

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO
ESCUELA DE POSGRADO

UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS CONTABLES



“LOS PAGOS A CUENTA DEL
IMPUESTO A LA RENTA Y SU
INCIDENCIA EN LA SITUACIÓN
FINANCIERA DE LAS AGENCIAS DE
ADUANA DEL CALLAO 2013-2014.”

TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRO EN
TRIBUTACIÓN

AUTOR: G.P.C. PORFIRIO EUGENIO FLORES LAZARO

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Porfirio Flores', is written over the author's name.

Callao – 2018

PERÚ

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO

MIEMBROS DEL JURADO

Mg. Humberto Tordoya Romero	: Presidente
Mg. Anne Elizabeth Aniceto capristan	: Secretario
Mg. Manuel Enrique Pingo Zapata	: Miembro del Jurado
Mg. Gladys Espinoza Vásquez	: Miembro del Jurado

ASESOR: DR. RAÚL WALTER CABALLERO MONTAÑEZ

- N° de Libro : 001
- N° de Acta :001-2018-UPG-FCC/UNAC
- Fecha de Aprobación: 06 de febrero 2018
- Resolución de Sustentación de la Unidad de Posgrado: 003-2018- UPG-FCC/UNAC

DEDICATORIA

A Dios, por darme la Fortaleza necesaria, para no declinar en los momentos más difíciles, por darme la inteligencia, la fortaleza, el optimismo y la perseverancia de seguir adelante.

A mis Queridos Padres, reconociendo sus esfuerzos, dentro de sus posibilidades, su modestia y estreches económica me educaron con valores.

A mi Esposa, Hijos y Nietos que son el motivo de mis esfuerzos y dedicación.

AGRADECIMIENTO

A la Universidad Nacional del Callao, mi segunda alma mater, a la Escuela de Postgrado de la Facultad de Ciencias Contables, a sus autoridades y personal por haber permitido compartir conocimientos y experiencias con los colegas y profesores con mucha generosidad en el Curso de Maestría en tributación.

Hago extensivo mi gratitud a mis compañeros de trabajo y colegas del Departamento Contable de Grupo Macromar, por su apoyo decidido en la culminación del presente trabajo.

A mi Colegas maestristas por su espíritu de superación contagiante, cuya armonía y coordinación grupal ha permitido culminar con éxito cada uno sus trabajos de investigación.

Estas Líneas sirvan para expresar mi más profundo agradecimiento a todas aquellas personas que con su ayuda han facilitado la realización del presente trabajo de investigación, en especial a mis asesores por la orientación, seguimiento y supervisión continuados.

ÍNDICE

TABLAS DE CONTENIDO	3
RESUMEN	7
ABSTRACT	8
CAPÍTULO I.....	9
PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN	9
1.1. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA.....	9
1.2. FORMULACIÓN DE PROBLEMAS	12
1.2.1. <i>Problema General:</i>	12
1.2.2. <i>Problemas Específicos:</i>	12
1.3 OBJETOS DE LA INVESTIGACIÓN	12
1.3.1 <i>General</i>	12
1.3.2 <i>Específicos</i>	13
1.4 JUSTIFICACIÓN.....	13
1.4.1 <i>Justificación Teórica</i>	13
1.4.3 <i>Justificación Práctica</i>	14
1.4.4 <i>Justificación Legal</i>	15
MARCO TEORICO	16
2.1. ANTECEDENTES DEL ESTUDIO	16
2.2. BASES TEÓRICAS	20
1.2.1 <i>Impuesto a la Renta</i>	20
2.2.2 <i>Teorías que determinan la Afectación del Impuesto a la Renta</i>	21
2.2.3 <i>Características del Impuesto a la Renta</i>	26
2.2.4 <i>Concepto Hipótesis de Incidencia como Concepto Legal</i>	29
2.2.5 <i>Aspectos de la Hipótesis de Incidencia Tributaria</i>	29
2.3 MARCO HISTÓRICO.	31
2.3.2 <i>Resumen Histórico del Impuesto a la Renta</i>	37
2.32 MARCO LEGAL.....	38
2.33 ASPECTO CONTABLE DEL SISTEMA DE NETEO DE GASTOS REEMBOLSABLES, EN UNA AGENCIA DE ADUANA.....	46
2.34 PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA	49
2.35 SITUACIÓN FINANCIERA	66
2.7.1 <i>La Liquidez en la Toma de Decisiones Financieras</i>	69
2.7.2 <i>Flujo de caja</i>	71
2.7.3 <i>Análisis Financiero</i>	72
2.36 DEFINICIONES DE TÉRMINOS BÁSICOS.....	76
CAPITULO III.....	89
VARIABLES E HIPÓTESIS	89

3.1	DEFINICIÓN DE LAS VARIABLES	89
3.1.1	<i>Variables Independiente</i>	89
3.3	HIPÓTESIS GENERAL E HIPÓTESIS ESPECIFICAS	90
3.3.1	<i>General</i>	90
3.3.2	<i>Específicas</i>	90
CAPITULO IV		91
METODOLOGIA		91
4.1	TIPO DE INVESTIGACIÓN	91
4.1.1.	<i>Tipo de Investigación</i>	91
4.1.2.	<i>Nivel de Investigación</i>	91
4.2	DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	91
4.3.	POBLACIÓN Y MUESTRA	92
4.4.	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.	92
4.5.	PROCEDIMIENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.	93
4.6	PROCESAMIENTO ESTADÍSTICO Y ANÁLISIS DE DATOS	93
CAPÍTULO V		94
RESULTADOS		94
CAPÍTULO VI		125
DISCUSION DE RESULTADOS		125
6.1.	CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS CON LOS RESULTADOS.....	125
6.2.	CONTRASTACIÓN DE RESULTADOS CON OTROS ESTUDIOS SIMILARES	133
CONCLUSIONES		135
RECOMENDACIONES		136
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS		137
ANEXOS.....		143
ANEXO N° 1. MATRIZ DE CONSISTENCIA		144
ANEXO N°2		145
OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES		145
ANEXON°3		146
UNIVERSO DE AGENCIAS DE ADUANA DEL CALLAO HABILITADOS PARA EJERCER LA FUNCIÓN CONFORME A LA LEY		146

TABLAS DE CONTENIDO

TABLAS	Pág.
Tabla N° 5.1: Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta, mediante el neteo de Gastos Reembolsables y la liquidez mensual del Ejercicio 2013	94
Tabla N° 5.2: Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta, mediante el neteo de Gastos Reembolsables y la liquidez mensual del Ejercicio 2014.	96
Tabla N° 5.3: Proceso Contable de la cuenta 1682-Otras Cuentas por Cobrar Diversas y sub divisionarias para establecer el neto de Gastos Reembolsables mensual, mes de Junio 2013.	99
Tabla N° 5.4: Proceso Contable de la cuenta 1682-Otras Cuentas por Cobrar Diversas y sub divisionarias para establecer el neto de Gastos Reembolsables mensual, mes de Junio 2014.	100
Tabla N° 5.5: Liquidación y Cálculo de la Base Imponible con neteo de Gastos Reembolsables, Ejercicio 2013	101
Tabla N° 5.6 Liquidación y Cálculo de la Base Imponible sin neteo de Gastos Reembolsables, Ejercicio 2013.	101
Tabla N° 5.7: Liquidación y Cálculo de la Base Imponible mediante el neteo de Gastos Reembolsables, Ejercicio 2014.	103
Tabla N° 5.8: Liquidación y Cálculo de la Base Imponible sin neteo de Gastos Reembolsables, Ejercicio 2014.	103
Tabla N° 5.9: Liquidación y Cálculo de la Base Imponible con neteo Gastos Reembolsables, mes de Junio 2013.	107
Tabla N° 5.10: Liquidación y Cálculo de la Base Imponible Sin Neteo de Gastos Reembolsables, mes de Junio 2013.	107
Tabla N° 5.11: Liquidación y Cálculo de la Base Imponible mediante el Neteo de Gastos Reembolsables, mes de Junio 2014.	109
Tabla N° 5.12: Liquidación y Cálculo de la Base Imponible Sin Neteo de Gastos Reembolsables, mes de Junio 2014.	109
Tabla N° 5.13: Ratio de Liquidez Corriente comparativo 2014-2013, con Neteo de Gastos Reembolsables.	114
Tabla N° 5.14 Ratio prueba de Acida/Liquidez Severa comparativo 2014-2013, con neteo de Gastos Reembolsables.	115
Tabla N° 5.15: Ratio de Liquidez Absoluta comparativo 2014-2013, con neteo de Gastos Reembolsables.	116

Tabla N° 5.16: Ratio Capital de Trabajo Comparativo 2014-2013, con neteo de Gastos Reembolsables.	117
Tabla N° 5.17: Ratio de Liquidez Corriente comparativo 2014-2013, sin neteo de Gastos Reembolsables.	121
Tabla N° 5.18: Ratio prueba de Acida/Liquidez Severa comparativo 2014-2013, sin neteo de Gastos Reembolsables.	122
Tabla N° 5.19: Ratio de Liquidez Absoluta comparativo 2014-2013, sin neteo de Gastos Reembolsables.	123
Tabla N° 5.20: Ratio Capital de Trabajo Comparativo 2014-2013, sin neteo de Gastos Reembolsables.	124

Gráficos		Pág.
Gráfica N° 5.1:	Línea de regresión de la liquidez en Función al pago del Impuesto a la Renta con neteo de Gastos Reembolsables Ejercicio 2013.	95
Gráfica N° 5.2:	Línea de regresión de la liquidez en función al pago de Impuesto a la Renta con neteo de Gastos Reembolsables Ejercicio 2014.	97
Gráfica N° 5.3:	Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta Mes – 2013.	102
Gráfica N° 5.4:	Base Imponible Mensual 2013.	102
Gráfica N° 5.5	Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta Mes – 2014.	104
Gráfica N° 5.6	Base Imponible Mensual 2014.	104
Gráfica N° 5.7	Ratio de Liquidez Corriente comparativo 2014-2013, con neteo de Gastos Reembolsables.	114
Gráfica N° 5.8:	Ratio prueba de Acida/Liquidez Severa comparativo 2014-2013, con neteo de Gastos Reembolsables.	115
Gráfica N° 5.9:	Ratio de Liquidez Absoluta comparativo 2014-2013, con neteo de Gastos Reembolsables.	116
Gráfica N° 5.10	Ratio Capital de Trabajo Comparativo 2014-2013, con neteo de Gastos Reembolsables.	117
Gráfica N° 5.11	Ratio de Liquidez Corriente comparativo 2014-2013, sin neteo de Gastos Reembolsables.	121
Gráfica N° 5.12:	Ratio prueba de Acida/Liquidez Severa comparativo 2014-2013, sin neteo de Gastos Reembolsables.	122
Gráfica N° 5.13	Ratio de Liquidez Absoluta comparativo 2014-2013, sin neteo de Gastos Reembolsables.	123
Gráfica N° 5.14	Ratio Capital de Trabajo Comparativo 2014-2013, sin neteo de Gastos Reembolsables.	124

CUADROS		Pág.
Cuadro N° 2.8.1:	Crear orden de Servicio.	87
Cuadro N° 2.8.2:	Cotización de Despacho Aduanero	87

FIGURAS		Pág.
Figura N° 5.1:	PDT, Declaración y Pago de IGV-Renta mensual Mes de Junio-2013	108
Figura N° 5.2	PDT, Declaración y Pago de IGV-Renta mensual Mes de Junio-2014	110

RESUMEN

La presente investigación se desarrolló, teniendo en cuenta la importancia de establecer el hecho generador de la obligación tributaria, señalar la base imponible y la cuantificación del tributo en los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana.

El propósito fue demostrar que las Agencias de Aduana tienen una metodología diferente de tributar, respecto al pago a cuenta del Impuesto a la Renta frente al resto de las empresas, ya que al practicar el sistema del neteo de gastos reembolsables por órdenes de servicios, permite establecer una base imponible justa en términos de equidad y capacidad contributiva.

La naturaleza jurídica de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, en las Agencias de Aduana se sustenta como una obligación tributaria sustantiva independiente del Impuesto a la Renta, conceptualmente es solo el cumplimiento anticipado de la obligación del abono de dinero sujeto a liquidación posterior.

La incidencia en la Situación Financiera por la modalidad del pago a cuenta del Impuesto de la renta genera en las finanzas de la Empresa una liquidez inmediata o momentánea generada al aplicarse una base imponible razonable bajo el contexto del sistema de neteo de gastos reembolsables.

La investigación es aplicada al nivel descriptivo correlacional y comprende como población 152 Agencias de Aduana del Callao, y la muestra a 59 profesionales del área contable y se utilizó como técnica la encuesta, y como instrumento el cuestionario.

En tal sentido, en la presente investigación se ha confirmado que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema del neteo de los Gastos Reembolsables, tienen incidencia positiva en la Situación Financiera de las Agencias de Aduana del Callao en el periodo 2013-2014.

ABSTRACT

The present investigation was carried out, taking into account the importance of establishing the event generating the tax obligation, indicating the tax base and the quantification of the tax in the payments on account of the Income Tax in the Customs Agencies.

The purpose was to demonstrate that the Customs Agencies have a different methodology of taxation, regarding the payment on account of the Income Tax compared to the rest of the companies, since in practicing the system of netting expenses reimbursable by service orders, allows establish a fair tax base in terms of equity and contributory capacity.

The legal nature of the payments on account of the Income Tax in the Customs Agencies is sustained as a substantive tax obligation independent of the Income Tax, conceptually it is only the anticipated fulfillment of the obligation of the payment of money subject to subsequent liquidation.

The impact on the Financial Position of the payment of income tax on the Company generates an immediate or momentary liquidity generated by the application of a reasonable taxable base under the context of the system of netting of reimbursable expenses.

The research is applied to the descriptive level and understands as population 152 Customs Agencies oh the Callao and the sample to 59 professionals in the countable area and used as technology the survey and since I orchestrate the cuestionaire.

In this sense, the present investigation has confirmed that the payments on account of the Income Tax by the System of netting of the Reimbursable Expenses, have a positive effect on the Financial Situation of the Customs Agencies of Callao in the period 2013- 2014.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. Identificación del Problema

Las Agencias de Aduana, en su actuación como mandatario de los consignatarios de mercancías, cuyas facultades le confiere la Ley General de Aduanas y su Reglamento, desarrollan una serie de gestiones, en la agilización de trámites para nacionalizar las mercancías, cancela gastos por cuenta del comitente, como: Gastos de almacenaje, vistos buenos, descarga, devolución de contenedor, transporte, custodia, SENASA, aforo físico, fletes, derechos de embarque, retiro de contenedor vacío, uso de montacargas, gremios, precintos, emisión de certificados de origen, posicionamiento de contenedores para llenado, cuadrillas para llenado de contenedor, forrado de contenedores, etc.; que en suma son costos de almacenes portuarios facturados a nombre del cliente, trasladados vía liquidación de gastos para su contabilización como costos o gastos de importación y exportación, hecho que no genera ningún plus o profit a favor de la Agencia de Aduana.

Así mismo, las Agencias de Aduana, por sus servicios de agenciamiento facturan una comisión variable que está relacionado al porcentaje del valor CIF en importaciones, y en exportación por el número de contenedores embarcados en campañas, una tarifa Flat, y por un contenedor una tarifa razonable conforme al mercado, igualmente refactura algunos gastos propios incurridos en la atención de despachos aduaneros, como son: gastos operativos, tele despacho, documentación, precintos, boletín químico, custodia, supervisión y dirección, aforo físico, servicio de cuadrilla y transporte, etc.; al aplicarse el neteo de estas cuentas generan una ganancia por órdenes de despacho.

Para efectos del pago del impuesto a la renta mensual, cálculo de la base imponible, liquidar y pagar a cuenta el impuesto, tributan sobre la sumatoria de las comisiones de agenciamiento, ingresos financieros y otros, y el neto de los denominados gastos reembolsables bajo el principio de devengado con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del Artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

La Incidencia en la situación Financiera, se justifica por el hecho de adoptar el sistema del neteo como criterio contable y tributario, estrategia para generar liquidez empresarial por la modalidad de pago de impuesto a la renta mensual.

Las facturas de servicios logísticos de terceros emitidos a las Agencias de Aduana en la atención de un despacho aduanero no se contabilizan a gastos o costos de la Empresa, no siendo deducibles para el cálculo del impuesto a la renta anual conforme al principio de causalidad.

A raíz de la modificación del sistema de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1120, y respecto de su aplicación a partir del Ejercicio gravable 2013, el contexto en otras actividades, es el siguiente:

- En la actividad minera, respecto del Titular que ha suscrito con el Estado Peruano, por una o más de sus concesiones o Unidades Económico-Administrativas, contratos de Garantías y Medidas de Promoción de la Inversión Privada, según lo dispuesto por el Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, se establece que para los efectos de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, deberá considerar el Impuesto calculado o pérdida del ejercicio anterior o precedente al que resulte de la única determinación que haya efectuado en su calidad de contribuyente, así como en su caso, los ingresos netos que haya obtenido en uno u otro ejercicio, según

corresponda, por todas sus concesiones o Unidades Económico-Administrativas y demás actividades que realice.

- En los Contratos de Construcción, a partir de la determinación del pago a cuenta correspondiente al periodo tributario agosto 2012, las empresas de construcción o similares que se acojan al método previsto en inciso a) del Artículo 63° del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley de Impuesto a la Renta, deberán abonar como pago a cuenta el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas aplicando a los importes cobrados en cada mes por avance de obra el 1.5% y el coeficiente que resulte de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos del ejercicio anterior. De no haber determinado impuesto en el ejercicio anterior, el pago a cuenta se determinará aplicando a los importes antes señalados el 1.5%.
- En otras actividades Empresariales, los contribuyentes que hubieren obtenido renta imponible en el ejercicio anterior (para los pagos a cuenta de marzo a diciembre) o en el ejercicio precedente al anterior (para los pagos a cuenta de enero y febrero) se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del Artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

1.2. Formulación de Problemas

1.2.1. Problema General:

¿En qué medida los Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta por el sistema de neteo de los gastos reembolsables tienen incidencia en la situación Financiera de las Agencias de Aduana del Callao 2013-2014?

1.2.2. Problemas Específicos:

¿En qué medida el pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de Gastos reembolsables en las Agencias de Aduana del Callao incide en la liquidez?

¿En qué medida el sistema del neteo de los gastos reembolsables para el cálculo de la Base Imponible genera mayor liquidez?

¿En qué medida el pago a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana del Callao tiene una metodología diferente que otras actividades empresariales el cual genera mayor liquidez?

1.3 Objetos de la Investigación

1.3.1 General

Determinar, que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por el sistema del neteo de los gastos reembolsables tienen incidencia en la Situación Financiera de las Agencias de Aduana del Callao 2013-2014.

1.3.2 Específicos

- Determinar, que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de gastos reembolsables en las Agencias de Aduana del Callao inciden en la liquidez.
- Determinar, que el neto de los débitos y créditos de los Gastos Reembolsables para el cálculo de Base Imponible genera mayor liquidez.
- Determinar, que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana del Callao tienen metodología diferente que otras actividades empresariales, el cual genera mayor liquidez.

1.4 Justificación

1.4.1 Justificación Teórica

El concepto de base imponible en la operaciones propias de las Agencias de Aduana surge de los siguientes conceptos: i) La Materia imponible es la manifestación de riqueza considerada en la legislación para establecer la obligación mensual para el pago del impuesto a la renta, ii) La base de cálculo es el sistema de neteo de gastos reembolsables establecido por la experiencia diaria para medir la materia gravada, y iii) El monto o valor imponible, es la magnitud resultante de los débitos y créditos para efectos fiscales del neto de los gastos denominados reembolsables.

La obligación Tributaria de un operador logístico como son las Agencias de Aduana determinan el efecto jurídico previsto en la ley, una obligación concreta como sujeto determinado, el vínculo obligacional que corresponde al concepto nace cuando se realiza el hecho generador de dicha obligación.

El cálculo de la Base Imponible, para liquidar y pagar el Impuesto a la Renta mensual, es la sumatoria de las comisiones de agenciamiento, ingresos financieros y el neto de los gastos reembolsables.

El hecho de obtener la renta imponible a través del sistema de neteo obliga a la Agencia de Aduana a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta.

La incidencia en la Situación Financiera, se justifica por el hecho de adoptar el sistema del neteo, criterio profesional, estrategia de planeamiento tributario que genera cierta liquidez en caja para el cumplimiento de metas y objetivos. Justificación Metodológica

La razón principal es la de determinar la base imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta mensual conforme a las operaciones propias de las Agencias de Aduanas, que difiere de otras actividades comerciales cuyo método se relaciona con su capacidad contributiva y se ubica dentro de los alcances de la Ley.

Esta Investigación puede servir de base para otras investigaciones de naturaleza similar, especialmente a las que comparten el enfoque o sistema que se plantea ya que desarrollará un esquema metodológico y práctico.

