas eficientemente por la Administración (p.9)

El concepto de renta queda supeditado a lo que establezcan las normas legales de un estado por cuestión de política fiscal. García Belsunce (como se cita en Bernal, 2017) en el cual afirma que “dentro de este concepto las normas legales deben ser sumamente explícitas y claras, ya que, en caso de deficiencia en su expresión o de dudas en su interpretación, no tendrá el intérprete forma de recurrir a doctrinas o sistemas que puedan considerarse implícitos en el criterio seguido por la ley” (p.10)

Bernal (2017). Sostiene que: “El impuesto a la renta es sin duda un tributo de alta importancia para los estados en lo que a recaudación se refiere. Como ya se mencionó anteriormente, este se aplica al rédito, al que también le llamamos rendimiento, ganancia, utilidad, etc.” (p.11)

Flores y Ramos (2018), sostiene que “el impuesto a la renta se configura como un tributo directo que grava las ganancias o beneficios generados por actividades económicas, que tiene por finalidad proveer al estado de ingresos para que este produzca bienes y servicios en favor de la población” (p.395)

2.3.4.2 Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

De acuerdo con Bernal (2017), dice que las rentas de tercera categoría generadas con ánimo de lucro se conocen como rentas empresariales, provienen de la aplicación conjunta de capital más trabajo, en este tipo de renta se debe llevar la contabilidad a fin de obtener periódicamente los estados financieros que tienen diversa utilidad, entre ellos para determinar el impuesto a la renta que pagar al fisco, por ellos se debe obtener un balance fiscal cuyo resultado no necesariamente coincide con el balance contable(p.56)

a. Principio de Causalidad.

De acuerdo con este principio corresponde deducir como gasto todos aquellos que se encuentren debidamente documentado, los mismos que permitirán establecer la generación del gasto necesario para la generación de la renta o al mantenimiento de la fuente generadora de la renta.

b. Principio del Devengado

El devengado es un elemento fundamental para efectos de la deducción del gasto y la determinación de la renta imponible, el artículo 57 de la Ley del impuesto a la renta establece que los gastos se imputan al ejercicio en que devenguen, lo que implica que el hecho generador del gasto se origina al momento en que la empresa adquiere la obligación de pagar, aun cuando a esa fecha no exista el pago efectuado

c. Conciliación entre la Normal Contable y las Normas Tributarias

De acuerdo con Bernal (2015), La aplicación de las normas contables (NIC, NIIF, SIC, CINIIF) y de las normas tributarias que rigen el cálculo del impuesto a la renta conlleva a que en la mayoría de los casos la utilidad contable sea diferente a la utilidad tributaria y, consecuentemente, el impuesto a la renta determinado sea diferente. En este contexto, es posible que al momento de definir el gasto por impuesto a la renta una empresa no tenga que registrar todo el importe determinado tributariamente como un gasto en su estado de resultados, sino que una parte de dicho impuesto se tomaría como un activo diferido o como un pasivo diferido. La NIC 12 Impuesto a las ganancias es la norma que prescribe el tratamiento contable del impuesto a la renta y trata estas discrepancias a través del procedimiento de reconocimiento del “impuesto diferido”, en el que se concilian aquellas diferencias que tienen una compensación en el tiempo (diferencias temporarias). De este modo, la NIC 12 busca que

se reconozca un gasto por impuesto de renta adecuado en cada periodo.

Las normas tributarias para determinar el impuesto a la renta reconocen la aplicación del NIC 12, tal como se puede observar en el artículo 33 del reglamento del TUO de la Ley del impuesto a la renta cuando señala lo siguiente:

“Artículo 33.- Diferencias en la determinación de la renta neta por la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados. La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, salvo que la ley o el reglamento condicionen la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción. Las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada”.

Como se puede observar, la norma reglamentaria hace mención a la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, esto implicaría la aplicación de las NIIF en la determinación del resultado de las empresas y del impuesto a la renta empresarial correspondiente, siempre que no exista una norma tributaria especial que establezca un tratamiento fiscal para una determinada operación que difiera de lo establecido por las NIIF, en cuyo caso se procederá a aplicar la norma tributaria y posteriormente se realizará su conciliación a través del reconocimiento de diferencias temporarias y permanentes.

d. Resoluciones del Tribunal Fiscal

Las diferencias temporales y permanentes obligan al ajuste del resultado según los registros contables en la declaración jurada.

“Que conforme con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 06604-5-2002 y N° 07045-4-2007, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 33 del Reglamento de la ley del impuesto a la renta “La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por aplicación de las normas contenidas en la ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta (...)” y que “ Las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada”; de lo que se concluye que para efecto de la determinación del impuesto a la renta los hechos y transacciones deben contabilizarse, en principio, de acuerdo con lo previsto por las normas contables, para luego realizar las conciliaciones respectivas con las normas tributarias que rigen determinadas operaciones”.

RTF N° 015502-10-2011 (14.09.2011)

Los contribuyentes no pueden excusarse en las NIIF para dejar de cumplir con obligaciones que impone la legislación de forma expresa.

“(...) si bien en el Marco Conceptual para la preparación de los Estados Financieros, se recoge como una característica cualitativa de los Estado Financieros el principio de esencia sobre forma al que hace referencia el recurrente, debe indicarse que las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF), tienen por finalidad armonizar las prácticas contables y otorgar criterios uniformes para la presentación de la información financiera, entre otros fines; sin embargo, ello no puede ser óbice para el cumplimiento de las normas tributarias tales como la obligación del uso de medios de pago en los supuestos señalados previamente. Por consiguiente, los argumentos expuestos por el recurrente en este extremo, carece de sustento”.

RTF N° 11937-3-2010 (01.10.2010).

2.3.5 Impuesto General a la Ventas.

Villanueva (2014). Sostiene:

El Impuesto General a las Ventas (IGV) conocido también como impuesto al valor agregado (IVA) es un impuesto indirecto que pretende gravar la capacidad contributiva objetiva que se refleja a través del consumo de bienes y servicios finales. Debido a su estructura, no permite personalizar la aptitud del contribuyente de soportar la carga tributaria según sus condiciones personales y familiares (capacidad contributiva subjetiva).

No obstante tratarse de un “impuesto ciego” en términos de capacidad contributiva subjetiva, se intenta atenuar tal observación disponiendo las exoneraciones de los productos que integran la canasta básica familiar para que el impuesto no incida en el consumidor final que no tenga la suficiente capacidad contributiva.

De cualquier forma, debe quedar claro que el IGV es un impuesto general al consumo de bienes y servicios cuyo principio económico fundamental es el de neutralidad, que en el ámbito del impuesto tiene distintas manifestaciones. (p.19)

2.3.5.1 Crédito Fiscal

Según Alva (2017) señala que uno de los elementos importantes que debe verificarse en la aplicación de la técnica del valor agregado es precisamente la posibilidad de solo gravar el valor que se añade en cada una de las etapas del ciclo de producción o comercialización, por lo cual resulta indispensable conocer cuál es dicho valor para así descontarlo, ello es lo que se logra con las figuras del crédito fiscal y del débito fiscal.

El maestro Villegas (como se citó en Alva,2017) expone lo siguiente:

Las disposiciones legales sobre “crédito fiscal”, y el mecanismo mediante el cual es restado del débito fiscal, son las partes esenciales del tributo en cuanto a su carácter de impuesto de etapas múltiples no acumulativos. Ello es así porque, si el impuesto estuviera constituido

por el débito fiscal, [...] sería acumulativo, en “cascada” o “piramidal”. Es justamente la resta del crédito fiscal lo que hace que, en definitiva, cada etapa pague en relación con el valor agregado al bien, [...] esta circunstancia [es] la que da nombre al impuesto y lo transforma en “no acumulativo”. (p.205)

Coincido con lo señalado con Celdeiro (como se citó en Alva,2017) cuando menciona lo siguiente:

El crédito fiscal no constituye en realidad una acreencia del sujeto pasivo contra la Administración Tributaria, dado que se genera por un ingreso indebido o excesivo realizado al satisfacerse la prestación objeto del vínculo obligacional impositivo, sino que representa uno de los elementos del procedimiento liquidatorio del tributo plurifásico de sustracción (p.205)

La legislación del IGV en el Perú determina, en su artículo 18 y 19, una serie de requisitos tanto de índole sustancial como formal, sin los cuales no sería válida la utilización del crédito fiscal por parte de los contribuyentes. De los cuales pretendo analizar el detalle de los mencionados requisitos con la finalidad de evitar contingencias frente al fisco.

2.3.5.2 Requisitos Sustanciales.

Cuando nos referimos a un requisito de tipo “sustancial” ello alude a algo que es indispensable, de cumplimiento ineludible, que no puede dejar de cumplirse o existir.

La raíz se encuentra en el vocablo sustancial y en el Diccionario de Lengua Española, la palabra sustancial tiene las siguientes acepciones: “Perteneiente o relativo a la sustancia. Sustancioso. Que constituye lo esencial y más importante de algo”.

Podemos citar como sinónimo de la palabra sustancial a los siguientes: esencial, fundamental, primordial, permanente, invariable, integrante.

Los requisitos sustanciales para la toma o utilización del crédito fiscal se encuentran detallados en el artículo 18 de la Ley del IGV. Dicho artículo menciona que el crédito fiscal está constituido por el IGV, consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Solo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes:

a. Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del IR

Un primer elemento que abordare es el cumplimiento del denominado principio de causalidad, el cual se encuentra recogido en el texto del artículo 37 de la Ley del IR, pero que es recogido en el literal a del artículo 18 de la Ley del IGV, lo cual revela en parte que el IGV y el IR van ligados estrechamente, pero con algunas diferencias y reglas propias

a.1 Gasto en el IGV.

Para que un gasto se considere deducible para efectos de poder determinar la renta neta de tercera categoría, necesariamente, deberá cumplir con el denominado principio de causalidad, el cual se encuentra regulado en el artículo 37 de la Ley del IR.

Así, se señala que, para establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Como señala García (como se citó en Alva,2017), En forma genérica, se puede afirmar que todas las deducciones están en principio regidas por el principio de

causalidad, o sea que solo son admisibles aquellas que guarden una relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad (p.207).

Dentro de la doctrina nacional, en palabras de Picón (como se citó en Alva,2017), se considera a la causalidad de la siguiente forma:

La relación existente entre un hecho (egreso, gasto o costo) y su efecto deseado o finalidad (generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente). Debe tenerse presente que este principio no se considerará incumplido con la falta de consecución del efecto buscado con el gasto o costo, es decir, se considerará que un gasto cumplirá con el principio de causalidad, aun cuando no se logre la generación de la renta (p.2017).

La propia SUNAT al emitir el oficio N° 015-2000-K0000, del 07 de febrero del 2000, en respuesta a una consulta formulada por la ADEX, indicó: Como regla general se considerarán deducibles, para determinar la renta de tercera categoría, los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida. Además, se deben tener en cuenta los límites o reglas que por cada concepto hubiera dispuesto la LIR, cuyo análisis dependerá de cada caso en concreto.

Para poder calificar determinados conceptos como deducibles, es necesario que se acredite una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la renta y a su vez el mantenimiento de la fuente. Es decir, debe tratarse de gastos necesarios o propios del giro de la empresa, observamos que los gastos deben guardar coherencia y estar ligados a la generación de la fuente productora de la renta.

a.2 Costo en el IGV

De conformidad con lo señalado en la NIC 2:

Los inventarios se medirán inicialmente al costo, cuyo importe comprenderá todos los costos o desembolsos derivados de su adquisición y transformación, así como como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actual.

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá: el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales, ISC), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios más gastos adicionales, hasta que los bienes estén ubicados para su venta.

Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

En cuanto a los costos de producción, comprenderán aquellos contos directamente atribuibles a las unidades producidas, tales como MOD, MP, o MD, así como los CIF, costos variables o fijos, en que se hayan incurrido (véanse párrafo:9-11, NIC 2).

En ese sentido, cuando la norma tributaria hace referencia al tema del costo, necesariamente, habrá que hacer referencia a la normatividad y aplicaciones contables. Además, se deben tomar en cuenta lo dispuesto por el texto del artículo 20 de la LIR, el cual señala en el tercer párrafo que “por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, o en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, ajustados de acuerdo con las normas de ajustes por inflación con incidencia tributaria, según corresponda”.

En el caso del costo computable de activos fijos, este se obtiene del costo de adquisición al cual se le suman todos aquellos costos adicionales directamente atribuibles a poner el activo en condición de prestar servicios o estar operativo para su uso.

a.3 La actividad empresarial y las reglas del IR relacionadas con el principio de causalidad.

Sobre el tema que he desarrollado, existen, en la doctrina, diversas opiniones que mencionan el hecho de que el requisito determinado en el literal a) del artículo 18 de la Ley del IGV no está ligado al cumplimiento del principio de causalidad, el cual se encuentra mencionado en el texto del artículo 37 de la LIR.

Parte de la argumentación utilizada alude al hecho de que las reglas del IGV determinan que la adquisición de los bienes y servicios deben estar orientados y empleados en las actividades propias que desarrolla el sujeto, ello puede darse inclusive cuando se presente el caso de la adquisición de un intangible.

En la doctrina nacional, observamos la opinión de Bravo (como citó en Alva,2017), quien precisa sobre el tema lo siguiente:

El impuesto general a las ventas tiene sus propios principios y reglas, que su estructura técnica es distinta a la del impuesto a la renta en tanto gravan manifestaciones de riqueza diversas, y que la referencia al gasto no implica que el mismo [sic] se encuentre adicionalmente devengado, entendiéndose [sic] que se trata de una calificación de gasto de naturaleza meramente conceptual, lo que no importa de modo alguno que los principios de causalidad y devengo se apliquen fuera de las fronteras del impuesto a la renta. (p.210)

Villanueva (como se citó en Alva,2017) determina lo siguiente:

En este orden de ideas, entendemos que el requisito exigido por la ley del IGV no tiene que ver tanto con una deducibilidad efectiva del costo o gasto para fines del impuesto a la renta, sino con una vinculación objetiva de dicha adquisición a las actividades económicas de la empresa, independientemente de cómo y cuándo proceda la deducción del gasto o costo (p.210)

b. Que se destinen a operaciones por las que se debe pagar el impuesto

El texto del literal b) del artículo 18 de la Ley del IGV determina, como requisito sustancial, el hecho que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Cabe precisar que este requisito debe, necesariamente, estar ligado al señalado en el numeral anterior, toda vez que se trata de aplicación de la propia técnica del valor agregado y, por ende, debe cumplirse con el destino de las operaciones gravadas con el IGV.

En este orden de ideas, mencionamos que, cuando el legislador incorpora detalles en la norma donde se indica que el impuesto pagado en las compras debe ser utilizado en operaciones gravadas, está cumpliendo los supuestos propios de la técnica del valor agregado.

En tal sentido, si se realizan operaciones gravadas y las adquisiciones están destinadas directamente con las operaciones gravadas con el IGV, allí se podrá hacer uso del crédito fiscal en su totalidad porque se trata de adquisiciones gravadas destinadas a operaciones gravadas.

Situación totalmente distinta se presenta cuando el contribuyente realiza operaciones gravadas con el IGV y algunas operaciones se encuentran exoneradas del pago del referido tributo, ya sea porque se encuentran dentro de los conceptos no gravados del IGV contenidos de manera taxativa en el artículo 2 o bien porque se

presente el caso de la comercialización de bienes que se encuentran en el apéndice I de la Ley del IGV o se trate de servicios exonerados detallados en el apéndice II de la Ley del IGV.

En ese caso, lo primero que debemos realizar es tratar de lograr una identificación de la factura de adquisición y analizar si se puede diferenciar hacia dónde está orientada el uso del bien o servicio, si se orienta a operaciones gravadas o por el contrario a operaciones exoneradas. Esta tarea es importante porque se permite en una primera oportunidad la posibilidad de que sea el propio contribuyente quien identifique el destino de las operaciones de compra sobre las operaciones gravadas o no.

Solo cuando ya no sea posible realizar el detalle de las operaciones, es decir, que el propio contribuyente ya no pueda identificar de manera detallada qué parte de las operaciones son gravadas y cuáles no, es que se tendrá que utilizar el método de la prorrata del crédito fiscal, el cual se encuentra regulado en el punto 6.2 del numeral 6 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV. Esto determina que el crédito fiscal se deberá calcular de manera proporcional. Un ejemplo de este supuesto sería el caso de los recibos de energía eléctrica o de servicios de agua o teléfono, en los que no es posible realizar la distinción final de las operaciones a las cuales están destinados, sean estas gravadas o no, por lo que en este supuesto sí es necesario realizar la prorrata.

2.3.5.3 Requisitos Formales.

En este tema, existen tres requisitos de carácter formal que deben cumplirse para poder hacer uso del crédito fiscal. Estos requisitos se deben complementar con los requisitos de fondo determinados en el texto del artículo 18 de la Ley del IGV y que fueron tratados en el numeral 2.3 del presente trabajo.

Un punto importante para tener en cuenta es que la lectura de los artículos 18 y 19 de la Ley del IGV debe ser complementada con la lectura de las Leyes N° 29214 y N° 29215, las cuales fueron publicadas en el diario oficial El Peruano el 23 de abril del 2008 y se encuentran vigentes a partir del 24 de abril del 2008.

a. El impuesto esté consignado por separado

El literal a) del artículo 19 de la Ley del IGV determina que el IGV debe estar consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción, o de ser el caso, en la Nota de Débito, o en la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acredite el pago del impuesto en la importación de bienes.

En este caso, el estar consignado por separado implica que este se encuentre discriminado y no incorporado en el precio de venta. Ello determina que se pueda visualizar en el propio comprobante la base sobre la cual se aplica la tasa del IGV, el IGV mismo y, luego, el resultado final.

Debemos tener presente que los comprobantes de pago y documentos mencionados anteriormente son aquellos que, de acuerdo con las normas pertinentes, sustentan el crédito fiscal.

Podemos citar en este contexto el pronunciamiento del Tribunal Fiscal cuando emitió la RTF N° 629-3-98 en la cual determinó que: “no procede ejercer el crédito fiscal del IGV: (i) en comprobantes no anotados en el Registro de Compras; (ii) en comprobantes que no cumplan con las disposiciones normativas y; (iii) comprobantes que no tengan el IGV disgregado”.

En este punto, puede presentarse un problema y es el relacionado con la consignación equivocada de la tasa del IGV, toda vez que puede consignarse una tasa mayor o menor en el comprobante de pago. En este punto, entonces, nos quedaría verificar qué solución puede resolver este problema.

Al respecto, la norma reglamentaria del IGV tiene una solución. En efecto, el texto del numeral 7 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias, precisa las reglas aplicables cuando se han emitido comprobantes de pago consignado el monto del impuesto equivocado.

El referido numeral precisa que, para la subsanación a que se refiere el artículo 19 de la Ley del IGV, se deberá anular el comprobante de pago original y emitir uno nuevo.

En su defecto, se procederá de la siguiente manera:

- Si el impuesto que figura en el comprobante de pago se hubiera consignado por un monto menor al que corresponda, el interesado solo podrá deducir el impuesto consignado en él.
- Si el impuesto que figura es por un monto mayor, procederá la deducción únicamente hasta el monto del impuesto que corresponda.

b. Consigne el nombre y número de RUC.

Este numeral indica que un requisito formal para ejercer el derecho al crédito fiscal es que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número de RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el emisor haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de emisión.

La anterior redacción de este literal era muy simple, ya que señalaba únicamente, como un requisito de formalidad, el hecho de que “los comprobantes de pago o documentos hayan sido emitidos de conformidad con las disposiciones sobre la materia”.

El cambio que se aprecia es la legislación es realmente importante, ya que de una simple mención al hecho que los comprobantes de pago o documentos que deben cumplir con lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago se optan por una redacción distinta, la cual de manera obvia favorece al contribuyente.

Este cambio operó a partir del 24 de abril del 2008, como consecuencia de las modificaciones efectuadas por la Ley N° 29214 al texto del artículo 19 de la Ley del IGV.

c. Información adicional que debe tomarse en cuenta de acuerdo con la Ley N° 29215.

Conforme lo determina el artículo 1 de la Ley N° 29215, se menciona la información mínima que deben contener los comprobantes de pago. Dicho artículo menciona que adicionalmente a lo establecido en el inciso b) del artículo 19 de la Ley del IGV, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, que permitan ejercer el derecho al crédito fiscal, deberán consignar como información lo siguiente:

- Identificación del emisor y del adquiriente o usuario (nombre denominación o razón social, y número del RUC), o del vendedor, si se tratase de liquidaciones de compra (nombre y documento de identidad).
- Identificación del comprobante de pago (número, serie y fecha de emisión)
- Descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación
- Monto de la operación (precio unitario, valor de venta e importe total de la operación)

Excepcionalmente, se podrá deducir el crédito fiscal aun cuando la referida información se hubiera consignado en forma errónea, siempre que el contribuyente acredite en forma objetiva y fehaciente dicha información.

Desde la publicación de este dispositivo, se observa que existen mayores elementos a favor del propio contribuyente; a efectos de demostrar la existencia de la operación que anteriormente, por cuestiones de formalidad, se impedía ejercer el derecho al uso del crédito fiscal.

¿Qué pasa si la información se consigna en forma errónea? En ese caso, el crédito fiscal se podrá deducir, siempre que el contribuyente acredite en forma objetiva y fehaciente la operación.

¿A través de qué mecanismos se puede acreditar la acreditación? Esta operación puede presentarse a través de los siguientes documentos:

- Guía de remisión
- Contratos
- Proformas
- Órdenes de pago
- Medios de pago

El texto del artículo 3 de la Ley N° 29215 complementa los datos al mencionar que no dará derecho al crédito fiscal el comprobante de pago o Nota de Débito que consigne datos falsos en lo referente a la descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación y al valor de venta, así como los comprobantes de pago no fidedignos definidos como tales por el reglamento.

Tratándose de comprobantes de pago, Notas de débito o documentos no fidedignos o que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios en materia de comprobantes de pago, pero que consignent los requisitos de información mencionados en el artículo 1 de la Ley N° 29215, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción que, de ser el caso, se hubiera efectuado:

- Con los medios de pago que señala el reglamento
- Siempre que se cumpla con los requisitos que señala el Reglamento de la Ley del IGV

La misma norma determina que lo antes mencionado no exima del cumplimiento de los demás requisitos exigidos por la Ley del IGV.

d. Documentos en los que consta el pago del impuesto sean anotados en un registro autorizado.

Los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de los servicios prestados por no domiciliados tienen que ser anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su registro de compras. Dicho registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

A manera de antecedente, podemos precisar que, con la legislación anterior a la fecha de publicación de las leyes N° 219214 y N° 29215, existió una exigencia excesiva de la formalidad en el registro de compras, de manera tal que por el incumplimiento de aspectos de tipo formal como, por ejemplo, el hecho de no tener legalizado el registro o no haber anotado las facturas en este, se impedía la utilización del crédito fiscal.

Prueba de ello es la RTF N° 730-2-2000 (como se citó en Alva,2017), a través de la cual el Tribunal fiscal determina lo siguiente:

El registro de compras presentado por la recurrente tiene fecha de legalización el 17 de enero del 2000 y de acuerdo con el artículo 112 del Decreto Legislativo del Notario, con la legalización se certifica la apertura de libros y registros contables, de lo que se infiere que las compras fueron anotadas en todo caso desde la fecha de legalización del referido registro.

Por tanto, no cumple con el requisito establecido en el artículo 19 de la Ley del IGV y no tenía derecho a gozar del crédito fiscal (p.221).

El registro de compras es un registro auxiliar de contabilidad cuya función es centralizar la información de las adquisiciones de bienes o de las prestaciones de servicios de las que se es beneficiario para fines de control del crédito fiscal.

El Tribunal, al emitir la RTF N° 8064-3-2004 (como se citó en Alva,2017), preciso lo siguiente:

Para efectos de ejercer el derecho al crédito fiscal del IGV, los contribuyentes no solo deben cumplir con los requisitos sustanciales, sino también con los requisitos formales, entre ellos que el comprobante de pago se encuentre anotado en el registro de compras. En caso contrario, el contribuyente no tendrá derecho a ejercer el referido crédito fiscal (p.221).

Con respecto al tema de la legalización del registro de compras, debemos precisar que esta se realiza antes de su uso, incluso en el caso de que la contabilidad sea llevada en hojas sueltas o continuas. Ello lo determina el artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT.

En la actualidad se mantiene el mismo requisito, pero ya no con la misma relevancia que antes de la publicación de las leyes N° 29214 y N° 29215.

Se establece que el registro de compras debe reunir los requisitos señalados en el literal II, numeral 1 del artículo 10 del reglamento de la Ley del IGV. Igual lo determina el artículo 2 de la Ley N° 29214.

2.3.5.4 Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT)

Según (Flores y Ramos,2018) señala que

a. Definición

Se define al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT) como un sistema cuya finalidad es generar fondos, a través de depósitos en cuentas bancarias, destinados a asegurar el pago de las obligaciones tributarias en general.

Este sistema funciona bajo el mecanismo de la detracción, vocablo que proviene del verbo “detracer”, el cual significa “restar, sustraer, apartar o desviar”. Consiste en el descuento o sustracción de un porcentaje que efectúe el adquirente de bienes o el usuario de servicios comprendidos en el ámbito de la aplicación del sistema para posteriormente efectuar el depósito en el banco de la nación, en una cuenta corriente que se encuentra a nombre del proveedor (que puede ser el vendedor de bienes o prestador de servicios). Estos momentos depositados en dicha cuenta únicamente pueden ser destinados al cumplimiento de obligaciones tributarias.

b. Ámbito de aplicación

Con el paso del tiempo, el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias se ha modificado respecto de las operaciones comprendidas bajo este mecanismo, el cual se ha incrementado paulatinamente.

Conforme lo establecido en el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 940 se entenderán como operaciones sujetas al sistema las siguientes:

- La venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción gravados con el IGV y/o ISC o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del impuesto a la renta.

- El retiro de bienes gravados con el IGV a que se refiere el inciso a) del artículo 3 de la Ley del IGV.
- El traslado de bienes fuera del centro de producción, así como desde cualquier zona geográfica que goce de beneficios tributarios hacia el resto del país, cuando dicho traslado no se origine en una operación de venta.
Se encuentra comprendido en el presente inciso el traslado de bienes realizado por emisor itinerante de comprobante de pago.
- El transporte público de pasajeros y/o transporte público o privado de bienes realizados por vía terrestre.

Cabe precisar que a través de la R.S. N° 249-2012/SUNAT, se incluyeron supuestos no gravados con el IGV, incorporándose al Anexo 2 de la R.S. N° 183-2004/SUNAT

c. Operaciones sujetas al sistema

Las operaciones del anexo 1 sujetas al sistema de detracciones son las siguientes, siempre que el importe de la operación sea mayor a media (1/2) UIT.

