

UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO  
ESCUELA DE CONTABILIDAD



DISCRECIONALIDAD FISCAL EN LA SANCIÓN POR  
INFRACCIONES ESTABLECIDAS EN LOS NUMERALES 1 Y 7 DEL  
ARTÍCULO 177 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y EL CUMPLIMIENTO  
VOLUNTARIO DE LOS CONTRIBUYENTES DE LAMBAYEQUE, EN  
LOS PERÍODOS 2016-2017

TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE:  
CONTADOR PÚBLICO

AUTOR:

María Nicolasa Llenque Fiestas

Tania Anabel Sandoval Laura

Chiclayo, 11 de Julio del 2018

## Información General

### 1. Facultad y Escuela:

Facultad Ciencias Empresariales

Escuela de Contabilidad

### 2. Título del Informe de Tesis:

Discrecionalidad fiscal en la sanción por infracciones establecidas en los numerales 1 y 7 del artículo 177 del código tributario y el cumplimiento voluntario de los contribuyentes de Lambayeque, en los períodos 2016-2017

### 3. Autor(a) y firma:

María Nicolasa Llenque Fiestas

Tania Anabel Sandoval Laura

### 4. Asesor y firma:

Mgr. Jannier Leopoldo Carbonel Mendoza

### 5. Línea de investigación:

Emprendimiento e Innovación Empresarial con Responsabilidad Social

### 6. Fecha de presentación:

11 de Julio del 2018

**DISCRECIONALIDAD FISCAL EN LA SANCIÓN POR  
INFRACCIONES ESTABLECIDAS EN LOS NUMERALES 1 Y 7 DEL  
ARTÍCULO 177 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y EL CUMPLIMIENTO  
VOLUNTARIO DE LOS CONTRIBUYENTES DE LAMBAYEQUE, EN  
LOS PERÍODOS 2016-2017**

POR:

**María Nicolasa Lienque Fiestas**

**Tania Anabel Sandoval Laura**

Presentada a la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad  
Católica Santo Toribio de Mogrovejo, para optar el Título de:

**CONTADOR PÚBLICO**

APROBADO POR:

---

**Dr. Enrique Martín San Miguel Romero**  
Presidente de Jurado

---

**C.P.C. Fernando Augusto De La Cruz Castillo**  
Secretario de Jurado

---

**Mgr. Jannier Leopoldo Carbonel Mendoza**  
Vocal/Asesor de Jurado

**CHICLAYO, 2018**

## DEDICATORIA

Esta tesis se la dedicamos a Dios, por ser nuestra base y guía en cada paso que hemos venido logrando a través de los años, y a nuestros padres, que nos han apoyado en todo momento, por ser nuestra motivación para ser mejores cada día. A pesar de las posibles caídas que hemos podido tener, nos han enseñado a cómo superarlas y demostrar lo mejor de nosotras.

Llenque Fiestas María Nicolasa

Sandoval Laura Tania Anabel

## **AGRADECIMIENTO**

Agradecemos a cada una de las personas que nos han ayudado en nuestra formación profesional, a nuestro centro de estudios, a nuestros docentes que con cada enseñanza brindada hemos aprendido a querer más nuestra carrera. A nuestros asesores, que vieron desde el inicio cada paso del desarrollo de nuestra tesis, y que ahora la pueden observar ya culminada.

Llenque Fiestas María Nicolasa

Sandoval Laura Tania Anabel

## RESUMEN

La Administración Tributaria como ente generalizado, se encuentra conformado por los gobiernos regionales, locales y entidades con fines específicos (SUNAT), siendo este último el encargado de recaudar los tributos del contribuyente; sin embargo, con el transcurso del tiempo se sigue observando la aplicación de elevadas sanciones que afectan la liquidez y rentabilidad de los contribuyentes, incentivando en ellos la informalidad con las obligaciones tributarias.

Mediante la R.S.N.A.O. N.º 040-2016, la Administración señala que no se sancionará a aquellos contribuyentes que incurran por primera vez en alguna infracción estipulada. No obstante, por falta de una cultura tributaria, el contribuyente incide en muchas infracciones, llevando a plantear el siguiente problema ¿De qué manera incide en el cumplimiento voluntario del contribuyente, la discrecionalidad en la aplicación de la sanción por los numerales 1 y 7 del artículo 177 del código tributario?

Esta investigación tiene como finalidad determinar si la discrecionalidad en la aplicación de la sanción por las presentes infracciones, inciden en el cumplimiento voluntario del contribuyente y solucionan los problemas percibidos por la población. Se identificó la eficacia de la presente resolución mediante un análisis de la información solicitada a SUNAT; asimismo, se empleará un instrumento a especialistas tributarios en el tema y una encuesta aplicada a la población del sector comercio.

Se pudo concluir, que la discrecionalidad en la aplicación de la sanción por los numerales 1 y 7 del artículo 177 del código Tributario no incide favorablemente en el cumplimiento voluntario del contribuyente, aunque hayan venido tomando medidas de mejora, muchos contribuyentes por desconocimiento en el control tributario de sus negocios, se seguirán viendo afectados y de ello mantener una perspectiva negativa de la Administración Tributaria.

**Palabras Claves:** Sanción, Cumplimiento Voluntario, Facultad Discrecional, Facultad Sancionadora, Infracción.

## **ABSTRACT**

The Tributary Administration as widespread entity, is shaped by it by regional governments, local and entities with specific ends (SUNAT), being the latter the manager of collecting the taxes of the contributor; nevertheless, with the course of the time continues being observed the application of high sanctions that affect the liquidity and profitability of the contributors, stimulating in them the informality with the tax debts.

By means of the R.S.N.A.O. N. ° 040-2016, the Administration indicates that there will not be sanctioned those contributors who incur for the first time any stipulated infraction. Nevertheless for lack of a tributary culture, the contributor affects in many infractions, leading to raising the following problem of what way does it affect in the voluntary fulfillment of the contributor, the discretion in the application of the sanction for the numerals 1 and 7 of the article 177 of the tributary code?

This investigation has as purpose determine if the discretion in the application of the sanction for the present infractions, they affect in the voluntary fulfillment of the contributor and solve the problems perceived by the population. There was identified the efficiency of the present resolution by means of an analysis of the information requested SUNAT; likewise, an instrument will be used to tributary specialists in the topic and a survey applied to the population of the sector I trade.

It was possible to conclude, that the discretion in the application of the sanction for the numerals 1 and 7 of the article 177 of the Tributary code does not affect favorably in the voluntary fulfillment of the contributor, though they have come taking measurements of improvement, many contributors for ignorance in the tributary control of his business, they will continue meeting affected and of it to support a negative perspective of the Tributary Administration.

**Keywords:** Sanction, Voluntary Fulfillment, Discretionary Faculty, Faculty Sancionadora, Infraction.

## ÍNDICE

DEDICATORIA

AGRADECIMIENTO

RESUMEN

ABSTRACT

I. INTRODUCCIÓN .....	11
II. MARCO TEÓRICO .....	14
2.1. Antecedentes.....	14
2.2. Bases teóricas .....	19
2.2.1. La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.....	19
2.2.2. Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria .....	19
2.2.2.1. Definición de Sanción .....	19
2.2.2.2. Aplicación de la Facultad Sancionadora .....	20
2.2.2.3. Principios de la Facultad Sancionadora .....	21
a) Principio de Legalidad .....	21
b) Principio de Tipicidad .....	21
c) Principio de prohibición de duplicidad de sanciones .....	22
d) El Principio de Proporcionalidad o Razonabilidad.....	23
e) El concurso de infracciones .....	23
f) Otros Principios .....	24
2.2.3. Cumplimiento Voluntario .....	26
2.2.3.2. Factores para el cumplimiento voluntario .....	27
2.2.3.3. Factores que influyen en el incumplimiento de los impuestos .....	28
2.2.4. Facultad Discrecional de la Administración Tributaria .....	29
2.2.5. Resolución N° 040-2016: La facultad discrecional en la administración de sanciones por infracciones.....	33
2.2.5.1. No exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite (artículo 177 numeral 1).....	36
2.2.5.2. No comparecer ante la AT o comparecer fuera del plazo establecido (artículo 177 numeral 7).....	37
III. METODOLOGÍA.....	38
3.1. Tipo y nivel de investigación.....	38

3.2.	Diseño de investigación .....	38
3.3.	Población, muestra de estudio y muestreo .....	38
3.4.	Criterios de selección: .....	40
3.5.	Operacionalización de variables .....	40
3.6.	Técnicas e instrumentos de recolección de datos .....	41
3.7.	Procedimientos.....	42
3.8.	Plan de procesamiento y análisis de datos .....	42
3.9.	Matriz de consistencia.....	43
3.10.	Consideraciones éticas .....	45
<b>IV.</b>	<b>RESULTADOS Y DISCUSIÓN .....</b>	<b>46</b>
4.1.	<b>Resultados .....</b>	<b>46</b>
4.1.1.	Identificación mediante juicio a expertos si las sanciones atribuidas por infracciones del artículo 177 numeral 1 y 7 del código tributario son elevadas. ....	46
4.1.2.	Comparación de la recaudación tributaria con respecto al efecto de la R.S.N.A.O. N° 040-2016-SUNAT de las infracciones cometidas o detectadas antes y después de la entrada en vigencia.....	48
4.1.3.	Analizar la causa del incumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes del sector comercio.....	57
4.2.	<b>Discusión .....</b>	<b>63</b>
<b>V.</b>	<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>65</b>
<b>VI.</b>	<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>67</b>
<b>VII.</b>	<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>69</b>
<b>VIII.</b>	<b>ANEXOS .....</b>	<b>72</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura N° 1: Guía de Gradualidad.....	32
Figura N° 2: Gradualidad de la infracción del numeral 1 y 7 del artículo 177 del Código Tributario.....	32
Figura N° 3: Gradualidad de la infracción del numeral 7 del artículo 177 del Código Tributario.....	33
Figura N° 4: Ingresos por la recaudación de renta de tercera categoría en Lambayeque 2016 – 2017 .....	49
Figura N° 5: Ingresos por la recaudación del sector comercio 2016 - 2017 .....	50
Figura N° 6: Ingresos por la recaudación de multas 2016-2017 en Lambayeque .....	51
Figura N° 7: Variación de la recaudación de multas en Lambayeque durante los periodos 2016-2017.....	52
Figura N° 8: Infracciones efectuadas por los contribuyentes del sector comercio .....	58
Figura N° 9: Acciones realizadas por SUNAT al cometer una infracción - Perspectiva del contribuyente.....	59
Figura N° 10: Medidas para incentivar al contribuyente a cumplir con sus obligaciones tributarias .....	60
Figura N° 11: Interés por participar en alguna charla informativa .....	61
Figura N° 12: Propuesta de lugares para las charlas informativas.....	62

## I. INTRODUCCIÓN

La Administración Tributaria como órgano encargado de la recaudación de tributos, viene ejerciendo una función de control que ha generado en los contribuyentes un malestar y una lista de desacuerdos debido a los elevados importes en la aplicación de sanciones por infracciones ejecutadas al momento de emitir una resolución de multa. Como consecuencia de esto, los contribuyentes opinaron que estas acciones les perjudican económicamente, en especial a las pequeñas empresas que, al pagar elevadas multas, disminuyen su rentabilidad y liquidez.

Es un tema de importancia debido a que si no se subsana poco a poco los problemas que afectan a los contribuyentes, éstos tomarían medidas no favorables que perjudicarían al Estado y a la misma sociedad, creando en ellos un pensamiento de incumplimiento.

Mediante investigaciones realizadas anteriormente, los autores coinciden en que este problema se debe principalmente al poco conocimiento con el que cuenta el contribuyente en base a los requisitos y condiciones del régimen en el que se encuentra, por la ausencia de una implementación de orientaciones o capacitaciones que se les puedan brindar, por otro lado, señalan que ante la carente regulación normativa, los auditores de la Administración Tributaria pueden definir cuál es la decisión que deben elegir ante un supuesto determinado, sin tomar en cuenta el límite de éstas, optando por una medida administrativa más conveniente para el interés público, sin embargo, esta precisión puesta como límite al ejercicio de la facultad de fiscalización, es muy amplia, generando que muchos funcionarios del ente recaudador consideren que pueden aplicar la facultad de manera subjetiva, cometiéndose excesos por parte de los mismos durante el procedimiento; el sector comercio es el que presenta un mayor porcentaje de informalidad y evasión tributaria por el cual tienen a ser sancionados con multas ante infracciones detectadas por el fiscalizador.

Por consiguiente, se optó por plantear el siguiente problema ¿De qué manera incide en el cumplimiento voluntario del contribuyente, la discrecionalidad en la aplicación de la sanción por los numerales 1 y 7 del artículo 177 del código tributario?

La Administración Tributaria, con la finalidad de poder apaciguar los reclamos de los contribuyentes, hace uso de su facultad para incentivarlos a que cumplan con sus obligaciones y poder neutralizar el malestar del deudor tributario, emitiendo así la R.S.N.A.O. N.º 040-2016-SUNAT donde aplica la facultad discrecional de no sancionar administrativamente las infracciones tributarias relacionadas a permitir el control de la administración tributaria, informar y comparecer ante la misma, de acuerdo a los numeral 1 y 7 del artículo 177 del Código Tributario.

Debido a los desacuerdos percibidos, la SUNAT ejerció medidas que han generado facilidades en los contribuyentes. Una de las más resaltantes es por el fenómeno ocurrido del “Niño costero” que tuvo efecto significativo en muchos de ellos, estableciendo fechas de plazos y postergación de diversas actividades, como fiscalizaciones, pagos de multas y declaraciones de tributos; debido a los daños que se habían generado. De igual manera este hecho afecta en la recaudación de tributos y multas. En comparación del año 2016 y 2017, este último ha tenido una caída en el importe de multas por infracciones detectadas; la principal causa es considerada por el fenómeno ocurrido; además que dicho importe con el transcurso del tiempo dejó de ser constante como consecuencia también de la discrecionalidad ejercida por SUNAT.

Esta discrecionalidad impartida, genera beneficios al contribuyente debido a que sus ingresos y ganancias no se verán tan afectados como al inicio, no solo por la presente resolución promulgada sino por cada decisión que ha venido ejerciendo SUNAT; sin embargo, genera que los contribuyentes lo usen como un hábito de ayuda para no cumplir correctamente con sus obligaciones tributarias.

Por tal razón, la discrecionalidad debe estar vinculada con medidas incentivadoras hacia los contribuyentes para motivar al cumplimiento voluntario, el

cual les permita seguir otorgándoles facilidades mediante la discrecionalidad que ejerce ésta, pero estableciendo un límite que no afecte la cultura tributaria del contribuyente. Como posibles medidas efectivas se sugiere brindar capacitaciones y charlas informativas constantes sobre las obligaciones, orientación oportuna y adecuada, mayor flexibilidad cuando se imponen las multas. Además, de un límite de facultad que puedan ejercer los auditores de la Administración tributaria al momento de realizar las correspondientes fiscalizaciones. Debido a que, si no se toman acciones, podrían traer consecuencias negativas frente a la recaudación de fiscal.

## II. MARCO TEÓRICO

### 2.1. Antecedentes

Rengifo, C. & Vigo A., (2014) en su tesis *Incidencia de las infracciones tributarias en la situación económica y financiera de las MYPES del sector calzado APIAT-2013*. Universidad Privada Antenor Orrego: Trujillo

Realizaron una investigación de la que obtuvieron como resultado que las empresas incurrir en reiterativas ocasiones infracciones tributarias contempladas en el Texto Único Ordenado del Código Tributario, muchas veces por desconocimiento de los requisitos y condiciones del régimen en el que se encuentran, el cual conlleva a ser sancionados con multas significativas que afectan su liquidez y en otros casos con cierres del stand.

#### *Comentario*

El sector comercio, es visto como blanco de fiscalizaciones por la SUNAT, debido al poco cumplimiento y diversas infracciones que comenten, puesto que generan mayores ingresos a través de las ventas realizadas y la cantidad de contribuyentes que se encuentran acogidos a dicho sector.