1.4.3 Justificación Práctica.

Los resultados del Trabajo de Investigación contribuirán a uniformizar el criterio profesional práctico planteado, para determinar la Base Imponible para el pago a cuenta del impuesto a la renta mensual en las Agencias de Aduana como operador logístico de Comercio Exterior, establecer los saldos de los débitos y créditos de

los denominados gastos reembolsables en las atenciones de órdenes de servicio de Despachos, los cuales no significan elusión ni evasión en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Se ha tomado como referencia y fundamento de nuestro trabajo de investigación a la Empresa Agencia de Aduana Macromar S.A., poseedor de una vasta experiencia como Operador Logístico con más de 20 años en el mercado, para el estudio, análisis de la incidencia financiera en el pago a cuenta del Impuesto a la Renta aplicando el sistema de neteo de Gastos Reembolsables, y por las facilidades de acceso a la Información dado su estatus de Empresa representativa en el rubro.

1.4.4 Justificación Legal

La Obligación Tributaria, el Hecho Generador, el Vínculo, es de naturaleza jurídica, nace de la fuerza de la ley, referido a la relación entre el acreedor y el deudor tributario. La prestación en ese sentido tiene contenido de obligación, que permite controlar y medir la conducta del deudor tributario, que culmina con el pago de la deuda tributaria.

Decreto Supremo N° 133-2013 EF del 22 de junio 2013, del Texto Único Ordenado del Código Tributario, Título I Disposiciones Generales Art.1, Art.2, Art.3, Art. 4, Art.7, y Art, 8.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1. Antecedentes del Estudio

Para la elaboración del presente trabajo de investigación, se ha consultado en las Bibliotecas de la Escuela de Pos Grado de la Facultad de Ciencias Contables de nuestra Universidad, así como de otras facultades, y en ninguna de ellas ha sido posible encontrar una tesis sobre el tema investigado, así también se consultó otras escuelas de Posgrado de otras Universidades de Lima Metropolitana, donde el tema antes referido no ha sido ejecutado a este nivel. Sobre las variables teóricas existe información suficiente y pertinente en muchas escuelas de post grado pero para su aplicación en las Agencias de Aduana no existe información.

Sin embargo hemos encontrado algunas tesis que tratan en gran medida sobre el rol de las Agencias de Aduanas en la parte Operativa y de Gestión Aduanera como facilitadores de la cadena Logística, como operador experto en Legislación Aduanera, dominio de todo un sistema y su responsabilidad social en la liquidación de tributos aduaneros, por lo cual considero necesario mencionar en forma tangencial sobre el tema central investigado:

Pilco M. (2008), en su Tesis: *La Gestión Aduanera en el Puerto del Callao como Instrumento de Facilitación del Comercio*, menciona lo siguiente:

“Dentro del nuevo contexto del comercio internacional las instituciones tradicionales como las aduanas requieren cambios cualitativos, considerando nuevos objetivos y prioridades y desarrollando modernas funciones acordes a la economía global de nuestro tiempo, de esta manera la desregulación en los trámites aduaneros es una prioridad de la dinámica del comercio internacional y una importante palanca en la competitividad. La desregulación de los trámites aduaneros se convierta en una prioridad para las aduanas de cualquier país inmerso en la nueva dicotomía del comercio internacional.”

Como objetivo general de la investigación el autor sostiene:

"Demostrar en la actual gestión aduanera en el puerto del Callao como instrumento en la facilitación del comercio, presenta características que restringen el libre flujo de mercancías limitando el desarrollo del comercio exterior."

"Está muy difundida la idea de que en muchos países en desarrollo el comercio se ve obstaculizada por trabas administrativas, entre ellos pueden mencionarse la vigencia de una legislación o bien disposiciones obsoletas o incoherentes, los engorrosos requisitos de carácter normativo o relativos a la documentación oficial, la aplicación arbitraria de normas y procedimientos, las dificultades para efectuar pagos o transferencias, la existencia de obstáculos oficiales en puertos y aeropuertos o la falta de fuente de información sobre los mercados y las prácticas de comercialización. Es probable que todos éstos factores demoren la circulación de las mercancías y los servicios y aumentar los costos del comercio."

Armestar U y Vargas M. (2008), en la Tesis: **Análisis y Diseño de Sistemas de Gestión de Operaciones Aduaneras para una Agencia de Aduana**, mencionan lo siguiente:

"El Agente de Aduana como experto en legislación aduanera y comercio exterior, en logística, en transporte, asesoran al importador y/o exportador desde el embalaje de la mercancía hasta su llegada a destino. Además forman parte de la cadena logística como operadores del proceso de comercio exterior."

"El agente de aduana representante legal del importador y exportador ante las aduanas interviene en las transacciones para facilitar los intercambios internacionales, dado que asume el dictamen pericial al aduanero, ofrece garantías financieras ante las entidades reguladoras del comercio exterior y proporciona mayor seguridad y fluidez en las tramitaciones y operaciones de pago."

"En nuestro País la SUNAT es la entidad encargada de facilitar y regular el comercio exterior, además de recaudar tributo. Lo cual, para que una agencia de aduana pueda prestar servicio, debe estar debidamente autorizada por la SUNAT y cumplir con la Ley y el reglamento general de aduanas."

"El proceso de cotizar ORDEN DE SERVICIO consiste en realizar una cotización para la atención del despacho aduanero de las mercancías de un cliente. El

proceso se inicia con la necesidad de atención por parte del cliente, el cuál solicita el servicio a la Agencia de Aduanas y finaliza con la entrega de la cotización de los costos asociados a dicho servicio.”

Rojas L (2010), en su Tesis: *Análisis de la Gestión Fiscalizadora Aduanera en el Servicio Nacional de Aduana de Chile*, indica lo siguiente:

“La apertura de comercio internacional ha evolucionado considerablemente, este cambio ha generado efectos determinantes en los países, tanto a nivel económico - social como cultural.”

“Con toda ésta aceleración del comercio internacional y crecimiento económico, una de las políticas complementarias importantes que se debe poner en marcha es una buena administración aduanera que proporcione un movimiento transparente, previsible y rápido de bienes.”

“Realizar un análisis de la gestión fiscalizadora aduanera en el servicio nacional de aduanas en Chile, que permita determinar sus principales debilidades y fortalezas a efectos de emitir recomendaciones y aprendizajes”.

“Dos de los factores que determinan el ámbito de la gestión fiscalizadora aduanera son la solidez y calidad de las instituciones y al comportamiento del comercio internacional los cuales están íntimamente ligados”.

Mosquera A. (2013), en su Tesis: *Liquidación de Tributos Aduaneros y Responsabilidad Social de los Importadores y Agencias de Aduana en Colombia*, indica lo siguiente:

“Conocer las causas que generan la incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías importadas y la responsabilidad social de las agencias de aduana en Colombia como empresas responsables por la clasificación arancelaria de las mercancías.”

“Analizar la liquidación de los Tributos Aduaneros y responsabilidad social empresarial de las agencias de Aduana en Colombia”.

“En el estudio de los Derechos de Aduana y Tributo Aduanero se deriva una complejidad en la determinación del sujeto pasivo en las leyes Colombianas, es quién realiza la operación de Importación, llámese Importador, Exportador o persona que realiza la operación.”

Hernández M. (2013), en su Tesis: *Una Propuesta de Mejora en el Proceso del Despacho Aduanero para Puertos Mexicanos: El Caso del Manzanillo*, menciona lo siguiente:

“Los puertos son infraestructuras estratégicas en la economía de un país, porque juegan un papel importante en el Comercio Exterior, la gran cantidad de elementos que interrelacionan en ellos son denominados infraestructuras críticas y complejas.”

“La recaudación tributaria es el principal objetivo de muchas aduanas, especialmente las del tercer mundo. Si los impuestos aduaneros constituyen una parte sustancial del presupuesto de éstos estados, sus aduanas probablemente dirigirán su acción o harán énfasis en la recaudación tributaria, por lo que se promueve dentro de esas organizaciones el pensamiento del incremento de los ingresos aduanales y se les deja poca flexibilidad para modificar sus operaciones. Como en tales países se ve un claro énfasis en la recaudación tributaria, la consecuencia es que los roles de las aduanas en áreas como la facilitación del comercio, protección social, recolección de estadísticas de comercio y seguridad, no tienen prioridad para propósitos de planificación y monitoreo.”

“La ley aduanera define al Despacho como El conjunto de actos y formalidades relativo a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo a los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en la ley aduanera, deben realizar en las aduanas las autoridades aduaneras y los consignatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones así como los agentes o apoderados aduanales.”

“Es por ésta razón que se hizo una propuesta de mejora del despacho aduanero, con ésta propuesta se busca incrementar la productividad y el nivel del servicio de la segunda maniobra mediante la reducción de los tiempos del proceso y los costos asociados a ésta.”

“Una vez que se tenga la continuidad de la eficiencia en la primera y segunda maniobra, el puerto y la cadena de suministros serán un tanto más eficientes y productivos.”

2.2. Bases Teóricas

1.2.1 Impuesto a la Renta.

Según el Art. 1, Inc. a) Capítulo I Del Ámbito de Aplicación del Nuevo Texto Único ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta Decreto Supremo No.179-2004-EF vigente a partir del 08 de diciembre del 2004, establece lo siguiente: "El Impuesto a la Renta Grava la Rentas que provengan del capital, del trabajo y de aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos."

García M. (1978), indica lo siguiente:

"La aplicación práctica del concepto de renta, cuando se trata de actividades empresariales, tiene varias alteraciones respecto de las conclusiones vistas en materia de personas físicas. Ello se explica porque la empresa es, en sí misma, esencialmente comercial y lucrativa; se caracteriza por la combinación de trabajo y capital, con el fin de obtener utilidades. Por consiguiente, y a diferencia de lo que ocurre con personas físicas no empresarias, en principio todas las utilidades que obtiene una empresa tienen de carácter de renta comercial y especulativa, independiente de que provengan de actividades habituales o no."

Fernández C. (1997), menciona:

"De acuerdo a los términos en que ha sido plasmado el impuesto a la renta en nuestra legislación positiva, podemos afirmar que no toda ganancia es renta, y que no toda renta es ganancia, con la finalidad de precisar el ámbito de aplicación del impuesto a la renta, la doctrina ha elaborado múltiples teorías donde confluyen sobretudo consideraciones de índole económica y financiera. Sin embargo, a pesar de la variedad de definiciones de renta que podemos encontrar en la doctrina, son tres las más aceptadas para la imposición a la renta: La teoría de la renta producto, la del flujo de riqueza y la teoría del consumo más incremento patrimonial".

Bravo C. (2004), indica lo siguiente:

“El impuesto a la renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (Trabajo dependiente o independiente) o fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo). En tal Secuencia de ideas, es de advertir que el impuesto a la renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y en caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.”

“Lo primero deriva de que el concepto de renta tiene originalmente cuño económico, lo segundo es resultado de que el impuesto a la renta es visualizado como uno de los más eficientes instrumentos para el financiamiento de los gastos del estado distribuyendo el peso de la carga entre los habitantes según principios de equidad, en función de sus respectivas capacidades contributivas. Y las consideraciones técnicas tributarias derivan del hecho insoslayable de que los conceptos teóricos que se adopten deben concretarse en definiciones legales susceptibles de ser operadas eficientemente por la administración.”

2.2.2 Teorías que determinan la Afectación del Impuesto a la Renta.

a) La Teoría de la Renta - Producto. También conocida como la Teoría de la Fuente, es la más sencilla de las teorías que pretenden explicar los supuestos de afectación al pago del Impuesto a la Renta. Bajo ésta teoría se determina que la renta es un producto, el cuál debe ser periódico y provenir de una fuente durable en el tiempo y ser susceptible de generar ingresos periódicos.

En tal sentido, afirmamos que se trata de un producto porque el mismo es distinto y a la vez se puede separar de la fuente que lo

produce, ello puede darse en el caso de una máquina, una nave de carga, un ómnibus interprovincial, una parcela agrícola, entre otros. También se puede mencionar que la fuente debe quedar en condiciones de seguir produciendo mayor riqueza.

En lo que respecta a la periodicidad, qué se entiende como un mecanismo de poder repetir la producción, siendo esta posibilidad potencial y no necesariamente efectiva.

Conforme lo señala **Fernández C. (2004)**, *“La renta se caracteriza por ser una nueva riqueza producida por una fuente productora, distinta de ella. Dicha fuente es un capital que puede ser corporal o incorporal. Este capital no se agota en la producción de la renta, sino que la sobrevive.”*

Del mismo modo, es importante resaltar que la renta según éste criterio, es un ingreso periódico, es decir; de repetición en el tiempo. Sin embargo, dicha periodicidad no es necesariamente real en la práctica, sino que basta con que exista una potencialidad para ello en la doctrina extranjera resulta relevante la opinión de **García B. (1967)**, señala con respecto al rédito *“Constituye rédito aquel beneficio que corresponde al fin a que se destina en bien que lo originó, o que deriva de la actividad habitual del contribuyente, sin que tenga significación alguna la frecuencia de ese ingreso”*

El sustento de esta teoría se encuentra reflejada en el texto del literal a) del artículo 1 de la Ley del Impuesto a la Renta, cuando precisa que el Impuesto a la Renta grava (Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos).

INFORME No.252-2005-SUNAT/2B0000. En efecto, en cuanto al criterio de renta-producto, la doctrina señala que conforme a este

criterio sólo son categorizables como rentas, los enriquecimientos que llenen estos requisitos:

- La renta debe ser un producto, es decir; una riqueza nueva, distinta y separable de la fuente que la produce; y debe ser una riqueza nueva "material". Este Carácter de material, pone de manifiesto que, para este concepto, la renta es el medio material para obtener satisfacciones, pero no la satisfacción en sí, lo cual deja fuera del concepto de renta a las denominadas "rentas imputables".
 - Además, la renta debe provenir de una fuente productora durable; entendiéndose por fuente productora un capital, corporal o incorporal, que teniendo un precio en dinero, es capaz de suministrar una renta a su poseedor. En ese concepto entran básicamente las cosas muebles o inmuebles, los capitales monetarios, los derechos y las actividades. La fuente para ser tal debe ser durable, en el sentido de que sobreviva a la producción de la renta, manteniendo su capacidad para repetir en el futuro ese acto.
 - Asimismo, la renta debe ser periódica, característica derivada del carácter durable de la fuente; pero es importante destacar que no es necesario que la periodicidad se concrete en los hechos, sino que basta con que sea posible.
 - Finalmente. A efectos de producir renta, es necesario que la fuente haya sido habilitada racionalmente para ello o sea afectada a destinos productores de renta (la fuente haya sido puesta en explotación).
- b) La Teoría del Flujo de Riqueza. Según esta teoría se considera renta todo aumento de la riqueza que proviene de operaciones con terceros. En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por ganancias por realización de

bienes de capital ingreso por actividades accidentales, ingresos eventuales e ingresos a título gratuito.

Por éste motivo coincidimos con lo señalado por **Ruiz D. (2011)**, cuando menciona: *"En el campo de la Política Fiscal esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluya hacia un sujeto."*

La SUNAT también tiene un pronunciamiento en el tema al emitir el INFORME No.252-2005-SUNAT/2B000, de fecha 06 de octubre del 2005, en el cuál precisa que:

"En cuanto a la teoría del flujo de riqueza que asume nuestra legislación del impuesto a la renta, una de sus características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como renta gravada, debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones".

INFORME No.142-2010-SUNAT/2B0000, precisa lo siguiente:

"La teoría del flujo de riqueza que es renta la ganancia, beneficio o enriquecimiento que obtenga un sujeto en un ejercicio determinado; vale decir es renta como la propia designación de esta teoría lo denota, el total del flujo de riqueza que fluya hacia el patrimonio del contribuyente en un periodo dado, sin ser relevante la naturaleza del acto que origina el enriquecimiento (un contrato, un acto jurídico unilateral, un dispositivo legal, etc.)

Apréciase que para esta concepción, el alcance del término renta no se restringe a aquella que proviene de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos (renta-Producto), sino que engloba a otros ingresos, como aquellos que provienen de la enajenación de la propia fuente productora (ganancias de capital), de la realización de actividades accidentales, de ingresos eventuales o percibidos a título gratuito, y en general de enriquecimientos percibidos a título de liberalidad, como es el caso de las donaciones y las condonaciones."

c) **La Teoría del Consumo más incremento Patrimonial.** Para la aplicación de esta teoría se requieren analizar básicamente dos rubros en donde se analiza si una persona cuenta o no con capacidad de pago o ingresos. Aquí se debe analizar las variaciones patrimoniales y los consumos realizados.

En el caso de las variaciones patrimoniales se toma en cuenta para efectos de la afectación al impuesto a la renta los cambios de valor del patrimonio, que son propiedad del individuo, obtenidos entre el comienzo y el fin del periodo.

Sobre las variaciones patrimoniales resulta pertinente citar la conclusión del INFORME No.080-2011-SUNAT/2B0000, de fecha 28 de junio de 2011, el cual señala lo siguiente:

"A efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado, se verificará, previamente, la documentación presentada por el contribuyente, a fin de establecer si los fondos provenientes de rentas e ingresos percibidos en el ejercicio y en ejercicios anteriores fueron utilizados para la adquisición de bienes y/o la realización de consumos en el ejercicio fiscalizado. De lo contrario, tal importe podrá considerarse como incremento patrimonial en caso que no se acredite de otro modo que no implica una variación patrimonial."

Dentro de la ley del Impuesto a la renta, específicamente en el Capítulo XII denominado "De la Administración del impuesto y su determinación sobre base presunta", se encuentra el texto del Artículo 92°, el cual precisa que para efectos de determinar las rentas o cualquier ingreso que justifiquen los incrementos patrimoniales, la Administración Tributaria (particularmente la SUNAT), podrá requerir al deudor tributario que sustente el destino de dichas rentas o ingresos.

De esta manera el incremento patrimonial se determinará tomando en cuenta, entre otros los siguientes elementos:

- Los Signos Exteriores de riqueza
- Las Variaciones patrimoniales
- La adquisición y transferencia de bienes.
- Las Inversiones
- Los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero
- Los consumos
- Los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando éstos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo a los métodos que establezcan el reglamento.

2.2.3 Características del Impuesto a la Renta

1) Primera Característica. Tiene el carácter de ser trasladable, por el hecho que afecta de manera directa y a la vez definitiva a aquel supuesto que la Ley del Impuesto a la Renta determine. De éste modo será el propio contribuyente quien debe soportar la carga económica por sí mismo. Esto es distinto en el caso del Impuesto General a la Ventas, toda vez que allí el impuesto es trasladado al comprador o el usuario de los servicios.

2) Segunda Característica. En el caso puntual del Impuesto a la Renta se contempla la aplicación del principio de equidad, al estar relacionada con la Capacidad Contributiva.

Es importante precisar que los índices básicos de capacidad contributiva se resumen en tres:

- La renta que se obtiene
- El Capital que se posee
- El Gasto o consumo que se realiza.

La doctrina en general acepta que de éstos tres referentes, el más utilizado es el criterio de la renta que se obtiene, por lo que

claramente el impuesto sobre la renta se ajusta a la capacidad contributiva, y en consecuencia contempla la equidad.

Considera que son tributos directos aquellos que recaen sobre la riqueza o el patrimonio, pues estos referentes constituyen verdaderas manifestaciones directas, inmediatas de la capacidad contributiva.

Podemos citar como sustento de la capacidad contributiva un pronunciamiento del Tribunal Constitucional, nos referimos a la STC No.2727-AA/TC (caso IEAN 6), donde se precisa lo siguiente:

- Uno de los principios constitucionales a los cuales está sujeta la potestad tributaria del Estado es el de no confiscatoriedad de los tributos. Este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal. Asimismo, se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes.

Otro pronunciamiento del Tribunal Constitucional sobre el tema de la capacidad contributiva lo podemos encontrar en la **STC No.53-2004-AI/TC**, lo cual precisa lo siguiente:

- El principio de capacidad contributiva es un principio constitucional exigible, no es indispensable que se encuentre expresamente consagrado en el Artículo 74 de la Constitución, pues su fundamento y rango constitucional es implícito en la medida que constituye la base para la determinación de la cantidad individual con

que cada sujeto puede/debe en mayor o menor medida, contribuir a financiar el gasto público, además de ello, su exigencia no sólo sirve de contrapeso o piso para evaluar una eventual confiscatoriedad, sino que también se encuentra unimismado con el principio de igualdad, en su vertiente vertical.

3) Tercera Característica. El Impuesto a la Renta en términos económicos pretende captar una mayor cantidad de fondos de los contribuyentes, en las épocas en las que exista alza de precios, permitiendo en este caso una mayor recaudación a favor del fisco y en épocas en las cuales exista recesión, toda vez que ello permite una mayor liberación de recursos al mercado (en términos económicos hay compradores y vendedores), sobre todo en el caso de las escalas inferiores de afectación, es decir; las que gravan menos tasas impositivas.

