

XV Encuentro Internacional de Administradoras Tributarias

**TEMA: TIPOLOGÍA NORMATIVA DEL FRAUDE FISCAL EN AMÉRICA LATINA.
ESTUDIOS COMPARADOS**

“Alternativas de Auditoria para combatir los Ilícitos Tributarios en América Latina”

Rosa Elena Orna Salazar

País : PERÚ

RESUMEN

Los nuevos procesos productivos, el incremento de transacciones económicas internacionales así como la expansión y el empleo progresivo de tecnología, generan desafíos para el efectivo control fiscal y equidad contributiva con la finalidad de evitar la evasión así como la doble tributación. Por lo que urge la aplicación de políticas fiscales coordinadas en los diferentes bloques económicos de América para sostener de esta manera el crecimiento económico y poder luego incrementar la generación de empleos. Con el incremento de grupos multinacionales los cuales son partícipes del comercio mundial, surgen complejos problemas impositivos para las Administradoras Tributarias debido a que las reglas fiscales deben ser apreciadas desde un punto de vista integral en el contexto internacional. De aquí la importancia de analizar las alternativas para poder combatir los ilícitos tributarios principalmente en América Latina.

Si buscamos en el Diccionario de la Real Academia Española la definición de fraude encontraremos que viene a ser aquella “acción contraria a la verdad y a la rectitud que perjudica a la persona contra quien se comete este acto”. Así mismo, es también el acto tendente de eludir una disposición legal en perjuicio del Estado o de terceros. Por lo que, según el Diccionario, defraudar es privar a alguien, con abuso de su confianza o con infidelidad a las obligaciones propias, de lo que le toca en derecho. Como segunda acepción, está la de eludir o burlar el pago de los impuestos o contribuciones. Organizando ideas podemos llegar a la conclusión que el fraude fiscal indudablemente se realiza en perjuicio de la Administración Tributaria, es decir del conjunto de los ciudadanos; la conducta del defraudador contraviene sin lugar a dudas la normativa tributaria; el defraudador incumple con sus obligaciones tributarias; teniendo a su vez, la elusión un claro componente de abuso. Por lo que sobre este último extremo interesa llamar la atención puesto que, en su acepción más común y usual, el fraude, para el ciudadano, tiene una componente de dolo o engaño, además de constituir un abuso y una deslealtad con la sociedad.

Si seguimos buscando por ejemplo términos similares como la defraudación tributaria o fiscal, descubriremos que no es otro que el delito tributario en que incurre el que mediante simulación ocultación, maniobras o cualquier otra forma de engaño, induce a errar al Fisco, del que resulte para sí o un tercero, un pago menor de tributo a expensas del derecho fiscal a su percepción.

Por otro lado, el ilícito tributario se puede señalar como aquello que está en contra de lo legal, es decir, sinónimo de ilegal; porque es toda acción u omisión que conlleve violación de las normas tributarias y constituye delito o falta. En muchos de nuestros países el tema evasión y fraude fiscal incrementa con el pasar

del tiempo, por lo que tenemos la necesidad de plantear nuevas alternativas de auditoria para la erradicación del mismo. El presente trabajo, muestra en su primera parte algunas definiciones que van desde conceptos de delito, ilícitos, hasta evasión, centrando luego el mismo a mostrar casuística en la aplicación de las normas vigentes sobre el tratamiento de este tema en Argentina, Perú y Chile. Finalmente, se muestra también la experiencia de la Administración Tributaria Española y los objetivos del Plan de Prevención del Fraude Fiscal, el cual nos puede dar muchas luces para adaptarlo a nuestros países. Por lo que al final del trabajo, indicamos diez alternativas precisamente para que las Administradoras Tributarias puedan tomar en consideración y así poder combatir de una vez por todas los ilícitos tributarios en América Latina. Las mismas que se basan sobre todo en la aplicación de un plan estratégico de educación para lo cual se deben realizar las coordinaciones con el Ministerio de Educación así como efectuar alianzas con entidades encargadas con la finalidad de trabajar a mediano y largo plazo para educar a la población y concientizar a los ciudadanos a cumplir con sus obligaciones tributarias. De igual forma, no nos podemos olvidar del control que debe ser efectivo en cada Administración Tributaria por lo que se tiene que reforzar la aplicación de programas de fiscalización adecuados y aplicar sanciones correctivas según el grado de infracción cometida, así como lo aplican en España. Las experiencias de otras Administradoras Tributarias para luchar contra el fraude y la evasión nos deben servir para utilizar aquellas metodologías que las podemos aplicar en cada uno de nuestros países y de esta manera cambiar las conductas evasivas que solemos ver. Estamos convencidos que solo a través de la consolidación del control por un lado y de la educación por el otro, podremos avanzar contra este flagelo que va mermando nuestras economías y nuestra sociedad.

EL DELITO

Para que un hecho sea considerado por la legislación como delito se tiene que considerar ciertos comportamientos punibles en detalle y tipificados claramente. Por lo que, Carlos María Folco (El Delito de Evasión Fiscal, 1998) define el delito como aquellos “caracteres objetivos o subjetivos genéricos y diferenciales que lo conceptualizan como instituto jurídico, es decir, es un hecho típico, antijurídico y culpable”. Es así que este, puede ser una acción y también una omisión legalmente definida en la Ley, que surge del propio significado del término, no jurídico o simplemente contrario al orden normativo, en otras palabras, que infringe el orden jurídico. Además, importa la exigencia ética de que el hecho penal para que pueda ser castigado tiene que ser “expresión de la personalidad del autor”, es decir que tiene en vista el estudio del elemento subjetivo del delito o sea el dolo y la culpa.

EL ILÍCITO TRIBUTARIO

Denominado así a aquel incumplimiento o violación de la ley que regula las relaciones tributarias entre el Fisco y los contribuyentes. Lauro Altamirano Jacome (“La evasión legal de los impuestos, 1968) lo define como “aquella situación que expresa la contradicción entre una conducta o hecho y el contenido de una norma de la ley tributaria”.

Por otro lado, en el modelo de Código del CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) en el artículo 144, se conceptualiza el término ilícito el cual abarca toda conducta antijurídica en el campo de la tributación, en otras palabras viene a ser el incumplimiento de las normas tributarias sustanciales o formales.

Es así que aquellos ilícitos tributarios de menor cuantía han sido dejados por el legislador en calidad de contravenciones, sancionables dependiendo de lo establecido en el código tributario para cada país (como multas, cierres, comisos, internamientos, entre otros).

