



ESCUELA UNIVERSITARIA DE POSGRADO

**LA AUDITORIA INTEGRAL Y SU IMPACTO EN LA REDUCCIÓN
DE LOS NIVELES DE EVASIÓN Y ELUSION TRIBUTARIA EN LOS
MALL DE LIMA METROPOLITANA**

Línea de Investigación:

Desarrollo empresarial

Tesis para optar el Grado Académico de Maestro en Auditoría Contable y

Financiera

Autor

Carrillo Henostroza, Franz Oliver

Asesor

Rengifo Lozano, Raul Alberto

(ORCID: 0000-0002-6545-6442)

Jurado

Vargas Rubio, Carlos Eleuterio

Guardia Huamani, Efrain Jaime

Flores Palomino, Floresmilo

Lima – Perú

2023

ÍNDICE

Resumen.....	viii
Abstract.....	ix
I. Introducción.....	10
1.1. Planteamiento del problema	10
1.2. Descripción del problema.....	12
1.3. Formulación del problema.....	13
1.3.1. Problema General	13
1.3.2. Problemas Específicos.....	13
1.4. Antecedentes.....	13
1.4.1. Antecedentes internacionales	13
1.4.2. Antecedentes nacionales	14
1.5. Justificación e importancia de la investigación	14
1.6. Limitaciones de la investigación	15
1.7. Objetivos de la investigación.....	15
1.7.1. Objetivo general	15
1.7.2. Objetivos específicos.....	15
1.8. Hipótesis de la investigación	16
1.8.1. Hipótesis General	16
1.8.2. Hipótesis específicas	16
II. Marco Teórico	17
2.1. Marco conceptual	17
2.1.1. Auditoría Integral	17
2.1.2. Conceptos generales.....	40
2.1.3. Evasión y elusión tributaria.....	60

2.1.4. Definición de términos	69
III. Método.....	75
3.1. Tipo de investigación	75
3.2. Población y muestra	75
3.3. Operacionalización de variables.....	77
3.4. Instrumentos	78
3.5. Procedimientos	78
3.6. Análisis de datos.....	78
3.7. Consideraciones éticas.....	79
IV. Resultados.....	80
4.1. Contrastación de hipótesis.....	80
4.2. Análisis e interpretación	81
V. Discusión de resultados	95
VI. Conclusiones.....	96
VII. Recomendaciones	97
VIII. Referencias	98
IX. Anexos.....	100

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Usted cree que ¿la auditoría integral permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?.....	82
Tabla 2 Usted cree que, en la información contable y financiera de los Malls de Lima Metropolitana, ¿la información declarada siempre coincide con las operaciones anotadas en los registros contables?.....	83
Tabla 3 Usted cree que, ¿se aplican adecuados controles para declarar la información en los registros contables?.....	84
Tabla 4 Usted cree que, en los Malls de Lima Metropolitana, ¿Las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos están correctamente sustentados y aplicados?.....	85
Tabla 5 Usted, ¿Ha detectado casos de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?	86
Tabla 6 Usted cree que ¿Las actividades de control de la auditoría integral permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?.....	87
Tabla 7 Usted cree que ¿Las actividades de ejecución de la auditoría integral, permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?	88
Tabla 8 Usted cree que ¿Las actividades de informe de la auditoría integral permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?.....	89
Tabla 9 Usted cree que ¿La auditoría integral influye en mejorar la moral y ética de los empresarios, como forma de evitar los actos de evasión tributaria?.....	90
Tabla 10 Usted cree que ¿las actividades tributarias de las empresas u organizaciones pueden ser controladas con efectividad con la auditoría integral?	91
Tabla 11 Usted cree que ¿el Monitoreo y seguimiento de la auditoría integral en las actividades contables influye en reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?	92

Tabla 12 Usted cree que ¿el Monitoreo y seguimiento de la auditoría integral en las actividades contables influye en reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?93

Tabla 13 Usted cree que ¿La falta de una adecuada toma de decisiones contra la evasión tributaria por parte del Estado, puede ser suplida con la aplicación de la auditoría integral? .94

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 Que comprende la auditoría integral	18
Figura 2 Fundamento filosófico de la auditoría	20
Figura 3 La auditoría integral y su revisión sistemática de:	23
Figura 4 La Auditoría Integral suele incluir la evaluación y examen de:	24
Figura 5 Importancia de la planeación de auditoría.....	28
Figura 6 Etapa de revisión	29
Figura 7 Contenido del plan de investigación preliminar	31
Figura 8 Más específicamente, el equipo de auditoría, debe:	32
Figura 9 Las fuentes principales de información para realizar esta investigación incluyen:..	33
Figura 10 Evaluación preliminar deberá cubrir:	34
Figura 11 Elusión vs Evasión	47
Figura 12 La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:.....	49
Figura 13 Caducidad	51
Figura 14 La represión del incumplimiento de las obligaciones tributarias se realiza mediante:	55
Figura 15 La evasión es más grande en las empresas.....	63
Figura 16 Material fiscal, de lo relativo a los ingresos que obtiene el Estado a través de:	66
Figura 17 Relación estadística de la hipótesis principal	80
Figura 18 Correlación estadística de la hipótesis principal: Prueba chi-cuadrado	81
Figura 19 Resultados porcentuales de la primera interrogante del cuestionario	82
Figura 20 Resultados porcentuales de la segunda interrogante del cuestionario.....	83
Figura 21 Resultados porcentuales de la tercera interrogante del cuestionario	84
Figura 22 Resultados porcentuales de la cuarta interrogante del cuestionario	85

Figura 23 Resultados porcentuales de la quinta interrogante del cuestionario	86
Figura 24 Resultados porcentuales de la sexta interrogante del cuestionario.....	87
Figura 25 Resultados porcentuales de la séptima interrogante del cuestionario	88
Figura 26 Resultados porcentuales de la octava interrogante del cuestionario	89
Figura 27 Resultados porcentuales de la novena interrogante del cuestionario	90
Figura 28 Resultados porcentuales de la décima interrogante del cuestionario	91
Figura 29 Resultados porcentuales de la décimo primera interrogante del cuestionario.....	92
Figura 30 Resultados porcentuales de la décimo segunda interrogante del cuestionario	93
Figura 31 Resultados porcentuales de la décimo tercera interrogante del cuestionario	94

RESUMEN

La nueva modalidad de comercio denominada mall o plaza, afecta directamente a los comerciantes de menor rango en los mercados distritales ya existentes. La compra de bienes y servicios se ha convertido en una de las principales experiencias de la vida de las personas. Existe crisis del espacio público y privatización de la vida. Por ejemplo, antes la gente usaba el mercado y ahora la gente prefiere ir al Mall. Trayendo consigo la posición filosófica y social del individualismo y consumo. A la crisis mencionada, se suma la aparición de ambulantes informales que se ubican en la vía pública, impidiendo el pase de transeúntes y ocupando las áreas destinadas a jardines. A pesar de que se han implementado nuevas vías, estas no son suficientes para abastecer al usuario vehicular y peatonal de esta zona; lo cual, frecuentemente ocasiona tráfico y accidentes, producto de la aglomeración del hacinamiento vehicular. La planificación urbana es por definición una función de gobierno local, aunque sujeta a políticas, programas y determinaciones del gobierno central, sólo puede realizarse en el lugar mismo donde se generan los problemas y conviven los grupos y sectores de una comunidad; sin embargo, muy poco se puede hacer sin el apoyo, los recursos y el beneplácito del gobierno central cuya centralización del poder político y económico es excesiva. Por ello, hace falta actualizar y reforzar los programas locales de descentralización y desarrollo municipal, que en administraciones municipales pasadas tuvieron alta prioridad.

Palabras claves: auditoría integral, evasión, elusión tributaria

ABSTRACT

The new mall or plaza as new places of goods trading directly affects the lower-level merchants of existing markets. The purchase of goods and services has become one of the main experiences of people's lives. There is a crisis of public space and privatization of life. For example, people used to go to the market and now people prefer to go to the mall. Bringing with them the philosophical and social position of individualism and consumption. Moreover, informal vendors arise around invading public roads provoking pedestrian traffic and occupying garden areas. Although new roads have been implemented, these are not enough to supply vehicular and pedestrian demands; further vehicular overcrowding triggers car traffic and accidents. Urban planning is by definition a function of local government, though subject to policies, programs and determinations of the central government, can only be carried out in the same place where problems are generated and coexist. groups and sectors of a community. In contrast, very little can be done by the local authorities to give deep answers to urban problems, without the support, resources and approval of central government, because of the excessive centralization of political and economic power. Therefore, to modernize urban planning, it is imperative to upgrade and reinforced the autonomy and development of municipal governments programs, which in past municipal administrations had high priority.

Keywords: integral audit, evasion, tax elusion

I. INTRODUCCIÓN

La informalidad, es un fenómeno socio-económico complejo y difícil de superar, que ha coexistido en el Perú que trae consecuencias de evasión y elusión tributaria desde todos los tiempos, esto por falta de cultura y conciencia tributaria en el país. Este problema no solo significa una pérdida de ingresos fiscales que afectan la prestación de servicios públicos, sino que implica una distorsión del sistema tributario. Un país con informalidad, es un país con atraso permanente, por ello es importante eliminar la informalidad, y para eso es necesario conocer sus causas y consecuencias; así también, como se presenta en los diferentes sectores que la conforman para poder plantear una propuesta para eliminarla creando cultura y conciencia tributaria en todos los ciudadanos, además cabe mencionar también que el buen manejo de los tributos recaudados es fundamental en el desarrollo económico y social de un país o nación, ya que el presupuesto nacional de gastos se elabora en base a esas recaudaciones. Para el desarrollo del presente trabajo de investigación es necesario analizar la situación tributaria de los Malls y Centro Comerciales a fin de valorar y verificar la situación tributaria.

1.1. Planteamiento del problema

La evasión tributaria en nuestro país es un problema tan antiguo como la de nuestra vida republicana; sin embargo, ha sido y es poco investigado. La evasión tributaria existe en todos los sectores económicos, en tal virtud la presente investigación está enfocada en determinar que es relevante e importante sobre evaluar la política sancionatoria de Sunat y su influencia en la evasión tributaria de los MALLS de Lima Metropolitana; siendo el objetivo de nuestra investigación identificar cuáles son las medidas sancionadoras que generan la evasión; asimismo demostrar la falta de difusión de información pertinente por parte de la Sunat, la cual de ser oportuna lograría formar una cultura tributaria en los MALLS, disminuyendo de esta manera, la aplicación de sanciones por cometer faltas tributarias y que la administración tributaria se concentre en aumentar su base tributaria captando a aquellos potenciales

contribuyentes que aún siguen bajo una modalidad informal. Para el presente trabajo se determinó como población objetivo a los MALLS de diversos puntos de Lima, mediante una muestra de empresas, en las cuales se demuestra la influencia ejercida en ellos debido a la presión ejercida por la política sancionadora de Sunat y se recomienda las medidas a tomar para que, mediante el apoyo para la creación de una conciencia tributaria en los MALLS, se aumente la base tributaria.

En el 2018, la recaudación en los cinco distritos que mayores recursos obtuvieron se ubicó entre S/131,2 millones para el caso de Santiago de Surco y los S/58,1 de La Molina. Estos montos contrastaron con los obtenidos en los balnearios de la capital, cuyos ingresos por recursos directamente recaudados se ubicaron entre S/2,9 millones para Punta Negra y S/1,3 en San Bartolo. Sin embargo, este primer resultado recoge factores como densidad poblacional o tamaño del distrito. Por ello, para una aproximación a la eficiencia en la recaudación distrital, tomamos la recaudación por habitante. En este caso, los distritos con mayores ingresos per cápita son San Isidro y Miraflores. Si alternativamente estimamos la recaudación promedio por hogar, los distritos con más bajo promedio son Puente Piedra, Comas, San Juan de Miraflores, San Juan de Lurigancho y Villa María del Triunfo. Es decir, se trata de un grupo muy similar al anterior.

Dados estos resultados, una manera de aproximarnos a la evasión tributaria a escala distrital es contrastar la recaudación obtenida con relación a los ingresos laborales promedio. En este caso, se halla que en los distritos con mayor recaudación per cápita, la mediana de impuestos distritales equivale a 5,7% del ingreso anual. De otro lado, realizado el mismo cálculo entre los distritos de menor aporte per cápita, encontramos que el pago de tributos municipales representa solamente el 0,2% del ingreso anual. Es decir, solo 3,9% de lo que se genera en el grupo de mayor recaudación.

Considerando que el impuesto predial se paga sobre la propiedad y que al cierre del 2018 el precio por metro cuadrado de los inmuebles en San Isidro y Miraflores prácticamente triplicaba el de los ubicados en Villa El Salvador y Puente Piedra, el ratio entre ambos grupos neto de este factor pasaría a ser 11,7%. En otras palabras, la eficiencia en la recaudación entre los distritos con mayores ingresos per cápita sería casi 10 veces superior a la del otro extremo.

1.2. Descripción del problema

El elevado nivel de la evasión tributaria es algo que ha venido preocupando desde hace mucho tiempo, dificultando la aplicación de una política fiscal efectiva y coherente, de ahí el interés de reducir dichos niveles. Se vienen haciendo ingentes esfuerzos en procura de encausar a aquellos contribuyentes que no cumplen en debida forma con sus obligaciones fiscales frente al Estado, lo mismo que quienes debiendo tributar nunca lo han hecho. Los contrabandistas, las personas que trabajan en la economía informal, aquellas personas que ejerciendo una actividad económica jamás se han preocupado por tributar porque el Estado ha sido incapaz de detectarlos, también están quienes tributan, pero no lo hacen en debida forma.

Aquí también están algunos altos ejecutivos tanto del sector público, como del sector privado quienes se constituyen en grandes evasores porque se amparan en figuras tales como: los impuestos no constitutivos de renta, las deducciones, los gastos, las rentas exentas, entre otras que les permiten ocultar sus riquezas. En el hipotético caso que fueran desmontados tales privilegios el Estado percibiría mayores recursos para mejorar la calidad de vida de sus habitantes.

Así es que su control resulta un desafío para todas las administraciones porque el efecto de la evasión “produce evidentemente una desigualdad en contribuyentes con igual capacidad contributiva; es decir, un deterioro del principio de equidad entre los que cumplen con la ley tributaria y los que no cumplen”.

1.3. Formulación del problema

1.3.1. Problema General

¿De qué manera la auditoría integral reducirá los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

1.3.2. Problemas Específicos

1. ¿Cómo una correcta información consignada en las declaraciones Juradas presentadas disminuirá la evasión y elusión tributaria?
2. ¿De qué manera la información declarada debe coincidir con las operaciones anotadas en los registros contables?
3. ¿Las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos están correctamente sustentados y aplicados?

1.4. Antecedentes

Con relación a la temática estudiada, se ha procedido a investigar las publicaciones existentes, consultando fuentes de información primaria, secundaria y terciarias. Al respecto, no se ha encontrado ninguna tesis que aborde bajo el mismo enfoque la relación de las dos variables involucradas; en consecuencia, se da testimonio de la autenticidad de este trabajo; por tanto, se toma de manera complementaria y en perspectiva las siguientes investigaciones:

1.4.1. Antecedentes internacionales

Vilca (2008), en un artículo de su obra “Política Económica y Gestión Tributaria”, señala que el pago de impuestos no solo financia los gastos públicos; sino también incentiva el crecimiento del PBI y del desarrollo económico del país. Otro punto mencionado alude al oportuno pago de impuestos y su contribución con el cumplimiento de los objetivos propuestos por el estado.

1.4.2. Antecedentes nacionales

Camargo (2005), indaga que la evasión de impuestos se puede llegar a derivar con problemas muy grandes como el de la globalización; debido a que su impacto es de escala mundial. Asimismo, existen 3 sectores de influencia significativa:

- ✓ Un primer sector que acumula diferentes niveles de ahorros o utilidad, que no desea pagar impuestos.
- ✓ Un segundo sector está conformado por narcotraficantes, traficantes de armas y políticos corruptos, quienes buscan asegurar dineros ilegales.
- ✓ Un tercero que señala a las empresas multinacionales que desean colocar ganancias al amparo de los sistemas fiscales, donde tienen su casa matriz.

1.5. Justificación e importancia de la investigación

Existen diversas razones por las cuales los hacedores de política deben prestar atención al tamaño, estructura y evolución de la evasión tributaria; aún más si en las últimas décadas esta ha ido en aumento.

La presente tesis se justifica hasta por tres motivos:

- (1) La evasión tributaria reduce la base impositiva, con lo cual se impiden el financiamiento sostenible de bienes públicos y de protección social.
- (2) La evasión tributaria distorsiona las estadísticas oficiales, razón por la cual las decisiones de política basadas en estos indicadores pueden ser poco efectivas o contrarias al objetivo deseado.
- (3) Una economía paralela en auge puede atraer trabajadores y fomentar la competencia desigual con empresas formales.

1.6. Limitaciones de la investigación

No existen limitaciones, tanto en el plano tecnológico como económico, así también no hay inconvenientes en cuanto al acceso a la información que pongan en riesgo el desarrollo del proyecto.

La presente investigación se orientó a medir el impacto que tiene la auditoría contable sobre la evasión tributaria.

La investigación se llevó a cabo en el departamento de Lima - Perú. El período establecido en el estudio realizado comprendió los meses de enero hasta abril del 2018.

La presente investigación se orientó a medir el impacto con el que la auditoría contable influye en la evasión tributaria, por lo que los involucrados en esta investigación son: el Estado Peruano, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT y las empresas involucradas en la presente investigación.

1.7. Objetivos de la investigación

1.7.1. Objetivo general

Disminuir los niveles de evasión y elusión tributaria a través de la auditoría integral.

1.7.2. Objetivos específicos

Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones Juradas presentadas.

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

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

1.8. Hipótesis de la investigación

1.8.1. Hipótesis General

Con la aplicación de la auditoría integral se reducirán los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana.

1.8.2. Hipótesis específicas

Con una correcta información consignada en las declaraciones Juradas presentadas se disminuirá la evasión y elusión tributaria.

Si la información declarada coincide con las operaciones anotadas en los registros contables entonces se reducirán los niveles de evasión tributaria.

Si las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos están correctamente sustentados y aplicados entonces se reducirá la evasión tributaria.

II. MARCO TEÓRICO

2.1. Marco conceptual

2.1.1. Auditoría Integral

Bravo (2003), indica que la auditoría integral es la ejecución de exámenes estructurados de programas, organizaciones, actividades o segmentos operativos de una entidad pública o privada, con el propósito de medir e informar sobre la utilización, de manera económica y eficiente, de sus recursos y el logro de sus objetivos operativos. En síntesis, la auditoría integral es el proceso que tiende a medir el rendimiento real con relación al rendimiento esperado. La auditoría integral inevitablemente tenderá a formular recomendaciones destinadas a mejorar el rendimiento y alcanzar el existo deseado.

Según Alderuccio (2005), la auditoria integral, es el informe realizado por un contador público matriculado, donde coordina en forma interactiva e interdisciplinaria a otros profesionales y técnicos. En la auditoría integral, la Información financiera, económica, la calidad, las normas, leyes y resoluciones nacionales e internacionales son los censores utilizados para que los estados contables, con sus notas, cuadros y anexos, agreguen valor científicamente a los usuarios. Cada especialista trabaja un plan con el objeto de un informe final anual o intermedio.

Figura 1

Que comprende la auditoría integral



Nota: Áreas de influencia de la auditoría integral. Adaptado de <http://auditoriaintegralupsjb.blogspot.com/2016/03/auditoria-integral-definicion.html>.

Para Rodríguez (2005), la auditoría integral es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, la 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 con enfoque, por analogía de las revisiones financieras, de cumplimiento, control interno y de gestión, sistema y medio ambiente.

Según Hernández (2005), la auditoría integral es la exploración o examen crítico de las actividades, operaciones y hechos económicos incluidos sus procesos integrantes, realizados

por un ente económico cualquiera, mediante la utilización de un conjunto estructurado de procesos, procedimientos, técnicas y prácticas profesionales.

Según la Fundación Canadiense para la Auditoría Integral (1980), la Auditoría integral, es la evaluación independiente y objetiva de la imparcialidad de las declaraciones de la dirección sobre los resultados o la evaluación de los sistemas y prácticas de gestión con relación a ciertos criterios. Esta evaluación se presenta a un órgano rector o a cualquier otro organismo con responsabilidades similares.

Según Blanco (2001), en la XXIII Conferencia Interamericana de Contabilidad, podemos llegar a definir a la auditoría integral de la siguiente manera: “La auditoría integral es un modelo de control completo de la gestión de un ente, incluido su entorno”.

Debe brindar a los propietarios, a los inversionistas, al estado y a la comunidad en general una razonable opinión sobre la calidad, eficiencia, eficacia y economía de las operaciones económicas, de la gestión administrativa, del control interno y de la gestión gerencial, así como también una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, el cumplimiento de leyes y normas administrativas y contables, el impacto sobre el medio ambiente y la neutralización de riesgos.

2.1.1.1. Filosofía de la auditoría integral. Para Hernández (2011), “la visión que queremos dejar establecida de la auditoría integral, es que va más allá de las definiciones técnicas y del alcance propiamente tal, es más bien, a nivel filosófico conceptual, la idea es que internalicemos como auditores el hecho de que el mercado y por ende nuestros clientes, se han globalizado, lo cual provoca que cada vez más nos exijan exámenes integrales, los cuales van mucho más allá de lo financiero tributario” (p.15).

Asimismo, Hernández (2011) menciona que “debemos entender a la auditoría integral, desde la perspectiva del servicio que nuestros clientes esperan, recordemos que el principio básico que rige nuestra economía global es el cliente; ya que es él quien solicita el servicio, es

él quien le asigna el valor, no nosotros, por lo tanto, es nuestra responsabilidad enfrentar este nuevo escenario” (p. 20).

Figura 2

Fundamento filosófico de la auditoría



Nota: Elaboración propia.

Hernández (2011) precisa que “el fundamento filosófico de la auditoría está basado en los siguientes principios:

- ✚ **Independencia:** Determina que, en todas las tareas relacionadas con la actividad, los miembros del equipo de auditores, deberán estar libres de toda clase de impedimentos personales profesionales o económicos, que puedan limitar su autonomía, interferir su labor o su juicio profesional.
- ✚ **Objetividad:** Establece que en todas las labores desarrolladas incluyen en forma primordial la obtención de evidencia, así como lo atinente a la formulación y emisión del juicio profesional por parte del auditor, se deberá observar una actitud imparcial sustentada en la realidad y en la conciencia profesional.
- ✚ **Certificación:** Este principio indica que por residir la responsabilidad exclusivamente en cabeza de contadores públicos, los informes y documentos suscritos por el auditor tienen la calidad de certeza; es decir, tienen el sello de la fe pública, de la refrenda de los hechos y de la atestación. Se entiende como fe pública el asentamiento o aceptación

de lo dicho por aquellos que tienen una investidura para atestar, cuyas manifestaciones son revestidas de verdad y certeza.