Se busca neutralizar los ciclos de la economía. En épocas de alza de precios el impuesto congela mayores fondos de los particulares y en épocas de recesión, se liberan mayores recursos al mercado, sobre todo por ubicarse la afectación en escalas menores.

4) Cuarta Característica. El impuesto a la renta grava una serie de hechos que ocurre en un determinado espacio de tiempo, ello significa entonces que hay una sucesión de hechos económicos producidos en distintos momentos, respecto de los cuales el legislador verifica que la hipótesis de incidencia tributaria se va a configurar después que transcurra este período.

5) Quinta Característica. El impuesto a la renta puede ser de tipo Global, cuando el tributo toma como referencia la totalidad de la rentas del sujeto pasivo, sin tomar en cuenta el origen de la renta, salvo para facilitar el resumen final utilizando categorías.

También puede ser de tipo Cедular, ya que se aprecia que existen varios gravámenes enlazados por cada fuente. Por lo que se tributa por cada una de ellas de manera independiente, sea de este modo por trabajo o por capital.

En este sistema existe una íntima relación entre cada impuesto cедular con su fuente de renta (trabajo, capital, combinación de ambos).

En caso que se presenta la combinación de ambos supuestos, entonces se considerará como un impuesto de tipo Dual, como el que actualmente tenemos en el Perú.

2.2.4 Concepto Hipótesis de Incidencia como Concepto Legal.

La hipótesis de incidencia es primeramente la descripción legal de un hecho, es la formulación hipotética previa y genérica, contenida en la ley, de un hecho.

Ataliva G. 2006, Hipótesis de Incidencia Tributaria:

“La hipótesis de incidencia, es descriptiva de su concepto por sí misma, en efecto la hipótesis como su nombre sugiere, es un supuesto abstracto en el cual se describe un hecho determinado, en tanto que la incidencia sugiere que el hecho descrito hipotéticamente en la norma se refiere a un tributo.

Así la hipótesis de incidencia es pues la abstracción del legislador plasmada en una norma, de un hecho determinado que se pretende gravar con un tributo. No obstante ello, para que dicha hipótesis abstracta pueda acaecer en el plano concreto (mundo fenoménico) y con ello configurarse el hecho imponible.”

2.2.5 Aspectos de la Hipótesis de Incidencia Tributaria.

a. Aspecto Material: El aspecto material de la hipótesis de incidencia describe el hecho que se pretende gravar, es necesario que exista una base cuantificable y medible sobre la cual pueda aplicarse la alícuota o tasa de impuesto, a los efectos de determinar el quantum debeatur o monto del tributo a pagar. A dicha base

cuantificable se le denomina de manera unánime en la doctrina y legislación comparada como base imponible, definiéndosele como la parte mensurable del aspecto material de la hipótesis de incidencia.

b. Aspecto Subjetivo: El aspecto subjetivo o personal de la hipótesis de incidencia, es aquel que describe al sujeto que realiza el hecho objetivo que se pretende gravar, estableciendo quién será el deudor (Contribuyente o responsable) y el acreedor tributario, entendiéndose por tal a aquél en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria.

c. Aspecto Espacial: Es el aspecto de la hipótesis de incidencia que indica el lugar en que el deudor tributario debe realizar el hecho que se pretende gravar con el impuesto. Hay que anotar la diferencia existente entre el IGV con el Impuesto a la Renta Peruano, en virtud del cual se grava a los sujetos domiciliados por la totalidad de las rentas percibidas por los mismos, ya que provengan estas de fuente peruana o de fuente extranjera (rentas generadas fuera del territorio peruano).

No obstante ello, es importante hacer mención que la aplicación de la regla de la territorialidad no es uniforme, pues mientras en la venta de bienes muebles se aplica a los bienes ubicados en el territorio nacional apelándose a una ubicación física, en el caso de transferencia de intangibles se considera ubicado al intangible cuando el titular y el adquirente se encuentran domiciliados en el país, adicionalmente a los problemas territoriales que se presentan con las operaciones realizadas a través de internet. Ello nos lleva a concluir que el concepto de territorio entendido como espacio físico, no coincide necesariamente con el territorio establecido para efectos tributarios.

d. Aspecto Temporal: Es la descripción precisa del momento en que se configura el hecho que se pretende gravar con el impuesto.

De otra parte no debe confundirse el aspecto temporal de la hipótesis de incidencia con el periodo tributario, el cual es el lapso de tiempo en qué corresponde efectuar la determinación de la obligación tributaria, el que en el caso de transferencia de un bien mueble, habrá nacido la obligación tributaria con su entrega o con la emisión del comprobante de pago, sin embargo, dicha obligación se determinará y liquidará de acuerdo al cronograma establecido por la SUNAT (al mes siguiente de producido el hecho imponible).

Finalmente, debe mencionarse que es requisito indispensable para que se produzca el hecho imponible, la materialización de los cuatro aspectos de la hipótesis de incidencia, caso contrario, se estará ante un supuesto de inadecuación.

2.3 Marco Histórico.

La historia de los impuestos es casi tan antigua como la historia del hombre pensante. Desde las primeras sociedades humanas, los impuestos eran aplicados por los soberanos o jefes en forma de tributos, muchos de los cuales eran destinados para asuntos ceremoniales y para las clases dominantes. La defraudación de impuestos teniendo el carácter y destino que se les daba eran poco comunes, debido al control directo que de la recaudación hacían sacerdotes y soberanos.

Las primeras leyes tributarias aparecen en Egipto, China y Mesopotamia, textos muy antiguos en escritura cuneiforme de hace aproximadamente cinco mil años, señalaban que, "Se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos, hay que temblar". En el nuevo testamento, aparece la figura de recaudador de impuestos en la persona de mateo, siendo este puesto algo detestable y poco santo como

lo manifestaban los primeros discípulos de Jesús cuando iba a comer en casa de éste.

Respecto a impuestos internacionales, los pueblos antiguos en sus relaciones con otras naciones tomaron a los impuestos como una forma de sujeción y dominio sobre los pueblos vencidos. Como ejemplo tenemos al imperio Romano, el cual cobraba fuertes tributos a sus colonias, situación que permitió que por mucho tiempo los ciudadanos romanos no pagaran impuestos.

Los babilonios y asirios después de victoriosas campañas militares, levantaban monumentos indicando a los vencidos sus obligaciones económicas contraídas.

a. Egipto

Durante los varios reinos de los faraones egipcios, los recaudadores de impuestos eran conocidos como escribas. En un periodo los escribas impusieron un impuesto en el aceite de cocina. Para asegurarse de que los ciudadanos no estaban burlando el impuesto, los escribas auditaban las cantidades apropiadas de aceite de cocina que eran consumidas, y que los ciudadanos no estaban usando residuos generados por otros procesos de cocina como sustituto para el aceite gravado.

b. Grecia

En tiempos de Guerra los atenienses creaban impuestos conocidos como Eisfora, nadie estaba exento del impuesto, que era usado para pagar gastos especiales de guerra. Los griegos fueron una de las pocas sociedades capaces de rescindir el impuesto una vez que la emergencia de guerra había pasado. Cuando por el esfuerzo de guerra se generaban ingresos adicionales, los recursos eran utilizados para devolver el impuesto.

c. Imperio Romano

Donde los primeros impuestos fueron derechos de aduana, importación y exportación llamado Portaría, según la historia, el emperador César Augusto fue considerado el más brillante Estratega Fiscal del Imperio Romano.

Al evolucionar la sociedad surge la clase sacerdotal que debido a las ofrendas obligatorias o diezmos se volvió tan fuerte y poderosa, llegando a ser la principal latifundista del mundo medioeval y ejerciendo gran influencia sobre las monarquías y militares financiaron las famosas huestes guerreras que fueron promovidas por la iglesia para proteger a los peregrinos que viajaban a Jerusalén.

En Inglaterra, El impuesto se impuso para poder pagar la Guerra Con Francia.

Estados Unidos, Los colonos empezaron a pagar impuestos según la ley de los melados, azúcar, vino, tabaco y otros artículos de primera necesidad, y por los derechos de aduana, en 1765 se impuso la ley del timbre que cobraba impuestos sobre los periódicos impresos en la colonias y todos los documentos legales. En 1791 se creó en impuesto al Whiskey, luego los impuestos se extendieron a las casa, tierras esclavos y haciendas.

A través de los años el sistema de impuestos ha tenido muchas formas, altas y bajas con el fin de controlar la inflación y tratar de mantener una economía estable.

Como se puede observar, en la antigüedad, la forma de pagar y cobrar tributos no era del todo equitativa y más bien obedecía a situaciones de capricho, mandato divino o juzgamiento de un pueblo por otro. También podemos ver que los mismos seres humanos eran parte de los tributos y eran destinados a sacrificios ceremoniales u obligados a realizar

trabajos físicos. Algunas declaraciones de impuestos eran humillantes, ya que al presentarlas, el contribuyente tenía que arrodillarse y pedir gracia.

2.31 **Historia de la Tributación en el Perú.**

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria-SUNAT, Instituto De Administración Tributaria y Aduanera (IATA) - Libro Cultura Tributaria (2010), considera:

-Para comprender mejor la historia de la tributación en nuestro país, debemos tener presente que está marcada por dos momentos diferentes: Antes y después de la llegada de los españoles.

-Mientras que en el mundo andino éste se dio a través de la reciprocidad, entendida como un intercambio de energía humana, fuerza de trabajo o de favores, en el mundo occidental, se dio un proceso que produjo como resultado la entrega de dinero o productos a la autoridad, en términos muchas veces coercitivos.

a) Perú Prehispánico

Comprender la sociedad y economía andina prehispánica, implica entender a pueblos en los que no existió el comercio, la moneda ni el mercado, pero sí el intercambio, esto se dio a través de los dos medios organizadores de la sociedad y economía andina: La reciprocidad y la forma particular de redistribución. Ambos sustentados en las relaciones de parentesco.

Los principios organizadores: reciprocidad y redistribución. Se dieron en el tiempo de los Incas, la reciprocidad fue el medio o sistema de intercambio de mano de obra y servicios.

La reciprocidad se sustentó en el incremento de lazos familiares, es decir, la multiplicación de los vínculos de parentesco fue necesaria para la existencia y continuidad de la reciprocidad.

La redistribución era una función realizada por el jefe del Ayllu, Curaca o Inca, quiénes concentraban parte de la producción que posteriormente era distribuida a la comunidad o diversas comunidades.

A nivel Ayllu, los miembros del ayllu en el que existían relaciones de parentesco, realizaban las prestaciones de servicios en forma regular, En primer momento los miembros del "Ayllu A" prestan sus servicios a los de "Ayllu "B", y éstos a cambio les entregaban el alimento necesario para que cumplan su labor. Éste tipo de reciprocidad simétrico y el cambio de mano de obra se llamó Ayni.

Resumiendo, podemos decir que en sus inicios, el poder del Inca (estado) se sustentó en una constante renovación de los ritos de reciprocidad, para lo cual debió tener en sus depósitos objetos suntuarios y de subsistencia en cantidad suficiente para cumplir con los curacas y jefes militares que se hallaban dentro del sistema de reciprocidad.

b) Perú Hispánico

La Invasión española trajo una serie de cambios en las relaciones sociales y de producción del Tahuantinsuyo. Dentro de este conjunto de cambios se instituyó la obligación de pagar tributos por parte de la población nativa a los conquistadores. Se precisaron los medios que se utilizarían, para recaudar los tributos indígenas, además señalaron las obligaciones tributarias existentes para las demás castas del Virreinato. El tributo consistió en la entrega de una parte de la producción personal o comunitaria del estado, cuyo fundamento se sustentaba en un orden legal o jurídico. La nueva forma de tributación se organizó en base a ordenanzas y los mandatos de Ley.

c) La Encomienda

La encomienda fue el instrumento fundamental de explotación de la mano de obra y producción nativa. Esta consistió en la entrega de indígenas en calidad de encomendados a un español, a cambio de que éste les convirtiera al cristianismo, es decir, los adoctrinara. Habiendo sido la encomienda la primera institución a través del cual se cobró el tributo a los indígenas. Posteriormente con la llegada del Virrey Toledo en 1718, la mayoría de las encomiendas se convirtieron en haciendas.

d) Tributo Indígena

Una de las fuentes de recursos financieros que tuvo el virreinato fue el tributo indígena. Cobrado primero por los encomenderos y luego, según disposiciones del Virrey Toledo, por los corregidores. Estos últimos tenían, además, la potestad de fijar las tasas del tributo y controlar los fondos guardados en las cajas de la comunidad. El tributo debía ser pagado en Junio (San Juan) y diciembre (Navidad), de acuerdo al monto metálico y especie fijado por el corregidor.

e) Quinto Real

Este tributo obligaba a la entrega de la quinta parte de los tesoros de la conquista al rey de España, más adelante todo mineral precioso extraído del territorio colonial, también debió ser entregado al monarca español. Como se ve el único impuesto directo fue el tributo indígena y el de mayor rentabilidad.

f) Arbitrios Municipales

Aparte de los impuestos mencionados, también existieron los arbitrios municipales, estos sirvieron para cubrir los gastos de las ciudades y los poblados, entre estos tenemos a: Sisa, pago de los negociantes de carnes, Mojonazgo, pago de comerciantes por el ingreso de productos a la ciudad y Lanzas, pago por la posesión de títulos de castilla.

2.3.2 Resumen Histórico del Impuesto a la Renta.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT, resume:

- El Impuesto a la renta en Inglaterra fue creado en 1798, por el primer ministro William Pitt, con el fin de obtener fondos para hacer la guerra a Francia, y se abolió en el año de 1816. En 1909 Lloyd George, introdujo en Inglaterra la progresividad del impuesto y creó el tributo extraordinario aplicable a ciertas rentas.
- Suiza implantó el impuesto sobre la renta en el año 1840 y Australia en 1849. En Alemania se introdujo en el año 1850 e Italia lo hizo en 1864.
- En los Estados Unidos se estableció desde los tiempos de la colonia, como un gravamen a los ingresos de las personas físicas. En 1894 se aprobó una ley que impuso este gravamen, pero unos meses después en 1895 fue declarada inconstitucional, por lo que tuvo que ser abolida, en el año 1913 fue adoptado nuevamente.
- España lo adoptó en el año 1900, bajo el sistema de imposición directa sobre rentas, especialmente aplicable a las sociedades.
- En Francia se puso en vigencia antes de la Primera Guerra Mundial, mediante la aprobación de la Ley 19174.
- La Unión Soviética se estableció este impuesto en el año 1927.
- En América Latina aparece este tributo entre los años 1920 y 1935, los primeros países en 1928 y Argentina en 1932.

2.32 Marco Legal

1. Constitución Política del Perú de 1993, Principio de Legalidad, Art.74:

Los Tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

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

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

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.

2. Decreto Supremo N° 287- 68 - HC, del 01-10-1968,

Estableció el "Sistema Global" del Impuesto a la Renta, derogando el "Sistema Cédular" para acumular en cabeza de un contribuyente todas las rentas de las diversas categorías y fuentes, de otro lado, diferenció la tributación para las personas naturales y para las personas jurídicas. Durante, aproximadamente ,quince años funcionó el sistema sin mayores problemas, sin embargo, nuevamente la voracidad fiscal distorsionó el sistema con leyes que lo hicieron complejo, dictándose el Decreto Legislativo No.200, publicado el 15 de Junio de 1981, iniciándose el Sistema de "Retenciones" de Quinta Categoría con

el D.S.No.238-82-EFC,del 12 de Agosto de 1982,posteriormente se dictó la Ley No.23509 y se dieron una serie de disposiciones legales que no cambiaron el Sistema Global pero distorsionaron y complicaron el sistema en su aplicación, de modo que se dio mucho trabajo a los proceso de reclamo ante la autoridad administrativa.

3.-Decreto Legislativo No.774, Vigente desde el 30 de diciembre de 1993.

El Congreso Constituyente Democrático mediante Ley 26249 otorgó facultades al poder Ejecutivo para legislar en materia tributaria, como se aprobaron diversos dispositivos legales que el texto del Decreto Legislativo No.774 :Se puso en vigencia a partir del 1° de Enero de 1994,cambiando el Sistema Global a un Sistema Global-Cedular, al extraer de las diversas categorías del Sistema Global, alguna rentas de trabajo, y tributar como renta cedular de personas naturales con negocio, los notarios, las sociedades civiles de profesionales con un criterio eminentemente recaudador distorsionando el sistema tributario que respetaba los principios de proporcionalidad y de capacidad contributiva para que en un tiempo muy corto. De existir un Régimen General de Impuesto a la Renta bastante bueno, pasó a crearse una serie de impuestos distorsionantes dentro del Sistema. Impuesto a la Renta Régimen General, Régimen Único Simplificado y Régimen Especial del Impuesto a la Renta.

Luego se aprobó un nuevo Texto Único de la Ley de Impuesto a la Renta mediante Decreto Supremo N° 054-99-EF, con fecha 13 de abril de 1999.

4.-Decreto Supremo N° 122 - 94 - EF, del 21 de Setiembre de 1994, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Mediante Decreto Legislativo N°.774 se dictaron normas que regulan el Impuesto a la Renta siendo necesario dictar las normas reglamentarias para su correcta aplicación.

5.-Decreto Supremo N° 179-2004 - EF, Del 08 de Diciembre del 2004,
Se aprueba el nuevo Texto Único de la Ley del Impuesto a la Renta, que consta de diecisiete (17) Capítulos, ciento veinticuatro (124) Artículos y cincuenta y uno (51) Disposiciones Transitorias y Finales, los cuales forman parte integrante del presente Decreto Supremo.

Art.85.-Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a los siguientes:

a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los Ingresos netos del mismo ejercicio. En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente anterior.

De no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonaran con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el literal siguiente.

b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1.5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Quedando derogado el Decreto Supremo No.054-99-EF, en vista que se aprobaron con posterioridad a su vigencia diversos dispositivos legales que han complementado y/o modificado el texto de la ley del Impuesto a la Renta.

6. Decreto Legislativo No.1053, Ley General de Aduanas del 26 de Junio del 2008.

Art1.-Objeto. El presente Decreto Legislativo tiene por objeto regular la relación jurídica que se establece entre la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria-SUNAT y las personas naturales y jurídicas que intervienen en el ingreso, permanencia, traslado y salida de las mercancías hacia y desde el territorio aduanero.

Art.2.-Definiciones.

- Párrafo 3: Administración Aduanera-Órgano de la Superintendencia Nacional de Administración tributaria competente para aplicar la legislación aduanera, recaudar los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo así como los recargos de corresponder, aplicar otras leyes y reglamentos relativos a los regímenes aduaneros, y ejercer la potestad aduanera. El término, también designa una parte cualquiera de la Administración Aduanera, un servicio o una oficina de ésta.

Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N°236-2008/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento "Autorización y Acreditación de Operadores de Comercio Exterior"-INTA-PG-24 (Versión2).

Objetivo: Establecer el procedimiento para la autorización o acreditación de operadores de comercio exterior ante la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de conformidad con el Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas, su Reglamento y normas pertinentes, los operadores de comercio exterior son: Los Transportistas, Agentes de Carga Internacional, Almacenes Aduaneros, Agentes de Aduana y Agentes Marítimos.

8.-Decreto Legislativo N° 1120, del 17 de Julio del 2012, El Congreso de la República mediante ley No.29884,y de conformidad con el artículo 104 de la Constitución Política del Perú, ha delegado en el Poder Ejecutivo, por un plazo de cuarenticinco (45)días calendario, la facultad de legislar en materia

tributaria, aduanera y de delitos tributarios y aduaneros, entre las que se encuentra la modificación de la ley del Impuesto a la Renta :

Que, en los últimos años se han detectado en las normas del Impuesto a la Renta una serie de deficiencias que han venido generando inseguridad jurídica, con el costo que ello representa para los contribuyentes y la Administración Tributaria.

Que, las Exoneraciones de dicho impuesto vienen afectando la neutralidad de las decisiones de los Agentes económicos, así como la equidad en la imposición a los contribuyentes.

Que, además de ello, la complejidad de las normas vigentes del impuesto, tanto en la administración como en la determinación del impuesto, viene alentando la implementación de diversos mecanismos de elusión utilizados por los contribuyentes, lo que ha venido ocasionando, entre, otros, elevados niveles de evasión del Impuesto a distintos niveles durante los últimos años.

Art.1.-Objeto

El presente decreto legislativo tiene por objeto dotar al Impuesto a la Renta de mayor neutralidad y equidad, reducir los mecanismos elusivos de dicho impuesto y establecer un mayor control a efecto de elevar los niveles de recaudación, así como contar con mayor claridad de la normativa, reduciendo costos y simplificando su aplicación.