- La venta gravada con el IGV.
- El retiro considerado venta a que se refiere el inciso a) del artículo 3 de la Ley del IGV.
- El traslado fuera del centro de producción, así como desde cualquier zona geográfica que goce de beneficios tributarios hacia el resto del país, cuando dicho traslado no se origine en una operación de venta gravada con el IGV. Se encuentra comprendido en el presente inciso el traslado realizado por emisor itinerante de comprobante de pago.

d. Sujetos obligados a efectuar el depósito

d.1) En la venta gravada con el IGV:

- El adquiriente

- El proveedor, en los siguientes casos:
 - ✓ Cuando tenga a su cargo el traslado y entrega de bienes cuyo importe de la operación por cada adquirente sea igual o menor a media (1/2) UIT, siempre que resulte de aplicación el sistema, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 2 y 3. Lo señalado será de aplicación sin perjuicio de que el proveedor realice el traslado por cuenta propia o a través de un tercero.
 - ✓ Cuando reciba la totalidad del importe de la operación sin haberse acreditado el depósito respectivo

d.2) En el retiro considerado venta al que se refiere el inciso a) del artículo 3 de la Ley del IGV, el sujeto del IGV.

e. Operaciones exceptuadas.

Para bienes del anexo 2 no se efectuará la detracción cuando se cumpla alguno de los siguientes supuestos.

- El importe de la operación sea igual o menor a S/ 700.00 (setecientos y 00/100 soles), salvo en el caso de residuos, subproductos, desechos, recortes y desperdicios; oro gravado con el IGV; minerales metálicos no auríferos; oro y demás minerales metálicos.
- Se emite comprobantes de pago que no permitan sustentar crédito fiscal, saldo a favor del exportador o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, así como gasto o costo para efectos tributarios. Esta excepción no opera cuando el adquirente sea una entidad del sector público nacional a que se refiere el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la renta.
- Se emite cualquiera de los documentos a que se refiere el numeral 6.1 del artículo 4 del Reglamento de comprobantes de pago, excepto las pólizas emitidas por las bolsas de productos a que se refiere el literal e) de dicho artículo.

2.3.5.5 Régimen de Retenciones del IGV

a. Definición

El sistema de retenciones es el régimen por el cual los sujetos designados por la SUNAT como agente de retención retienen parte del IGV que les es trasladado por algunos de sus proveedores, para su posterior entrega al fisco, según la fecha de vencimiento de sus obligaciones tributarias que les corresponda.

Asimismo, los proveedores podrán deducir los montos que se les hubieran retenido, contra su IGV que le corresponda pagar.

b. Ámbito de aplicación

El régimen de retenciones del IGV es aplicable a los proveedores cuyas operaciones gravadas con el IGV en la venta de bienes, primera venta de bienes inmuebles, prestación de servicios y contratos de construcción sean realizadas a partir del 1 de junio del 2002 con contribuyentes designados como agente de retención. En este sentido, el régimen no es de aplicación en operaciones que estén exoneradas e inafecta.

c. Tasa de Retención.

La tasa de retención es el tres por ciento (3%) del importe total de la operación gravada. Cabe indicar que el importe total de la operación gravada es la suma total que queda obligado a pagar el adquiriente, usuario del servicio o quien encarga la construcción, incluido los tributos que graven la operación, inclusive el IGV.

En caso de pagos parciales de la operación gravada con el impuesto, la tasa de retención se aplicará sobre el importe de cada pago.

d. Excepción de la obligación de retener.

Conforme lo establecido en el artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT el agente de retención no efectuará la retención del IGV en las siguientes operaciones:

1. Realizadas con proveedores que tengan la calidad de buenos contribuyentes.
2. Realizadas con otros sujetos que tengan la condición de agente de retención.
3. En operaciones en las cuales se emitan boletos de aviación, recibo por servicios públicos de luz, agua, y otros documentos a los que se refiere el numeral 6.1 del artículo 4 del reglamento de comprobantes de pago.
4. En las que se emitan boletas de ventas, tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras, respecto de las cuales no se permita ejercer el derecho al crédito fiscal. (consumidores finales).
5. En la venta y prestación de servicios, respecto de las cuales no existe la obligación de otorgar comprobantes de pago, conforme a lo dispuesto en el artículo 7 del reglamento de comprobantes de pago.
6. En las cuales opera el sistema de pagos de obligaciones tributarias con el gobierno central establecido por el Decreto Legislativo N° 917 (sistema de detracciones).
7. Cuando el pago efectuado sea igual o menor que S/ 700.00 y la suma de los importes de los comprobantes involucrados, ajustados por las notas de contabilidad que correspondan, no supere dicho importe.
8. En las operaciones sustentadas con las liquidaciones de compra y pólizas de adjudicación. Estas operaciones seguirán regulándose conforme con lo dispuesto por el reglamento de comprobantes de pago.
9. Realizadas por unidades ejecutoras del sector público, que tengan la condición de agentes de retención, cuando dichas operaciones las efectúen a través de un tercero bajo la modalidad de encargo, sea esta otra unidad ejecutora, entidad u organismo público o privado.
10. En los casos de venta interna de bienes donados cuyo monto, incluyendo el IGV, es depositado en las cuentas especiales

de los fondos contravalor, de conformidad con el Decreto Ley N° 25774 y normas modificatorias.

e. Oportunidad de entrega de comprobantes de retención

El agente de retención efectuará la retención y entregará el comprobante de retención en el momento en que se realice el pago, con prescindencia de la fecha en que se efectuó la operación gravada con el IGV.

En el caso de que el pago se realice a un tercero, el agente de retención deberá emitir y entregar el comprobante de retención al proveedor en la fecha de pago.

Asimismo, conforme lo establecido en el numeral 5 del artículo 8 de la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT en los casos que exista acuerdo entre el agente de retención y el proveedor, el Agente podrá emitir un solo comprobante de retención por proveedor respecto del conjunto de retenciones efectuadas a lo largo de un periodo determinado, siempre que su emisión y entrega se efectúe dentro del mismo mes en que se realizaron las retenciones.

En tales casos se deberá consignar en el comprobante de retención la fecha en que se efectuó cada retención.

2.3.5.6 Régimen de Percepción del IGV

a. Introducción

El esquema de las percepciones al igual que las retenciones tiene como origen un deber de colaboración con el fisco por parte de contribuyente. Este deber se deriva de una serie de obligaciones que surgen dentro de la relación jurídica tributaria entre acreedor (Estado) y los deudores (contribuyentes).

Al respecto, Bravo (Como se citó en Flores y Ramos, 2017), en su artículo “El régimen de percepciones del IGV aplicable a la venta de bienes”, establece al régimen de retenciones y percepciones como aquellas prestaciones dentro del género

“anticipos impositivos”, las cuales, asimismo, se hallan en un subgénero al cual un sector de la doctrina les denomina, prestaciones tributarias legalmente exigible entre particulares, entendiéndose por tales a las obligaciones legales en virtud de las cuales un particular realiza, en favor de otra persona con la que le une un vínculo privado, una determinada prestación de carácter pecuniario, consistente en dar una suma de dinero como consecuencia de la obligación legal que este último tiene frente al acreedor tributario (p.391).

En ese sentido, considero que el deudor no solo cumple con el pago de los tributos frente al fisco, sino que se deben llevar a cabo determinadas conductas relacionadas con el cumplimiento de la prestación a su cargo, que es pagar los tributos.

Como se observa en la relación jurídica tributaria, existe una serie de deberes que se deben cumplir, además del pago de los tributos. Uno de esos deberes está precisamente en la colaboración con la recaudación con el fisco, pero para llegar al cumplimiento de este último deber se requiere que el fisco nombre a un contribuyente como “agente retenedor” o “agente perceptor”.

En ese caso, el agente nombrado como tal por parte de la Administración Tributaria deberá cumplir con entregar al fisco una parte del monto del dinero ya sea aquel que retenga una determinada cantidad cuando cumpla por pagar (agente retenedor) como en el caso de aquel que agrega un monto adicional a exigir a quien le adquiere productos (agente perceptor). Este tipo de mecanismos se conocen en la doctrina como sistemas de pagos adelantados de tributos.

Cabe señalar que su aplicación actualmente se da en el tema del IGV, lo que permite al Estado asegurar la recaudación y control de las obligaciones tributarias relacionadas con el mencionado tributo.

b. Importancia

Considerando que el IGV constituye un tributo que es trasladado al adquirente de bienes o al usuario del servicio, y en la práctica le pertenece al estado, este último procurará idear fórmulas que le permiten recaudarlo de la mejor manera y al menor costo tributario.

Es por ello por lo que surgen los mecanismos de recuperación adelantada o anticipada del IGV, lo cual permite al estado recuperar el IGV cobrado y obliga en parte a evitar que los operadores se queden con este impuesto.

Este tipo de medidas procura tener dos objetivos perfectamente delimitados:

- Incrementar el monto de la recaudación de tributos
- Ampliar la base tributaria (incrementar el número de contribuyentes que declaran y pagan), con la finalidad que más personas tributen

Para la Administración Tributaria la aplicación de este tipo de mecanismos permitió la identificación y posterior incorporación de los contribuyentes que contaban con un elevado nivel de incumplimiento en el pago del impuesto general a las ventas. Lo interesante del caso es que el incremento de la recaudación tributaria del IGV se logró sin la necesidad de crear mayores impuestos ni elevar las tasas vigentes.

No obstante, Villanueva (como se citó en Flores y Ramos, 2017) afirma, de forma categórica, que el ciudadano contribuyente tiene la obligación legal de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, según la capacidad contributiva económica que exterioriza. Asimismo, el Estado tiene el derecho de exigir el cumplimiento del pago de tributos y las obligaciones legales que acompañan a estas, Si bien la calidad de contribuyentes implica un cúmulo de deberes, también implica un cúmulo de derechos (p.393).

Lo criticable del tema es que un cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 10 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, se realice el nombramiento de agentes de retención o de percepción a través de decretos supremos, cuando el nombramiento debería ser mediante el uso de la ley o norma con rango de ley.

Al respecto Huamaní (Como se citó en Flores y Ramos,2018) señala lo siguiente:

El artículo 10 del Código Tributario, asumiendo como una autorización la excepción contenida en el inciso a) de la norma IV del Código, dispone que, en defecto de la ley, se puede designar (y solo eso) agentes de retención o percepción por decreto supremo e incluso e incluso por resolución de la Administración Tributaria, estableciendo límites mínimos y otorgando al ejecutivo y a la Administración la posibilidad de su uso de manera amplia. Una muestra de tal amplitud es la concesión a la Administración Tributaria de la facultad de designar como agente a los sujetos que ella considere que se encuentran en disposición para efectuar la retención o percepción de tributos (p.393)

c. Régimen de Percepciones

En este régimen es el vendedor o el propio fisco quien, en su calidad de agente perceptor, percibe del importe de la operación o transacción económica un porcentaje adicional que debe ser cancelado por el propio cliente. En ese sentido, el diseño de la percepción actúa como una especie de mecanismo de ayuda a la formalización de la economía, sobre todo en aquellos sectores donde existe una elevada evasión fiscal.

Por lo que existen- en esencia-dos sujetos que intervienen en este régimen:

Por un lado, está el agente de percepción y, por otro lado, el cliente.

- La relación jurídica entre el agente de percepción y el contribuyente. En el ámbito de una relación contractual, la operación venta de bienes muebles gravada con el IGV, genera la obligación legal sustantiva del régimen de una percepción por el cual se “materializa en el cobro de un monto de un monto adicional”.
- La relación jurídica entre el Estado y el contribuyente. Para el autor, es la relación jurídica tributaria propiamente dicha en el régimen de percepción del IGV, por ello aprecia que el contribuyente que soporta la carga económica adicional de la percepción constituye un derecho del contribuyente para aplicarlo como crédito contra el IGV o en todo caso, a solicitar la devolución del impuesto practico en exceso.
- La relación jurídica entre el agente de percepción y el estado. Es una relación que no ha logrado un consenso mayor en la doctrina, tanto en su estructura como en su naturaleza en el derecho comparado. Por norma legal, el agente de percepción es el único responsable frente a la Administración Tributaria cuando efectúa el cobro adicional de la percepción con el añadido que es responsable solidario cuando no se cumpla con la percepción correspondiente.

En este marco, la oportunidad de la operación se produce-en general- en la fecha en que se produzca el cobro total o parcial de la percepción, con prescindencia de la fecha en que se efectuó la operación gravada con el impuesto general a las ventas, siempre y cuando la fecha del cobro mantenga dicha condición.

Por ello, está tres ámbitos:

- Régimen de percepciones del IGV aplicable a las ventas internas de bienes
- Régimen de percepciones del IGV aplicable a las importaciones.
- Régimen de percepciones del IGV aplicable a los combustibles.

2.3.5.7 Bancarización

De acuerdo con lo señalado por Mamani (2017).

a. Introducción

Con la creación de la Ley N° 28194, vigente a partir del 27 de marzo del 2004 se promulga esta *Ley para la Lucha Contra la Evasión y para la Formalización de la Economía* (en adelante la Ley). En ella se instaura un mecanismo para que la Administración Tributaria pueda combatir aquellas conductas dirigidas a evadir el pago del impuesto. Este mecanismo es conocido como “bancarización”, que tiene como finalidad hacer que los contribuyentes dejen indicios económicos de sus movimientos bancarios en las entidades financieras.

En ese sentido, a partir del ejercicio 2004, y hasta la fecha, las empresas ven limitadas sus políticas de pago en orden de adoptar algunos de los medios previstos por la norma para la cancelación de dinero de sus obligaciones, cuyos importes superen el establecido por la misma normatividad, en aras de que sus gastos- muy a pesar de cumplir con los requisitos de causalidad, fehaciencia, devengo y sustento y demás requisitos-sean adquiridos tributariamente.

Esta norma evidencia que el estado peruano busca luchar frontalmente contra la informalidad tributaria existente, y de alguna manera, se estaría cooperando con el rastreo de dinero proveniente de la evasión tributaria. Por ello, su tercer artículo establece que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero se deberán pagar utilizando los medios de pago establecidos en su artículo quinto, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores.

b. Definición

Según Picón (Como se citó en Mamani,2017), la bancarización es la obligación formal mediante la cual el contribuyente que pretenda deducir el gasto o costo de su adquisición deberá efectuar el pago de contraprestaciones (precio) superiores a S/ 3,500.00 o \$ 1,000.00 (a partir del 2008) mediante los medios de pago regulados según la norma de bancarización. (p.10)

Según Baldeón (como se citó en Mamani,2017), dice que la Administración Tributaria refiere que el concepto de bancarización se asocia como una medida que permita que todas las operaciones económicas tengan un mismo nivel de control y que el Estado pueda ejercer las labores de fiscalización que le corresponda, contra la evasión tributaria y cualquier otra mala práctica que vaya en contra de la formalización de la economía del país. Por lo que la bancarización significaría utilizar intensivamente el sistema financiero para facilitar las transacciones efectuadas entre agentes económicos. De esta forma se evita el uso del dinero físico (p.10)

Sin duda, la principal ventaja de la bancarización es que busca impulsar la formalización de la economía, logrando que se utilicen los medios de pago y con esas vías canalicen, a través del sistema financiero, la mayor parte de las transacciones realizadas en la economía peruana y, de esta manera, disminuya la economía informal. De esta manera se evidenciaría que lo que finalmente se estaría buscando es crear una base de datos como una fuente de información, la cual serviría de apoyo a las acciones de fiscalización realizadas por la Administración Tributaria

Asimismo, es una obligación que consiste en canalizar las transacciones económicas a través de las instituciones bancarias financieras, que forman parte del Sistema

Financiero Nacional. Cabe indicar que esta obligación es de carácter legal, que nace por mandato expreso del Texto Único Ordenado de la Ley N° 28194, aprobado mediante Decreto Supremo N° 150-2007-EF (en adelante TUO de la Ley). En tal sentido, la Administración Tributaria ha señalado en el Informe N° 090-2008-SUNAT/2B0000 del 05-06-08 que la exigencia de utilizar medios de pago en un mandato legal de orden público tributario (Ortega Y Pacherras como se citó en Mamani,2017)

Tal es el caso que en una reciente resolución emitida por el Tribunal Fiscal N° 01224-3-2017, señala que: “en relación con lo señalado por la recurrente respecto a que ni la Ley del IGV ni su reglamento prescriben que se deba utilizar los medios de pago para utilizar el crédito fiscal y que al constituir un requisito formal no procede su desconocimiento; resulta preciso señalar que de acuerdo con las normas antes glosadas, para efecto tributario los pagos que se efectúen sin utilizar los medios de pago no darán derecho a deducir el crédito que para el caso de IGV constituye el crédito fiscal y costos o gastos para el Impuesto a la Renta, debiendo destacarse que dicha obligación se encuentra establecida en norma legal, siendo estricto cumplimiento”.

c. Consecuencia de no utilizar medios de pago.

De conformidad con el artículo 8 del TUO de la Ley, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar los medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensación ni a solicitar devoluciones de tributos, saldo a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución del derecho arancelarios.

Respecto de este punto, el Tribunal Fiscal es bastante categórico al realizar una interpretación literal del artículo 8 de la Ley, ya que señala que, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gasto, costo o

crédito; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldo a favor, reintegro tributario, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

2.3.6 Principios Constitucionales en Materia Tributaria

2.3.6.1 Normatividad

De acuerdo con el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, los tributos se crean, modifican, derogan o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas o exonerar de estas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

Los decretos de urgencia no pueden contener materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero de cada año siguiente a su promulgación. Las leyes de presupuesto no pueden contener normas sobre materia tributaria.

No surte efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo 74. Sin embargo, al revisar la legislación tributaria podemos apreciar diversas normas en las que se vulneran estos principios.

Nuestro Código Tributario, que regula el ordenamiento jurídico tributario peruano, en su título preliminar, a través de la Norma IV, principio de legalidad- reserva de ley, señala que solo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación se puede:

- Crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para el cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción;
- Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios;
- Normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario;
- Definir las infracciones y establecer sanciones;
- Establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria; y
- Normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código.

Los gobiernos locales, mediante ordenanza, pueden crear, modificar y suprimir sus contribuciones, arbitrios, derechos y licencias o exonerar de ellos, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley. Mediante decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas se regula las tarifas arancelarias.

Por decreto supremo refrendado por el ministro del sector competente y el ministro de Economía y Finanzas, se fija la cuantía de las tasas.

En los casos en que la Administración tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente, optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.

2.3.6.2 Principios Tributarios

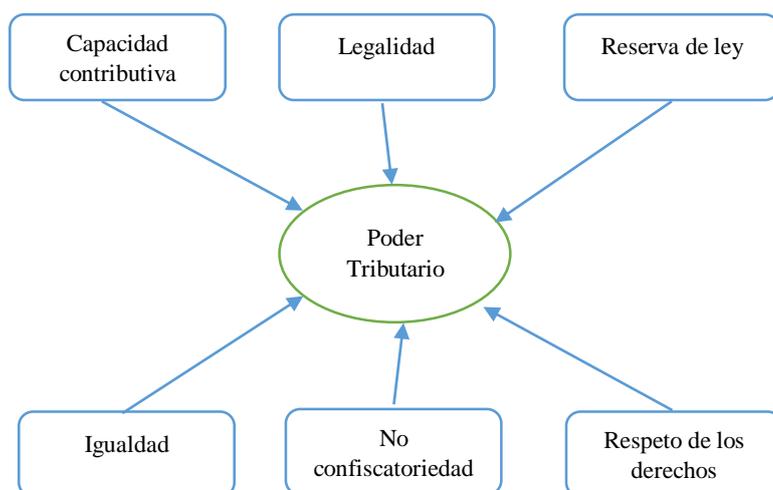


Figura 3. Principios Tributarios
Autor: Arancibiades y Arancibiades (2017)

a. Principio de Legalidad

Es el principio básico de todo sistema tributario, que garantiza el derecho de propiedad, de libertad y de los intereses sociales y comunitarios, seguridad jurídica y económica; descarta cualquier tipo de discrecionalidad por parte de la Administración Tributaria.

Bajo este principio, el Estado no podrá cobrar un impuesto que no se haya creado por ley que señale claramente las características de este tributo.

b. Principio de Reserva de Ley

Existe reserva de ley cuando la Constitución exige que sea la Ley la que regule determinada materia, y, por tanto, el Poder legislativo será siempre el encargado de regular esta materia, sin que pueda ser reglamentada por la administración, como decreto o resolución ministerial.

c. Principio de No Confiscatoriedad.

Un tributo no debe exceder la capacidad contributiva del sujeto del impuesto, de lo contrario se configura la confiscatoriedad de la misma.

El Tribunal Constitucional, respecto del impuesto mínimo a la renta, falló determinando la no aplicación del mismo por inconstitucional, dado que gravaba la fuente productora de la renta.

Otro caso donde el Tribunal Constitucional precisó la definición de este principio fue STC N° 2727-2002-AA/TC del 19-12-03, respecto con la procedencia de la aplicación del impuesto extraordinario a los activos netos, estableciendo que “este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal y, como tal, constituye un mecanismo de defensa de ciertos derechos constitucionales, empezando, desde luego, por el derecho de propiedad, ya que evita que la ley tributaria pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas. Asimismo, se encuentra directamente conectado con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desiguales a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes”.

d. Principio de defensa de los Derechos Fundamentales.

Este principio implica que el Estado a través del Poder Legislativo o Ejecutivo, en caso de delegación de facultades, debe emitir normas respetando los derechos fundamentales de la persona.

Los derechos fundamentales son aquellos inherentes a la persona, tales como el derecho al trabajo, al secreto bancario, a la libertad de asociación, a la libertad de contratar, a la reserva tributaria, entre otros. Estos se convierten en derechos constitucionales cuando una

carta magna los recoja dentro de su normatividad, tal y como sucede en el caso peruano, ya que los derechos fundamentales recogidos principalmente en el artículo 2 de nuestra Constitución han pasado a ser derechos constitucionales.

Tomando nuevamente algunos alcances emitidos por el Tribunal Constitucional respecto de este principio, el colegiado en STC N° 853-2003-AA/TC expresa que “en el ordenamiento constitucional peruano todas las leyes, reglamentos y sus actos de aplicación, deben interpretarse y aplicarse de conformidad con los derechos fundamentales (STC 2409-2202-AA/TC). En ese sentido, los derechos constitucionales, en cuanto valores materiales del ordenamiento, tienen una pretensión de validez, de modo que tiene la propiedad de “irradiarse” y expandirse por todo el ordenamiento jurídico”.

e. Principio de Capacidad Contributiva.

Aunque este principio no se encuentra prescrito de manera taxativa en el artículo N° 74 de la Constitución Política del Perú, el Tribunal Constitucional, tal y como lo expresa en la STC N° 3303-2003-AA/TC del 28-06-04, al expresar “[...] que los principios constitucionales consagrados por el artículo N° 74 de la Constitución, que regulan el régimen tributario, como son el de legalidad, de igualdad, de no confiscatoriedad, de capacidad contributiva y los derechos fundamentales [...]”.

El principio de capacidad contributiva nace de la necesidad de contribuir al gasto público y del principio de igualdad de las cargas públicas.

En efecto, es deber de todo ciudadano el contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento de los gastos en que incurre el Estado, ya que se necesita de esos recursos para satisfacer las necesidades públicas, lo cual es su razón de ser primordial y principal motivo de existencia. Existe pues, el deber de solidaridad de contribuir al gasto público, sin embargo, no todos estamos

obligados a sacrificarnos de igual manera, porque existe el principio de la igualdad de las cargas públicas, que no alude a una igualdad material, cuantitativa; se toma en cuenta la situación económica de cada quien.

De allí, que se afirme que la capacidad contributiva es la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que poseen los individuos sometidos al tributario del estado.

En tal sentido, debe entenderse que la capacidad contributiva es como la aptitud económica personal para soportar las cargas públicas en mayor o menor grado impuestas por el Estado, teniéndose presente las condiciones particulares de cada uno de los contribuyentes.

2.3.7 Obligaciones Tributarias

Yangali (2015). Sostiene que:

“En los términos del código tributario, la obligación tributaria, que es el derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible incluso coactivamente” (p.89).

Para Dino Jarach la obligación tributaria, desde el punto de vista jurídico, es una relación jurídica ex lege, en virtud de la cual una persona (sujeto pasivo principal, contribuyente responsable) está obligado hacia el Estado u otra entidad pública, al pago de una suma de dinero, en cuanto se verifique el presupuesto de hecho determinado por la ley.

Arancibiades y Arancibiades (2017). La obligación tributaria es el vínculo jurídico originado por el tributo, cuya fuente es la ley, y constituye el nexo entre el estado (acreedor) y el responsable o contribuyente (deudor), que se manifiesta en una obligación de dar (pago del tributo) o en obligaciones adicionales de hacer (presentar balances y declaraciones juradas) o de tolerar (soportar las revisiones fiscales). La característica principal de la obligación tributaria es su naturaleza “personal”, es decir, que existe un nexo jurídico entre

el sujeto activo llamado Estado o cualquier otra institución con potestad tributaria delegada (Administración tributaria, municipalidades, ESSALUD, etc.) y el sujeto pasivo, que puede ser una persona natural o una persona jurídica con patrimonio, o que realice actividades económicas o haga uso de un derecho que genere una obligación tributaria, tal como lo prescribe el artículo N° 02 de este código.

La obligación tributaria se distingue del concepto de deuda tributaria, al ser el primero el deber a cargo de un contribuyente o responsable de pagar un tributo a determinado acreedor tributario mientras que el segundo es la suma adeudada al acreedor tributario por tributos, multas e intereses.

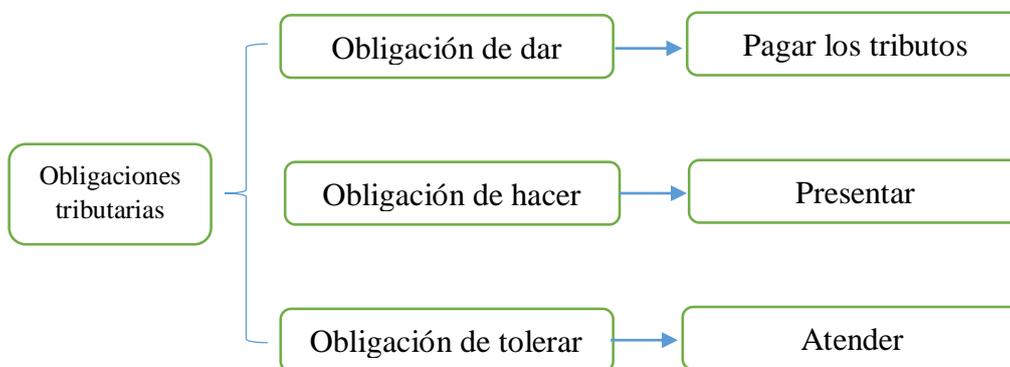


Figura 4. Obligaciones Tributarias
Autor: Arancibia y Arancibia (2017)

Los presupuestos que conforman la obligación tributaria son los siguientes:
El supuesto de hecho tributario o hipótesis de incidencia.

Para el autor Iglesias Ferrer (como se citó en Arancibia y Arancibia, 2017). Se entiende por supuesto de hecho tributario a la descripción hipotética de carácter normativo de una situación real, con contenido económico, en el cual una persona natural o jurídica o entidad sin personería jurídica, pero sujeto al derecho se vincula a un tributo (p.68).