EVASIÓN FISCAL

Entre las definiciones que se dan sobre evasión fiscal nos quedamos con la de Carlos María Folco (El fenómeno de la Evasión Fiscal), que señala que viene a ser todo acto u omisión que, en contradicción con la ley fiscal aplicable al mismo, provoca indebidamente la disminución o eliminación de la denominada carga tributaria. Asimismo, si mencionamos el tema de la defraudación fiscal se debe aclarar que para que se configure la misma debe existir la concurrencia de dolo, es decir la presencia del elemento intencional, por lo que cada vez que existe defraudación fiscal estamos frente a una evasión, relación que no actúa en el caso inverso. Porque no es necesario que exista una defraudación fiscal para que se observe una evasión, ya que en muchos casos se puede evadir impuestos por culpa o tan solo por negligencia, es decir, sin que exista intencionalidad. En varias legislaciones se sanciona a la defraudación fiscal con penas cortas privativas de libertad, ya que el contribuyente con intencionalidad y voluntad de no tributar lo que le corresponde oculta o falsea su real situación fiscal.

De acuerdo a los estudiosos sobre el tema, podríamos citar diversas causas del porqué de la evasión fiscal, que van desde las sociológicas, económicas, pasando por las educacionales y aquellas relacionadas con la comunicación, como lo indica el Instituto de Estudios Fiscales de España (Informe sobre el fraude fiscal en España, 1995).

En tanto el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), en uno de sus documentos sobre el tema, indica que entre las principales causas de la evasión fiscal están la inexistencia de una conciencia tributaria en los ciudadanos, la complejidad y limitaciones de la legislación tributaria, así como la ineficiencia de la administración tributaria.

CASUÍSTICA Y APLICACIÓN DE NORMAS

Caso Argentino

El objetivo de la Ley Penal Tributaria y Provisional N° 24.769 fue lograr un mayor esfuerzo de la prevención general con el aumento de las escalas punitivas de las distintas figuras involucradas y de otras las cuales se han creado o reformulado. Esta Ley ha sido modificada por la Ley 25.874 (sancionada el 17.12.2004, promulgada el 19.01.2004 y publicada el 22.01.2004), la cual ha sido parte del “paquete antievasión” en Argentina. En este país como en la mayoría de América Latina los efectos de la globalización y las nuevas modalidades de realización de negocios han dado origen a su vez a nuevos delitos de “cuello blanco”, así como aplicaciones tecnológicas diversas debido al fracaso de formar en verdad una cultura del cumplimiento tributario. Entre las modificaciones que se da en esta Ley, se menciona la relacionada al comercio o las transacciones internacionales, en el cual los grupos empresariales multinacionales o transnacionales juegan un rol decisivo. Por lo que cobra valor singular el tema de los precios de transferencia y la aplicación del principio de comparabilidad o “arm’s length principle, el cual insta a las empresas vinculadas a que cuando realicen operaciones o transacciones internacionales se efectúen en las mismas condiciones en las cuales fueron pactadas entre empresas independientes entre sí. Es por ello que en esta legislación se establecen nuevos métodos en materia de precios de transferencia para la determinación de la ganancia de fuente argentina, la cual incluye a las triangulaciones de exportaciones practicadas con la intermediación de terceras empresas, que resultan en realidad ser empresas fantasmas o tan sólo pantallas, a efectos de refacturar las operaciones. Lo cual por cierto, constituye una práctica de planificación fiscal considerada nociva en el terreno de la fiscalidad internacional, por lo que esta conducta se trata de desalentar en la actualidad. (Carlos María Folco, “Luces y Sombras de la Legislación Antievasión”).

Otro punto importante que se menciona en la normatividad es lo relacionada a la importación y exportación de mercaderías entre empresas independientes. En el texto se dispone que las ganancias que provienen de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente de fuente

argentina, por lo que la remisión de los mismos es realizada por medio de filiales, sucursales, representantes, agentes de compras u otros intermediarios de personas o entidades del extranjero. Es así que la ganancia neta se establecerá deduciendo del precio de venta el costo de tales bienes, los gastos de transporte y seguros hasta el lugar de destino, la comisión y gastos de venta y los gastos incurridos en el país, en la medida que estos sean necesarios para obtener la ganancia gravada. Por otro lado, las ganancias que obtienen los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en el República Argentina son de fuente extranjera.

Es también conveniente citar que para el caso argentino, la violación a los deberes formales, como lo relacionado a la presentación de las declaraciones juradas, o entrega de comprobantes, similar a otras legislaciones, constituye un ilícito tributario con la particular característica de que no produce ningún perjuicio inmediato a la renta fiscal, ya que se tratan de omisiones o actividades que implican peligro, toda vez que podrían traducirse en una disminución de la recaudación tributaria por falta de información de la administración, lo cual podría traer como consecuencia ilícitos de mayor envergadura.

Las sanciones que impone estas normas argentinas pecuniariamente son considerables, por ejemplo, la reforma incorpora el artículo 39, ampliando el ámbito punitivo, el cual señala que se sancionará “con multas de pesos quinientos (\$ 500) a pesos cuarenta y cinco mil (\$ 45.000) al incumplimiento a los requerimientos dispuestos por la Administración Federal de Ingresos Públicos a presentar las declaraciones juradas informativas – originales o rectificativas- las cuales están previstas a su vez en los regímenes de información propia del contribuyente o responsable, o de información de terceros, establecidos mediante resolución general de la Administración Federal de Ingresos Públicos”. De igual forma indica la norma que “sin perjuicio de lo establecido precedentemente, a los contribuyentes o responsables cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a la suma de pesos diez millones (\$ 10.000.000), que incumplan el tercero de los requerimientos indicados en el primer párrafo, se les aplicará una multa de 2 (dos) a 10 (diez) veces el importe máximo previsto en el citado párrafo, la que se acumulará a las restantes sanciones previstas” en la legislación argentina.

En lo que se refiere a la clausura tributaria, es decir al cese total de actividades en un determinado establecimiento comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios establecido por la administración condenatoria, la normatividad prevé en el artículo 40 del mismo, la posibilidad de aplicar cuando sea pertinente, y sin perjuicio de las sanciones de multa y clausura, la suspensión en el uso de matrícula, licencia o inscripción registral que las disposiciones exigen para el ejercicio de determinadas actividades, cuando su otorgamiento sea competencia del Poder Ejecutivo Nacional, constituyendo de esta manera el único caso del campo contravencional tributario en el cual una misma conducta resultaría, en principio, merecedora de un castigo integrado por tres penas de aplicación conjunta.