Art.3-Modificación a la Ley.

Modifíquense el inciso a) del artículo 2°;el primer párrafo de los incisos b) y d) del artículo 9°;el primer párrafo del artículo 14°-A;el inciso b) y último párrafo del artículo 19°;el acápite a.2) del inciso a) del numeral 21.1,el inciso b) del numeral 21.2 y el numeral 21.3 del artículo 21; los incisos h) y l) del artículo 24°,el primer, segundo, tercer y cuarto párrafos del artículo 29°-A,los incisos ll) y w) del artículo 37°; el inciso

f) del artículo 56°; el segundo párrafo del artículo 72°; el primer párrafo del artículo 73°-B; el numeral 1 del primer párrafo del art. 73°-C; el primer párrafo del artículo 76°; el art. 85° inc. b) Párrafos i) e ii); y el artículo 105° de la ley.

10.- Decreto Supremo N° 135-99-EF. Del 18 de agosto del 1999, aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario. Desde su entrada en vigencia el Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, se ha dictado diversos dispositivos legales que han complementado y/o modificado su texto.

Artículo 1°.- Apruébese el Texto Único del Código Tributario, que consta de un (1) Título Preliminar con quince (15) Normas, cuatro (4) Libros, ciento noventa y cuatro (194) Artículos, veintidós (22) Disposiciones Finales, cinco (5) Disposiciones Transitorias y tres (3) Tablas de Infracciones y Sanciones.

11.- Decreto Legislativo N° 1113 del 04 de Julio del 2012,

Se modifica el Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 135-99-EF. El Congreso de la República, por Ley 29884 y de conformidad al Art. 104 de la Constitución Política del Perú, ha delegado facultades al Poder Ejecutivo para legislar en materia tributaria y aduanera, entre los que se encuentran la modificación de Código Tributario, el Fortalecimiento del Tribunal Fiscal. Considerando que el Código Tributario se constituye como la norma que rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos, estableciendo los principios generales, instituciones, procedimientos y normas del ordenamiento jurídico tributario. Resulta Evidente que dicha norma debe considerar los principios de equidad, eficiencia y simplicidad que permita su debida aplicación.

Que, del análisis de las normas del Código Tributario, se ha evidenciado que se requiere armonizar las normas contenidas en dicho texto legal para lograr un mejor balance entre las facultades de la Administración Tributaria y los derechos de los contribuyentes, otorgar celeridad y predictibilidad a la atención de los procedimientos de exigibilidad elevando los niveles de recaudación, en base a normas claras y precisas que permitan al contribuyente, el ejercicio pleno de sus derechos a la Administración Tributaria;

Que, con el fin de perfeccionar el marco normativo vigente, es necesario implementar las normas que permitan mejorar la competitividad del país y elevar los niveles de recaudación, en relación a agilizar la resolución de los procedimientos tributarios, mediante diversas medidas de perfeccionamiento, tales como la incorporación de normas que regulen la oficina de atención de quejas, oficina de asesoría contable y órganos unipersonales del tribunal fiscal.

13.- Decreto Legislativo N°.1121, del 17 de Julio del 2012, modifica el Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 135-99-EF.

El objeto de la norma tiende a mejorar aspectos referidos a la actuación de la Administración Tributaria frente a los administrados mediante el perfeccionamiento de las normas que permitan combatir un mayor número de conductas elusivas, complementar las reglas de responsabilidad tributaria, optimizar las facultades referidas a los procedimientos de fiscalización y cobranza de la deuda tributaria, con la observancia de los derechos de contribuyente, perfeccionamiento de la presentación de declaraciones, concordar los plazos de vigencia de las cartas fianzas con los actuales plazos para resolver las reclamaciones y apelaciones, así como la regulación de las medidas cautelares dictadas por los órganos jurisdiccionales que están vinculadas a las materias antes señaladas.

14.-Decreto Supremo N° 133-2013 del 22 de Junio del 2013.

Artículo 1°.- Apruébese el nuevo Texto Único Ordenado del Código Tributario que consta de un Título Preliminar con dieciséis (16) Normas, cuatro (4) Libros, doscientos cinco (205) Artículos, setenta y tres (73) Disposiciones Finales, veintisiete (27) Disposiciones transitorias y tres (3) Tablas de infracciones y Sanciones.

NORMA II: Ámbito de Aplicación.

Este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

- a) Impuesto; Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.
- b) Contribución; Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- c) Tasas; Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.

Las tasas, entre otras, pueden ser:

- 1.-Arbitrios; son las tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
- 2.-Derechos; Son las tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.

3.-Licencias; son tasas que se gravan la obtención de autorizaciones específicas para a realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

Las aportaciones al seguro social de salud-ESSALUD y a la oficina de Normalización Previsional-ONP se rigen por las normas de éste código. Salvo en aquellos aspectos que por su naturaleza requieran normas especiales, los mismos que serán señalados por Decreto Supremo.

2.33 Aspecto Contable del Sistema de Neteo de Gastos Reembolsables, en una Agencia de Aduana.

En términos contables las Agencias de aduana, por la modalidad de servicio que brindan como facilitadores de comercio exterior, son denominados como operadores logísticos, en la atención y nacionalización de mercaderías importadas, en la exportación y demás regímenes aduaneros, en su calidad de mandatarios efectúan pagos previos por cada orden de servicios, gastos logísticos para gestionar la nacionalización de las mercancías en los distintos terminales de almacenamiento, estos gastos previos en su mayoría tienen la categoría de reembolsables. Su contabilización es:

141901 - Entregas a Rendir Cuenta-Operativos

2,500.00

104103 - A Banco Cuenta Corriente

2,500.00

Una vez regularizados estos egresos con comprobantes de pago, son trasladados a los clientes mediante liquidaciones de gastos para su reembolso, ya que los comprobantes son emitidos a nombre del cliente, y el asiento contable es el siguiente:

162901-Reclamaciones clientes-Liquidación de gastos 2,500.00

141901-Entrega a Rendir Cuenta-Operativos 2,500.00

Una vez emitido las liquidaciones de gastos como documento de cobro, los clientes que reembolsan pagan junto a las factura de gastos y comisiones del agente de aduana, y el asiento contable será:

104103-Banco Cuenta Corriente 2,500.00

162901-Reclamaciones clientes-Liquidación de Gastos 2,500.00

En este proceso contable no hay ningún plus para el agente de aduana, solo se ha trasladado los gastos previos pagados por cuenta del cliente y éstos han sido reembolsados en su totalidad. Podemos mencionar éste hecho como la primera etapa del proceso de atención al cliente.

Las Agencias de Aduana tienen como ingreso principal las comisiones por órdenes de despacho que generalmente son porcentajes del valor CIF o FOB en el caso de importaciones y en las exportaciones una tarifa plana o por número de contenedores embarcados según órdenes de servicios.

En la etapa final de la atención a los despachos aduaneros, Las Agencias de Aduana incurren en otros gastos logísticos como: Gastos operativos, movilidad, custodia, descarga, cuadrilla, transporte, forrado de contenedor, precintos, SENASA, precintos, aforo físico entre otros servicios, éstos desarrollados por terceros, sean personas naturales o jurídicas quienes facturan a la Agencia de Aduana por estos servicios.

La Contabilización de estas facturas es direccionada al débito de las cuentas contables:

1682 - Otras Cuentas por Cobrar Diversas.

168201 - Gastos Operativos.

168202 - Gastos Administrativos.

168203 - Handling

- 168204 - Fletes
- 168207 - Movilidad
- 168206 - Precintos
- 168210 - Sobrestadía
- 168212 - Cobercont
- 168213 - Boletín Químico
- 168214 - Aforo Físico.
- 168215 - SENASA
- 168216 - Almacenaje
- 168217 - Transportista
- 168218 - Embalador, Cuadrilla y Manipuleo
- 168226 - Custodia.

Para el neteo con las cuentas de ingreso (créditos) facturados al cliente.

Ejemplo:

(Custodia: facturado al cliente) - (pago al proveedor de custodia) = Plus Neto

$$(180.00) - (100.00) = 80.00$$

Las facturas de proveedores emitidos a la Agencia de Aduana no son direccionadas a gastos propiamente dichos en razón de que éstos no están relacionados como necesarios para producir y mantener la fuente productora, es decir, no hay una relación de causalidad.

La modalidad del neteo a los denominados gastos reembolsables en las Agencias de Aduana le permite pagar el Impuesto a la Renta con la sumatoria del neto de los gastos reembolsables, las comisiones de Agente de Aduana, ingresos financieros y otros ingresos criterio que consideramos razonable en el establecimiento de la base imponible.

La declaración y pago mensual del Impuesto a la Renta, así como el establecimiento de la base imponible difiere de otras actividades empresariales, ya que en el casillero 100 del PDT - 621 se declara el importe total de lo facturado en un mes y para el pago mensual del Impuesto a la Renta casillero 301, solo se incluye las comisiones, ingresos financieros y el neto de los gastos reembolsables.

Al final del año los saldos netos de las cuentas 1682 - Otras Cuentas por Cobrar Diversas, y su divisionarias (Gastos Reembolsables), son debitados abonándose los saldos a la cuenta 759 otros ingresos diversos, para obtener el Resultado del Ejercicio.

2.34 Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta

La Base Imponible en el Derecho Tributario General:

Calero G.(1996).

"Como es sabido, para el establecimiento de un tributo es requisito indispensable que la Ley fije un hecho, el hecho imponible, que una vez se concreta en el sujeto pasivo determina el nacimiento de la obligación tributaria. Pero no basta con esto, sino que además es necesario señalar la cantidad a ingresar por este concepto, y esto es lo que se denomina cuantificación de la obligación tributaria. Existen dos formas de valorar la citada obligación y en base a ellas, los tributos pueden clasificarse en fijos y variables. En los fijos, la ley determina el hecho imponible y directamente la cantidad a pagar, mientras que en los variables dicha cuantía se halla en función de dos elementos, también fijados por la ley, la base imponible y el tipo de gravamen, de tal forma que aplicando a la base el tipo se obtiene la cuota tributaria. Por tanto, se puede decir que la base es una exigencia natural porque según la técnica impositiva sirve de medio para lograr un fin: cuantificar la obligación tributaria en función de la capacidad económica de cada contribuyente".

De todo lo expuesto acerca del concepto de base establezco, entre otras, las siguientes:

-La base es el elemento de cuantificación del hecho imponible.

- Puede expresarse tanto en unidades monetarias, como no monetarias.
- Su función es medir la capacidad económica puesta de manifiesto en el elemento objetivo del hecho imponible, de lo que se deriva una interdependencia entre la base y el hecho imponible.
- En consecuencia, el tipo de gravamen fija la cuantía de la prestación tributaria, por lo que existe una estrecha relación entre ambos conceptos tributarios, puesto que la primera sirve de sustento para la aplicación del tipo.
- En los tributos cuyos tipos de gravamen son progresivos, la cuantía de la base determina el tipo a aplicar.

El Artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que los contribuyentes perceptores de rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarán con arreglo a alguno de los Sistemas establecidos en el referido artículo, Sistema de coeficientes y el Sistema del 1.5% de los Ingresos netos. Así mismo, se señala que se consideraran como ingresos netos al total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

Naturaleza Jurídica de los Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta:

INFORME.No.314-2002-SUNAT/K00000: La materia que se Consulta es:
¿Cuál es la regla aplicable para el cómputo del término prescriptorio de la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago, en el caso de deudas originadas por anticipos o pagos a cuenta del Impuesto a la Renta? Análisis párrafos: 1,2,3,4,5 y 6.

Como puede apreciarse, el Artículo 44° del TUO del Código Tributario señala desde cuándo comenzará a computarse el término prescriptivo, debiendo calcularse 4, 6 ó 10 años, según lo dispuesto en el Artículo 43° del mismo dispositivo legal. Así, por ejemplo, tratándose de tributos de liquidación anual como lo es el Impuesto a la Renta - cuenta propia, el plazo de prescripción se calculará desde el uno de enero del año siguiente al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración respectiva, debiendo computarse 4 ó 6 años, dependiendo si durante el plazo de prescripción se hubiere efectuado o no dicha presentación.

De otro lado, en el Capítulo XI del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta se establece que los contribuyentes deberán abonar con carácter de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que, en definitiva, les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos establecidos por el TUO del Código Tributario, cuotas mensuales que se determinarán, según la categoría de la renta de que se trate.

En ese sentido, puede afirmarse que el pago a cuenta, conceptualmente, es sólo el cumplimiento anticipado de la obligación o abono de dinero sujeto a liquidación posterior, el cual no constituye en sí mismo un tributo, sino un pago sujeto a la regularización de la obligación principal, como lo es el caso del Impuesto a la Renta establecido anualmente. La obligación de efectuar pagos a cuenta, entonces, si bien se distingue de la obligación derivada del tributo mismo, existe solo por su carácter instrumental, cuyo efecto práctico es el beneficio que obtiene el acreedor tributario debido al costo de oportunidad originado en la anticipación del Ingreso que, de otro modo, debería ser recién satisfecho cuando se presente la declaración-Liquidación del tributo.

Al respecto, según indica el inciso b) del artículo 88° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, los pagos efectuados a cuenta del impuesto liquidado en la Declaración Jurada Anual constituyen un crédito contra dicho

impuesto. Ello implica que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, de modo inseparable, forman parte de la determinación de la deuda tributaria por concepto de dicho impuesto, es decir, la liquidación del Impuesto a la Renta está necesariamente vinculada a la liquidación del crédito por los pagos a cuenta efectuados.

Para el caso del Impuesto a la Renta, esto significará que la obligación de efectuar pagos a cuenta, dado su carácter accesorio e instrumental, se encontrará sujeta al mismo cómputo del término prescriptorio que la obligación derivada de la regularización de dicho impuesto.

Cabe agregar que un criterio similar al sustentado en dicho proyecto se encuentra recogido en jurisprudencia del Tribunal Fiscal como las Resoluciones N° 746-3-98 y 802-3-98, según la cual los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta tienen el carácter de pagos parciales o anticipados y, en consecuencia, el cómputo de su término prescriptorio es el que corresponde a los tributos de liquidación anual.

INFORME No.045-2012 SUNAT/4B0000: En la parte de Análisis, punto 1 párrafos 1, 2, 3 y 4 expresamente señala lo siguiente:

”Conforme a lo dispuesto en el artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría deben abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponde por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarán con arreglo a alguno de los dos sistemas detallados en la misma norma.”

”En ese sentido, refiriéndose a uno de los dos sistemas, el inciso a) del citado Artículo 85° dispone que las cuotas mensuales se determinarán sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo periodo.”

”Así, de acuerdo al referido sistema, el coeficiente aplicable a los ingresos netos del mes para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se obtiene

dividiendo el impuesto del ejercicio anterior (numerador) entre los ingresos netos del mismo ejercicio (denominador).”

“Es pertinente señalar que aun cuando el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta no contiene una definición de “ingresos netos”, el artículo 20° de dicha norma dispone, entre otras consideraciones, que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Agrega que el ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.”

INFORME N° 095-2012-SUNAT/4B0000

Materia: A propósito de la modificación al sistema de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1120, y respecto de su aplicación a partir del ejercicio gravable 2013 se consulta lo siguiente:

1. La comparación del coeficiente con el 1.5% a fin de pagar en monto que resulta mayor ¿sólo es obligatorio en los meses de enero y abril?
2. ¿De ejercer la opinión que la ley establece, a partir de mayo hasta julio el coeficiente resultante del balance del periodo cuatrimestral (enero-abril) se compara con el coeficiente resultante del ejercicio anterior y se paga el monto que resulte mayor?
3. ¿Desde mayo a julio, el contribuyente puede suspender los pagos a cuenta, siempre que los coeficientes del ejercicio anterior sean negativos?
4. ¿A partir de agosto y hasta diciembre procede la suspensión del pago a cuenta, si el coeficiente del ejercicio (opera de enero a julio) es negativo, sin necesidad de comparar con el 1.5%?

Base Legal: Texto único de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, modificado por el Decreto Legislativo N° 1120, publicado el 18.7.2012 (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

Análisis: De manera previa, cabe indicar que tal como se señaló en el informe N° 087-2012-SUNAT/4B0000, la determinación de los pagos a cuenta de acuerdo con el artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta modificado por el Decreto Legislativo N° 1120, resulta de aplicación a partir del pago a cuenta correspondiente al mes de agosto de 2012. Sin embargo por los periodos agosto a diciembre de ese ejercicio debe tenerse en cuenta, además, la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria de dicho Decreto, lo cual fue analizado en el referido informe.

Ahora bien, atendiendo a que las consultas materia del presente informe están dirigidas a establecer como se determinan los pagos a cuenta a partir del ejercicio gravable 2013, en este documento no se toma en cuenta las disposiciones transitorias que son de aplicación exclusiva al ejercicio 2012.

1. El primer párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, señala que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente:

- a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir en monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos el mismo ejercicio.

En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondiente al ejercicio precedente al anterior.

De no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes

abonaran con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el inciso.

- b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Como se aprecia, los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior (para los pagos a cuenta de marzo a diciembre) o en el ejercicio precedente al anterior (para los pagos a cuenta de enero y febrero), se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas de acuerdo con lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Siendo así, en cuanto a la primera consulta, se tiene que la comparación del coeficiente con el 1,5%, a fin de pagar el monto que resulta mayor, debe realizarse para la determinación de los pagos a cuenta de enero a diciembre del ejercicio gravable, salvo que se produzcan los supuestos a los que se refieren los acápites i) y ii) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, que se comentan en los numerales 2 y 3 del presente informe.

2. De otro lado, el acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, establece una opción para determinar los pagos a cuenta a partir el mes de mayo para los contribuyentes que les corresponda abonar como pagos a cuenta la cuota determinada de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) de este artículo, esto es, la obligación de efectuar el pago a cuenta considerando el 1,5% debido a que no obtuvieron impuesto calculado en el ejercicio anterior, o cuando habiendo generado dicho impuesto, el coeficiente determinado en menor al referido porcentaje.

Es así que el referido acápite i) señala que tales contribuyentes podrán a partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados

que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, aplicar a los ingresos netos del mes, el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. Sin embargo, si el coeficiente resultante fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicara este último.

Añade la norma en mención que de no existir impuesto calculado en el referido estado financiero, se suspenderá los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso los contribuyentes aplicaran el coeficiente a que se refiere el inciso a) del citado artículo 85°.

Por último, el aludido acápite i) indica que los contribuyentes que hubieran ejercido la opción antes descrita, deberán presentar sus estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre conforme a lo dispuesto en el acápite ii) del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta conforme con lo previsto en el primer párrafo del citado artículo hasta que presenten dicho estado financiero.

De acuerdo con la norma citada, a partir del periodo tributario de mayo de cada ejercicio gravable, los contribuyentes a los que correspondería aplicar el 1,5% a sus ingresos netos obtenidos en el mes, esto es, aquellos que no obtuvieron impuesto calculado en el ejercicio anterior, o cuando habiendo generado dicho impuesto, el coeficiente determinado es menor al referido porcentaje, pueden optar por determinar sus pagos a cuenta o suspender la obligación de efectuarlos respecto de los periodos de mayo a julio, de la siguiente manera:

- Los contribuyentes que no obtuvieron impuesto calculado en el ejercicio anterior, utilizarán el coeficiente que resulte del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril ⁽¹⁾, y en caso dicho coeficiente resultara negativo, suspenderán sus pagos a cuenta.
- Los contribuyentes que hubiese obtenido impuesto calculado en el ejercicio anterior, compararán el coeficiente resultante del mencionado ejercicio con el coeficiente resultante del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, debiendo aplicar el que resulte mayor.

En consecuencia, respecto de la segunda y tercera consultas, los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en el acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta deben comparar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril con el coeficiente del ejercicio anterior, debiendo aplicar el mayor, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente en el caso que en ambos estados financieros (al cierre del ejercicio anterior y al 30 de abril) no se obtenga impuesto calculado.

3. En cuanto a la cuarta consulta, cabe indicar que el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de Ley del Impuesto a la Renta señala que los contribuyentes también pueden optar por determinar sus pagos a cuenta o suspender la obligación de efectuarlos respecto de los periodos de agosto a diciembre, sobre la base de los resultados obtenidos del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.

Así pues, respecto de los periodos tributarios de agosto a diciembre de cada ejercicio, si en el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio los contribuyentes obtuvieran impuesto calculado, aplicara el coeficiente que resulte de ese estado financiero⁽²⁾, y en caso no resultara impuesto, suspenderá sus pagos a cuenta.

4. Por otra parte, con relación a las opciones señaladas en los numerales 2 y 3 de este informe, es pertinente indicar que conforme al artículo 54° del Reglamento de dicha ley³, la determinación de los pagos a cuenta o la suspensión de la obligación de efectuarlos de acuerdo con las referidas opciones, se realiza respecto de los pagos a cuenta que no hubieren vencidos a la fecha de presentación de la declaración jurada que contenga el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril o al 31 de julio, según corresponda, y siempre que se cumpla con los requisitos previstos en dichas normas.