Burga (2015) en su investigación denominada *“Cultura Tributaria y Obligaciones Tributarias en las Empresas Comerciales del Emporio Gamarra, 2014”*. Universidad San Martín de Porres: Lima

La falta de una atención adecuada de la conciencia tributaria en nuestro país, no permite cumplir con la programación de las obligaciones tributarias en las empresas comerciales. Además de la falta de sensibilización de los contribuyentes en el aspecto cultural y ético, ocasiona que incurran en infracciones y sanciones tributarias. Es por ello que los contribuyentes tienden hacia la informalidad, principalmente porque le atribuyen poca legitimidad al rol recaudador del Estado y de su Administración Tributaria.

### *Comentario*

Debido a la poca cultura tributaria que poseen los contribuyentes, ocasiona que estos incurran en las infracciones y por tal motivo sean sancionados, ya que la Administración Tributaria tiene la facultad de sancionar cuando esta considere necesario, generando en los contribuyentes a optar por la informalidad de sus negocios y así evitar las excesivas sanciones.

Yman e Ynfante (2016) en su tesis titulada *“Programa de Difusión Tributaria y su Incidencia en la Cultura Tributaria de los Comerciantes del Mercado Modelo de Tumbes”*. Universidad Nacional de Tumbes: Tumbes.

El nivel de cultura tributaria de los comerciantes del mercado modelo de Tumbes antes del programa de difusión tributaria presentó un bajo nivel de cultura tributaria alcanzando 6.67 en promedio, después de la aplicación del programa los comerciantes registraron un promedio de 13.41 alcanzando un buen nivel de cultura tributaria.

### *Comentario*

La cultura tributaria cumple un rol importante en lo concerniente a la recaudación tributaria, puesto que crea en el contribuyente cumplir con sus obligaciones, considerando que a mayor nivel de cultura tributaria se obtendrá mejores resultados.

Quintanilla (2014) en su tesis *“La Evasión Tributaria y su Incidencia en la Recaudación Fiscal en el Perú y Latinoamérica”*. Universidad de San Martín de Porres: Lima.

La evasión de impuestos, ocasiona la disminución en el nivel de fondos que maneja el gobierno, siendo este el resultado de ocultar bienes o ingresos para pagar menos impuestos, lo cual determina el nivel de ingresos tributarios. Además, permitió determinar que el incumplimiento de obligaciones tributarias influye en la política fiscal del Estado.

### ***Comentario***

Por tal razón, el Perú no ha mejorado su recaudación tributaria debido a que los contribuyentes siguen evadiendo en el pago correspondiente de sus obligaciones tributarias, ocasionando que la Administración ejerza su autoridad cuando considere necesario, esto de acuerdo a la facultad discrecionalidad.

**Alva, M. (1ra Quincena de agosto, 2014). *¿Conoce usted las sanciones tributarias más frecuentes aplicadas por la SUNAT?* Actualidad Empresarial. Lima: Perú.**

A través de este artículo estableció que las sanciones más frecuentes son las del art. 177 y 178, además cada sanción que se aplica cuenta con un régimen de gradualidad el cual puede beneficiar al contribuyente.

### ***Comentario***

Las infracciones más recurrentes en las que inciden los contribuyentes en el artículo 177 del Código Tributario (CT), son los incisos 1 y 7, No exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite y No comparecer ante la Administración Tributaria (AT) o comparecer fuera del plazo establecido, es por eso que cuentan con un beneficio que disminuye el monto de su infracción; además, de beneficios adicionales otorgados mediante resoluciones de superintendencia, el cual se optó para ser tratado en la presente investigación.

**Santillán, R. (2013). *La Facultad Discrecional en el procedimiento de fiscalización tributaria*. Chiclayo- Perú**

Tuvo como objetivo el plantear los límites de la facultad discrecional en el procedimiento de fiscalización tributaria, lo que le llevó a concluir que la jurisprudencia respectiva y los resultados encontrados, determinaron que la discrecionalidad encuentra un límite en la ley, puesto que no debe violentar los principios tributarios consagrados en el artículo 74º de la Constitución Política del Perú ni las leyes tributarias.

## *Comentario*

La administración tributaria cuenta con cierta potestad llamada discrecionalidad, el cual le otorga al fiscalizador de SUNAT la facultad de poder emitir o no una determinación de deuda y/o una multa. Sin embargo, toda potestad tiene un límite, en este caso, a favor del contribuyente con el fin de no ir en contra de sus propios principios establecidos en una norma de rango mayor. Muchas resoluciones del tribunal fiscal son casos donde se viola la intimidad, igualdad y demás principios. A pesar de diversas resoluciones otorgadas, se considera que la Administración Tributaria ha venido actuando y aplicando una facultad excesiva hacia los contribuyentes.

**Castro, A. (2012), en su investigación “*La discrecional como factor de transgresión de principios y derechos constitucionales del contribuyente en los procedimientos de fiscalización tributaria en el Perú*”. Chiclayo- Perú**

Esta investigación se basa en establecer el factor determinante por el cual durante los procedimientos de fiscalización de la SUNAT se transgreden principios y derechos constitucionales de los contribuyentes. Debido a la falta de capacitación de algunos auditores encargados de las fiscalizaciones y al desconocimiento de los derechos que otorga la ley a favor de los contribuyentes sujetos a la fiscalización, genera que se cometa excesos dentro del procedimiento.

El factor determinante por el cual se transgreden los principios y derechos constitucionales en contra de los contribuyentes durante los procedimientos de fiscalización, es la Discrecionalidad con que actúa la Administración Tributaria, puesto que, es a partir del establecimiento de la facultad discrecional de fiscalización (artículo 62 del CT), que los encargados del procedimiento, es decir “Auditores”, consideran que ante la escasa o carente regulación normativa pueden definir cuál es la decisión que deben optar ante un supuesto determinado, pero no toman en cuenta que esta decisión posee límites, situación que se genera justamente por lo establecido en la norma IV del CT, la cual señala que en los casos en que la AT se encuentre facultada para actuar discrecionalmente, optará por la decisión administrativa que considere más

conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley; sin embargo, esta precisión puesta como límite al ejercicio de la facultad de fiscalización, es muy amplia, generando que muchos funcionarios de la AT consideren que pueden aplicar la facultad subjetivamente, cometiéndose excesos por parte de los mismos durante el procedimiento.

### ***Comentario***

Muchas veces el factor de la excesiva facultad se basa en la poca formación e inversión hacia aquellos fiscalizadores que tratan con los contribuyentes directamente. No todas las personas (deudores) tienen conocimientos acerca de la información o tratamiento tributario o contable que se realizan en sus negocios, en algunos casos son terceras personas que se encargan de ello. Tanto auditores y contribuyentes, deben ser conscientes de las acciones que ejecutan frente a un pedido de requerimiento (presentación de información) y entrega de dicho pedido.

### **RTF 13143-2-2014 “Se solicita se declare la nulidad” de la Resolución de Multa N° 072-002-0002411**

Como ejemplo de las sanciones impuestas de manera incorrecta la podemos encontrar en la siguiente RTF 13143-2-2014 donde la recurrente “Solicita se declare la nulidad” de la Resolución de Multa N° 072-002-0002411, debido a que en el Requerimiento N° 0721060000507 se indicó que la información requerida debió ser presentada en el domicilio fiscal al cuarto día hábil después de notificado aquel, sin embargo, el auditor no se presentó en la fecha indicada, pese a que contaba con la información solicitada. Agrega, que la Administración solicitó (...) la elaboración de un escrito con diversos detalles que se encontraban pendientes de elaborar, por lo que la infracción a sancionar se encontraría tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del CT y no en el numeral 1 del artículo 17 del citado código.

### ***Comentario***

La Administración Tributaria en este caso hace uso de su facultad sancionadora, pero de manera incorrecta, es decir, el artículo por el cual se motivó la multa no era la apropiada, es por ello que el Tribunal fiscal revoca la Resolución de Multa antes mencionada. Por este tipo de actuaciones el contribuyente se encuentra en contradicción de las actuaciones sancionadoras.

## **2.2. Bases teóricas**

### **2.2.1. La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria**

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) tiene por finalidad administrar, aplicar, fiscalizar y recaudar los tributos internos a excepción de los municipales, así como proponer y participar en la reglamentación de las normas tributarias.

Además, de proveer a los administrados los servicios que les faciliten el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras y otras vinculadas a las funciones que realiza la SUNAT, así como brindar servicios a la ciudadanía, en general dentro del ámbito de su competencia.

Por eso, Muñoz-Najar (s/f) señala que las leyes han dado a la SUNAT una serie de “armas” de distinto “calibre”, por así decirlo, para combatir el incumplimiento de obligaciones tributarias; desde la más pequeña multa hasta la denuncia por presunción de delito tributario. Pero todas estas armas nos las confiere la Ley imponiéndose un elemento muy importante que es la discrecional, que de ninguna manera debe ser entendida como arbitrariedad.

### **2.2.2. Facultad Sancionadora de la Administración Tributaria**

#### ***2.2.2.1. Definición de Sanción***

La sanción es “la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado, encontrándose por ende condicionada su aplicación a la realización de un supuesto de hecho que consiste en el

quebrantamiento de un deber establecido por una norma a cargo del sujeto infractor que resulta sancionado”. (García como citado en Arias, 2005)

En términos generales podemos decir que la sanción es el castigo que impone la SUNAT a los contribuyentes y/o responsables que incumplen obligaciones tributarias.

#### ***2.2.2.2. Aplicación de la Facultad Sancionadora***

La Administración Tributaria tiene la facultad de determinar y sancionar administrativamente las infracciones tributarias. Asimismo, puede aplicar gradualmente las sanciones, en la forma y condiciones que ella establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. (Castro, 2012)

Iannacone (como citado en Castro, 2012) señala que el deudor tributario al incurrir en una acción u omisión que se encuentra dentro del ámbito de infracciones contempladas por el Título I libro IV del CT, puede dar lugar a la aplicación de una sanción por parte de AT.

Por tanto, la AT puede sancionar aquellas conductas que, según el contexto en que se hayan producido, merezcan una sanción que desalienten el incumplimiento o incrementen el nivel de cumplimiento actual, y, por el contrario, abstenerse de hacerlo, en los supuestos en que por el contexto no sea adecuado u oportuno sancionar. (Alva, 2014)

De tal manera que el funcionario basa su labor según lo tipificado en el artículo 180 del CT, donde señala que la AT aplicará, por la comisión de infracciones, las sanciones consistentes en multas, comiso (...) de acuerdo a las Tablas que, como anexo, forman parte del Código.

### *2.2.2.3. Principios de la Facultad Sancionadora*

En el artículo 171 del Código Tributario (CT) señala que la Administración ejercerá su facultad de imponer sanciones. Asimismo, Rengifo (2014) señala que los Principios que regulan y limitan el ejercicio de la potestad sancionadora de la AT, previstos en el CT, son los siguientes:

#### a) Principio de Legalidad

El inciso d) de la Norma IV del Título Preliminar del CT ha establecido que tanto las infracciones y sanciones tributarias debe estar establecidas en la ley o Decreto Legislativo. No se puede admitir un ordenamiento jurídico tributario donde conste un reglamento o norma similar (como puede ser, un Decreto Supremo). Danos (como citado en Brun, 2007) señala que “el principio de legalidad o reserva de ley, supone la prohibición de la imposición de sanciones desprovistas de cobertura legal y prohibición de que los reglamentos establezcan infracciones y sanciones por iniciativa propia, sin amparo de normas con rango de ley”. Este principio cumple una función de garantía individual, al fijar un límite a la potestad sancionadora de la AT ante la imposición arbitraria de sanciones.

A diferencia del CT, la Ley del Procedimiento Administrativo General le reconoce un doble contenido: por una parte, se establece que la delegación de la potestad sancionadora sólo puede ser dada con una norma de jerarquía legal, y, por otro lado, su regulación obedece la necesidad de garantizar que no se regulen sanciones mediante normas reglamentarias.

#### b) Principio de Tipicidad

Es la adecuación de una conducta determinada en la descripción que hace una ley tributaria como sancionable, es decir, que dichas conductas se encuentren descritas expresamente en dicha ley o norma del mismo rango,

lo que se imposibilita el uso de cláusulas generales e indeterminadas en la tipificación de las infracciones tributarias.

Este principio surge como consecuencia de la regulación del principio de legalidad. Dicho principio se encuentra estipulado en el inciso 24 del artículo 2º de la Constitución, la cual se cumple con la previsión de las infracciones y sanciones en la Ley. En cambio, el principio de tipicidad constituye la definición de la conducta que la ley considera como falta.

En cuanto a la regulación de este principio, se encuentra estipulado en el artículo 171 del CT, el concepto de infracción tributaria se encuentra en el artículo 164 del mismo, donde señala que es “toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en el presente título u otras leyes o decretos legislativos”. Adicionalmente, este principio se regula en el artículo 230 numeral 4 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, donde constituyen conductas sancionables a infracciones expresadas en ley. (Brun, 2007)

c) Principio de prohibición de duplicidad de sanciones

Se encuentra regulado en el numeral 10 del artículo 230º de la Ley del Procedimiento Administrativo General y limita la posibilidad de imponer sucesivamente una sanción administrativa por el mismo hecho, en los casos en que se aprecie la identidad del sujeto, hecho y fundamento.

El principio “non bis in ídem” o “ne bis in ídem” constituye la prohibición de aplicar dos o más sanciones ante un sólo hecho. Podríamos afirmar, según el profesor Nieto (como citado en Brun, 2007) “Castigar dos veces o más veces por el mismo hecho equivale a imponer más de una penalidad, a considerar una agravante más de una vez o a hacer recaer sanción administrativa y penal sobre ese mismo hecho”

#### d) El Principio de Proporcionalidad o Razonabilidad

Regulado en el numeral 3 del artículo 230° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, constituye un principio controlador de las potestades discrecionales de la Administración en los procedimientos sancionadores. Por tal razón, las autoridades deben prever que la comisión de la conducta sancionable no resulte más ventajosa para el infractor que cumplir las normas infringidas o asumir la sanción; la determinación de esta tendrá en consideración los criterios de existencia o no intencionalidad, el perjuicio causado, circunstancias y repetición de la infracción.

Con respecto a la intencionalidad de la sanción, Brun (2007) indica que este principio se contradice con el Principio de Determinación objetiva de la infracción del art. 165° del CT, según el cual se verifica alguna infracción tipificada en el Código o en otras normas, automáticamente le corresponde una sanción previamente establecida, sin que medie alguna otra argumentación que no sea la constatación del supuesto de hecho. En ese sentido, se debe preferir el principio de objetividad establecido en el Código en el que para determinar la comisión de una infracción tributaria no se considera la intencionalidad o negligencia del sujeto infractor, debido a que resulta ser difícil probar la intencionalidad.

#### e) El concurso de infracciones

Este principio, hace referencia cuando una misma conducta califique para ser designada a más de una infracción, se aplicará la sanción prevista para la infracción de mayor gravedad. Por ello Brun (2007) indica que la regulación de esta figura obedece a la necesidad de evitar que se sancione a un mismo infractor dos veces por un mismo hecho que configura infracciones distintas, disponiendo la aplicación a una sola sanción.

## f) Otros Principios

En el artículo 171º del CT precisa que La Administración Tributaria además de los principios mencionados anteriormente, podrá ejercer su facultad de imponer sanciones de acuerdo con otros principios aplicables, como son:

- *Principio del Debido Procedimiento*

Tanto la Constitución Política como la Ley del Procedimiento Administrativo General, reconocen la aplicación del principio del procedimiento administrativo sancionador, al señalar que las entidades aplicarán las sanciones, basándose en el procedimiento establecido.

Las entidades deberán limitar su actuación en las normas previstas para su ejercicio y respeto de la legalidad. Por otro lado, al mostrar a los administrados todos los derechos y garantías del procedimiento, se les reconoce el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada.

- *Continuación de Infracciones*

Se encuentra regulado en el numeral 7 del artículo 230º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, señala que para determinar la procedencia de las sanciones en las que se incurra, se requiere que hayan transcurrido por lo menos 30 días, desde la fecha de la imposición de la última sanción y que se acredite haber solicitado al administrado que demuestre haber cesado la infracción dentro de dicho plazo.