Este supuesto de hecho o hipótesis de incidencia tienen como elementos conformantes del mismo a diversos aspectos entre los que resaltan:

Personal. Con el cual se busca determinar la calidad de las personas que conforman la relación jurídico- tributario, esto es quien ha de ser el sujeto activo (acreedor tributario) y el sujeto pasivo (deudor o responsable) de la misma.

Temporal. Permite indicar el momento preciso en el cual se cumple el supuesto de hecho tributario sea de forma expresa o implícita. Este aspecto puede estar determinado por una fecha o circunstancia determinable en el tiempo.

Espacial. Está en relación con el lugar en donde el supuesto de hecho tributario ha de darse. Podemos mencionar como criterio que permiten la aplicación de este aspecto los siguientes: criterio de nacionalidad, de domicilio, criterio de la fuente.

Material. Nos dice sobre este aspecto que representa la descripción abstracta del hecho concreto que el destinatario legal tributario realiza o la situación en que el destinatario legal tributario se halla o cuyo respecto se produce. Por ello, siempre el aspecto material va a encontrarse vinculado a un verbo ya que el contenido del aspecto material implica un dar, un transferir, un entregar, un recibir, un obtener, un adquirir, entre otros.

Mesurable. Ligado íntimamente con el anterior; este aspecto está relacionado al hecho de que la ley debe establecer cómo se ha determinado la cantidad de riqueza sobre la cual se deberá aplicar la tasa o alícuota del impuesto, es decir, como se ha de llegar a establecer la base imponible de un impuesto determinado.

Del mismo modo, presenta elementos peculiares los mismos que se identifican como:

Base imponible. Es el parámetro o magnitud constituido ya sea por un bien, producto, un servicio, una renta, un capital o cualquier otra magnitud distinta del dinero, que representa la valuación de la materia imponible y del cual se extraerá una cuota legalmente establecida que irá a parar a manos del acreedor tributario.

Alícuota. Para Rubén Sanabria (Como se citó en Arancibia y Arancibia, 2017). Es el orden numérico porcentual o referencia que se aplica a la base imponible para determinar el monto del tributo. La alícuota puede ser: Alícuota fija uniforme, la cual grava a todos los contribuyentes con una suma igual; alícuota fija graduada, la cual para gravar a los contribuyentes divide a los mismos en sectores tomando diversos criterios para ello; alícuota proporcional, la cual es una cuota que permanece estable o fija sobre la base imponible, la cual puede incrementar o decrecer; y, alícuota progresiva, en la cual existe una escala en el cual el tipo impositivo aumenta en el mismo momento en que aumenta la variable de referencia de la base imponible (p.69).

El hecho generador. Es aquella acción o situación con la cual se ha de realizar en la realidad el supuesto de hecho tributario o hipótesis de incidencia. De acuerdo con las definiciones citadas, tenemos entonces que la obligación tributaria es un vínculo de naturaleza jurídica, y que la **prestación tributaria** a que se refiere la norma es el contenido de la obligación, esto es, la conducta del deudor tributario. En este sentido, la conducta o prestación del deudor tributario es el pagar la deuda tributaria, vale decir que la finalidad o el objeto de la obligación es que el deudor tributario pague la deuda tributaria, y si no lo hace, la administración se encuentra facultada para exigirle coactivamente el cumplimiento de la misma.

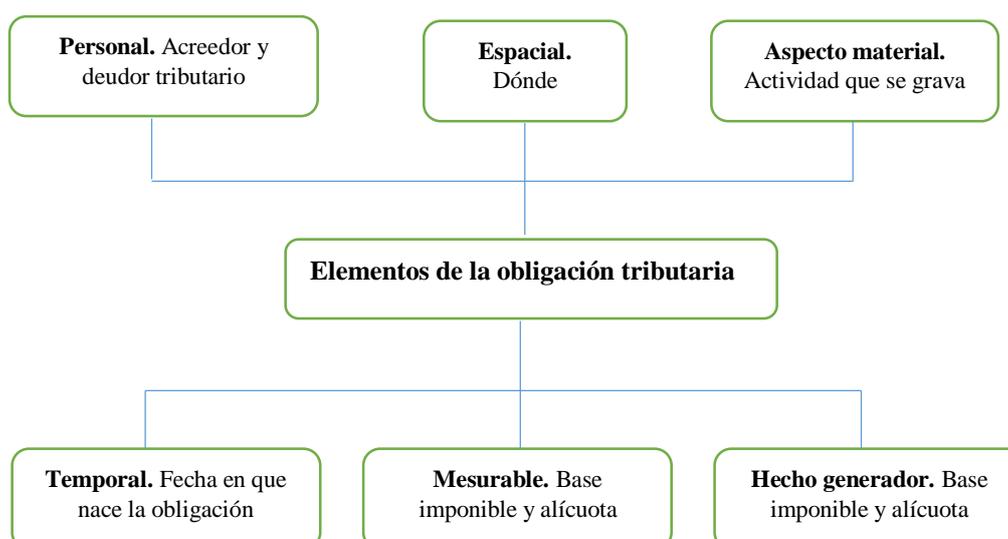


Figura 5. Elementos de la Obligación Tributaria
 Autor: Arancibia y Arancibia (2017)

2.3.7.1 Nacimiento de la Obligación Tributaria.

La obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la Ley, como generador de dicha obligación.

Arancibia y Arancibia, (2017). En caso de que la obligación tributaria nazca cuando “[...] se realiza el hecho previsto en la ley como generador de dicha obligación”, entonces, se trata de una obligación ex lege por cuanto su nacimiento está condicionado a la realización o no de un hecho jurídico (p.70)

Para Héctor B. Villegas (como se citó en Arancibia y Arancibia,2017). El hecho imponible es el presupuesto legal hipotético y condicionante, cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona, da pie para que el estado pretenda un tributo. Por lo tanto, el hecho imponible y su relación cobran validez jurídica amparada en el concepto señalado en el marco del principio de legalidad. (p.70).

En la doctrina se discute cual es el momento del nacimiento de la obligación tributaria, siendo dos posiciones las más aceptadas: una que señala que la obligación tributaria nace como resultado de la determinación tributaria realizada por la Administración Tributaria, y la otra, la cual es la que el código ha adoptado, que establece que la obligación tributaria nace de la realización del hecho tributario.

Yangali (2015). “En ese sentido, para que exista la obligación tributaria deben concurrir en un mismo momento, la configuración de un hecho, su conexión con un sujeto y su localización y consumación en un momento y lugar determinado”.

La configuración del hecho imponible (aspecto material), su conexión con un sujeto (aspecto personal), su localización en determinado lugar (aspecto espacial) y su consumación en un momento real y fáctico determinado (aspecto temporal), determinarán el efecto jurídico deseado por la ley, que es el nacimiento de la obligación jurídica concreta.

2.3.7.2 Exigibilidad de la Obligación Tributaria.

La obligación tributaria es exigible¹.

1. Cuando deba ser determinada por el deudor tributario, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado por ley o reglamento y, a falta de este plazo, a partir del décimo sexto día del mes siguiente al nacimiento de la obligación tributaria.
Tratándose de tributos administrados por SUNAT, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado en el artículo 29 de este código o en la oportunidad prevista en las normas especiales en el supuesto contemplado en el inciso e) de dicho artículo.
2. Cuando deba ser determinada por la Administración Tributaria, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago que figure en la resolución que contenga la determinación de la deuda tributaria. A falta de este plazo, a partir del décimo sexto día siguiente al de su notificación.

Arancibia y Arancibia, (2017). En cuanto a la exigibilidad de la obligación tributaria, debemos distinguirla de la exigibilidad de la deuda tributaria. La primera, es la potestad que tiene el Estado a fin de requerir el pago del tributo luego que la presentación ha sido determinada y se haya precisado con exactitud el quantum de dicha prestación; en tanto que la segunda, es la exigencia de la obligación tributaria más cualquier otro concepto o conceptos tributarios tales como intereses moratorios, recargas por reclamación inoficiosa, multas, intereses por fraccionamiento o aplazamiento tributario, pudiendo ser esta ejecutada mediante el procedimiento de cobranza coactiva al haber excedido el plazo determinado o haber incurrido en alguna infracción.

¹ Art. 03 CT

Por ejemplo, en la venta de un bien gravado, la cual resulta de una relación jurídico-tributario, la ley y los reglamentos señalan la forma de determinación de la obligación tributaria y el momento en que esta es exigible y, en caso no se cumpla con el pago, la Administración Tributaria emitirá órdenes de pago o resoluciones de determinación exigiendo el pago de la deuda tributaria actualizada que contiene la obligación tributaria más los intereses moratorios acumulados a la fecha de la emisión de los valores.

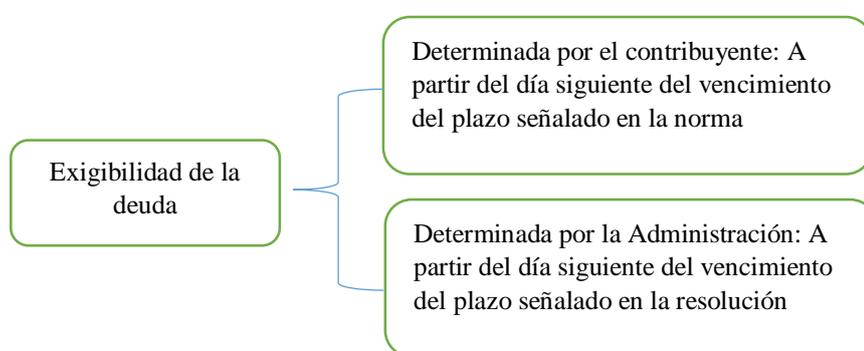


Figura 6. Exigibilidad de la deuda
Autor: Arancibia y Arancibia (2017).

Yangali (2015) sostiene que:

De acuerdo con el artículo 3 del Código Tributario, la exigibilidad de la obligación tributaria está condicionada a su determinación y a si esta ha sido realizada por el deudor tributario o la Administración Tributaria.

La determinación de la obligación tributaria es el ejercicio de un acto o un conjunto de estos realizados por la Administración, por los contribuyentes, y, eventualmente, por ambos, cuyo fin de establecer en números la configuración del presupuesto de hecho, el valor de lo imponible y hasta dónde llega la obligación. Es decir, a través de la determinación de la obligación tributaria, el Estado ejecuta de manera efectiva y en la práctica de su pretensión de gravar determinado presupuesto.

Entendemos que la ley establece de manera general las circunstancias o presupuesto de hecho, cuya realización genera la sujeción al tributo. Este mandato (supuesto hipotético o abstracto) tiene su continuación en una operación posterior, mediante la cual la disposición de la ley se particulariza y se adapta a la situación de cada sujeto que pueda hallarse inserto en la Hipótesis de Incidencia Tributaria. Esta situación hipotética contenida en la ley se concretiza, de manera particular, a través de la determinación de la obligación tributaria. (P.95-96)

2.3.7.3 Extinción de la Obligación Tributaria.

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

- Pago
- Compensación
- Condonación
- Consolidación
- Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa
- Otros que se establezcan por leyes especiales

Las deudas de cobranza dudosa son aquellas que constan en las respectivas resoluciones u órdenes de pago y respecto de los cuales se han agotado todas las acciones contempladas con el Procedimiento de Cobranza Coactiva siempre que sea posible ejercerlas.

Las deudas de recuperación onerosa son las siguientes:

- Aquellas que constan en las respectivas resoluciones u órdenes de pago y cuyos montos no justifican su cobranza.
- Aquellas que han sido autoliquidadas por el deudor tributario y cuyo saldo no justifique la emisión de la resolución u orden de pago del acto respectivo, siempre que no se trate de deudas que estén en un aplazamiento y/o fraccionamiento de carácter general o particular.

Arancibia y Arancibia (2017). Los medios de extinción prescritos en este artículo ponen término a la obligación tributaria en todo sus extremos, efectos y consecuencias.

El pago es la forma normal de terminar una obligación tributaria y debe realizarse con dinero en efectivo o en títulos valores, en el lugar, fecha y forma que establece la ley. El pago también puede hacerse en forma fraccionada.

La compensación de la deuda es la que normalmente se aplica cuando al final de un ejercicio se determina la obligación tributaria y contra esta se aplican los saldos a favor de ejercicios anteriores, obviamente ambos importes deben constar en las respectivas declaraciones juradas.

La condonación significa liberar de la deuda tributaria mediante la promulgación de una ley expresa. Por ejemplo, liberando a los contribuyentes de determinada zona del país de todas sus deudas tributarias por los siniestros ocurridos.

La prescripción es la finalización del plazo legal de vigencia que tiene la obligación tributaria. Es decir, es la extinción definitiva de la obligación tributaria por el transcurso del tiempo que con el Decreto Legislativo N° 953 se retira la prescripción de la deuda como forma de extinción de la deuda tributaria.

Mediante la cuarta disposición complementaria final del Decreto Legislativo N° 981 vigente desde el 01.04.07 se dispuso que las costas y gastos vinculados a deudas tributarias que se hubieran extinguido por pago, condonación o por haber sido declarada de cobranza onerosa por la administración, se extingue desde el 01.04.07.

Asimismo, mediante la quinta disposición complementaria final del Decreto Legislativo N° 981 vigente desde el 01.04.07, se dispuso que las costas y gastos vinculados a deuda tributaria que a la fecha de vigencia del Decreto Legislativo N° 953, es decir, el 06.02.04, hubiera sido reconocida como crédito tributario, se haya acogido a un fraccionamiento, o hubiera sido declarada de cobranza dudosa o recuperación onerosa, queda extinguida el 06.02.04 (p.131).

El Código Tributario contempla las siguientes modalidades de extinción de la obligación tributaria.

El Pago. - Constituye el medio por excelencia para poner fin a la obligación tributaria, debiendo efectuarse ante la Administración Tributaria la que a su vez podrá contratar para la misma a las entidades del sistema financiero.

Compensación. – El artículo 40 del TUO del Código Tributario establece que la deuda tributaria podrá compensarse, total o parcialmente, con los créditos sobre tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente, que correspondan a periodos no prescritos, que sean administrados por el mismo órgano administrador; y cuya recaudación constituya ingreso de una misma entidad.

Condonación. – La profesora Robles (2006). Ha señalado que la condonación es “Una forma de extinción de la obligación, sin que se produzca la satisfacción de la deuda (que en un principio se encontraba a cumplir el sujeto deudor de la misma)” (p.11).

Según lo dispuesto por el artículo 41 del TUO del Código Tributario, por regla general la deuda tributaria podrá ser condonada por norma expresa con rango de ley. Sin embargo, excepcionalmente los Gobiernos Locales podrán condonar, con carácter general, el interés moratorio y las sanciones, respecto de los impuestos que administren. En ese sentido, se precisa que, tratándose de las contribuciones y tasas, dicha condonación podrá alcanzar a tributo.

Consolidación. – Según lo dispuesto por el artículo 42 del TUO del Código Tributario, la deuda tributaria se extinguirá por consolidación cuando el acreedor de la obligación tributaria se convierta en deudor de la misma como consecuencia de la transmisión de bienes o derechos que son objeto del tributo.

La Prescripción. - La prescripción extingue la acción, más no al derecho, de la Administración Tributaria para determinar la obligación Tributaria, para exigir su pago y aplicar sanciones.

La prescripción no constituye forma de extinción de la obligación tributaria, sino que limita la facultad de exigir el pago por parte de la Administración Tributaria al sujeto pasivo de la obligación tributaria.

2.3.8 Facultades de la Administración Tributaria.

Arancibia y Arancibia (2017). Las facultades de la Administración Tributaria están reguladas en el título II del libro segundo del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Estas facultades son las siguientes: recaudación, determinación, fiscalización, y sanción, están señaladas con la finalidad de que la Administración Tributaria ejerza control sobre el comportamiento tributario de los contribuyentes.

Además, dentro de los procesos de fiscalización, señalan facultades específicas, como discrecionalidad, facultad de requerir libros y documentos comerciales de las actividades de los contribuyentes, así como la facultad de solicitar información de terceros, solicitar la comparecencia de personas que considere que puedan dilucidar cuestiones relacionadas a su actuación, así como realizar la toma de inventarios, proceder a la inmovilización e incautación de mercaderías y, posteriormente, sancionar la comisión de infracciones.

La Administración Tributaria detenta facultades que, hasta cierto punto, vulneran la libertad individual de las personas, como por ejemplo en el caso de la facultad para colocar cámaras de video para registrar el desarrollo de las operaciones comerciales de los contribuyentes.

Asimismo, en cierto modo subordina el sistema financiero, sector público, poder judicial y fuerza pública a su autoridad en asuntos relacionados con deberes de informar, retener y proceder inmediatamente a embargos e incautaciones que deberán llevarse a cabo según sus instituciones.

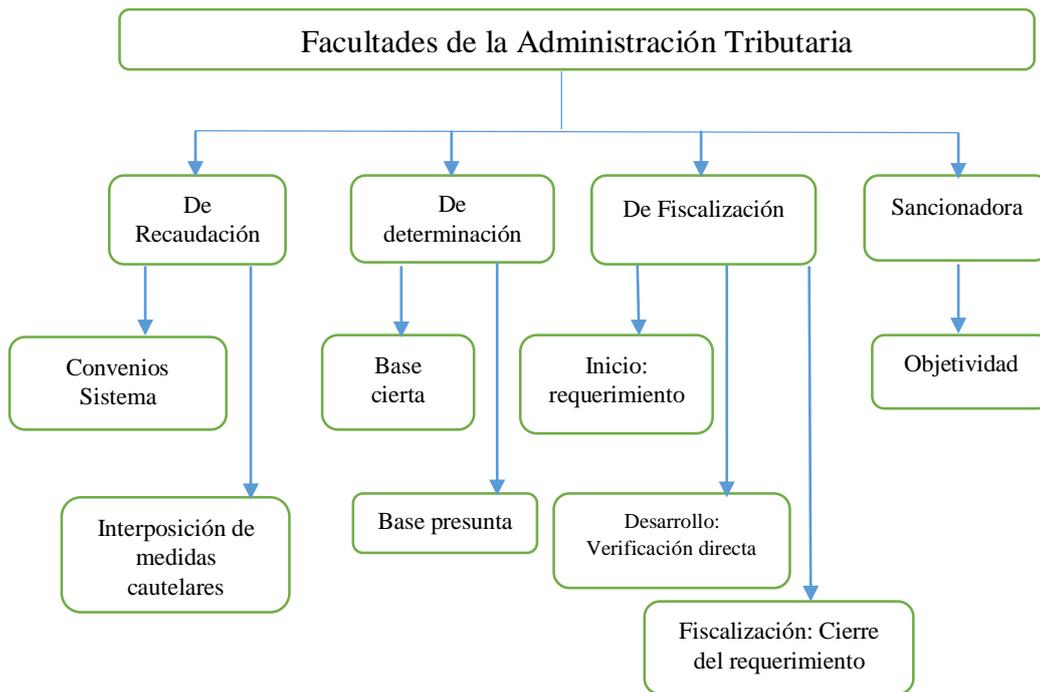


Figura 7. Facultades de la Administración Tributaria
 Autor: Arancibia y Arancibia (2017)

2.3.8.1 Facultad de Recaudación

Regulada en los artículos 55 al 58 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, que señalan como función de la Administración Tributaria recaudar los tributos. A tal efecto, podrá contratar directamente los servicios de las entidades del sistema bancario y financiero para recibir el pago de la deuda tributaria. Los convenios podrán incluir la autorización para recibir y procesar declaraciones y otras comunicaciones dirigidas a la Administración.

Arancibia y Arancibia (2017). Ninguna entidad del sistema financiero tiene facultades para variar al sujeto pasivo de una obligación tributaria impuesta por la entidad administradora del tributo, con el propósito de dirigir la cobranza contra personas distintas a las señaladas en la determinación. El sustento legal consta en la determinación del sujeto pasivo de la relación tributaria, que solo puede ser hecha por la entidad encargada de la Administración de los tributos

Sin embargo, indirectamente, parte de las funciones recaudatorias de la Administración Tributaria se trasladan a determinados contribuyentes a través de los regímenes de retención y percepción del IGV, estableciendo además la obligación de abonar al fisco los montos recaudados y llevar determinados registros y presentar las correspondientes declaraciones (p.219).

Asimismo, el Código Tributario, en el artículo 56, faculta a la Administración a interponer medidas cautelares previas, a fin de permitir y asegurar una eficaz recaudación de la deuda tributaria cuando existan razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir infructuosa, resaltando que, con la nueva reforma del Código Tributario, no se pueden renovar las medidas cautelares previas; existiendo situaciones que se establecen cuando los contribuyentes realizan las siguientes acciones.

1. Presentar declaraciones, comunicaciones o documentos falsos, falsificados o adulterados que reduzcan total o parcialmente la base imponible.
2. Ocultar total o parcialmente los activos, bienes, ingresos, renta, frutos o productos, pasivos, gastos o egresos; o consignar activos, bienes, pasivos, gastos o egresos, total o parcialmente falso.
3. Realizar, ordenar o consentir la realización de actos fraudulentos en los libros o registros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por ley, reglamento o Resolución de Superintendencia, estados contables, declaraciones juradas e información contenida en soportes magnéticos o de cualquier otra naturaleza en perjuicio del fisco, tales como alteraciones, raspadura o tacha de anotaciones, asientos o constancias hechas en los libros, así como la inscripción o consignación de asientos, cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.

4. Destruir u ocultar total o parcialmente los libros o registros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las normas tributarias, u otros libros o registros exigidos por ley, reglamento o Resolución de Superintendencia, o los documentos o información contenida en soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información relacionado con la tributación.
5. No exhibir y/o no presentar los libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad, y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias que hayan sido requeridos en forma expresa por la Administración Tributaria, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, dentro del plazo señalado por la Administración en el requerimiento en el cual se hubiera solicitado por primera vez.
6. Asimismo, no exhibir y/o no presentar los documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, en el caso de aquellos deudores tributarios no obligados a llevar contabilidad.
7. Para efectos de este inciso no se considerará aquel caso en el que la no exhibición y/o presentación de los libros, registros y/o documentos antes mencionados, se deba a causa no imputable al deudor tributario.
8. No entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones de tributos que se hubieran efectuado al vencimiento del plazo que para hacerlo fijan las leyes y reglamentos pertinentes.
9. Obtener exoneraciones tributarias, reintegro o devoluciones de tributos de cualquier naturaleza o cualquier otro beneficio tributario, simulando la existencia de hechos que permitan gozar de tales beneficios.

10. Utilizar cualquier otro artificio, engaño, astucia, ardid, u otro medio fraudulento, para dejar de pagar todo o parte de la deuda tributaria.
11. Pasar a la condición de no habido.
12. Haber demostrado una conducta de constante incumplimiento de compromiso de pago.
13. Oferta o transferir sus activos para dejar de pagar todo o parte de la deuda tributaria.
14. No estar inscrito en la Administración Tributaria.

Las medidas que se tomen deberán ser sustentadas mediante la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa, Orden de Pago o Resolución que desestime una reclamación, según corresponda, salvo en el supuesto que se presuma que la cobranza será infructuosa.

Si al momento de trabar una medida cautelar previa se afecta un bien de propiedad de terceros, los mismos podrán interponer intervención excluyente de propiedad ante el ejecutor coactivo.

Las medidas cautelares trabadas antes del inicio del procedimiento de cobranza coactiva únicamente podrán ser ejecutadas luego de iniciado dicho procedimiento y vencido el plazo de 7 días hábiles, siempre que se cumpla con las formalidades del procedimiento de cobranza coactiva.

Excepcionalmente, si los bienes embargados fueron perecederos y el deudor tributario, expresamente requerido por la SUNAT, no los sustituye por otro de igual valor u otorgue carta fianza bancaria o financiera en el plazo que la Administración Tributaria señale, este podrá rematarlos antes del inicio del procedimiento de cobranza coactiva. El monto obtenido en dicho remate deberá ser depositado en una institución bancaria para garantizar el pago de la deuda dentro del procedimiento de cobranza coactiva.

Mediante de Resolución de Superintendencia, La SUNAT establecerá las condiciones para el otorgamiento de la carta fianza.

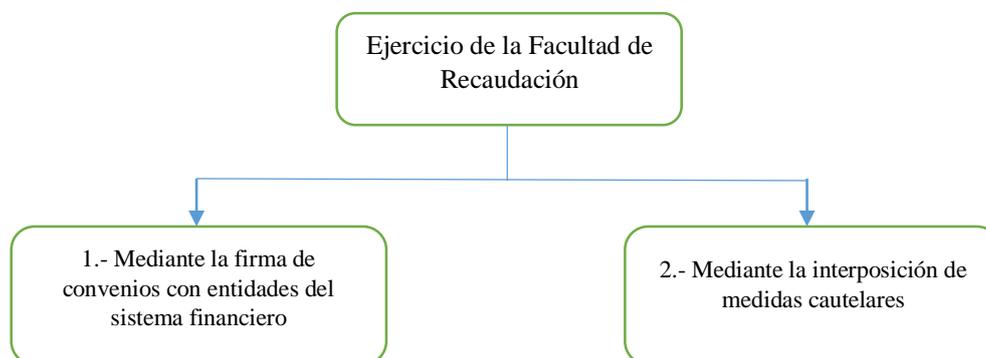


Figura 8. Ejercicio de la Facultad de Recaudación
Autor: Arancibia y Arancibia (2017).

Arancibia y Arancibia, (2017). Las medidas cautelares son el conjunto de medidas adoptadas por la Administración Tributaria a fin de permitir y asegurar una eficaz recaudación de la deuda tributaria, evitando con ellos cualquier intento por parte del deudor tributario de realizar algún tipo de acción con la intención de evadir el pago de los tributos a la Administración Tributaria.

En tal sentido, la Administración Tributaria está facultada para determinar si el deudor tributario tiene un comportamiento que amerite tomar medidas cautelares previas (como, por ejemplo, el traspaso de bienes a terceros), aunque éstas deben ser sustentadas por la Resolución de Determinación, Resolución de Multa, Ordenes de Pago Resolución que desestime una reclamación. El Código Tributario, en el primer párrafo del artículo 56, fija las causales en que hubiera incurrido el deudor tributario para que se le apliquen las medidas cautelares previas. Se debe señalar, en ese sentido, que buena parte de las medidas cautelares se interponen durante el desarrollo del proceso de fiscalización cuando dentro del procedimiento la Administración Tributaria ha determinado que existen ciertos indicios de que los contribuyentes tienen conductas de incumplimiento de pago. Básicamente, si la empresa cuenta con

bienes inscritos en Registros Públicos, La Administración traba embargos en forma de inscripción sobre tales bienes con la finalidad de asegurar el pago de la deuda.

La Resolución N° 159-2008/SUNAT, que modifica el Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva aprobado por SUNAT, mediante la Resolución N° 216-2004/SUNAT, establece lo siguiente.

“Respecto de la suspensión y conclusión del procedimiento: no será necesario que el ejecutor emita una Resolución Coactiva que suspenda el procedimiento cuando dentro de un proceso constitucional de amparo se notifique a la SUNAT una medida cautelar que ordene la suspensión de la cobranza conforme a lo dispuesto en el Código Procesal Constitucional”.