Conclusiones:

A partir del ejercicio gravable 2013:

1. Los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior (para los pagos a cuenta de marzo a diciembre) o en el ejercicio precedente al anterior (para los pagos a cuenta de enero y febrero) se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De no haber obtenido renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes deben determinar sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en los meses de marzo a diciembre, o de enero y febrero, según corresponda:

Lo señalado en los párrafos anteriores no será de aplicación cuando el contribuyente ejerza la opción prevista en el segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de los pagos a cuenta a los que resulte de aplicación la referida opción.

2. A partir del periodo mayo y solo hasta el periodo julio de cada ejercicio gravable, los contribuyentes a los que correspondería determinar sus pagos a cuenta por dichos periodos aplicando el 1,5% pueden ejercer la opción prevista en el acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De ejercer la opción antes señalada, deben comparar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril con el coeficiente del ejercicio anterior, debiendo aplicar el mayor, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente si en los referidos estados financieros al 30 de abril y al cierre del ejercicio anterior no se obtiene impuesto calculado.

3. A partir del periodo agosto y solo hasta el periodo diciembre de cada ejercicio gravable, los contribuyentes pueden ejercer la opción prevista en el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De ejercer la opción antes señalada, deben aplicar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente si en el referido estado financiero no se obtiene impuesto calculado.

INFORME N° 051-2014-SUNAT/4B0000: Materia: Respecto del Impuesto a la Renta, se consulta lo siguiente:

¿Para la determinación del porcentaje a que se refiere el segundo párrafo del inciso p) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, debe considerarse dentro del concepto de "renta bruta" a la ganancia por diferencia de cambio?

En la Parte de Análisis 2, párrafos 7, 8, 9 y 10 se indican los siguientes:

Al respecto, según el análisis efectuado en el informe N°045-2012-SUNAT/4B0000, se concluye que las ganancias por diferencias de cambio no son ingresos, pues si bien estas constituyen resultados computables a

efectos de la determinación de la renta neta, ello no convierte tales resultados en ingresos provenientes de la actividad de la empresa.

Así pues, las diferencias de cambio tienen una naturaleza diferente la de los ingresos, pues para fines del Impuesto a la Renta constituyen resultados computables a efectos de la determinación de la renta neta, siendo que se determinan por la compensación de las sumas a favor o en contra que se generen por la devaluación o revaluación de la moneda nacional frente a una moneda extranjera.

En igual sentido, el Tribunal Fiscal ha indicado que las diferencias de cambio provienen solo de la expresión contable de activos y pasivos en moneda extranjera a un tipo de cambio distinto al de su registro inicial, no tratándose de una operación, sino simplemente de un ajuste contable.

En consecuencia, al no calificar las ganancias por diferencia de cambio como un ingreso, tampoco pueden ser considerados dentro de los conceptos de "ingreso financiero", "ingresos brutos" e "ingresos netos anuales" devengados en el ejercicio gravable anterior.

Finalmente en Conclusiones, punto 3 se establece lo siguiente: Para la determinación del porcentaje a que se refiere el segundo párrafo del inciso p) del artículo 21° del Reglamento, no debe considerarse dentro del concepto de "renta bruta" a la ganancia por diferencia de cambio.

RTF N° 746-3-1998, en la parte del Análisis, párrafo 2, 3, 4, y 6 sobre omisiones se señala expresamente lo siguiente: Sobre la emisión de órdenes de pago por concepto de intereses originados por las omisiones respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta-Tercera Categoría, toda vez que la recurrente cumplió con el pago de Regularización Anual.

La recurrente afirma, que de acuerdo con el artículo 43° del Código Tributario, la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, así como, para exigir el pago prescribe a los (4) años; agrega,

que la exigencia de una deuda nace desde el momento en el que el pago se debe efectuar, aun cuando el pago sea anual; afirma que el plazo prescriptorio se debe computar desde la fecha en la cual se debieron presentar los pagos a cuenta; y que en consecuencia la deuda y sus intereses prescribieron.

Sobre este punto, cabe señalar que el artículo 40° numeral 1) del Código Tributario-Decreto Supremo N° 218-90-EF, establecía que en el caso de tributos de periodicidad anual el término prescriptorio se computará desde el 01 de enero del año siguiente a la fecha en el que vence el plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual.

Los pagos a cuenta del Impuesto a la renta normados en el art.81° del Decreto Supremo No.185-87-EF Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 200, vigente durante el ejercicio gravable 1990, tiene carácter de pagos parciales o anticipados del Impuesto la Renta, tributo de liquidación anual que en definitiva le correspondería abonar al contribuyente por el Ejercicio Gravable.

RTF N° 04435-4-2003, en la parte considerando, sobre Régimen del Impuesto Mínimo, rectificatorias y la emisión de resolución de multa, párrafos 2, 3, 4, 5 y 6, se señala expresamente lo siguiente: La recurrente sostiene que los pagos a cuenta no constituyen obligaciones tributarias sino anticipos u obligaciones legales y podrían ser calificadas como "obligaciones tributarias adjetivas", que no tienen como objeto el pago de un tributo sino que pretenden el pago adelantado del Impuesto a la Renta cuyo hecho imponible ocurre al 31 de Diciembre de cada año, por lo que su pago en defecto no implica la existencia de un tributo omitido, resultando imposible la aplicación del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, al no poderse liquidar la sanción basándose en una omisión en el cálculo de los pagos a cuenta.

Que agrega que los pagos a cuenta no se encuentran comprendidos en la clasificación de tributos contenida en el Código Tributario, toda vez que solo corresponde incluir en ella, al Impuesto a la Renta definitivo además los citados pagos a cuenta a diferencia de los tributos en general, son susceptibles de ser devueltos o compensados contra el tributo que se determinará en periodos futuros. Por lo que la sanción aplicable a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178°, debe aplicarse en función de un monto de tributo omitido, por lo que no resulta factible determinar la misma que teniendo en cuenta que la controversia se centra en determinar si resulta procedente la aplicación de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, los que según afirma la recurrente no constituyen obligaciones tributarias sino anticipos de pago del Impuesto a la Renta definitivo, y estando a que no existe reclamación en trámite ni hechos que probar, procede calificar la presente apelación como de puro derecho.

Que en tal sentido, con la presentación de las declaraciones rectificatorias de los meses de enero y febrero 2003, efectuada con fecha 24 de abril de 2003, mediante las cuales la recurrente incrementó las bases imponibles inicialmente declaradas, hecho que además no es discutido por aquella, y estando de acuerdo a lo dispuesto en el art. 88° del Texto Único Ordenado Código Tributario, dichas declaraciones surtieron efectos con su presentación al determinar una mayor deuda tributaria, se encuentra acreditada la comisión de la infracción imputada y por tanto las resoluciones de multa impugnadas resultan arregladas a ley.

RTF No.4184-2-2003, en la parte del considerando: párrafos 2, 3, 1, 4, 2, 4, 5, 4.10, y 4.11 sobre pagos a cuenta, regularización del Impuesto a la Renta. Determinación de la base presunta entre otros:

Al realizarse la determinación sobre base presunta se ha violado el procedimiento legal establecido, debiendo tenerse en cuenta el criterio señalado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 399-4-97, según la cual la Administración debe determinar sobre la base presunta, los ingresos del recurrente, en aquellos periodos respecto de los cuales la presentación de la documentación sustentaría de sus operaciones le genere duda o cuando no se hayan presentado las respectivas declaraciones juradas.

La administración Tributaria emitió la referida resolución de determinación por omisión al pago de regularización del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría correspondiente al ejercicio 1997, en mérito a los reparos efectuados por gastos ajenos al giro del negocio y por ingresos omitidos de declarar determinados según lo dispuesto por el artículo 67° del Código Tributario, al haberse detectado omisiones en el Registro de Compras.

Que la Administración debe emitir un nuevo pronunciamiento respecto a los reparos por ventas e ingresos presuntos. Sin perjuicio de ello corresponde determinar si procede o no adicionar a la base de cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, los ingresos determinados en aplicación de las presunciones establecidas por el Código Tributario y por la Ley de Impuesto a la Renta para efecto de la determinación anual del Impuesto.

El Art. 85° de la Ley de Impuesto a la Renta, Decreto Legislativo N° 774, disponía que los contribuyentes que obtuvieran rentas de tercera categoría abonaran con carácter de pago a cuenta del impuesto que en definitiva les correspondiera por el ejercicio gravable, dentro de los primeros quince días del mes siguiente, cuotas mensuales que determinarían, a su opción, con arreglo a alguno de los sistemas previstos en dicho artículo.

De otro lado se observa que si el método de determinación sobre base presunta tiene por finalidad incorporar a la "realidad jurídica", la existencia y cuantía definitiva de un tributo ante la imposibilidad de probar el nacimiento del hecho generador, atendiendo a una probable consecuencia de determinados hechos y circunstancias relacionados normalmente con el hecho generador, mas podrían tales presunciones ser aplicables a los pagos a cuenta, en tanto son obligaciones cuya liquidación es provisional al ser anticipos del impuesto que se determina al final del ejercicio y tienen por finalidad dotar de ingresos al fisco. Al respecto, indicase que una vez presentada la Declaración Anual del Impuesto, cuyo hecho imponible se configura al 31 de Diciembre.

Finalmente si se considera el hecho que "mediante los pagos a cuenta, el fisco apresura su recaudación e incrementa sus ingresos sobre presunciones de renta que, en muchos casos, resulta desvirtuada por la realidad que se pondrá de manifiesto al finalizar el ejercicio", no tendría sentido atribuir ingresos netos presuntos adicionales a los ingresos netos que señala el art. 85° de la Ley del Impuesto a la Renta.

RTF No.02600-5-2003: En la parte del considerando N° 4, que de los actuados se tiene: Es objetivo de la controversia determinar si los reparos efectuados por la Administración, recogidos en las resoluciones de determinación y multa impugnadas que influyen en la Determinación del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de los ejercicios 1995 y 1996, se encuentran arreglados a ley. Previamente al análisis del tema de fondo cabe determinar si la Administración tenía facultad para fiscalizar los periodos y tributos acotados al amparo del entonces vigente artículo 81° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816.

Validez del procedimiento de fiscalización. Párrafos 5, 6, 7 y 8.

En lo que respecta a la aplicación de las reglas relativas a la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81° del Código Tributario,

para los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, se ha detectado la existencia de dualidad de criterio en cuanto a si éstos deben regirse por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad anual o tributos de periodicidad mensual. En efecto, mientras que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 6273-4-2002 del 28 de Octubre de 2002 se estableció que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se rigen por los criterios aplicables a los tributos de periodicidad mensual, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8751-3-2001 de 30 de Octubre de 2001 y 6623-1-2002 y 6697-1-2002 de 15 y 19 de noviembre de 2002, entre otras se ha considerado que los pagos a cuenta se rigen por las reglas aplicables a los tributos de periodicidad anual.

Los criterios antes establecidos han sido objeto de revisión por parte de este Tribunal, habiéndose suscitado dos posibles interpretaciones. La primera de ellas postula que para la aplicación del beneficio de suspensión de fiscalización regulado por el derogado artículo 81° del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se debían regir por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad mensual, puesto que si bien el citado artículo 81° no mencionaba expresamente al anticipo o pago a cuenta mensual, debía entenderse que dicha norma, al referirse a los tributos de liquidación mensual, incluía asimismo a los pagos a cuenta en tanto obligaciones de carácter mensual, que deben ser pasibles de fiscalización por parte de la Administración Tributaria en su oportunidad.

En oposición a este planteamiento, la segunda postura considera que para la suspensión de fiscalización regulada por el derogado artículo 81° del Código Tributario, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta se debían regir por las reglas aplicables para los tributos de periodicidad anual, debido a que de la revisión del citado artículo se advierte que para la aplicación de este beneficio, los anticipos o pagos a cuenta mensuales se asimilan al tributo al cual se encuentran vinculados en tanto constituyen un adelanto del pago del Impuesto a la Renta cuyo nacimiento acaecerá al final del

ejercicio, esto es cuando se configure el hecho imponible al 31 de Diciembre.

Al respecto, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 796-2-2001 del 28 de Junio de 2001 se ha señalado que los anticipos o pagos a cuenta, "son simples anticipos del Impuesto que es determinado recién al final del Ejercicio" y autores como **Juan R**, han señalado que *"los anticipos o pagos a cuenta constituyen obligaciones creadas por la ley en forma paralela a la obligación tributaria sustantiva (que se devenga solamente al final del periodo)..."* En este orden de ideas, en este caso, dada la estrecha vinculación de la obligación de efectuar pagos a cuenta o anticipos del Impuesto a la Renta, con la obligación tributaria sustantiva de dicho tributo (que es de periodicidad anual y se generará al cierre del ejercicio), para efecto de la aplicación del beneficio de suspensión de fiscalización que regulaba el derogado artículo 81° del Código Tributario, los pagos a cuenta o anticipos del Impuesto a la Renta debían regirse por las mismas reglas aplicables al Impuesto a la Renta, como tributo de liquidación anual.

2.35 Situación Financiera

En la actualidad, las empresas se enfrentan a un mundo cada vez más competitivo como producto de la globalización, que se manifiesta en la conformación de bloques económicos, el desarrollo tecnológico y en una demanda más exigente y un mayor control tributario.

En éste contexto sobrevivir, lograr un posicionamiento en el mercado y mantener una ventaja diferenciada permanente, es una tarea difícil. Es así que uno de los problemas que más aflige a las empresas es el pago de tributos, que puede llegar a tener un impacto económico y financiero significativo en la empresa.

En tal sentido el escenario tributario actual es inestable, debido a los rápidos y constantes cambios que se introducen en las normas tributarias

y en los criterios que aplica la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, el Tribunal Fiscal y otros órganos vinculados a la Materia, por consiguiente los contribuyentes sujetos a estos tributos se ven en la obligación de agenciarse de una mayor cantidad de recursos y herramientas que les permita afrontar dicha situación.

La liquidez inmediata o momentánea que se pudiera generar al aplicarse una base imponible razonable realizada bajo el contexto actual de nuestro sistema tributario a pesar de la falta de precisiones y de información acerca de la Ley Del Impuesto a la Renta significa una barrera para una correcta aplicación, generando diversos errores y omisiones.

Talledo M. (1992).

“Demás está destacar la importancia del régimen de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de la personas Jurídicas. Sabemos del impacto financiero que tienen tales pagos en las empresas y de las sanciones por su incumplimiento. De allí el interés que tiene el adecuado conocimiento de dicho régimen. No obstante, tal empeño se ve dificultado en la práctica por motivos varios. Entre ellos, la diversidad de dispositivos sobre la materia, la concurrencia de dos regímenes diferentes, el de los sistemas de pagos a cuenta normales y el de impuesto mínimo, la complejidad de la materia y la escasa elaboración de algunas normas.”

Las Empresas Privadas no son ajenas a esa realidad, en el medio empresarial. Actualmente existe desconocimiento y en muchas ocasiones una equivocada interpretación de las normas tributarias, hecho que incide directamente en la determinación de la carga tributaria (tributos por pagar), ya que al incurrir en un error de cálculo de impuestos por la mala aplicación de las normas tributarias en las operaciones normales del negocio, puede llevar al pago de multas innecesarias, generando elevados costos administrativos con incidencia en los resultados financieros y económicos, ocasionando una mayor presión tributaria.

Northern R. (1995).

“Una empresa no es solvente cuando sus activos no son suficientes para respaldar sus pasivos. Es decir, que ni vendiendo todo lo que tiene podría pagar sus deudas. Un problema de liquidez no es lo mismo, simplemente es un problema de pagos y cobros a corto plazo. Llevado a lo sencillo, no tiene dinero contante y sonante para hacer frente a los pagos a corto plazo.”

Sarmiento M. (2008),

“En una última parte y como elemento clave para entender el fenómeno de los efectos de la incidencia tributaria en las empresas, se hace necesario tratar los conceptos de carga fiscal y presión fiscal. En primer orden, es preciso considerar sobre esta cuestión, que el estudio de la incidencia de los impuestos no sólo hace referencia a la carga económica de los mismos, sino que también tiene que ver con la observación del impacto que los impuestos tienen sobre la distribución del bienestar en una sociedad (Fullerton & Metcalf, 2002).”

“En este sentido, es necesario distinguir la incidencia económica de la incidencia legal de los impuestos. Así, en tanto la incidencia económica hace referencia a “El efecto sobre la distribución de la renta real de los impuestos” (Pablo, Cansino, Castro, Román & Yniguez, 2006).”

“De esta conceptualización sobre la incidencia del impuesto surge la acción de traslación del impuesto, entendida como la forma en que el sujeto que recibe la incidencia legal del impuesto traslada la incidencia económica del mismo a un tercero, y que puede ser por vía alteración de los precios de los bienes o servicios vendidos, conocida como traslación hacia adelante o, afectando los precios de los productos que se demandan, por ejemplo, la reducción de salarios, en cuyo caso se presenta una traslación hacia atrás (Sepúlveda, 1995).”

“Entre las definiciones de presión fiscal, vale la pena señalar la incidencia por el Banco Interamericano de Desarrollo (Vifela & Barreix, 2003), la cual se identifica a partir de la recaudación tributaria efectiva de un país como porcentaje de su producto interno bruto, PBI, y ésta se relaciona de alguna manera con la proporción de ingresos que en promedio los ciudadanos deben aportar al Estado por la vía tributaria (EvaluEcon, 2009; Monteverde, 2005).”

2.7.1 La Liquidez en la Toma de Decisiones Financieras

La liquidez representa la agilidad de los activos para ser convertidos en dinero en efectivo de manera inmediata sin que pierdan su valor. Mientras más fácil es convertir un activo en dinero, significa que hay mayor liquidez. En la Empresa, la liquidez es uno de los indicadores financieros más importantes sobre los que se mide a la empresa. Dependiendo del grado de liquidez, se juzga la capacidad que tiene una empresa de cumplir con sus obligaciones de corto plazo. También permite medir el riesgo de permanecer solvente en situación de crisis. Como se mencionó anteriormente la liquidez de una empresa se mide por su capacidad para cumplir con sus obligaciones de corto plazo a medida que estas llegan a su vencimiento. La liquidez se refiere a la solvencia de la posición financiera general de la empresa, es decir, la facilidad con la que puede pagar sus cuentas, de modo que es muy importante tener suficiente liquidez para las operaciones diarias. Ya que los activos líquidos, como el efectivo mantenido en bancos y valores negociables, no tienen una tasa particularmente alta de rendimiento, de manera que los accionistas no querrán que la empresa haga una sobreinversión en liquidez. Las empresas tienen que equilibrar la necesidad de seguridad que proporciona la liquidez contra los bajos rendimientos que los activos líquidos generan para los inversionistas. Conocer la liquidez de una empresa es importante tanto para la administración de la misma como para los terceros que estén interesados en invertir en ella, e inclusive para las entidades de control del estado. La determinación de la liquidez de la empresa es parte integral de las proyecciones financieras y presupuestales de cualquier empresa.

Al respecto el Northern R.(1995), dice:

“Eso significa que no tienen dinero para pagar. Todo parte de una confusión bastante habitual entre problemas de liquidez y problemas de solvencia. Una empresa no es solvente cuando sus activos no son suficientes para respaldar sus pasivos. Es decir, que ni vendiendo todo lo que tiene podría pagar sus deudas. Un problema de liquidez no es lo mismo simplemente es un problema de pagos y cobros a corto plazo. Llevado a lo sencillo, no tiene dinero contante y sonante para hacer frente a los pagos a corto plazo”.

Bernsteín (1999), dice:

“La Liquidez es la facilidad, velocidad y el grado de merma para convertir los activos circulantes en tesorería, y la escasez de ésta la considera uno de los principales síntomas de dificultades financieras. En principio la liquidez se puede definir de forma simple como la capacidad de pago a corto plazo que tiene la empresa, o bien, como la capacidad de convertir los activos e inversiones en dinero o instrumentos líquidos, lo que se conoce como tesorería. Esto quiere decir que fundamentalmente la liquidez es la capacidad de convertir activos en tesorería para hacer funcionar a la empresa. A su vez la tesorería es considerada el componente más líquido con respecto a todos los demás activos, pues proporciona la mayor flexibilidad de elección a la empresa para decisiones de inversión o financiación.”

Según Diccionario Aplicativo para Contadores (2012),

“El término liquidez hace referencia a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después de haber tenido en cuenta el pago de los compromisos financieros del periodo. De otro lado, se le asocia con: i) la capacidad que posee una persona natural o jurídica para cubrir en forma oportuna sus pasivos a corto plazo, ii) el dinero en efectivo o depositado en cuenta disponible a la vista o a corto plazo, incluso aquello que es objeto de monetización rápida: efectos comerciales, deudores, existencias, mercaderías en proceso de fabricación, etc.; que se dispone para atender a las obligaciones más inmediatas.