- *Causalidad*

Regulado en el numeral 8 del artículo 230º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, tiene la premisa en que la responsabilidad debe

recaer en quien realiza la conducta omisiva de infracción sancionable y evitar sancionar a quienes incurrieron en la conducta por causa de un tercero o de la propia administración.

Generalmente se puede identificar en la verificación o fiscalización tributaria que inicie la AT conjuntamente con la responsabilidad del infractor expidiendo la correspondiente resolución de multa, si fuera el caso.

- *Presunción de Licitud*

Tipificada en el numeral 9 del artículo 230º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, tiene la premisa en que las entidades deben presumir que los administrados han actuado conforme a sus deberes mientras no tengan evidencia de lo contrario.

Se establece no sancionar a un contribuyente si antes la AT no prueba la comisión del hecho ilícito calificado como infracción administrativa.

Además, de los principios mencionados, se toma en cuenta otros principios no considerados dentro de la Facultad Sancionadora, ya que si se vulneran pueden transgredir los derechos del contribuyente. Estos principios son:

- *El principio de la igualdad*

Como base de los tributos, como medida de la obligación, significa que cada uno deberá contribuir en forma proporcional y progresiva a su capacidad económica. Decir que todos deben contribuir no implica que no habrá excepciones, ya que la causa de la obligación de contribuir es la capacidad económica; y sin ella, no existe constitucionalmente obligación de tributar. Vemos entonces, cómo generalidad y capacidad económica

pueden ser vistas como especificaciones del principio de igualdad. (Mendoza, 2014)

- *El principio de no confiscatoriedad*

Daños (2005) señala que es aquello que informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la ley tributaria no afecte irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas, y en reiteradas sentencias. Además, la Doctrina tributaria peruana en relación con este principio ha sostenido que existe confiscatoriedad tributaria cuando el Estado se apropia de los bienes de los contribuyentes, al aplicar una disposición tributaria en la que el monto llega a extremos insoportables por lo exagerado de su quantum, desbordando así la capacidad contributiva de la persona y vulnerando por esa vía la propiedad privada. (Actualidad Empresarial, 2009)

### **2.2.3. Cumplimiento Voluntario**

Uno de los problemas principales que limita el desarrollo de la economía, ha sido la inestabilidad monetaria; es decir, los gastos que realiza el Estado han sido mayores a los ingresos que perciben. Por ello, la recaudación tributaria y el desempeño de los órganos administradores de los impuestos tienen una importancia fundamental para nuestro país. (SUNAT, 2001)

Se considera que un elemento necesario para lograr una mayor recaudación, es el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, que puedan asumir la tributación como un compromiso activo del proceso y no en forma pasiva.

#### **2.2.3.1. Definición**

Martínez (2016) define de manera general al cumplimiento voluntario de la obligación, como el pago en efectivo y todos aquellos modos de extinguir las

obligaciones equivalentes a él, que satisfacen al acreedor, es decir, a la Administración Tributaria.

Desde un aspecto tributario, la SUNAT (2001) define al cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias como un elemento fundamental para la recaudación de impuestos y depende principalmente de la conciencia tributaria y del grado de aceptación del sistema Tributario.

#### **2.2.3.2. Factores para el cumplimiento voluntario**

La SUNAT (2001) señala que la aceptación de los impuestos depende de diversos factores, que pueden ser:

##### a) Sociológicos

Para que los contribuyentes acepten los impuestos, deben considerar que el sistema tributario es justo. Ocurre cuando el contribuyente siente que es tratado con justicia tanto por las normas como por las instituciones que administran los tributos.

##### b) Sociales

El grado de aceptación del sistema tributario estará en función a la calidad de los servicios que brinda el Estado y como responden a las necesidades de la población. Relacionado con el pago de impuestos, una atención rápida, amable y eficiente que propicie un mayor cumplimiento.

##### c) Organizativos

Relacionado a la forma de como los contribuyentes perciben el funcionamiento de la SUNAT. Así, como la complejidad de las normas, la utilización de un lenguaje poco comprensible para el ciudadano y las dificultades para entender su funcionamiento.

d) Legales

La existencia de un sistema tributario justo, simple, con tasas moderadas y que no distorsione la asignación de recursos, además de facilitar la recaudación, también contribuye a la aceptación de los tributos.

e) Económicos

Muchas personas que no pagan sus impuestos, pueden seguir disfrutando de los servicios del Estado, resultando negativo para la recaudación de impuestos. Sin embargo, si esta persona es descubierta, su situación económica se verá afectada por la regularización tributaria que deberá efectuar, además de la probable sanción que se le aplicará. Es por ello que la Administración Tributaria debe enfatizar acciones de fiscalización y control.

**2.2.3.3.** *Factores que influyen en el incumplimiento de los impuestos*

Prieto (2013) identifica los factores que influyen en el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, los cuales son:

a) Ambiente Legal en General

- *Complejidad de las normas tributarias*, Es una de las causas que incrementa el nivel de incumplimiento por parte de los contribuyentes, por la dificultad de comprensión y posterior aceptación de los impuestos.
- *La efectividad en la aplicación de las leyes tributarias*. Existe una relación estrecha entre la capacidad de aplicación de las leyes tributarias y el riesgo de los individuos a la hora de decidir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

b) Factores Circunstanciales

- *Nivel de ingresos y gravamen impositivo.* La renta del contribuyente muestra la capacidad de pago para la contribución que debería tener con el estado. La percepción de una carga excesiva constituye actuaciones de evasión.
- *La inflación.* Las tasas de inflación elevadas en una economía, afectan la renta del individuo.
- *La eficiencia de la Administración Tributaria.* Los contribuyentes pueden mostrarse indispuestos a pagar impuestos si no existe una buena relación, derivada de una mala organización.

c) La ética del contribuyente

- *Nivel de confianza en el gobierno.* El ciudadano cuando perciba ciertas acciones que no coincidan o no sean éticos, mostrará un desacuerdo por el pago de impuestos.
- *Percepción de la igualdad de trato entre los contribuyentes.* Existe una falta de percepción en el intercambio entre la contribución efectiva y el beneficio derivado de la prestación de servicios.
- *Percepción de evasión tributaria.* Los contribuyentes pueden ser agraviados por discriminaciones en las que otorgan amnistías a aquellos que presentan historiales con deudas pendientes y a otros no se beneficia.

#### 2.2.4. Facultad Discrecional de la Administración Tributaria

En el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del TUO del Código Tributario establece que: en los casos que la Administración Tributaria (AT) se encuentre facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del

marco que establece la ley. De este contexto Villegas (Como citado en Santillán, 2013) indica que se desprenden dos aspectos importantes y que debe tenerse en cuenta cuando la Administración Tributaria ejerza sus facultades discrecionales:

- La facultad discrecional se ejerce con preeminencia del interés público.
- El ejercicio de la facultad discrecional tiene que observar los límites que le marca la ley.

Es más, la discrecionalidad por la Administración Tributaria implica la elección o determinación por la Administración Tributaria de la actuación o decisión que se más conveniente para el interés público sobre la base de parámetros o criterios objetivos y generales, los cuales han sido omitidos por el legislador. (Rosales, 2016)

Es así que, la discrecionalidad “es la potestad otorgada a la AT con la finalidad de procurar mayor eficacia en el desempeño de sus acciones, sustentando su actuación en razones y criterios técnicos evitando cualquier ejercicio arbitrario de la potestad”. (Gamba, como citado en Castro, 2012)

Mientras que Rosembuj (como citado en Santillán, 2013) define a la discrecionalidad como un “poder, conferido explícita o implícitamente por la ley, para elegir en determinadas circunstancias y frente a varias soluciones posibles la solución que conceptúe más oportuna en orden al interés público que debe satisfacer”. Es así que la discrecionalidad administrativa nos permite modificar la actuación de la Administración Tributaria frente al entorno, es decir, la realidad económica y social del medio, sin modificar las leyes en este caso específico el Código Tributario. Por tal razón hace posible que las normas tributarias fundamentales sean flexibles y al mismo tiempo estable. (Muñoz-Najar, s/f)

Además, Muñoz-Najar (s/f) indica que la discrecionalidad administrativa permite a la Administración Tributaria actuar con equidad, como, por ejemplo, dando un tratamiento más benévolo a los contribuyentes que incumplen por

primera vez una obligación y, un trato distinto frente a los primeros, a aquellos contribuyentes que incumplen reiteradamente con sus obligaciones. Además, la actividad discrecional administrativa está claramente diferenciada de la actividad arbitraria. Esta última contiene elementos subjetivos y podría implicar, en el peor de los casos, un comportamiento al margen de la Ley. De ninguna manera la discrecionalidad administrativa debe ir más allá de la Ley, de ser ese el caso estaríamos en el campo de la arbitrariedad.

Puesto que, la discrecionalidad implica la atribución a la Administración de la facultad de escoger entre diversos criterios o motivos para, finalmente, decidir en uno u otro sentido. (Baca, s/f). Asimismo, señala que la discrecionalidad no es producto de los defectos de la regulación, sino de la existencia de normas que autorizan a la Administración a tomar una decisión configuradora y creativa, ponderando los diferentes intereses en juego, dentro del marco del ordenamiento jurídico, donde no solo encuentra su límite, sino también su orientación.

No obstante, la Administración Tributaria no puede limitarse únicamente a aplicar lo establecido en las normas, sino que, por el contrario, su actuación debe ser dirigida a servir, por tal motivo es imprescindible que goce de un margen de libertad para establecer lo más conveniente al Estado. Este margen de libertad o discrecionalidad de la Administración Tributaria no puede basarse en criterios subjetivos, sino, más bien en criterios objetivos, razonables y generales a todos los sujetos que se encuentren en la misma condición. (Arias, 2005).

Es así que en el Anexo I del CT Guía de Criterios de Gradualidad del Reglamento de Gradualidad de las Infracciones tipificadas en el Código Tributario de la cual vamos a enfocar la gradualidad referente a los numerales 1 y 7 del artículo 177 donde señala lo siguiente:

Artículo Del CT	Descripción De La Infracción	Sanción	Criterios De Gradualidad	Anexo
Artículo 177				
Numeral 1	No exhibir los libros, registros u otros documentos que esta solicite.	Multa	Subsanación/ Pago	II
		Cierre (Tabla III)	Subsanación	
		Multa que sustituye el cierre	Frecuencia	V
Numeral 7	Comparecer ante la Administración Tributaria fuera del plazo establecido para ello.	Multa	Subsanación/ Pago	III
		Cierre (Tabla III)	Subsanación	
		Multa que sustituye el cierre	Frecuencia	V

*Figura N° 1: Guía de Gradualidad*

Fuente: Código Tributario

Referente a lo presentado en el cuadro anterior, podemos indicar que la Administración en uso de su facultad Discrecional otorga a los contribuyentes que incumplen con sus obligaciones ante esta, permitiéndole poder subsanar la infracción a cogiéndose una rebaja la cual su deuda por la infracción cometida es menor. Mientras que el Anexo II del Código Tributario denominado Infracciones subsanables y sancionadas con multa, indica lo siguiente:

Infracción	Forma de Subsanar la Infracción	Criterios De Gradualidad		
		Subsanación Voluntaria	Subsanación Inducida	
			Sin Pago	Con Pago
<b>Artículo 177 numeral 1</b>	Exhibiendo los libros, registros, informes u otros documentos que sean requeridos por la SUNAT.	No aplicable	50%	80%

*Figura N° 2: Gradualidad de la infracción del numeral 1 y 7 del artículo 177 del Código Tributario*

Fuente: Código Tributario

Cabe señalar que en el Anexo antes mencionado se indica que una Subsanación voluntaria es cuando Si se subsana la infracción antes que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según sea el caso.

Sin embargo, la subsanación inducida es aquella donde el contribuyente subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado desde que surte efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda.

Sin embargo, en el Anexo III del Código Tributario denominado Infracciones sancionadas con multa, cierre o comiso indica lo siguiente:

Infracción	Forma de Subsanar la Infracción	Criterios de Gradualidad	
		Después de la 1ª citación pero antes de la 2ª	En la 2ª citación
<b>Artículo 177 numeral 7</b>	Comparecer ante la Administración Tributaria fuera del plazo establecido para ello	90%	50%

Figura N° 3: Gradualidad de la infracción del numeral 7 del artículo 177 del Código Tributario

Fuente: Código Tributario

2.2.5. Resolución N° 040-2016: La facultad discrecional en la administración de sanciones por infracciones

La Administración Tributaria para disminuir el elevado uso de su facultad sancionadora emite la Resolución N° 040-2016 - SUNAT/600000 “*Aplican la facultad discrecional en la administración de sanciones por infracciones relacionadas a permitir el control de la administración tributaria, informar y comparecer ante la misma*” donde estableció emplear su facultad discrecional para no sancionar la

infracción del artículo 177 numeral 1 del Código Tributario por no exhibir los libros, registros, u otros documentos que ésta solicite. Además, se ha dispuesto que será de aplicación a las infracciones cometidas o detectadas con anterioridad al 25/08/2016 (fecha de emisión de la mencionada resolución), siendo requisito indispensable que las resoluciones no hubieran sido notificadas. (Molina, 2016)

También fue incluido el numeral 7 del artículo 177 que tipifica como infracción el no comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido.

En esta resolución se amplió el beneficio a los contribuyentes que se encuentran en la tabla I (Personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría) y tabla II (personas naturales que perciban renta de cuarta categoría, personas acogidas al régimen especial de renta y otras personas y entidades no incluidas en las tablas I y III) del CT; puesto que en las anteriores Resoluciones de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa N° 051-2015-SUNAT/600000 y 054-2015-SUNAT/600000 se dispuso a no sancionar por las infracciones antes referidas a los contribuyentes que se encuentran en la tabla III, esto es, personas y entidades acogidas al Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS).

Por tal razón, Panta (2016) indica que la Administración Tributaria ha querido demostrar su “generosidad” hacia el contribuyente, lo cierto es que hay algunas regulaciones que al parecer no se encuentran muy claras o bien estipuladas, generando dudas entre los contribuyentes y colegas.

- *Infracción por no exhibir libros, registros y otros documentos que se solicite y no comparecer*

Una de las acciones de control de la Administración Tributaria en la cual puede disponer de su facultad discrecional, es según lo tipificado en el artículo

62 numeral 1 del Código Tributario (CT), cuando esta exija a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de:

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

Otra facultad Discrecional que dispone la administración según lo tipificado en el numeral 4 del artículo 62 del CT es solicitar la comparecencia de los deudores tributarios o terceros para que proporcionen la información necesaria, otorgando un plazo no menor de 5 días hábiles, más el término de la distancia de ser el caso.

Los datos mínimos que deberá contener la citación son el objeto y asunto de ésta, la identificación del deudor tributario o tercero, la fecha y hora en que deberá concurrir a las oficinas de la AT, la dirección de esta última y el fundamento y/o disposición legal respectivos.

En la aplicación de esta facultad Aguilar (2016) considera que las manifestaciones deberán ser valoradas por los órganos competentes en los procedimientos tributarios. Asimismo, en el caso de las personas jurídicas, la Administración no puede exigir la comparecencia de las mismas sino únicamente de las personas naturales que, por su vinculación con la persona jurídica, puedan ayudarle a esclarecer los hechos investigados, por lo que toda vez que la obligación de comparecer ante la Administración Tributaria (establecida en el numeral 9 del artículo 87° del CT) no es aplicable a las personas jurídicas.

En lo referente a las dos facultades discrecionales mencionadas anteriormente, en el numeral 5 del artículo 87° del Código Tributario señala que los administrados tienen la obligación de permitir el control que la Administración Tributaria les realice en base a lo relacionado en el párrafo anterior, así como presentarse en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables (Rengifo, 2014)

*2.2.5.1. No exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite (artículo 177 numeral 1)*

En el caso que el contribuyente no cumpliera con la obligación tributaria estipulada en el artículo 62 numeral 1, estaría infringiendo en esta, por lo que generaría la infracción en el artículo 177 numeral 1 de no exhibir los libros, registros y documentos solicitados por la SUNAT. Para tal efecto, es necesario que se cumpla con dos condiciones:

- Que el administrado se encuentre obligado a llevar la documentación solicitada por la Administración Tributaria; y
- Que el administrado cuente físicamente con la documentación solicitada, y a pesar de ello no cumpla con exhibirla dentro del plazo.