- ✚ **Integridad:** Determina que las tareas deben cubrir en forma integral todas las operaciones, áreas, bienes, funciones y demás aspectos consustancialmente económicos, incluido su entorno. Esta contempla, al ente económico como un todo compuesto por sus bienes, recursos, operaciones, resultados, etc.
- ✚ **Planeamiento:** Se debe definir los objetivos de la Auditoría, el alcance y metodología dirigida a conseguir esos logros.
- ✚ **Supervisión:** El personal debe ser adecuadamente supervisado para determinar si se están alcanzando los objetivos de la auditoría y obtener evidencia suficiente, competente y relevante, permitiendo una base razonable para las opiniones del auditor.
- ✚ **Oportunidad:** Determina que la labor debe ser eficiente en términos de evitar el daño, por lo que la inspección y verificación deben ser posteriores al acaecimiento de hechos no concordantes con los parámetros preestablecidos o se encuentren desviados de los objetivos de la organización; que en caso de llevarse a cabo implicarían un costo en términos logísticos o de valor dinerario para la entidad.
- ✚ **Forma:** Los informes deben ser presentados por escrito para comunicar los resultados de auditoría, y ser revisados en borrador por los funcionarios responsables de la dirección de la empresa.
- ✚ **Cumplimiento de las Normas de Profesión:** Determina que las labores desarrolladas deben realizarse con respecto de las normas y postulados aplicables en cada caso a la práctica contable, en especial, aquellas relacionadas con las normas de otras auditorías especiales aplicables en cada caso” (p. 25).

2.1.1.2. Doctrina de la auditoría integral. Según Canevaro (2000), la Auditoría Integral se define como el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y administrativas; comprende: la evaluación de las transacciones y de la información financiera y el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias, contractuales, normativas y/o políticas aplicables y la evaluación de los resultados de la gestión y su adherencia a los principios de economía, eficiencia y eficacia.

El término Auditoría Integral, será usado como la máxima expresión de la Auditoría Gubernamental para evaluar la gestión de los Gobiernos Regionales. Los alcances indicados representan una respuesta institucional a la creciente necesidad de la sociedad por conocer con un grado de seguridad razonable, cuál es el uso que se da a los recursos del Estado.

2.1.1.3. Objetivos de la auditoría integral. De acuerdo con Blanco (2001), la Auditoría Integral, representa un medio decisivo para la modernización y transparencia en la forma de administrar los recursos públicos en los Gobiernos Regionales. Los objetivos de la Auditoría Integral, están íntimamente relacionados con los objetivos de las auditorías que la componen, con la particularidad de que la parte focal de su interés está en propender por la calidad en la rendición pública de cuentas sobre las responsabilidades conferidas. Los objetivos de esta auditoría son:

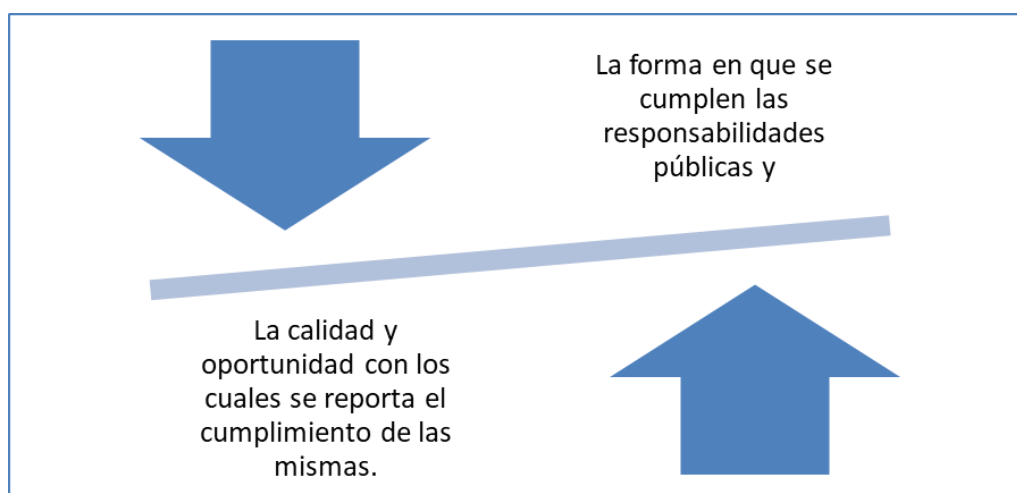
La formación de una opinión sobre los Estados Financieros y determinar si la Administración Pública ha logrado agregar valor a sus actividades. Estos serían los objetivos a corto plazo. Sin embargo, en el mediano plazo, lo que se busca con esta auditoría es “generar una conciencia en los Servidores Públicos, los Auditores de la Contraloría y los Ciudadanos en general, de que los recursos del Estado deben ser manejados con los más altos estándares de administración y transparencia y que ello puede ser medido para tranquilidad y perdurabilidad de las instituciones democráticas. En el largo plazo, la Auditoría Integral, unirá la gestión pública con los estamentos de la sociedad, de tal forma que contribuya a crear y mantener “una

cultura de control de los recursos públicos”, apoyando constante y oportunamente los esfuerzos por retornar a los contribuyentes, en forma de servicios de alta calidad, los impuestos y otras contribuciones que tienen que hacer para la subsistencia del Estado.

2.1.1.4. Alcance de la auditoría integral. La auditoría integral se realiza en cumplimiento de una responsabilidad conferida y por consiguiente también debe estar sometida a la rendición de cuentas, informando los resultados obtenidos. Asimismo, es integral puesto que abarca los aspectos que ven individualmente las otras auditorías, facilitando una visión del conjunto de responsabilidades más importantes en la gestión pública.

Figura 3

La auditoría integral y su revisión sistemática de:



Nota: Elaboración propia.

A. Áreas objeto del examen. Todas las áreas que están previstas para la práctica de la Auditoría Financiera, de gestión y otras pueden estar cubiertas por la Auditoría Integral. Sin embargo, no debe entenderse que esta auditoría abarca todas las áreas de gestión de una entidad.

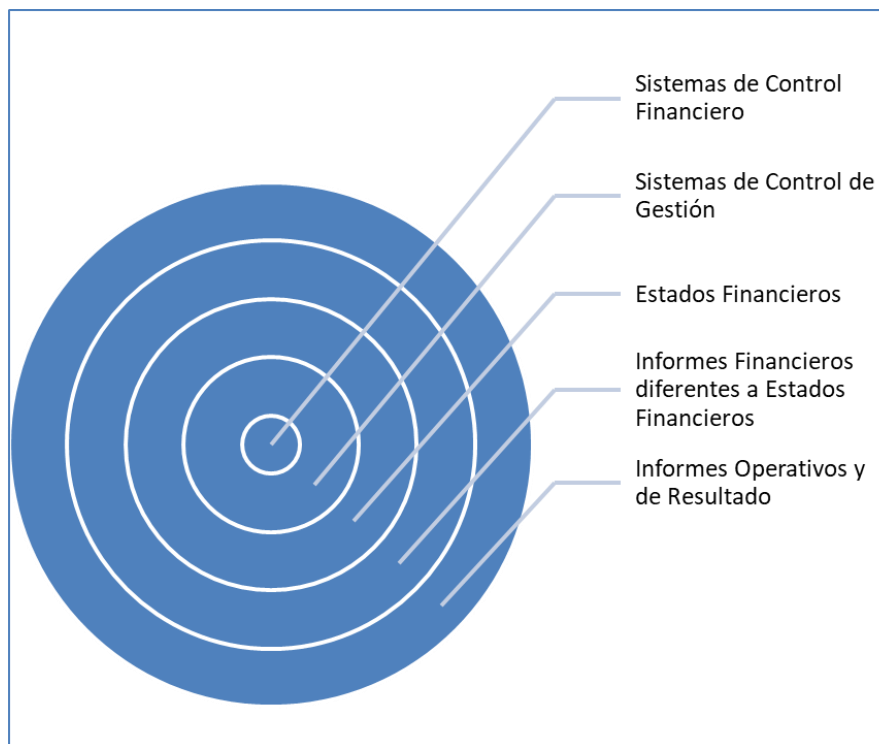
Como ya se explicó en la definición, esta auditoría, se ocupa de evaluar el cumplimiento de responsabilidades y la forma en que se cumplen. Así las cosas, puntualmente y como producto de una planeación adecuada, el Auditor Integral podrá decidir evaluar la gestión en todas las áreas de responsabilidad o en algunas de ellas.

A manera de ejemplo, son áreas de responsabilidad el manejo de recursos físicos (entre otros la contratación para compra de bienes o prestación de servicios), humanos y financieros y el cumplimiento de leyes, normas, reglamentos y políticas. A menudo las áreas de responsabilidad son fácilmente identificables en los estatutos de creación y demás normas legales de funcionamiento.

En todo caso, en ausencia de ellos, la identificación del conjunto de objetivos y metas que deben alcanzarse constituye una referencia apropiada para las decisiones de alcance. Por supuesto, se requiere pensar en el 100% de los componentes de responsabilidad y hacer una selección de aquellos calificados como críticos para la misión y objetivos del gobierno Regional.

Figura 4

La Auditoría Integral suele incluir la evaluación y examen de:



Nota: Elaboración propia.

De igual manera, implica la evaluación de la confiabilidad, el cumplimiento, la eficiencia, la eficacia, y la economía, donde sea aplicable y práctica.

B. *Requerimiento de habilidades.* En razón al amplio alcance la Auditoría Integral, se hace necesaria la participación de diversas habilidades profesionales. Como es evidente, el ejercicio de la auditoría deberá apoyarse no solo en profesionales con orientación contable y financiera. Será necesario que participen: Ingenieros, Administradores, Abogados, Economistas, especialistas en sistemas computacionales, etc. Desde luego que dichos profesionales, para prestar sus servicios a la Auditoría Integral, deberán cumplir con los requisitos de las Normas sobre capacidad profesional. En todo caso, el auditor responsable de la planeación y dirección del trabajo, oportunamente decidirá el tipo de habilidades requeridas.

C. *Consideraciones generales de extensión y oportunidad.* Según Voss (2005), la auditoría integral como un recurso para estudiar las responsabilidades, naturalmente tiene identificado que su examen se ocupará del período o períodos que cubra la misma rendición de cuentas. Por ejemplo, si lo que se está estudiando es la responsabilidad por revelar en qué se usó el presupuesto, pues la extensión del examen será el período o períodos a los que correspondan los informes donde la entidad reporta la ejecución presupuestal.

Por otra parte, como ya se planteó en párrafos precedentes, el auditor deberá decidir si examina menos de la totalidad de los datos para sacar una conclusión que proyectada a criterio o estadísticamente, le permita formarse un concepto sobre la calidad de los datos reportados. De igual forma, podría decidir seleccionar algunos proyectos o destinaciones presupuestales que le parezcan serían representativas del cumplimiento de responsabilidad, para evaluarlos en cuanto a las 3 “E”, siempre y cuando antes se haya practicado un examen de los Estados Financieros.

La oportunidad de la Auditoría Integral, estará dada por el Plan Estratégico de Control y por el Plan Anual de Operaciones. Desde luego, que en tales planes se dará consideración a los requerimientos de oportunidad que se establecen en la Ley Orgánica, otros reglamentos y en solicitudes puntuales. Sin perjuicio de los requerimientos normativos las Auditorías

Integrales deberán ser cíclicas, a fin de proveer a los administradores de la información pertinente para mejorar en su gestión, al permitirles corregir y adoptar las medidas correspondientes.

2.1.1.5. Criterios y normas de auditoría integral. Si la función de la auditoría es incrementar la credibilidad de los informes, es claro que la labor del auditor, en sí, ha de gozar de gran credibilidad. La auditoría tradicional debe cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas y los principios de contabilidad generalmente aceptados, como base para el establecimiento de su cuota de credibilidad.

En el caso de la auditoría integrada, tanto las prácticas de administración generalmente aceptadas, como las normas de auditoría requeridas, para examinar dichas prácticas, están aún en proceso de desarrollo y determinación.

Las normas y técnicas para la auditoría integrada deben adecuarse, en base a los criterios y normas de la auditoría financiera, auditoría de gestión y exámenes especiales.

A. Criterios de auditoría integral. Un elemento de vital importancia en el proceso de auditoría integrada lo constituye la aplicación de criterios de auditoría. Los criterios de auditoría son normas razonables contra las cuales pueden evaluarse las prácticas administrativas y los sistemas de control e información, en forma adecuada. Dichos criterios son utilizados para juzgar el grado en el cual el Gobierno Regional auditado cumple con las expectativas que se habían determinado y dispuesto en forma explícita.

En las áreas en las cuales aún no existen criterios, éstos pueden emanar de diversas fuentes incluyendo los pronunciamientos de organizaciones profesionales, reglamentos gubernamentales, directrices, literatura sobre el tema sometido a auditoría, conceptos de profesionales respetados que trabajan en el área y esencialmente el sentido común, es decir, lo que una persona podría esperar en forma razonable de la administración bajo unas circunstancias dadas.

Para poder ser más efectivos, los criterios deben ser aceptables para todas las partes involucradas. Esta aceptación puede obtenerse en la práctica, involucrando directamente a la administración en el proceso del establecimiento de estos criterios. Por. Ejemplo, en las áreas de auditoría en las cuales aún no se ha determinado el criterio, se busca la opinión de especialistas en esas áreas y se compara las prácticas sugeridas con aquellas adoptadas en otras jurisdicciones (Por ejemplo, la Contraloría General de los Estados Unidos).

Después, se discuten los criterios expresados con la Gerencia de los Gobiernos Regionales que se estaban sometiendo a la auditoría, para poder lograr tanta información al respecto como fuera posible y establecerlos de las formas más razonables, prácticas y pertinentes posibles.

Las Guías de Auditoría, incluyen tanto los criterios generales de auditoría como los criterios que son aplicados en la realización de las auditorías. A medida que se obtiene mayor experiencia, es posible que los criterios cambien y que se agreguen criterios en otras áreas de auditoría.

Cuando los siguientes criterios generales se utilizan en auditoría, deben apoyarse en subcriterios, herramientas y técnicas adecuadas de examen.

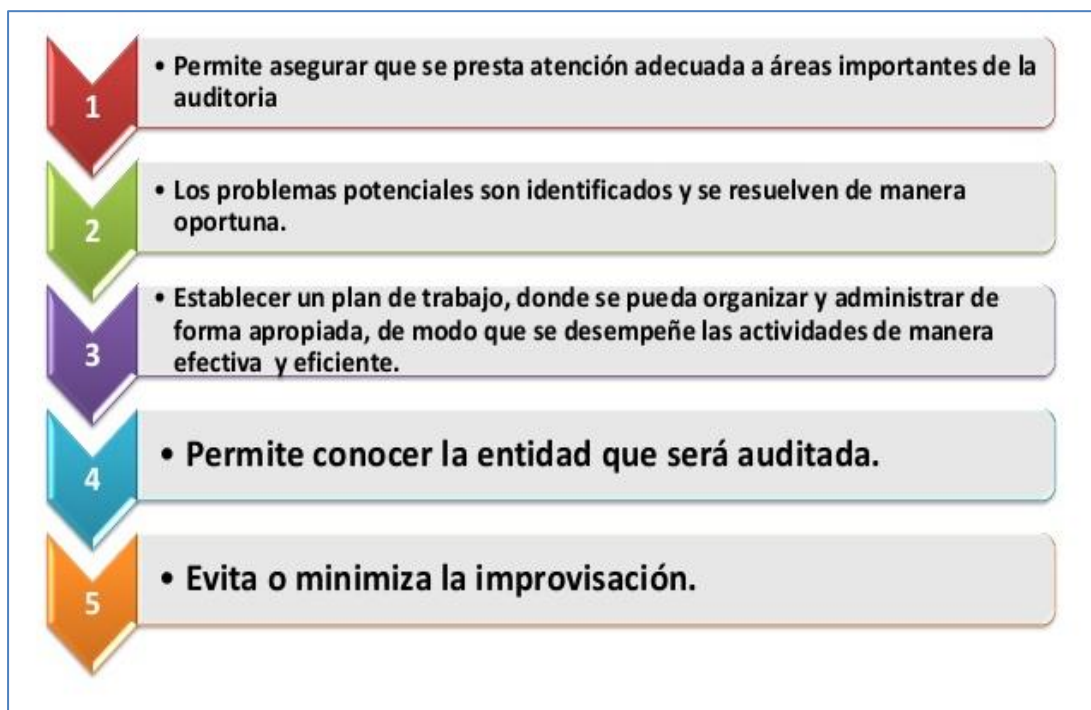
2.1.1.6. Proceso de la auditoría integral.

Generalmente, los equipos encargados de realizar la auditoría integral son de carácter multidisciplinario, y están conformados por miembros de diferentes especialidades, habilidades y niveles de experiencia. El proceso comprende la planeación, ejecución e informes:

A. Fase de planeación de la auditoría. Según Bravo (2003), la fase de planeación de la auditoría comprende dos etapas, la etapa de análisis general y la etapa de investigación preliminar.

Figura 5

Importancia de la planeación de auditoría



Nota: Elaboración propia.

a) Etapa De Análisis General

La clave para la planeación de una auditoría integral radica en el conocimiento y comprensión de la organización auditada y el medio ambiente en el cual opera.

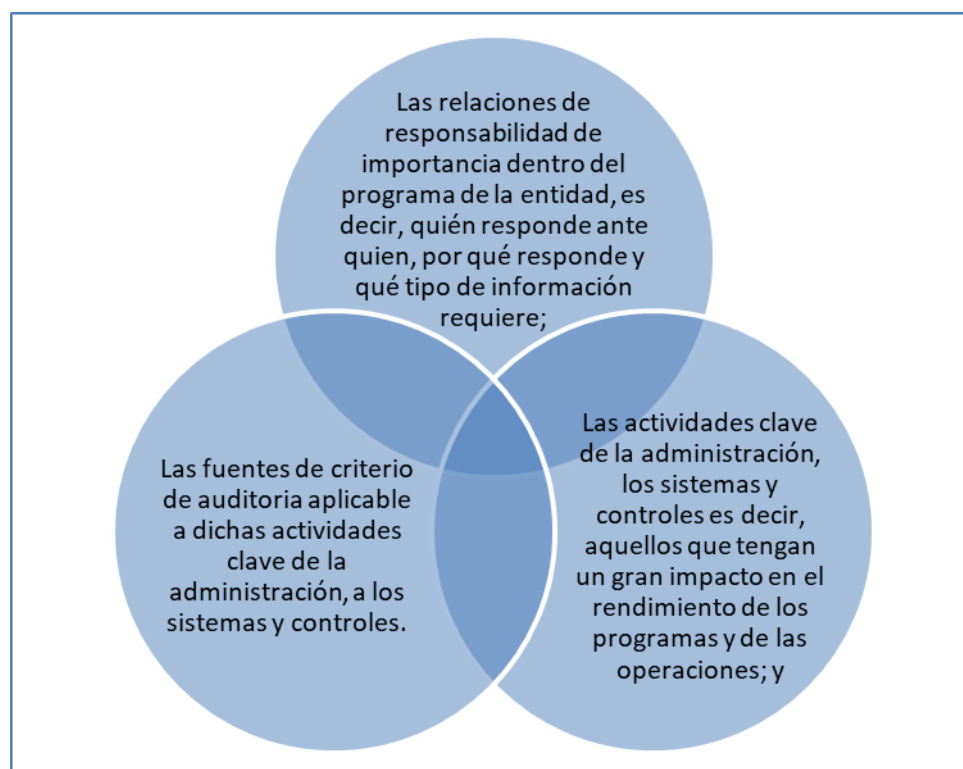
El equipo de auditoría debe lograr la mejor comprensión y conocimiento de las operaciones del gobierno regional que ha de ser auditado, de sus poderes y facultades, sus objetivos, sus productos, y sus recursos financieros, etc. Si el equipo de revisión ya está familiarizado con la entidad, los pasos descritos en la etapa de revisión podrán ejecutarse durante un periodo de tiempo muy breve.

En los casos en que los miembros del equipo no estén familiarizados con la entidad, el Jefe de auditoría será responsable de asegurarse de que esta etapa se realice en la forma más económica y eficiente posible. Durante la etapa de revisión, se enfatiza el conocimiento y comprensión de la entidad a través de la recopilación de información y la observación física de la organización y sus operaciones.

Si recopila así información que permite una identificación y un conocimiento y comprensión general de:

Figura 6

Etapa de revisión



Nota: Elaboración propia.

Los sistemas contienen controles para asegurar el logro de los resultados propuestos. Dichos controles constituyen los medios a través de los cuales la administración se asegura de que el sistema sea efectivo y manejado tienen debida cuenta de la economía y la eficiencia, dentro de las leyes, reglamentos y demás limitaciones aplicables en cada caso.

b) Fuentes de información para el análisis general

- La descripción del sistema de entrega empleado para garantizar que los resultados de los programas sean recibidos por los beneficiarios;
- La identificación de la existencia de procedimientos para medir e informar sobre la efectividad de los programas;
- La descripción de los elementos principales que constituyen los sistemas de información de recursos humanos;
- Identificación de los controles ejercidos sobre los sistemas de procesamiento electrónico de datos empleados para el manejo de las transacciones financieras;
- La preparación de un informe general de las funciones básicas de la administración.
- La descripción del manejo y el control de los activos físicos, haciendo énfasis sobre la utilización, o de ser el caso, sobre todo el ciclo de vida.

Las líneas generales de investigación de auditoría, identificadas para su revisión durante la investigación preliminar, serán diferentes de una auditoría a otra, dependiendo de la naturaleza de los objetivos del gobierno regional, el tamaño y la complejidad de sus operaciones, y los diversos tipos de recursos financieros, físicos y humanos.

c) Identificación de las fuentes de criterios de auditoría

Las fuentes de criterios de auditoría son determinadas por el auditor a través de una revisión de la naturaleza de los programas involucrados y de características operativas y operacionales claves del proceso administrativo. En esta etapa se preparan carpetas que contengan una síntesis de la información recopilada hasta este momento de la auditoría.