Así mismo, implica la disposición inmediata de fondos financieros y monetarios para hacer frente a todo tipo de compromisos. En los títulos de

créditos, valores o documentos bancarios, la liquidez implica la capacidad de ser fácilmente convertibles en efectivo".

2.7.2 Flujo de caja

La historia nos enseña que un anhelo no cumplido del ser humano, ha sido adelantarse a los hechos del futuro. En el campo de los negocios y de las finanzas, este hecho no ha sido extraño, tanto así que los analistas financieros han creado mecanismos, técnicas entre otros procedimientos, que pueden ayudar a pronosticar y estimar los cambios financieros y económicos que sucederán en una empresa en el futuro, ayudando a tomar mejores decisiones al anticiparse a las posibles eventualidades. Una de estas herramientas es el Cash Flow, también denominado Presupuesto de Caja o simplemente Flujo de Caja.

El Flujo de Caja puede ser definido como la proyección de los flujos de una Empresa en un periodo determinado, con la finalidad de determinar las necesidades o los excesos de liquidez que tendrá en el futuro. Debe considerarse que el elaborar un Flujo de Caja, no es un simple ejercicio matemático, sino que representa una responsabilidad, pues deben seguirse ciertos procedimientos, que ayuden a tener una información contable.

El Flujo de Caja, Presupuesto de Caja o Cash Flow, es una proyección de los flujos de una Empresa en un periodo determinado. En otras palabras, es el dinero en efectivo que genera la empresa a través de su actividad ordinaria o mejor dicho es un instrumento contable que mejor refleja el flujo de recursos líquidos que se generan internamente en la empresa.

También puede ser definido como un cuadro que da a conocer el Flujo de ingresos menos egresos aportados por las operaciones durante un periodo determinado.

El Flujo de Caja es un instrumento financiero muy importante para la empresa, pues permite visualizar las necesidades de efectivo que tendrá la empresa en el corto plazo. Así también permite a la Gerencia, estar preparada para los excesos de liquidez que pudiera tener en el periodo de análisis.

<http://www.asesor empresarial com/libros/FCLE2012/FC ce 2012 001.PDF>.
Publicidad en la revista asesor Empresarial primera quincena setiembre 2006

2.7.3 Análisis Financiero

Flores S. (2015), menciona lo siguiente:

"Es un conjunto de principios, procedimientos y técnicas que permiten que las transacciones comerciales, económicas, financieras que realiza una empresa y que se encuentran plasmadas en la contabilidad, como información financiera, sirvan de base a la gerencia para tomar decisiones oportunas y eficientes en un momento determinado."

Cabe indicar lo siguiente:

-El análisis financiero no solo se puede aplicar a una empresa, sino que su aplicación de principios, procedimientos y técnicas también es aplicable a otros tipos de empresas.

-El análisis financiero proporciona información a fin de que la gerencia tome la decisión más conveniente para la empresa. En ese sentido, la finalidad del análisis financiero es servir como herramienta básica para el gerente o funcionario responsable, en la toma de decisiones empresariales.

Ratios Financieros: Son cocientes que relacionan diferentes magnitudes, extraídas de las partidas componentes de los estados financieros, con la finalidad de buscar una relación lógica y relevante para una adecuada toma de decisiones, por parte de la gerencia de una empresa.

Por lo expuesto, los ratios financieros nos indican una relación entre dos importes que nos muestran los estados financieros, que se obtiene dividiendo un valor con otra partida componente de los estados financieros.

El Diccionario Aplicativo para Contadores (2015), Sobre Razón (o ratio) sostiene: *"Una Razón es la comparación de dos cantidades, para indicar cuántas veces una de ellas contiene a la otra."*

En términos del Análisis Financiero las razones frecuentemente se denominan con el vocablo "ratio", el cual es un indicador que se obtiene de la relación matemática entre los saldos de dos cuentas o grupos de cuentas de los estados financieros de una empresa. De esta manera, la razón o el ratio es un coeficiente que proporciona unidades contables y financieras de medida y comparación, a través de las cuales, la relación (por división) entre sí de dos datos financieros directos, permiten analizar el estado actual o pasado de una organización, en función a niveles óptimos definidos para ella.

En relación con la comparación de los datos, esta debe cumplir ciertas condiciones:

- Los datos financieros que se relacionan, deben corresponder a un mismo momento o periodo en el tiempo.
- Debe existir relación económica, financiera y administrativa entre las cantidades a comparar.

-Las Unidades de medida en las cuales están expresadas las cantidades de ambos datos a relacionar, deben ser consistentes una con otra.

Los ratios se clasifican en:

- Ratios de Liquidez
- Ratios de Gestión.
- Ratios de Solvencia
- Índices de Rentabilidad.

$$\text{1.- Liquidez Corriente} \quad \frac{\text{Activo Corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Mide la liquidez corriente que tiene la empresa, para afrontar sus obligaciones a corto plazo. Muestra la habilidad que tiene la gerencia para poder cumplir sus obligaciones a corto plazo.

$$\text{2.- Prueba Acida o} \quad \frac{\text{Act. Cte. - Inventario - Anticipos}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Liquidez severa

Establece con mayor propiedad la cobertura de las obligaciones de la empresa a corto plazo. Es una medida más apropiada para medir la liquidez porque descarta a las existencias y a los gastos pagados por anticipado en razón de que son desembolsos ya realizados.

$$\text{3.- Liquidez Absoluta} \quad \frac{\text{Disponible en efectivo}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Con respecto a los activos, se considera solo caja y bancos y los valores negociables, este índice nos indica el periodo durante el cual la empresa puede operar con sus activos disponibles sin recurrir a sus flujos de ventas.

4.- Capital de Trabajo: Activo Corriente – Pasivo cte.

Nos muestra el exceso de activo corriente que posee la empresa, para afrontar sus obligaciones corrientes.

Para el desarrollo del presente trabajo de Investigación y sobre todo para la medición de la incidencia financiera se elaboró el flujo de caja, Balance de situación financiera de los Ejercicios 2013-2014 y análisis financiero en base a los coeficientes de liquidez. Teniendo como fuente la Agencia de Aduana Macromar S.A.

El presente trabajo de investigación, estudia y analiza la Incidencia Financiera en lo relacionado al pago del Impuesto a la Renta Mensual de la Empresa Agencia de Aduana MACROMAR S.A., Operador logístico que pertenece al Grupo MACROMAR, con 20 años de servicio, su actividad principal es la de realizar todas las actividades inherentes a los Agentes de Aduana, trámites, operaciones y regímenes aduaneros, dentro de los límites de las jurisdicciones de la Aduana marítima y postal según dispositivo legal, teniendo sucursales en el Puerto de Paita-Piura y en la Ciudad de Tumbes.

En la determinación de la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta, aplicando el sistema de neteo de Gastos Reembolsables, el pago mensual; en razón de ser su Contador General en cuyo trabajo diario hemos aquilatado un criterio ajustado a la realidad, a su capacidad contributiva, el tratamiento de los Gastos Reembolsables, la metodología de cálculo del Impuesto a la Renta criterio basado dentro del marco de la ley.

El hecho de tributar por el sistema que se plantea, teniendo como referencia el periodo 2013-2014, es una estrategia empresarial en cumplimiento de los lineamientos principales de la organización, justificándose positivamente en la situación económica y financiera lo cual permitirá evitar la falta de liquidez y evitar contingencias tributarias.

Se trata de demostrar que si las Agencias de Aduana, tributaran sobre el total de los Gastos Reembolsables sin aplicar el sistema de neteo, generaría una obligación mayor, pagos excesivos de Impuesto a la Renta mensual durante el año, que obligaría solicitar suspensión de pago conforme lo establece el art.85, inc. i) del T.U.O de la Ley de Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 179-2004-EF. La autoridad tributaria dentro de sus facultades discrecionales podría observar el registro de las facturas de gastos relacionados con el despacho aduanero atribuibles al importador, como sus propios gastos, de las agencias de aduanas, lo cual estaría en contra del principio de causalidad y ser pasibles de observación y fiscalización de la autoridad tributaria.

2.36 Definiciones de términos básicos

- *Impuesto a la Renta:* Grava las rentas que provengan de la explotación de un capital (bien mueble o inmueble), las que provengan del trabajo realizado en forma dependiente e independiente las obtenidas de la aplicación conjunta de ambos factores (capital y trabajo), así como las ganancias de capital. El Impuesto a la renta es un impuesto directo que aporta a contar con una economía más equitativa, asegurar las metas del estado en cuanto a distribución fiscal de manera responsable y promover una ciudadanía fiscal.

- *Principio de Devengado:* Las Normas internacionales de Contabilidad señalan que, el efecto económico de una transacción, se deberá reconocer cuando esta ocurre o se realiza sin entrar a distinguir si se ha cobrado o pagado por dicha transacción. El Art.57 del TUO de la Ley de Impuesto a la Renta, Inc. a) La rentas de tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.
- *Evasión:* Es la Omisión parcial o total del impuesto de forma voluntaria o involuntaria y trae como consecuencia una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, el otorgamiento indebido de exenciones y un perjuicio a la Administración Tributaria sustraerse del pago de un tributo que legalmente se adeuda. Toda acción u omisión dolosa, violadora de las disposiciones tributarias, destinadas a reducir total o parcialmente la carga tributaria en provecho propio o de terceros.
- *Elusión:* Acción que permite reducir la base imponible mediante operaciones que no se encuentran expresamente prohibidas por disposiciones legales o administrativas. Medio que utiliza el deudor tributario para reducir la carga tributaria, sin transgredir la ley ni desnaturalizarla.
- *Principio de Causalidad:* En nuestra legislación se ha adoptado la concepción amplia de la necesidad del gasto, esto quiere decir que no solo se acepta los gastos que generan ingresos, pues existen otros gastos que no se pueden determinar directamente en la generación de rentas, pero si ayudan en la administración de la Empresa, este es el caso de los gastos de representación, atención de personal, gastos en cobranza y otros, pero eso si la ley peruana nos dice que acepta todos los gastos que sirvan para generar renta, pero la mayoría de gastos no cumplen con esto normalmente tienen

un tope aceptable, si uno supera ese tope el excedente no será considerado gasto.

- *Estados Financieros comparativos:* Los estados financieros deben prepararse y presentarse comparados con el periodo anterior, de manera que se aprecian los cambios experimentados por la empresa; igual exigencia es aplicable a la información descriptiva y por la empresa; igual exigencia es aplicable a la información descriptiva y narrativa, cuando estas últimas sean relevantes para una adecuada interpretación de los estados financieros del periodo corriente.
- *Incidencia Financiera:* Lo que sucede en el curso de un asunto o negocio, o tiene relación con ello, la influencia o efecto radica en el tratamiento de la liquidez de la Empresa, su cuantificación de dicha incidencia en el manejo financiero.
- *Hecho Generador:* Es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.
- *Hecho Imponible:* Es un hecho concreto, localizado en tiempo y espacio, sucedido efectivamente en el universo que por corresponder rigurosamente a la descripción previa, hipotéticamente formulada por la hipótesis de incidencia, da nacimiento a una obligación tributaria. El hecho imponible, es un hecho jurídico según **Dino J.** *"La característica fundamental del hecho imponible consiste, pues, en su naturaleza de hecho jurídica, al que la ley vincula el nacimiento de la obligación. A ese respecto, se debe decir que la obligación nace de la ley, cuando se verifica el hecho imponible, por la existencia, en la vida real, de un hecho imponible que se pueda subsumir en la definición legal. Por otra parte, el hecho imponible no crea, por sí solo, la obligación, sino que lo hace a través de la ley.*

Para que un hecho o acontecimiento determinado, sea considerado como hecho imponible, debe corresponder íntegramente a las características previstas abstractas e hipotéticamente en la Ley, esto es a la hipótesis de incidencia tributaria. En este sentido, entendemos que un hecho económico acontecido debe coincidir exactamente con el supuesto hipotético, al cual denominamos hipótesis de incidencia tributaria, si calza perfectamente se realiza lo que llamamos el hecho imponible”.

- *La Obligación Tributaria:* Que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente. Debemos tener presente que la obligación es un vínculo de naturaleza jurídica, y la “prestación” es el contenido de la obligación, esto es, la conducta del deudor tributario. En ese sentido, la conducta o prestación del deudor tributario es el pagar la deuda tributaria, la finalidad o el objeto de la obligación es que el deudor tributario pague la deuda tributaria, y si no lo hace, la administración se encuentra facultada para exigirle coactivamente o forzosamente el cumplimiento de la misma.
- *Nacimiento de la Obligación Tributaria:* La configuración del hecho imponible (aspecto material), su conexión con una persona, con un sujeto (aspecto personal), su localización en determinado lugar (aspecto espacial) y su consumación en un momento real y fáctico determinado el aspecto temporal, determinaran el efecto jurídico deseado por la ley, que es el nacimiento de una obligación jurídica concreta, a cargo de un sujeto determinado, en un momento también determinado. El vínculo obligacional que corresponde al concepto de tributo nace, por fuerza de la ley, de la ocurrencia del hecho imponible. El código tributario peruano Art.2, establece que “La

obligación tributaria I cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación”.

En sentido similar el art.13 del código del CIAT establece que “La obligación tributaria surge entre el estado y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley”.

De a lo establecido en el Art.3 del código Tributario: “La Obligación Tributaria es exigible: 1) Cuando deba ser determinada por el deudor tributario, desde el día siguiente al vencimiento del, plazo fijado por ley o reglamento ,y a falta de este plazo, a partir del décimo sexto día del mes siguiente al nacimiento de la obligación, y tratándose de tributos administrados por la SUNAT, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado en el art.29 del Código Tributario o en la Oportunidad prevista en las normas especiales en el supuesto contemplado en el inc. e) de dicho artículo (tributos a la importación) y ii) cuando deba ser determinado por la Administración Tributaria, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago que figure en la resolución que contenga la determinación de la deuda tributaria. A falta de este plazo, a partir del décimo sexto día siguiente al de su notificación.

- *Determinación de la Obligación Tributaria:* La determinación de la obligación tributaria consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación. Por la determinación de la obligación tributaria, el Estado provee la ejecución efectiva de su pretensión. En algunos casos se utiliza en forma indistinta “determinación” que “liquidación”, sobre esto, debemos precisar que, estamos ante conceptos jurídicos, la liquidación (en nuestra legislación) tiene un

sentido restringido, debido a que se encuentra vinculado al aspecto final del proceso de determinación de la obligación, que tiene que ver con la cuantificación de la obligación, por lo tanto la liquidación es parte de la determinación. La administración tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo. De ésta manera, la determinación está destinado a establecer: i) La configuración del presupuesto de hecho, ii) La medida de lo imponible, y iii) el alcance de la obligación. La Determinación de la obligación tributaria tiene por finalidad establecer la deuda líquida exigible consecuencia de la realización del hecho imponible, esto es, de una realidad preexistente, de algo que ya ocurrió. Por esa razón, la determinación tiene efecto declarativo y no constitutivo. Pero no reviste el carácter de una simple formalidad procesal, sino que es una condición de orden sustancial o esencial de la obligación misma. Como hemos indicado anteriormente, la obligación nace con el presupuesto del tributo, por esa razón la determinación tiene siempre efecto declarativo. El art. 59 del Código Tributario establece que: Por el acto de determinación de la obligación tributaria: El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo. Por su parte, La Administración Tributaria verifica la realización del Hecho Generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

- *La Declaración Tributaria:* La Declaración es la trasmisión de información a la Administración Tributaria, efectuada por el sujeto pasivo, esta trasmisión de información puede utilizar diversos tipos de vías, física, virtual, entre otras. Así mismo, la Administración se comunica con el administrado mediante actos administrativos,

siendo estos actos administrativos “declaraciones”, esto es transmisión de información. En ese sentido, nuestro código tributario vigente en el artículo 88 precisa que “La Declaración Tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma establecida por ley, Reglamento, Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria. “Asimismo, recordemos que el art.1 de la Ley 27444 (ley del procedimiento Administrativo General) señala que “son actos administrativos, las Declaraciones de las entidades que, en el marco de normas de derecho público, están destinadas a producir efectos jurídicos sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados dentro de una situación concreta”.

- **Comercio Exterior:** Es el intercambio de bienes o servicios existentes entre dos o más naciones con el propósito de que cada uno pueda satisfacer sus necesidades de mercado tanto internas como externas. Está regulado por normas, tratados, acuerdos y convenios internacionales entre los Países para simplificar sus procesos y busca cubrir la demanda interna que no pueda ser atendida por la producción nacional.
- **La Aduana:** Es una oficina pública encargada del control de operaciones de comercio exterior, con el objetivo de registrar el tráfico internacional de mercancías que se importan y exportan en el País y cobrar los impuestos establecidos, por otro lado la Aduana También se encarga de regular la importación de mercancías que pudieran afectar la producción, la salud o la estabilidad económica del país.
- **Administración Aduanera:** Órgano de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria competente para aplicar la legislación

aduanera, recaudar los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo así como los recargos de corresponder, aplicar otras leyes y reglamentos relativos a los regímenes aduaneros, y ejercer la potestad aduanera. El término, también designa una parte cualquiera de la Administración Aduanera, un servicio o una oficina de ésta. (Art. 2, Definiciones Párrafo 3 de la Ley General de Aduanas).

- *Declaración Aduanera de Mercancías:* Documento mediante el cual el declarante indica el Régimen Aduanero que deberá aplicarse a las mercancías, y suministra los detalles que la Administración Aduanera requiera para su aplicación.
- *Almacén Aduanero:* Local destinado a la custodia temporal de las mercancías cuya administración puede estar a cargo de la autoridad aduanera, de otras dependencias públicas o de personas naturales o jurídicas, entendiéndose Como tales los depósitos temporales y depósitos aduaneros. (Art.2 Definiciones, párrafo 6 de la Ley General de Aduanas Decreto Legislativo N°1053).
- *Mercancía:* Bien susceptible de ser clasificado en la nomenclatura arancelaria y que puede ser objeto de regímenes aduaneros.
- *Consignante:* Es la Persona Natural o Jurídica que envía mercancías a un consignatario en el país o hacia el exterior. (Art.2 Definiciones, párrafo 12 de la Ley General de Aduanas).
- *Consignatario:* Persona Natural o Jurídica a cuyo nombre se encuentra manifestada la mercancía o que la adquiere por endoso del documento de transporte. (Art.2 Definiciones, párrafo 13 de la Ley general de Aduanas).

- *Despachadores Oficiales:* Son las Personas que ejercen la representación legal, para efectuar el despacho de las mercancías consignadas o que consignen los organismos del sector público al que pertenecen. (Art.22 de la de Ley General de Aduanas).
- *Operadores de comercio exterior:* Son operadores de comercio exterior los despachadores de aduana, transportistas sus representantes, agentes de carga internacional, almacenes aduaneros, empresas del servicio postal, empresas de servicio de entrega rápida, almacenes libres (Duty Free), beneficiarios de material de uso aeronáutico, dueños, consignatarios y en general cualquier persona natural o jurídica interviniente o beneficiaria, por sí o por otro, en los regímenes aduaneros previstos en el presente Decreto Legislativo sin excepción alguna.
- *Agente de Aduana:* Los agentes de aduana son personas naturales o jurídicas autorizadas por la Administración Aduanera para prestar servicios a terceros, en toda clase de trámites aduaneros, en las condiciones y con los requisitos que establezca la ley y su reglamento (Art.23 de la Ley General de Aduanas). El mandato, acto por el cual el dueño, consignatario o consignante encomienda el despacho aduanero de sus mercancías a un agente de aduana, que lo acepta por cuenta y riesgo de aquellos, es un mandato de representación que se regula por este decreto legislativo y su reglamento y en lo no previsto en éstos por el código civil. Se entenderá constituido el mandato mediante el endoso del conocimiento del embarque, carta porte aéreo, carta porte terrestre u otro documento que haga sus veces o por medio de poder especial otorgado en instrumento privado ante notario público. El Agente de Aduana es representante legal del importador y exportador ante la Autoridad Aduanera, interviene en las transacciones facilitando los intercambios internacionales dado que asume el dictamen pericial

aduanero ofrece garantías financieras ante las entidades reguladoras de comercio exterior y proporciona mayor seguridad y fluidez en las tramitaciones y operaciones de pago. En nuestro país la SUNAT es la entidad encargada de facilitar y regular el comercio exterior, además de recaudar tributos. Por ello para que una Agencia de Aduana pueda prestar servicios debe estar debidamente autorizado por la SUNAT y cumplir con la legislación aduanera cuya base principal es la ley y el reglamento general de Aduanas. El Agente de Aduana, declara el valor de la mercancía y es responsable de la obligación tributaria aduanera, es decir los impuestos a pagar, presenta la mercancía en la Aduana, sometiéndose a la revisión, dicha revisión tiene el objetivo de verificar los datos establecidos en el documento y ver si está pagando impuestos correctamente. (Art.t.24 de la Ley General de Aduanas).