Asimismo, si se declara fundada la intervención excluyente de propiedad de un bien inscrito sobre el cual se hubiera trabado en forma de inscripción, será de cargo de la SUNAT el pago de las tasas registradas u otros derechos exigidos para la anotación y/o el levantamiento de dicha medida cautelar.

También se regula la forma en la que los deudores podrán garantizar su deuda mediante la entrega de determinados bienes en calidad de garantía mobiliaria, en concordancia con lo dispuesto en la Ley N° 28677, Ley de garantía mobiliaria (p.223)

2.3.8.2 Facultad de Determinación.

El artículo 59 del TUO del Código Tributario señala que por el acto de la determinación de la obligación tributaria se dan las siguientes situaciones:

- El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

- La Administración Tributaria verifica la realización de hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

El artículo 60 del TUO del Código Tributario señala que la determinación de la obligación tributaria se inicia:

- Por acto o declaración del deudor tributario.
- Por la Administración Tributaria, por propia iniciativa o denuncia de terceros.

Para tal efecto, cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de la obligación tributaria.

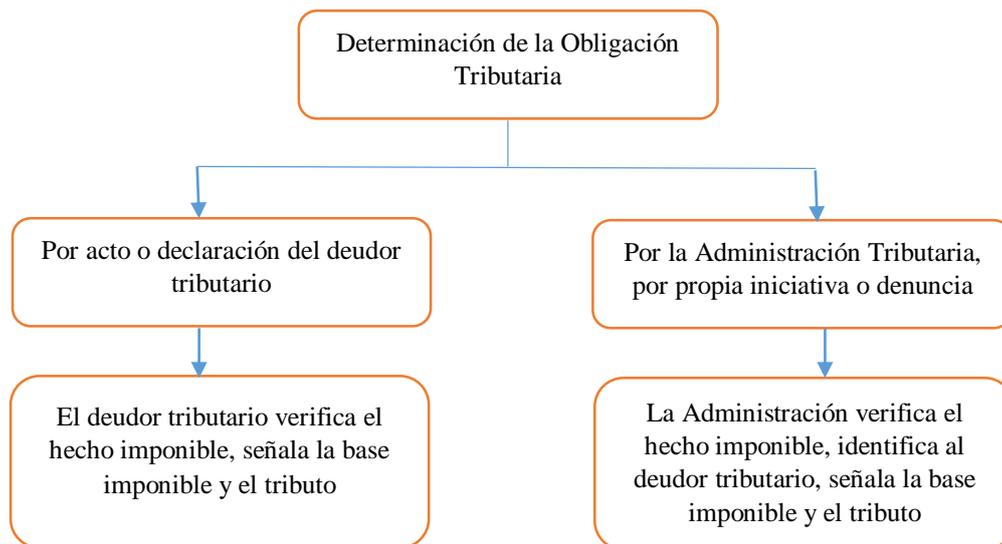


Figura 9. Determinación de la Obligación Tributaria
 Autor: Arancibia y Arancibia (2017).

El artículo 59 del TUO del Código Tributario no ha definido qué es la determinación, sin embargo, en diversas doctrinas tributarias se ha señalado que es el acto o conjunto de actos que buscan precisar si se realizó un hecho previsto en la ley como hipótesis de incidencia y a establecer el importe de la obligación tributaria.

Por su parte Villegas. Considera que la determinación es el “acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria, quién es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda”

En la línea de lo expuesto, el nacimiento de la obligación tributaria con la determinación de esta, difieren entre sí, puesto que el nacimiento configura la obligación tributaria, y la determinación la cuantifica.

Para el autor Cesar Iglesias (como se citó en Arancibia y Arancibia,2017). Se entiende por determinación tanto al acto jurídico complejo como el acto jurídico administrativo complejo mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a ley, o ambos coordinadamente, declararan la existencia de una obligación tributaria identificándola con un sujeto concreto, calculando además la base imponible y su cuantía, o bien procediendo a declarar la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma. También se incluye situaciones en las cuales se define la situación jurídica de un sujeto a partir de algunos de los requisitos establecidos legalmente (p.236).

En otras palabras, la determinación tributaria es la constancia de obligación tributaria que tiene un contribuyente identificado. La Administración Tributaria verifica la existencia pecuniaria de las relaciones jurídicas tributarias sustanciales son de cumplimiento ineludible. La acotación y liquidación son instituciones integrantes del proceso de determinación tributaria. Luego de la acotación viene la liquidación, es decir, el cálculo o determinación aritmética del monto del tributo, lo que supone aplicar una tasa impositiva a determinada materia imponible.

Para determinar la obligación tributaria, hay que constatar la realización del hecho imponible o la existencia del hecho generador y la precisión de la deuda líquida.

Tanto para la determinación de la deuda tributaria como para aplicación de multas y otras sanciones, efectivamente se debe mostrar que el contribuyente se encuentre dentro del campo de aplicación de las normas correspondientes.

2.3.8.3 Facultad de Fiscalización.

Artículo 61.- Fiscalización o verificación de la Obligaciones Tributaria efectuada por el Deudor Tributario.

La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a la fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa. La fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) podrá ser definitiva o parcial. La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

En el procedimiento de la obligación parcial se deberá:

- Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión.
- Aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de seis (6) meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo.

Iniciando el procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT podrá ampliarlo a otros aspectos que no fueron materia de la comunicación inicial a que se refiere el inciso a) del párrafo anterior, previa comunicación al contribuyente, no alterándose el plazo de seis (6) meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva. En este último supuesto se aplicará el plazo de un (1) año establecido en el numeral 1 del artículo 62-A, el cual será computado desde la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva²

² Artículo modificado por el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1113, publicado el 05 de julio del 2012, que entró en vigencia a los (60) días hábiles siguientes a la fecha de publicación

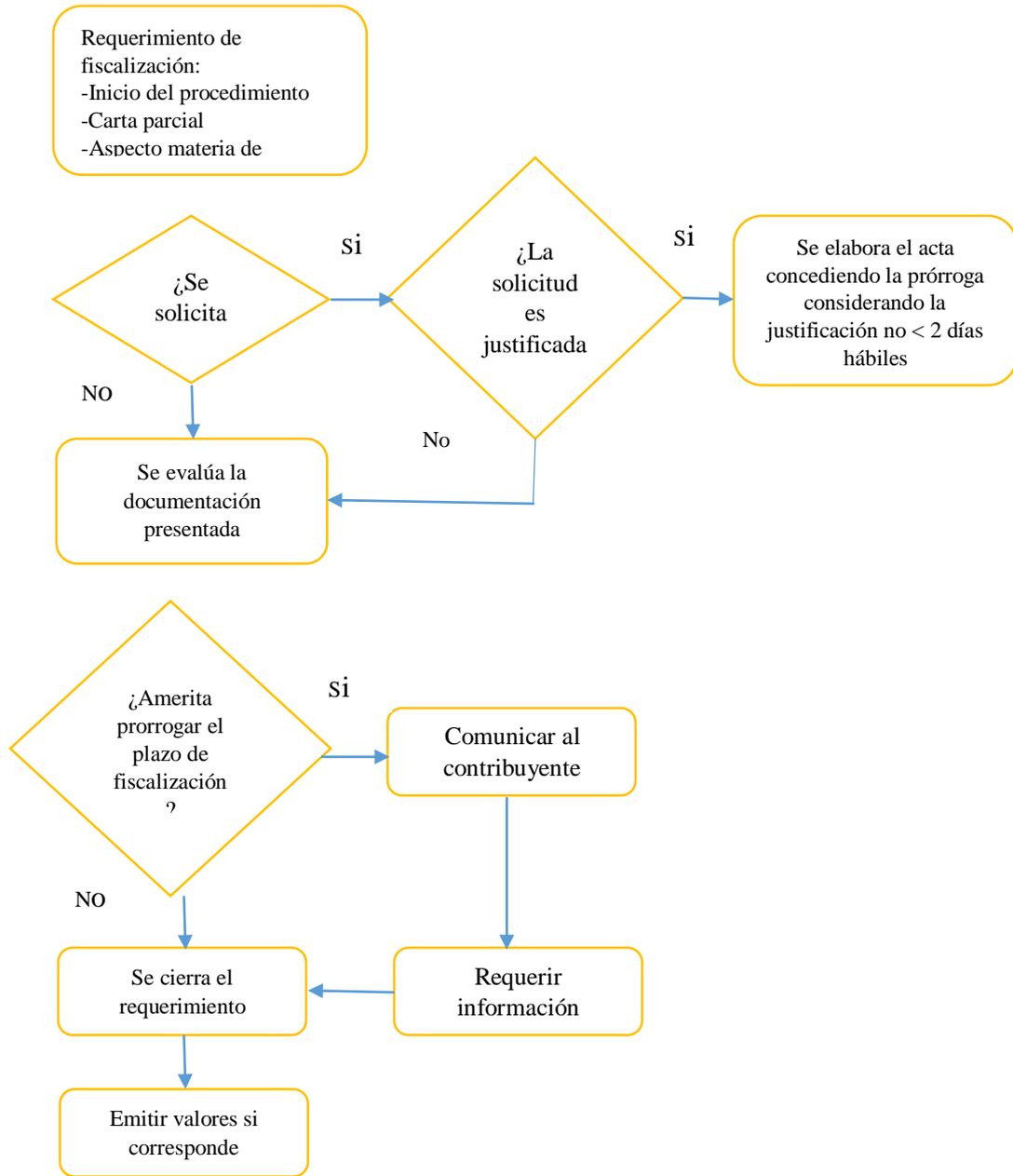


Figura 10. Requerimiento de Fiscalización
 Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

Artículo 62.- Facultad de Fiscalización

La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.

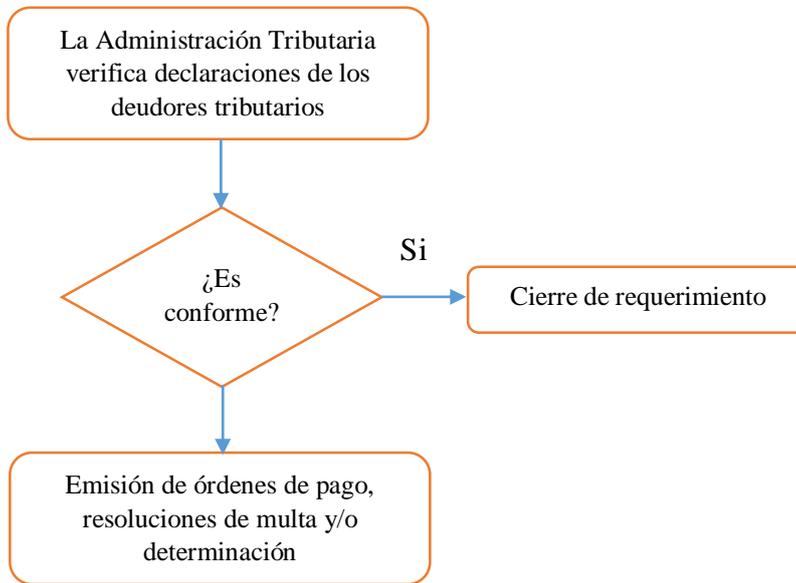


Figura 11. Verificación de la Declaración Tributaria
Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

El ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control de cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios. Para tal efecto, dispone de las siguientes facultades discrecionales.

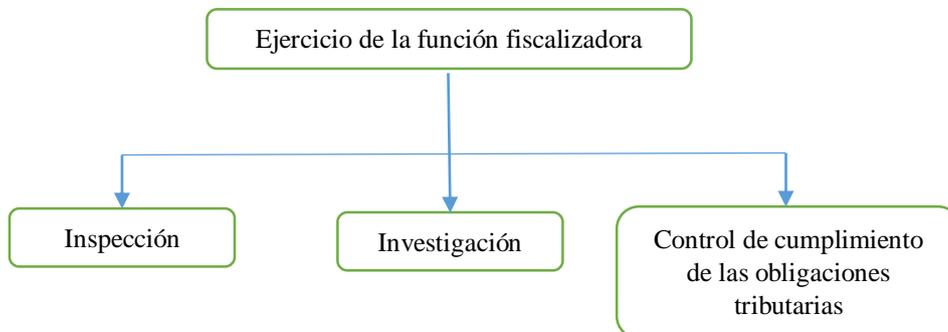


Figura 12. Ejercicio de la Función
Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

1. Exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de:
 - a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.
 - b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo con las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad.
 - c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

Solo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles.

También podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles.

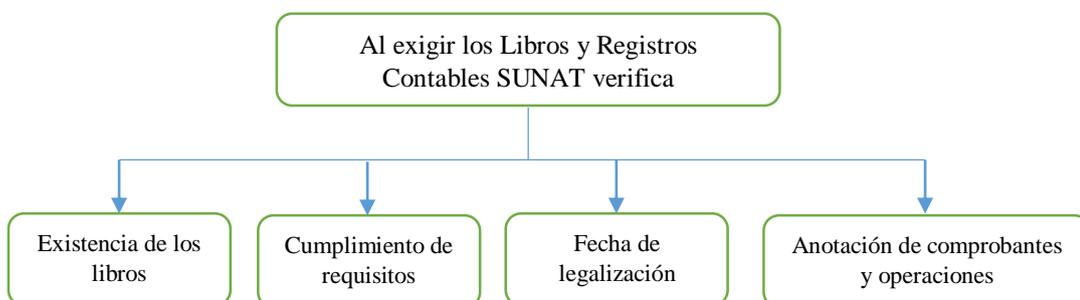


Figura 13. Verificación de Libros y Registros
Autor: Arancibia & Arancibia, (2017).

2. En los casos que los deudores tributarios o terceros registren sus operaciones contables mediante sistema de procesamiento electrónico de datos o sistemas de microarchivos, la Administración Tributaria podrá exigir:

a) Copia de la totalidad o parte de los soportes portadores de microformas gravadas o de los soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones que incluyan datos vinculados con la materia imponible, debiendo suministrar a la Administración Tributaria los instrumentos materiales a este efecto, los que les serán restituidos a la conclusión de la fiscalización o verificación.

En caso el deudor tributario no cuente con los elementos necesarios para proporcionar la copia antes mencionadas la Administración Tributaria, previa autorización del sujeto fiscalizado podrá hacer uso de los equipos informáticos, programas y utilitarios que estime convenientes para dicho fin.

b) Información o documentación relacionada con el equipamiento informático incluyendo programas fuente, diseño y programación utilizados y de las aplicaciones implantadas, ya sea que el procesamiento se desarrolle en equipos propios o alquilados o, que el servicio sea prestado por un tercero.

c) El uso de equipo técnico de recuperación visual de microformas y de equipamiento de computación para la realización de tareas de Auditoría Tributaria, cuando se hallaren bajo fiscalización o verificación.

La Administración Tributaria podrá establecer las características que deberán reunir los registros de información básica almacenables en los archivos magnéticos u otros medios de almacenamiento de información.

Asimismo, señalará los datos que obligatoriamente deberán registrarse, la información inicial por parte de los deudores tributarios y terceros, así como la forma y plazos en que deberán cumplirse las obligaciones dispuestas en este numeral.

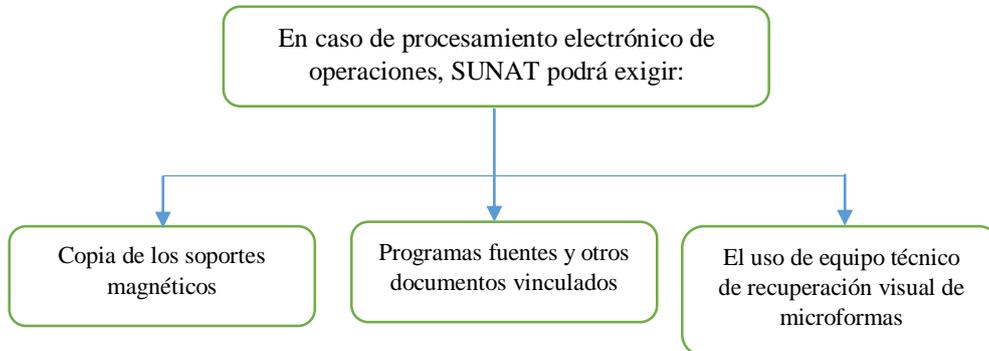


Figura 14. Procesamiento
Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

3. Requerir a terceros informaciones y exhibiciones y/o presentación de sus libros, registros, documentos, emisión, y uso de tarjetas de crédito o afines y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles.

Esta facultad incluye la de requerir la información destinada a identificar a los clientes o consumidores de terceros.

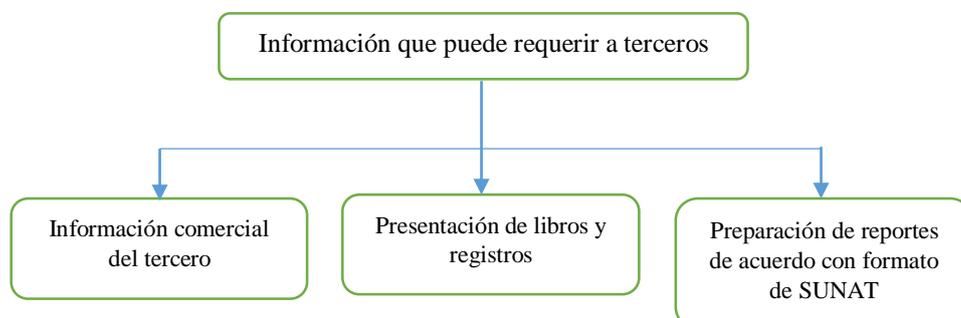


Figura 15. Requerimiento a Terceros
Autor: Arancibia y Arancibia, (2017)

4. Solicitar la comparecencia de los deudores tributarios o terceros para que proporcionen la información que se estime necesaria, otorgando un plazo no menor de cinco (5) días hábiles, más el término de la distancia de ser el caso. Las manifestaciones obtenidas en virtud de la citada facultad deberán ser valoradas por los órganos competentes en los procedimientos tributarios. La citación deberá contener, como datos mínimos, el objeto y asunto de esta, la identificación del deudor tributario o tercero, la fecha y hora en que deberá concurrir a las oficinas de la Administración Tributaria, la dirección de esta última y el fundamento y/o disposición legal respectivo.

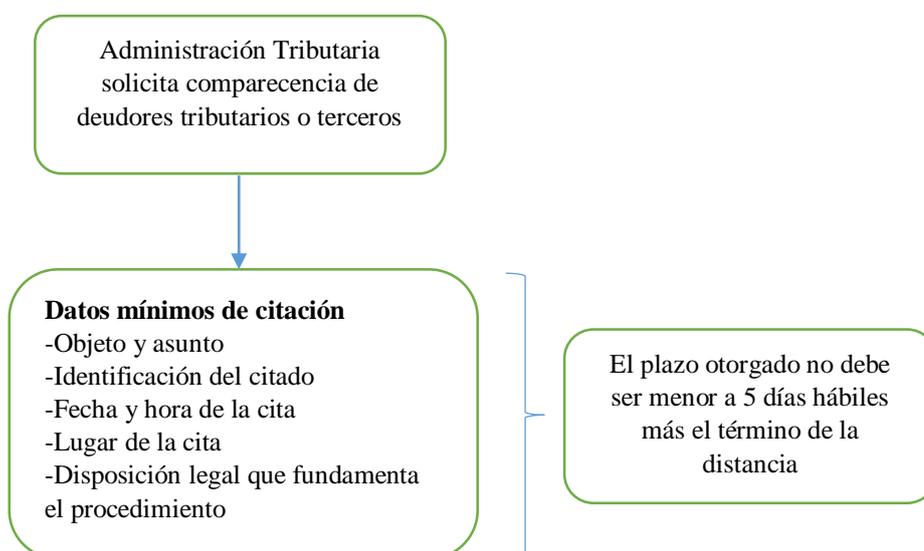


Figura 16. Solicitud de Comparecencia
Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

5. Efectuar toma de inventarios de bienes o controlar su ejecución, efectuar la comprobación física, su valuación y registro; así como practicar arqueos de caja, valores, documentos y control de ingresos.

Las actuaciones indicadas serán ejecutadas en forma inmediata con ocasión de la intervención.

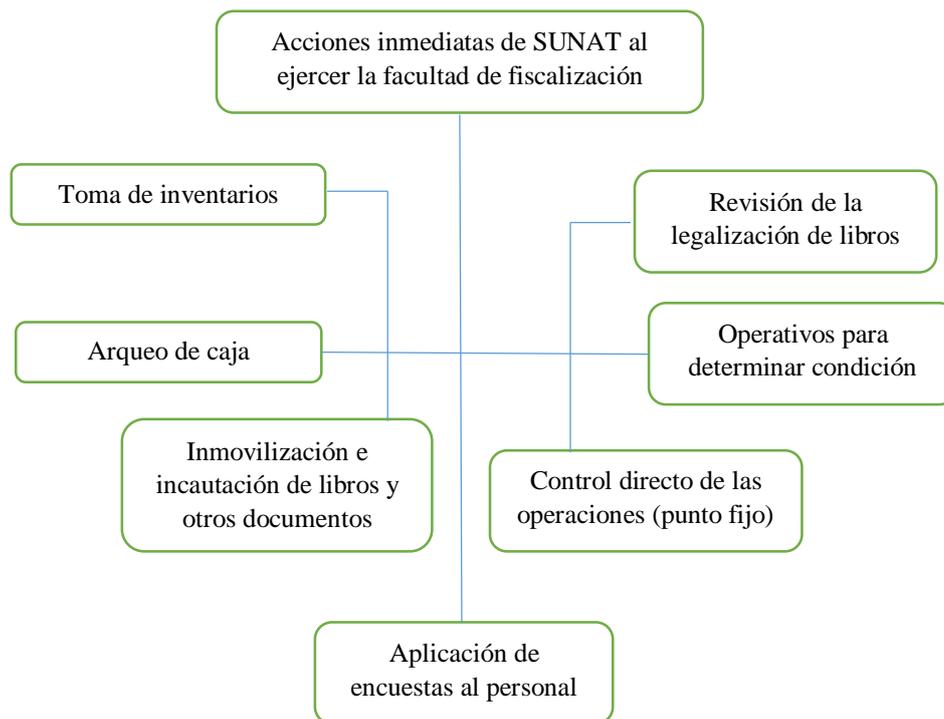


Figura 17. Acciones de la Facultad de Fiscalización
 Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

6. Cuando la Administración Tributaria presume la existencia de evasión tributaria, podrá inmovilizar los libros, archivos, documentos, registros en general y bienes, de cualquier naturaleza, por un periodo no mayor de cinco (5) días hábiles, prorrogable por otro igual.

Tratándose de la SUNAT, el plazo de inmovilización será de diez (10) días hábiles, prorrogables por un plazo igual. Mediante Resolución de Superintendencia la prórroga podrá otorgarse por un plazo máximo de sesenta (60) días hábiles.

La Administración Tributaria dispondrá lo necesario para la custodia de aquello que haya sido inmovilizado.

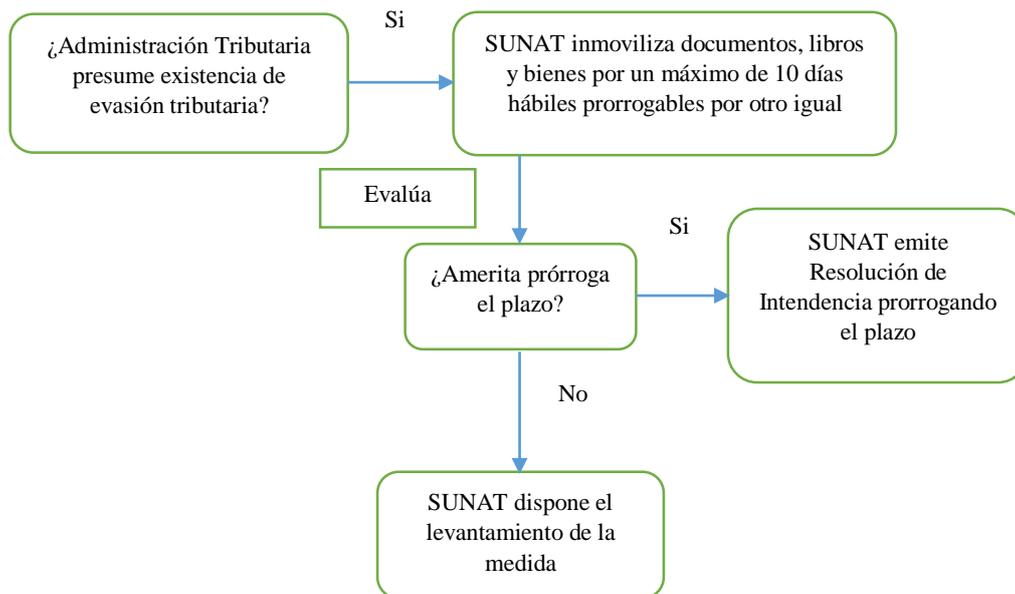


Figura 18. Presunción de Evasión Tributaria.01
 Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

7. Cuando la Administración Tributaria presume la existencia de evasión tributaria, podrá practicar incautaciones de libros, archivos, documentos, registros en general y bienes, de cualquier naturaleza, incluidos programas informáticos y archivos en soporte magnético o similares, que guarden relación con la relación de hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, por un plazo que no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días hábiles, prorrogables por quince (15) días hábiles.

La Administración Tributaria procederá a la incautación previa autorización judicial. Para tal efecto, la solicitud de la Administración será motivada y deberá ser resuelta por cualquier juez especializado en lo penal, en el término de veinticuatro (24) horas, sin correr traslado a la otra parte.

La Administración Tributaria a solicitud del administrado deberá proporcionar copias simples, autenticadas por fedatarios, de la documentación incautada que este indique, en tanto esta no haya sido puesta a disposición del Ministerio Público.

Asimismo, la Administración Tributaria dispondrá lo necesario para la custodia de aquello que haya sido incautado.

Al término de los cuarenta y cinco (45) días hábiles o al vencimiento de la prórroga se procederá a la devolución de lo incautado con excepción de aquella documentación que hubiera sido incluida en la denuncia formulada dentro de los mismos plazos antes mencionados.

Tratándose de bienes, al término del plazo o al vencimiento de la prórroga a que se refiere el párrafo anterior, La Administración Tributaria comunicará al deudor tributario a fin de que proceda a recogerlos en el plazo de diez (10) días hábiles contados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la comunicación antes mencionada, bajo apercibimiento de que los bienes incautados caigan en abandono. Transcurrido el mencionado plazo, el abandono se producirá sin el requisito previo de emisión de resolución administrativa alguna. Será de aplicación, en lo pertinente, las reglas referidas al abandono contenidas en el artículo 184.

En caso de libros, archivos, documentos, registros en general y soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información, si el interesado no se apersona para efectuar el retiro respectivo, la Administración Tributaria conservará la documentación solicitada cinco (5) años o durante el plazo de prescripción del tributo, el que fuera mayor. Transcurrido el citado plazo podrá proceder a la destrucción de dichos documentos.