Muy similar al Art. 178 del Código Tributario peruana, el artículo 45 de la ley de procedimiento tributario indica que “el que omitiere el pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el cincuenta por ciento (50%) y el ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable. La misma sanción se aplicará a los agentes de retención o percepción que omitieran actuar como tales”.

Delitos Tributarios

Evasión Simple

Evasión Agravada

Aprovechamiento indebido de subsidios

Obtención fraudulenta de beneficios fiscales

Delitos Fiscales comunes:

- Insolvencia fiscal fraudulenta
- Simulación dolosa de pago
- Alteración dolosa de registros

EL DELITO DE EVASIÓN FISCAL

Coincidimos con Carlos María Folco cuando señala que la evasión constituye un flagelo social por cuanto repercute en la estructura misma del Estado, disminuyendo de esta forma los ingresos de recursos tributarios, por lo que se imposibilita la puesta en práctica de un plan económico. Es así que, conceptualiza la evasión fiscal como todo acto u omisión que, contrariando la ley fiscal, provoca la disminución o total eliminación de la carga tributaria. Ahora un punto importante a resaltar, es que según muchas legislaciones aún no consideran la pena de prisión por no pagar impuestos. Por lo que, lo ilícito penalmente viene a ser el acto o la maniobra ardidosa la cual tiende a falsear u ocultar la real situación fiscal del contribuyente, que constituye un elemento material, realizada con la intención de no tributar en su justa medida o dolo.

Se tiene que considerar que para considerar un hecho como defraudación fiscal, se requiere la verificación de un elemento intencional, esto es, dolo específico, como afirma Carlos María Folco. Los tribunales argentinos sostienen que la configuración del ilícito demanda la realización de una conducta que deberá ir acompañada de:

- a) La existencia de un ardid o engaño desplegado por el sujeto activo del ilícito.

- b) Un error de la víctima del ilícito.
- c) La existencia de una lesión ocasionada al patrimonio del sujeto pasivo del ilícito.

En la actualidad, el artículo 46 del texto procedimental tributario señala que “el que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraude al Fisco, será reprimido con multa de 2 (dos) hasta 10 (diez) veces el importe del tributo evadido”; abarcando en este caso conductas impugnes hasta la enmienda.

Caso Peruano

Desde el 20 de abril de 1996, fecha en la cual se publicó la Ley Penal Tributaria (Decreto Legislativo N° 813), el delito de defraudación tributaria se ha convertido en una norma penal especial, la cual se encuentra por ende fuera del propio texto del Código Penal peruano. Sin embargo, a pesar que el delito tributario obedece a una naturaleza mixta no puede derivarse la necesidad de contar con un tratamiento legal separado de resto de ilícitos penales.

Bustos Ramírez entre otros comenta que el delito de defraudación tributaria encuentra su sustento en el incumplimiento de la obligación tributaria que pesa sobre todo ciudadano que disfrute de la condición de contribuyente. Además a partir de este punto de vista, con este delito se viene a tipificar penalmente la infracción de la obligación que pesa sobre los contribuyentes de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado.

Por otro lado, es conveniente analizar el Libro Cuarto del Código Tributario (Decreto Supremo N° 135-99-EF), en el cual se concentran las infracciones, sanciones y delitos de interés en el presente trabajo. Según nuestra legislación se conceptualiza la infracción tributaria como “toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal”. El Código Tributario tipifica las infracciones que se originan por el incumplimiento de obligaciones como la de inscribirse, actualizar o acreditar la inscripción en el Registro Único de Contribuyentes (RUC); el omitir, otorgar y exigir comprobantes de pago y/u otros documentos; el llevar libros y/o registros o contar con informes u otros documentos; el presentar declaraciones y comunicaciones; el permitir el control de la Administración Tributaria, informar y comparecer ante la misma; así como otras obligaciones tributarias, relacionadas sobre todo con aspectos sustanciales como no incluir en las declaraciones ingresos obtenidos. El legislador nos ha dejado tres tablas en relación a los sujetos que incumplen con dichas infracciones, es así que la Tabla I corresponde a aquellos contribuyentes que

se ubican en el Régimen General del Impuesto a la Renta; la Tabla III para sujetos del Nuevo Régimen Tributario (NRUS), finalmente la Tabla II se utiliza para aquellos contribuyentes que no están ni en la Tabla I ni en la III, es decir si tienen actividades de tercera, los del Régimen Especial de Renta (RER), y sujetos de las otras categorías (rentas de primera, segunda o cuarta categoría). De igual forma, cabe mencionar que de acuerdo con el Artículo 180° del Código Tributario, se señala que se aplicarán sanciones consistentes en multa, comiso, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimientos u oficina de profesionales independientes y suspensión temporal de licencias, permisos, concesiones, o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos de acuerdo a las Tablas explicadas anteriormente.

En el tema de las multas, éstas se podrán aplicar en función de la UIT (Unidad Impositiva Tributaria, que para este año 2005 equivale a S/. 3,300.00 nuevos soles), vigente a la fecha en que se cometió la infracción y cuando no sea posible establecerla, dice el Código, la que se encontrara vigente en la fecha en que la Administración detectó la infracción. De igual forma, para el caso de los sujetos del Nuevo RUS, que es uno de los regímenes tributarios en el caso de rentas de tercera categoría, se toma en cuenta para aplicar las sanciones al Ingreso Cuatrimestral (IC) por las actividades de ventas o servicios prestados por este contribuyente, según la categoría en que se encuentra o deba encontrarse ubicado. También se considera, el tributo omitido, no retenido o no percibido, no pagado, el monto aumentando indebidamente y otros conceptos que se tomen como referencia, los cuales no podrán ser menores a 50% de la UIT para la Tabla I, 20% de la UIT para la Tabla II y 7% de la UIT para la Tabla III, respectivamente.

Asimismo, el Código Tributario contempla el régimen de incentivos relacionado con Precios de Transferencia, que si bien es cierto está establecido en la legislación aún no se aplica, ya que falta contemplar en el reglamento del Impuesto a la Renta lo correspondiente a este tema. Por otro lado, este régimen de incentivos está a su vez en concordancia con los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178°, que se gradúa de acuerdo a la detección de la infracción por parte de la Administración Tributaria. Es decir, en el caso que se hubiera omitido ingresar ventas en un mes, se podrá tener desde un 50% hasta un 90% de rebaja sobre el impuesto omitido, dependiendo de los casos previstos por la legislación vigente.