- *Almacenes Aduaneros:* son autorizados por la Administración Aduanera en coordinación con el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidas en el presente Decreto Legislativo. Los Almacenes Aduaneros podrán almacenar en cualquiera de los lugares o recintos autorizados, además de mercancías extranjeras, mercancías nacionales o nacionalizadas, previo cumplimiento de las condiciones que establece el reglamento. (Art.30 de la Ley General de Aduanas).
- *Comisión de Agente de Aduana:* son sumas porcentuales que se factura por la atención de un servicio de despacho, es un ingreso principal para el agente aduana. Que generalmente son porcentajes del valor CIF o FOB.
- *Gastos Reembolsables:* Montos Facturados al consignatario o importador de parte de los almacenes autorizados de Aduanas, en

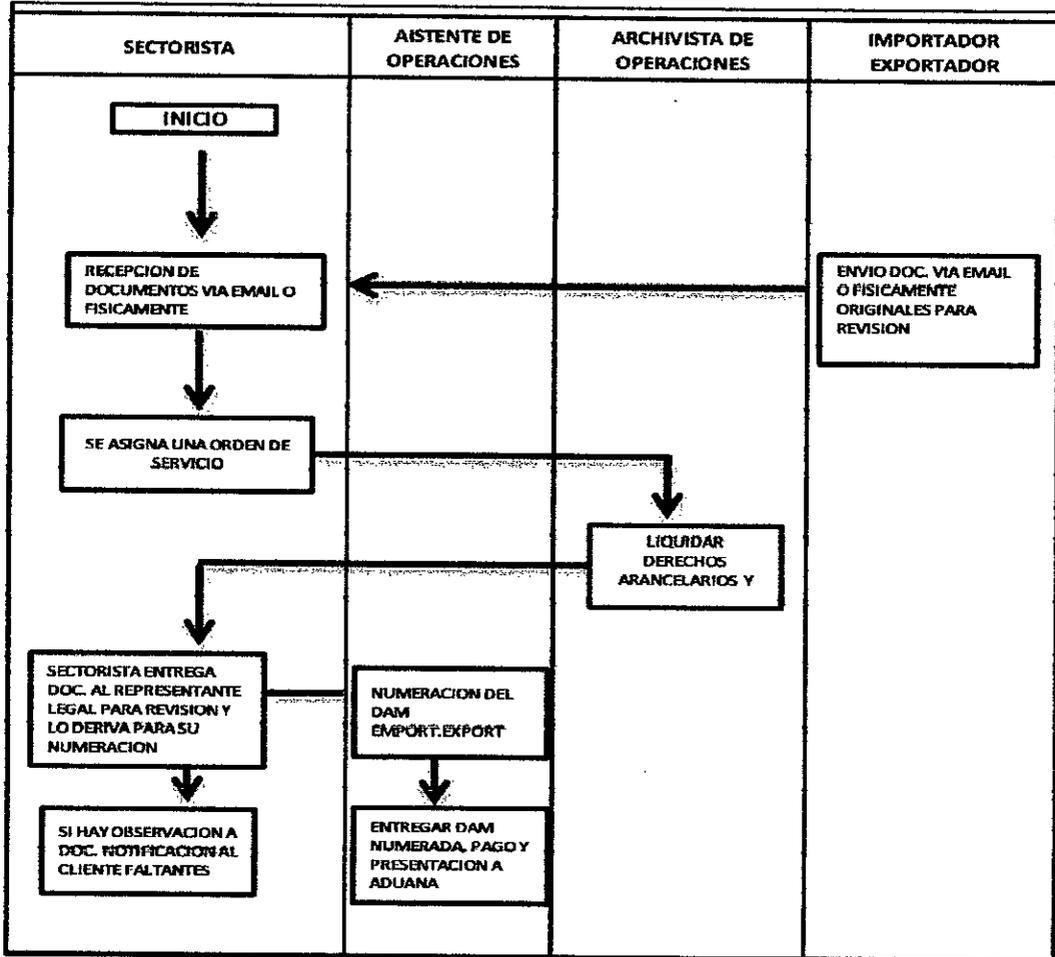
la nacionalización de Mercancías, así como gastos que incurren los Agentes de aduana en el retiro y entrega de carga, los cuales son re facturados por el Agente de Aduana.

- *Orden de Servicio:* El proceso de "crear Orden de Servicio" consiste en crear o abrir una nueva Orden de Servicio para la atención de un despacho aduanero de mercancías al cliente. Además permite administrar de forma Correcta y adecuada la información requerida para llevar a cabo el servicio como: Los datos de la Transacción u operación de comercio exterior, datos del despacho aduanero de mercancías objeto del servicio, los documentos requeridos, entre otros datos importantes. ver cuadro.

Cuadro N° 2.8.1

ORDEN DE SERVICIO

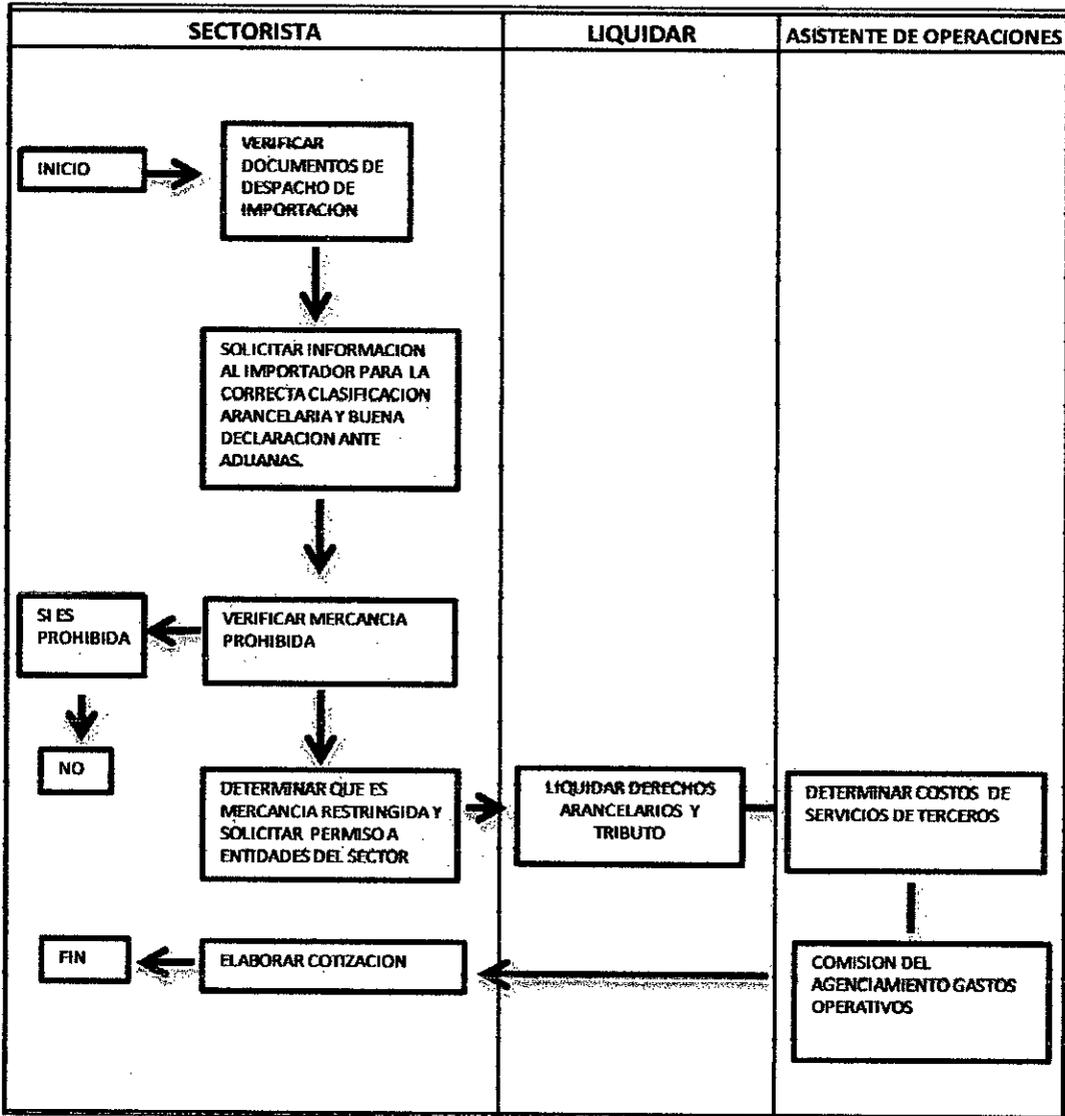
- Cotización de Orden de Servicio: El proceso "Cotizar orden de



servicio" consiste en realizar una cotización para la Atención del despacho aduanero de las mercancías de un cliente. El proceso se inicia con la necesidad de atención por parte del cliente, el cual solicita el servicio de la Agencia de Aduana y finaliza con la entrega de la tasación de los costos asociados a dicho servicio. Ver cuadro.

Cuadro N° 2.8.2

COTIZACION DE DESPACHO ADUANERO



CAPITULO III

VARIABLES E HIPÓTESIS

3.1 Definición de las variables

3.1.1 Variables Independiente

X.- Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta.

El pago a cuenta del Impuesto a la Renta es una obligación tributaria sustantiva independiente del Impuesto a la Renta en cuanto a la base de cálculo, la determinación y oportunidad de pago. Sin embargo se encuentra subordinada al Impuesto a la Renta. Únicamente porque el sujeto es contribuyente del Impuesto a la Renta es exigible legalmente hasta el momento en que se determina la obligación o vence el plazo para presentar la Declaración Jurada.

X1.- Sistema de pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de Gastos Reembolsables.

X2.- La Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de Gastos Reembolsables.

4.1.1. Variables Dependiente

Y.- Situación Financiera.

La Situación Financiera en términos del análisis financiero es un conjunto de principios, procedimientos y técnicas que permiten que las transacciones comerciales económicas, financieras que realiza una empresa y que se encuentran plasmadas en la contabilidad, como información financiera sirvan de base a la gerencia para tomar decisiones oportunas y eficientes en un momento determinado.

Y1.- Liquidez.

Es la capacidad de la empresa de hacer frente a sus obligaciones de corto plazo.

3.3 Hipótesis general e hipótesis específicas

3.3.1 General

Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por el sistema del neteo de los gastos reembolsables, tienen incidencia positiva en la Situación Financiera de las Agencias de Aduana del Callao en el periodo 2013-2014.

3.3.2 Específicas

-El Sistema de pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de Gastos Reembolsables incide en la Liquidez de la Empresa.

-La Base imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta por el sistema del neteo de Gastos reembolsables genera mayor liquidez.

-En los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana del Callao se establece una metodología diferente, el cual genera mayor liquidez.

CAPITULO IV

METODOLOGIA

4.1 Tipo de Investigación

4.1.1. Tipo de Investigación

Por el tipo de investigación el presente estudio reúne las condiciones necesarias para ser denominado como investigación aplicada.

4.1.2. Nivel de Investigación

Conforme a los propósitos del estudio, la investigación se centra en el nivel descriptivo correlacional.

4.2 Diseño de la Investigación

Se adoptó el criterio descriptivo correlacional:

$$M= O X r OY$$

Dónde:

M= Muestra

O= Observación

X= Pago a cuenta Impuesto a la Renta

Y= Situación Financiera

r = Relación de Variables

4.3. Población y Muestra

La población comprende el Universo de Agencia de Aduana ubicadas en el Callao, en condición de habilitados para ejercer la función conforme a Ley, que suman 152 según informe de la Asociación de Agentes de Aduana y los ranking que publica la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria-SUNAT.

4.3.1 Población

La población estuvo constituido por la Agencia de Aduanas Macromar S.A, y sus estados financieros.

4.3.2 Muestra

Está constituida por los Estados Financieros de la Agencia de Aduana Macromar S.A, periodo 2013 al 2014. La muestra fue no probabilística seleccionado por conveniencia del investigador tomándose la información financiera del periodo 2013 al 2014.

4.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos.

La técnica utilizada en la investigación fue la observación de los Estados Financieros de los periodos 2013- 2014 donde se evaluó los ratios financieros y el flujo de caja para su contratación de sus hipótesis.

Fue documentada, se aplicó a la información de 59 individuos de las Agencias de Aduana que operan en el Callao, estableciendo los siguientes criterios de Selección:

- Esté operando y atendiendo los distintos regímenes aduaneros.
- Nivel de pago de Impuestos arancelarios, dentro del Rankin representativo de 100 Agencias de Aduana.

- Acredite experiencia, dominio de la legislación aduanera y arancel de Aduana.
- Buen nivel de organización, cuente con los medios humanos y tecnológicos como operador logístico.

4.5. Procedimientos de recolección de datos.

Se solicitó autorización al gerente general de la Agencia de Aduana Macromar S.A para tener acceso a los estados financieros evaluados.

La técnica utilizada en la investigación se utilizó como instrumento la técnica documental con datos de la Agencia de Aduana Macromar S.A para contrastar la Hipótesis General, el Análisis de los Estados Financieros comparativos Ejercicio 2013-2014, mediante el uso de ratios financieros y flujos de caja, aplicando los sistemas de neteo y sin neteo de los Gastos Reembolsables

4.6 Procesamiento estadístico y análisis de datos

Se empleó estadística Descriptiva: tablas y gráficos estadísticos.

Estadística inferencial: análisis de regresión simple, coeficiente de correlación, para la contratación de las Hipótesis Planteadas.

Análisis financieros: Ratios y flujos de caja

CAPÍTULO V

RESULTADOS

1) RESULTADOS: HIPÓTESIS ESPECÍFICA 1

El sistema de pago a cuenta del impuesto a la renta mediante el neteo de gastos reembolsables inciden en la liquidez de la empresa, se usaron los datos adjuntos:

Tabla N°5.1

PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA MEDIANTE EL NETEO DE GASTOS REEMBOLSABLES Y LA LIQUIDEZ MENSUAL DEL EJERCICIO 2013.

MESES	PAGO IMPUESTO	LIQUIDEZ
ENERO	27,041.00	2,448,805.00
FEBRERO	28,860.00	2,463,655.00
MARZO	29,759.00	2,502,805.00
ABRIL	29,880.00	2,538,255.00
MAYO	30,349.00	2,738,015.00
JUNIO	33,119.00	2,760,005.00
JULIO	33,385.00	2,829,355.00
AGOSTO	33,843.00	2,835,655.00
SETIEMBRE	36,743.00	2,839,855.00
OCTUBRE	38,646.00	2,853,955.00
NOVIEMBRE	41,906.00	2,891,155.00
DICIEMBRE	44,734.00	2,895,955.00
	408,265.00	

Fuente: Flujo de Caja y Balance de situación financiera de la Agencia de aduana Macromar.

Gráfica N°5. 1

LÍNEA DE REGRESIÓN DE LA LIQUIDEZ EN FUNCIÓN DEL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA CON NETEO DE LOS GASTOS REEMBOLSABLES

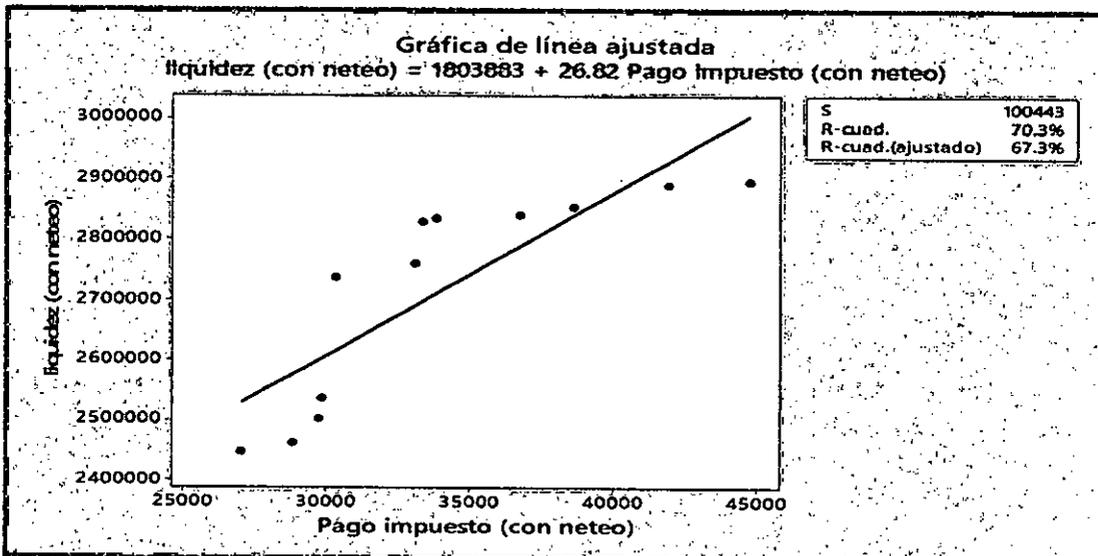
EJERCICIO 2013

Fuente: Agencia De Aduana Macromar S.A.

Correlación de Pearson de Pago impuesto (con neteo) y liquidez (con neteo) = 0.838

R-cuadrado. = 70.3%

La ecuación de regresión es, Liquidez (con neteo) = 1803883 + 26.82 Pago impuesto (con neteo)



La liquidez y el pago a cuenta del impuesto a la renta mediante el neteo de gastos reembolsables durante el período 2013 están relacionados en forma positiva en un 83,8% (coeficiente de correlación de Pearson), siendo una relación significativa.

La incidencia del pago a cuenta del impuesto a la renta mediante el neteo de gastos reembolsables en la liquidez es de 70,3%, siendo una incidencia significativa (Coeficiente de determinación R²).

Tabla N° 5.2

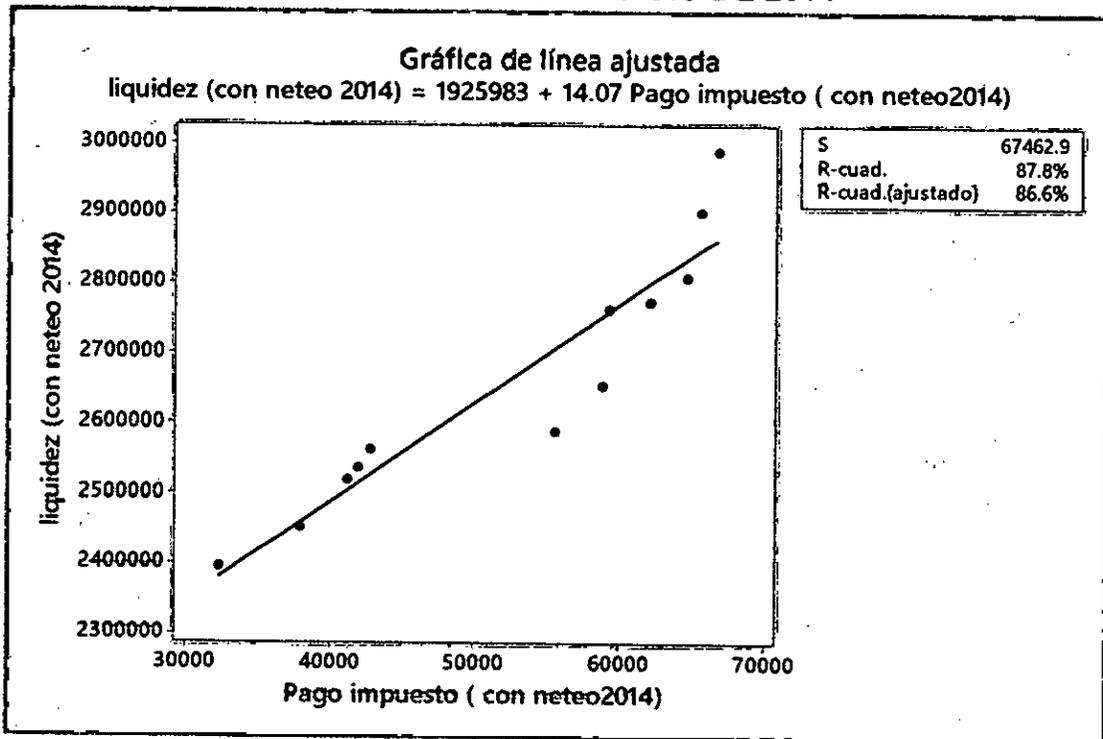
PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA MEDIANTE EL NETEO DE GASTOS REEMBOLSABLES Y LA LIQUIDEZ MENSUAL DEL EJERCICIO 2014.