Así, por ejemplo, no se configuraría la infracción si a un sujeto del Nuevo RUS se le solicita exhibir libros y/o registros contables, pues este no tiene la obligación de llevarlos. (Nima, Rey y Gómez, 2013)

**2.2.5.2.** *No comparecer ante la AT o comparecer fuera del plazo establecido  
(artículo 177 numeral 7)*

Asimismo, al no cumplir el artículo 62 numeral 4, se estaría transgrediendo el artículo 177 numeral 7, haciendo referencia al no comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido.

Cabe anotar que no se configurará la infracción cuando el sujeto requerido aporta pruebas que demuestren que estuvo realmente impedido de presentarse en la fecha y hora establecidas, o cuando haya obtenido la ampliación del plazo para presentarse en las oficinas de la SUNAT.

### **III. METODOLOGÍA**

#### **3.1. Tipo y nivel de investigación**

- Enfoque: Mixto
- Tipo: Investigación aplicada
- Nivel: Descriptivo

#### **3.2. Diseño de investigación**

La investigación realizada es de tipo descriptivo - evaluativo porque se conocieron situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas; se aplicó un enfoque mixto de datos cualitativos y cuantitativos, con diseño experimental. Su meta no se limita a la recolección de datos, sino a la predicción e identificación de las relaciones que existen entre dos o más variables, es decir, de los datos obtenidos cuantitativamente se realizará el análisis correspondiente, debido a que se determinó cada efecto que trae como consecuencia el uso de la Facultad Discrecional de la Administración Tributaria, con respecto a las infracciones que no serán sancionadas en los contribuyentes.

#### **3.3. Población, muestra de estudio y muestreo**

El objeto de estudio en nuestra investigación es poder identificar y determinar la aplicación de la presente resolución, si a criterio del auditor de SUNAT, ésta ha sido aplicada para beneficio de la población al momento de fiscalizar al contribuyente, en base a los numerales 1 y 7 artículo 177 del código tributario durante el periodo 2016 y 2017.

La población, son todos aquellos principales contribuyentes de las zonas de mayor comercio, como son aquellos ubicados en el mercado modelo, Juan Cuglievan, Alfonso Ugarte, entre otros; del sector de comercialización que han incidido en la infracción antes mencionada de manera recurrente, por el cual la Administración Tributaria tuvo que emitir resoluciones de multa que se notificaron en el transcurso del año y de los cuales

dichos contribuyentes tuvieron que ser auditados. La muestra a obtener será de aquellos principales contribuyentes del sector comercio de la Ciudad de Chiclayo en base a los datos de la población (finita). Determinándolo a través de la siguiente fórmula propuesta por Múnich y Ángeles (2009):

$$n = \frac{Z^2 pq N}{Ne^2 + Z^2 pq}$$

**En donde:**

Z= nivel de confianza

N= Población

p= probabilidad que se realice el evento (a favor)

q= probabilidad que no se realice el evento (en contra)

e= error de estimación (límite aceptable)

n= tamaño de la muestra

***Reemplazamos los datos:***

Z= Valor de distribución normal estándar asociado a un nivel de confianza. 95% de confiabilidad (1.96)

N= Población

p= Proporción de contribuyentes del sector comercio del departamento de Lambayeque que están de acuerdo con los beneficios otorgados por la Administración Tributaria (p= 0.50)

q= Proporción de contribuyentes del sector comercio del departamento de Lambayeque que no están de acuerdo con los beneficios otorgados por la Administración Tributaria (q= 1- 0.50)

e= Error estándar de la estimación 5% (0.05)

n= tamaño de la muestra

$$n = \frac{(1.96)^2(0.50)(1 - 0.50)(173)}{(173) (0.05)^2 + (1.96)^2 (0.50)(1 - 0.50)}$$

$$n = 119$$

Aplicando la fórmula, se obtiene como resultado 119 encuestas a realizar a los principales contribuyentes de la Ciudad de Chiclayo. Se tomó el 95% del nivel de confianza, ya que tiene menor margen de error y consecuentemente una mayor confiabilidad.

### 3.4. Criterios de selección:

Los criterios de Selección para encuestar al Sector Comercio fueron el considerar aquellos pobladores que tienden a cometer más infracciones de acuerdo a las estadísticas obtenidas en el año 2016-2017 y de ello la ubicación, es decir, su domicilio fiscal, permitiéndonos de esa manera aplicarle una serie de preguntas, y así conseguir datos reales.

### 3.5. Operacionalización de variables

Variables	Definición	Definición Operacional	Indicadores	Ítems
Sanción	Consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado, establecido por una norma, en el que el sujeto infractor resulta sancionado.	La Administración Tributaria ejercer su facultad de acuerdo a los principios establecidos, aplicando la sanción correspondiente de acuerdo a la infracción cometida.	Infracción Tributaria	Capacidad Contributiva Importe de la deuda
			Legalidad	Infracción del artículo 177 numeral 1 y 7
			Proporcionalidad	De acuerdo a los ingresos
Cumplimiento Voluntario	Consumación o ejecución de una acción de manera voluntaria. En el aspecto tributario, sería para el Estado	Elemento fundamental para la recaudación de impuestos y depende principalmente de la conciencia tributaria y del grado de aceptación del sistema tributario.	Recaudación	Antes y después de vigencia de Resolución
			Cumplimiento de la obligación Tributaria	Cantidad de Contribuyentes
	Poder conferido explícito o implícitamente por la ley, para elegir en	Comprende emplear una decisión administrativa que	Decisión administrativa	Normativa

Facultad Discrecional	determinadas circunstancias y frente a varias soluciones posibles, la solución que conceptúe más oportuna en orden al interés público a satisfacer.	considere más conveniente para el interés público y que las actuaciones vayan de acuerdo a normativa.	Actuación Tributaria	Criterios técnicos del fisco
				Satisfacción del contribuyente

### 3.6. Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Para la recolección de datos, se solicitó a la Administración Tributaria brinde información sobre los principales contribuyentes del sector comercio de la Ciudad de Chiclayo para que estos datos puedan ser procesados y de esa manera seleccionar nuestra muestra, y aplicar una encuesta que nos permita determinar si los contribuyentes tienen conocimiento de la Facultad Discrecional referente a las infracciones de los numerales 1 y 7 del artículo 177, y de qué manera afecta a su empresa o negocio los importes establecidos.

Además de ello se solicitará datos estadísticos sobre la recaudación tributaria, estableciendo que porcentaje y cantidad es por tributo o multas, además del departamento que se encuentre y el sector; para comparar la recaudación antes y después de entrar en vigencia la RSNAO 040-2016 y determinar si la facultad discrecional sobre el artículo 177 del CT está siendo favorable.

Asimismo, la realización de una encuesta a especialistas en materia tributaria a nivel nacional, referente al tema y punto de vista en base a nuestro problema planteado. Se utilizará un listado de preguntas abiertas en donde cada especialista tributario podrá expresar una opinión de la investigación. De igual manera, se aplicó una encuesta a los principales contribuyentes del Sector Comercio de Lambayeque que permito conocer su percepción sobre los procesos de fiscalizaciones y de los importes de las multas cuando se incumple con las obligaciones tributarias.

### **3.7. Procedimientos**

Para la recolección de datos se realizó una encuesta en el cual los contribuyentes del Sector comercio nos brindarían sus opiniones sobre la actuación de la Administración Tributaria cuando ejerce su facultad sancionaría debido al incumplimiento de los numerales 1 y 7 del Art. 177 del Código Tributario.

Además, se procedió a entrevistar a Especialistas Tributarios para conocer su perspectiva sobre la Resolución Nacional Adjunta Operativa N° 040-2016. Para conocer los datos estadísticos sobre la Recaudación Tributaria del Sector Comercio y de las multas en el Sector Lambayeque se recaudaron de la Módulo Estadístico de Sunat.

### **3.8. Plan de procesamiento y análisis de datos**

Con respecto a la recaudación de información de las opiniones de los especialistas tributarios, se elaboró un instrumento que consta de 5 preguntas, las cuales se procesaron por cada ítem de preguntas, permitiendo realizar la tabulación de las respuestas en un Excel para determinar las ideas principales del tema, en la que concuerdan los especialistas.

Para determinar la variación que ha producido la R.S.N.A.O. 040-SUNAT en la recaudación tributaria, así como en los importes de las sanciones por multas en el sector comercio, la recolección de información se basó en las estadísticas publicadas en la página de SUNAT, que se representaron en gráficos, para que de ese modo se pueda visualizar la variación del año 2016 -2017.

Y por último se realizó una encuesta a los principales contribuyentes del sector comercio, de la cual se hizo la tabulación correspondiente a cada ítem de preguntas.

### 3.9. Matriz de consistencia

PROBLEMA	OBJETIVOS	JUSTIFICACIÓN	MARCO TEÓRICO	HIPÓTESIS	VARIABLES	DISEÑO METODOLÓGICO
<p><b>Principal</b></p> <p>¿De qué manera incide en el cumplimiento voluntario del contribuyente, la discrecionalidad en la aplicación de la sanción por los numerales 1 y 7 del artículo 177 del código tributario?</p>	<p><b>General</b></p> <p>Determinar si la discrecionalidad en la aplicación de la sanción por los numerales 1 y 7 del artículo 177 del código tributario, inciden en el cumplimiento voluntario del contribuyente.</p> <p><b>Específicos</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Identificar mediante especialistas tributarios si las sanciones atribuidas por infracciones del artículo 177 numeral 1 y 7 del código tributario son aplicadas correctamente.</li> <li>● Comparar la recaudación tributaria con respecto al efecto</li> </ul>	<p>El presente trabajo tiene como fin realizar una investigación a fondo para determinar si la discrecionalidad en la aplicación de la sanción por las presentes infracciones, inciden en el cumplimiento voluntario del contribuyente; en las que la Administración Tributaria ha ido cumpliendo con</p>	<p><b>Variables</b></p> <p>Sanción</p> <p>Cumplimiento voluntario</p> <p>Facultad Discrecional</p>	<p>La discrecionalidad en la aplicación de la sanción por los numerales 1 y 7 de la infracción 177 del código Tributario incide favorablemente en el cumplimiento voluntario del contribuyente.</p>	<p><b>Variable Independiente</b></p> <p>Sanción</p> <p><b>Variable Dependiente</b></p> <p>Cumplimiento Voluntario</p> <p><b>Variable Interviniente</b></p> <p>Facultad Discrecional</p>	<p><b>Tipo de Investigación</b></p> <p>Descriptiva - evaluativo</p> <p><b>Diseño de la investigación</b></p> <p>No Experimental</p> <p><b>Método de investigación</b></p> <p>Empírico</p> <p><b>Técnica de investigación</b></p> <p>Encuesta, Análisis de la información, Entrevista expertos</p> <p><b>Instrumento de investigación</b></p> <p>Encuesta: Cuestionario Entrevista: Especialistas Tributarios. Análisis de información: Datos estadísticos.</p>

	<p>de la R.S.N.A.O. N° 040-2016-SUNAT de las infracciones cometidas o detectadas antes y después de la entrada en vigencia de la presente resolución.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>●Analizar la causa del incumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes del sector comercio.</li> </ul>	<p>el transcurso de los años, generando en algunos contribuyentes aceptación, como en otros el desistimiento.</p>				
--	--	---	--	--	--	--

### 3.10. Consideraciones éticas

La presente tesis, se basa en los principios y valores éticos consignados en las normas que rigen el desarrollo de las investigaciones y tesis, de la Sección de Post Grado de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo.

Entre los principales principios éticos, se mencionan los siguientes: Integridad, Responsabilidad, Competencia, Honestidad, Reconocimiento a los autores que han antecedido en la presente tesis.

Predominando, que se ha tenido el debido cuidado para respetar las opiniones de algunos autores cuyas tesis guardan relación con las variables de la presente tesis, mencionándolos como tal en los “antecedentes”. Sin embargo, con relación a la identidad de las personas jurídicas encuestadas se decidió mantener en reserva su Razón Social protegiendo de esa manera su información brindada.

Finalmente, en honor a la ética y transparencia de la tesis, se precisa que los datos consignados en el trabajo de investigación son veraces, todos son el producto del trabajo de campo.

## IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

### 4.1. Resultados

4.1.1. Identificación mediante juicio a expertos si las sanciones atribuidas por infracciones del artículo 177 numeral 1 y 7 del código tributario son elevadas.

Los especialistas tributarios entrevistados coinciden que la Resolución Nacional Adjunta Operativo N° 040-2016 no es suficiente, pero si es muy importante pues hace tomar conciencia al contribuyente que la Administración Tributaria ejerce con mayor rigurosidad su labor de fiscalización, y éste al saber que le solicitan los documentos que sustentan sus operaciones y que pueden ser citados para explicar las mismas, hacen que se vean obligados a emitir sus comprobantes de pago y efectuar los registros correspondientes, que derivan en la correcta determinación y pagos de sus tributos. Además, las diversas resoluciones que se vienen promulgando generan un desliz entre el deudor cumplidor y el incumplidor, porque este último siempre estaría a la espera de normas que beneficie el incumplimiento.

Otro punto resaltante dentro de las respuestas es que lamentablemente consideran necesario la tipificación de las infracciones de los numerales 1 y 7 del artículo 177 del Código Tributario y la debida aplicación de sanciones, esto es debido a que como país no tenemos una adecuada formación y cultura tributaria para cumplir sin necesidad de las fiscalizaciones.

Por otro lado, si no se hubiese emitido la resolución en mención, afectaría en muchos casos a los contribuyentes, debido a que algunos por desconocimiento no llevan sus libros y registros de manera correcta y no acuden a la Administración Tributaria por temor; pues suponen que, al ser orientados sobre las exigencias, serán sancionados. Sin embargo, esta resolución beneficia a muchos deudores tributarios

y de ello a los que incumplen constantemente las normas dadas, como alternativa, los especialistas consideraron reducir el importe de la sanción, más no eximirla, pues generaría un desequilibrio en la recaudación de tributos, asimismo, emitir más resoluciones que beneficien al contribuyente al momento de imponer las sanciones, pues la mayoría se calculan en base a los ingresos del ejercicio anterior y no cumplen con el principio de proporcionalidad.

<b>ANEXO 03</b>	<b>CELSO CHAVARRY MONJA</b>	<b>CARLOS ALBERTO ANGELES VELASQUEZ</b>	<b>FERNANDO DE LA CRUZ CASTILLO</b>
<i>Usted Considera, que la facultad discrecional ejercida por la SUNAT (de manera general), ¿se encuentra ejecutada correctamente? Explique.</i>	Si, pues el criterio es aplicado con equidad.	Discrecionalidad: libertad para decidir y elegir entre diversas situaciones, sin embargo LA SUNAT se basa en criterios subjetivos.	La Facultad Discrecional a la AT le da carta abierta para poder realizar sus acciones de fiscalización.
<i>En base a la Resolución 040-SUNAT promulgada el año pasado, ¿considera que es suficiente dicha resolución para que el contribuyente cumpla voluntariamente el pago de sus tributos? Explique.</i>	No es suficiente, pero si es muy importante pues hace tomar conciencia al contribuyente.	Es beneficiosa y procura minimizar el impacto económico sobre el efecto sancionador, sin embargo genera un desliz entre el deudor cumplidor y el incumplidor.	La RSNAO 040-2016 no ayudar al contribuyente a cumplir con sus obligaciones tributarias.
<i>¿Cree Ud. que la SUNAT debería emitir más resoluciones tributarias para ayudar al contribuyente? Explique.</i>	Si, sobre todo aquellas en que se orienten al cumplimiento real de las obligaciones	Considero que No, porque ello conduce a una conducta de constante incumplimiento	Se deberían emitir más resoluciones que beneficien en la imposición de sanciones
<i>Si no hubiese esta resolución, ¿afectaría al contribuyente significativamente la aplicación de esta infracción? Explique.</i>	Si, en muchos casos el contribuyente no lleva sus libros y registros de manera correcta por desconocimiento, y no acuden a la SUNAT por temor.	Considero que la R.S.N.A.O N°040-2016-SUNAT, ha tenido una finalidad distinta que no apunta directamente a su discrecionalidad y por lo tanto no lo afecta al deudor.	Si, afecta significativamente al contribuyente debido a que las sanciones se aplican a los ingresos del ejercicio anterior.
<i>¿Qué sanción propondría usted en base a los numerales 1 y 7 del artículo 177 del Código tributario para beneficio del contribuyente? Explique.</i>	La sanción debe ser de manera gradual, en la primera vez llamada de atención sin multa, luego una multa.	Los libros es un medio para verificar la correcta determinación del tributo, y el de comparecer ante la AT son importantes y deben ser cumplidas.	La infracción tipificada en el Art 177 numeral 5, debido a que no presentar información relacionadas a

			terceros que a veces no es imputable a las empresas.
<i>De manera general, ¿considera necesario la aplicación de la infracción de los numerales 1 y 7 del artículo 177 del Código Tributario?</i>	Es necesario la tipificación y aplicación de sanciones debido a que como país no tenemos una adecuada formación y cultura tributaria.	La regulación de las conductas sancionatorias en los numerales 1 y 7 del código tributario, son necesarias porque ayuda a ejercer las acciones de verificación y/o fiscalización.	Considero que las infracciones del numeral 1 y 7 deben regularse en base a la UIT y no en base a los ingresos netos lo cual genera pagos desproporcionados.