Con referencia a otras infracciones que se pudieron cometer se ha establecido el Régimen de Gradualidad tanto relativo a infracciones no vinculadas a la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago y criterio para aplicar la sanción de comiso o multa (Resolución de Superintendencia N° 159-2004/SUNAT, publicada el 29.06.2004), como la que establece lo propio para las infracciones relacionadas a la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago (Resolución de Superintendencia N° 141-2004/SUNAT, del 12.06.2004). Sin embargo

en algunos puntos, estas disposiciones han resultado demasiados engorrosas en cuanto a su aplicación, y tendríamos que evaluar si en verdad en la práctica vale la pena optar por la aplicación de estos regímenes que benefician a los infractores, o pensar en la realización de una campaña de educación tributaria integral.

Culturalmente los peruanos estamos acostumbrados a esperar que las deudas se extingan y que el gobierno otorgue este tipo de beneficios, por lo que nos tenemos que preocupar más sobre la importancia de poder cumplir con las obligaciones tanto formales como sustanciales que asume un contribuyente al momento de obtener un Registro Único del Contribuyente, y así proponer una metodología adecuada para concientizar el cumplimiento de la misma.

Dentro de este tema de infracciones y sanciones administrativas, el Código Tributario peruano a su vez toma en cuenta sancionar a funcionarios de la Administración Pública y otros que realizan labores por cuenta de ésta, así como a los miembros del poder judicial y del ministerio público, notarios y martilleros públicos, que por acción u omisión no comuniquen ni proporcionen a la Administración Tributaria las informaciones relativas a hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias que tengan conocimiento en el ejercicio de sus funciones, por lo que de saberlo deberán formular la correspondiente denuncia.

Sobre el incumplimiento de las obligaciones formales como la no presentación de la declaración jurada del mes, en este año 2005, citamos el presente ejemplo, en el cual el contribuyente comete infracción tipificada en el Art. 176 N° 1, con la siguiente sanción según el régimen que le corresponde:



Código Tributario.

OBLIGACIONES DE PRESENTAR DECLARACIONES Y COMUNICACIONES

Art. 176°

Numerales del 1 al 8.

Num 1. No presentar DDJJ que contengan la determinación de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos.

Sub. Inducida: Si se subsana la infracción dentro del plazo de los tres (3) días hábiles contados a partir de la fecha en que surta efecto la notificación de la SUNAT, en la cual se señala que se ha incurrido en infracción:

- **Con Pago 60% = 1320 + intereses**
- **Sin Pago 50% = 1650 + intereses**

Tabla I: 100% UIT = 3300

Rebajas:

90% Si paga la multa y presenta la declaración (Con Pago) = 330+ intereses.

80% Si presenta la declaración y en otro momento paga la multa (Sin Pago) = 660 + intereses.

Base Legal: Código Tributario – Libro Cuarto (Infracciones y Sanciones)
Resolución de Superintendencia N° 159-2004/SUNAT (29.06.04)
Los valores han sido tomados con la UIT del 2005 = 3300

OBLIGACIONES DE PRESENTAR DECLARACIONES Y COMUNICACIONES

Art. 176°

Numerales del 1 al 8.

Num 1. No presentar DDJJ que contengan la determinación de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos.

Sub. Inducida: Si se subsana la infracción dentro del plazo de los tres (3) días hábiles contados a partir de la fecha en que surta efecto la notificación de la SUNAT, en la cual se señala que se ha incurrido en infracción:

- **Con Pago 60% = 528 + intereses**
- **Sin Pago 50% = 660 + intereses**

Tabla II: 40% UIT = 1320

Subsanación Voluntaria antes de la Notificación:

90% Si paga la multa y presenta la declaración (Con Pago)= 132+ intereses.

80% Si presenta la declaración y en otro momento paga la multa (Sin Pago) = 264 + intereses.

Base Legal: Código Tributario – Libro Cuarto (Infracciones y Sanciones)
Resolución de Superintendencia N° 159-2004/SUNAT (29.06.04)
Los valores han sido tomados con la UIT del 2005 = 3300

OBLIGACIONES DE PRESENTAR DECLARACIONES Y COMUNICACIONES

Art. 176°

Num 1. No presentar DDJJ que contengan la determinación de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos.

Sub. Inducida: Si se subsana la infracción dentro del plazo de los tres (3) días hábiles contados a partir de la fecha en que surta efecto la notificación de la SUNAT, en la cual se señala que se ha incurrido en infracción:

- **Con Pago 60% = Según categorías**
- **Sin Pago 50% = Según categorías**

Numerales del 1 al 8.

Tabla III: 0.8% IC (Ingresos Cuatrimestrales según categorías del NuevoRUS)

***Categorías 11/22 : $0.8\% (14000) = 112$, en este caso como el resultado es menor al 5% de la UIT ($3300 \times 5\% = 165$), para esta categoría se toma este monto como base, es decir los 165**

Subsanación Voluntaria:

90% Si paga la multa y presenta la declaración = 17+ intereses.

80% Si presenta la declaración y en otro momento paga la multa = 33 + intereses.

*** Para el resto de categorías se aplica el 0.8% sobre los Ingresos Cuatrimestrales que se detallan para cada categorías, aplicando la gradualidad del caso anterior.**

Base Legal: Código Tributario – Libro Cuarto (Infracciones y Sanciones)
Resolución de Superintendencia N° 159-2004/SUNAT (29.06.04)

Se considera la UIT del 2005 = 3300

Finalmente, en el Código Tributario también se menciona que las penas por delitos tributarios se aplicarán sin perjuicio del cobro de la deuda tributaria y la aplicación de las sanciones administrativas, y que cualquier persona puede denunciar ante la Administración Tributaria la existencia de actos que presumiblemente constituyan delitos tributarios o aduaneros.

Por otro lado, mediante el Decreto Legislativo N° 813, vigente a partir del 21 de abril de 1996, se derogan los artículos 268° y 269° numerales 3) y 5) del Código Penal de 1991 aprobado por el Decreto Legislativo N° 635, pero como una variedad defraudadora referidos al delito de defraudación tributaria, con la finalidad según el legislador de normar tales conductas en una Ley Especial sobre el Delito Tributario en su modalidad de Defraudación Tributaria, contemplando los atenuantes y agravantes no considerados anteriormente de acuerdo a la exposición de motivos que se encontraba contenido en la sección II capítulo II del título XI del Libro segundo del Código Penal. Se incorporan con algunas modificaciones definiendo el delito tributario como aquel acto que en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, por lo cual es sancionado con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa.