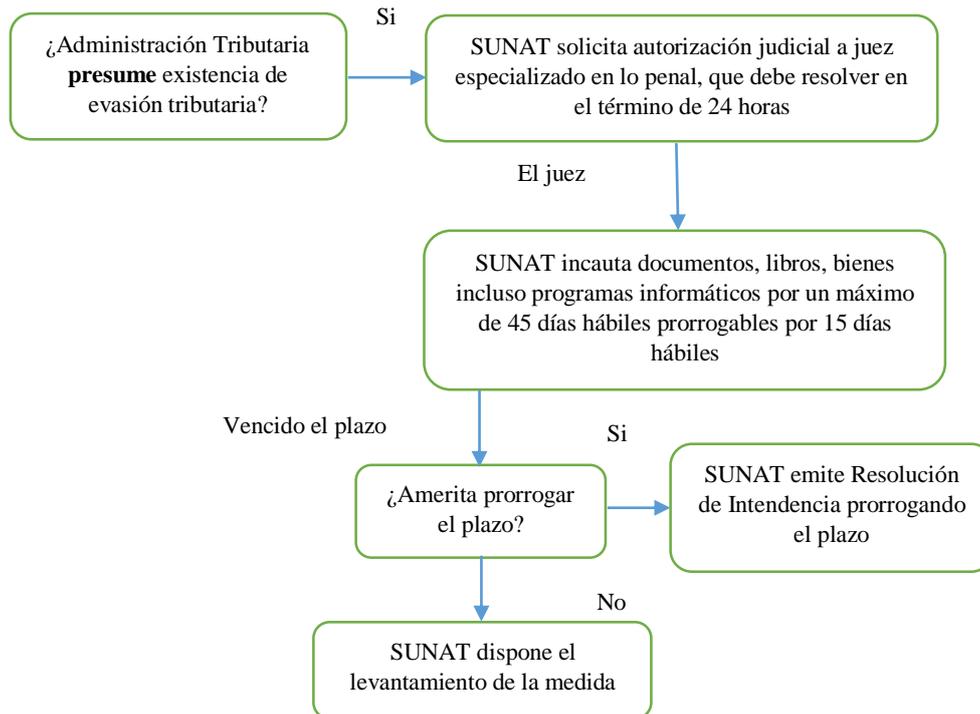


Figura 19. Presunción de Evasión Tributaria.02
 Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

8. Practicar inspecciones en los locales ocupados, bajo cualquier título, por los deudores tributarios, así como en los medios de transporte.

Para realizar las inspecciones cuando los locales estuvieran cerrados o cuando se trate de domicilios particulares, será necesario solicitar autorización judicial, la que debe ser resuelta en forma inmediata y otorgándose el plazo necesario para su cumplimiento sin correr traslado a la otra parte.

La actuación indicada será ejecutada en forma inmediata con ocasión de la intervención.

En el acto de inspección la Administración Tributaria podrá tomar declaraciones al deudor tributario, a su representante o a los terceros que se encuentren en los locales o medios de transporte inspeccionados.

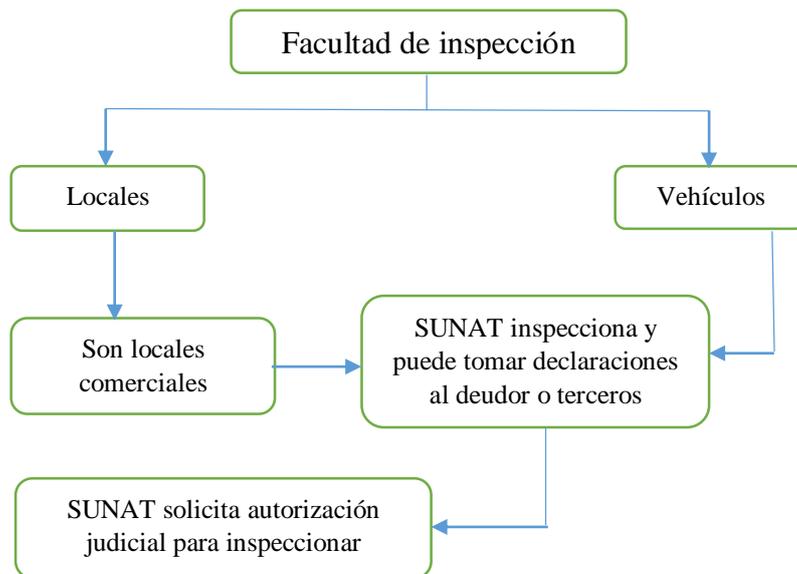


Figura 20. Facultad de Inspección
 Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

9. Requerir el auxilio de la fuerza pública para el desempeño de sus funciones, que será prestado de inmediato bajo responsabilidad.

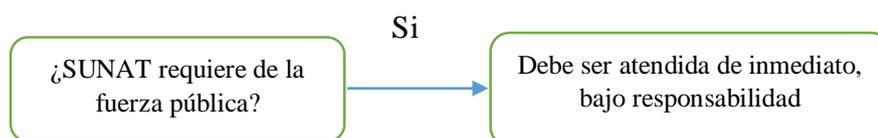


Figura 21. Requerimiento de la Fuerza Pública
 Autor: Arancibia y Arancibia, (2017).

10. Solicitar información a las Empresas del Sistema Financiero sobre:

- a) Operaciones pasivas con sus clientes, respecto de deudores tributarios sujetos a un procedimiento de fiscalización de la Administración Tributaria, incluido los sujetos con los que estos guarden relación y que se encuentren vinculados con los hechos investigados.

La información a que se refiere el párrafo anterior deberá ser requerida por el juez a solicitud de la Administración Tributaria. La solicitud deberá ser motivada y resuelta

en el término de cuarenta y ocho (48) horas, bajo responsabilidad. Dicha información será proporcionada en la forma y condiciones que señale la Administración Tributaria.

- b) Las demás operaciones con sus clientes, las mismas que deberán ser proporcionadas en la forma, plazo y condiciones que señale la Administración Tributaria.

La información a que se refiere el presente numeral también deberá ser proporcionada en la forma, plazo, y condiciones que señale la Administración Tributaria.

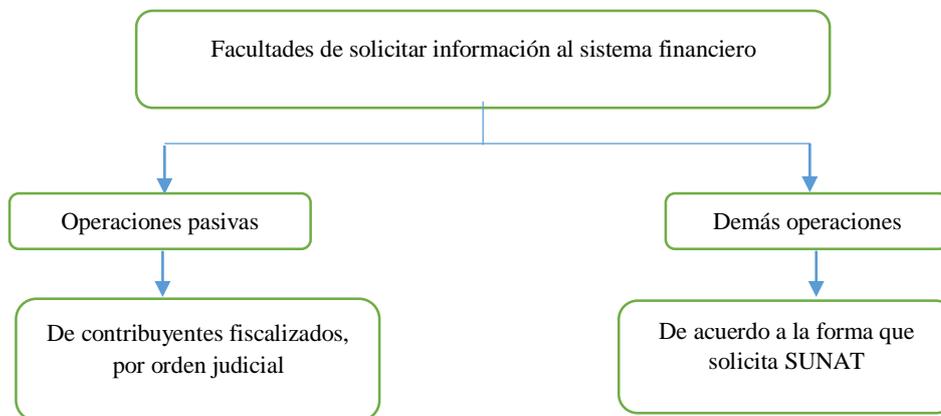


Figura 22. Facultad de solicitar información al Sistema Financiero
Autor: Arancibia y Arancibia (2017)

11. Investigar los hechos que configuran infracciones tributarias, asegurando los medios de prueba e identificando al infractor.
12. Requerir a las entidades públicas o privadas para que informen o comprueben el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos sometidos al ámbito de su competencia o con los cuales realizan operaciones, bajo responsabilidad.

Las entidades a las que hace referencia el párrafo anterior están obligadas a proporcionar la información requerida en la forma, plazos y condiciones que la SUNAT establezca.

La información obtenida por la Administración Tributaria no podrá ser divulgada a terceros, bajo responsabilidad del funcionario responsable.

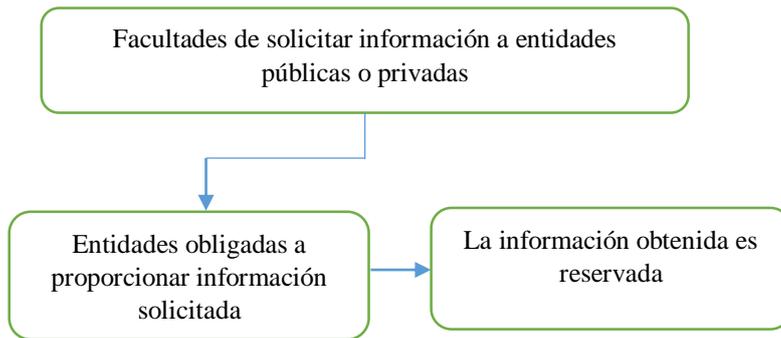


Figura 23. Facultad de solicitar información a entidades públicas o privadas
 Autor: Arancibia y Arancibia, (2017)

13. Solicitar a terceros informaciones técnicas o peritajes.
14. Dictar las medidas para erradicar la evasión tributaria.
15. Evaluar las solicitudes presentadas y otorgar, en su caso, las autorizaciones respectivas en función a los antecedentes y/o al comportamiento tributario del deudor tributario.
16. La SUNAT podrá autorizar los libros de actas, los libros y registros contables u otros libros y registros exigidos por ley, reglamento o Resoluciones de Superintendencia, vinculados a asuntos tributarios.

El procedimiento para su autorización será establecido por la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia. A tal efecto, podrá delegarse en terceros la legalización de los libros y registros antes mencionados.

Asimismo, la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia señalará los requisitos, formas, condiciones y demás aspectos en que deberán ser llevados los libros y registros mencionados en el primer párrafo, salvo en el caso del libro de actas, así como establecer los plazos máximos de atraso en los que deberán registrar sus operaciones.

Tratándose de los libros y registros a que se refiere el primer párrafo del presente numeral, la SUNAT establecerá los deudores tributarios obligados a llevarlos de manera electrónica o los que podrán llevarlos de manera electrónica.

En cualquiera de los dos casos señalados en el párrafo precedente, la SUNAT, mediante Resolución de Superintendencia, señalará los requisitos, formas, plazos, condiciones y demás aspectos que deberán cumplirse para la autorización, almacenamiento, archivos y conservación, así como los plazos máximos de atraso de los mismos.

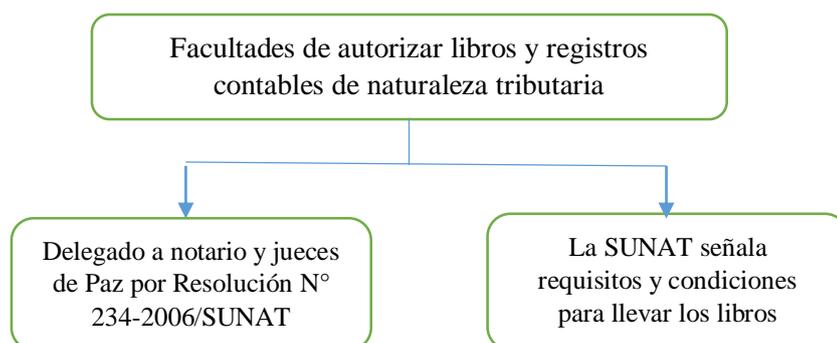


Figura 24. Facultad de autorizar libros y registros
Autor: Arancibia y Arancibia, (2017)

17. Colocar sellos, carteles y letreros oficiales, precintos, cintas, señales y demás medios utilizados o distribuidos por la Administración Tributaria con motivo de la ejecución o ampliación de las sanciones o en el ejercicio de las funciones que le han sido establecidas por las normas legales, en la forma, plazos y condiciones que esta establezca.
18. Exigir a los deudores tributarios que designen, en un plazo de quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación del primer requerimiento en el que se les solicite la sustentación de reparos hallados como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, hasta dos (2) representantes, con el fin de tener acceso a la información de los terceros independientes utilizados como comparables por la Administración Tributaria. El requerimiento deberá dejar expresa constancia de la aplicación de las normas de precios de transferencia.

Los deudores tributarios que sean personas naturales podrán tener acceso directo a la información a la que se refiere el párrafo anterior.

La información a que se refiere este inciso no comprende secretos industriales, modelos de utilidad, patentes de invención y cualquier otro elemento de la propiedad industrial protegida por la ley de la materia. Tampoco comprende información confidencial relacionada con procesos de producción y comercialización.

La Administración Tributaria, al facilitar el acceso a la información a que se refiere este numeral no podrá identificar la razón o denominación social ni el RUC, de ser el caso, que corresponde al tercer comparable.

La designación de los representantes o la comunicación de las personas naturales que tendrá acceso a la información a que se refiere este numeral, deberá hacerse obligatoriamente por escrito ante la Administración Tributaria.

Los representantes o el deudor tributario que sea persona natural tendrán un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, contados desde la fecha de presentación del escrito al que se refiere el párrafo anterior, para efectuar la revisión de la información.

Los representantes o el deudor tributario que sea persona natural no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

19. Supervisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias realizadas por los deudores tributarios en lugares públicos a través de grabaciones de video.

La información obtenida por la Administración Tributaria en el ejercicio de esta facultad no podrá ser divulgada a terceros, bajo responsabilidad.

20. La SUNAT podrá utilizar para el cumplimiento de sus funciones la información contenida en los libros, registros y documentos de los deudores tributarios que almacene, archive y conserve.

Para conceder los plazos establecidos en este artículo, la Administración Tributaria tendrá en cuenta la oportunidad en que se solicita la información o exhibición, y las características de las mismas.

Ninguna persona o entidad, pública o privada, puede negarse a suministrar a la Administración Tributaria la información que esta solicite para determinar la situación económica o financiera de los deudores tributario.

Tratándose de la SUNAT, la facultad a que se refiere el presente artículo es de aplicación, adicionalmente, para realizar las actuaciones y procedimientos para prestar y solicitar asistencia administrativa mutua en materia tributaria, no pudiendo ninguna persona o entidad, pública o privada, negarse a suministrar la información que para dicho efecto solicite la SUNAT

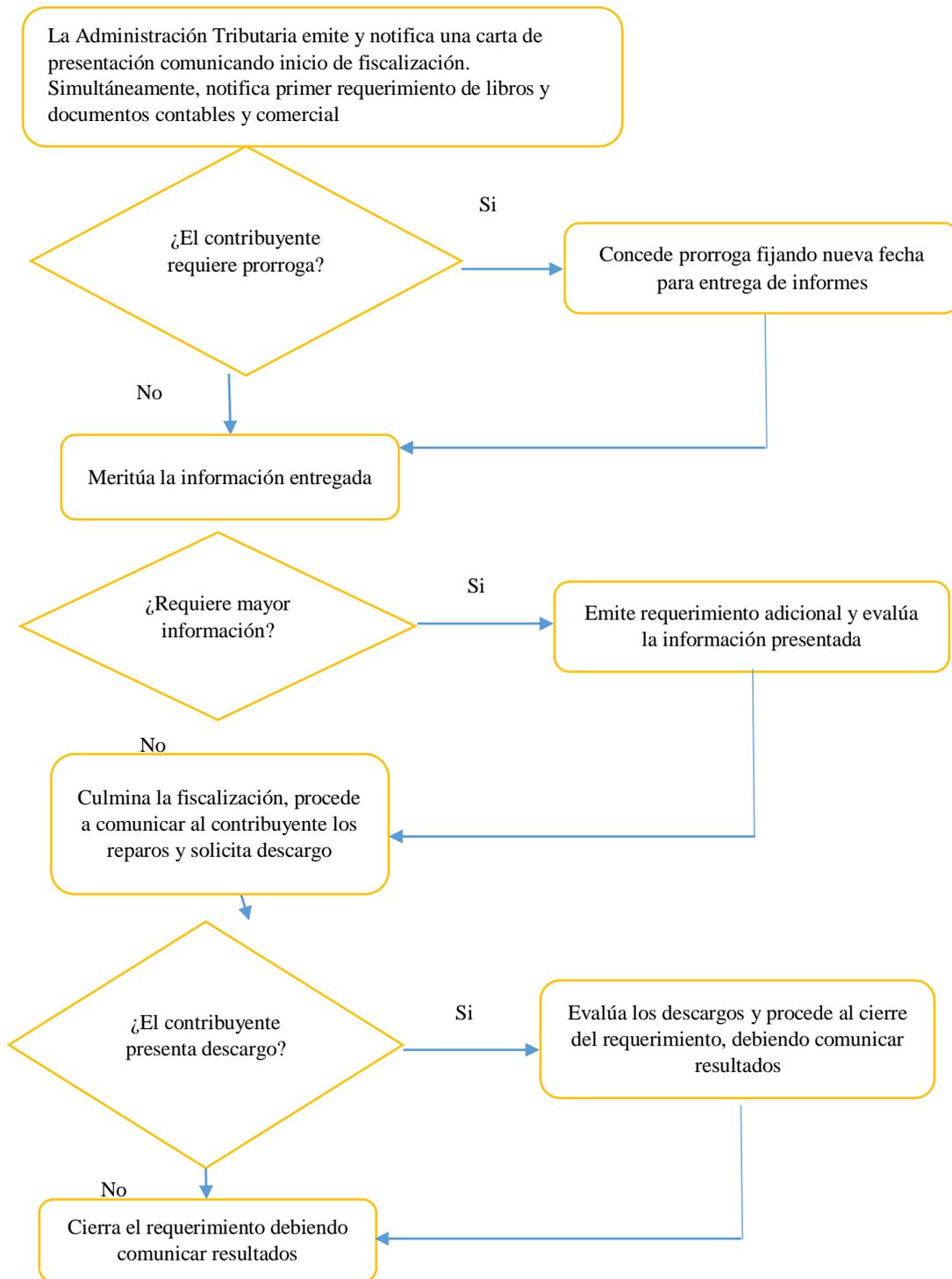


Figura 25. Procedimiento de inicio de Fiscalización
 Autor: Arancibia y Arancibia, (2017)

Por otro lado, es importante señalar que con fecha 28.06.07 se ha publicado el Decreto Supremo N° 085-2007-EF, que aprueba el Reglamento de Procedimientos de Fiscalización de la SUNAT. Por este medio se ha reglamentado el procedimiento de fiscalización efectuado por esta entidad, definiendo desde su ámbito de aplicación, intervinientes, documentación a emitirse y plazos aplicables.

La Administración Tributaria para el ejercicio de su facultad de fiscalización desarrolla las siguientes acciones.

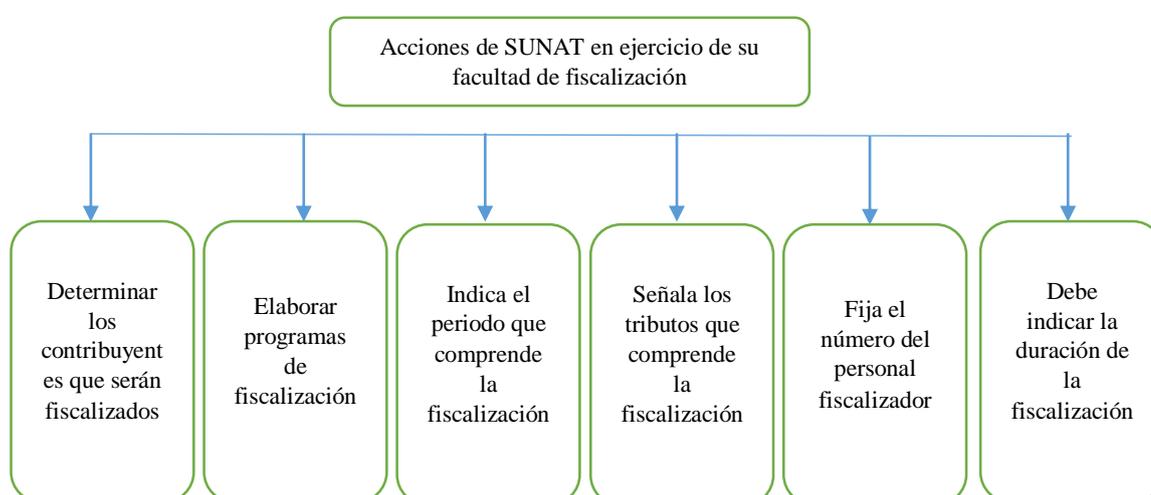


Figura 26. Acciones de la Facultad de Fiscalización
Autor: Arancibia y Arancibia, (2017)

El reglamento de fiscalización señala que el inicio del procedimiento se da cuando se notifica, tanto la carta que comunica que se efectuará la fiscalización como el requerimiento inicial. En caso de que ambos documentos se notifiquen por separado, el procedimiento se considera iniciado en la fecha en que se notifique el último de ellos.

Se señala que los documentos que se emitirán durante el desarrollo del proceso de fiscalización son cartas, requerimientos, actas y cierre de requerimiento, asimismo, se señala la forma de aplicación de estos.

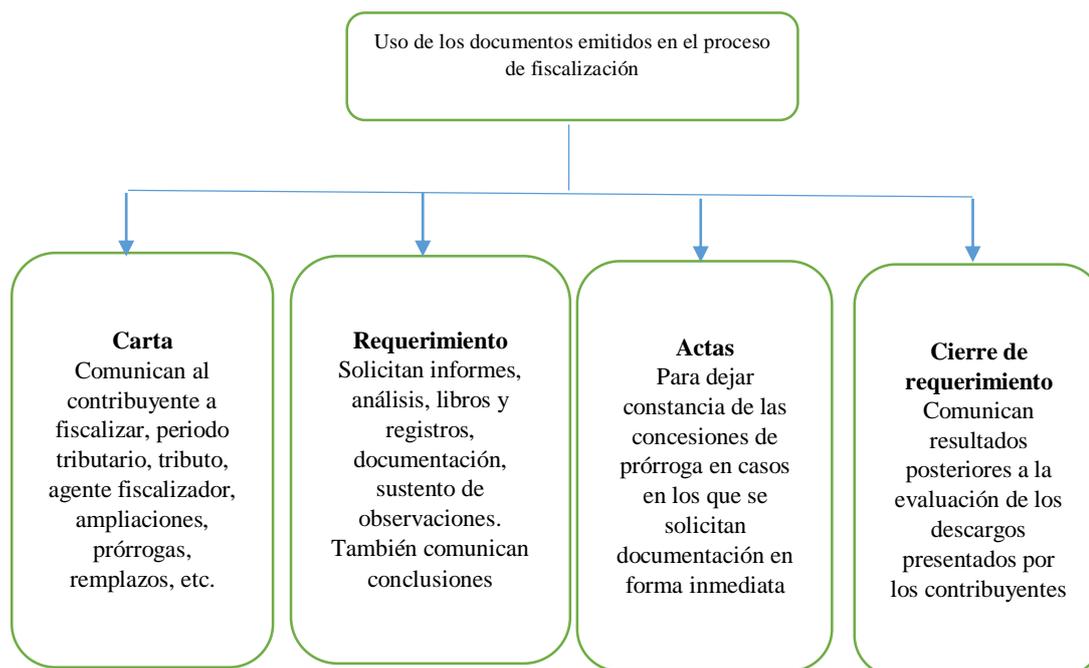


Figura 27. Documentos del Proceso de Fiscalización

Autor: Arancibia & Arancibia, (2017)

a. Consecuencias del proceso de fiscalización

Una vez concluido el proceso de fiscalización, La Administración da un plazo para que el contribuyente haga los descargos correspondientes.

Vencido este plazo, Meritúa la información sustentatoria de los descargos y se procede al cierre del requerimiento. Este documento, para que tenga validez en la determinación de la base imponible de la deuda tributaria, debe ser claro, conciso y preciso en cuanto a la enumeración y calificación de la documentación presentada, señalar y cuantificar los reparos encontrados y, lo más importante, que se haga de conocimiento del contribuyente, con la finalidad de que este pueda ejercer su derecho a la defensa.

Por lo general, la administración busca que los contribuyentes presenten una declaración rectificatoria, aceptando la deuda acotada, con lo cual finaliza el proceso de fiscalización y se inicia el de cobranza a través de la emisión de órdenes de pago, y esta deuda posteriormente se cancela al contado, con fraccionamiento o dentro de un proceso de cobranza coactiva.

Si no se presenta la declaración rectificatoria, la Administración comunica al contribuyente la deuda correspondiente a través de una Resolución de Determinación y Resolución de multa, de ser el caso. Estas resoluciones son susceptibles de impugnación a través de la interposición de recurso de reclamación dentro de los veinte (20) días hábiles de su notificación; si la Administración confirma sus resoluciones, estas son apelables ante el Tribunal Fiscal dentro del plazo de quince (15) días hábiles de su notificación.

b. Plazos de la Fiscalización Definitiva

Este plazo se regula en el artículo 62-A del Código Tributario.

Plazo e inicio del cómputo. El procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente, no se tendrá entregada hasta que se complete la misma.

Prórroga. Excepcionalmente dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando:

- Existe complejidad de la fiscalización debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias.
- Exista ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinen indicios de evasión fiscal.
- Cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o firma parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.

Excepciones al plazo. El plazo señalado en el presente artículo no es aplicable en el caso de la fiscalización efectuada por aplicación de las normas de precios de transferencia.

Efectos del plazo. Una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el presente artículo, no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiere la información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y periodo materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros, o de la información que esta pueda elaborar.

Vencimiento del plazo. El vencimiento del plazo establecido en el presente artículo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente más información de la solicitada en el plazo a que se refiere el presente artículo, sin perjuicio de que luego de transcurrido este puede notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Suspensión del plazo. El plazo se suspende:

- Durante la transmisión de las pericias.
- Durante el lapso que transcurra desde que la Administración Tributaria solicite información a autoridades de otros países hasta que dicha información se remita.
- Durante el plazo en que por causas de fuerza mayor la Administración Tributaria interrumpa sus actividades.
- Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración solicitada.
- Durante el lapso de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario.
- Durante el plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva resulte indispensable para la determinación

de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización.

- Durante el plazo en que otras entidades de la Administración pública o privada no proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración Tributaria.

c. Fiscalización Parcial Electrónica.

El procedimiento de fiscalización electrónica al cual se refiere el último párrafo del artículo 61 se realizará conforme con lo siguiente, como se dispone en el artículo 62-B del Código Tributario:

- a) La SUNAT notificara al deudor tributario, de acuerdo con la forma prevista en el inciso b) del artículo 104, el inciso del procedimiento de fiscalización acompañado de una liquidación preliminar del tributo a regularizar y los intereses respectivos con el detalle del (los) reparo (s) que origina (n) la omisión y la información analizada que sustenta la propuesta de determinación.
- b) El deudor tributario, en un plazo de diez (10) días hábiles siguientes, contados a partir del día hábil siguiente a la fecha de notificación del inicio de la fiscalización parcial electrónica, subsanará el (los) reparo (s) notificado (s) contenidos en la liquidación preliminar realizada por la SUNAT o sustentará sus observaciones a esta última y, de ser el caso, adjuntara la documentación en la forma y condiciones que la SUNAT establezca mediante la resolución de superintendencia a que se refiere el artículo 112-A.
- c) La SUNAT dentro de los (20) días hábiles siguientes a la fecha en que vence el plazo establecido en el párrafo anterior, notificará, de acuerdo con la forma prevista en el inciso b) del artículo 104, la resolución de determinación con la cual se culmina el procedimiento

de fiscalización y de ser el caso, la resolución de multa. La citada resolución de determinación contendrá una evaluación sobre los sustentos presentados por el deudor tributario, según corresponda.