**4.1.2.** Comparación de la recaudación tributaria con respecto al efecto de la R.S.N.A.O. N° 040-2016-SUNAT de las infracciones cometidas o detectadas antes y después de la entrada en vigencia.

**4.1.2.1.** Recaudación por Renta de tercera categoría

En el departamento de Lambayeque, los ingresos totales (en miles de soles) durante el año 2016, fueron S/ 124,161, de los cuales tuvo como meses representativos a enero, febrero y marzo, recaudándose S/12,461.00, S/ 12,266.00 y S/ 12,563.00 respectivamente. Siendo Marzo el más significativo porque durante este mes se realizó la declaración Anual del ejercicio 2015.

Sin embargo, en el ejercicio 2017 los meses representativos fueron enero, febrero y septiembre, obteniéndose ingresos de S/13'837,000, S/8'506,000 y S/ 7'038,000 respectivamente. En comparación al año anterior la recaudación ha disminuido a consecuencia de las facilidades brindadas por la Administración Tributaria, con la norma emitida a las Zonas de Emergencia que prorrogó para las declaraciones juradas mensuales.

La recaudación total durante el 2017 asciende a S/ 85,793 (miles de soles), que en comparación al 2016 representa una variación decreciente de 30.90%, producto de la prórroga otorgada para el departamento de Lambayeque, beneficio por el cual las declaraciones de enero tenían plazo para declarar hasta

el mes de Julio. Al mismo tiempo, las fiscalizaciones quedaron suspendidas desde enero hasta Julio, meses en el cual la Administración no podía emitir ni notificar requerimientos de fiscalización y por lo tanto no aplicar multas. La prórroga para las zonas de emergencia culminó el mes de Noviembre del 2017.



**Figura N° 4: Ingresos por la recaudación de renta de tercera categoría en Lambayeque 2016 – 2017**

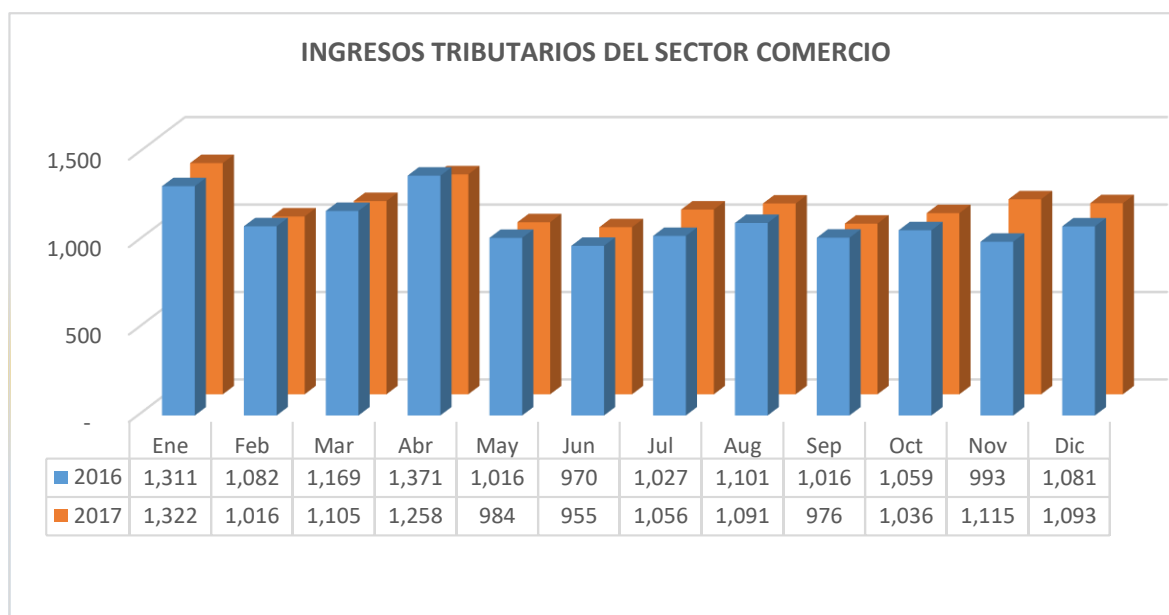
Fuente: Elaboración propia

#### 4.1.2.2. Recaudación tributaria del sector comercio

El sector comercio en el ejercicio 2016 generó S/13'196,000; sin embargo, para el 2017 ha generado ingresos de S/ 13'006,000. La variación de un periodo a otro es de -1.44%, la causa de esta disminución era el estado de emergencia en el que se encontraban algunas zonas del Perú.

Los meses representativos para los ejercicios 2016 y 2017 fueron enero y abril, a pesar de la disminución de los ingresos de un año a otro. Cabe señalar,

que en el 2017 los meses que muestran una variación positiva son Enero (0.84%), Julio (2.87%), Noviembre (12.25%) y Diciembre (1.06%).



**Figura N° 5: Ingresos por la recaudación del sector comercio 2016 - 2017**

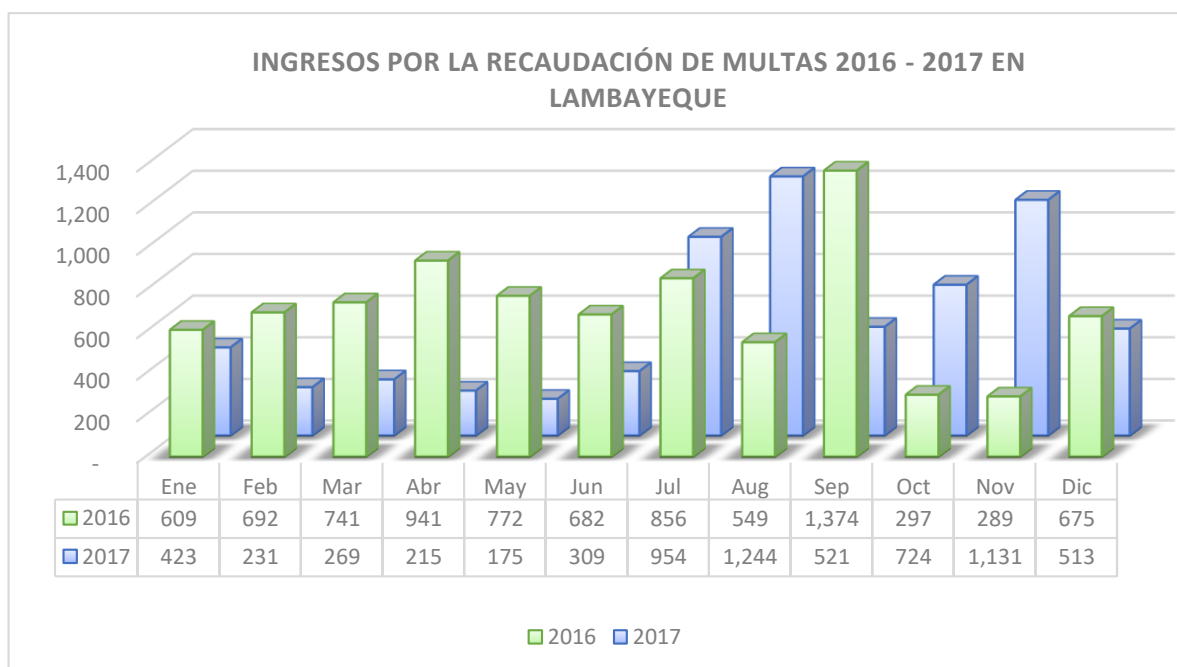
Fuente: Elaboración propia

#### 4.1.2.3. Recaudación tributaria por infracciones de los contribuyentes

En los ejercicios contables del 2016 y 2017, los meses de abril y mayo, son aquellos donde la recaudación por multas disminuyó en un 77%, llegando a recaudar en abril la suma de S/ 941,000 y S/ 215,000 (miles de soles) de los periodos antes mencionados. Sin embargo, en mayo lo que se recaudo fue S/ 772,000 y S/ 175,000. Determinando de manera notoria la variación que existe de un periodo a otro en los meses mencionados.

La causa de esta diferencia son las facilidades que brindó la Administración Tributaria al contribuyente para cumplir con sus obligaciones y por tal ya no se incurrió en infracciones que le lleven a pagar multas y que en algunos casos multas de importes muy elevados. Sin embargo, las facilidades pueden llevar a que el contribuyente se ampare en estas normas, y se desatienda del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Consecuentemente, en el mes de agosto del 2017 se incrementaron las multas de S/549.00 a S/ 1,244 (miles de soles) y en noviembre de S/ 289 a S/ 1,131 (miles de soles), ocasionado por el reinicio de las fiscalizaciones en Julio, mientras que en Setiembre la recaudación disminuyó de S/1.374.00 a S/ 521.00, a razón de que se vuelve a ejercer la facultad discrecional, además de finalizar el plazo de la prórroga otorgada.



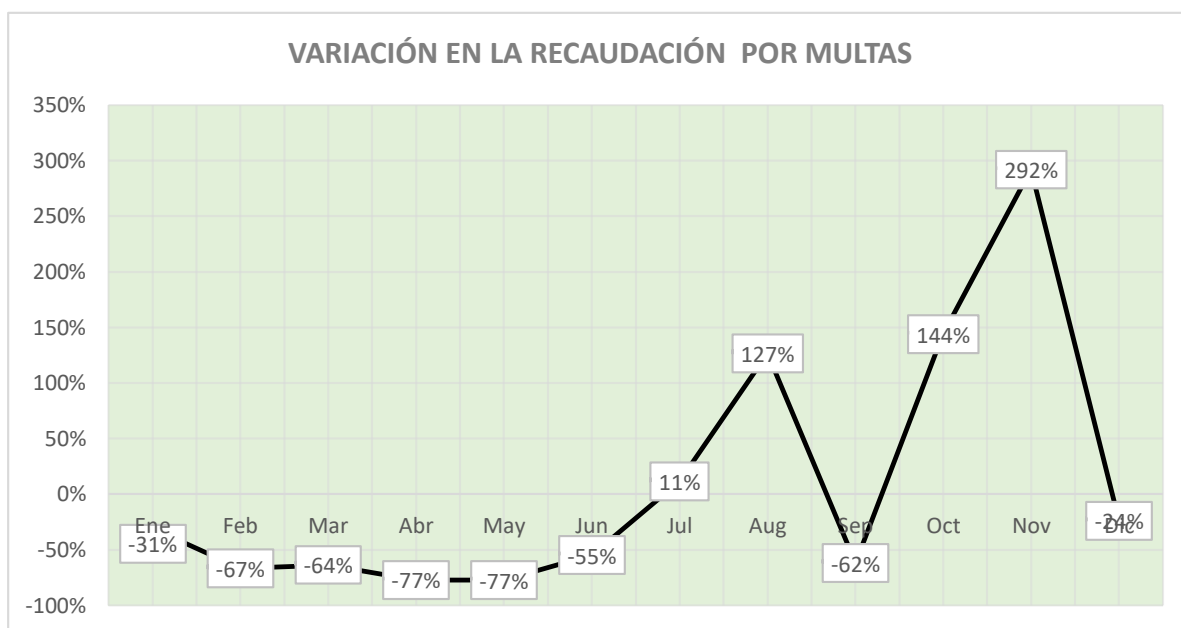
**Figura N° 6: Ingresos por la recaudación de multas 2016-2017 en Lambayeque**

Fuente: Elaboración propia

Por tal razón la variabilidad (en miles de soles) más significativa que existe en los años 2016 – 2017 fueron los siguientes: en abril S/ 726, en septiembre la disminución con relación al año anterior fue S/ 852, adicionalmente la recaudación por multas en el mes de julio y noviembre aumentó en S/ 98 y S/ 843 respectivamente, debido al inicio de las fiscalizaciones correspondientes al contribuyente.

Los meses donde se presenta una variación porcentual decreciente de mayor magnitud a comparación con el periodo anterior es Setiembre, abril y

mayo con el 77%. Por otro lado, el mes que incrementó su variación es el mes de noviembre con el 292%.



**Figura N° 7: Variación de la recaudación de multas en Lambayeque durante los periodos 2016-2017**

Fuente: Elaboración propia

Para hacer referencia a la aplicación de las sanciones con relación al numeral 1 del artículo 177° del código tributaria y a la gradualidad en la cual se encuentra beneficiado el contribuyente, citaremos un caso práctico de la Revista Asesor empresarial referente a la no presentación de libros y/o registros contables, el cual es el siguiente:

En un procedimiento de verificación la Administración Tributaria le ha requerido al Sr. Walter Pereyra, Contribuyente del Régimen General del Impuesto a la Renta, que presente su Registro de Ventas y su Registro de Compras del ejercicio 2008 otorgándole un plazo de tres (3) días hábiles. Transcurrido el plazo el contribuyente no cumplió con presentar dichos registros a la SUNAT, aduciendo que éstos se encontraban en poder del contador

y que el mismo se encontraba enfermo. Al respecto el Sr. Pereyra nos consulta acerca de la infracción incurrida por este hecho.

*Datos adicionales:* Los IN (ingresos netos) del Sr. Pereyra en el ejercicio 2009 ascendieron a S/. 240,000.

SOLUCIÓN: En el presente caso, el Sr. Walter Pereyra ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario puesto que no ha cumplido con exhibir los registros que estaba obligado a llevar. Sin embargo, es necesario mencionar que aun cuando se incumplió con exhibir dos registros (registro de compras y registro de ventas), solo se aplicará una única multa. De ser así, y en vista que el contribuyente no cumplió con subsanar la infracción de manera inducida, la sanción de multa no estará sujeta a rebaja alguna.

Infracción: Numeral 1 Artículo 177° CT

Multa: 0.6 % de los IN

Multa: 0.6 % (S/. 240,000)

Multa: S/. 1,440

Es así que el Sr. Pereyra debidamente asesorado decide acogerse a la gradualidad del 80% puesto que realiza el pago de la sanción referente al artículo 177 numeral 1, logrando que el contribuyente solo pague el importe de S/ 288.00, debido a que la rebaja otorgada es de S/ 1,152.00., pero cabe mencionar que, al monto determinado, se le deberán agregar intereses, los cuales serán calculados considerando la fecha de la infracción hasta la fecha de pago.

Por otro lado, haremos referencia al artículo 177 numeral 7 No comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido para ello, en específico cuando el contribuyente comparece ante la Administración después de la primera citación, pero antes de la segunda el cual presentamos el siguiente caso de Bazuri (2011):

La empresa "Los brindados" S.A. ubicada en el Régimen Especial del Impuesto a la Renta, fue notificada por la Administración Tributaria para que su representante legal se apersona a su dependencia ubicada en la Av. Benavides N° 222 el 19.12.2015. Sin embargo, por motivos de enfermedad, el representante legal de la empresa no pudo asistir a dicha citación. En ese sentido la Administración le notificó una segunda citación para el día 29.12.2015, la cual fue cumplida por la citada persona el 28.12.2015. Al respecto, la empresa Los brindados S.A. nos consulta acerca de la infracción cometida y si es aplicable el Régimen de gradualidad de sanciones.