En la Ley Penal Tributaria peruana se menciona en el artículo 2 aquellas modalidades de defraudación tributaria relacionadas tanto a ocultar, total o parcialmente, bienes, ingresos, rentas o consignar pasivos total o parcialmente falsos, para anular o reducir el tributo a pagar, como el no entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones de tributos que se hubieren efectuado, dentro del plazo que para hacerlo fijan las leyes y reglamentos pertinentes. En la misma Ley Penal también se indica el tipo atenuado de defraudación tributaria (artículo 3°) y la obtención ilícita de beneficios tributarios (artículo 4°). Otro punto de esta Ley es lo concerniente al delito contable (artículo 5°), es así que el sujeto activo de este delito será aquel que esté obligado por las normas tributarias a llevar libros y registros contables. De acuerdo a esto, este delito se configura como un delito especial propio, en cuyo caso el sujeto pasivo será el Estado, concretado en la Administración Tributaria en cuanto que a ella corresponde ejercer las labores de verificación y fiscalización de las obligaciones que pesan sobre los deudores tributarios. En este caso el legislador detalla las diferentes modalidades de delito contable, como el incumplimiento de la obligación de llevar libros y registros contables; el no haber anotado actos, operaciones, ingresos en los libros y registros contables; el realizar anotaciones de cuentas, asientos, cantidades, nombres y datos falsos en los libros y registros y el destruir u ocultar total o parcialmente los libros y/o registros contables o los documentos relacionados con la tributación. Es así que se puede observar, que todas y cada una de las modalidades antes señaladas sólo pueden ser cometidas mediante el empleo de dolo, siendo la sanción que prevé una pena privativa de la libertad no menor de 2 (dos) ni mayor de 5 (cinco) años y con 180 (ciento ochenta) a 365 (trescientos sesenta y cinco) días-multa. Asimismo, se indica que en los delitos de defraudación tributaria la pena deberá incluir, inhabilitación no menor de seis meses ni mayor de siete años, para ejercer por cuenta propia o por intermedio de tercero, profesión, comercio, arte o industria.

Sin embargo, a pesar de los delitos de defraudación tributaria y aduanera que se dan en el país, éstas normas no son de aplicación en el día a día, ya que el proceso judicial es largo y se pueden presentar en el mismo varias atenuantes que impiden poder en práctica las sanciones antes mencionadas.

Por otro lado, para reducir éstas penas se publicó el Decreto Legislativo N° 815 (publicado el 20.04.1996), que no es otra que la Ley de Exclusión o Reducción de Pena, Denuncias y Recompensas en los casos de Delito e Infracción Tributaria, que beneficia tanto al que cometió el delito como incentiva al que conoce del mismo para que a través de una recompensa se sienta motivado a denunciar al infractor. Esta norma en la actualidad, ya se encuentra reglamentada a través de la Resolución de Superintendencia N° 075-2003/SUNAT (publicada el 31.03.2003), en la cual se aprobaron los procedimientos sobre denuncias y recompensas en aplicación de los artículos 14° y 17° precisamente del Decreto Legislativo N° 815 que mencionábamos anteriormente. En cuanto a la recompensa esta se calcula aplicando un porcentaje sobre la base de cálculo que se establece en la misma

norma, por ejemplo si la base del cálculo es hasta 400 UIT el porcentaje de recompensa sería del 10%; en otras palabras si la Resolución de Intendencia que otorga la recompensa se emite en este año, y la base es justo S/. 1 320 000.00 nuevos soles, se recompensará con S/. 132 000.00 nuevos soles. Sin embargo, aún no existe mucha publicidad sobre esta reglamentación y la Administración Tributaria tendría que aplicar nuevos procedimientos para agilizar las denuncias que recepciona hasta la fecha.

Caso Chileno

El Código Tributario Chileno en el Libro Segundo de la legislación menciona precisamente todo lo referente a los apremios, infracciones y sanciones permitidas. Las medidas que se toman en Chile son más drásticas comparadas con el Código Tributario peruano, que se señala que se puede decretar por la Justicia Ordinaria el arresto del infractor hasta por quince días, como medida de apremio con la finalidad de obtener el cumplimiento de las obligaciones tributarias. También se puntualiza que la aplicación de tal medida es requisito previo que el infractor hubiera sido apercibido en forma expresa con la finalidad de que cumpla con tales obligaciones dentro de un plazo razonable. Por lo que el juez citará al infractor a una audiencia para que pueda éste exponer los hechos, que se someterán a evaluación, en tanto que las resoluciones que puedan decretarse se consideran inapelables por la legislación chilena.

Podemos apreciar que el Código Tributario tiene relación con el nuevo proceso penal que se da en este país. En el caso de las infracciones tributarias el Código establece y detalla puntualmente en veinticuatro numerales la sanción que le corresponde al infractor por causas como el retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes solicitudes de inscripciones en roles o registros obligatorios, que no constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, siendo para este caso la sanción equivalente a una multa de una unidad tributaria mensual (julio 2005=30.702) a una unidad tributaria anual (Diciembre 2004=363.696). Encontramos a su vez sanciones por el retardo u omisión en la presentación de declaraciones o informes, que constituyen la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con la aplicación de una multa de diez por ciento de los impuestos que resulten de la liquidación, siempre que dicho retardo u omisión no sea superior a cinco meses. Una vez pasado dicho plazo, la multa indicada se aumentará en un dos por ciento por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella del treinta por ciento de los impuestos adeudados. De igual forma se detallan las sanciones por declaraciones incompletas o errores así como aquellas maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda o la omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas. Cada numeral, detalla muy bien cada una de estas infracciones y sus