A través de ellos logra una visión global de la organización auditada y deben ponerse a disposición de los miembros del equipo de auditoría, de los consultores y de los asesores que vayan a conformar los comités de consultoría de auditoría.

B. Investigación Preliminar. Se llevará teniendo en cuenta lo siguiente:

a) Plan de investigación preliminar

El plan de investigación preliminar constituye uno de los objetivos más importante y una de las herramientas de control administrativo más útiles dentro del proceso de auditoría.

b) Objetivo del plan de investigación preliminar

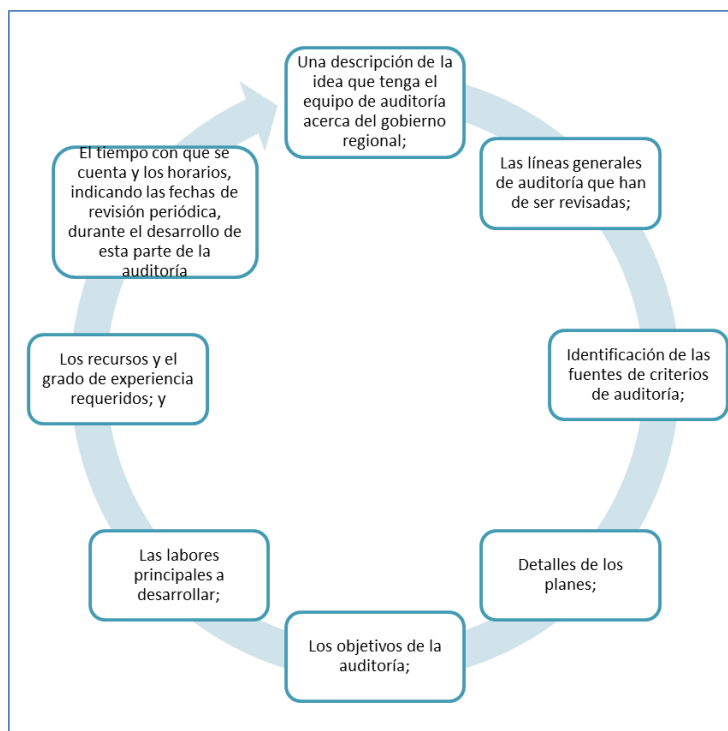
El plan de Investigación es preparado por el Jefe de la auditoría al finalizar la etapa de análisis general. A través del mismo se puede comunicar el conocimiento y entendimiento inicial del gobierno regional, al equipo de auditoría. Dicho plan permite evaluar las líneas generales de investigación propuestas, en términos de su importancia, significado y adecuación y poder juzgar si la revisión se realizará o no en forma idónea.

c) Contenido del plan de investigación preliminar

El Plan de Investigación contiene:

Figura 7

Contenido del plan de investigación preliminar



Nota: Elaboración propia.

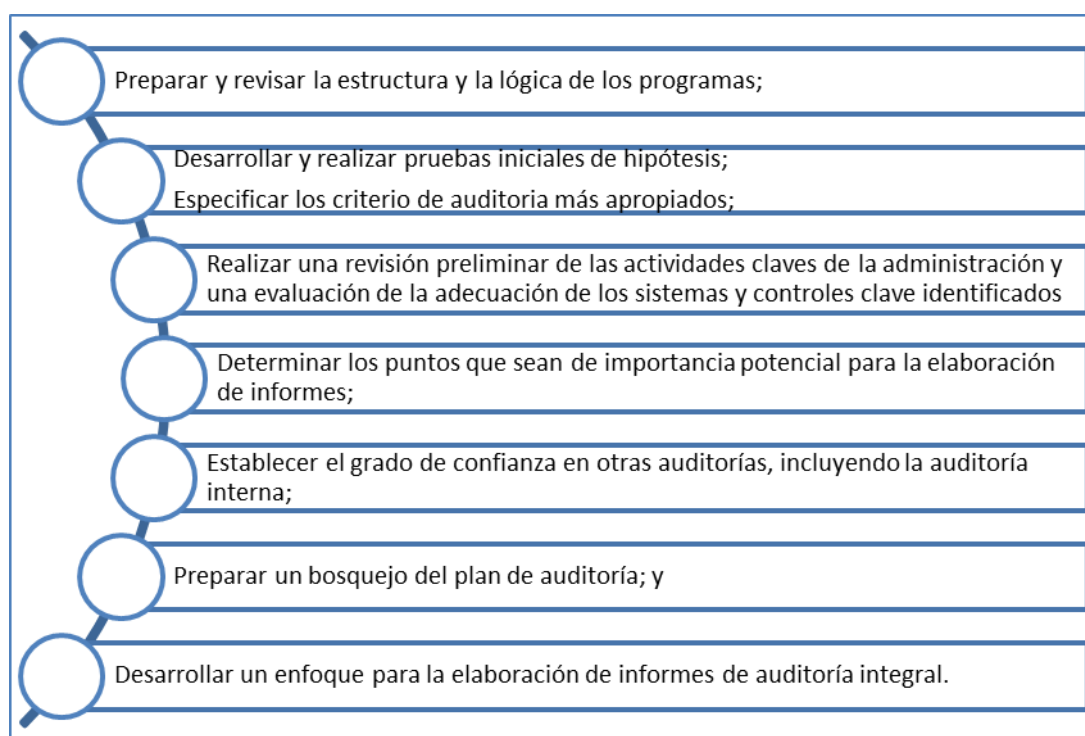
C. Etapa de investigación preliminar. Una vez haya sido aprobado el plan de investigación, el Jefe de la auditoría deberá reunirse con la Presidencia del gobierno regional para presentar a los miembros del equipo de auditoría encargados de desarrollar el examen y discutir las líneas generales de auditoría.

a) Objetivo de la etapa de investigación

El objetivo de la etapa de investigación es explorar en una forma eficiente las líneas de sondeo de auditoría identificadas durante la etapa de Análisis General y profundizar el conocimiento y la comprensión inicial de las relaciones de responsabilidad y las actividades claves de la administración, así como los sistemas y controles aplicados.

Figura 8

Más específicamente, el equipo de auditoría, debe:



Nota: Elaboración propia.

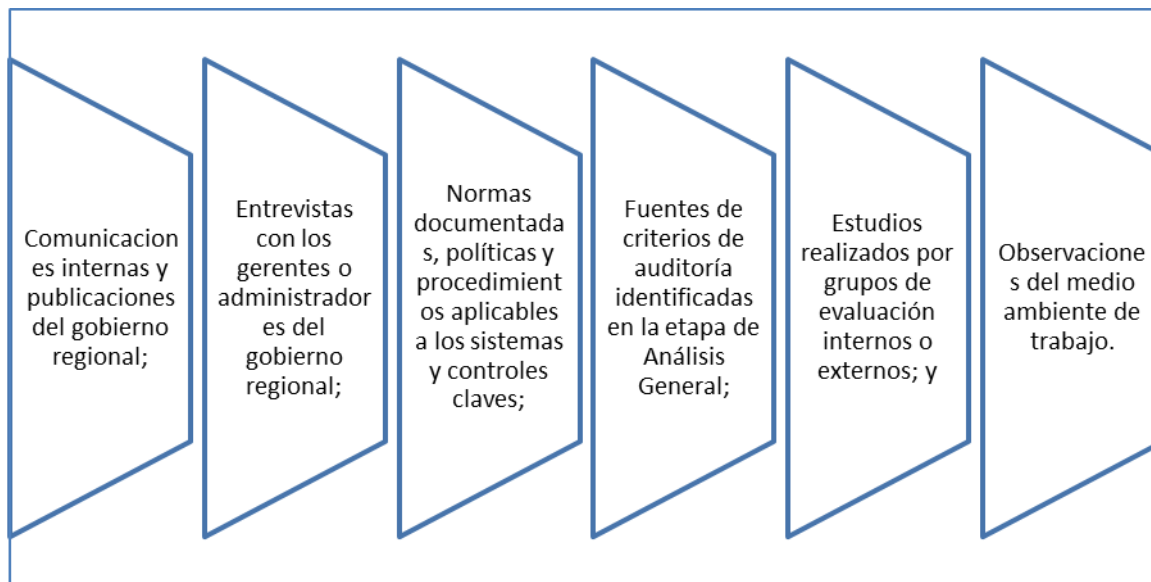
b) Fuentes de información de la investigación

La información recopilada durante la investigación, deberá enfocarse a determinar cuáles son las líneas generales de investigación de auditoría que revisten mayor importancia.

Parte de la información puede estar incluida en la carpeta preparada durante la etapa de Análisis General o disponible en los archivos de auditoría de años anteriores.

Figura 9

Las fuentes principales de información para realizar esta investigación incluyen:



Nota: Elaboración propia.

c) Relaciones de responsabilidad

Definir los componentes del programa y sus actividades principales correspondientes, es decir, las unidades organizativas, funciones, los sistemas separados que producen en forma colectiva un efecto o logran el objetivo de un programa:

- Determinar los resultados y efectos relacionados con cada componente del programa;
- Establecer, cuando sea posible, la relación causal entre resultados y efectos en términos de los objetivos del programa;
- Determinar si los objetivos del programa cumplen con el mandato de 1ª organización; y
- Determinar y evaluar los procedimientos aplicados para medir y elaborar informes sobre los resultados de los programas.

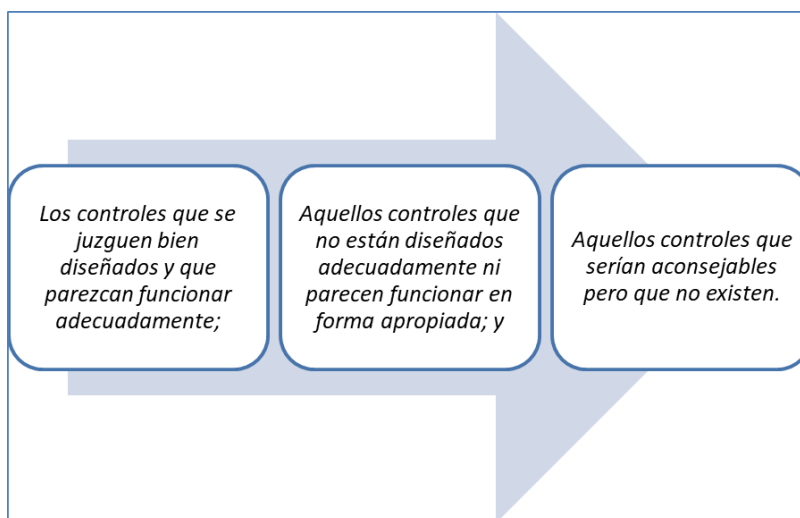
D. Evaluación preliminar. En base a los criterios de auditoría para la evaluación de las actividades claves de la administración, los sistemas y controles aplicados, el auditor debe proceder a recopilar evidencias para hacer una evaluación preliminar. La información requerida se relaciona con la existencia y el rendimiento de los controles claves. El auditor debe preocuparse principalmente por los controles para garantizar que:

- Las normas, políticas y prácticas prescritas están siendo cumplidas;
- Las necesidades de los usuarios se están satisfaciendo;
- Las operaciones se realizan en forma económica y eficiente;
- El rendimiento se revisa en forma periódica; y
- La elaboración de informes es adecuada, exacta, completa y oportuna.

En esta etapa, la información recopilada no debe ser de naturaleza exhaustiva, porque la recopilación en sí de pruebas de auditoría suficiente para llegar a conclusiones y recomendaciones, constituye parte de la fase de ejecución de la auditoría. La evaluación preliminar de la información recopilada trata tanto con los puntos fuertes como con los puntos débiles.

Figura 10

Evaluación preliminar deberá cubrir:



Nota: Elaboración propia.

La evaluación preliminar realizada por el auditor constituye las bases para:

- Determinar qué asuntos parecen de vital importancia y cuya naturaleza indica que debe informarse sobre ellos; y
- Determinar la naturaleza, el alcance y la exactitud de procedimientos de auditoría posteriores para reafirmar las hipótesis determinadas para cada asunto que se considere de vital importancia.

a) Contenido del informe de investigación preliminar

Las partes más importantes del contenido del informe de investigación son las siguientes:

- Especificación de las relaciones de responsabilidad;
- Descripción de las actividades clave, los sistemas y controles aplicados;
- Identificación de los criterios de auditoría que han de emplearse;
- Evaluación preliminar;
- Descripción de los asuntos de importancia potencial; y
- Un bosquejo del plan de auditoría para la fase de ejecución.

El informe debe ser breve. No debe entrar en detalle en asuntos que hayan sido cubiertos anteriormente y se encuentren en la carpeta de archivo o mencionados en el plan de la investigación. El contenido del informe debe presentarse en una forma lógica, detallando únicamente aquellos aspectos que sean de vital importancia para las decisiones que deban tomarse en relación con el bosquejo del plan de auditoría.

E. Bosquejo del plan de auditoría. El paso final de la etapa de investigación preliminar es la preparación de un bosquejo del plan de auditoría generalmente elaborado y presentado como parte del informe de investigación. Este plan constituye uno de los puntos principales de control del proceso de auditoría.

El propósito de este plan es definir el alcance global de la auditoría integral, en términos de los objetivos y proyectos, para estudiar aquellos asuntos que requieran mayor atención, identificar los recursos requerido identificar las capacidades especiales que se necesiten, establecer los presupuestos de tiempo que se han de requerir en el proyecto de auditoría establecer las metas y puntos de control y determinar la fecha de finalización. Asimismo, es importante en este momento, determinar los elementos que habrán de utilizarse en los informes de auditoría.

Debe anotarse, asimismo, que los objetivos del plan de auditoría, se basan en conclusiones tentativas resultantes de la evaluación preliminar. Una vez que se realicen las pruebas adecuadas y se recopilen las evidencias adicionales necesarias durante la fase de ejecución, es posible que sea necesario introducir modificaciones al plan de auditoría y a sus objetivos.

F. Fase de ejecución de la auditoría. La fase de ejecución de la auditoría está compuesta por la realización de pruebas, la evaluación de controles y la recolección de evidencias suficientes y confiables para determinar si los asuntos identificados durante la fase de planeación como de importancia potencial, realmente revisten suficiente importancia para efectos de elaboración de informes o no.

Las conclusiones se relacionan con la evaluación de los resultados de las pruebas realizadas sobre rendimiento, la exactitud de información, la confiabilidad de los sistemas y controles claves y la calidad de los resultados producidos.

La fase de ejecución de la auditoría incluye:

- La preparación de un plan detallado de auditoría;
- La selección o preparación de programas de auditoría detallados;
- La realización de pruebas y controles de evaluación;
- La consideración de las causas y los efectos;
- El desarrollo de los hallazgos encontrados durante la auditoría;
- La preparación de informes;
- El desarrollo de conclusiones y recomendaciones; y
- La implementación y revisión de los archivos de auditoría.

Si como resultado de las labores realizadas durante la evaluación preliminar indica que existen controles esenciales, durante fase de ejecución dichos controles deben probarse para verificar si cumplen con lo establecido y si están operando satisfactoriamente.

Si los controles esenciales no están operando en forma satisfactoria, debe recopilarse evidencia suficiente para determinar si existen controles alternos y de ser así cuáles son los efectos posibles.

a) Preparación del plan detallado de auditoría

El primer paso en la fase de ejecución lo constituye la preparación un plan de auditoría detallado. El plan describe, las labores que han de ser desarrolladas según cada objetivo de la auditoría integral. Cada proyecto se planifica de forma que incluya pruebas recopilación de evidencia de auditoría adecuada para lograr los objetivos de auditoría específicos.

b) Selección o preparación de programas

Un programa de auditoría detalla siempre los pasos que han de seguirse durante la parte de trabajo de campo, para determinar si los criterios están cumpliéndose o no.

Es necesario tener mucho cuidado al preparar y utilizar los programas de auditoría, para lograr cumplir los objetivos y recopilar evidencia adecuada. Al preparar y utilizar los programas de auditoría, se debe siempre relacionar los costos de recopilación de evidencia con

los beneficios obtenidos al ayudar a alcanzar los objetivos del examen. A medida que se desarrollan los trabajos de auditoría, se debe actualizar el plan.

Si se determina que los criterios de auditoría son inadecuados o que los hallazgos no son los mismos que se habían previsto según la evaluación preliminar, es posible que sea necesario modificar el plan. Es esencial su rápida modificación.

c) Realización de pruebas y evaluación de controles

Los programas de auditoría establecen las labores y las pruebas que deben realizarse. En general las pruebas se refieren a la aplicación de un procedimiento de auditoría dado a ciertos ítems dentro de un grupo. El objetivo de la realización de las pruebas es recopilar evidencias de auditoría adecuadas sobre el funcionamiento eficaz o ineficaz de las actividades clave, los sistemas y los controles identificados durante la etapa de investigación preliminar. Este tipo de examen proporciona al auditor los elementos necesarios para determinar el grado de cumplimiento con los criterios de auditoría especificados.

La naturaleza y el alcance de la evidencia de la auditoría requerida para evaluar la adhesión a los criterios, depende del nivel de importancia y de grado de seguridad de acuerdo a las circunstancias, siendo consciente del hecho de que todo hallazgo, conclusión y concepto sobre los estados financieros deberá ser incontrovertible en cualquier estudio posterior.

G. Fase de elaboración de informes de auditoría. La presentación de informes constituye la fase final del proceso de la auditoría integral. Esta fase incluye la discusión de los informes con la Presidencia o gerencia del gobierno regional, y la presentación de informes ante la Contraloría, los legisladores, órgano de Fiscalización, al Consejo Regional.

Durante la fase de planeación y a través de la fase de ejecución de la auditoría, se tiene en cuenta el enfoque de elaboración de informes que pretende adoptar. El Jefe de la auditoría debe cerciorarse que el enfoque adoptado sobre la presentación de informes sea el adecuado y

que se refleje apropiadamente en el contenido de los informes detallados y en el informe general.

H. Discusión de los informes con la Presidencia, Gerencia o Administración.

Un paso importante en la fase de presentación de informes involucra comunicación de los resultados de auditoría a la presidencia, gerencia o dirección de organización auditada, para que ésta pueda indicar si los hallazgos, y conclusiones son adecuados, si se comprenden las recomendaciones, y si son aceptables y pueden implementarse oportunamente. Aquellas respuestas a las recomendaciones se incluyen como parte del informe de auditoría integrada.

El informe detallado de auditoría (cartas de gerencia) suministra información sobre los hallazgos, conclusiones y recomendaciones de la auditoría. Sin embargo, el informe de auditoría general presentado ante otros entes, suministra únicamente la información que el auditor considere reviste suficiente importancia como para presentarla ante estos grupos.

Un informe general de auditoría integrada puede ser presentado de la siguiente manera:

- Introducción;
- Información básica sobre la entidad (por ejemplo, objetivos, organización, tipo de ingresos y gastos, medio ambiente);
- Alcance de la auditoría;
- Resumen de las observaciones de auditoría;
- Observaciones y recomendaciones; y,
- Resumen de las recomendaciones.

2.1.2. Conceptos generales

2.1.2.1. Los contribuyentes y responsable. Son aquellos respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria, es toda persona física o natural y jurídica o moral obligada a cumplir y hacer cumplir los deberes formales según lo establece las leyes tributarias del país, esto debe proveerse del registro Único del contribuyente (RUC) el cual le sirve como código de identificación en sus actividades fiscales y como control de la administración para dar seguimiento al cumplimiento de los derechos y deberes de éstos.

2.1.2.2. Clasificación de los contribuyentes.

A. Personas naturales. Son personas físicas, nacionales y extranjeras que realizan actividades económicas, que ejercen derechos y cumple obligaciones a título personal.

Personas naturales obligadas a llevar contabilidad. Una persona natural está obligada a llevar contabilidad cuando cumpla con cualquiera de las siguientes condiciones:

Opere con un capital superior a \$60.000, tenga ingresos brutos anuales de su actividad económica (del ejercicio fiscal inmediato anterior) superiores a \$100.000, costos y gastos anuales (del ejercicio fiscal inmediato anterior) superior de 80.000. En caso de personas naturales que se dedique a la exportación de bienes obligatoriamente deberán llevar contabilidad.

B. Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad. Son personas que realizan actividades económicas y no cumplen con ninguna condición de las mencionadas anteriormente.

Sociedades. El término sociedad comprende a todas las instituciones del sector público y privado, a las personas jurídicas bajo el control de las Superintendencias de Compañía y de Bancos, las organizaciones con y sin fines de lucro, los fideicomisos mercantiles, las sociedades de hecho y cualquier patrimonio independiente de sus miembros.

Sociedades privadas. Son sociedades en que la mayoría de las acciones u otras formas de participación en el capital pertenecen a particulares, busca lucro y ganancia de los socios sin importarle el interés colectivo.

Sociedades públicas. Son sociedades creadas por el gobierno para prestar servicios públicos. Estas sociedades pertenecen al estado, tienen personalidad jurídica, patrimonio y régimen jurídico propio. Se crean mediante un decreto Ejecutivo, para la realización de actividades mercantiles, Industriales, y cualquier otra actividad conforme a su denominación y forma jurídica.

C. Contribuyentes especiales. Son designados por la administración tributaria, es un segmento de contribuyentes, cuyo número es reducido, reportan los mayores o más grandes activos, los mayores volúmenes de ingresos, y son los de mayor significación económica del país, su participación es de gran influencia en la recaudación interna de impuestos.

Concepto de responsables. Son aquellas personas que no tienen la calidad de contribuyentes, pues no están vinculadas directamente con el hecho generador; pero, para lograr un mejor control en la recaudación de tributos y en razón del cargo o función que esas personas ocupan por disposición expresa de la ley, deben cumplir las obligaciones asignadas a los contribuyentes. De ahí que los responsables siempre serán sujetos pasivos, pero por deuda ajena.

Los responsables pueden ser de cuatro clases:

- ✓ Por representación;
- ✓ Como adquirentes o sucesores;
- ✓ Agentes de retención;
- ✓ Agentes de percepción.

Papel del contribuyente en la sociedad. El papel del contribuyente en la sociedad es cumplir y hacer cumplir los deberes y obligaciones tributarias para que ésta, a través del fisco, se beneficie de los servicios públicos del país.

2.1.2.3. La obligación tributaria.

A. Concepto. "Es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la Ley."

B. Nacimiento y exigibilidad.

Nacimiento.- La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por ley para configurar cada tributo.

Exigibilidad.- La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto.

- Cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva.
- Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

C. Extinción de la obligación tributaria. La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por los siguientes modos:

- **Solución o pago:** Valor generalmente monetario pagado por los contribuyentes o responsables
- **Compensación:** Las deudas tributarias se compensarán total o parcialmente, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidas por la autoridad administrativa competente.

- **Confusión:** Cuando el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación, como consecuencia de la transmisión o transferencia de los bienes o derechos que originen el tributo respectivo.
- **Remisión:** Las deudas tributarias sólo podrán condonarse en la cuantía y con los requisitos que se determinen. Los intereses y multas que provengan de obligaciones tributarias, podrán condonarse por resolución de la máxima autoridad tributaria correspondiente en la cuantía y cumplidos los requisitos que la ley establezca.
- **Prescripción de la acción de cobro:** La obligación y la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales, prescribirá en el plazo de cinco años, contados desde la fecha en que fueron exigibles; y, en siete años, desde aquella en que debió presentarse la correspondiente declaración, si ésta resultare incompleta o si no se la hubiere presentado.

2.1.2.4. La evasión del impuesto. El Estado, para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos, necesita disponer de recursos, que los obtiene, por un lado, a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el Estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas. Esta abstracción de recursos, es lo que se denomina “evasión fiscal”, por ello es importante mencionar diferentes conceptos que fueron vertidos en referencia a tal fenómeno.

La doctrina indica que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan:

- a) La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responder a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria.
- b) La evasión es más bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan las falencias de la ley evitando la comisión por delitos.
- c) La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

En resumen, la evasión fiscal a diferencia de la elusión tributaria, es el no pago de las contribuciones de manera lícita, es decir, aprovechar los espacios o vacíos de la ley.

A. Causas de la evasión tributaria. El enfoque del análisis de las causas de la evasión fiscal inicialmente estuvo centrado en los aspectos coercitivos, pero actualmente se ha ido ampliando y modificando como resultado de la numerosa evidencia empírica que muestra que en el comportamiento de los contribuyentes también influyen elementos como su moral, la percepción que tienen acerca de la equidad del sistema y el trato que reciben de la administración tributaria.

La doctrina ha enunciado diferentes causas que le dan origen, en ese sentido se mencionarán algunas de las más comunes sin que con ello se pretenda agotar la existencia de múltiples factores de carácter extra-económicos que originan o incrementan sus efectos.

B. El modelo tradicional y sus extensiones. La teoría tradicional de evasión tributaria supone que cada contribuyente realiza una selección de portafolio en la cual el activo sin riesgo es el ingreso declarado y el activo con riesgo es el ingreso no declarado. Este razonamiento nos demuestra el perfil con que el contribuyente (agente económico en un mercado), arriesga, como parte integrante del "riesgo empresario" a ganar o perder.

C. La conciencia de los contribuyentes y conciencia tributaria.

- ✓ **Restricciones morales.** La psicología social postula que los individuos observan el comportamiento de sus semejantes para decidir qué es aceptable, razonable o esperado en su entorno social. La psicología económica, a partir de esta premisa y aplicando la lógica maximizadora de la economía, da forma a funciones de utilidad multifacéticas. En éstas, la utilidad de los individuos depende tanto de sus propios bienes como de su respeto por las normas sociales y del grado de concordancia con el comportamiento de los demás contribuyentes.
- ✓ **Relación de intercambio.** El comportamiento tributario de los contribuyentes mejora cuando la recaudación impositiva financia bienes públicos que éstos aprueban, aunque no necesariamente los beneficien directamente. Luego, una persona que está menos satisfecha con los servicios que entrega el gobierno con relación a los tributos que paga, tiene menores inhibiciones morales para evadir. La relación de intercambio podría explicar la evidencia empírica: cuando la tasa impositiva es alta el contribuyente siente que no recibe una compensación adecuada por sus impuestos.
- ✓ **Falta de Educación.** Este es sin dudas un factor de gran importancia y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria. En este sentido, es necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado, y se debe poner énfasis que él, como parte integrante de la sociedad que es la creadora del Estado, debe aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones que existen a tal fin.

- ✓ **Sistema tributario poco transparente.** La manera de que un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. Es así, como un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria, este principio exige que las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., sean estructurados de manera tal, que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad, que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados.

2.1.2.5. Mecanismos usados por la administración tributaria para el control de la evasión fiscal. Para toda Administración Tributaria (AT) es importante dentro de su gestión, facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, el mismo que depende de muchos aspectos, entre los más relevantes tenemos: la eficacia de la acción fiscalizadora de la AT, la simpleza de la estructura tributaria, la aceptación del sistema impositivo por parte de los contribuyentes y las sanciones efectivamente aplicadas.

2.1.2.6. La elusión vs. Evasión fiscal. La elusión de un impuesto por un individuo obligado a su pago, consiste en modificar su comportamiento de manera que se reduzca o elimine su deuda tributaria; en este caso no hay nada ilegal en la conducta del individuo, pues los medios que utiliza son legales.

Figura 11

Elusión vs Evasión

Evasión fiscal	Elusión fiscal
<ul style="list-style-type: none"> • Prácticas fraudulentas 	<ul style="list-style-type: none"> • Se utilizan estrategias legales para evitar y/o retrasar determinados
<ul style="list-style-type: none"> • Existe una disminución o eliminación de un tributo 	<ul style="list-style-type: none"> • Para evitar el pago de impuestos, se busca una manera permitida como lo son los vacíos legales
<ul style="list-style-type: none"> • Actos de corrupción 	<ul style="list-style-type: none"> • Buscan asesoría de expertos
<ul style="list-style-type: none"> • Falta de valores cívicos al momento de hacer las declaraciones 	<ul style="list-style-type: none"> • Las grandes empresas suelen practicarlo
<ul style="list-style-type: none"> • Cualquier alteración en documentos que se presentan a las autoridades fiscales 	<ul style="list-style-type: none"> • Reducen sus impuestos sin violar la ley
<ul style="list-style-type: none"> • Se toma como un delito 	<ul style="list-style-type: none"> • Es ético y moralmente ético
<ul style="list-style-type: none"> • Es ilegal 	<ul style="list-style-type: none"> • No es ilegal

Nota: Adaptado de <https://blog.ekomercio.com.mx/2015/07/24/las-diferencias-entre-evasion-y-elusion-fiscal>.

La elusión es el cambio en el comportamiento con el objetivo de reducir la obligación impositiva. En cambio, la evasión impositiva es el no pago de determinados tributos que la ley impone. Se busca que el sistema impositivo no altere el conjunto de decisiones que tiene el individuo antes de ser introducido el impuesto. Es por ello que, si el contribuyente elude impuestos significará que su comportamiento se vio afectado más allá del efecto ingreso negativo.

Por otra parte, el tratar de minimizar la evasión impositiva es una forma de no alterar la justicia distributiva. Esto es cuando hay contribuyentes con iguales obligaciones tributarias; habrá quienes aprovechándose del carácter no general del monitoreo fiscal decidan no pagar y seguir usufructuando de los bienes públicos.

2.1.2.7. Factores que influyen en el incumplimiento de los impuestos

A. El ambiente legal. Uno de los factores que hacen que los contribuyentes incumplan sus obligaciones tributarias es por la complejidad de las normas tributarias, esto tiende a disminuir el nivel general de cumplimiento, en la medida en que dificulta la comprensión y la aceptación de impuestos, el contribuyente repudia sus obligaciones principales de pago, así como los formales.

En la efectividad de la aplicación de las leyes tributarias, existe una estrecha relación entre la capacidad para aplicar las leyes tributarias y el riesgo de los individuos a la hora de decidir el cumplimiento de sus obligaciones. Así, a medida que la capacidad para aplicar las leyes tributarias disminuye, proporcionalmente disminuye el riesgo de los contribuyentes y sólo en ciertos individuos aumenta la tendencia a defraudar. Algunas personas cuya propensión al riesgo es alta cumplirán con sus obligaciones tributarias, en cualquier situación por sus propias convicciones éticas.

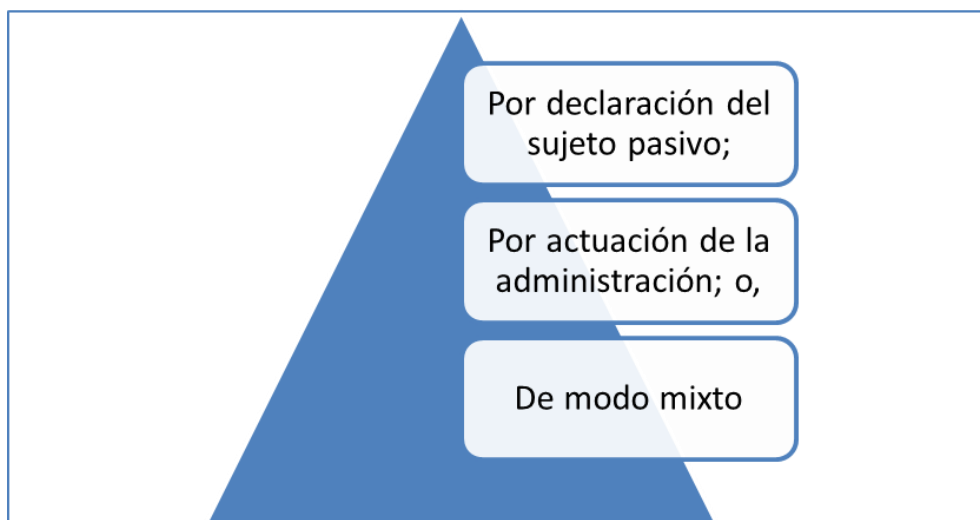
Otras personas con la misma propensión al riesgo incumplirán siempre que se presente la oportunidad para hacerlo. En algún punto intermedio de estos dos extremos están aquellos que balancean las consecuencias de sus acciones, a partir de las cuales decidirán cumplir o no con sus obligaciones fiscales.

B. Facultad determinadora de la administración tributaria. Es el acto o conjunto de actos realizados por la administración tributaria, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Caza (2018) nos señala que “la determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo. Cuando una determinación deba tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastros oficiales, a la fecha de producido el hecho generador. Caso contrario, se practicará pericialmente el avalúo de acuerdo a los elementos valorativos que rigieron a esa fecha”.

Figura 12

La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:



Nota: Elaboración propia.

Caza (2018) también explica que “la determinación por el sujeto pasivo. Se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo. La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.

En la determinación por el sujeto activo, el sujeto establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, directa o presuntivamente, sin que en su ejercicio sean aplicables reservas de información o de sigilo que establezcan otros cuerpos legales. La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

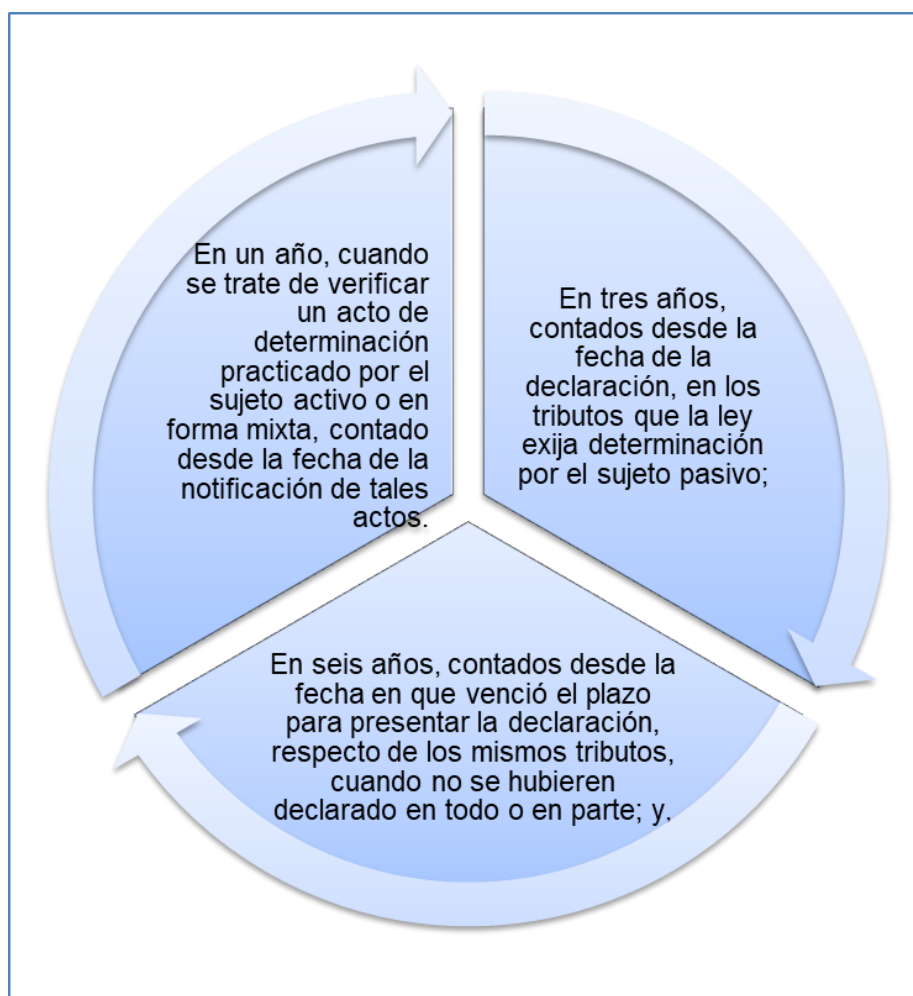
Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla.

La determinación mixta es aquella determinación que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan Vinculados por tales datos, para todos los efectos.

La caducidad atañe a la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo”. Sobre la caducidad se resume:

Figura 13

Caducidad



Nota: Elaboración propia.

Finalmente, Caza (2018) concluye que “los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente.

Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente. Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria.

Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos por el artículo precedente. Se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada”.

Algunos factores circunstanciales son:

- ✓ **Nivel de ingresos y gravamen impositivo.** La renta del contribuyente muestra en definitiva la capacidad de pago para su contribución a la cobertura de los gastos públicos. La percepción de una carga excesiva de gravamen sobre su renta distorsiona los cálculos presupuestarios y de eficiencia económica del propio individuo, lo que constituye una justificación plena de las actitudes evasoras.
- ✓ **La inflación.** Las tasas de inflación elevadas en una economía afectan a la renta del individuo erosionando el valor real de su renta disponible.

- ✓ **La eficiencia de la Administración Tributaria.** Los contribuyentes pueden mostrarse renuentes a pagar sus impuestos si existe una frágil relación entre éstos y la Administración Tributaria, con consecuencias graves para la moralidad y recaudación tributaria, derivada de la mala organización práctica de dicha relación.

Corresponde a la Administración tributaria y a sus administradores organizarse de modo que funcione con la mayor eficiencia y eficacia posibles, siendo necesario para ello la existencia de una organización administrativa interna sólida y en la que puedan confiar los contribuyentes.

2.1.2.8. La ética del contribuyente. La moralidad se basa principalmente en la calificación de los actos humanos en buenos o malos, acertados o erróneos según la guía de un grupo social determinado. Establecer un indicador de moralidad en el pago de impuestos tiene asociados componentes económicos, sociales y hasta psicológicos.

2.1.2.9. Medidas para mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Existen tres tipos de medidas que pueden ser implementados dentro del país para que los contribuyentes mejoren su relación con la Administración Tributaria, haciendo que tomen conciencia tributaria y cumplan con sus obligaciones tributarias.

A. Medidas incentivadoras del cumplimiento. Consiste en una serie de medios modernos que se han ido implementando en diversos países desarrollados para el mejor cumplimiento voluntario de las obligaciones con la Administración tributaria, y éstas son:

- ✓ Mejorar los sistemas de información puestos a disposición del contribuyente con la finalidad de restar la complejidad, tiempo y dinero en la liquidación del impuesto.
- ✓ Programas de educación tributaria, que consisten en un conjunto de medidas dirigidas a estimular el nivel de la moral fiscal de los contribuyentes del país. Básicamente consistirían en la divulgación en los centros educativos o mediante difusión publicitaria

de los siguientes aspectos: solidaridad social de los impuestos, o la vinculación entre ingresos y gastos públicos.

- ✓ Apertura de líneas de diálogo y concertación entre la Administración tributaria y los profesionales o asesores fiscales que trabajan con los contribuyentes, para dar una mejor atención, comprensión y dar soluciones a los problemas que presentan los contribuyentes.

B. Medidas preventivas al incumplimiento de las obligaciones tributarias. El incumplimiento de las obligaciones tributarias no tendría necesidad de represión cuando los contribuyentes tienen conciencia de que existe cierto control a través de medidas que previenen la posible defraudación de los impuestos. Constituyen un intento por parte de la Administración Tributaria de restablecer los principios ideales de un buen sistema fiscal.

C. Simplificación de las normas tributarias. Significa realizar un gran esfuerzo para establecer normas tributarias claras, concretas y libres de vicio; evitando también la excesiva abstracción de las mismas.

Se debe buscar un equilibrio entre la excesiva simplicidad y la excesiva complejidad del sistema tributario. Dado que la complejidad en cierta medida viene determinada por las nuevas necesidades funcionales de los países desarrollados, consecuencias de la internacionalización de las relaciones económicas y financieras, lo que lleva los individuos a idear métodos muy sofisticados de defraudación.

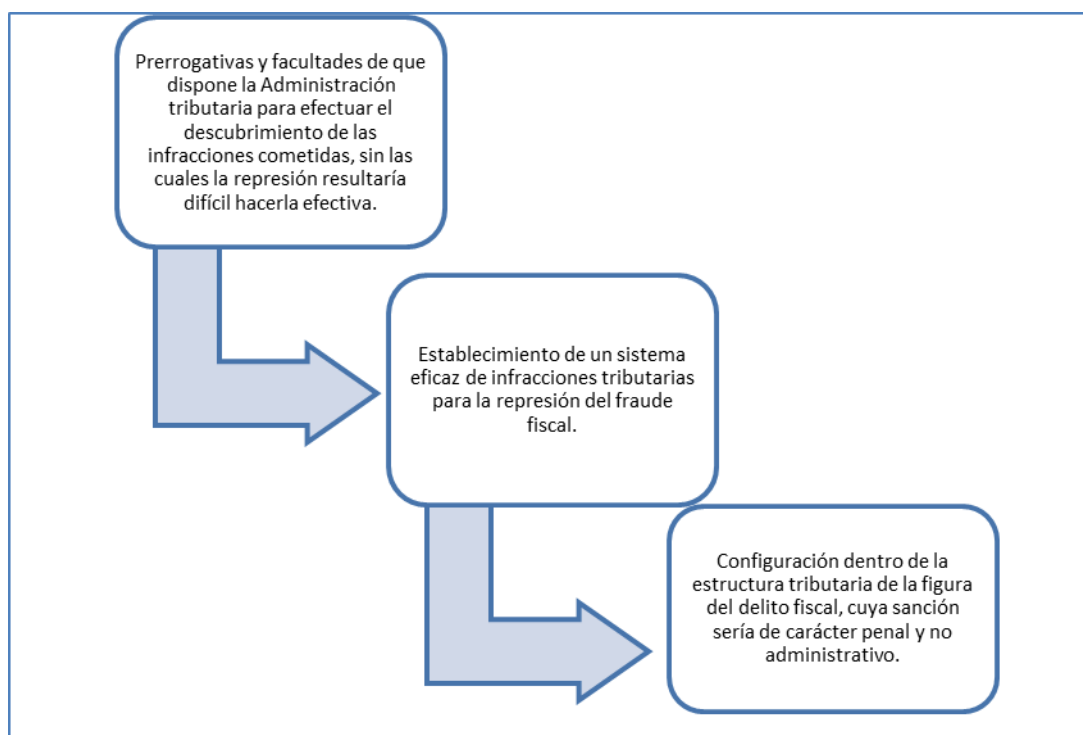
Por ello se busca la mejora del intercambio de información entre las Administraciones Tributarias a nivel nacional e internacional, y el aumento de la flexibilidad de las normas.

- ✓ Simplificación de los procedimientos de declaración y formularios de los impuestos.
- ✓ Disminuir la presión fiscal indirecta para los contribuyentes, así como disminución de los costos de gestión e inspección para la Administración Tributaria.

D. Medidas represoras. Las medidas represoras se tratan de aquellas medidas de protección para la Administración pública dotadas de un carácter represivo desarrolladas no sólo en el ámbito del Derecho penal, sino preferentemente en campo de la actuación administrativa.

Figura 14

La represión del incumplimiento de las obligaciones tributarias se realiza mediante:



Nota: Elaboración propia.

Se toma en consideración algunos ejemplos de ciertos países donde el incumplimiento de las obligaciones tributarias es castigado con sanciones administrativas y penales acumulativas, o donde dichas sanciones se tratan por separado.

En Francia se admite la acumulación de las sanciones administrativas y penales, el fundamento se encuentra en considerar que se trata de dos sanciones con naturaleza diferente y, las infracciones penales se castigan de forma severa, pudiendo alcanzar los diez años de prisión. Algo similar sucede en Bélgica, donde también cabe la doble sanción.

2.1.2.10. Infracciones tributarias. Los diferentes tipos de sanciones que la Administración Tributaria por su Facultad Sancionadora puede tomar frente a un contribuyente son:

- ❖ Defraudación.
- ❖ Contravenciones, y
- ❖ Faltas reglamentarias

A. Defraudación. Para Centeno et al., (2018) “Constituye defraudación, todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero; así como aquellas conductas dolosas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la Administración Tributaria”.

Centeno et al., (2018) mencionan que “en el Artículo 344 se determinan los diferentes tipos de defraudación, con los cuales la Administración Tributaria se puede regir en el momento de hacer valer su Facultad Determinadora y Sancionadora. Según el Código Tributario, se especifican los casos de defraudación más importantes:

1. *Dstrucción, ocultación o alteración dolosas de sellos de clausura o de incautación*
2. *Realizar actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado*
3. *Imprimir y hacer uso doloso de comprobantes de venta o de retención que no hayan sido autorizados por la Administración Tributaria*
4. *Proporcionar, a sabiendas, a la Administración Tributaria información o declaración falsa o adulterada de mercaderías, cifras, datos, circunstancias o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria, propia o de terceros; y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los*

informes que se suministren a la administración tributaria, de datos falsos, incompletos o desfigurados.