**SOLUCIÓN:** Como se observa en el presente caso, se ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 7) del artículo 177° del Código Tributario referida a: No comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido para ello. En ese sentido, en vista que el representante de la empresa se apersonó a las oficinas de la Administración luego de la primera citación, pero antes de que se cumpla la fecha de la segunda citación, el infractor podrá acogerse a la rebaja del 90% en aplicación del Régimen de Gradualidad de Sanciones, en la medida que se cumpla con pagar la multa previamente y se exhiba la boleta de pago de dicha multa en el momento de la comparecencia.

Determinación de la multa

Multa = 25 % de la UIT

Multa = 25 % de S/. 3,850

Multa = S/. 962.50

Determinación de la multa rebajada

Multa S/. 962.50

Rebaja: 90% (866.25)

Multa rebajada S/. 96.25

Al monto de la multa rebajada, se le deberá agregar los intereses moratorios, los cuales serán calculados considerando la fecha de comisión de la infracción (19.12.2015) hasta la fecha de pago de la multa (28.12.2015), inclusive.

Multa rebajada actualizada al 28.12.2015

Multa rebajada S/. 96.25

Intereses Del 19.12.2015 al 28.12.2015 = 10 días

Intereses (0.04%) (96.25) (10) = = = 0.39

Multa rebaja al 28.12.2015 = = = S/. 96.64

Los ejemplos mencionados anteriormente hacen referencia a la aplicación de sanciones al momento de que el contribuyente cometa una infracción, de acuerdo a lo establecido en el código tributario y/o normas relacionadas. Además, de la determinación del beneficio con la que cuenta dicho deudor, realice o no el correspondiente pago.

#### 4.1.2.4. Medidas para los contribuyentes de zonas de emergencia

Mediante el Decreto Supremo N° 011-2017-PCM, publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 03 de febrero de 2017, se declaró el Estado de Emergencia en los departamentos de Tumbes, Piura y Lambayeque, por el plazo de sesenta (60) días calendario, por desastre a consecuencia de intensas lluvias, para la ejecución de acciones y medidas de excepción inmediatas y necesarias de respuesta y rehabilitación que correspondan.

Además, el 12 de abril de 2017 se emitió la resolución de superintendencia n° 100-2017/SUNAT, donde se "Establecen facilidades excepcionales para los deudores tributarios de las zonas declaradas en estado de emergencia por los desastres naturales ocurridos desde enero de 2017", a consecuencia de las intensas lluvias o precipitaciones pluviales que vienen asolando al país diferentes zonas han sido declaradas en estado de emergencia por desastre mediante decretos supremos publicados desde el mes de enero de 2017.

La mencionada resolución, se emitió asumiendo que los deudores tributarios con domicilio fiscal en las zonas declaradas en estado de emergencia no tendrían la posibilidad de cumplir oportunamente con sus obligaciones tributarias, por lo que resultaría conveniente otorgarles facilidades excepcionales para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

El artículo 3, indica a los comprendidos en la presente resolución, los deudores tributarios que tengan su domicilio fiscal en una zona declarada en emergencia por desastre a la fecha de publicación del decreto supremo que declara dicho estado, con excepción de los que pertenezcan al directorio de la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales. Para tal efecto se consideran las zonas declaradas en emergencia mediante los decretos supremos publicados desde el 1 de enero hasta el 7 de abril del 2017 de acuerdo a lo dispuesto.

Los deudores tributarios a que se refiere el artículo 3 deben cumplir con el pago y la declaración de las obligaciones tributarias mensuales de los períodos tributarios de enero a diciembre del 2017 así como con la declaración jurada anual y el pago del Impuesto a la Renta y del Impuesto a las Transacciones Financieras a que se refiere el inciso g) del artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía aprobado por Decreto Supremo N° 150-2007-EF del ejercicio 2016, conforme se señala en el artículo 4.

Por tanto, las facilidades que se otorgaron fue brindarles un plazo de prórroga para la presentación de las declaraciones mensuales, es así que todos los contribuyentes de las zonas de emergencia pudieran cumplir con sus obligaciones sin incurrir en alguna infracción. A continuación, se observa el cuadro con las variaciones de los plazos de presentación de los contribuyentes:

Tabla N° 1:

*Fechas planificadas según prórroga otorgada.*

Periodo Tributario	Fecha planificada antes del Fenómeno del Niño Costero	Fecha para las zonas de emergencia
Ene-17	Febrero	Julio
Feb-17	Marzo	Julio
Mar-17	Abril	Agosto
Abr-17	Mayo	Agosto
May-17	Junio	Setiembre
Jun-17	Julio	Setiembre
Jul-17	Agosto	Octubre
Ago-17	Setiembre	Octubre
Set-17	Octubre	Noviembre
Oct-17	Noviembre	Noviembre
Nov-17	Diciembre	Diciembre
Dic-17	Enero	Enero

Fuente: SUNAT

- 4.1.3. Analizar la causa del incumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes del sector comercio.

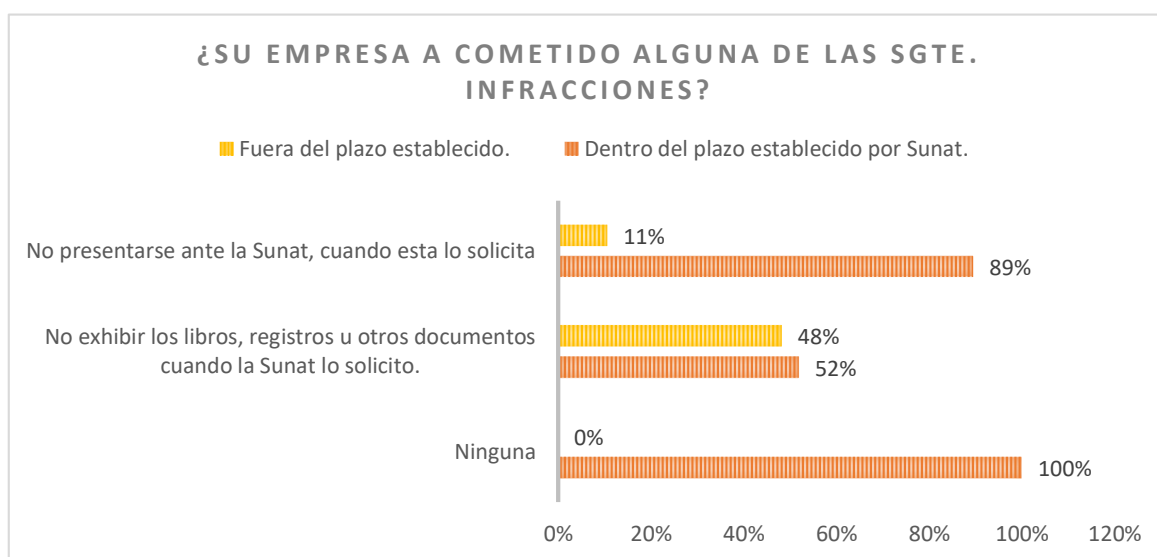
Las medidas que puede optar SUNAT son el brindarles capacitaciones a los contribuyentes que les permita mejorar su perspectiva de las obligaciones tributarias, además, conseguir que las orientaciones que se les brinda satisfagan todas sus inquietudes. Lograr que las multas que se les interpongan sean menos excesivas, puesto que al ser elevadas las sanciones estos no pueden cumplir con los pagos correspondientes, debido a que afecta su liquidez.

Por otro lado, una de las formas en que la Administración Tributaria realiza actualmente para no afectar al contribuyente, es que cuando éste sea sancionado por el numeral 1 del artículo 177 del código tributario, cuente con un beneficio de gradualidad de la sanción que se aplica al momento de cometer una infracción; se basa en otorgar en una subsanación inducida el 80% del beneficio, en el caso de que se realice el pago, caso contrario esta goza del 50% del pago de la multa.

Otro beneficio que el contribuyente viene percibiendo es la promulgada mediante Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT, señalada el 12 de abril del 2017 donde establece otorgar facilidades excepcionales para los deudores tributarios que se encuentran en las zonas declaradas en estado de emergencia por los desastres naturales ocurridos desde enero de 2017, como consecuencia de las intensas lluvias o precipitaciones pluviales que asolaron al país; que no puedan cumplir oportunamente con sus obligaciones tributarias.

Entre ello se encuentra el no multar a los contribuyentes, las fiscalizaciones notificadas a los principales contribuyentes fueron aplazadas, asimismo todas aquellas fiscalizaciones de los distintos regímenes impartirán desde el mes de junio del 2017.

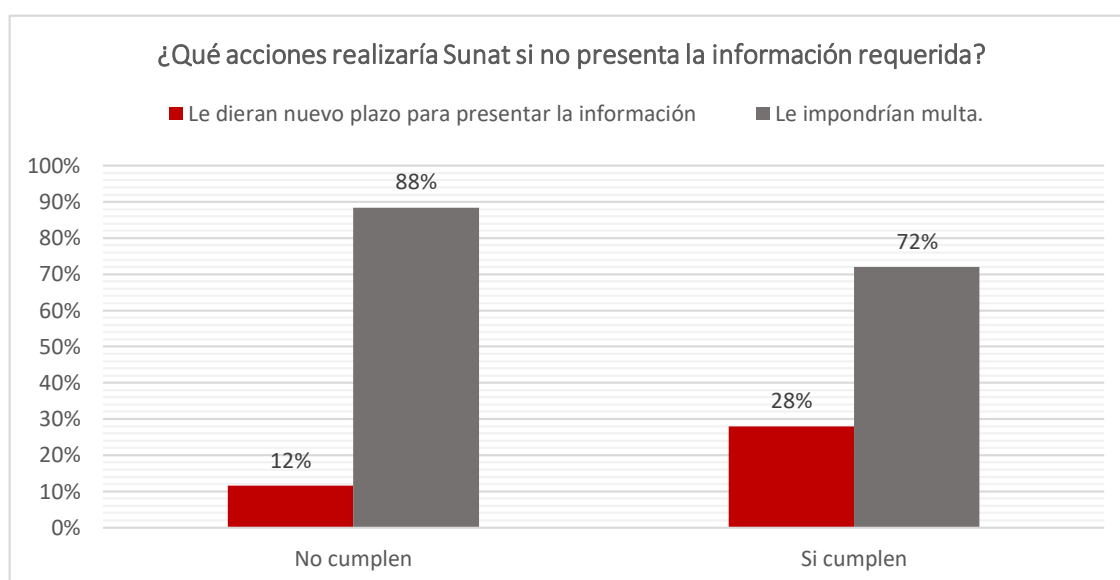
Mediante encuesta aplicada se identificó la opinión de los contribuyentes del sector comercio con respecto a un punto de vista hacia SUNAT, señalando diversos acuerdos y posibles medidas que se deberían implementar. La presente encuesta se aplicó al 95% del error tolerable debido a que no se cuenta con respuestas totalmente fehacientes por parte de los contribuyentes.



**Figura N° 8: Infracciones efectuadas por los contribuyentes del sector comercio**

Fuente: Elaboración propia

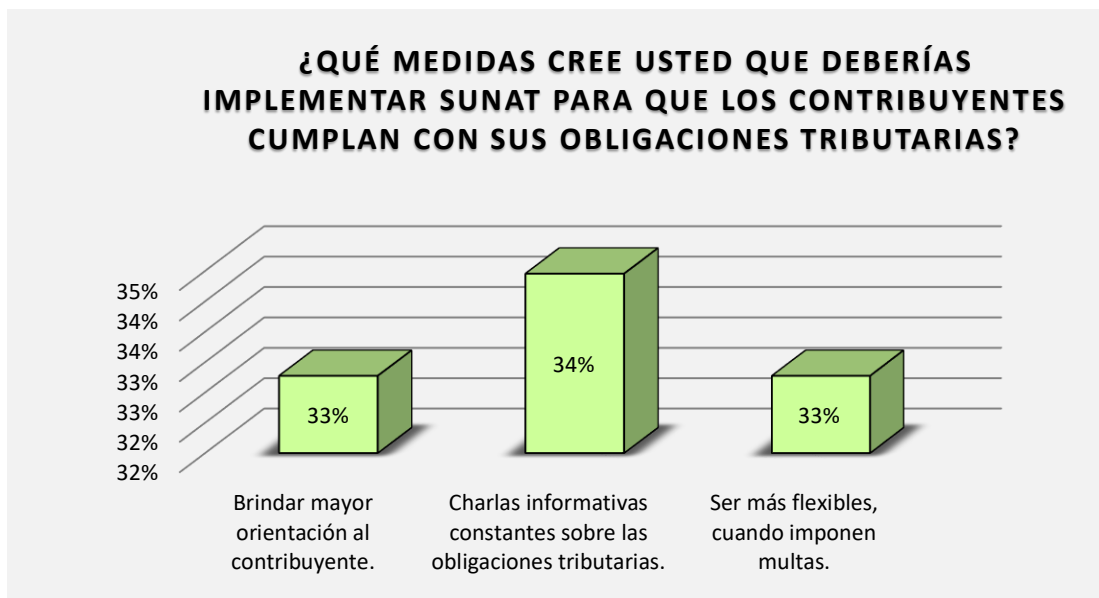
De la muestra realizada a los contribuyentes del sector comercio, 46 personas, es decir, el 39% del total de la muestra señala que no ha cometido ninguna de las infracciones presentadas; el 45% cometió la infracción de no exhibir libros, registros u otros documentos cuando SUNAT lo solicite, entre estos se encuentran aquellos que presentaron dentro del plazo (52%) y fuera del plazo (48%); por último, el 16% restante de la muestra, ejecutó la infracción por no presentarse ante la SUNAT cuando ésta lo solicite, de este porcentaje, el (89%) se presentó dentro del plazo y el otro (11%) se presentó después de la fecha indicada.



**Figura N° 9: Acciones realizadas por SUNAT al cometer una infracción - Perspectiva del contribuyente**

Fuente: Elaboración propia

Las acciones realizadas por SUNAT según perspectiva del contribuyente que casualmente no cumple con los requerimientos que éste le impone (representa un 22% del total), el 88% señala que SUNAT le aplicaría una multa, el otro 12% considera que le podrían brindar un nuevo plazo para presentar su información. El 78% del total de la muestra, un 72% de los contribuyentes que si cumplen con los requerimientos opina que SUNAT le otorgaría un nuevo plazo y el 28% consideran que les impondrían una multa.



*Figura N° 10: Medidas para incentivar al contribuyente a cumplir con sus obligaciones tributarias*

Fuente: Elaboración propia

Tabla N° 2:

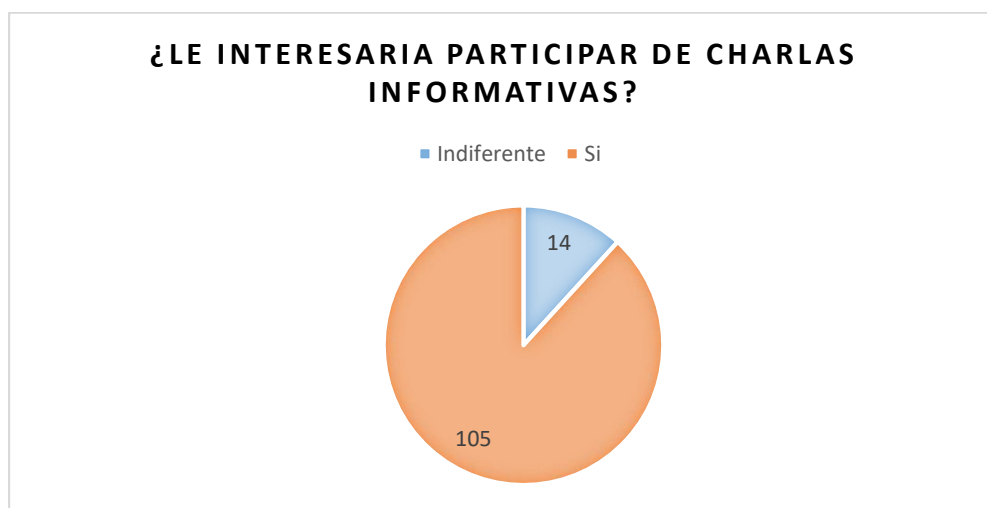
*Incentivo al contribuyente por parte de SUNAT – Perspectiva del contribuyente*

¿Considera que SUNAT incentiva al contribuyente a cumplir con las obligaciones tributarias?	Cantidad de Personas	%
No	99	83%
Si	20	17%
<b>Total</b>	<b>119</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia

Se contó con una población que, desde su punto de vista personal, un 83% considera que SUNAT no incentiva al contribuyente a cumplir con sus obligaciones tributarias y el 17% restante considera que, si se sienten motivados para cumplir con sus obligaciones, sin embargo, piensan que ésta podría mejorar constantemente.