sanciones respectivas. Un punto importante es que esta legislación prevé el uso de doble facturación sancionando a aquellos que maliciosamente confeccionen, vendan o faciliten, a cualquier título, guías de despacho, facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas, falsas, con o sin timbre del Servicio, con el objeto de cometer o posibilitar la comisión de estos delitos, sancionándolo con la pena de presidio menor en sus grados medio a máximo y con una multa de hasta 40 unidades tributarias anuales. Además existen infracciones cometidas en relación a la no exhibición de libros de contabilidad o al ejercicio efectivamente clandestino del comercio o de la industria con multa del treinta por ciento de una unidad tributaria anual a cinco unidades tributarias anuales y con presidio o relegación menores en su grado medio y, además, con el comiso de los productos e instalaciones de fabricación y envases respectivos. Otras infracciones están relacionadas a los comprobantes de pago y otros documentos; retardo en enterar en Tesorería impuestos sujetos a retención o recargo; reapertura de establecimientos; destrucción o alteración de sellos o cerraduras puestos por el Servicio; sustracción, ocultación o enajenación de especies que queden retenidas en poder del presunto infractor; pérdida de documentos; aquellos que compren y vendan fajas de control de impuestos o entradas a espectáculos públicos en forma ilícita; entre otras. La norma es clara también al indicar que las sanciones corporales y los apremios, dependiendo el caso, se aplicarán a quien debió cumplir la obligación y en el caso de las personas jurídicas, a los gerentes, administradores, o a quienes hagan las veces de éstos y a los socios a quienes corresponda dicho incumplimiento.

Otro punto importante de la legislación chilena, es que precisamente en el Código Tributario, en el Art. 100 mencionan que el contador quien confeccione o firme cualquier declaración o balance o que como encargado de la contabilidad de un contribuyente incurriera en falsedad o actos dolosos, será sancionado con una multa de una a diez unidades tributarias anuales y podrá ser castigado con presidio menor en sus grados medio a máximo, según la gravedad de la infracción a menos que le correspondiere una pena mayor como copartícipe del delito del contribuyente, en cuyo caso se aplicará esta última. Y bueno la sanción no queda ahí porque la firma será comunicada al Colegio de Contadores para los efectos de las sanciones según correspondan. Por otro lado, este artículo indica que sólo salvo prueba en contrario, no se considerará dolosa o maliciosa la intervención del contador, si existe en los libros de contabilidad, o al término de cada ejercicio, la declaración firmada del contribuyente, dejando constancia de que los asientos corresponden a datos que éste ha proporcionado como fidedignos.

Por otro lado, también se sanciona según la legislación chilena aquellas infracciones cometidas por los funcionarios, con la suspensión de su empleo hasta por dos meses por haber por ejemplo permitido o facilitado a un contribuyente el incumplimiento de las leyes tributarias o haber obstaculizado injustificadamente la

tramitación o resolución de un asunto. Asimismo, todo funcionario, sea fiscal o municipal o de instituciones o empresas públicas, incluyendo las que tengan carácter fiscal, semifiscal, municipal o de administración autónoma, que falte a las obligaciones que le impone el Código o las leyes tributarias, será sancionado con una multa del cinco por ciento de una unidad tributaria anual a cuatro unidades tributarias anuales. La reincidencia en un período de dos años será castigada con multa de media unidad tributaria anual a cuatro unidades tributarias anuales, sin perjuicio de las demás sanciones que pueden aplicarse de acuerdo con el estatuto que rija cada una de sus funciones. Se observa que en verdad esta legislación sanciona a todos los involucrados al infringir con obligaciones tributarias estando todas las normas coordinadas entre sí.

Experiencia de la Administración Tributaria Española

En la actualidad en España está vigente la Ley General Tributaria 58/2003 en la cual dan disposiciones generales acerca de las infracciones y sanciones tributarias. Tipifica en primer lugar a los sujetos infractores entre los que están los contribuyentes y los sustitutos de los contribuyentes; los retenedores y los obligados a practicar ingresos a cuenta; los obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales; la sociedad dominante en el régimen de consolidación fiscal; las entidades que estén obligadas a imputar o atribuir rentas a sus socios o miembros; el representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario; entre otros.

La Ley española es clara cuando define a las infracciones tributarias como las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales, clasificándose en leves, graves y muy graves; en tanto que las infracciones y sanciones en materia de contrabando se rigen por su normativa específica.

Otro punto interesante que considera esta legislación son los medios fraudulentos entre los cuales se encuentran las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros como el incumplimiento absoluto de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los libros o registros establecidos por la norma tributaria; el empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 10% de la base de la sanción; y la utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con

trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Por otro lado, las clases de sanciones tributarias contempladas son mayormente pecuniarias, aplicando criterios de graduación.

Para la extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias, una de las causales es el fallecimiento del sujeto infractor así como por el transcurso del plazo de prescripción para imponer las correspondientes sanciones. Ahora bien el plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias consideradas en España es de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones, similar a lo establecido en el Código Tributario peruano (Art. 43° CT), sólo que en este último caso se establece además la prescripción de seis años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva y de diez años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.

Desde el Artículo 191° de la Ley General Tributaria, en el Capítulo III se clasifican las infracciones y sanciones tributarias en forma específica. Siendo la base de la sanción la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción. Es así que la infracción tributaria se considerará leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación. En tanto, la infracción no será leve, y en este caso no interesa la cuantía de la base de la sanción cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento; en el caso de que la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10% de la base de la sanción; se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta. Ahora bien, la sanción por infracción leve consistirá en una multa pecuniaria proporcional del 50%. Sin embargo, se considera que la infracción es grave cuando la base de la sanción es superior a 3.000 euros y existe ocultación. De igual forma, la infracción también será grave, sin interesar la base de la sanción, cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento; en tanto la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10% e inferior o igual al 50% de la base de la sanción y en el caso que se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, y los ingresos a cuenta repercutidos y no ingresados, representen un porcentaje inferior o igual al 50% del importe de la base de la sanción. De igual forma, la utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave, la cual constituirá en una multa pecuniaria proporcional del 50 al 100%, la cual se graduará incrementando el porcentaje mínimo

conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública.

Todo lo que figura en la Ley ha sido reglamentada por el Real Decreto, que no es otro que el nuevo régimen sancionador español el cual se encuentra muy bien especificado de acuerdo a los objetivos de la misma normatividad.

En España, no como pasa con el Código Penal peruano, si están considerados los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social, en su Título XIV; cuando por acción u omisión se defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de 120.000 euros, será castigado con la pena de prisión de uno a cuatro años y multa del tanto al séxtuplo de dicha cuantía.

Es a su vez interesante observar, que también se contempla cuando por acción u omisión se defraude a los presupuestos generales no sólo de España sino de la Comunidad Europea u otros administrados por ésta, dice la norma, en cuantía superior a 50.000 euros, eludiendo el pago de cantidades que se deban ingresar, o dando a los fondos obtenidos una aplicación distinta de aquella a que estuvieren destinados, será pues castigado con la pena de prisión de uno a cuatro años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía.