5. *La falsificación o alteración de permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas y cualquier otro documento de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados*
8. *Llevar doble contabilidad deliberadamente, con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica*
9. *La destrucción dolosa total o parcial, de los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias*
10. *Emitir o aceptar comprobantes de venta por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real*
13. *La falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo*
14. *El reconocimiento o la obtención indebida y dolosa de una devolución de tributos, intereses o multas, establecida así por acto firme o ejecutoriado de la Administración Tributaria o del órgano judicial competente.*

El Artículo 345 expresa las sanciones por los diferentes tipos de defraudación que son diferenciados en el Código Tributario:

- ❖ *En los casos establecidos en los numerales del 1 al 3 del artículo anterior y en los delitos de defraudación establecidos en otras leyes, prisión de uno a tres años*

- ❖ *En los casos establecidos en los numerales 4 al 12 del artículo anterior, prisión de dos a cinco años y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir*
- ❖ *En los casos establecidos en los numeral 13 y 14 del artículo anterior, reclusión menor ordinaria de 3 a 6 años y multa equivalente al doble de los valores retenidos o percibidos que no hayan sido declarados y/o pagados o los valores que le hayan sido devueltos indebidamente”.*

B. Contravención. *“Las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos, ”La sanción que la Administración Tributaria debe tomar sobre acciones de contravención, es la de aplicar como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas”.*

C. Faltas reglamentarias. *“Son faltas reglamentarias en materia tributaria, la inobservancia de normas reglamentarias y disposiciones administrativas de obligatoriedad general, que establezcan los procedimientos o requisitos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales de los sujetos pasivos”.*

“La sanción que la Administración Tributaria debe tomar sobre esta falta es de una pena pecuniaria, de una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.000 dólares; sin perjuicio de las demás sanciones que, para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.”

2.1.2.11. De las sanciones. Las sanciones o penas que se dan por infracciones hacia la Administración Tributaria. Los tipos de penas que se pueden aplicar son:

- ✓ Multa
- ✓ Clausura
- ✓ Suspensión de actividades
- ✓ Decomiso
- ✓ Incautación definitiva
- ✓ Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos
- ✓ Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones
- ✓ Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos
- ✓ Prisión
- ✓ Reclusión Menor Ordinaria

Las sanciones más comunes que aplica la Administración Tributaria en nuestro país son:

*** Multa * Clausura * Suspensión de actividades**

- **Multa.** Es la aplicación de una sanción debido a una infracción tributaria cometida.

En el país las multas se calculan mediante la siguiente fórmula:

Multas = Impuesto Causado × Número de Meses × Tasa de multa

Se propone esta fórmula debido a que el pago de las multas está ligado al Impuesto Causado en el ejercicio fiscal por lo que en el mismo el contribuyente puede o no haber causado impuesto. Si causó impuesto dicha Tasa de Multa es equivalente al 3%. Pero si no se causó impuesto en el ejercicio fiscal, dichas multas ya no están ligadas al Impuesto Causado; debido a que este valor es cero, por lo que se propone que las multas se graven a los Ingresos Brutos y la Tasa de Multa sea del 0.1%.

Multas = Ventas o Ingresos Brutos × Número de Meses × Tasa de multa

- **Clausura** Es la acción tomada por la Facultad Sancionadora que aplica la Administración Tributaria; la cual, por evadir, eludir o por falta de información requerida a la compañía por la Administración Tributaria, esta procede a la clausura del local por tiempo definido.
- **Suspensión de actividades** Es cuando la Administración Tributaria suspende o evita que una persona natural obligada y no obligada a llevar contabilidad pueda realizar sus actividades empresariales, profesionales, de manera regular debido al incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

2.1.2.12. Amnistía tributaria. Las amnistías tienen un objetivo de percepción de tributos de manera inmediata, sirviendo a la reducción del déficit público causado por la recaudación tributaria. Además, la recuperación de rentas y patrimonios, hasta entonces los que eran evadidos por los contribuyentes, permitirá la mejora del cumplimiento futuro de las obligaciones tributarias y un crecimiento sostenido de la recaudación, y una distribución más equitativa de la carga tributaria del país.

2.1.3. Evasión y elusión tributaria

2.1.3.1. Evasión tributaria. Hablar de la evasión tributaria es importante por diversas razones, primeramente, nos permite la Administración Tributaria (AT) orientar mejor su fiscalización. Si la AT tuviese estimaciones de evasión por impuestos, mecanismos de evasión, zona geográfica o sector económico, podría asignar mejor los recursos para la fiscalización, mejorando así su efectividad. También permite medir los resultados de los planes de fiscalización y realizar modificaciones cuando sea necesario.

Por ello, la evasión tributaria puede ser usada, con ciertas limitaciones, como una medida de la eficacia de la AT. El gobierno debe considerar la evasión tanto al momento de decidir el presupuesto de la AT como al analizar eventuales modificaciones a la legislación

tributaria. Normalmente el gobierno y el parlamento determinan la estructura tributaria y el presupuesto de la AT, pero delegan en esta última la responsabilidad de recaudar los impuestos. De ahí la importancia del uso de indicadores que permitan medir el desempeño de la AT. Si el objetivo asignado a ésta es mejorar el cumplimiento tributario, entonces el indicador de desempeño apropiado es la tasa de cumplimiento: a igualdad de otros factores, mejor es el rendimiento de la AT cuando mayor es la tasa de cumplimiento.

Lapinell (2011), sostiene que “se puede definir a la evasión tributaria como: La disminución de un monto de tributo producido dentro de un país por parte de quienes estando obligados a abonarlo no lo hacen, y en cambio sí obtienen beneficios mediante comportamientos fraudulentos. También se puede definir como el incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes, en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias. Hay quienes la definen como el acto de no declarar y pagar un impuesto en contradicción con la ley, mediante la reducción ilegal de los gravámenes por medio de maniobras engañosas” (p. 16).

Asimismo, Mena et al., (2008) definen a “la evasión tributaria como toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas violatorias de disposiciones legales” (p. 39).

Mena et al., (2008) también mencionan que “la evasión tributaria constituye un fin y los medios para lograrlo vienen a ser todos los actos dolosos utilizados para pagar menos o no pagar. Sin embargo, en nuestra Legislación, estos actos constituyen infracciones vinculadas con la evasión fiscal y existe un caso mayor, el de la defraudación tributaria, tipificada por la Ley. Por ello es importante indicar que la elusión es un concepto diferente. Es aquella acción que, sin infringir las disposiciones legales, busca evitar el pago de tributos mediante la utilización de figuras legales atípicas” (p. 45).

Además, se puede acotar que existen dos formas de evasión tributaria: la evasión legal y la evasión ilegal. Sin embargo, no toda acción tomada para reducir el pago de impuestos constituye evasión. La evasión es un fenómeno social que tiene lugar en todas las actividades económicas y está relacionada con la equidad, la transparencia, la eficiencia, la legalidad del gasto público y con el empleo (absorción de la fuerza laboral).

La evasión se presenta tanto en actividades formales (empresas prestadoras de servicios productoras, comercializadoras o distribuidoras de bienes, en los procesos de importación o exportación, en mercados de divisas entre otros), como informales.

Asimismo, la doctrina menciona que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan:

- a) La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria.
- b) La evasión es más bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los resquicios de la ley evitando la comisión flagrante de delitos.
- c) La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

Analizando lo expuesto en los ítems anteriores, especialmente en el punto (a), vemos que este razonamiento nos demuestra el perfil con que el contribuyente, agente económico en un mercado, arriesga como parte integrante del "riesgo empresario" a ganar o perder.

Pero más allá de ello se evidencian en los restantes planteos, posturas que quizás no sean las generales aplicadas, pero que deberían ser analizadas con mucha cautela. Si bien existe principio generalizado de asimilar este fenómeno de la evasión fiscal a los mercados subdesarrollados, de circunscribir como arraigados en la pequeña o mediana empresa, tal situación no es así, y bastaría observar a las empresas de gran envergadura, operantes en

mercados altamente complejos, donde el fenómeno de la evasión tributaria adquiere los ribetes de elusión tributaria.

Figura 15

La evasión es más grande en las empresas.



Nota: Adaptado del “Diario La Primera 11.05.2014”

En su primera presentación pública Quispe (2011) dijo que “uno de los retos de su gestión y del actual gobierno era incrementar la presión tributaria de 15.3% en la que se encuentra ahora a 18% al finalizar el 2016. Para este fin, la superintendente apuesta por incrementar el número de acciones de fiscalización y cobranza que apuntan a obtener una mayor recaudación. En total, el número de acciones de fiscalización y cobranza que efectúa la entidad recaudadora pasarán de 707.376 en el 2011 a 1 millón 150.725 en el 2012.

La baja presión tributaria del país (15%) que se ha mantenido en los últimos 10 o 15 años es consecuencia de la alta evasión tributaria de ciertos sectores de la economía, pues,

afirma, existen empresas que tienen capacidad contributiva pero no tributan. Según cifras de la Sunat, la presión tributaria el año 2000 alcanzó 12.4% del PBI y al 2011 esta representa el 15.3%. Al analizar cómo se manejó la carga tributaria en la gestión del gobierno se aprecia que no hubo mayor interés en incrementarla pues el ex presidente Alan García recibió al país con una presión de 15% y terminó su mandato en 15.3%; es decir apenas se incrementó 0.3 puntos porcentuales”.

Gómez-Sabaini & Jiménez (2011), en la publicación para la Corporación Andina de Fomento (CAF) denominada “Estructura Tributaria y Evasión Impositiva en América Latina”, señalan que: “Los estudios sobre aspectos tributarios en América Latina suelen establecer una advertencia antes de extraer conclusiones desde una perspectiva regional: esto es que, independientemente de la idea sugerida, la heterogeneidad que se observa en la región en cuanto a las características económicas, sociales y geográficas implica siempre la necesidad de tomar en consideración, de manera simultánea, las particularidades de cada país para evitar caer en desafortunadas generalizaciones”.

En consecuencia, el análisis de los sistemas tributarios latinoamericanos requiere reiterar esta nota de cautela ya que es posible observar notables diferencias tanto en el nivel total de ingresos tributarios que actualmente recaudan los países de la región para financiar las distintas responsabilidades de gasto público asumidas por el Estado como en otros aspectos de sus sistemas tributarios.

En efecto, la carga tributaria de un país se relaciona con la estructura tributaria prevaleciente en el mismo, con la efectividad para implementar políticas públicas por sus respectivos gobiernos y con el grado de desarrollo institucional para recaudar con efectividad los tributos establecidos formalmente. La evolución de la carga tributaria en los países de la región ha estado vinculada con el comportamiento del PIB per cápita.

Después de la crisis financiera asiática de 1997, gran parte de los países de América Latina vivieron períodos recesivos que llevaron a un crecimiento moderado tanto del PIB per cápita como de la carga tributaria. Sin embargo, desde el 2002 se experimentó un fuerte y acelerado proceso de crecimiento económico impulsado por el auge en los precios de las exportaciones de bienes primarios que aumentó el ritmo de crecimiento de los ingresos tributarios en casi todos los países de la región. Frente a los contrastes señalados se requiere considerar tareas diferentes de acuerdo con los niveles de presión impositiva alcanzados: mientras que en aquellos países en los cuales la recaudación sigue siendo baja en términos relativos, los esfuerzos.

2.1.3.2. Recaudación fiscal. No cabe duda que la magnitud de los ingresos públicos recaudados está relacionada con el nivel de desarrollo económico de las entidades estatales, el cual ejerce una importante influencia.

Es así que hay que considerar la relación que existe entre el Índice de Infraestructura de cada Estado, con las variables de recaudación que se han identificado. Este índice es un indicador del desarrollo estatal y considera la calidad del sistema de transportes y comunicaciones y de los servicios educativos y de salud. Se observa una muy alta correlación de éste con el valor de la recaudación por Estado. Esto significa que los países que están mejor dotados de infraestructura, tienen mayores volúmenes de recaudación total y per cápita y son más eficientes recaudando, que aquellos cuya dotación de infraestructura es baja.

La influencia del desarrollo económico de los países en su capacidad recaudatoria, se confirma observando los valores de las correlaciones entre las variables de recaudación y el índice de desarrollo humano. Este índice mide la capacidad para gozar una vida larga y saludable, para adquirir conocimientos, y para contar con acceso a los recursos que permitan disfrutar de un nivel de vida digno y decoroso. En cambio, la relación entre las variables de recaudación y los índices de marginación estatal es inversa, lo que indica que a mayor

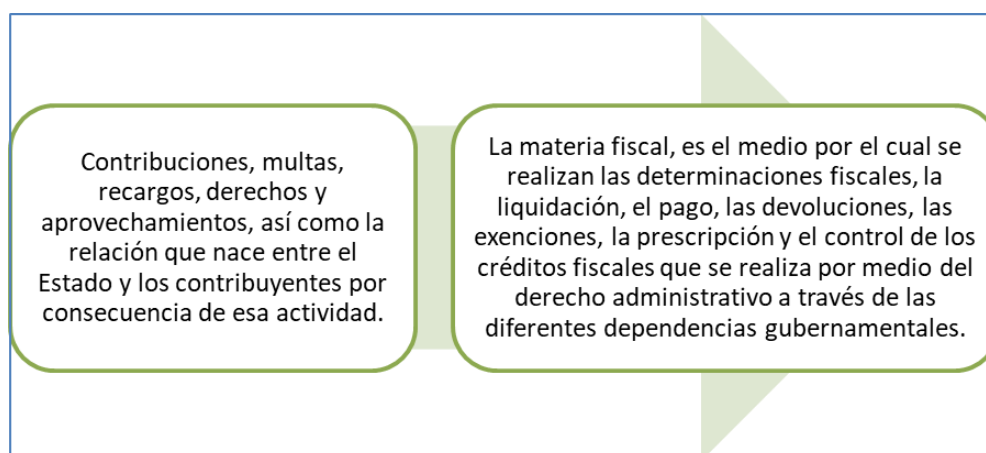
marginación menor volumen de recaudación total. Entonces sin importar cuál sea el indicador de desarrollo estatal que se utilice, la relación entre desarrollo económico y recaudación fiscal es positiva.

Por tanto es un concepto que engloba a todas las actividades que realiza el Estado para sufragar sus gastos, los tributos constituyen prestaciones exigidas obligatoriamente por él, esto en virtud de su potestad de imperio, para atender a sus necesidades y llevar a cabo sus fines, para ello se vale de la actividad financiera denominada recaudación, la cual consiste en hacer valer las normas jurídicas impositivas y exigir a la población su contribución para sufragar el gasto necesario para dar cumplimiento a las metas por las cuales fue creado.

Según Rodríguez (2007), la recaudación fiscal es “el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir, y a las sanciones establecidas por su violación”. También es necesario conocer el significado de la palabra recaudación, en las circunstancias y en el marco jurídico en que se desarrolla.

Figura 16

Material fiscal, de lo relativo a los ingresos que obtiene el Estado a través de:



Nota: Elaboración propia

No cabe duda que los economistas han subrayado los efectos de la eficiencia en la tributación. Los costos surgen porque los impuestos alteran la conducta de la gente y ello significa un sacrificio. Según estimaciones de Shoven & Whalley (1984), cada dólar recaudado en los Estados Unidos en concepto de impuestos le cuesta al público alrededor de US\$1,20, de los cuales US\$1 es el impuesto propiamente dicho y los restantes US\$0,20 representan la carga excedente.

Cuando la recaudación impositiva tiene un costo tan alto, el gobierno está, sin duda, obligado a prestar especial atención al destino de dichos fondos. De ahí que existen cinco métodos para promover la eficiencia del sistema tributario:

- a) Aplicar impuestos en función del beneficio y tarifas al usuario*, cuando fuese posible. Un impuesto en función del beneficio recibido es aquel que grava al usuario en una proporción aproximada a la demanda que hace el contribuyente de los servicios públicos.
- b) Gravar las externalidades (como la contaminación)*. En realidad, esta clase de impuestos grava al contaminador por el daño que ocasiona al resto de la sociedad. Impuestos de esta naturaleza producen un “doble dividendo”: generan ingresos y ayudan a reducir los efectos negativos de las externalidades.
- c) Tender a la neutralidad impositiva*. Es bien sabido que los impuestos relativamente uniformes son más eficientes, porque no distorsionan la elección que los consumidores hacen entre los distintos bienes, entre trabajar en relación de dependencia o por cuenta propia, o entre ahorrar y gastar.
- d) Minimizar “la carga excedente”*, es decir, la pérdida que se produce cuando las empresas o los contribuyentes individuales modifican su conducta en respuesta a la imposición de un gravamen. En cambio, un impuesto muy elevado a los ingresos

por intereses de depósitos podría impulsar a los depositantes a retirar rápidamente sus fondos y enviarlos al exterior.

- e) **Mantener las alícuotas impositivas en niveles moderados.** Esta decisión contribuye a afianzar los incentivos para trabajar, asumir riesgos e innovar. Un impuesto más bajo sobre una base más amplia, “ceteris paribus”, siempre será preferible a un impuesto alto sobre una base reducida. Por regla general, la carga excedente de un impuesto aumenta con el cuadrado de la tasa del tributo, de modo que al duplicar una alícuota impositiva se cuadruplica la carga excedente asociada a dicho impuesto.

Por otro lado Martín (2009), señala que “los factores que, en forma directa, participan en la conformación de los datos de la recaudación tributaria son los siguientes:

- **La legislación tributaria.** La estructura de los impuestos es fijada por leyes, que especifican el objeto del gravamen, su base imponible, las alícuotas, el momento de perfeccionamiento del hecho imponible, las deducciones admitidas y las exenciones, tanto de carácter objetivo como subjetivo. Estas normas también se ocupan de un sinnúmero de cuestiones relativas al sistema de determinación del tributo, tales como criterios de valuación de activos y pasivos, métodos de contabilización, regímenes de amortización y tratamientos a otorgar a los diversos tipos de contribuyentes y operaciones.
- **El valor de la materia gravada.** Es la magnitud, medida en valores monetarios, de los conceptos económicos gravados por la legislación tributaria. Conceptos tales como las ventas minoristas, el consumo, las importaciones, los ingresos y bienes de las personas y las utilidades y activos societarios constituyen, habitualmente, la materia gravada por los impuestos.

- **Las normas de liquidación e ingreso de los tributos.** Son las normas contenidas tanto en las leyes de procedimiento tributario, que se aplican a la generalidad de los impuestos, como en disposiciones reglamentarias dictadas por las administraciones tributarias, que establecen en forma pormenorizada las prácticas que deben seguirse para el ingreso de los gravámenes.

Estas normas fijan los conceptos que deben abonarse en cada tributo, es decir declaraciones juradas, anticipos, retenciones, percepciones y pagos a cuenta, así como los métodos para determinar el monto de cada pago y las fechas en que deben ingresarse.

Especifican, también, los créditos que pueden computarse contra cada una de las obligaciones tributarias, tales como saldos a favor de los contribuyentes, beneficios derivados de regímenes de promoción económica, pagos efectuados en otros impuestos, etc.

Además, precisan los medios de pago con los que pueden cancelarse las obligaciones tributarias. Estos medios pueden agruparse en bancarios y no bancarios. La importancia de esta distinción radica en que sólo algunos medios de pago forman parte de los datos de recaudación”.

2.1.4. Definición de términos

En sus compendios sobre términos y definiciones Dias (1979) y Cabanellas (1979) describen:

“Administración tributaria. Es la entidad facultada para la administración de los tributos señalados por ley. Son órganos de la Administración: la SUNAT, la ADUANA y los Gobiernos Locales.

Agentes de retención. Son las personas naturales o jurídicas, que por mandato legal deben retener el monto del tributo al sujeto legalmente obligado debiendo entregarlo a la Administración Tributaria dentro del plazo de ley.

Amnistía tributaria. Es el beneficio que se concede por ley a los deudores tributarios. Tiene por objeto condonar total o parcialmente las deudas y/o las sanciones derivadas del incumplimiento de obligaciones tributarias.

Arbitrios. Son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.

Archivo contable. Conjunto de libros, documentos, tarjetas, papeles, etc., cuya misión es servir de prueba a los registros que se hacen en los libros de contabilidad. Lugar donde se conservan los libros contables.

Auditor tributario. Es el funcionario encargado de realizar el análisis de los registros contables, de la documentación sustentatoria y de la veracidad de lo informado en las declaraciones juradas.

Auditoría. Examen de los libros de contabilidad, comprobantes y demás registros de un organismo público o privado, institución, empresa o de alguna persona o personas situadas en destino de confianza, con el objeto de averiguar la corrección o incorrección de los registros y de expresar opinión sobre los documentos suministrados, comúnmente en forma de certificación.

Auditoría de balance. La que se practica para la comprobación de la exactitud de los saldos contables que se presentan en un Balance. La que se realiza al fin del ejercicio para verificar la exactitud de los asientos contables partiendo del Balance.

Auditoría externa. Es la verificación de las declaraciones financieras, realizadas por una firma ajena a la empresa; la auditoría externa influye directamente sobre el control general, puesto que se ocupa de juzgar la precisión y la presentación correcta de la información financiera.

Auditoría financiera. Examen objetivo y sistemático de las operaciones de una entidad, efectuado con posterioridad a la ejecución de determinadas operaciones, con la

finalidad de evaluarlas, verificarlas y elaborar un informe que contenga observaciones, conclusiones, recomendaciones y el dictamen correspondiente.

Auditoría tributaria. 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 período a fiscalizar y los principios de contabilidad 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.

Balance general. Resumen o síntesis de la realidad contable de una empresa que permite conocer la situación general de los negocios en un momento determinado. Estado financiero que presenta a una fecha determinada, las Fuentes de las cuales se ha obtenido los fondos que se usan en las operaciones de una empresa (Pasivo y Patrimonio Neto), así como los bienes y derechos en que están invertidos dichos fondos (Activo). También conocida como balance de situación, balance de posición financiera, estado de activo y pasivo.

Compensación de tributos administrados por la SUNAT. Tratándose de tributos administrados por la SUNAT, los deudores tributarios o sus representantes podrán compensar únicamente en los casos establecidos expresamente por la ley, siempre que no se encuentren prescritos. Respecto de los demás pagos en exceso o indebidos, deberán solicitar a la Administración Tributaria la devolución, conforme a lo dispuesto por Ley.

Compensación. Es el medio de extinción de la obligación tributaria por la cual se aplica contra ésta, los créditos liquidados y exigibles por tributos pagados en exceso o indebidamente y con los saldos a favor. La deuda tributaria podrá ser compensada, total o parcialmente, por la Administración Tributaria, con los créditos por tributos, sanciones e intereses pagados en exceso o indebidamente y con los saldos a favor por exportación u otro concepto similar, siempre que no se encuentren prescritos y sean administrados por el mismo órgano.

Competencia de la SUNAT. La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria -SUNAT- es competente para la administración de tributos internos.