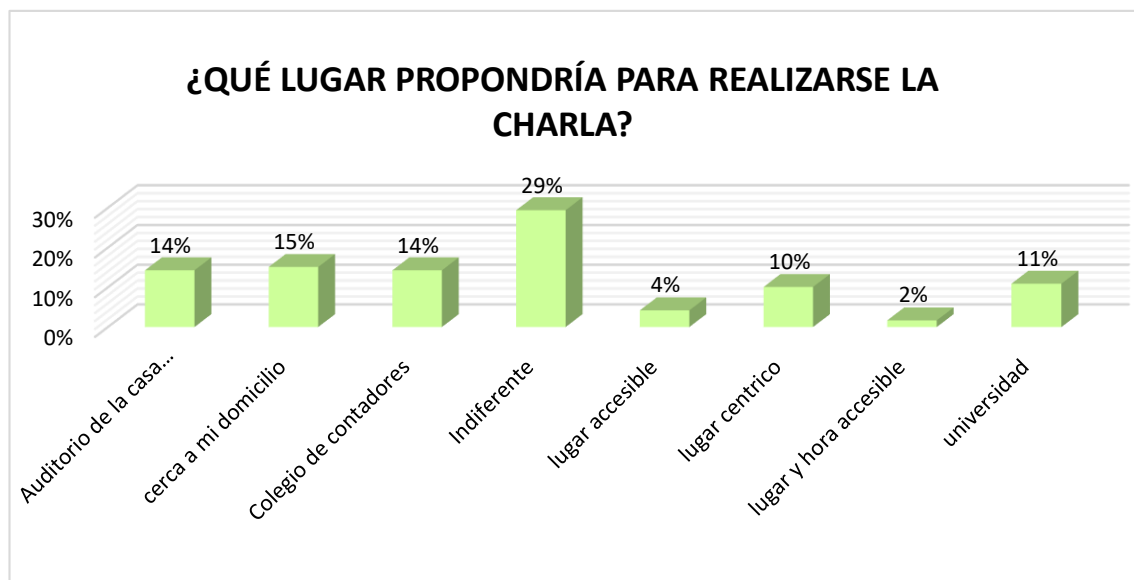
Entre las medidas optadas, el 33% del total señala que deberían brindar mayor información al contribuyente, igualmente un 33% de la muestra distingue que ésta debería ser más flexible al momento de imponer multas, las cuales los afecta constantemente en su economía, por último, un 34% coincide en que SUNAT debería realizar charlas informativas continuas sobre las obligaciones tributarias y demás temas de interés para el contribuyente.



**Figura N° 11: Interés por participar en alguna charla informativa**

*Fuente: Elaboración propia*

Se le realizó una pregunta al contribuyente, respecto a si les interesaría participar de charlas informativas, entre las opciones se contaban con Si, No e Indiferente. De ello, un 12%, es decir, 14 contribuyentes se mostraron indiferentes, haciendo referencia a que no contaban con tiempo suficiente; y el 88% restante respondió que sí, debido a que no conocen mucho del tema y por cultura propia consideran bueno aprender en temas nuevos.



**Figura N° 12: Propuesta de lugares para las charlas informativas**

Fuente: Elaboración propia

Del total de las personas encuestadas sobre el interés de participar en una charla informativa, un 29% se mostró indiferente ante la realización de la charla, un 15% señaló que sea cerca a sus domicilios, además un 14% propuso que se realizara en el auditorio de la casa comunal e igual manera en el colegio de contadores, un 11% consideró que se realice en la propia universidad, el 16% indicó que sea en lugares céntricos y accesibles.

De la encuesta planteada se determinó diversos puntos de vista del contribuyente en base a la aplicación de multas. Consideran que si han ejecutado la infracción de los numerales 1 y 7 del artículo 177 del código tributario; ante esta acción por la infracción impuesta, opinan que la Administración tributaria no está actuando de manera correcta debido a que aplica multas elevadas, y por ello no los incentivan a cumplir con sus obligaciones, las causas por las cuales infringe el presente artículo se debe a que muchas veces no cuentan con las información solicitada, se les extravían los documentos o se encuentran atrasados con sus libros, muchas veces por descuido de ellos, por no prestar importancia a los asuntos tributarios por tercerización de la contabilidad.

## 4.2. Discusión

La recaudación fiscal por multas impuestas por la Administración Tributaria durante el año 2016- 2017 ha disminuido, esto se debe a que no se ha estado aplicando el uso de la facultad sancionadora de manera regular en los contribuyentes, a consecuencia de la Resolución Nacional Adjunta Operativa 040- 2016 donde señala que la Administración tributaria ejercerá la facultad discrecional cuando tenga que imponer multas ya sean por las infracciones del artículo 177 del Código Tributario de los numerales 1 por no presentar los comprobantes y registros contables u otros documentos y el numeral 7 por no comparecer ante la Administración cuando ésta la solicite.

Es así que, mediante la encuesta aplicada a los especialistas tributarios, coinciden en el tema del límite de la facultad discrecional de los auditores de la SUNAT, debido a que la aplicación de la presente resolución se encuentra en manos de estas personas, según el criterio que crean necesario, considerando que muchas veces los fiscalizadores van en contra de lo estipulado, ya que exceden en la aplicación de multas y sanciones. Por otro lado, el otorgar muchos beneficios al contribuyente podría llevar a una mayor evasión tributaria, disminuyendo la recaudación de impuestos.

La SUNAT estipula que los auditores se encuentran en la obligación de aplicar la presente resolución siempre que se encuentren frente a una infracción de los numerales 1 y 7 del artículo 177 del Código tributario, en caso que estas personas no lo apliquen, el contribuyente se encuentra en todo su derecho y obligación de realizar un reclamo o queja ante la Administración por dicha acción contraria a lo pactado.

La disminución en la recaudación de tributos y multas de enero a diciembre se debe principalmente, a los fenómenos naturales ocurridos consecuentemente durante los meses del primer trimestre 2017, afectando no solo al órgano de la Administración sino a todos los contribuyentes (sobre todo a aquellos ubicados al norte del país) sin distinguir sector económico. Sin embargo, durante los meses de julio y agosto la recaudación por este indicador incremento, esto a consecuencia del inicio de las

fiscalizaciones que quedaron pendientes durante el periodo de emergencia en el que se encontraba Lambayeque, luego de estos meses la recaudación por multas comienza a mantener su equilibrio, debido a la discrecionalidad de las sanciones.

De las medidas que viene otorgando SUNAT con los contribuyentes referente al pago de impuestos y multas, una de estas fue establecer facilidades excepcionales para los deudores tributarios de las zonas declaradas en estado de emergencia por los desastres naturales ocurridos de enero a marzo del 2017 mediante Resolución de Superintendencia N° 100-2017/SUNAT, señalada el 12 de abril del 2017. Este beneficio se basó en otorgar una prórroga en las declaraciones mensuales y la declaración anual del impuesto a la renta, además de aplazar todo tipo de fiscalización que se haya encontrada notificada o se hubiese pensado notificar al contribuyente.

Si bien, la Administración Tributaria viene promulgando distintas resoluciones, los contribuyentes consideran que aún les falta implementar y mejorar medidas, una de las cuales sería la capacitación, sobre todo a aquellos sectores propensos a la acción de cometer infracciones, acerca de información que les pueda servir con el cumplimiento de obligaciones y conocer con que derechos y obligaciones cuenta cada contribuyente, según el sector, régimen o actividad que realice. Además, consideran necesario que disminuya el importe de las multas, pues muchas veces los contribuyentes se han visto afectados ya que no poseen la liquidez necesaria para cumplir con el pago de la multa, ocasionando que estas se incrementen por los intereses acumulados.

## V. CONCLUSIONES

La discrecionalidad en la aplicación de la sanción por los numerales 1 y 7 del artículo 177 del código Tributario no incide favorablemente en el cumplimiento voluntario del contribuyente, aunque hayan tomado medidas de mejora para ayudar en la liquidez del deudor y de ello en el cumplimiento de sus obligaciones, por desconocimiento en el control tributario de sus negocios, se seguirán viendo afectados y de ello mantener una perspectiva negativa de la Administración Tributaria.

La RSNAO 040- SUNAT favorece al deudor tributario cumplidor como también al negligente con las normas, tal como lo señalaron también los especialistas tributarios. Por ello, consideran que el quantum de una sanción puede ser de manera gradual o puede devenir en un beneficio, pero ello en relación con su relevancia económica de incumplimiento. La aplicación de dicha resolución es necesaria debido a que no se cuenta con una adecuada formación y cultura tributaria para cumplir sin necesidad de las fiscalizaciones.

El cumplimiento voluntario de los contribuyentes se ve afectada por los diversos factores que influyen en su formación, como es el pensamiento de un sistema tributario justo, tanto en las normas como las instituciones encargadas de administrar los tributos; asimismo del trato que puedan percibir los contribuyentes frente a sus necesidades; influye también la forma (compleja) en la que se pueda comunicar SUNAT con los contribuyentes, considerando que muchas de estas personas no tienen conocimiento en temas tributarios, y desconozcan totalmente los temas y normas.

La recaudación fiscal en Lambayeque se ha visto afectada después de la emisión de la R.S.N.A.O. N° 040-2016-SUNAT, esto se evidencia en los ingresos recaudados por la renta de tercera categoría que durante todo el año representa una variación decreciente del 30.90% (Anexo 02). Por lo que la recaudación por multas también ha disminuido en un 20.85% (Anexo 3) de su totalidad, a consecuencia de la prórroga otorgada por la SUNAT al no fiscalizar, debido al estado de emergencia.

Los contribuyentes del sector comercio de la ciudad de Chiclayo como perspectiva hacia SUNAT, consideran que es una entidad que la primera acción que toma frente a una infracción es imponer una multa, además de considerar que ésta no incentiva al cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Por ello, la mayoría de pobladores dispuestos a mejorar el control de su negocio y cumplimiento tributario consideran que debería brindar mayores beneficios.

## VI. RECOMENDACIONES

La Administración Tributaria debería tomar medidas de manera que pueda facilitar la aceptación del sistema tributario e incrementar los niveles de recaudación de tributos, a través de capacitaciones y charlas informativas que ayuden al contribuyente a mejorar su formación y orientación referente al buen cumplimiento y cultura tributaria, y permita seguir el desarrollo de su negocio a lo largo del tiempo; como puntos importantes a realizar en las capacitaciones debería considerarse temas acerca de la informalidad y de las principales infracciones de las cuales tiende a cometer el contribuyente. Otra medida a optar, sería otorgar la flexibilidad al momento de utilizar su facultad discrecional en base al importe de las multas impuestas por infracciones.

Se sugiere que la recaudación debería realizarse en base a los ingresos generados por cada contribuyente más que por las multas que se puedan imponer a cada uno. Además, de aplicarlas a aquellos deudores que incumplen las normas y evaden los tributos frecuentemente y no sólo centrarse en aplicarlo a aquellos que cumplen y llevan una contabilidad propicia. Asimismo, implementación de normas que incentiven a las personas a formalizar sus negocios, brindándoles la confianza necesaria, de tal manera que puedan cambiar la perspectiva negativa que tienen de la Administración Tributaria.

SUNAT, para obtener una comunicación más asertiva con el contribuyente, debería optar por mantenerlo informado y actualizado en diversos temas de interés, no solo como ayuda a que éste tenga mayor conocimiento sino considerarlo como un beneficio a la administración para un posible cumplimiento de obligaciones.

Si bien la Administración Tributaria otorgó beneficios al contribuyente, este debería considerar otorgar un determinado límite, pues la administración puede verse afectada frente a la disminución de impuesto, no solo por la recaudación de multas sino de tributos. Además, las medidas que ha venido otorgando pueden generar un uso indebido por parte de los contribuyentes.

## PROGRAMA DE CAPACITACIÓN A CONTRIBUYENTES - LAMBAYEQUE

### Objetivo General:

Implementar un programa de capacitación para los contribuyentes con el fin de mantenerlos informado acerca de temas de importancia y bienestar a su negocio.

### Objetivo Específico:

- Fomentar una cultura tributaria en el contribuyente.
- Mejorar el rendimiento del servicio brindado por la entidad (Sunat).
- Contribuir y aportar para el desarrollo de la economía del país.

### TEMA

---

Información en general: tributos e impuestos

---

Importancia de una buena cultura tributaria

---

Principales infracciones cometidas por los contribuyentes

---

¿Cómo formalizar tu negocio? pasos y requisitos a realizar

---

Infracción art. 177 numeral 1: no exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite.

---

Documentación a presentar frente a una fiscalización

---

Últimas actualizaciones tributarias a tener en cuenta.

---

Ejemplo: simulación de la creación de un negocio o empresa

---

### Dirigido: Público en general

Tiene como fin poder realizar convenios con distintas instituciones, centros de estudios superiores o colegios de contadores; para conocimiento y beneficio del contribuyente donde este pueda enfrentar situaciones donde sienta que no es justa alguna aplicación por parte de la Administración Tributaria (Sunat).

Proponiendo la ejecución de la capacitación de manera mensual con el fin de dar la oportunidad de participación al público en general.