En el caso de España, se debe indicar a su vez que a la fecha de concluido este trabajo de investigación, se viene desarrollando el Plan de Lucha contra el Fraude, el cual estaba publicado en la página web de la Hacienda Pública a marzo de este año, ya que estaba abierto a opiniones y sugerencias por parte de contribuyentes, organizaciones y colectivos sociales así como funcionarios encargados de su aplicación, lo cual es un elemento positivo a tomar en consideración, ya que no deja de ser este tema un espacio importante en el que el Estado de derecho se juega su credibilidad ante los ciudadanos.

Este Plan, responde a las líneas diseñadas en el proyecto de prevención del fraude fiscal, estableciendo como objetivos principales la investigación de tramas de fraude en el IVA y sector inmobiliario. Por lo que en el caso de España, evaluarán los resultados por el número de actuaciones realizadas y se valorarán más las actuaciones complejas y de investigación que las comprobaciones formales, según lo manifestó el Ministerio de Economía y Hacienda española. Es así que el Plan de Control Tributario, que establece un control integral por unidades especializadas del sector inmobiliario, será examinado a través de los desarrollos urbanísticos, recalificaciones de terrenos y promociones. De igual manera, se promoverá la investigación de las inversiones efectuadas en

inmuebles tanto particulares como por sociedades interpuestas. Por otro lado, también se intensificará la comprobación de los rendimientos de capital inmobiliario, ganancias de patrimonio y actividades económicas, así como el control de determinadas exenciones y deducciones. Además, se impulsarán las investigaciones sobre blanqueo de capitales, especialmente cuando estén relacionadas con operaciones de narcotráfico. Ahora el punto que nos interesa, es lo relacionado con la incorporación del área específica de actuación que se denomina “lucha contra el fraude”, con la finalidad de intensificar el control y seguimiento del fraude cometido en fase recaudatoria, que contempla distintas medidas para el cobro efectivo de la deuda. Es así que para asegurar la eficacia de este Plan, Economía y Hacienda de España promoverá la colaboración de unidades de Vigilancia Aduanera en misiones de investigación con Inspección, Recaudación y Gestión.

En este documento, se señala que el fraude distorsiona los comportamientos, generando efectos económicos negativos, los cuales redundan en una pérdida de riqueza para el conjunto de la sociedad. Por lo que la lucha contra el fraude fiscal se ha convertido, debido a su importancia no solo cuantitativa sino también cualitativa (incremento de tramas de defraudación organizadas, sofisticación en los instrumentos, trascendencia internacional, etc), en una prioridad ineludible en general para todos los países, sino podemos recordar mil y un ejemplos en Perú, lamentablemente. Pues bien, el borrador del Plan de Lucha contra el Fraude de España es en realidad un buen punto de partida para combatir esta lacra, el cual nos puede servir de ejemplo a nosotros. El mismo, detecta los puntos débiles del actual sistema como son: la falta de actuaciones sistemáticas de investigación y de coordinación entre las distintas áreas funcionales de la Agencia Tributaria y propone soluciones ambiciosas que van desde el “desarrollo de un programa de educación tributaria dirigido a niños, jóvenes y profesorado”, hasta la generación de una cultura corporativa en aquella sobre el mismo, pasando por la facilitación del cumplimiento de las obligaciones tributarias a los contribuyentes y, lógicamente, el establecimiento de nuevos criterios y procedimientos en el modelo de control tributario.

ALTERNATIVAS DE AUDITORÍA PARA COMBATIR LOS ILÍCITOS FISCALES

Es importante tomar en consideración el Plan de Prevención del Fraude Fiscal desarrollado en España, para el cuál a su vez se tienen en cuenta las estrategias de reforzamiento de la prevención del fraude tomadas por otras Administraciones Tributarias. Se menciona en dicho Plan que si bien era cierto que durante los años 90 y hasta principios de esta década el énfasis era el servicio al contribuyente, actualmente se aprecia un desplazamiento hacia los aspectos relacionados con el control tributario. Por lo que, la Organización Mundial de Aduanas está dirigiendo sus esfuerzos en los últimos tiempos a los problemas del control tributario y seguridad de

colaboración aduanera entre los Estados en ella integrados. Por ejemplo, dentro del área de la Unión Europea, según señala el documento, los nuevos esfuerzos se dirigen a tratar de cerrar las brechas en los sistemas de control que originó la supresión de los controles fronterizos intracomunitarios y la plena libertad de movimiento de personas, bienes y capitales. En el caso de Bélgica se ha creado un Centro Nacional de Investigación del Fraude y en Alemania una Unidad de Coordinación de la Inspección con la Policía Fiscal. Por otro lado, la OCDE está prestando una atención creciente a los problemas ligados al control tributario; es así que ha dado origen a un área de trabajo a través del Foro de Administración Tributaria, la cual está brindando atención prioritaria al intercambio de experiencias en la lucha contra la evasión y el fraude.

El Servicio de Rentas Internas de Estados Unidos (I.R.S.) ha elaborado un Plan Estratégico 2005-2009 donde se aprecia el cambio hacia un mayor énfasis en el control tributario. Áreas como el abuso de la norma, los esquemas de defraudación con la utilización de paraísos fiscales, y el establecimiento de buenas prácticas y normas de comportamiento para los profesionales del campo tributario reciben una atención prioritaria.

Otras Administradoras del área anglosajona, como Canadá o Australia, están desarrollando también iniciativas en este campo.

Ante estas iniciativas, a las Administradoras Tributarias les queda:

- Aprovechar las experiencias de otras Administraciones, tratando de utilizar, con las debidas adaptaciones para cada país, las mejores prácticas desarrolladas por las Administraciones Tributarias más avanzadas.
- Reformular la normatividad detectando puntualmente las infracciones como lo hacen en Chile, para que a su vez exista estrecha concordancia con el Código Penal y de esta manera se lleguen a sancionar los delitos tributarios. Por lo que, el régimen de gradualidad que existe en Perú debería ser revisado y reajustado ya que por la experiencia los contribuyentes no han cambiado a la fecha su comportamiento evasor.
- Unificar las áreas existentes en las Administraciones Tributarias, para trabajar de manera coordinada y efectiva entre sí. Incrementando una planificación estratégica sobre el control en cuando a programación de nuevos programas de fiscalización de manera mediata y concisa según la realidad económica en cada país.
- Realizar alianzas entre las Administraciones Tributarias para el intercambio de información y control del fraude en la región.
- Efectuar convenios con el Ministerio de Educación de cada país, para comenzar un programa de educación integral tributario en todos los niveles educativos conjuntamente con los profesores, el cual sea permanente incluyendo cursos en el plan curricular en coordinación con las Administradoras Tributarias. Es decir que el formar ciudadanos conscientes del cumplimiento de sus obligaciones tributarias no quede tan sólo en eventos

esporádicos sino que se puedan dar de manera continua consolidando y formando futuros contribuyentes conscientes de sus obligaciones tributarias.