Conciliación. Método usado por la SUNAT para establecer la concordancia entre los saldos en las cuentas bancarias y la información enviada por los bancos con respecto a las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes en dichas instituciones.

Contribución. Tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.

Contribuir. Dar o pagar la cuota que corresponde por un impuesto. Aportar voluntariamente una cantidad para un fin determinado. Ayudar o cooperar al logro de un objetivo o propósito.

Contribuyente. Es aquel deudor tributario que realiza o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.

Control interno. Conjunto de medidas y métodos coordinados incluyendo el plan de organización, adoptados dentro de una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y el grado de confiabilidad en sus datos contables, promover eficiencia en las operaciones y estimular la observancia de la política prescrita por la administración.

Declaración jurada. Es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma establecida por las leyes o reglamentos, la cual puede constituir la base para la determinación de la obligación tributaria.

Delito tributario. Es la acción dolosa prevista en la Ley que se puede manifestar mediante la defraudación fiscal, el contrabando, la elaboración y comercio clandestino de productos gravados y la fabricación o falsificación de timbres, marcas, contraseñas, sellos o documentos en general, sobre cumplimiento de obligaciones tributarias.

Deuda tributaria. Suma adeudada al acreedor tributario por concepto de tributos, recargos, multas, intereses moratorios y de ser el caso, los intereses que se generan por el acogimiento al beneficio de Fraccionamiento o Aplazamiento previsto en el Código tributario.

Deudas de cobranza dudosa. La Administración Tributaria emite las Resoluciones correspondientes sobre deudas de cobranza dudosa. Las deudas de cobranza dudosa son aquéllas respecto de las cuales se han agotado todas las acciones contempladas en el procedimiento coactivo de cobranza.

Deudor tributario. Es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.

Documentación contable. Es aquella que representa la comprobación de los asientos hechos. Documentos que originan los asientos en la contabilidad de una empresa.

Elusión tributaria. Acción que permite reducir la base imponible mediante operaciones que no se encuentran expresamente prohibidas por disposiciones legales o administrativas. Medio que utiliza el deudor tributario para reducir la carga tributaria, sin transgredir la ley ni desnaturalizarla.

Empresa. Organización constituida por personas naturales, sucesiones indivisas o personas jurídicas, que se dediquen a cualquier actividad lucrativa de extracción, producción, comercio o servicios industriales, comerciales o similares, con excepción de las asociaciones y fundaciones que no tienen dicho fin lucrativo. Tienen personalidad jurídica y deben estar constituidas legalmente.

Evasión tributaria. Sustraerse al pago de un tributo que legalmente se adeuda. Toda acción u omisión dolosa, violatoria de las disposiciones tributarias, destinada a reducir total o parcialmente la carga tributaria en provecho propio o de terceros. El Código Penal la tipifica como una modalidad de defraudación tributaria.

Exigibilidad de la obligación tributaria. La obligación tributaria es exigible:

- a) 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. Tratándose de tributos administrados por la SUNAT, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado en el Código Tributario.
- b) 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.

Facultad. Potencia, virtud y capacidad. Poder y potestad. Atribuciones. Opción. Licencia o permiso.

Facultad sancionadora. Corresponde a la Administración Tributaria sancionar las infracciones tributarias contempladas en el Código Tributario (Título I del Libro IV), conforme al procedimiento establecido. Asimismo, compete a la Administración Tributaria, formular la denuncia correspondiente en los casos que encuentre indicios razonables de la comisión de delitos, quedando facultada para constituirse en parte civil.

Finanzas públicas. Todo aquello que hace referencia directa a la manera como el Estado se procura ingresos y como atiende sus gastos.

Fiscalización. Es la revisión, control y verificación que realiza la Administración Tributaria respecto de los tributos que administra, sin la necesidad de que el contribuyente lo solicite, verificando de esta forma, el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias”

(p. 12).

III. MÉTODO

3.1. Tipo de investigación

De acuerdo con el propósito de la investigación, la problemática y el objetivo formulado; la investigación será de tipo aplicada, porque está orientada a la búsqueda de aplicación o utilización de los conocimientos que se adquieren. También porque se encuentra estrechamente vinculada con la investigación básica pues depende de los resultados; por lo que toda investigación aplicada requiere de un marco teórico. Además, su propósito fundamental es dar solución a problemas prácticos.

El diseño de la investigación es no experimental longitudinal, pues no se hará variar intencionalmente la variable independiente y por el contrario se observará al fenómeno tal y como se da en su contexto natural a través del tiempo, para después analizarlo. Por lo cual, será relacional / casual.

3.2. Población y muestra

Población

Todos los Malls de Lima Metropolitana que son sometidas a una auditoría integral. La población de este trabajo de investigación está constituida por los jefes de Contabilidad y Finanzas de los Mall de Lima Metropolitana que han sido sometidos a una auditoría integral. Dicha población asciende a 90 personas.

Muestra

Para definir el tamaño de la muestra se ha utilizado el método probabilístico, aplicando la fórmula siguiente:

$$n = \frac{(p.q) Z^2 \cdot N}{(EE)^2 (N-1) + (p.q) Z^2}$$

Dónde:

- n** : Es 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**: Representan la probabilidad de la población de estar o no incluidas en la muestra. Se asume que p y q tienen el valor de 0.5 cada uno.
- Z** : Representa las unidades de desviación estándar con una probabilidad de error de 0.08, lo que equivale a un intervalo de confianza de 90% en la estimación de la muestra, por tanto el valor de Z es igual a 1.96.
- N** : Es el total de la población, son aquellas personas que darán información valiosa para la investigación, en este caso es 3420.
- EE** : Representa el error estándar de la estimación, que debe ser 9.99% o menos, para este caso se ha considerado 5.00%.

Para determinar el tamaño de la muestra, se utilizó el muestreo no probabilístico intencional, aplicando la siguiente formula, donde:

$$n = \frac{N \sigma^2 Z^2}{(N-1) E^2 + \sigma^2 Z^2}$$

n = Tamaño de la muestra
 N = N° de elementos de la población
 σ = Variación poblacional Z = Valor de confianza
 E = Error muestral
 n = Tamaño de la muestra
 N = N° de elementos de la población

$$n = \frac{90 (0.5)^2 (1.96)^2}{(90 - 1)(0.05)^2 + (0.5)^2 (1.96)^2}$$

MUESTRA: 73

3.3. Operacionalización de variables

Variable independiente: control interno

X_1 = La auditoría integral

Indicadores

1. Tasa efectiva de contribución.
2. Absorción del nivel de ingresos por las cargas de la operación.
3. Rotación o relación costos de venta-ingresos.
4. Relación deducciones-ingresos.
5. Relación impuesto sobre renta líquida gravable.
6. Relación salarios-prestaciones y parafiscales-ingresos.
7. Relación descuentos tributarios-impuesto de renta.

Variable dependiente: dirección financiera

Y_2 = La evasión y elusión tributaria

Indicadores

1. Medidas de prevención

Sensibilidad tributaria

Charlas y videos

2. Medidas de represión

Operativos

Fiscalización

3.4. Instrumentos

Entre los instrumentos que se utilizarán para el desarrollo del trabajo de investigación se encuentran los siguientes:

- Guía de entrevista
- Radio Grabadora
- Cuestionarios
- Fichas de observación
- Comparativo con entidades del mismo sector

3.5. Procedimientos

Se utilizarán diferentes técnicas, porque necesariamente se tiene que combinar las técnicas de obtención de información. Por lo tanto, se efectuará un muestreo determinístico, siguiendo un muestreo estratificado para lo cual se utilizará como técnicas el análisis de registros documentales entrevistas y observación, también se utilizará la Técnica de Procesamiento y análisis recolectados utilizando el procesador sistematizado computarizado y pruebas estadísticas.

Las técnicas que se emplearán para realizar el trabajo de investigación serán:

- Entrevistas
- Encuestas
- Observación
- Modelamiento

3.6. Análisis de datos

Después de efectuar la recolección de datos (prueba de campo), se realiza el análisis a través de las métricas empleadas en los indicadores de la variable independiente y dependiente. Todo esto con la finalidad de obtener el comportamiento para su respectiva interpretación de las variables involucradas.

3.7. Consideraciones éticas

Actuar de manera honesta e íntegra en todas las decisiones que forman parte del trabajo diario, así como también en las decisiones estratégicas de la compañía, evitando quedar expuestos a cualquier tipo de conflicto de interés. Entregar el mejor servicio a nuestros clientes internos, visitantes y locatarios, ofreciendo excelencia en la atención, respondiendo en forma oportuna, ágil y amable a sus consultas y requerimientos.

Trabajar siempre en equipo, dando cuenta que el esfuerzo y el compromiso individual son los principales activos de nuestra compañía, en la medida en que aporten al desarrollo de nuestras tareas colectivas. Promover el desarrollo laboral de nuestros colaboradores, entregándoles oportunidades de capacitación y perfeccionamiento, respetando sus derechos, dignidad e integridad y valorando sus opiniones y aportes. Fomentar la innovación, la creatividad y emprendimiento en el ejercicio de nuestras labores diarias, pues creemos que somos nosotros los más indicados para optimizar nuestro trabajo.

Mantener con nuestros proveedores relaciones transparentes y correctas de mutua conveniencia y de confianza, promoviendo un trato justo, equitativo y no discriminatorio. Ser una empresa socialmente responsable, promoviendo políticas que fortalezcan nuestro crecimiento y sostenibilidad en todos los ámbitos de nuestra organización, así como el cuidado y protección del medio ambiente.

IV. RESULTADOS

4.1. Contratación de hipótesis

Con la aplicación de la auditoría integral se reducirán los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana.

Figura 17

Relación estadística de la hipótesis principal

			Evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana			Total
			3,00	4,00	5,00	
Auditoría integral	3,00	Recuento	7	0	1	8
		% dentro de Pre2	77,8%	0,0%	2,0%	11,0%
	4,00	Recuento	1	12	2	15
		% dentro de Pre2	11,1%	92,3%	3,9%	20,5%
	5,00	Recuento	1	1	48	50
		% dentro de Pre2	11,1%	7,7%	94,1%	68,5%
Total	Recuento	9	13	51	73	
	% dentro de Pre2	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	

Nota: Resultados del cuestionario a través del SPSS

Los resultados de la tabla indican que la auditoría integral influye en la reducción de los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana en el 68.5% de los casos.

Figura 18

Correlación estadística de la hipótesis principal: Prueba chi-cuadrado

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	97,922 ^a	4	,000
Razón de verosimilitud	74,696	4	,000
Asociación lineal por lineal	49,374	1	,000
N de casos válidos	73		

a. 4 casillas (44,4%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,99.

Nota: Resultados del cuestionario aplicado a los trabajadores

La tabla anterior muestra que la auditoría integral se relaciona significativamente con la reducción de los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana (Sig.<0.05).

4.2. Análisis e interpretación

Después de efectuar la recolección de datos (prueba de campo), se realiza el análisis a través de las métricas empleadas en los indicadores de la variable independiente; lo mismo que para la variable dependiente.

Tabla 1

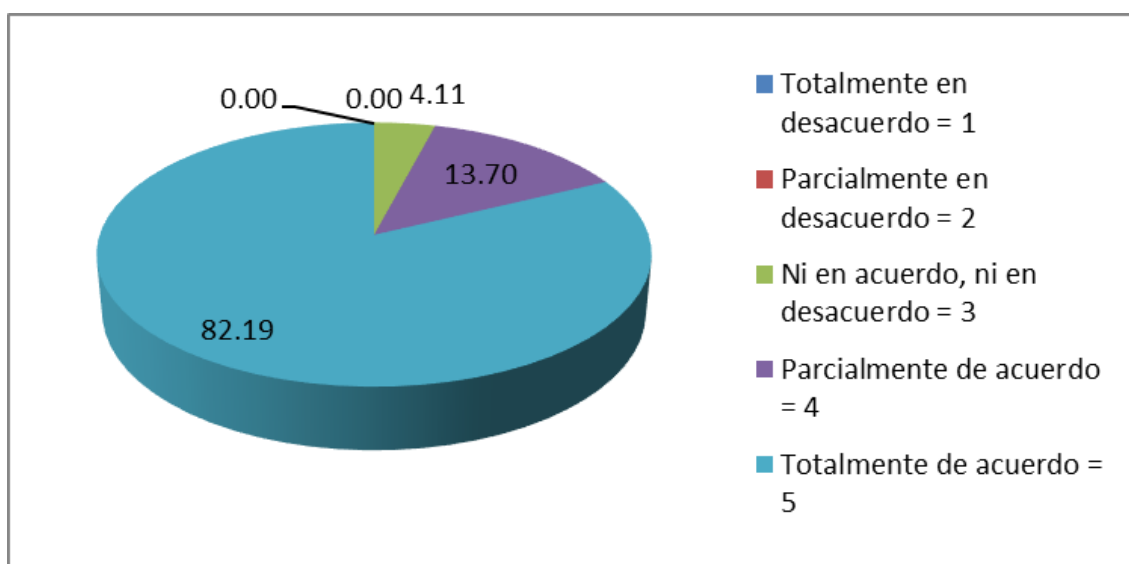
Usted cree que ¿la auditoría integral permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	3	4.11
Parcialmente de acuerdo = 4	10	13.70
Totalmente de acuerdo = 5	60	82.19
Total	73	100

Nota: Elaboración propia

Figura 19

Resultados porcentuales de la primera interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 2

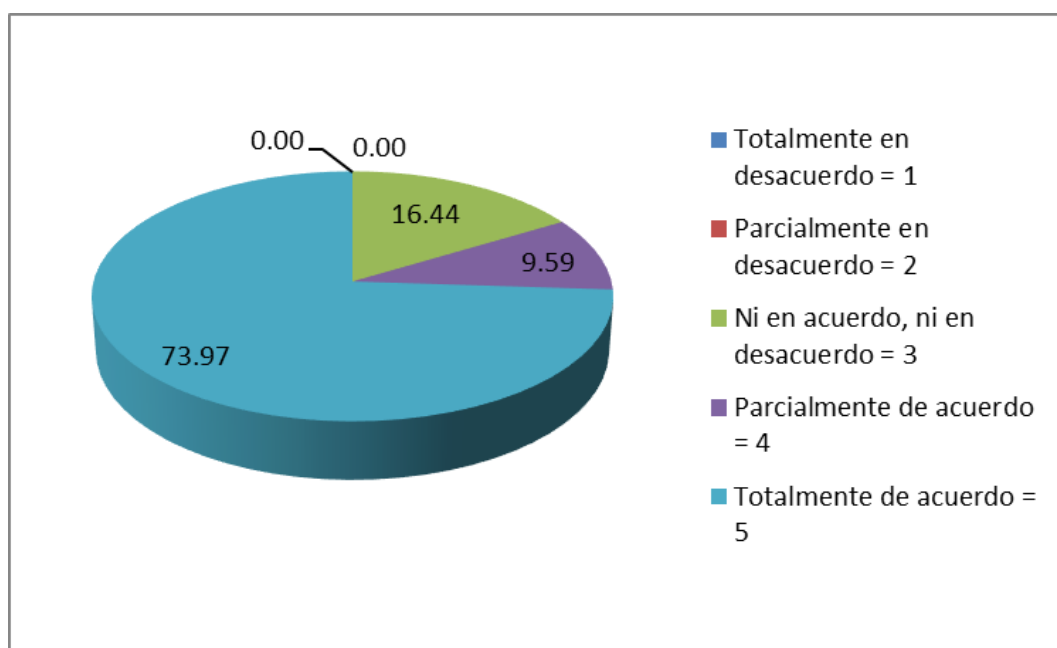
Usted cree que, en la información contable y financiera de los Malls de Lima Metropolitana, ¿la información declarada siempre coincide con las operaciones anotadas en los registros contables?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	12	16.44
Parcialmente de acuerdo = 4	7	9.59
Totalmente de acuerdo = 5	54	73.97
Total	73	100

Nota: Elaboración propia

Figura 20

Resultados porcentuales de la segunda interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 3

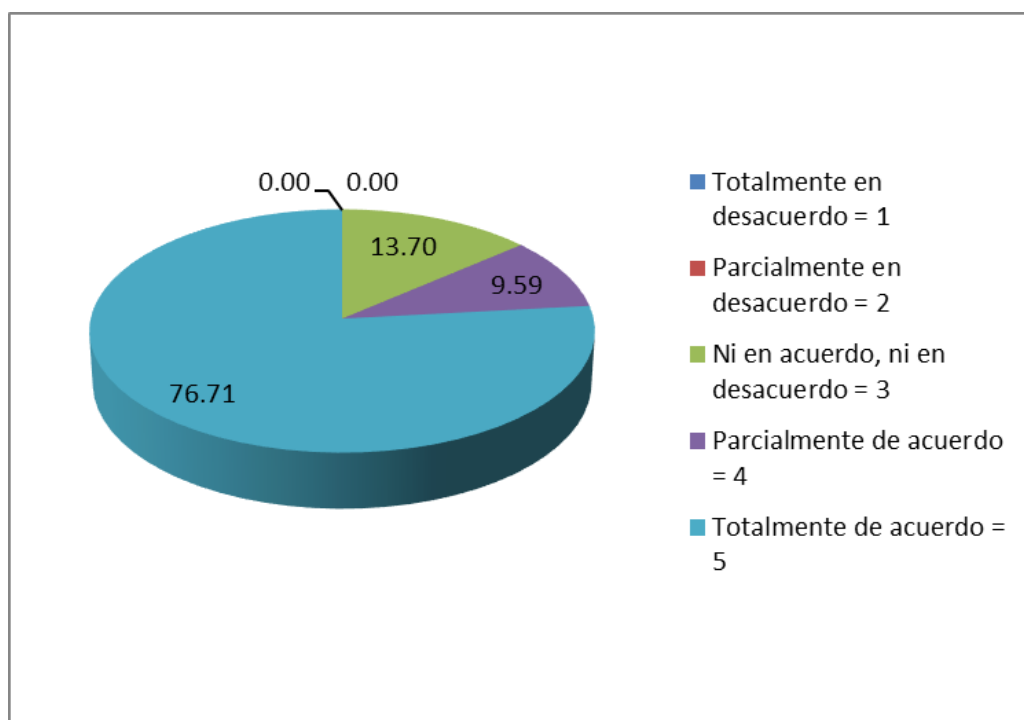
Usted cree que, ¿se aplican adecuados controles para declarar la información en los registros contables?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	10	13.70
Parcialmente de acuerdo = 4	7	9.59
Totalmente de acuerdo = 5	56	76.71
Total	73	100

Nota: Elaboración propia

Figura 21

Resultados porcentuales de la tercera interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 4

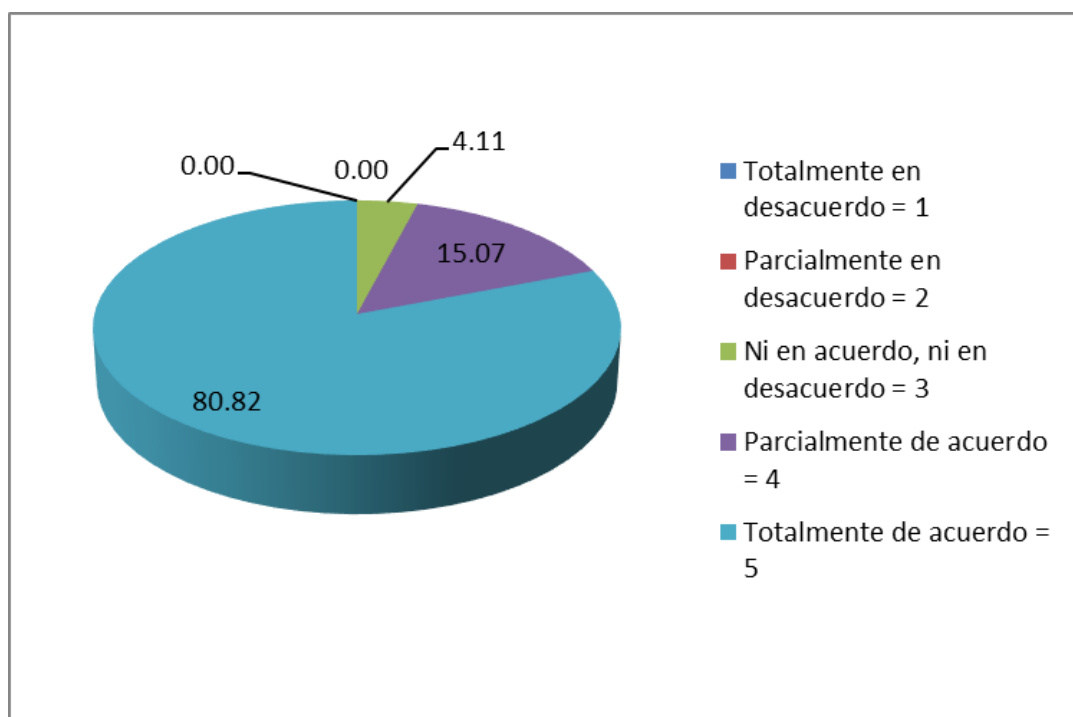
Usted cree que, en los Malls de Lima Metropolitana, ¿Las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos están correctamente sustentados y aplicados?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	3	4.11
Parcialmente de acuerdo = 4	11	15.07
Totalmente de acuerdo = 5	59	80.82
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 22

Resultados porcentuales de la cuarta interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 5