En caso de que el deudor tributario no realice la subsanación correspondiente o no sustente sus observaciones en el plazo establecido, la SUNAT notificará, de acuerdo con la forma prevista en el inciso b) del artículo 104, la resolución de determinación con la cual culmina el procedimiento de fiscalización, y de ser el caso, la resolución de multa.

- d) El procedimiento de fiscalización parcial que se realice electrónicamente de acuerdo con el presente artículo deberá efectuarse en el plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir del día en que surte efecto la notificación del inicio del procedimiento de fiscalización.

Al procedimiento de fiscalización parcial electrónica no se le aplicara las disposiciones del artículo 62-A

2.4 Definición de Términos Básicos.

Pricos. - Es una categoría que la **SUNAT** ha creado para controlar estratégicamente el comportamiento de los contribuyentes. Prico “principales contribuyentes”. Y dentro de los Pricos existen categorías especiales como los Prico Nacionales y Megapricos.

Auditor. - Es aquella persona designada por una autoridad o mandante con la finalidad de examinar y emitir su opinión respecto de las cuentas y registros de contabilidad de una entidad.

Auditoría. - Es el examen independiente de la información de cualquier entidad, ya sea lucrativa o no, no importando su tamaño o forma legal, cuando tal examen se lleva a cabo con objeto de expresar una opinión sobre dicha información.

Auditoría de gestión. - Relacionada con el cumplimiento de objetivos y metas, y a la correcta utilización de los recursos, considerando los procesos, resultados y la consistencia de acciones de gerencia.

Auditoría externa. - La auditoría externa o independiente es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objetivo de emitir una opinión dependiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento.

Auditoría Financiera. - Es aquella que emite un dictamen u opinión profesional en relación con los estados financieros de una unidad económica en una fecha determinada y sobre el resultado de las operaciones y los cambios en la posición financiera cubiertos por el examen y con la condición indispensable de que esta opinión sea expresada por un Contador Público debidamente autorizado para tal fin.

Auditoría Interna. - Las auditorías internas son hechas por personas de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir en mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que redunden en una operación más eficiente y eficaz.

Auditoría operativa. - Una auditoría operativa involucra el estudio sistemático de las actividades operativas de una organización en relación con objetivos específicos. También se le conoce como auditoría administrativa o Auditoría de resultados.

Fedatario fiscalizador. - Tipo de agente fiscalizador que, siendo trabajador de la SUNAT se encuentra autorizado por esta para efectuar la inspección, control y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los administrados.

Fiscalización. - Fiscalización es la acción y efecto de fiscalizar. El verbo indica el **control** y la crítica de las acciones u obras de alguien, o el cumplimiento del oficio del fiscal.

Gastos deducibles. - Son aquellos gastos que son aceptados tributariamente para poder deducir el Impuesto a la Renta.

Gastos preoperativos. - Los desembolsos necesarios para comenzar una operación. Corresponde a los gastos de preapertura del negocio, como son, por ejemplo, el pago de licencia, registros en instituciones, libros de contabilidad, etc. En este orden de ideas, se trata de gastos que se incurren durante aquella etapa en la cual aún la empresa no ha indicado operaciones, necesarias para su funcionamiento.

Impuesto a la Renta. - Impuesto que grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales a aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

Jurisprudencia. - Del concepto latino *iuris prudentia*, se conoce como jurisprudencia al conjunto de las sentencias de los tribunales y a la doctrina que contienen. El término también puede utilizarse para hacer referencia al criterio sobre un problema jurídico que fue establecido por sentencias previas y a la ciencia del Derecho en general.

Presunción. - Por la presunción se forma o deduce un juicio u opinión de las cosas y de los hechos antes de que sean demostrados o aparezca por sí mismos. El término netamente jurídico, la presunción como proposición normativa de la verdad de un hecho, constituye un medio de prueba legal inatacable en algunos casos y susceptibles de demostración en contrario en otros casos; en todos los casos supone la concurrencia de tres circunstancias: un hecho conocido, otro desconocido y una relación de causalidad.

CAPITULO III

PLANTEAMIENTO DE LA HIPOTESIS Y VARIABLES

3.1 Hipótesis.

3.1.1 General

La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva en las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría tiene incidencia significativa en los reparos y sanciones tributarias en la en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

3.1.2 Especificas

La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

3.2 Variables.

3.2.1 Independiente.

Auditoría Tributaria como herramienta preventiva

3.2.2 Dependiente.

Fiscalización del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

3.3 Operacionalización de los componentes de la Hipótesis.

TITULO:	“Auditoría Tributaria como Herramienta preventiva para las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca - 2017”				
Hipótesis	Definición conceptual de las variables	Definición operacional de las variables			
		Variables	Dimensiones	Indicadores	Fuente de recolección de datos
General	Examen objetivo y sistemático orientado a evaluar la situación tributaria de una empresa y verificar el cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales del contribuyente.	X= Auditoría Tributaria como herramienta preventiva	Auditoria tributaria preventiva	Realización de auditorias tributarias preventivas	Encuestas
¿Como incide la Auditoría Tributaria, como herramienta preventiva, frente a la identificación de las deficiencias en la determinación del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera categoría para superar las fiscalizaciones realizadas por la SUNAT, en las empresas del sector comercial del distrito de Cajamarca.?			Obligaciones Formales	Cumplimiento de Obligaciones Formales con comprobantes de pago, IGV-IR	
Específicas			Obligaciones Formales	Cumplimiento de Obligaciones Formales de declaraciones tributarias, IGV-IR	
La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017			Obligaciones Sustanciales	Cumplimiento de Obligaciones Formales de libros y registros contables, IGV-IR	
			Obligaciones Sustanciales	Cumplimiento de Obligaciones Sustanciales del IGV	
La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017	Es una potestad jurídica (poder-deber) de la que se encuentra investida la Administración Tributaria para comprobar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales que son de cargo de los deudores tributario	Y = Fiscalización del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.	Fiscalización tributaria	Sujetos de Fiscalizaciones tributarias	
			Reparos Tributarios	Obligaciones Formales, IGV-IR	
			Sanciones Tributarias	Obligaciones Sustanciales, IGV-IR	
			Sanciones Tributarias	Obligaciones Formales, IGV-IR	

CAPÍTULO IV

MARCO METODOLÓGICO

4.1 Ubicación geográfica.

La realización del proyecto se hará en la ciudad de Cajamarca.

4.2 Diseño de la investigación.

El presente trabajo de investigación se encuentra circunscrito dentro del enfoque Comprensivo; HURTADO J. explica que, según el tipo de investigación, obtiene el nivel de esta, es por esto por lo que se considera que la Investigación Proyectiva posee un nivel comprensivo, ya que tiene como objetivo diseñar y proponer una solución al problema presentado.

El diseño transversal: consiste en la recolección de datos en un solo momento, en un tiempo único, sobre Auditoría Tributaria y cómo influye como herramienta preventiva. El propósito es describir las variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado.

4.3 Métodos de la investigación.

Los métodos que emplearemos durante el proceso de investigación son:

4.3.1 Método Descriptivo.

Este método tiene por objeto identificar, clasificar, relacionar y delimitar las variables que operan en una situación determinada. En el caso planteado se describirá todos los aspectos relacionados con la Auditoría Tributaria y como una herramienta de prevención.

Investigación descriptiva simple, pues los datos serán obtenidos de la realidad, y así determinar sus propiedades y/o características.



Donde:

M = Muestra

O = Conjunto de datos seleccionados

4.3.2 Método Cuantitativo.

Se basa en técnicas mucho más estructuradas, ya que busca la medición de las variables previamente establecidas. Para que exista metodología cuantitativa se requiere que entre los elementos del problema de investigación exista una relación cuya naturaleza sea representable por algún modelo numérico ya sea lineal, exponencial o similar. Es decir, que haya claridad entre los elementos de investigación que conforman el problema, que sea posible definirlo, limitarlos y saber exactamente dónde se inicia el problema, en qué dirección va y qué tipo de incidencia existe entre sus elementos

4.3.3 Método Inductivo-Deductivo.

Porque a partir de hechos singulares se pasa a generalizaciones. Algunos autores la definen como una forma de razonamiento por medio de la cual se pasa del conocimiento de casos particulares a un conocimiento más general que refleja lo que hay de común en los fenómenos individuales.

4.4 Población, muestra, unidad de análisis y unidades de observación.

4.4.1 Población.

La población de la investigación está dada por 820 empresas pricos del sector comercial en la ciudad de Cajamarca, debidamente inscrita en la Cámara de Comercio de Cajamarca.

4.4.2 Muestra.

La muestra estará compuesta por 262 empresas pricos del sector comercial.

Para definir el tamaño de la muestra se ha utilizado el medio probabilístico y aplicado la formula generalmente aceptada para poblaciones menores de 100,000

$$n = \frac{Z^2 \cdot p \cdot q \cdot N}{N \cdot e^2 + Z^2 \cdot p \cdot q}$$

Donde:

- N** = En el tamaño de la muestra que se va a tomar en cuenta para el trabajo de campo. Es la variable que se desea determinar.
- p-q** = Representa la probabilidad de la población de estar o no incluidas en la muestra. De acuerdo con la doctrina, cuando no se conoce esta probabilidad por estudios estadísticos se asume que “p” y “q” tiene el valor de 0.5 cada uno.
- Z** = Representa las unidades de desviación estándar que en la curva normal define una probabilidad de error de 0.05, lo que equivale a un intervalo de confianza del 95% en la estimación de la muestra, por tanto, el valor de Z= 1.96
- N** = Representa el total de la población, en este caso son 820 empresas PRICOs comercializadoras, considerando solamente aquellas que puedan facilitar información valiosa para la investigación
- E** = Representa el error estándar de la estimación, de acuerdo con la doctrina, debe ser 9.99% o menos. En este caso se ha tomado 5.00%

Sustituyendo:

$$n = \frac{(1.96)^2(0.5)(0.5)(820)}{(820)(0.05)^2 + (1.96)^2(0.5)(0.5)}$$

$$n = 262$$

Para ajustar el tamaño de la muestra se ha utilizado el método probabilístico y aplicado la formula generalmente aceptada por tener homogeneidad en la población

$$n1 = \frac{n}{1 + \frac{n-1}{N}}$$

Sustituyendo:

$$n1 = \frac{262}{1 + \frac{262 - 1}{820}}$$

N₁= 199

4.5 Técnicas e instrumentos de recopilación de información.

4.5.1 Investigación bibliográfica.

Se aplicará para tomar información de fichas bibliográficas (libros, textos, normas, manuales), fichas de transcripción textual, fichas de comentarios y/o ideas personales, Normatividad vigente y demás fuentes de información relacionadas con Auditoría Tributaria, procedimientos de fiscalización, herramienta de prevención en los tributos de Impuesto a la Renta de Tercera categoría e IGV.

4.5.2 La encuesta.

Se aplicará la encuesta a los gerentes o contadores de las empresas pricos del sector comercial de Cajamarca, a fin de conocer aspectos importantes de ellos y poder recabar información que sirva para la investigación. Se realizará mediante el conjunto de preguntas tipificadas dirigidas a la muestra representativa.

4.6 Técnicas para el procesamiento y análisis de la información.

4.6.1 Las técnicas de procesamiento de información son:

- a) Ordenamiento y clasificación: la información cualitativa y cuantitativa se tratará en forma ordenada, para maximizar la utilización.
- b) Registro manual: se digitalará la información de las diferentes fuentes.
- c) Proceso computarizado con Excel y Word: para determinar diversos cálculos matemáticos, estadísticos, e información de la situación de las empresas comercializadoras.

4.6.2 Las técnicas de análisis de datos son:

Conciliación de datos: Los datos sobre Auditoría Tributaria y cómo influye como herramienta preventiva en los impuestos de IGV e Impuesto a la Renta de tercera categoría; de algunos autores serán conciliados con otras fuentes, para que sean tomados en cuenta.

Tabulación de cuadros con cantidades y porcentajes: La información cuantitativa sobre Auditoría Tributaria y herramienta preventiva en los impuestos de IGV e Impuesto a la Renta de tercera categoría.

Comprensión de gráficos: Se utilizarán los gráficos para presentar información sobre Auditoría Tributaria y herramienta preventiva en los impuestos de IGV e Impuesto a la Renta de tercera categoría.

Otras: El uso de instrumentos, técnicas o métodos no es limitativa, es referencial, ya que a medida que fuera necesario se utilizarán otros tipos de técnicas para tener información integral sobre Auditoría Tributaria y herramienta preventiva en los impuestos de IGV e Impuesto a la Renta de tercera categoría.

4.7 Equipos, materiales e insumos

Bienes de consumo: Papel Bond, Folder Manila A4, Faster de metal, Lapiceros punta fina, Portaminas, Correctores para lapicero, Clip tipo mariposa chico, Grapas 23/6"x1000unidades, Goma, Cinta scotch grande, Plumón indeleble punta fina, Plumón indeleble punta gruesa, Archivadores de cartón t/A4, Sobres manila A4, Tinta para impresora Epson

Bienes de inversión: Engrapador, Perforador, Reglas de 30 cm, Memoria USB, Calculadora, Impresora Epson, Laptop

Servicios: Asesoramiento, Servicios (luz, agua y teléfono), Movilidad local, Procesamiento de datos, Digitación borrador del informe, Digitación informe final, Diagramación y empaste

4.8 Matriz de Consistencias Metodológica.

Título: “Auditoría Tributaria como Herramienta preventiva para las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca - 2017”								
Formulación del problema	Objetivos	Hipótesis	Variables	Dimensiones	Indicadores	Fuente de recolección de datos	Metodología	Población y muestra
General	General	General		Auditoría tributaria preventiva	Realización de auditorías tributarias preventivas	Encuesta	Descriptivo simple – transversal	Comercializadoras pricos de Cajamarca- 2017
¿Cuál es la incidencia de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva en las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017?	Determinar la incidencia de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva para las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017	La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva en las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría tiene incidencia significativa en los reparos y sanciones tributarias en la en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017	X = Auditoría Tributaria como herramienta preventiva		Cumplimiento de Obligaciones Formales de comprobantes de pago, IGV-IR			
				Obligaciones Formales	Cumplimiento de Obligaciones Formales de declaraciones tributarias, IGV-IR			
					Cumplimiento de Obligaciones Formales de libros y registros contables, IGV-IR			
					Obligaciones Sustanciales			
					Cumplimiento de Obligaciones Sustanciales del IR			
Específicos	Específicos	Específicos		Fiscalización tributaria	Sujetos de Fiscalizaciones tributarias			
¿Cuál es la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017?	Establecer la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017	La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017	Y = Fiscalización del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.	Reparos Tributarios	Obligaciones Formales, IGV-IR			
					Obligaciones Sustanciales, IGV-IR			
¿Cuál es la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017?	Establecer la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017	La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017		Sanciones Tributarias	Obligaciones Formales, IGV-IR			
					Obligaciones Sustanciales, IGV-IR			

CAPITULO V

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

5.1 Presentación de resultados

5.1.1 Auditoría Tributaria Preventiva:

Una vez aplicado los instrumentos de recolección de la información, se procedió a realizar el tratamiento correspondiente para el análisis de estos. Así como se detallan:

Tabla 1
Realización de Auditoría Tributaria Preventiva- Comercializadoras PRICOs -2017

Ítem	N°	%
Sí	15	8%
No	184	92%
Total	199	100%

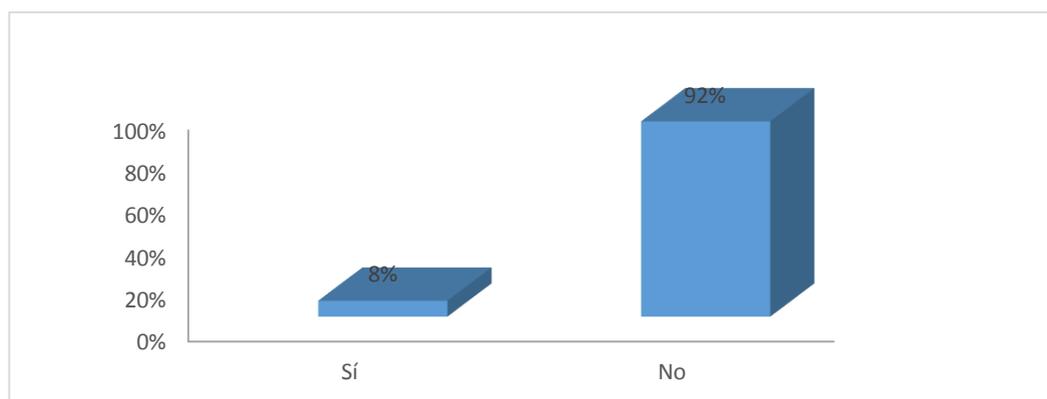


Figura 28. Realización de Auditoría Tributaria Preventiva-Comercializadoras PRICOs-2017

Los resultados del trabajo muestran que el 8% de los encuestados, respondió que Sí han realizado Auditorías Tributarias Preventivas durante los ultimo tres años, mientras que el 92% menciona que No han realizado Auditoría Tributaria preventiva durante los ultimo 3 años.

5.1.2 Cumplimiento de Obligaciones Formales:

Tabla 2
Obligaciones Formales relacionadas con los Comprobantes de Pago

Ítem	Nunca (1)		Casi Siempre (2)		Siempre (3)		Totales	
	N°	%	N°	%	N°	%	N°	%
Emisión de comprobantes	13	7%	145	73%	41	21%	199	100%
Características formales	20	10%	150	75%	29	15%	199	100%
Utilización de medios de pago	26	13%	147	74%	26	13%	199	100%
Verificación de detracciones	16	8%	150	75%	33	17%	199	100%

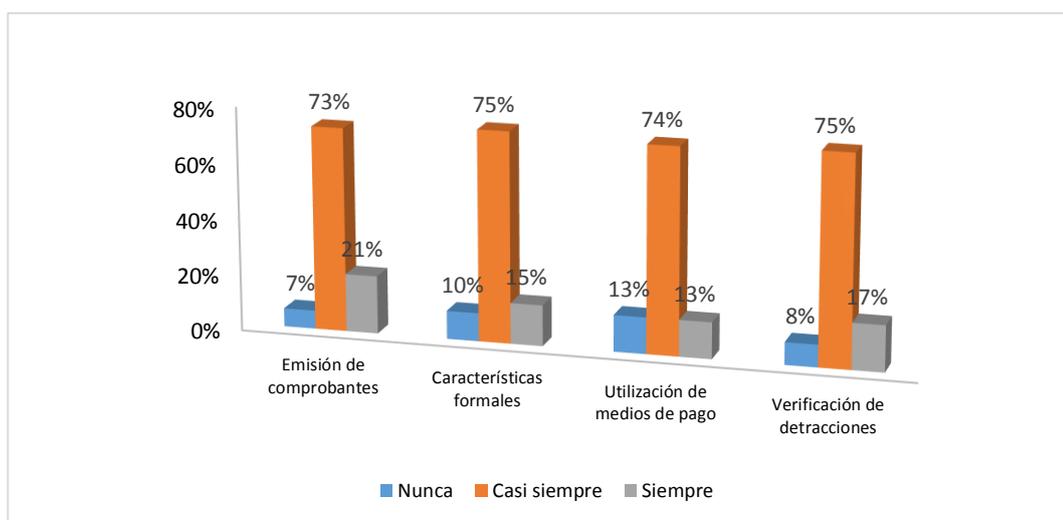


Figura 29. Obligaciones Formales con los Comprobantes de Pago

Los datos demuestran que el 7% de los encuestados Nunca han cumplido con emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago, mientras que el 73%, respondió que Casi siempre emite, otorga y exige comprobantes de pago, Y un 21% Siempre Emite, otorga y exige comprobantes de pago.

Los resultados demuestran que el 10% de los encuestados Nunca revisan las características formales en los comprobantes de pago, un 75%, respondió que Casi siempre revisa dichas características en los comprobantes de pago, y un 15% Siempre revisan las características formales de los comprobantes de pago.

Estos datos demuestran que el 13% de los encuestados Nunca realizan la bancarización de los comprobantes de pago, un 74%, respondió que Casi siempre realiza la bancarización de los comprobantes de pago, y un 13% Siempre realiza la bancarización de los comprobantes de pago.

Los datos demuestran que el 8% de los encuestados Nunca verifican si los comprobantes de pago tienen detracción, un 75% respondió que Casi siempre verifican si el comprobante de pago tiene detracción, y un 17 % Siempre verifica que los comprobantes de pago tienen detracción.

Tabla 3
Obligaciones Formales relacionados con las Declaraciones Tributarias

Ítem	Nunca		Casi Siempre		Siempre		Totales	
	N°	%	N°	%	N°	%	N°	%
	Declaración y pago de impuestos	4	2%	171	86%	24	12%	199
Rectificadorias de declaraciones tributarias	6	3%	169	85%	24	12%	199	100%
Conciliación de las declaraciones y libros contables	52	26%	97	49%	50	25%	199	100%
Verificación de la correcta aplicación de las percepciones	82	41%	83	42%	34	17%	199	100%
Verificación de la correcta aplicación de las retenciones	93	47%	62	31%	44	22%	199	100%
Verificación del arrastre del saldo a favor del IGV e IR	86	43%	91	46%	22	11%	199	100%

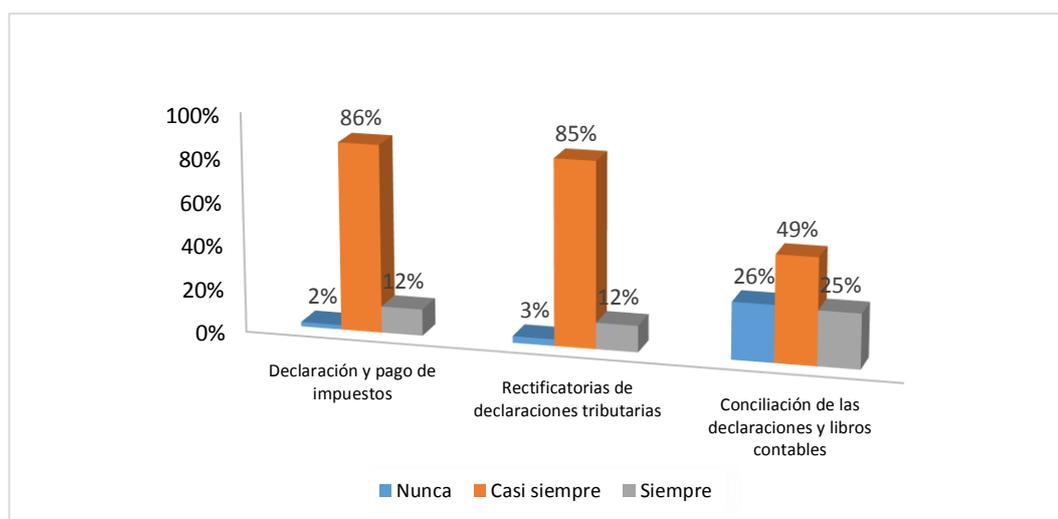


Figura 30. Obligaciones Formales relacionados con Declaraciones Tributarias

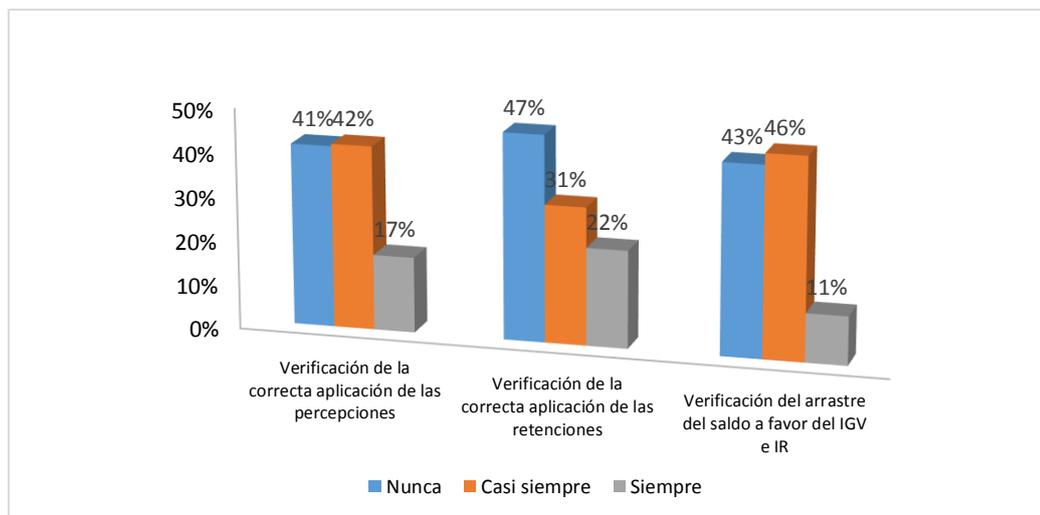


Figura 31. Obligaciones Formales relacionados con Declaraciones Tributarias

Los resultados muestran que el 2% de los encuestados Nunca han cumplido con declarar y pagar sus impuestos en los plazos establecidos, mientras que el 86%, respondió que Casi siempre declara y paga sus impuestos. Y un 12% Siempre declara y paga sus impuestos.

Los datos muestran que el 3% de los encuestados Nunca han hecho rectificatorias durante los ultimo 3 años, mientras que el 85% respondió que Casi siempre hacen rectificatorias en los últimos 3 años y un 12% Siempre ha hecho rectificatorias durante los últimos 3 años.

La información dada muestra que el 26% de los encuestados Nunca concilian los libros y registros contables con las declaraciones tributarias, mientras que el 49%, respondió que Casi siempre concilian los libros y registros contables con las declaraciones tributarias, y un 25% Siempre concilia los libros y registros contables con las declaraciones tributarias.

El desenlace de la información brindada muestra que el 41% de los encuestados Nunca verifican la aplicación de las percepciones de los comprobantes de pago con las declaraciones tributarias, mientras que el 42%, respondió que Casi siempre verifican la aplicación de la percepción de los comprobantes de pago con las declaraciones tributarias y un 17% Siempre verifican la aplicación de las percepciones de los comprobantes de pago con las declaraciones tributarias.

El producto del trabajo muestra que el 47% de los encuestados Nunca verifican la aplicación de las retenciones de los comprobantes de pago con las declaraciones tributarias, mientras que el 31%, respondió que Casi siempre verifican la aplicación de las retenciones de los comprobantes de pago con las declaraciones tributarias, y un 22% Siempre verifican las retenciones de los comprobantes de pago con las declaraciones tributarias.

El análisis del resultado muestra que el 43% de los encuestados Nunca verifican el arrastre del saldo a favor del IGV e IR en las declaraciones juradas, mientras que el 46% respondió que Casi siempre verifican el arrastre del saldo a favor del IGV e IR en las declaraciones juradas, y un 11% Siempre verifican que se realice el arrastre del IGV e IR en las declaraciones juradas.