- A nivel superior se tendrían que plantear convenios con las universidades e institutos superiores para que de igual forma como curso general se lleve por lo menos Tributación Básica en todas las carreras, y el mismo se pueda profundizar en carreras como el de contabilidad, derecho, administración y economía.
- Con la corriente del Buen Gobierno Corporativo y las buenas prácticas en las empresas se debería motivar y resaltar la creación de una cultura corporativa del cumplimiento de las obligaciones tributarias y la importancia de la formalidad sancionando de manera drástica el fraude y todo aquello que infrinja las normas. Resaltando y reconociendo públicamente a las empresas que cumplen con sus impuestos.
- Controlar de manera permanente los incumplimientos sistemáticos, detectando y sancionando las conductas dolosas, que además de constituir incumplimientos graves, son claramente percibidas como ilícitos por los ciudadanos.
- Establecer estrategias y metodologías adecuadas para realizar campañas publicitarias sobre la importancia de erradicar el fraude y prevenir el mismo.
- Compromiso de cada una de las Administradoras Tributarias y del Estado para dar el ejemplo de ciudadanos que cumplen con las obligaciones tributarias y mostrar una conducta ética correcta; dando a conocer el destino de lo recaudado en obras públicas y que concierne al Estado como lo hacen otros países desarrollados.

GUÍA DE DISCUSIÓN

- ¿Cuál es la mejor forma de evaluar la aplicación de sanciones en Argentina, Perú y Chile en comparación con la legislación española?
- ¿Porqué es importante tipificar y aclarar las sanciones y delitos cometidos por el infractor así como la relación de la efectividad de sanciones señaladas en el Código Penal?
- ¿En qué sentido radica la importancia de tomar como ejemplo a algunas Administradoras Tributarias para aplicar ciertas estrategias de control y así erradicar el fraude existente?
- ¿Cuáles serían las mejores prácticas de auditoria para combatir los ilícitos tributarios en América Latina y porqué?

CONCLUSIONES

- Existe la necesidad de las Administraciones Tributarias de conocer todo el tratamiento de las transacciones entre empresas, principalmente de aquellas que están en el mismo bloque económico así como con los cuales se

relacionan a través de tratados internacionales, a fin de proponer modificaciones y/o mejoras en el caso que corresponda, en su legislación, que favorezcan a combatir el fraude fiscal existente.

➤ La reciente reforma tributaria argentina y procesal fiscal y aduanera, que se encuentra en la Ley 25.239 repercute esencialmente en los presupuestos del delito tributario; es decir, en la relación jurídica tributaria, en el sujeto pasivo de esa relación, que podrá o no ser sujeto activo del delito fiscal o previsional, en el hecho imponible y el deber tributario sustancial de la obligación de pago, como en el formal de presentación de las declaraciones juradas.

➤ El Código Tributario Chileno es no sólo específico en señalar las infracciones cometidas sino que indica además sanciones drásticas que aplica con pena de libertad del que las comete. Asimismo, la Ley Antievasión que tienen se encuentra complementada con simplicidad en el número y tasas tributarias, presencia fiscalizadora y una administración rigurosa, por lo que pueden establecer metas de los 800 millones anuales por reducción precisamente de la evasión tributaria, con las medidas que tienen actualmente.

➤ La legislación peruana tributaria carece no sólo de especificidad en cuando a la tipificación de las sanciones sino que no es drástica en la aplicación de sanciones relacionadas a los ilícitos tributarios, por lo que el comportamiento de los contribuyentes continua sin cambio alguno y con poca conciencia tributaria.

➤ En España, se da en la actualidad una nueva tipificación de las infracciones clasificándolas en leves, graves y muy graves. Lo cual a la vez va en relación con la aplicación de sanciones y penas, estas últimas detalladas en el Código Penal respectivo. Lo que también hay que señalar es el Plan de Prevención del Fraude que está en revisión por el momento, pero el cual podemos aprovechar para su aplicación en nuestros países.

➤ Particularmente estamos convencidos en que las Administradoras Tributarias de América Latina cuentan con diez alternativas para combatir los ilícitos tributarios, entre los cuales podemos resaltar un plan integral de educación en todos los niveles y un control efectivo que permita prever la evasión y erradicar el delito fiscal.

BIBLIOGRAFÍA

BRAMONT-ARIAS Torres, Luis Alberto & GRACÍA Cantizano, María del Carmen

1998 Manual de Derecho Penal – Parte Especial

4ta. Edición, Aumentada y Actualizada

Editorial San Marcos

Lima, Perú

CARRASCO Buleje, Luciano & TORRES Cárdenas, Germán

2005 Manual del Sistema Tributario

Segunda Parte: Código Tributario, Ley Penal y Ley de Reducción de Pena

Centro de Investigación Jurídico Contable S.A.

Lima, Perú

FOLCO, Carlos María

1998 El Delito de Evasión Fiscal

Rubinzal – Culzoni Editores

Buenos Aires, Argentina

FOLCO, Carlos María; ABRALDES, Sandro F & LÓPEZ Biscayart, Javier

2004 Ilícitos Fiscales – Asociación Ilícita en Materia Tributaria Ley 25.874

Rubinzal-Culzoni Editores

Buenos Aires, Argentina

Código Tributario de Chile

2005 http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/judicial/2005/codigo_tributario2005.html

Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria de España

2003 http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/158-2003.html

Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, se aprueba el Reglamento General del Régimen Sancionador

2004 Tributario Español

http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/rd2063-2004.html

Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal de España

1995 http://noticias.juridicas.com/base_datos/Penal/lo10-1995.html

Plan de Lucha contra el Fraude Español

2005

http://portal.minhac.es/Minhac/Temas/Información%20y%20noticias/En%20Portada/plan_de_lucha_contra_el_fraude.html