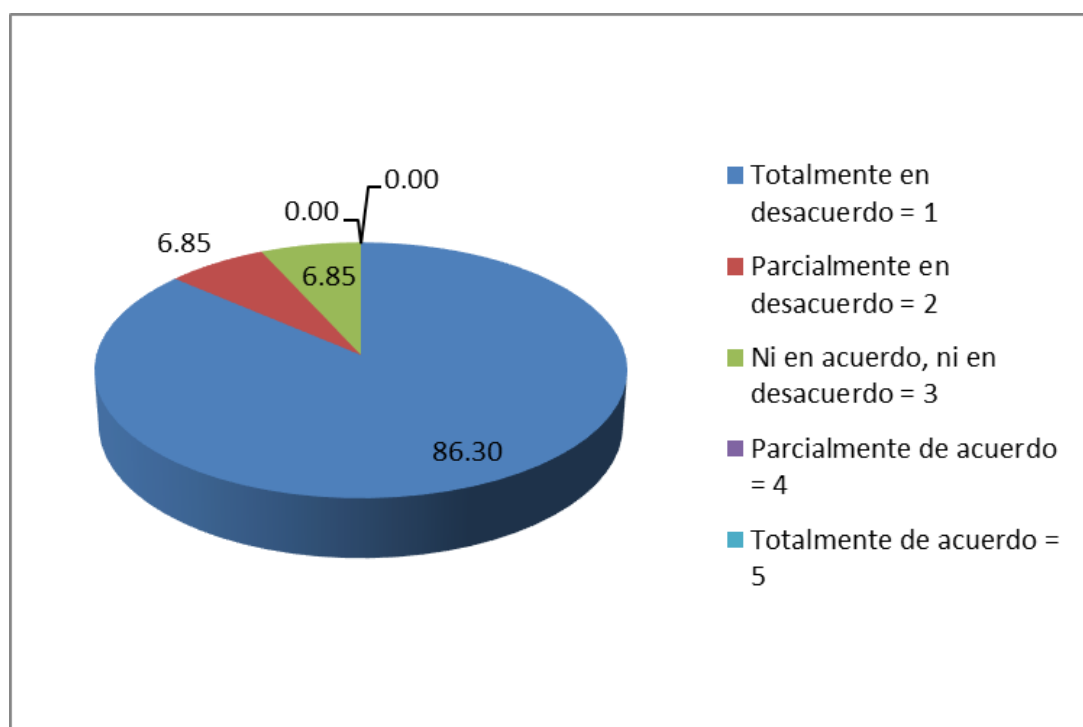
Usted, ¿Ha detectado casos de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	63	86.30
Parcialmente en desacuerdo = 2	5	6.85
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	5	6.85
Parcialmente de acuerdo = 4	0	0.00
Totalmente de acuerdo = 5	0	0.00
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 23

Resultados porcentuales de la quinta interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 6

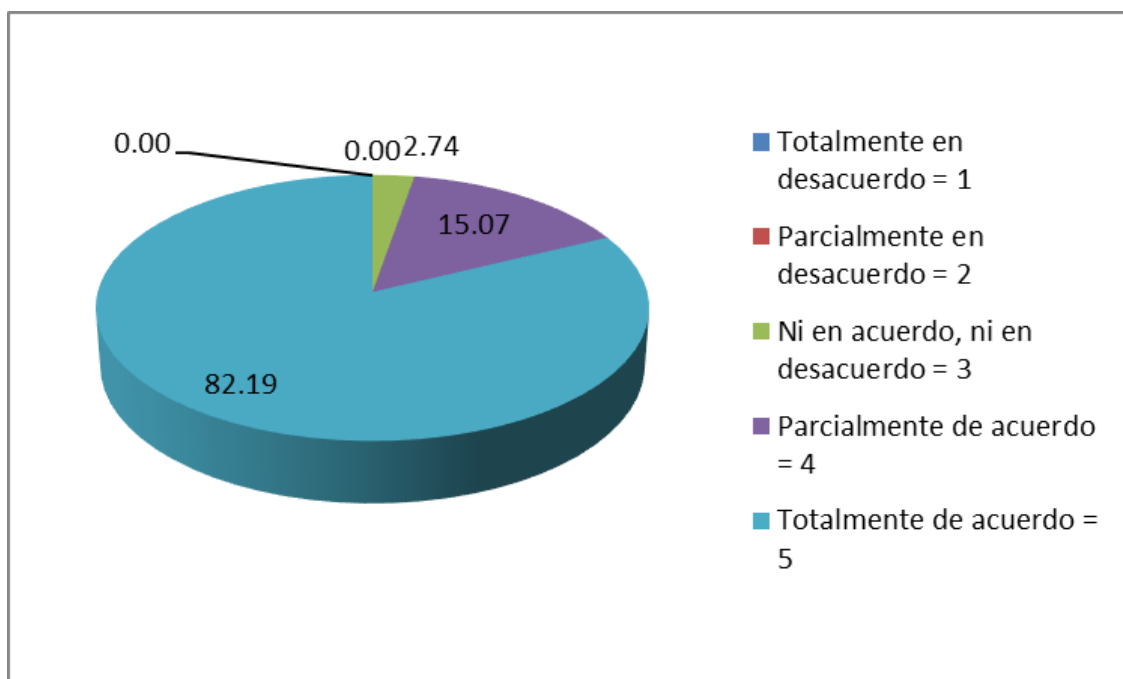
Usted cree que ¿Las actividades de control de la auditoría integral permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	2	2.74
Parcialmente de acuerdo = 4	11	15.07
Totalmente de acuerdo = 5	60	82.19
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 24

Resultados porcentuales de la sexta interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 7

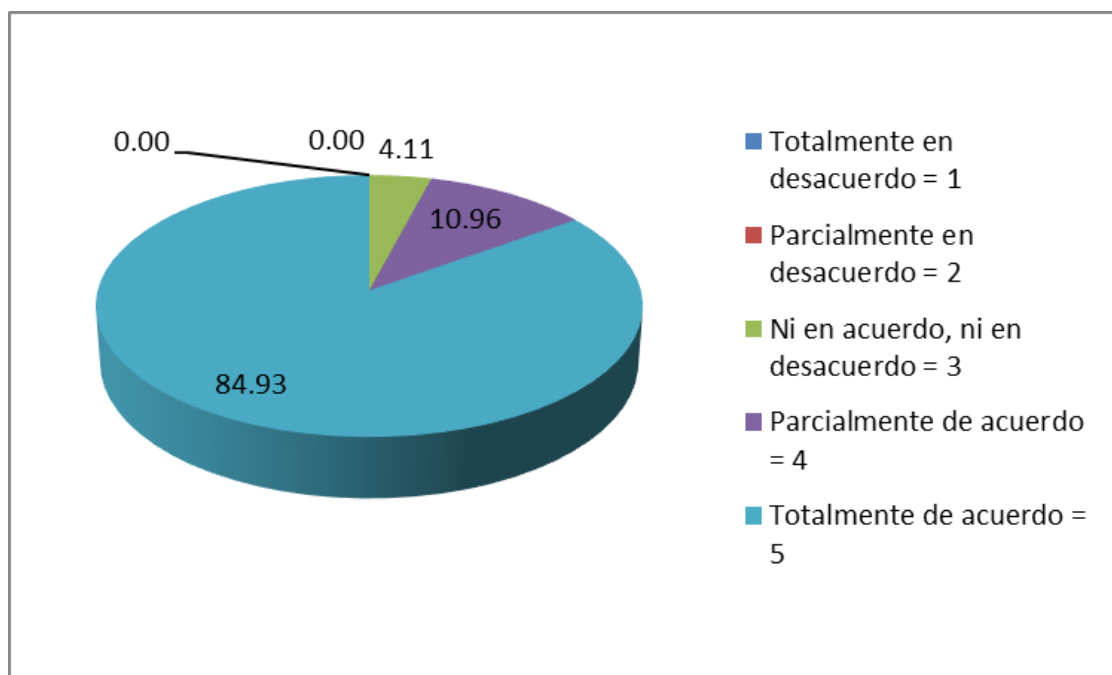
Usted cree que ¿Las actividades de ejecución de la auditoría integral, permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	3	4.11
Parcialmente de acuerdo = 4	8	10.96
Totalmente de acuerdo = 5	62	84.93
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 25

Resultados porcentuales de la séptima interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 8

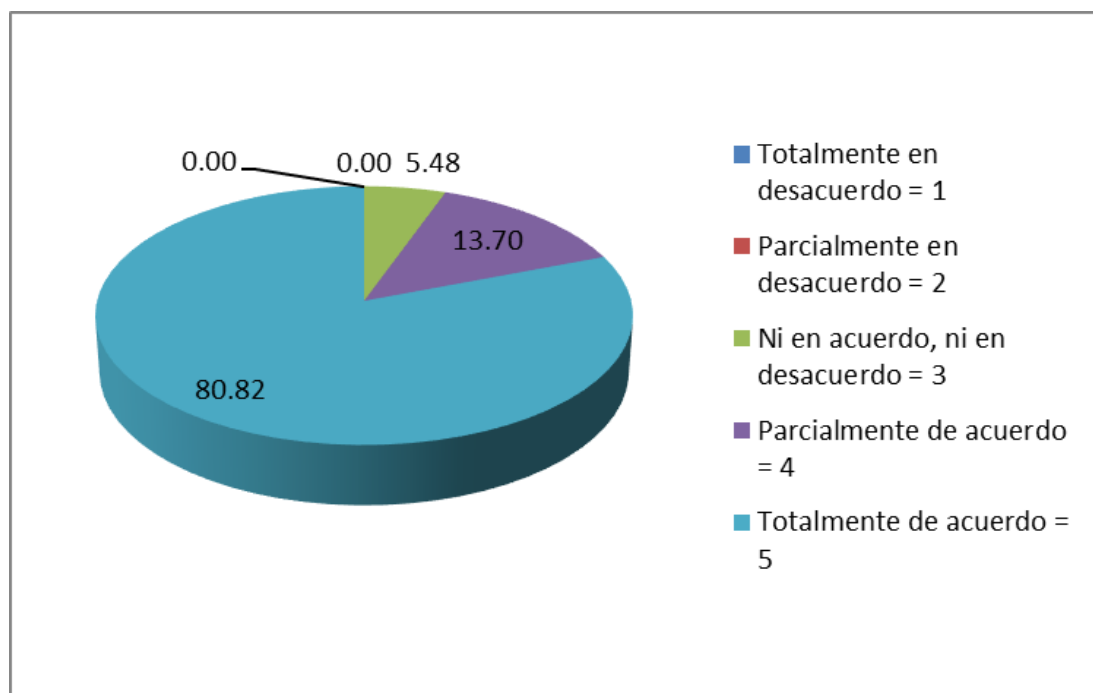
Usted cree que ¿Las actividades de informe de la auditoría integral permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	4	5.48
Parcialmente de acuerdo = 4	10	13.70
Totalmente de acuerdo = 5	59	80.82
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 26

Resultados porcentuales de la octava interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 9

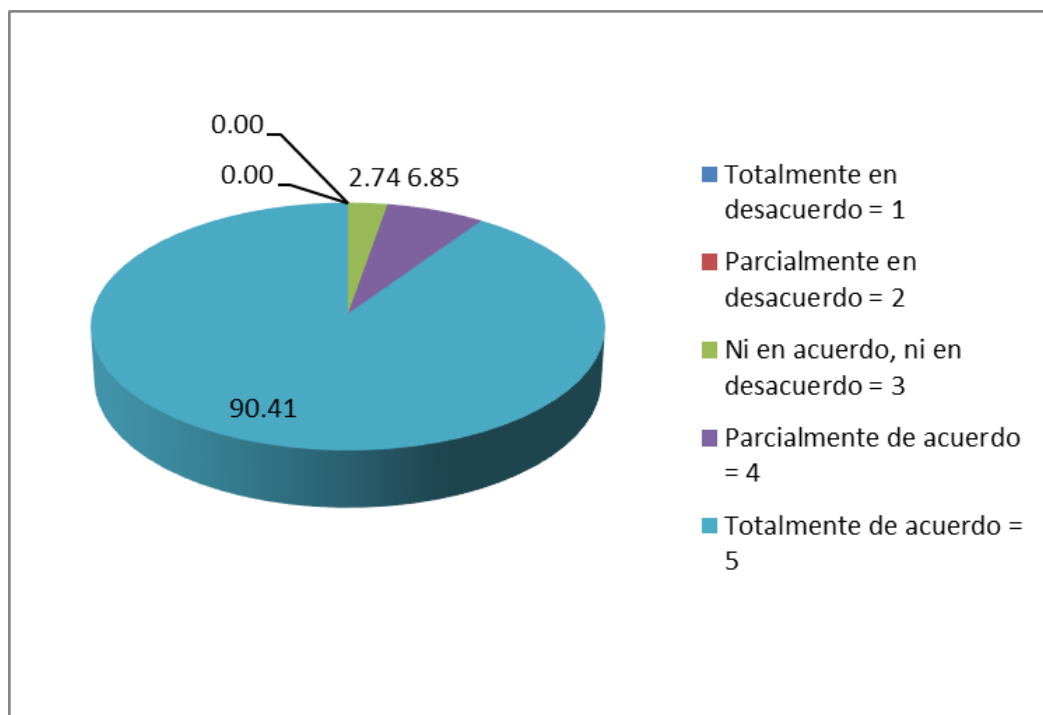
Usted cree que ¿La auditoría integral influye en mejorar la moral y ética de los empresarios, como forma de evitar los actos de evasión tributaria?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	2	2.74
Parcialmente de acuerdo = 4	5	6.85
Totalmente de acuerdo = 5	66	90.41
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 27

Resultados porcentuales de la novena interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 10

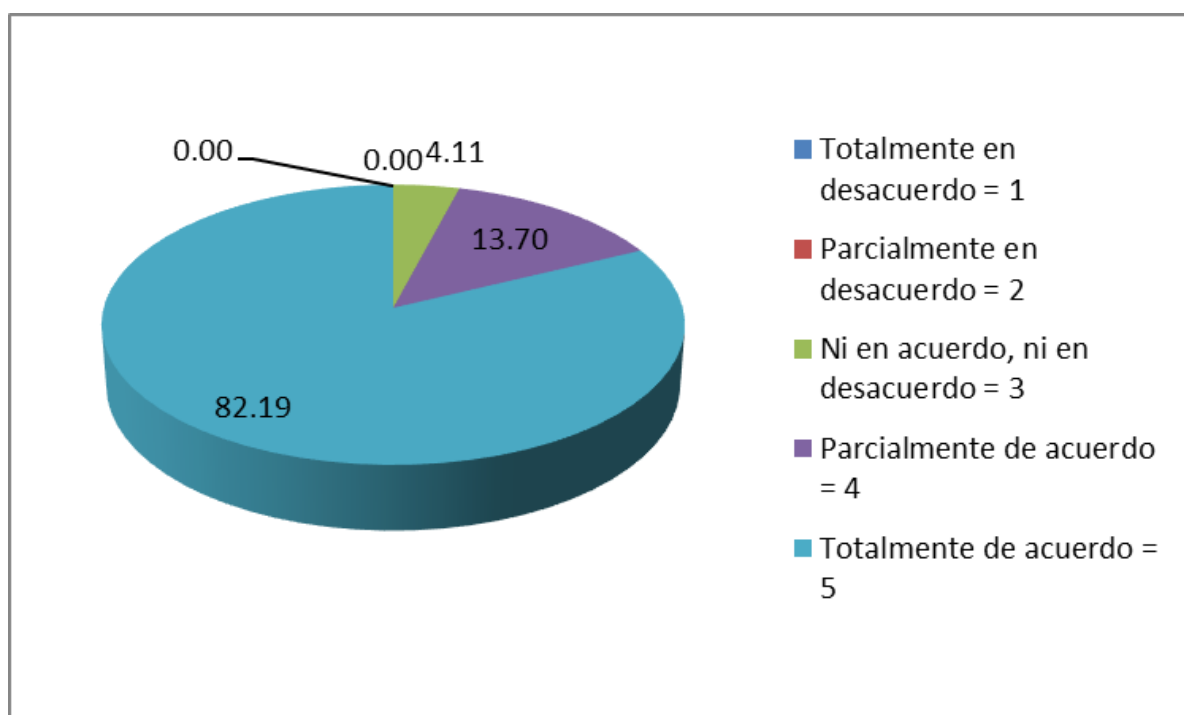
Usted cree que ¿las actividades tributarias de las empresas u organizaciones pueden ser controladas con efectividad con la auditoría integral?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	3	4.11
Parcialmente de acuerdo = 4	10	13.70
Totalmente de acuerdo = 5	60	82.19
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 28

Resultados porcentuales de la décima interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 11

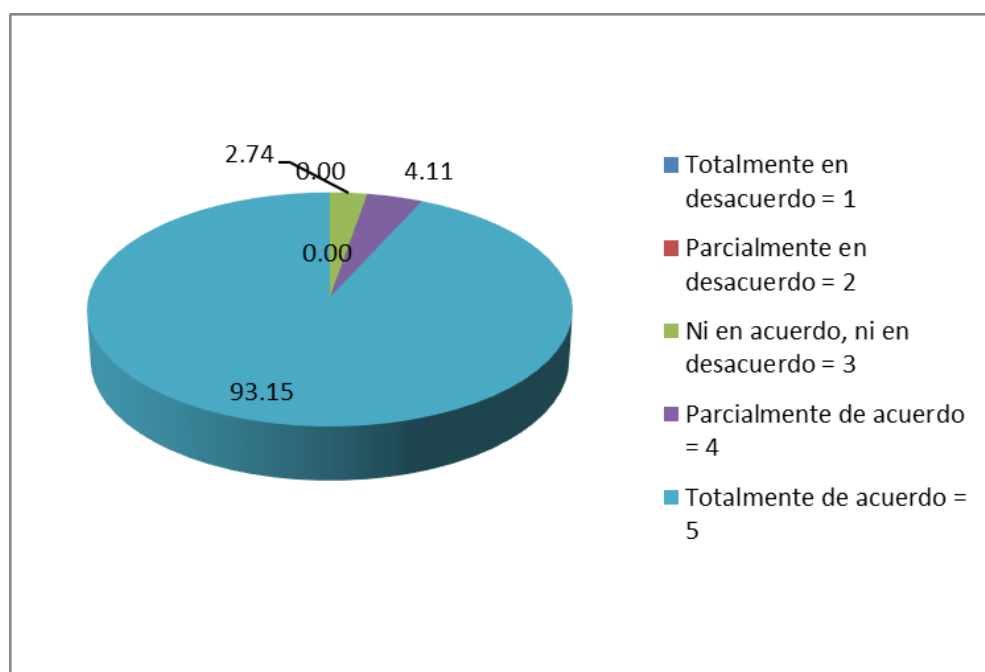
Usted cree que ¿el Monitoreo y seguimiento de la auditoría integral en las actividades contables influye en reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	2	2.74
Parcialmente de acuerdo = 4	3	4.11
Totalmente de acuerdo = 5	68	93.15
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 29

Resultados porcentuales de la décimo primera interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 12

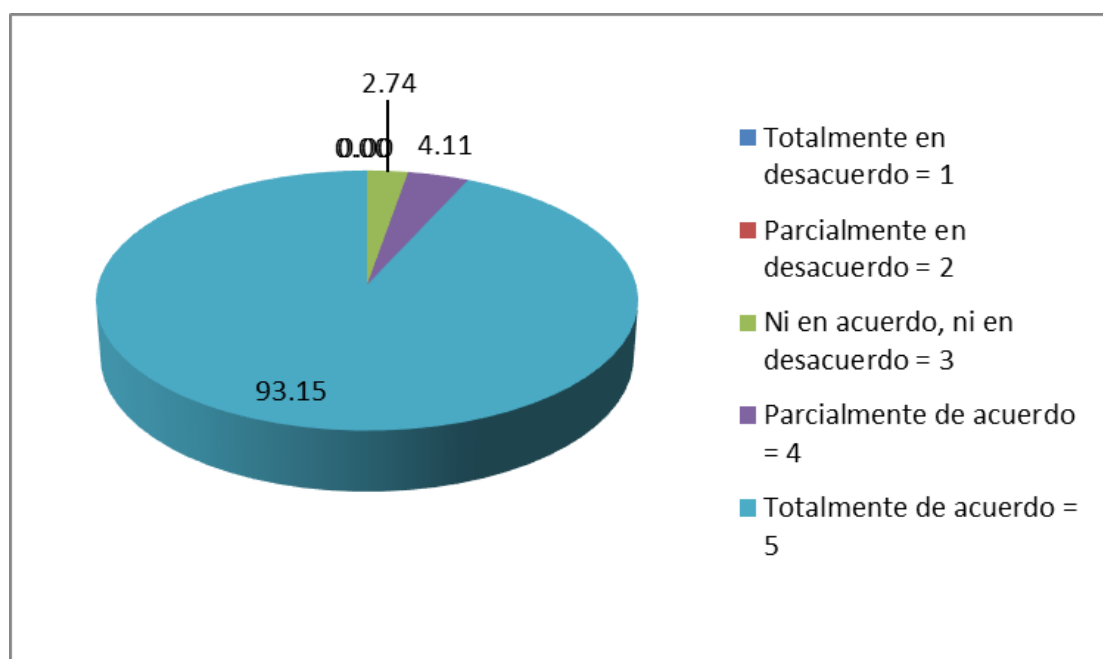
Usted cree que ¿el Monitoreo y seguimiento de la auditoría integral en las actividades contables influye en reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	2	2.74
Parcialmente de acuerdo = 4	3	4.11
Totalmente de acuerdo = 5	68	93.15
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 30

Resultados porcentuales de la décimo segunda interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

Tabla 13

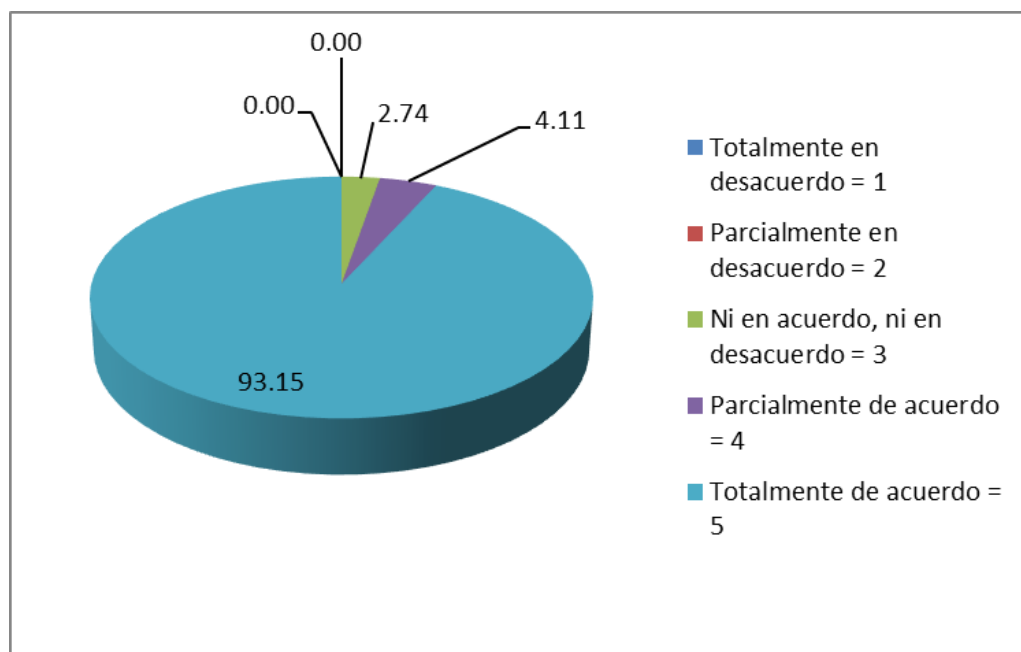
Usted cree que ¿La falta de una adecuada toma de decisiones contra la evasión tributaria por parte del Estado, puede ser suplida con la aplicación de la auditoría integral?