Tabla 4
Obligaciones formales relacionados con los libros y registros contables

Ítem	Ninguno		Algunos		Todos		Totales	
	N°	%	N°	%	N°	%	N°	%
Legalización de libros y registros contables	2	1%	163	82%	34	17%	199	100%
Libros y registros con atraso mayor al permitido	14	7%	109	55%	76	38%	199	100%
Cierre de libros contables	90	45%	70	35%	39	20%	199	100%
Declaración de libros y registros electrónicos	42	21%	113	57%	44	22%	199	100%
Actualización de libros y registros contables para Auditoría Tributaria	62	31%	110	55%	27	14%	199	100%

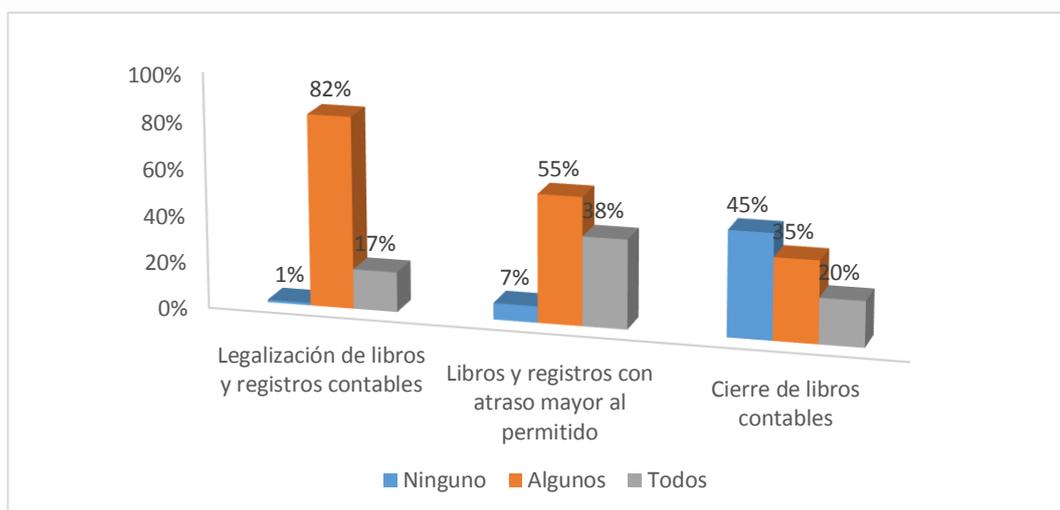


Figura 32. Obligaciones formales relacionados con libros y registros contables

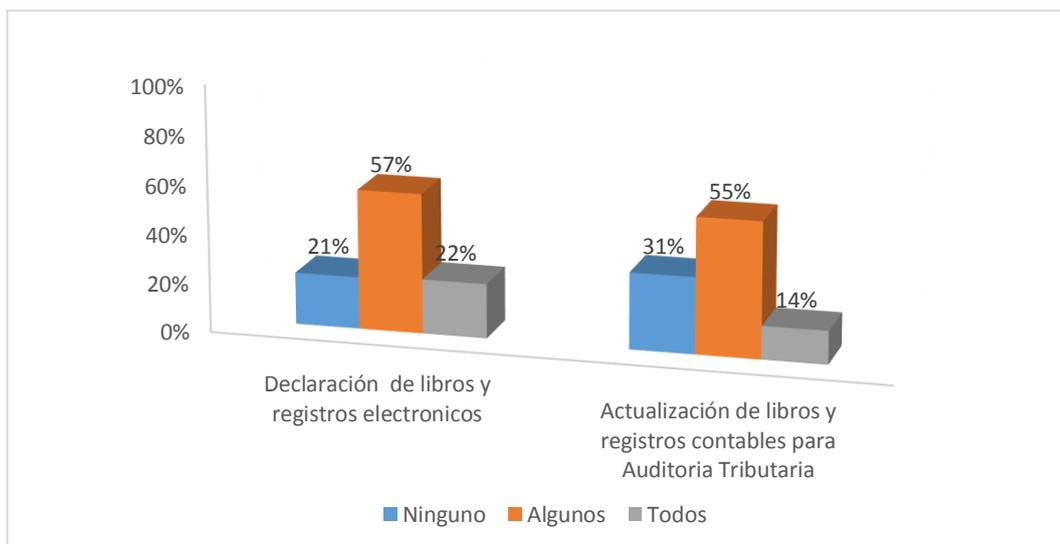


Figura 33. Obligaciones formales relacionados con libros y registros contables

Los resultados muestran que el 1% informa que Ninguno tiene los libros y registros contable obligatorios legalizados en la fecha que establece la normatividad tributaria, mientras que el 82% respondió que Algunos libros y registros contables obligatorios están legalizados en la fecha que establece la normatividad tributaria, y un 17% tiene Todos sus libros y registros contables obligatorios legalizados en la fecha que establece la normatividad tributaria.

Los datos muestran que el 7% de los encuestados informa que Ninguno de los libros y registros contables se encuentran con atraso mayor al permitido por la normatividad tributaria, mientras que el 55%, respondió que Algunos de sus libros y registros contables se encuentran con atrasos mayor al permitido por la normatividad tributaria, y un 38% tiene Todos sus libros y registros contables se encuentran con atrasos mayor al permitido por la normatividad tributaria.

El producto del trabajo muestra que el 45 % de los encuestados informa que Ninguno de los libros contables se encuentran cerrados, mientras que el 35%, respondió que Algunos libros contables se encuentran cerrados, y un 20% tiene Todos sus libros contables cerrados.

El desenlace de la información muestra que el 21% de los encuestados manifiesta que Ninguno de los libros y registros contables electrónicos se declaran de acuerdo con el cronograma establecido, mientras que el 57%,

respondió que Algunos libros y registros contables electrónicos sí se declara de acuerdo con el cronograma establecido, y un 22% tiene Todos sus libros y registros contables electrónicos declarados de acuerdo con el cronograma establecido.

De acuerdo con la síntesis de los resultados muestra que el 31% de los encuestados menciona que Ningún libro y registro contable está como para afrontar una Auditoría Tributaria, mientras que el 55% respondió que Algunos libros y registros contables están como para afrontar una Auditoría Tributaria y un 14% señala que Todos sus libros y registros contables están actualizados como para afrontar una Auditoría Tributaria.

5.1.3 Cumplimiento Obligaciones Sustanciales:

Tabla 5
Obligaciones sustanciales del IR de Tercera categoría e IGV

Ítem	Nunca		Casi Siempre		Siempre		Totales	
	N°	%	N°	%	N°	%	N°	%
Contabilización de los gastos de acuerdo con la Norma Tributaria	36	18%	154	77%	9	5%	199	100%
Contabilización de acuerdo con las NIIF	28	14%	153	77%	18	9%	199	100%
Diferencia entre costo y gasto	26	13%	152	76%	21	11%	199	100%
Realización de adiciones y deducciones	28	14%	148	74%	23	12%	199	100%
Adquisición relacionada con la actividad de la empresa	151	76%	24	12%	24	12%	199	100%
Adquisición relacionada con la proporción de la actividad	60	30%	117	59%	22	11%	199	100%
Uso correcto del Crédito Fiscal	30	15%	155	78%	14	7%	199	100%
Verificación del reintegro tributario	21	11%	173	87%	5	3%	199	100%

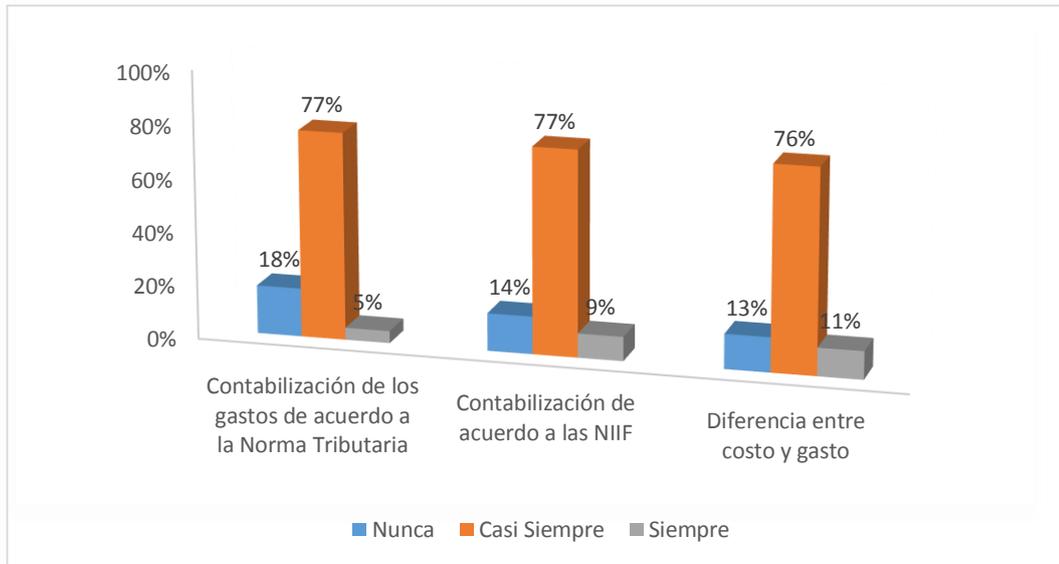


Figura 34. Obligaciones sustanciales del IR de Tercera categoría e IG

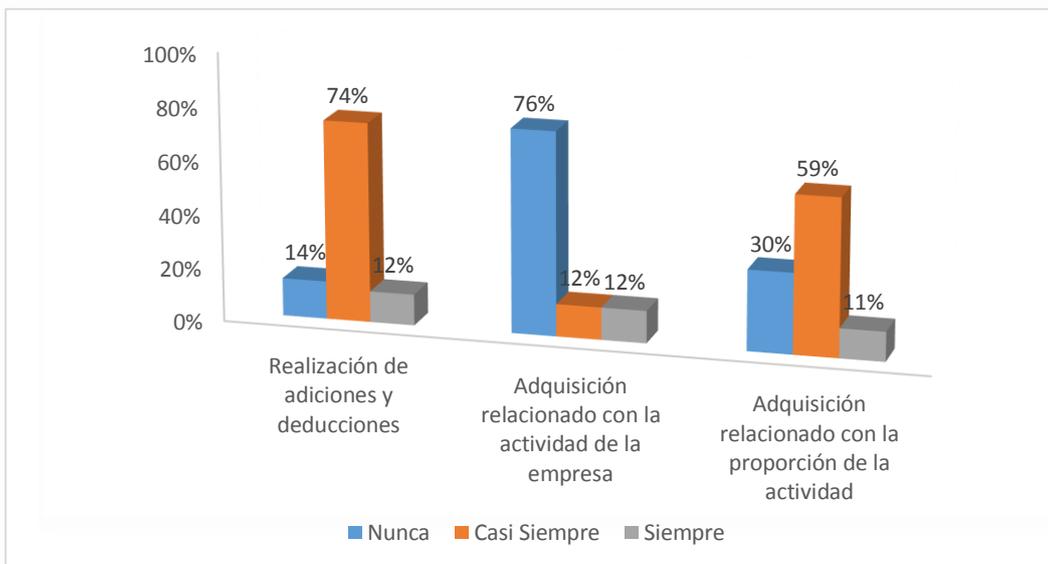


Figura 35. Obligaciones sustanciales del IR de Tercera categoría e IGV

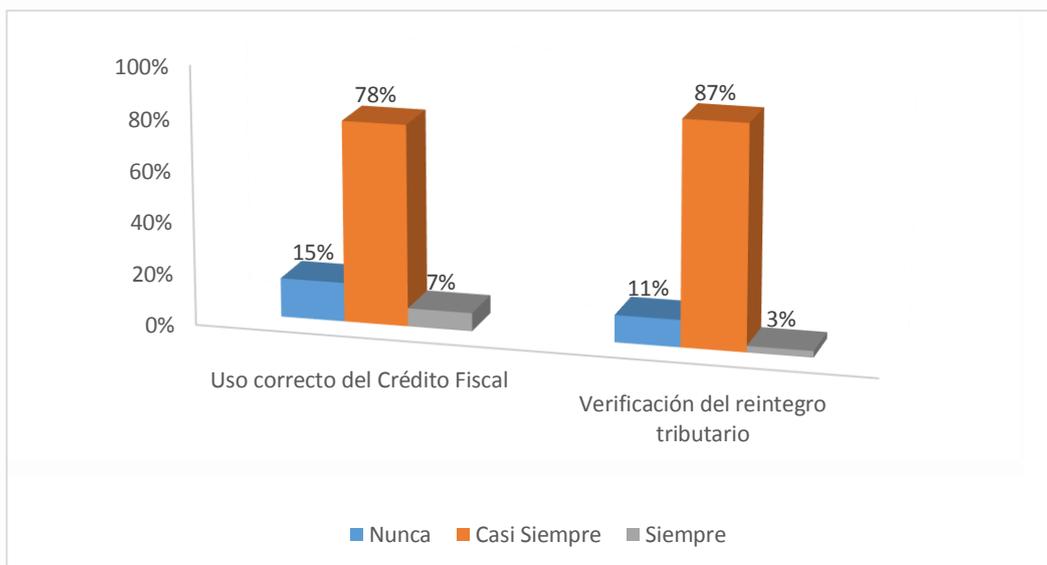


Figura 36. Obligaciones sustanciales del IR de Tercera categoría e IGV

Según el análisis de los resultados muestra que el 18% de los encuestados Nunca contabilizan los gastos considerando la normatividad tributaria, mientras que un 77% dice que Casi siempre contabilizan los gastos considerando la Normatividad Tributaria, y un 5% Siempre contabilizan los gastos considerando la Normatividad Tributaria.

Los resultados manifiestan que el 14% de los encuestados señalan que Nunca realizan la contabilidad de acuerdo con las NIIF, mientras que un 77% dice que Casi siempre realizan la contabilidad de acuerdo con las NIIF, y un 9% dice que Siempre realiza la contabilidad de acuerdo con las NIIF.

Los datos demuestran que el 13% de los encuestados sostienen que Nunca saben diferenciar en el registro contable si es costo o gasto, mientras que un 76% sostiene que Casi siempre sabe diferenciar en el registro contable si es costo o gasto, y un 11% dice que Siempre sabe diferenciar en el registro contable si es costo o gasto.

El resumen del trabajo demuestra que el 14% de los encuestados señala que Nunca realizan las adiciones y deducciones anualmente para el cálculo del IR, mientras que el 74% señala que Casi siempre realizan las adiciones y deducciones anualmente para el cálculo del IR, y un 12% dice que Siempre realizan las adiciones y deducciones anualmente para el cálculo del IR.

El desenlace de la información recaudada muestra que el 76% de los encuestados mencionan que Nunca realizan adquisiciones relacionados con la actividad o giro de la empresa, mientras que el 12% señala que Casi siempre realiza adquisiciones que estén relacionados con la actividad o giro del negocio, y un 12% menciona que Siempre realiza adquisiciones que están relacionados con la actividad o giro del negocio.

Según el resumen de los resultados menciona que el 30% de los encuestados señalan que Nunca realizan adquisiciones en proporción a la actividad realizada, mientras que el 59% menciona que Casi siempre realiza adquisiciones en proporción a la actividad realizada, y un 11% Siempre realiza las adquisiciones que están en proporción a la actividad que realiza la empresa.

El resultado menciona que el 15% de los encuestados señalan que Nunca realizan el uso correcto del crédito fiscal según la Ley del IGV, mientras que el 78% menciona que Casi siempre realiza un uso correcto del crédito fiscal según la Ley del IGV, y un 7% señala que Siempre realiza el uso correcto del crédito fiscal según la Ley del IGV.

De acuerdo con los resultados, se menciona que el 11% de los encuestados señala que Nunca verifica la realización del reintegro tributario, mientras que el 87% menciona que Casi siempre verifica la realización del reintegro tributario, y un 3% Siempre verifica la realización del reintegro tributario.

5.1.4 Fiscalización Tributaria:

Tabla 6
Fiscalización

Ítem	Sí		No		Totales	
	N°	%	N°	%	N°	%
Fiscalizado durante los ultimo 3 años	192	96%	7	4%	199	100%
Reparos tributarios, IR e IGV	176	88%	23	12%	199	100%
Sancionada durante los últimos 3 años	176	88%	23	12%	199	100%

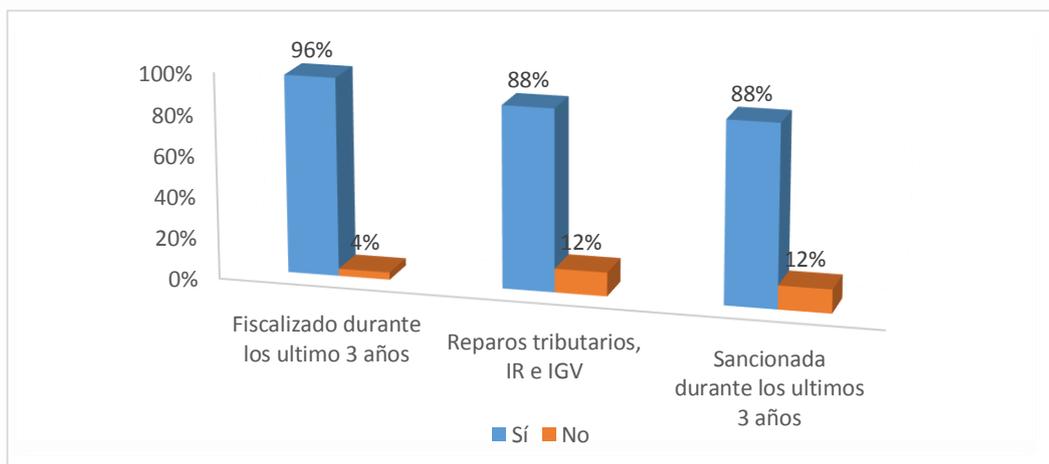


Figura 37. Fiscalización

Los resultados mencionan que el 96% de los encuestados afirma que Sí han sido fiscalizadas durante los últimos 3 años, mientras que un 4% menciona que No ha sido fiscalizado durante los ultimo 3 años.

El resumen de los resultados menciona que el 88% de los encuestados señalan que Sí han realizado reparos tributarios tanto del IGV e IR, mientras que 12% señala que No han realizado reparos tributarios del IGV e IR, durante los ultimo 3 años.

El resumen de los resultados menciona que el 88% de los encuestados señalan que Sí han sido sancionadas por la Administración Tributaria durante los últimos 3 años, y un 12% señala que No han sido sancionados por la Administración Tributaria durante los ultimo 3 años.

Tabla 7
Multas

Ítem	Sí		No		Totales	
	Nº	%	Nº	%	Nº	%
No emitir comprobante de pago	119	60%	80	40%	199	100%
Emitir comprobantes que no reúne los requisitos para ser CP	133	67%	66	33%	199	100%
Transportes bienes sin comprobante de pago	159	80%	40	20%	199	100%
No sustentar posesión mediante comprobante de pago	134	67%	65	33%	199	100%
Omitir llevar libros contables	141	71%	58	29%	199	100%
Uso de comprobantes o documentos falsos	126	63%	73	37%	199	100%
Llevar con atraso mayor al permitido los libros contables	135	68%	64	32%	199	100%
No presentar las declaraciones juradas	156	78%	43	22%	199	100%
Presentar DJ en forma incompleta	155	78%	44	22%	199	100%
Presentar más de una DJ rectificatoria	157	79%	42	21%	199	100%
No exhibir los libros que soliciten	160	80%	39	20%	199	100%
Ocultar o destruir bienes, libros y/o registros, documentos	149	75%	50	25%	199	100%
Reabrir indebidamente el local o establecimiento	151	76%	48	24%	199	100%
No proporcionar información o documentos que sean requeridos	147	74%	52	26%	199	100%
Proporcionar información no conforme con realidad	156	78%	43	22%	199	100%
No comparecer o comparecer fuera de plazo	151	76%	48	24%	199	100%
No permitir el uso de equipos técnicos	153	77%	46	23%	199	100%
No efectuar las retenciones o percepciones	153	77%	46	23%	199	100%
No incluir en las declaraciones ingresos y aplicar tasas distintas a los que corresponde	146	73%	53	27%	199	100%
No pagar dentro del plazo establecidos los tributos retenidos o percibidos	151	76%	48	24%	199	100%

Entre las multas más importantes tenemos:

Los resultados mencionan que el 60% de los encuestados sostienen que Sí han recibido multas por no emitir comprobantes de pago, mientras que un 40% menciona que No han recibido multa por no emitir comprobantes de pago.

Los resultados arrojan que el 67% de los encuestados mencionan que Sí les han interpuesto multas por no sustentar posesión mediante comprobantes de pago, mientras que un 33% sostiene que No le han interpuesto multas por no sustentar posesión mediante comprobantes de pago.

La síntesis de las encuestas sostiene que el 71% de los encuestados menciona que Sí le han interpuesto multas por omisión de llevado de libros contables, mientras que un 29% sostiene que No le han interpuesto multas por omisión de llevado de libros contables.

El resumen del trabajo demuestra que el 63% de los encuestados Sí han incurrido en la multa de uso de comprobantes o documentos falsos, mientras que el 37% sostiene que No le han imputado la multa por uso de comprobantes o documentos falsos.

En síntesis, de la información muestra que el 68% de los encuestados sostiene que Sí ha incurrido en la multa de llevar con atraso mayor al permitido de los libros contables, mientras que el 32% sostiene que No ha sido imputado con la multa del llevado con atraso mayor al permitido de libros contables.

Los datos muestran que el 78% de los encuestados sostiene que Sí le han interpuesto multa por no presentar las declaraciones juradas, mientras que el 22% sostiene que No le han interpuesto multas por no presentar las declaraciones juradas.

Los resultados arrojan que el 78% de los encuestados sostiene que Sí le han interpuesto multa por presentar la DJ en forma incompleta, mientras que el 22% describe que No le han interpuesto multa por presentar la DJ en forma incompleta

El resumen del trabajo de campo muestra que el 79% de los encuestados sostiene que Sí le han interpuesto una multa por presentar más de una DJ rectificatoria, mientras que el 21% sostiene que No se le ha imputado multa por presentar más de una DJ rectificatoria.

Los datos muestran que el 75% de los encuestados sostiene que Sí le han interpuesto una multa por ocultar o destruir bienes, libros y/o registros, documentos, mientras que el 25% sostiene que No le han interpuesto una multa por ocultar o destruir bienes, libros y/o registros.

El resultado menciona que el 77% de los encuestados señalan que Sí le han interpuesto una multa por no efectuar las retenciones o percepciones, mientras que el 23% menciona que No le han interpuesto una multa por no efectuar las retenciones o percepciones.

La síntesis de las encuestas sostiene que el 76% de los encuestados Sí le han interpuesto una multa por no pagar dentro del plazo establecido los tributos retenidos o percibidos, mientras que el 24% sostiene que No le han imputado multas por no pagar dentro del plazo establecidos los tributos retenidos o percibidos

5.2 Análisis, interpretación y discusión de resultados

5.2.1 Relación entre la realización de Auditoría Tributaria y el cumplimiento de Obligaciones Formales.

Tabla 8

Realización de auditoría tributaria / Obligaciones formales sobre comprobantes de pago

Realización de Auditoría Tributaria		Obligaciones formales comprobantes		Total
		de pago		
		Casi siempre	Siempre	
Sí	Recuento	3	12	15
	Realización de auditoría tributaria	20,0%	80,0%	100,0%
No	Recuento	160	24	184
	Realización de auditoría tributaria	87,0%	13,0%	100,0%
Total	Recuento	163	36	199
	Realización de auditoría tributaria	81,9%	18,1%	100,0%

La síntesis de la relación de las encuestas sostiene que del 100,0% de los que Sí realizan Auditoría Tributaria el 80,0% sostiene que Siempre cumplen con realizar las obligaciones formales sobre comprobantes de pago, mientras que del 100,0% de los que No realizan Auditoría Tributaria solo un 13,0% Siempre cumplen con realizar las obligaciones formales sobre comprobantes de pago, y en un margen mayor del 87,0% Casi siempre cumplen con las obligaciones formales sobre los comprobantes de pago.

Tabla 9

Realización de Auditoría Tributaria / Obligaciones formales sobre declaraciones juradas

Realización de auditoría tributaria		Obligaciones formales declaraciones			Total
		juradas			
		Nunca	Casi siempre	Siempre	
Sí	Recuento	0	1	14	15
	Realización de auditoría tributaria	0,0%	6,7%	93,3%	100,0%
No	Recuento	2	175	7	184
	Realización de auditoría tributaria	1,1%	95,1%	3,8%	100,0%
Total	Recuento	2	176	21	199
	Realización de auditoría tributaria	1,0%	88,4%	10,6%	100,0%

Los resultados de la relación muestran que del 100,0% de los que Sí realizan Auditoría Tributaria el 93,3% sostiene que Siempre cumplen con realizar las obligaciones formales sobre declaraciones juradas, mientras que del 100,0% de los que No realizan Auditoría Tributaria solo un 3,8% Siempre cumplen con realizar las obligaciones formales sobre declaraciones juradas, un margen superior de 95.1% Casi siempre cumple con las obligaciones formales sobre declaraciones juradas, y en un 1,1% Nunca cumplen con las obligaciones formales sobre las declaraciones juradas.

Tabla 10
Realización de Auditoría Tributaria / Obligaciones formales sobre libros contables

Realización de auditoría tributaria		Obligaciones formales libros contables			Total
		Nunca	Casi siempre	Siempre	
Sí	Recuento	0	4	11	15
	Realización de auditoría tributaria	0,0%	26,7%	73,3%	100,0%
No	Recuento	1	166	17	184
	Realización de auditoría tributaria	0,5%	90,2%	9,2%	100,0%
Total	Recuento	1	170	28	199
	Realización de auditoría tributaria	0,5%	85,4%	14,1%	100,0%

El desenlace de la relación muestran que del 100,0% de los que Sí realizan Auditoría Tributaria el 73,3% sostiene que Siempre cumplen con realizar las obligaciones formales sobre libros contables, mientras que del 100,0% de los que No realizan Auditoría Tributaria solo un 9,2% Siempre cumplen con realizar las obligaciones formales sobre libros contables, un margen mayor de 90,2% Casi siempre cumple con las obligaciones formales sobre libros contables, y un 0,5% Nunca cumplen con las obligaciones formales sobre libros contables.