## VII. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aguilar, H. (2da Quincena de junio, 2016). Análisis de las facultades discrecionales de fiscalización de la SUNAT. Asesor Empresarial.
- Alva, M. (1ra Quincena de agosto, 2014). ¿Conoce usted las sanciones tributarias más frecuentes aplicadas por la SUNAT? Actualidad Empresarial, I1 - I7. Recuperado de:  
[http://aempresarial.com/servicios/revista/308\\_1\\_PLYHOZAIJBIUFXUAFGDIAAMWP NIZSRNHCLPRKPATRIOWGIXLOA.pdf](http://aempresarial.com/servicios/revista/308_1_PLYHOZAIJBIUFXUAFGDIAAMWP NIZSRNHCLPRKPATRIOWGIXLOA.pdf)
- Arias, C. (2da Quincena de julio, 2005). Infracciones y Sanciones Tributarias: Facultad Discrecional de la SUNAT. Actualidad Empresarial, I1-I4. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoadministrativo/article/download/.../14178>
- Baca, V. S. (s/f). La Discrecionalidad Administrativa y la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional peruano. Círculo de Derecho Administrativo, 181-202. Recuperado de:  
<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoadministrativo/article/download/.../14178>
- Bazuri, R. (2da Quincena de diciembre, 2011). No comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido para ello. Recuperado de:  
[http://www.asesorempresarial.com/web/webrev/\\_SHVEIKGF.pdf](http://www.asesorempresarial.com/web/webrev/_SHVEIKGF.pdf)
- Burga, M. E. (2015). Cultura Tributaria y Obligaciones Tributarias en las empresas comerciales del emporio Gamarra, 2014. Recuperado de [https://www.google.com.pe/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1577/1/burga\\_ame.pdf&ved=0ahUK Ewjx97TamdfXAhUDFJAKHSqTDbgQFggjMAA&usq=AOvVaw2JuxgtFnQvIzxDL\\_653mCi](https://www.google.com.pe/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1577/1/burga_ame.pdf&ved=0ahUK Ewjx97TamdfXAhUDFJAKHSqTDbgQFggjMAA&usq=AOvVaw2JuxgtFnQvIzxDL_653mCi)
- Castro, A. (2012). La discrecional como factor de transgresión de principios y derechos constitucionales del contribuyente en los procedimientos de fiscalización tributaria en el Perú. Chiclayo – Perú
- Daños, J. (2005). El principio constitucional de no confiscatoriedad de los tributos en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional peruano. Recuperado de:  
<http://www4.congreso.gob.pe/DGP/CCEP/curso/2014/e-06-06-2014/lectura-10.pdf>

- Martínez, P. (05 de julio, 2016). Relaciones Contractuales y Extracontractuales. Recuperado de: [http://pmartinez1324.blogspot.pe/2016/07/relaciones-contractuales-y\\_48.html](http://pmartinez1324.blogspot.pe/2016/07/relaciones-contractuales-y_48.html)
- Muñoz-Najar (s/f). La discrecionalidad Administrativa en el Código Tributario Peruano. Recuperado de: [http://www.ifaperu.org/uploads/articles/98\\_24\\_CT19-20\\_MMNB.pdf](http://www.ifaperu.org/uploads/articles/98_24_CT19-20_MMNB.pdf)
- Nima E., Rey J., y Gómez A. (2013). Aplicación práctica del régimen de infracciones y sanciones tributarias. Contadores & Empresas: Lima
- Panta, O. (19 de septiembre, 2016). Comentarios a la Facultad Discrecional por la Infracción de no exhibir libros y registros (R.S.N.A.O N° 040-2016-SUNAT/600000). C&P Contadores Asesores y Auditores SAC. [Blog] Recuperado de: <http://cyp-contadores.blogspot.pe/2016/09/comentarios-la-facultad-discrecional.html>
- Prieto, J. (2013). Medidas para mejorar el cumplimiento de las obligaciones Tributarias: las amnistías fiscales. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=116379>
- Quintanilla, E. (2014). La evasión tributaria y su incidencia en la recaudación fiscal del Perú y Latinoamérica. Recuperado de [https://www.google.com.pe/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1106/1/quintanilla\\_ce.pdf&ved=0ahUKEwi-hvjEn9fXAhVIIpAKHfT6DAEQFggjMAA&usg=AOvVaw05N5n2nmnmkZlu0PuT2Hih](https://www.google.com.pe/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1106/1/quintanilla_ce.pdf&ved=0ahUKEwi-hvjEn9fXAhVIIpAKHfT6DAEQFggjMAA&usg=AOvVaw05N5n2nmnmkZlu0PuT2Hih)
- Rengifo, Y. (2014). Infracciones y Sanciones Tributarias. Lima-Perú.
- Rengifo, C. & Vigo A., (2014). Incidencia de las infracciones tributarias en la situación económica y financiera de las MYPES del sector calzado APIAT-2013.
- Santillán, R. (2013). La Facultad Discrecional en el procedimiento de fiscalización tributaria. Chiclayo- Perú.
- SUNAT (2001). Cumplimiento Tributario. Recuperado de: [http://www.sunat.gob.pe/institucional/publicaciones/revista\\_tributemos/tribut98/analisis1.htm](http://www.sunat.gob.pe/institucional/publicaciones/revista_tributemos/tribut98/analisis1.htm)

Yman, L. k. e Ynfante, S. L. (2016). Programa de Difusión Tributaria y su incidencia en la cultura Tributaria de los comerciantes del mercado modelo de Tumbes. Recuperado de <https://www.google.com.pe/url?sa=t&source=web&rct=j&url=http://renati.sunedu.gob.pe/bitstream/sunedu/52664/1/TESIS%2520-%2520Yman%2520e%2520Ynfante.pdf&ved=0ahUKEwj6wpbundfXAhWBIJAKHcPjC1wQFggjMAA&usg=AOvVaw0zlgepsX83jSvzSIDoFU-8>

VIII. ANEXOS

ANEXO N° 01

ENCUESTA PARA LOS PRINCIPALES CONTRIBUYENTES DEL SECTOR

1. ¿En qué Régimen Tributario se encuentra?

- a. Nuevo RUS
- b. Régimen Especial
- c. Régimen General
- d. Régimen Mype Tributario

2. Marque, Si su empresa ha cometido alguna de las infracciones siguientes:

- ( ) No exhibir los libros, registros u otros documentos cuando SUNAT lo solicito.
- ( ) No comparecer ante SUNAT, cuando esta lo solicita.
- ( ) Comparecer ante SUNAT fuera del plazo establecido
- ( ) Ninguna

3. Su empresa cumple con presentar las declaraciones

- ( ) Dentro del plazo establecido por SUNAT.
- ( ) Fuera del plazo establecido. ¿Cuál fue la causa del retraso?

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

4. ¿Alguna vez la SUNAT lo ha fiscalizado?

- ( ) Si
- ( ) No

5. ¿Cuántas veces aproximadamente ha sido fiscalizado?

\_\_\_\_\_ (número de fiscalizaciones)

6. Cuando SUNAT le notifica, ¿Usted cumple con los requerimientos que este le emite?

- ( ) Si
- ( ) No, ¿Por qué? \_\_\_\_\_

7. ¿Qué acciones realizaría SUNAT si no presenta la información requerida?

- ( ) Le dieran nuevo plazo para presentar la información.
- ( ) Le impondrían multa.
- ( ) Realizaría otra acción. ¿Cuál? \_\_\_\_\_

8. Durante el proceso de fiscalización, ¿considera que SUNAT actúa de manera correcta al aplicarle la sanción?
- Si
- No, porque \_\_\_\_\_
9. Considera Ud. Que ¿SUNAT está siendo flexible al momento de imponer multas?
- Si
- No
10. Según su opinión, ¿Considera que SUNAT incentiva al contribuyente a cumplir con las obligaciones tributarias?
- Si
- No
11. ¿Qué medidas cree usted que debería implementar SUNAT para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias?
- Charlas informativas constantes sobre las obligaciones tributarias.
- Brindar mayor orientación al contribuyente.
- Ser más flexibles, cuando imponen multas.
12. Si se propone realizar charlas informativas correspondientes a las obligaciones tributarias ¿Le interesaría participar?
- Si
- No
- Indiferente
13. Para contar con su asistencia ¿Qué lugar propondría para realizarse la charla?

## ANEXO N° 02

Tabla N° 3:

*Variación mensual- Renta de 3era categoría.*

MES	2016	2017	VARIACIÓN
Ene	12,461	13,837	11.04%
Feb	12,266	8,506	-30.65%
Mar	12,563	6,961	-44.59%
Abr	9,318	5,983	-35.79%
May	8,241	4,539	-44.92%
Jun	8,361	4,231	-49.40%
Jul	9,003	5,534	-38.53%
Aug	10,326	5,453	-47.19%
Sep	10,265	7,038	-31.44%
Oct	9,719	7,092	-27.03%
Nov	9,890	8,792	-11.11%
Dec	11,748	7,825	-33.39%
	124,161	85,793	-30.90%

Fuente: Elaboración propia

## ANEXO N° 03

Tabla N° 4:

*Variación mensual- Recaudación por multas/Lambayeque.*

MES	2016	2017	VARIACIÓN
Ene	609	423	-31%
Feb	692	231	-67%
Mar	741	269	-64%
Abr	941	215	-77%
May	772	175	-77%
Jun	682	309	-55%
Jul	856	954	11%
Aug	549	1,244	127%
Sep	1,374	521	-62%
Oct	297	724	144%
Nov	289	1,131	292%
Dic	675	513	-24%
	8,476	6,709	-20.85%

ESPECIALISTAS TRIBUTARIOS

**1. Identificación del Especialista**

- Nombre y Apellidos:

\_\_\_\_\_

- Centro Laboral:

\_\_\_\_\_

- Título profesional:

\_\_\_\_\_

- Grado:

\_\_\_\_\_

- Años de experiencia:

\_\_\_\_\_

**2. Instrucciones**

Estimado(a) especialista, a continuación, se presentan las siguientes siete (7) preguntas, denominadas preguntas abiertas, donde Usted podrá opinar libremente según el criterio que corresponda.

- **Usted Considera, que la facultad discrecional ejercida por la SUNAT (de manera general), ¿se encuentra ejecutada correctamente? Explique.**

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

- **En base a la Resolución de Superintendencia Adjunta Operativa 040-SUNAT promulgada el año pasado, ¿considera que es suficiente dicha resolución para que el contribuyente cumpla voluntariamente el pago de sus tributos? Explique.**

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

- 
- 
- ¿Cree Ud. que la SUNAT debería emitir más resoluciones tributarias para ayudar al contribuyente? Explique.

- 
- 
- 
- Si no se hubiera emitido la Resolución 040- SUNAT, ¿afectaría al contribuyente significativamente la aplicación de esta infracción? Explique.

- 
- 
- 
- ¿Qué sanción propondría usted en base a los numerales 1 y 7 del artículo 177 del Código tributario para beneficio del contribuyente? Explique.

- 
- 
- 
- ¿Qué medida discrecional considera Ud. debería reemplazar a las sanciones por infracciones de los numerales 1 y 7 del art. 177 del CT?

- 
- 
- 
- De manera general, ¿considera necesario la aplicación de la infracción de los numerales 1 y 7 del artículo 177 del Código Tributario?
- 
- 
-

ANEXO N° 03	CELSO CHAVARRY MONJA	CARLOS ALBERTO ANGELES VELASQUEZ	FERNANDO DE LA CRUZ CASTILLO
<p>Usted Considera, que la facultad discrecional ejercida por la SUNAT (de manera general), ¿se encuentra ejecutada correctamente? Explique.</p>	<p>Si, pues el criterio es aplicado con equidad, de manera general con contribuyentes acogidos a los diferentes regímenes, General y Especial y permite una orientación adecuada para rectificarse en el cumplimiento de lo normado por el TUO del Código Tributario.</p>	<p>Considero que la discrecionalidad en un estado de derecho es un parámetro de libertad para decidir y elegir entre diversas situaciones o caso en concreto una decisión más favorable para el interés público, sin embargo es sabido que LA SUNAT amparándose en dicha facultad ha desfigurado la misma atendiendo muchas veces a criterios subjetivos y no objetivos como corresponde en el uso de la facultad discrecional.</p>	<p>La Facultad Discrecional a la Administración Tributaria le da carta abierta para poder realizar sus acciones de fiscalización, no solo las acciones de fiscalización y se origina que genere dentro del sistema jurídico un desbalance o una incertidumbre de la misma claro ejemplo de ello son las esquelas de citación de Gema que en algunas oportunidades determinan o anteriormente determinaban deuda al contribuyente y en ningún momento les otorgaba la seguridad jurídica para poder decir que dicho periodo en una oportunidad posterior no le iban a revisar.</p>
<p>En base a la Resolución 040-SUNAT promulgada en año pasado, ¿considera que es suficiente dicha resolución para que el contribuyente cumpla voluntariamente el pago de sus tributos? Explique.</p>	<p>No es suficiente, pero si es muy importante pues hace tomar conciencia al contribuyente que la Administración Tributaria ejerce con mayor rigurosidad su labor de fiscalización, y éste al saber que le solicitan los documentos que sustentan sus operaciones y que pueden ser citados para explicar las mismas, hacen que se vean obligados a emitir sus comprobantes de pago y efectuar los registros correspondientes, que derivan en la correcta determinación y pagos de sus tributos.</p>	<p>La misma es beneficiosa y sí procura minimizar el impacto económico sobre el efecto sancionador, sin embargo, estas normas generan un desliz entre el deudor cumplidor y el incumplidor, porque siempre está a la espera de normas que beneficien ese incumplimiento, considero que la discrecionalidad debe ser parametrada en hechos o situaciones no reguladas y no de aquellas que si lo están y se otorga una dispensa de la misma. Estas normas generan desventajas de trato a los contribuyentes que en alguna oportunidad han sido sancionados por la comisión de las infracciones del artículo 177 del código tributario.</p>	<p>La RSNAO 040-2016 está vinculada las infracciones cometidas por los contribuyentes 1 y 7 del Art. 177, por lo tanto no vería en que forma podría ayudar al contribuyente a cumplir con sus obligaciones tributarias.</p>
<p>¿Cree Ud. que la SUNAT debería emitir más resoluciones tributarias para ayudar al contribuyente? Explique.</p>	<p>Si, sobre todo aquellas que deriven en que se orienten más al cumplimiento real o sustancial de las obligaciones tributarias y quitar el exceso de formalidad que se utilizan para aplicar sanciones.</p>	<p>Considero que No, porque ello conduce a una conducta de constante incumplimiento y hace desventajoso el trato entre deudores que cumplen y otros que no. Las ayudas deben estar dirigidas a facilitar el cumplimiento tributario de orden sustancial o formal, pero es distinto eximirlo de la sanción porque el deudor tributario ante ese contexto va a tener una conducta de incumplir su obligación.</p>	<p>Se deberían emitir más resoluciones que benefician en la imposición de sanciones, debido a que la mayoría de las mismas se calculan en base a los ingresos del ejercicio anterior lo cual es totalmente confiscatorio y agrava la situación económica del contribuyente.</p>

<p>Si no hubiese esta resolución, ¿afectaría al contribuyente significativamente la aplicación de esta infracción? Explique.</p>	<p>Si, por supuesto que le afecta, pues en muchos casos los contribuyentes no llevan sus libros y registros de manera correcta por desconocimiento, y no acuden a la Administración Tributaria por temor; pero al ser orientados que deben cumplir con dichas exigencias sin ser sancionados pecuniariamente les beneficia económicamente y obliga a cumplir con su responsabilidad.</p>	<p>Considero que la RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA OPERATIVA N.º 040 -2016-SUNAT/600000, ha tenido una finalidad distinta que no apunta directamente a su discrecionalidad y por lo tanto no lo afecta al deudor más por el contrario le favorece y desellos a los que incumplen las normas tributarias, distintas hubiera sido reducir el monto de la sanción no eximiría.</p>	<p>Si, afecta significativamente al contribuyente debido a que las sanciones se aplican a los ingresos del ejercicio anterior lo que origina que las empresas económicamente se vean totalmente perjudicadas. En referencia antes del periodo 2007 donde la sanción se aplicaba en base a la IUT.</p>
<p>§ ¿Qué sanción propondría usted en base a los numerales 1 y 7 del artículo 177 del Código tributario para beneficio del contribuyente? Explique.</p>	<p>La sanción debe ser de manera gradual, en la primera vez llamada de atención sin multa, luego una multa, la misma que puede ser aumentada si persisten en seguir cometiendo las infracciones.</p>	<p>Las infracciones se regulan por Ley, por lo que la pregunta a responder sería que pienso de esas infracciones, de las citadas infracciones pienso que obedecen a una medida y forma de castigar las acciones u omisiones de incumplimiento porque de no hacerlo y tolerar las mismas no se lograría el cometido de exigir legalmente.</p> <p>Los libros es un medio para verificar la correcta determinación del tributo, y el de comparecer ante la administración tributaria son importantes y deben ser cumplidas. Respecto de las indicadas infracciones no se trata de un beneficio, el Quantum de la sanción puede devenir en un beneficio pero ello en relación con su relevancia económica de incumplimiento.</p>	<p>Propongo la infracción tipificada en el Art 177 numeral 5, esa sería la infracción que se tendría que adicionar a las dos anteriores, debido a que es muy común de que la Administración Tributaria aplica una sanción por ese tipo de infracción cometida, además que no presentar información relacionadas a terceros que a veces no es imputable a las empresas da pie a que apliquen y me sancionen.</p>
<p>§ De manera general, ¿considera necesario la aplicación de la infracción de los numerales 1 y 7 del artículo 177 del Código Tributario?</p>	<p>Lamentablemente es necesario la tipificación de las infracciones y aplicación de sanciones debido a que como país no tenemos una adecuada formación y cultura tributaria para cumplir sin necesidad de las fiscalizaciones.</p>	<p>La regulación de las conductas sancionatorias previstas en los numerales 1 y 7 del código tributario, son necesarias y su aplicación ayuda a ejercer las acciones de verificación y/o fiscalización, porque de no existirlas el deudor no facilitaría la disposición de libros y de comparecer y sería una imposibilidad para determinar el tributo, más la relacionada a la exhibición de los libros y registros contables, entonces conociendo del deudor de la sanción le sería más conveniente cumplir la obligación que omitirla.</p>	<p>Considero que las infracciones del numeral 1 y 7 deben regularse en base a la UIT y no en base a los ingresos netos lo cual genera pagos desproporcionados a los contribuyentes</p>