	Frecuencia	porcentaje
Totalmente en desacuerdo = 1	0	0.00
Parcialmente en desacuerdo = 2	0	0.00
Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3	2	2.74
Parcialmente de acuerdo = 4	3	4.11
Totalmente de acuerdo = 5	68	93.15
Total	73	100.00

Nota: Elaboración propia

Figura 31

Resultados porcentuales de la décimo tercera interrogante del cuestionario



Nota: Elaboración propia

V. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Tal como se puede apreciar en los resultados de la encuesta, el 82.19% de los encuestados están totalmente de acuerdo en que la auditoría integral permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana. Así mismo el 73.97% manifiesta estar totalmente de acuerdo en que la información declarada siempre coincide con las operaciones anotadas en los registros contables.

Por otro lado, el 76.71% está totalmente de acuerdo en que se aplican adecuados controles para declarar la información en los registros contables de los Malls de Lima Metropolitana y el 9.59% está parcialmente de acuerdo.

Así mismo el 93.15% de los encuestados están totalmente de acuerdo en que el Monitoreo y seguimiento de la auditoría integral en las actividades contables influye en reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana y el 14.66% está parcialmente de acuerdo.

También es importante manifestar que el 80.82% está totalmente de acuerdo en que, en los Malls de Lima Metropolitana, las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos están correctamente sustentados y aplicados y el 15.07% está parcialmente de acuerdo.

Finalmente, el 84.93% de los encuestados está totalmente de acuerdo en que las actividades de ejecución de la auditoría integral, permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana y el 10.96% está parcialmente de acuerdo.

Como se puede apreciar, la auditoría integral influye en la reducción de los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana.

VI. CONCLUSIONES

La auditoría integral permitirá reducir significativamente la influencia negativa de la evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana. Esto debido a que la auditoría integral permite verificar comprobar la exactitud de las cantidades en el cálculo de las obligaciones tributarias, así como comprobar la elaboración de las declaraciones y bases tributarias, sus aspectos legales y verificación con el objeto de lograr si es correcta o incorrecta la determinación realizada en las organizaciones Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones Juradas presentadas por los Malls de Lima Metropolitana.

La auditoría integral avala la validez y veracidad de la información registrada en las declaraciones juradas que se presentan. Esto gracias la auditoría integral realiza una adecuada contabilización, clasificación y revelación de los tributos en los estados financieros, de acuerdo con los principios de contabilidad de aceptación general.

La auditoría integral permite verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación sustentatoria, así como a todas las transacciones económicas efectuadas. Esto debido a que con la auditoría integral se logra obtener una significativa seguridad razonable sobre la declaración del hecho imponible que dio origen a la obligación tributaria.

La auditoría integral permite verificar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados. Esto debido a que la auditoría integral revisa y analiza los estados financieros a través de una verificación matemática muy precisa de todas las partidas contables.

VII. RECOMENDACIONES

Es indispensable desarrollar o fortalecer la formación profesional del contador público en la recolección y análisis de evidencias testimoniales, documentales físicos y documentales digitales para casos de evasión y elusión tributaria.

Incorporar en los planes de estudio de las carreras afines a Derecho, Contabilidad y Finanzas los temas de auditoría integral con el fin de reducir paulatinamente los niveles de evasión y elusión tributaria.

Se deben revisar y retroalimentar continuamente los procesos contables y financieros con el fin de detectar posibles casos de evasión y elusión tributaria.

Todos los procesos contables en los Malls de Lima Metropolitana deben ser claros y coherentes, y para ello los trabajadores del Órgano de Control Interno deben ser correctamente capacitados.

VIII. REFERENCIAS

- Alderuccio, G. (2005). *Auditoría integral*. Puerto Rico.
- Blanco, Y. (2001). XXIII Conferencia Interamericana de Contabilidad.
- Bravo, M. (2003). *Auditoría integral*. FECAT.
- Cabanellas, G. (1979). *Diccionario Jurídico Elemental*. Editorial Heliasta S.R.L.
- Camargo, D. (2005). *Evasión fiscal: un problema a resolver*. Edición electrónica.
- Canevaro, N. (2000). *El Auditor Financiero y sus papeles de trabajo*. FAVAL.
- Caza, G. (1 de Setiembre de 2018). *Asesoría Tributaria, Laboral, Societaria*.
<https://www.contadoryabogado.net/2018/09/determinacion-de-la-obligacion.html>
- Centeno, P., Yuqui, C., Guerra, F., & Macazana, D. (2018). Defraudación tributaria: un atentado al interés general. *Revista Universidad y Sociedad*, 13(2).
- Dias, J. (1979). *Costos y el Plan Contable Nacional*. Editorial Universo.
- FACAI. (1980). *Canadian Comprehensive Auditing Foundation*. <https://caaf-fcar.ca/en>
- Gómez-Sabaini, J. C., & Jiménez, J. P. (2011). Estructura tributaria y evasión impositiva en América Latina. *Banco de Desarrollo de América Latina*, 83.
- Hernández, D. (14 de Junio de 2011). *Gestiopolis*. <https://www.gestiopolis.com/auditoria-integral-para-combatir-el-fraude-y-la-corrupcion-en-peru/>
- Hernández, J. (2005). *La auditoría integral: Un verdadero arquetipo de control empresarial*. Editorial Norma.
- Hernández, S., Fernández, C., & Baptista, L. (2014). *Metodología de la Investigación*. (6ta. Ed.). Mc Graw Hill Educación.
- Lapinell, R. (2011). *El delito de evasión fiscal y tributaria en el mundo moderno*. Municipio Bayamo.

- Martín, F. (2009). La economía de los ingresos tributarios. Un manual estimaciones tributarias. *Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social (ILPES)*, 143.
- Mena, A., Rodríguez, R., & Rubio, R. (2008). *Influencia de la evasión tributaria e informalidad*.
- Quispe, T. (23 de Setiembre de 2011). La evasión tributaria en la mira de Sunat. *Estudio Manini y Asociados*. Obtenido de <https://estudiomanini.blogspot.com/2011/09/la-evasion-tributaria-en-la-mira-de.html>
- Rodríguez, J. (2005). *La auditoría integral como alternativa para agregar valor a los servicios que presta el Contador Público*. Editorial Norma.
- Rodríguez, R. (2007). *Derecho fiscal*. (2a ed.). Oxford University Press.
- Shoven, J., & Whalley, J. (1984). Applied General Equilibrium Models of Taxation and International Trade: An Introduction and Survey. *Journal of Economic Literature*, 1007-1051.
- Vilca, G. (2008). Política económica y gestión tributaria.
- Voss, J. (2005). *La Auditoría Integral: Un salto al vacío*. Universidad Argentina de la Empresa.

IX. ANEXOS

Anexo A: Matriz de consistencia

**Tema: “LA AUDITORIA INTEGRAL Y SU IMPACTO EN LA REDUCCIÓN DE LOS NIVELES DE EVASIÓN E ILUSIÓN
TRIBUTARIA EN LOS MALLS DE LIMA METROPOLITANA”**

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES	INDICADORES DE CONTROL	MÉTODOS	TÉCNICAS	INSTRUMENTOS
<p>A. Problema Principal 1. ¿De qué manera la auditoría integral reducirá los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?</p> <p>B. Problemas Secundarios 1. ¿Cómo una correcta información consignada en las declaraciones Juradas presentadas disminuirá la evasión y elusión tributaria?</p> <p>2. ¿De qué manera la información declarada debe coincidir con las operaciones anotadas en los registros contables?</p> <p>3. ¿Las bases impositivas, créditos, tasas e impuestos están correctamente sustentados y aplicados?</p>	<p>A. Objetivo Principal 1. Disminuir los niveles de evasión y elusión tributaria a través de la auditoría integral.</p> <p>B. Objetivos Específicos 1. Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones Juradas presentadas. 2. Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación sustentadora; así como a todas las transacciones económicas efectuadas. 3. Verificar que las bases impositivas, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.</p>	<p>A. Hipótesis Principal 1. Con la aplicación de la auditoría integral se reducirán los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana.</p> <p>B. Hipótesis Específicas 1. Con una correcta información consignada en las declaraciones Juradas presentadas se disminuirá la evasión y elusión tributaria. 2. Si la información declarada coincide con las operaciones anotadas en los registros contables entonces se reducirán los niveles de evasión y elusión tributaria. 3. Si las bases impositivas, créditos, tasas e impuestos están correctamente sustentados y aplicados entonces se reducirá la evasión y elusión tributaria.</p>	<p>Independiente: La Auditoría Integral</p> <p>Variable Dependiente Evasión y Elusión tributaria</p>	<p>1. Tasa efectiva de contribución. 2. Absorción del nivel de ingresos por las cargas de la operación. 3. Rotación o relación costos de venta-ingresos. 4. Relación deducciones-ingresos. 5. Relación impuesto sobre renta líquida gravable. 6. Relación salarios-prestaciones y parafiscales-ingresos.</p> <p>1. Medidas de prevención Sensibilidad tributaria Charlas y videos 2. Medidas de represión Operativos Fiscalización</p>	<p>Tipo de Investigación: Aplicada Nivel de Investigación: Descriptiva y correlacional</p> <p>Método de la Investigación: Método científico Diseño de la Investigación: no experimental longitudinal Descripción de la Población Todas las empresas en el Perú que son sometidas a una auditoría tributaria.</p> <p>Descripción de la Muestra Todas las empresas en el departamento de Lima que son sometidas a una auditoría tributaria.</p>	<p>Encuesta Entrevista Observación de campo</p>	<p>Cuestionarios Guía de la entrevista Guía de observación de campo Fichas de observación</p>

Anexo B: Validación y confiabilidad de Instrumentos

Hernández et al. (2014), señalan que “la validación se refiere al grado en que un instrumento realmente mide la variable que pretende medir. Dicho instrumento debe ser validado por expertos en gramática, metodología y la especialidad objeto de estudio. Los expertos deberán hacer las diferentes observaciones de tipo general que posteriormente serán corregidas”.

Para el caso en estudio, el instrumento seleccionado, será validado por expertos, para lo cual se les consignó el planteamiento del problema, los objetivos de la investigación, el sistema de operacionalización de variables, y los cuestionarios a aplicar; posteriormente estos profesionales revisarán los cuestionarios en cuanto al contenido, redacción y relación con los objetivos y variables de la investigación, concluyendo congruencia con los objetivos y variables para finalmente ser validados

Anexo C: Confiabilidad de instrumentos

Hernández et al. (2014), mencionan que “el criterio de confiabilidad del instrumento, se determina en la presente investigación, por el coeficiente de Alfa Cronbach, desarrollado por J. L. Cronbach, requiere de una sola administración del instrumento de medición y produce valores que oscilan entre cero y uno. Es aplicable a escalas de varios valores posibles, por lo que puede ser utilizado para determinar la confiabilidad en escalas cuyos ítems tienen como respuesta más de dos alternativas”. Su fórmula determina el grado de consistencia y precisión; la escala de valores que determina la confiabilidad está dada por los siguientes valores:

Criterio de Confiabilidad Valores

- No es confiable -1 a 0
- Baja confiabilidad 0.01 a 0.49

- Moderada confiabilidad 0.5 a 0.75
- Fuerte confiabilidad 0.76 a 0.89
- Alta confiabilidad 0.9 a 1

Anexo D: Encuesta

Objetivo: Disminuir los niveles de evasión y elusión tributaria a través de la auditoría integral.

Instrucciones: Los siguientes enunciados se utilizan con fines científicos, por favor conteste de forma cuidadosa y sincera marcando su respuesta con una cruz o aspa según si esta:

- Totalmente en desacuerdo = 1
 - Parcialmente en desacuerdo = 2
 - Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
 - Parcialmente de acuerdo = 4
 - Totalmente de acuerdo = 5
1. Usted cree que ¿la auditoría integral permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?
 - a) Totalmente en desacuerdo = 1
 - b) Parcialmente en desacuerdo = 2
 - c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
 - d) Parcialmente de acuerdo = 4
 - e) Totalmente de acuerdo = 5
 2. Usted cree que, en la información contable y financiera de los Malls de Lima Metropolitana, ¿la información declarada siempre coincide con las operaciones anotadas en los registros contables?
 - a) Totalmente en desacuerdo = 1

- b) Parcialmente en desacuerdo = 2
 - c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
 - d) Parcialmente de acuerdo = 4
 - e) Totalmente de acuerdo = 5
3. Usted cree que, ¿se aplican adecuados controles para declarar la información en los registros contables?
- a) Totalmente en desacuerdo = 1
 - b) Parcialmente en desacuerdo = 2
 - c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
 - d) Parcialmente de acuerdo = 4
 - e) Totalmente de acuerdo = 5
4. Usted cree que, en los Malls de Lima Metropolitana, ¿Las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos están correctamente sustentados y aplicados?
- a) Totalmente en desacuerdo = 1
 - b) Parcialmente en desacuerdo = 2
 - c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
 - d) Parcialmente de acuerdo = 4
 - e) Totalmente de acuerdo = 5
5. Usted, ¿ha detectado casos de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?
- a) Totalmente en desacuerdo = 1
 - b) Parcialmente en desacuerdo = 2
 - c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
 - d) Parcialmente de acuerdo = 4

- e) Totalmente de acuerdo = 5
6. Usted cree que ¿las actividades de control de la auditoría integral permiten reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?
- a) Totalmente en desacuerdo = 1
- b) Parcialmente en desacuerdo = 2
- c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
- d) Parcialmente de acuerdo = 4
- e) Totalmente de acuerdo = 5
7. Usted cree que ¿las actividades de ejecución de la auditoría integral, permite reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?
- a) Totalmente en desacuerdo = 1
- b) Parcialmente en desacuerdo = 2
- c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
- d) Parcialmente de acuerdo = 4
- e) Totalmente de acuerdo = 5
8. Usted cree que ¿las actividades de informe de la auditoría integral permiten reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?
- a) Totalmente en desacuerdo = 1
- b) Parcialmente en desacuerdo = 2
- c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
- d) Parcialmente de acuerdo = 4
- e) Totalmente de acuerdo = 5
9. Usted cree que ¿La auditoría integral influye en mejorar la moral y ética de los empresarios, como forma de evitar los actos de evasión tributaria?
- a) Totalmente en desacuerdo = 1

- b) Parcialmente en desacuerdo = 2
- c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
- d) Parcialmente de acuerdo = 4
- e) Totalmente de acuerdo = 5

10. Usted cree que ¿las actividades tributarias de las empresas u organizaciones pueden ser controladas con efectividad con la auditoría integral?

- a) Totalmente en desacuerdo = 1
- b) Parcialmente en desacuerdo = 2
- c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
- d) Parcialmente de acuerdo = 4
- e) Totalmente de acuerdo = 5

11. Usted cree que ¿el Monitoreo y seguimiento de la auditoría integral en las actividades contables influye en reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

- a) Totalmente en desacuerdo = 1
- b) Parcialmente en desacuerdo = 2
- c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3
- d) Parcialmente de acuerdo = 4
- e) Totalmente de acuerdo = 5

12. Usted cree que ¿el Monitoreo y seguimiento de la auditoría integral en las actividades contables influye en reducir los niveles de evasión y elusión tributaria en los Malls de Lima Metropolitana?

- a) Totalmente en desacuerdo = 1
- b) Parcialmente en desacuerdo = 2
- c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3

d) Parcialmente de acuerdo = 4

e) Totalmente de acuerdo = 5

13. Usted cree que ¿La falta de una adecuada toma de decisiones contra la evasión tributaria por parte del Estado, puede ser suplida con la aplicación de la auditoría integral?

a) Totalmente en desacuerdo = 1

b) Parcialmente en desacuerdo = 2

c) Ni en acuerdo, ni en desacuerdo = 3

d) Parcialmente de acuerdo = 4

e) Totalmente de acuerdo = 5

Anexo E: Cuestionario de Riesgo Fiscal (Guía fiscal de control interno)

Claves:

T = Tipo de control (D = Detectivo; P = Preventivo)

R = Respuesta (S = Sí; N = No)

Np = No procede (en caso positivo marcar con x)

V = Valoración

S = Sección (G = General; S = Sociedades; I = IVA; R = Retenciones)

Cuestionario de Riesgo Fiscal [CRF]	T	R	Np	V	S
¿La entidad lleva de forma adecuada los libros siguientes?					
1. — Libro diario	D	S			
2. — Libro de inventarios y cuentas anuales	D	S			
3. — Libro mayor	D	S			
4. — Libro-registro de IVA soportado	D	S			
5. — Libro-registro de IVA repercutido	D	S			
6. — Libro(s) de actas	D	S			

Cuestionario de Riesgo Fiscal [CRF]	T	R	Np	V	S
7. ¿Están legalizados en plazo?	D	S			
8. ¿Existen balances de comprobación mensual?	D	S			
9. ¿Conciliación entre mayores y auxiliares?	D	N			
10. ¿Existe plan de cuentas?	P	S			
11. ¿Están los asientos debidamente documentados a priori?	D	N			
12. ¿Se revisan periódicamente los asientos?	P	S			
13. ¿Se han aprobado las cuentas anuales de los ejercicios no prescritos en la primera junta general convocada para ello?	D	N			
14. ¿Se aprobaron por unanimidad?	D	N			
15. ¿Han sido depositadas las cuentas anuales y los informes de auditoría de los ejercicios no prescritos en el registro mercantil dentro del mes siguiente a su aprobación por la junta general?	D	S			
16. ¿Coinciden las cuentas anuales depositadas en el registro mercantil con las auditadas?	D	S			
17. ¿Idem con las declaradas en el impuesto sobre sociedades?	D	S			
18. ¿Existieron salvedades con trascendencia fiscal en el pasado?	D	S			
19. ¿Limitaciones al alcance?	D	S			
20. ¿Incertidumbres?	D	S			
21. ¿Párrafos de énfasis?	D	N			
22. ¿Existen facturas prenumeradas de ventas?	P	S			
23. ¿Se contabilizan las ventas al devengo y no al cobro?	P	S			
24. ¿Existen albaranes prenumerados de compras y ventas?	P	S			
25. ¿Se cotejan las facturas de ventas con el albarán de ventas?	P	S			

Cuestionario de Riesgo Fiscal [CRF]	T	R	Np	V	S
26. ¿Existe control sobre entregas parciales de ventas?	P	S			
27. ¿Existen controles sobre clientes vencidos y no cobrados?	D	S			
28. ¿Existe control de las facturas no cotejadas con albaranes?	D	N			
29. ¿Control s/vtas anormales (residuos, envío prov/cliente, partes relacionadas)?	P	S			
30. ¿Existe control de las secuencias de las facturas de ventas?	D	S			
31. ¿Existe control de las secuencias de los albaranes de ventas?	D	S			
32. ¿Se verifican cálculos y datos de facturas de ingresos y gastos, con constancia de ello?	D	S			
33. ¿Se investigan saldos antiguos de clientes, dejando evidencia de ello?	D	S			
34. ¿Existen saldos acreedores de clientes?	D	N			
35. ¿Existen saldos deudores de proveedores?	D	N			
36. ¿Se hacen conciliaciones de ingresos/gastos de contabilidad con libros de IVA?	D	N			
37. ¿Se hacen conciliaciones de la contabilidad con el impuesto sobre sociedades?	D	N			
38. ¿Se hacen conciliaciones de la contabilidad con las bases y cuotas de retenciones?	D	N			
39. ¿Se concilian las declaraciones fiscales entre sí?	D	N			
40. ¿Existe un asesoramiento fiscal cualificado?	P	N			
41. ¿Se analizan los márgenes sobre ventas por líneas de productos?	D	S			

Cuestionario de Riesgo Fiscal [CRF]	T	R	Np	V	S
42. ¿Existe una codificación única para cada cliente o proveedor?	P	S			
43. ¿Se realiza un corte de todas las operaciones a la fecha del cierre?	P	S			
44. ¿Se analizan las variaciones anormales de ventas?	D	S			
45. ¿Se analizan las variaciones significativas de los presupuestos?	D	S			
46. ¿Existe autorización para la venta de inmovilizado?	P	S			
47. ¿Existe un inventario físico de los activos inmovilizados?	D	S			
48. ¿Existen fichas individuales de activos inmovilizados?	P	N			
49. ¿Existe una conciliación física con los registros de inmovilizado?	P	N			
50. ¿Se realizan conciliaciones bancarias regularmente?	P	S			
51. ¿Se revisan periódicamente las conciliaciones bancarias?	D	S			
52. ¿Se realizan confirmaciones por escrito de saldos de clientes y deudores?	P	S			
53. ¿Existe un control de los cobros al contado?	P	S			
54. ¿Se concilian las respuestas confirmadas con los clientes?	D	N			
55. ¿Se realizan confirmaciones por escrito de saldos de proveedores?	P	S			
56. ¿Se concilian las respuestas confirmadas con los proveedores?	D	S			
57. ¿Existe un control del uso secuencial de los cheques?	P	S			
58. ¿Existe un control de los cheques en tránsito?	P	N			
59. ¿Se ha pasado alguna inspección fiscal en los últimos 4 años?	D	N			
60. ¿De la inspección surgieron cuotas a ingresar significativas?	D		X		

Cuestionario de Riesgo Fiscal [CRF]	T	R	Np	V	S
61. ¿Se maneja información fiscal actualizada?	P	N			
62. ¿Se analizan todas las contingencias fiscales derivadas de las posibles interpretaciones de las normas tributarias?	P	N			
63. En el caso de bajas en inventario significativas ¿Se realiza un estudio específico del resultado contable y fiscal resultante?	D	S			
64. Los importes contabilizados por los distintos impuestos ¿son autorizados y revisados por persona competente?	P	S			
65. ¿Hay movimientos significativos en cuentas corrientes con socios y administradores?	D	S			
66. ¿Han existido en los ejercicios no prescritos saldos de tesorería negativa?	D	N			

Claves:

T = Tipo de control (D = Detectivo; P = Preventivo)

	P	F	%
Controles Detectivos	42	29	69%
Controles Preventivos	23	17	74%

% = porcentaje de cumplimiento

P = Casos posibles

F = Casos favorables