El trabajo de investigación tiene bastante concordancia con los antecedentes, de los cuales, menciona que según Aguirre (2014). En una de sus conclusiones ha determinado que la empresa presenta una debilidad en cuanto al registro y evaluación del control de inventarios, lo que motivo las diferencias encontradas en la Auditoría Tributaria Preventiva, esto se debe a que la empresa en el desarrollo de sus actividades no ha observado lo dispuesto en el Código

Tributario, la Ley del Impuesto General a las Ventas, la Ley del Impuesto a la Renta y sus respectivos Reglamentos, lo que motivo la Auditoría Tributaria preventiva. Como también menciona Abanto (2017). En la determinación del Impuesto General a las Ventas existen faltas contables, asimismo como las deficiencias en el registro de ventas y compras. En la determinación del Impuesto a la Renta, nos permite identificar con mayor facilidad los gastos deducibles y no deducibles, por ende, realizar los reparos tributarios, también concluye Quiliche (2017). Las empresas constructoras no toman en cuenta las obligaciones formales y sustanciales que establece la Ley del IGV para el uso del crédito fiscal generando la pérdida del derecho al uso del crédito fiscal incrementando sus Obligaciones Tributarias. Además, las empresas constructoras no realizan un planeamiento respecto a sus ingresos y a la determinación del Impuesto a la Renta Anual, asumiendo Obligaciones Tributarias a corto plazo. Y por último menciona Abanto (2017). La Auditoría Tributaria Preventiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta como un proceso de previsión, es decir el conocimiento de hechos, permitió descubrir anticipadamente contingencias tributarias en la empresa Estructura y Montaje José Gálvez S.R.L. en el distrito de Cajamarca, la misma que no aplica en forma adecuada Normas Tributarias relacionadas con las obligaciones formales y sustanciales.

Todos estos autores sostienen que la realización de una Auditoría Tributaria preventiva ayudaría de manera significativa a solucionar deficiencias en las obligaciones formales y sustanciales.

5.2.2 Relación entre la realización de Auditoría Tributaria y el cumplimiento de obligaciones sustanciales.

Tabla 11

Realización de Auditoría Tributaria / Obligaciones sustanciales

Realización de auditoría tributaria		Obligaciones sustanciales			Total
		Nunca	Casi siempre	Siempre	
Sí	Recuento	0	3	12	15
	Realización de auditoría tributaria	0,0%	20,0%	80,0%	100,0%
No	Recuento	9	165	10	184
	Realización de auditoría tributaria	4,9%	89,7%	5,4%	100,0%
Total	Recuento	9	168	22	199
	Realización de auditoría tributaria	4,5%	84,4%	11,1%	100,0%

El rendimiento de la relación muestra que del 100,0% de los que Sí realizan Auditoría Tributaria el 80,0% sostiene que Siempre cumplen con realizar las obligaciones sustanciales, mientras que del 100,0% de los que No realizan Auditoría Tributaria solo un 5,4% Siempre cumplen con realizar las obligaciones sustanciales, un margen mayor de 89,7% Casi siempre cumple con las obligaciones sustanciales, y un 4,9% Nunca cumplen con las obligaciones sustanciales.

De acuerdo con los autores, como Quiliche (2017). Que menciona en una de sus conclusiones que las empresas del sector construcción de la ciudad de Cajamarca no realizan un análisis adecuado de las Normas Contables y Tributarias aplicables a sus actividades de construcción, no determinando las Obligaciones Tributarias correctamente. También Burgos y Gutiérrez (2013). Sostiene que la empresa Inversiones Padre Eterno E.I.R.L. por la actividad económica que realiza tiene que cumplir con las obligaciones formales y sustanciales que corresponden a los contribuyentes. En tal sentido, tiene que llevar sus libros y registros contables de acuerdo con las normas sobre la materia, presentar sus declaraciones mensuales y anuales, determinando los tributos que les corresponden (IGV, RENTA) y pagando los mismos. Así se ha identificado que la empresa en desarrollo de sus actividades no ha observado lo dispuesto en el Código Tributario, La Ley del Impuesto General a las Ventas, La Ley del Impuesto a la Renta y sus respectivos reglamentos lo que motivo la Auditoría Tributaria Preventiva.

En este acápite también se concuerda con los autores, que la realización de una Auditoría Tributaria interna influye de manera positiva a la determinación de las obligaciones sustanciales de las empresas.

5.2.3 Relación entre la realización de Auditoría Tributaria y Fiscalización.

Tabla 12

Realización de Auditoría Tributaria / Fiscalizaciones Tributarias

Realización de auditoría tributaria		Fiscalización tributaria		Total
		Sí	No	
Sí	Recuento	15	0	15
	Realización de auditoría tributaria	100,0%	0,0%	100,0%
No	Recuento	177	7	184
	Realización de auditoría tributaria	96,2%	3,8%	100,0%
Total	Recuento	192	7	199
	Realización de auditoría tributaria	96,5%	3,5%	100,0%

El fruto de la relación muestra que del 100,0% de los que Sí realizan Auditoría Tributaria el 100,0% sostiene que Sí ha sido fiscalizado, mientras que del 100,0% de los que No realizan Auditoría Tributaria solo un 3,8% No han tenido fiscalizaciones tributarias, un margen mayor de 96,2% Sí han tenido fiscalizaciones tributarias.

Para Burgos y Gutiérrez (2013). El autor sostiene que la aplicación de la Auditoría Tributaria preventiva permite determinar errores que pueden ser corregidos en parte antes de la fiscalización efectuada por la administración tributaria, lo que conlleva a rebajas en las sanciones de hasta el 95%. Producto de la aplicación de la Auditoría Tributaria Preventiva

Se concuerda con el autor ya que la realización de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva ayudaría a reducir en un buen porcentaje las reparaciones y sanciones que obtenga la empresa.

5.2.4 Relación entre la realización de Auditoría Tributaria con reparos y sanciones

Tabla 13
Realización de Auditoría Tributaria / Reparos Tributario

Realización de auditoría tributaria		Reparos tributarios		Total
		Sí	No	
Sí	Recuento	2	13	15
	Realización de auditoría tributaria	13,3%	86,7%	100,0%
No	Recuento	174	10	184
	Realización de auditoría tributaria	94,6%	5,4%	100,0%
Total	Recuento	176	23	199
	Realización de auditoría tributaria	88,4%	11,6%	100,0%

El impacto de la relación muestra que del 100,0% de los que Sí realizan Auditoría Tributaria el 86,7% sostiene que Sí ha tenido reparos tributarios, mientras que del 100,0% de los que No realizan Auditoría Tributaria solo un 5,4% No han tenido reparos tributarios, un margen mayor de 94,6% Sí han tenido reparos tributarios.

Los resultados en mención concuerdan con Núñez (2014). En una de sus conclusiones sostiene que la principal ventaja para la aplicación de este programa es que puede anticiparse a eventos indeseados que originarían en este tipo de empresas un desfinanciamiento, al tener que pagar al órgano administrador del tributo sanciones administrativas fiscales y tributos omitidos. Otra de sus conclusiones es que al respecto encuentra mucha concordancia que el programa de Auditoría Tributaria preventiva IGV – Renta permitirá detectar anticipadamente contingencias tributarias que permitan identificar y minimizar el riesgo por incumplimiento tributario en las obligaciones formales y sustanciales del impuesto general a las ventas e impuesto a la renta empresarial para empresas comercializadoras de combustible líquido.

Es por ello por lo que la realización de una Auditoría Tributaria es fundamental para reducir o eliminar reparos tributarios.

Tabla 14
Realización de Auditoría Tributaria / Sanciones Tributaria

Realización de auditoría tributaria		Sanciones tributarias		Total
		Sí	No	
Sí	Recuento	2	13	15
	Realización de auditoría tributaria	13,3%	86,7%	100,0%
No	Recuento	174	10	184
	Realización de auditoría tributaria	94,6%	5,4%	100,0%
Total	Recuento	176	23	199
	Realización de auditoría tributaria	88,4%	11,6%	100,0%

El desenlace de la relación muestra que del 100,0% de los que Sí realizan Auditoría Tributaria el 86,7% sostiene que Sí ha tenido sanciones tributarias, mientras que del 100,0% de los que No realizan Auditoría Tributaria solo un 5,4% No han tenido sanciones tributarias, un margen mayor de 94,6% Sí han tenido sanciones tributarias.

Se llega a analizar el trabajo de campo con los antecedentes, que menciona Abanto (2017). La Auditoría Tributaria Preventiva en la empresa Estructuras y Montaje José Gálvez S.R.L., tuvo una influencia positiva en la determinación del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, evitando sanciones y multas e intereses moratorios, en caso de fiscalizaciones por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). Como también Juárez (2011). El autor sostiene que, para la Auditoría Tributaria, el sistema de control interno tributario probablemente constituya el más importante de los estándares, debido a que su existencia y eficacia no solo asegura el cumplimiento de las obligaciones tributarias, sino que constituye con la evaluación, el propósito de la Auditoría, dejando de ser un vehículo destinado al hallazgo de desviaciones o incumplimientos, para convertirse en una eficaz herramienta preventiva y de planificación.

Y tiene relación con los resultados obtenidos, que la realización de una Auditoría Tributaria es fundamental para eliminar las sanciones tributarias.

5.3 Contratación de las Hipótesis

5.3.1 Especifica

Hipótesis nula H_0 : La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva no se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

Hipótesis alternativa H_1 : La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

Tabla 15

*Tabla de contingencia Realización de auditoría tributaria*Obligaciones Formales Promedio*

		Obligaciones Formales		Total	
		Promedio			
		Casi siempre	Siempre		
Realización de auditoría tributaria	Sí		3	12	15
	No	Recuento	183	1	184
Total		Recuento	186	13	199

Tabla 16

	Valor	gl	Significación asintótica
			(bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	143,405a	1	,000
Asociación lineal por lineal	142,685	1	,000
N de casos válidos	199		

Para un nivel de significancia alfa =0.05 y un grado de libertad, el valor crítico es 3,84.

Como $\{ X_E^2 = 143.41 > X_{0.05}^2 = 3,84 \}$ se rechaza la hipótesis nula H_0 , y se concluye que La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones formales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017; con coeficiente de contingencia significativa de 0,65

Significancia $P = 0,000$

Hipótesis nula H_0 : La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva no se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

Hipótesis alternativa H_1 : La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

Tabla 17

*Tabla de contingencia Realización de auditoría tributaria*Obligaciones Sustanciales*

		Obligaciones sustanciales			Tota	
		Nunca	Casi siempre	Siempre	l	
Realización de auditoría tributaria	Sí	Recuento	0	3	12	15
	No	Recuento	9	165	10	184
Total		Recuento	9	168	22	199

Tabla 18

	Valor	gl	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	78,461a	2	,000
Asociación lineal por lineal	57,502	1	,000
N de casos válidos	199		

Para un nivel de significancia alfa =0.05 y dos grados de libertad, el valor crítico es 5,99.

Como $\{ X_E^2 = 78,46 > X_{0,05}^2 = 5,99 \}$ se rechaza la hipótesis nula H_0 , y se concluye que La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva se relaciona significativamente con el cumplimiento de las obligaciones sustanciales del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017; con coeficiente de contingencia significativa de 0,53

Significancia P = 0,000

5.3.2 General

Hipótesis nula H_0 : La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva en las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría no tiene incidencia significativa en los reparos y sanciones tributarias de la en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca – 2017

Hipótesis alternativa H_1 : La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva en las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría tiene incidencia significativa en los reparos y sanciones tributarias de la en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca – 2017

Tabla 19

*Tabla de contingencia Realización de auditoría tributaria*Fiscalización Tributaria Promedio*

		Fiscalización Tributaria Promedio		Total	
		Sí	No		
Realización de auditoría tributaria	Sí	Recuento	2	13	15
	No	Recuento	174	10	184
Total		Recuento	176	23	199

Tabla 20

	Valor	gl	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	89,531 ^a	1	,000
Asociación lineal por lineal	89,081	1	,000
N de casos válidos	199		

Para un nivel de significancia alfa =0.05 y un grado de libertad, el valor crítico es 3,84

Como $\{ X_E^2 = 89,53 > X_{0,05}^2 = 3,84 \}$ se rechaza la hipótesis nula H_0 , y se concluye que La Auditoría Tributaria como herramienta preventiva en las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría tiene incidencia significativa en los reparos y sanciones tributarias de la en las empresas Pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca – 2017; con coeficiente de contingencia significativa de 0,56
Significancia $P = 0,000$

CONCLUSIONES

De acuerdo con los resultados de la investigación, se puede afirmar que la incidencia de realizar una Auditoría Tributaria como herramienta preventiva influye de manera significativa y relevante ante las fiscalizaciones tributarias del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

La síntesis de la investigación también sostiene que la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva es un mecanismo que nos ayuda a poder reducir en un porcentaje relevante a los reparos, infracciones y sanciones de las obligaciones formales que tenga la empresa en la determinación del impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

El desenlace del trabajo realizado afirma que la relación de la Auditoría Tributaria como herramienta preventiva incide relevantemente en identificar y resolver problemas que ocasionan las Obligaciones Sustanciales que tenga la empresa para determinación el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca periodo 2017

En resumen, del trabajo de campo realizado, se llega a la conclusión que la realización de una Auditoría Tributaria como herramienta preventiva es de vital importancia para lograr un resultado positivo ante una futura Fiscalización Tributaria, previniendo y anticipándose a los procedimientos de Fiscalización, realizando Auditorías tributarias preventivas tanto formales como sustanciales, y evitar futuros reparos y sanciones tributaria

RECOMENDACIONES

De acuerdo con el trabajo de campo realizado, se recomienda realizar Auditorías Tributarias en las empresas pricos comercializadoras, para así evitar futuras contingencias en el cálculo del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y por ende futuros reparos y sanciones tributarias

Según el trabajo de campo desarrollado, es recomendable tomar en consideración la información brindada y poner énfasis en los porcentajes mayores, ya que ello nos ayuda a identificar y resolver las deficiencias más comunes que realizan las empresas pricos comercializadoras

Se recomienda, que las empresas pricos comercializadoras, pongan prioridad en el desarrollo contable tributario (Obligaciones sustanciales), y aspectos formales (obligaciones formales), ya que la información brindada arroja que un porcentaje alto de las empresas que no realizan Auditoría Tributaria cometen errores en un porcentaje mayor con respecto al que sí realiza Auditoría Tributarias, por ende la importancia de esta Auditoría Tributaria es fundamental para el desarrollo tributario de una empresa.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Aguirre Asmat, W. (2014). *Auditoría Tributaria Preventiva y su repercusión a las fiscalizaciones por Impuesto a la Renta de tercera Categoría en la empresa Distribuidora Lácteos S.A. del distrito de Trujillo año 2013*. (Tesis de pregrado). Universidad Nacional de Trujillo, Perú.
- Alva Matteucci, M. (2012). “El Impuesto a la Renta y las teorías que determinan su afectación”. *Actualidad Empresarial* N° 249- Segunda Quincena de Febrero. Lima
- Alva Matteucci, M. (2017). “Aplicación Práctica del IGV e ISC”. Instituto Pacifico S.A.C.
- Álvarez Llanes, J. (2017). “Estrategias para la Formulación de Estados Financieros”. Instituto Pacifico S.A.C.
- Apaza Meza, M. (2015). “Auditoría Financiera basada en las Normas Internacionales de Auditoría conforme a las NIIF. Tomo I”. Editorial Instituto Pacifico. Lima
- Arancibia Cueva, M. & Arancibia Alcántara, M. (2017). “Auditoría Tributaria”. Instituto Pacifico S.A.C.
- Arancibia Cueva, M. & Arancibia Alcántara, M. (2017). “Manual del Código Tributario y de la Ley Penal Tributaria- Volumen I”. Instituto Pacifico S.A.C.
- Arancibia Cueva, M. & Arancibia Alcántara, M. (2017). “Manual del Código Tributario y de la Ley Penal Tributaria- Volumen II”. Instituto Pacifico S.A.C.
- Arenas del Buey Torres (2003). “Auditoría Fiscal Concepto y Metodología”. Edita Instituto de Estudios Fiscales. España
- Ataliba, G. (1987). “Hipótesis de incidencia Tributaria”. Instituto Peruano de Derecho Tributario (IPDT). Lima.
- Bernal Rojas, J. (2017). “Manual Práctico del Impuesto a la Renta 2016-2017: Nuevo Régimen MYPE Tributario, Efectos del aumento de tasa en el Impuesto a la Renta Diferido”. Institución Pacifico S.A.C. Lima.
- Burgos Cruz, A. & Gutiérrez García, D. (2013). “La Auditoría Tributaria Preventiva y su impacto en el Riesgo Tributario en la empresa Inversiones Padre Eterno E.I.R.L. Año 2012”. (Tesis de Título). Universidad Privada Antenor Orrego. Trujillo

- Cajo Sigwas, J. & Álvarez Llanes, J. (2016). “Manual Práctico de las NIIF-Tratamiento Contable Tributario (Tomo I)”. Instituto Pacifico S.A.C.
- Cajo Sigwas, J. & Álvarez Llanes, J. (2016). “Manual Práctico de las NIIF-Tratamiento Contable Tributario (Tomo II)”. Instituto Pacifico S.A.C.
- Coba Edison (2011). “Ejecución de Informes de Auditoría. Séptimo Semipresencial”
web:
<https://edissoncoba.wikispaces.com/file/view/MODULO+AUDITORÍA.pd>
- Código Tributario Texto Único Ordenado, D.S. N.º 133-2013-EF (22.06.2013), edición 2015.
- Diccionario aplicativo para contadores, Primera edición setiembre 2012. Contadores & Empresas.
- Fernández Cartagena, J. (2004). “Jornada Nacional de Derecho Tributario. Ámbito de Aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú”. Instituto Peruano de Derecho Tributario. Lima.
- Ferreiro Lapatza, J. (2003). “Curso de Derecho Financiero Español. Vol. I.” Marcial Pons. Madrid – España.
- Flores Gallegos, J. & Ramos Romero, G. (2018). “Manual Tributario 2018”. Instituto Pacifico S.A.C.
- García Belsunce, H. (1967). “El concepto de Rédito en la Doctrina y en el Derecho Tributario”. Buenos Aires. Ediciones De palma.
- Guamanzara Martínez, R. (2002). “Auditoría Tributaria aplicada a la empresa CEYM GROUP CIA. LTDA. Dedicada al Comercio Exterior y Marketing” (Tesis de Titulo). Universidad Central del Ecuador, Ecuador.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo D.S N.º 055-99-EF (15.04.1999) Edición 2015.
- Impuesto A la Renta, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, D.S N.º 179-2004-EF (08.12/2004) edición 2015.
- Juárez Mogollón, E. (2011). “La Auditoría Tributaria como mecanismo para disminuir el riesgo de sanciones por incumplimiento de los deberes formales en materia del impuesto al Valor Agregado”. (Tesis de Especialización). Universidad Centro occidental “Lisandro Alvarado”. Venezuela
- Lazo P., M (2014). “Auditoría empresarial III”. Imprenta Editorial el Búho E.I.R.L. Lima.

- Mamani Yupanqui, Y. (2017). “Régimen legal del Sistema de Bancarización”. Instituto Pacífico S.A.
- Nima Nima, E. (2016). “Cómo Fiscaliza la SUNAT”. Imprenta Editorial el Búho E.I.R.L. Lima.
- Núñez Jiménez, J. (2014). “Diseño de un Programa de Auditoría Tributaria Preventiva IGV- Renta Para Empresas Comercializadoras de Combustible Líquido en la Ciudad de Chiclayo”. (Tesis de Título). Universidad Católica Santo Toribio De Mogrovejo, Chiclayo.
- Olayo Lázaro, C. (2017). “Tratamiento del crédito fiscal del IGV”. Instituto Pacífico S.A.C.
- Pérez Royo, F. (2000). Derecho Financiero y Tributario: Parte General. España
- Quiliche Carrasco, A. (2017). “Análisis de las Normas Contables y Tributarias y su incidencia en la determinación de las obligaciones tributarias en las empresas de construcción en la ciudad de Cajamarca”. (Tesis de Maestría). Universidad Nacional de Cajamarca. Cajamarca
- Reyes Ponte, M. (2015). “Libro de Auditoría Tributaria, Tercera edición”. Trujillo-Perú
- Robles Moreno & Ruiz de Castilla Ponce de León, F. y otros. “Código Tributario. Doctrina y comentarios”. Pacífico Editorial, Lima.
- Robles Moreno, C. (2006). “La condonación en materia tributaria”. Actualidad Empresarial N° 108, primera quincena. Lima
- Ruiz de Castilla Ponce de León, F. (2012). “Impuesto a la Renta: aspectos subjetivos (versión actualizada). Esta información puede ser consultada en la siguiente página web: [http://blog.pucp.edu.pe/item/52284/impuesto-a-la-renta-aspectos-subjetivos-versión actualizada](http://blog.pucp.edu.pe/item/52284/impuesto-a-la-renta-aspectos-subjetivos-versión-actualizada)
- Sandoval Morales, H. (2012). “Introducción a la Auditoría, Primera edición”. Editorial Red Tercer Milenio S.C. México.
- Valderrama Mendoza, S. (2010). “Pasos para Elaborar Proyectos y Tesis de Investigación Científica”. Editorial San Marcos E.I.R.L. Lima
- Valdivia Loayza, C. & Ferrer Quea, A. (2016). “Todo sobre Activos Aplicación de las NIIF y el PCGE”. Instituto Pacífico S.A.C.
- Villanueva Gutiérrez, W. (2014). “Tratado del IGV: Régimen general y especial”. Instituto Pacífico S.A.C. Lima.

Villegas, B. “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”. 8^{ava} edición.
Editorial Astrea.

Yangali Quintanilla, N. (2015). “Código Tributario: Aplicación Práctica según criterios
jurisprudenciales y de la SUNAT”. Gaceta Jurídica S.A.C. Lima.

APÉNDICE

ENCUESTA

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA

ESCUELA DE POSGRADO

El presente cuestionario tiene por finalidad levantar información para el desarrollo del trabajo de investigación relacionado con la Auditoría Tributaria como Herramienta preventiva para las fiscalizaciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de tercera categoría en las empresas comercializadoras pricos del sector comercial del distrito de Cajamarca-2017. En tal sentido le sugerimos contestar con la mayor objetividad posible, marcando con un aspa (x) o un circulo.

Los datos revelados están protegidos por las leyes y normas sobre secreto estadístico y confidencialidad de la información.

1. ¿Su empresa ha tenido Auditorías Tributarias preventiva durante los ultimo tres años?
 - a) Si
 - b) No

OBLIGACIONES FORMALES

2. ¿La empresa ha cumplido con emitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
3. ¿La empresa revisa características formales (Razón social, fecha, dirección, IGV discriminado, Calculo correcto) en los comprobantes de pago?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
4. ¿La empresa paga a sus proveedores utilizando medios de pago, según la normatividad de la bancarización?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre

5. ¿La empresa verifica si sus compras tienen detracción?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
6. ¿La empresa declara y paga sus impuestos (¿IGV y pago a cuenta de Renta de Tercera categoría dentro del plazo establecido?)
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
7. ¿La empresa ha hecho rectificatoria durante los últimos tres años?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
8. ¿La empresa concilia los montos declarados mensuales y anuales con los libros y registros contables?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
9. ¿La empresa verifica la correcta aplicación de las percepciones entre los comprobantes y las declaraciones tributarias?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
10. ¿La empresa verifica la correcta aplicación de las retenciones entre los comprobantes y las declaraciones?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
11. ¿La empresa verifica el arrastre del saldo a favor del IGV o del Impuesto a la Renta de tercera categoría, en las declaraciones juradas?
 - a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre

12. ¿Sus libros y registros contables obligatorios están legalizados en la fecha que establece la normatividad tributaria?
- a) Ninguno
 - b) Algunos
 - c) Todos
13. ¿Sus libros y registros contables se encuentran con atrasos mayor al permitido por la normatividad tributaria?
- a) Ninguno
 - b) Algunos
 - c) Todos
14. ¿Se encuentran cerrados los libros contables?
- a) Ninguno
 - b) Algunos
 - c) Todos
15. ¿La empresa declara sus libros y registros contables electrónicos de acuerdo con el cronograma establecido?
- a) Ninguno
 - b) Algunos
 - c) Todos
16. ¿Los libros y registros contables de la empresa están actualizados como para afrontar una Auditoría Tributaria?
- a) Ninguno
 - b) Algunos
 - c) Todos

OBLIGACIONES SUSTANCIALES

17. ¿La empresa contabiliza los gastos incurridos considerando la normatividad tributaria?
- a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre

18. ¿La empresa realiza la contabilidad de acuerdo con las NIIF?
- a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
19. ¿La empresa diferencia en el registro contable si es costo o gasto?
- a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
20. ¿La empresa realiza las adiciones y deducciones anualmente, para cálculo del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría?
- a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
21. ¿Las adquisiciones que hace la empresa, está relacionada con la actividad o giro del negocio?
- a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
22. ¿Las adquisiciones que hace la empresa, está en proporción a la actividad realizada?
- a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
23. ¿La empresa realiza un uso correcto del crédito fiscal, según la ley del IGV?
- a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre
24. ¿La empresa verifica las operaciones por la que tenga que hacer reintegro tributario?
- a) Nunca
 - b) Casi siempre
 - c) Siempre

FISCALIZACIONES

25. ¿La empresa ha sido fiscalizada durante los últimos 3 años?

- a) Si
- b) No

Si su respuesta es No, culminaría la encuesta

26. ¿La empresa ha sido sancionada por la Administración Tributaria por infracciones cometidas durante los ultimo tres años?

- a) Si
- b) No

27. ¿La empresa ha tenido reparos tributarios, IR Tercera categoría e IGV?

- a) Si
- b) No

28. ¿Qué tipo de infracciones tributarias o multa le han puesto durante los ultimo tres años?

	INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS	Marca con una X
1	No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión	
2	Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago o como documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.	
3	Transportar bienes y/o pasajeros sin el correspondiente comprobante de pago, guía de remisión, manifiesto de pasajeros y/u otro documento previsto por las normas para sustentar el traslado.	
4	No sustentar la posesión de bienes, mediante los comprobantes de pago u otro documento previsto por las normas sobre la materia, que permitan sustentar costo o gasto, que acrediten su adquisición.	
	INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR LIBROS Y/O REGISTROS O CONTAR CON INFORMES U OTROS DOCUMENTOS	
5	Omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos.	
6	Usar comprobantes o documentos falsos, simulados o adulterados, para respaldar las anotaciones en los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT.	
7	Llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.	
	INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES Y COMUNICACIONES	
8	No presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos.	
9	Presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta.	

10	Presentar más de una declaración rectificatoria relativa al mismo tributo y período tributario.	
	INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE PERMITIR EL CONTROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, INFORMAR Y COMPARECER ANTE LA MISMA	
11	No exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite	
12	Ocultar o destruir bienes, libros y registros contables, documentación sustentatoria, informes, análisis y antecedentes de las operaciones que estén relacionadas con hechos susceptibles de generar las obligaciones tributarias, antes del plazo de prescripción de los tributos.	
13	Reabrir indebidamente el local, establecimiento u oficina de profesionales independientes sobre los cuales se haya impuesto la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes sin haberse vencido el término señalado para la reapertura y/o sin la presencia de un funcionario de la Administración.	
14	No proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.	
15	Proporcionar a la Administración Tributaria información no conforme con la realidad.	
16	No comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido para ello.	
17	No permitir o no facilitar a la Administración Tributaria, el uso de equipos técnicos de recuperación visual de microformas y de equipamiento de computación o de otros medios de almacenamiento de información para la realización de tareas de Auditoría Tributaria, cuando se hallaren bajo fiscalización o verificación.	
18	No efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.	
	INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	
19	No incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.	
20	No pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos.	

Gracias