MESES	PAGOS DE IMPUESTO	LIQUIDEZ
ENERO	32,322.00	2,397,158.00
FEBRERO	37,954.00	2,454,058.00
MARZO	41,223.00	2,520,488.00
ABRIL	41,971.00	2,538,588.00
MAYO	42,780.00	2,562,808.00
JUNIO	55,551.00	2,590,188.00
JULIO	58,829.00	2,656,148.00
AGOSTO	59,338.00	2,764,568.00
SETIEMBRE	62,174.00	2,773,944.00
OCTUBRE	64,633.00	2,809,908.00
NOVIEMBRE	65,607.00	2,903,198.00
DICIEMBRE	66,742.00	2,990,268.00
	629,124.00	

Fuente: Flujo de Caja y Balance de situación financiera de la Agencia de aduana Macromar.

Gráfica N° 5.2

LA LÍNEA DE REGRESIÓN DE LA LIQUIDEZ EN FUNCIÓN AL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA CON NETEO DE GASTOS REEMBOLSABLES EJERCICIO DE 2014



Fuente: Agencia De Aduana Macromar S.A.

Elaboración propia

Correlación de Pearson de liquidez (con neteo 2014) y Pago impuesto (con neteo2014) = 0.937

R-cuadrado. = 87.85%

Liquidez (con neteo 2014) = 1925983 + 14.07 Pago impuesto (con neteo2014)

La liquidez y el pago a cuenta del impuesto a la renta mediante el neteo de gastos reembolsables durante el período 2014 están relacionados en forma positiva en un 93,7 (coeficiente de correlación de Pearson).

La incidencia del pago a cuenta del impuesto a la renta mediante el neteo de gastos reembolsables en la liquidez es de 67,85% (coeficiente de determinación R²)

2) RESULTADOS: HIPÓTESIS ESPECÍFICA 2

La Base Imponible para el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema del Neteo de gastos reembolsables genera mayor liquidez.

El sistema del neteo de gastos reembolsables para el establecimiento de la Base imponible, liquidación y pago de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las Agencias de Aduana armoniza un sistema tributario más justo y equitativo basado en los criterios de justicia..

Esto se manifiesta en la segunda etapa de la atención a los despachos aduaneros, es decir, en el retiro de la carga desde los almacenes autorizados de Aduana hasta la entrega en los almacenes del Importador, se incurre en una serie de gastos logísticos con terceros, los cuales son contabilizados Previamente en la cuenta 1682-Gastos reembolsables y Sub divisionarias. Cuya contabilización de los comprobantes de pago genera débitos y crédito y el resultado neto es considerado como plus o profit de las operaciones diarias vía órdenes de despacho. Los débitos son los pagos efectuados por servicios prestados de terceros y los Créditos son las recuperaciones vía facturación.

Tabla N° 5.3

PROCESO CONTABLE DE LA CUENTA 1682-OTRAS CUENTAS POR COBRAR Y SUBDIVISIONARIAS PARA ESTABLECER EL NETO DE GASTOS REEMBOLSABLES MENSUAL, MES DE JUNIO 2013.

CUENTAS	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER	NETO
168201	Gastos Operativos	16,593.40	42,873.95	-26,280.55
168202	Gastos Administrativos	11,101.59	2,645.73	8,455.86
168203	Handling	0.00	0.00	0.00
168205	Fotocopias	0.00	2,345.05	-2,345.05
168207	Movilidad	1,281.15	4,158.90	-2,877.75
168208	Precintos	1,147.28	6,034.67	-4,887.39
168209	Servicios Extraordinario	8,140.00	3,884.08	4,255.92
168211	Teledespacho	0.00	2,888.70	-2,888.70
168212	Cobercont	0.00	68.83	-68.83
168213	Boletín Químico	100.00	384.55	-284.55
168214	Aforo Físico	10,078.47	16,034.49	-5,956.02
168215	SENASA	37,480.50	40,573.55	-3,093.05
168216	Almacenaje	3,260.91	603.69	2,657.22
168217	Transportista	17,092.46	52,708.46	-35,616.00
168218	Embalador, Cuadrilla y Manipuleo	22,948.38	39,558.53	-16,610.15
168219	Reembolso ITF	0.00	2,661.78	-2,661.78
168220	Diferencia de Cambio	21,016.80	23,171.57	-2,154.77
168221	Servicio de Agencia de Aduana	159,819.53	149,149.99	10,669.54
168222	Otros	11,780.98	51,248.61	-39,467.63
168223	Control de Despacho	2,114.40	25,430.93	-23,316.53
168224	Coordinación Supervisión	0.00	14,945.53	-14,945.53
168225	Elaboración de Matriz	0.00	17,381.90	-17,381.90
168226	Custodia	17,942.15	12,832.51	5,109.64
	TOTAL	341,898.00	511,586.00	-169,688.00

Fuente: Departamento Contable de la Agencia de Aduana Macromar.S.A.

Tabla N° 5.4

PROCESO CONTABLE DE LA CTA. 1682-OTRAS CUENTAS POR COBRAR
DIVERSAS Y SUBDIVISIONARIAS PARA ESTABLECER EN NETO DE
GASTOS REMBOLSABLES MENSUAL DEL MES DE JUNIO 2014.

CUENTAS	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER	NETO
168201	Gastos Operativos	11,172.16	38,403.13	-27,230.97
168202	Gastos Administrativos	2,720.91	10,578.85	-7,857.94
168203	Handling	0.00	1,620.00	-1,620.00
168205	Fotocopias	0.00	636.20	-636.20
168207	Movilidad	2,376.93	6,417.81	-4,040.88
168208	Precintos	1,667.50	5,065.10	-3,397.60
168209	Servicios Extraordinario	340.00	3,465.37	-3,125.37
168211	Teledespacho	30.00	3,935.03	-3,905.03
168212	Cobercont	0.00	340.00	-340.00
168213	Boletín Químico	821.50	2,537.60	-1,716.10
168214	Aforo Físico	4,311.17	13,152.75	-8,841.58
168215	SENASA	13,583.40	21,975.13	-8,391.73
168216	Almacenaje	2,756.39	806.67	1,949.72
168217	Transportista	126,813.8 3	174,901.3 6	-48,087.57
168218	Embalador, Cuadrilla y Manipuleo	6,527.44	1,805.00	4,722.44
168219	Reembolso ITF	0.00	2,869.27	-2,869.27
168220	Diferencia de Cambio	0.00	21,402.98	-21,402.98
168221	Servicio de Agencia de Aduana	224,372.4 9	291,086.5 6	-66,714.07
168222	Otros	28,036.98	15,529.15	12,507.83
168223	Control de Despacho	6,782.34	8,086.68	-1,304.34
168224	Coordinación Supervisión	0.00	5,478.64	-5,478.64
168225	Elaboración de Matriz	60.00	7,158.30	-7,098.30
168226	Custodia	15,218.96	12,941.42	2,277.54
	TOTAL	447,592.0 0	650,193.0 0	-202,601.04

Fuente: Departamento Contable de la Agencia de Aduana Macromar S.A.

El resultado de la contabilización de los gastos reembolsables mensuales mostrando los débitos y créditos para el establecimiento del neto mensual para la determinación de la Base Imponible, genera mayor liquidez, monto que influye en el cálculo de la obligación tributaria mensual.

Tabla N° 5.5

SISTEMA DE CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE PARA EL PAGO A CUENTA
DEL IMPUESTO A LA RENTA CON NETEO DE GASTOS
REEMBOLSABLES – EJERCICIO 2013

MESES INGRESOS	COMISIONES AGENTE DE ADUANA	GASTOS REEMBOLSABLES (NETO)	INTERESES FINANCIEROS	OTROS INGRESOS	BASE IMPONIBLE CASILLA 301	IMPUESTO MENSUAL	%
ENERO	249,112.00	231,171.00	11,173.00	40,343.00	531,799.00	41,906.00	7.88
FEBRERO	181,443.00	178,622.00	5,313.00	400.00	365,778.00	28,860.00	7.89
MARZO	167,908.00	200,734.00	7,816.00	2,245.00	378,703.00	29,880.00	7.89
ABRIL	197,513.00	210,213.00	7,621.00	4,418.00	419,765.00	33,119.00	7.89
MAYO	202,734.00	210,302.00	15,636.00	266.00	428,938.00	33,843.00	7.89
JUNIO	283,976.00	169,688.00	11,454.00	572.00	465,690.00	36,743.00	7.89
JULIO	233,825.00	233,611.00	10,523.00	11,852.00	489,811.00	38,646.00	7.89
AGOSTO	227,409.00	143,728.00	5,594.00	449.00	377,180.00	29,759.00	7.89
SEPTIEMBRE	255,145.00	152,490.00	3,202.00	12,298.00	423,135.00	33,385.00	7.89
OCTUBRE	260,263.00	73,449.00	6,910.00	2,100.00	342,722.00	27,041.00	7.89
NOVIEMBRE	274,585.00	94,358.00	3,331.00	12,358.00	384,632.00	30,349.00	7.89
DICIEMBRE	337,939.00	193,373.00	5,910.00	29,744.00	566,966.00	44,734.00	7.89
TOTALES	2,871,852.00	2,091,739.00	94,483.00	117,045.00	5,175,119.00	408,265.00	

Fuente Agencia de Aduana Macromar s.a.

Tabla N° 5.6

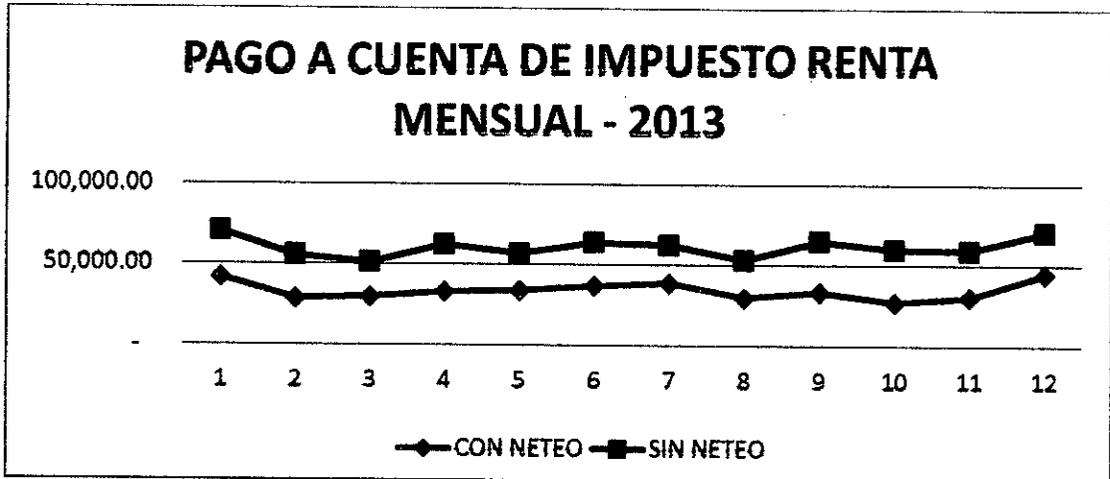
SISTEMA DE CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE PARA EL PAGO A CUENTA
DEL IMPUESTO A LA RENTA SIN NETEO DE GASTOS
REEMBOLSABLES – EJERCICIO 2013

MESES INGRESOS	COMISIONES AGENTE DE ADUANA	GASTOS REEMBOLSABLES AL 100%	INTERESES FINANCIEROS	OTROS INGRESOS	BASE IMPONIBLE	IMPUESTO MENSUAL	%
ENERO	249,112.00	596,263.00	11,173.00	40,343.00	896,891.00	70,675	7.88
FEBRERO	181,443.00	516,943.00	5,313.00	400.00	704,099.00	55,553	7.89
MARZO	167,908.00	470,862.00	7,816.00	2,245.00	648,831.00	51,193	7.89
ABRIL	197,513.00	578,973.00	7,621.00	4,418.00	788,525.00	62,215	7.89
MAYO	202,734.00	501,996.00	15,636.00	266.00	720,632.00	56,858	7.89
JUNIO	283,976.00	511,586.00	11,454.00	572.00	807,588.00	63,719	7.89
JULIO	233,825.00	533,810.00	10,523.00	11,852.00	790,010.00	62,332	7.89
AGOSTO	227,409.00	438,307.00	5,594.00	449.00	671,759.00	53,002	7.89
SEPTIEMBRE	255,145.00	549,906.00	3,202.00	12,298.00	820,551.00	64,741	7.89
OCTUBRE	260,263.00	489,550.00	6,910.00	2,100.00	758,823.00	59,871	7.89
NOVIEMBRE	274,585.00	459,074.00	3,331.00	12,358.00	749,348.00	59,124	7.89
DICIEMBRE	337,939.00	521,652.00	5,910.00	29,744.00	895,245.00	70,635	7.89
TOTALES	2,871,852.00	6,168,922.00	94,483.00	117,045.00	9,252,302.00	729,916.94	

Fuente Agencia de Aduana Macromar s.a.

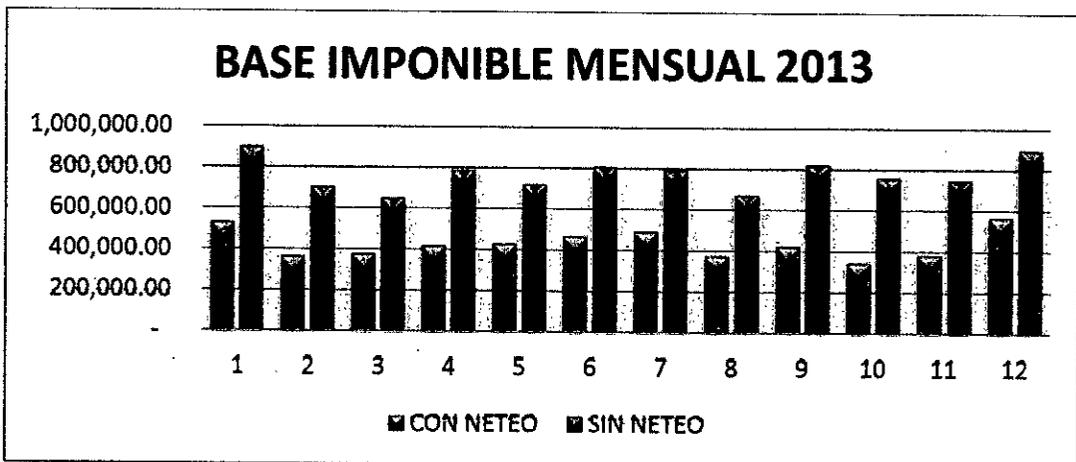
Grafica N° 5.3

PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA MENSUAL - 2013



Grafica N° 5.4

BASE IMPONIBLE MENSUAL - 2013



Interpretación:

Según las gráficas 5.3 se observó que el pago a cuenta de Impuesto a la Renta mensual Año 2013 con neteo de gastos reembolsables es menor, generando mayor liquidez. Y la gráfica 5.4 se observa que la base imponible mensual sin neteo de gastos reembolsables es mayor siendo en consecuencia el pago a cuenta del impuesto mayor, generando menor liquidez..

Tabla N° 5.7

SISTEMA DE CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE PARA EL PAGO A CUENTA
DEL IMPUESTO A LA RENTA CON NETEO DE GASTOS
REEMBOLSABLES – EJERCICIO 2014

MESES INGRESOS	COMISIONES /AGENTE ADUANA	GASTOS REEMBOLSABLES (NETO)	INTERESES FINANCIEROS	OTROS INGRESOS	BASE IMPONIBLE CASILLA 301	IMPUESTO MENSUAL	%
ENERO	194,499.00	205,292.00	7,968.00	1,900.00	409,659.00	32,322.00	7.89
FEBRERO	172,279.00	178,846.00	2,519.00	7,133.00	360,777.00	37,954.00	10.52
MARZO	234,525.00	339,568.00	19,855.00	40,482.00	634,430.00	66,742.00	10.52
ABRIL	216,601.00	326,223.00	4,135.00	12,254.00	559,213.00	58,829.00	10.52
MAYO	215,174.00	163,978.00	4,443.00	8,258.00	391,853.00	41,223.00	10.52
JUNIO	191,325.00	202,601.00	4,159.00	8,569.00	406,654.00	42,780.00	10.52
JULIO	204,043.00	161,504.00	12,657.00	20,762.00	398,966.00	41,971.00	10.52
AGOSTO	289,220.00	313,906.00	1,895.00	18,619.00	623,640.00	65,607.00	10.52
SEPTIEMBRE	311,480.00	237,172.00	5,252.00	10,147.00	564,051.00	59,338.00	10.52
OCTUBRE	284,835.00	236,213.00	7,000.00		528,048.00	55,551.00	10.52
NOVIEMBRE	292,108.00	290,175.00	16,261.00	15,840.00	614,384.00	64,633.00	10.52
DICIEMBRE	311,704.00	248,985.00	6,599.00	23,718.00	591,006.00	62,174.00	10.52
TOTALES	2,917,793.00	2,904,463.00	92,743.00	167,682.00	6,082,681.00	629,124.00	

Fuente : Agencia de Aduana Macromar S.A.

Tabla N° 5.8

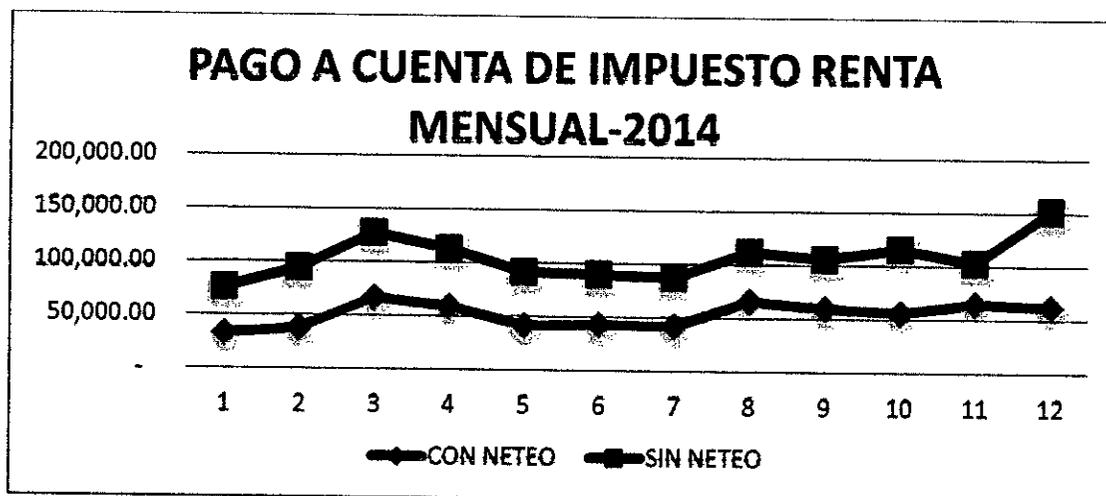
SISTEMA DE CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE PARA EL PAGO A CUENTA
DEL IMPUESTO A LA RENTA SIN NETEO DE GASTOS
REEMBOLSABLES – EJERCICIO 2014

MESES INGRESOS	COMISIONES /AGENTE ADUANA	GASTOS REEMBOLSABLES AL 100%	INTERESES FINANCIEROS	OTROS INGRESOS	BASE IMPONIBLE	IMPUESTO MENSUAL	%
ENERO	194,499.00	758,805.00	7,968.00	1,900.00	963,172.00	75,994.27	7.89
FEBRERO	172,279.00	716,467.00	2,519.00	7,133.00	898,398.00	94,511.47	10.52
MARZO	234,525.00	915,490.00	19,855.00	40,482.00	1,210,352.00	127,329.03	10.52
ABRIL	216,601.00	840,361.00	4,135.00	12,254.00	1,073,351.00	112,916.53	10.52
MAYO	215,174.00	643,403.00	4,443.00	8,258.00	871,278.00	91,658.45	10.52
JUNIO	191,325.00	650,193.00	4,159.00	8,569.00	854,246.00	89,866.68	10.52
JULIO	204,043.00	593,858.00	12,657.00	20,762.00	831,320.00	87,454.86	10.52
AGOSTO	289,220.00	754,139.00	1,895.00	18,619.00	1,063,873.00	111,919.44	10.52
SEPTIEMBRE	311,480.00	680,396.00	5,252.00	10,147.00	1,007,275.00	105,965.33	10.52
OCTUBRE	284,835.00	806,531.00	7,000.00		1,098,366.00	115,548.10	10.52
NOVIEMBRE	292,108.00	654,240.00	16,261.00	15,840.00	978,449.00	102,932.83	10.52
DICIEMBRE	311,704.00	1,102,036.00	6,599.00	23,718.00	1,444,057.00	151,914.80	10.52
TOTALES	2,917,793.00	9,115,919.00	92,743.00	167,682.00	12,294,137.00	1,268,011.79	

Fuente : Agencia de Aduana Macromar S.A.

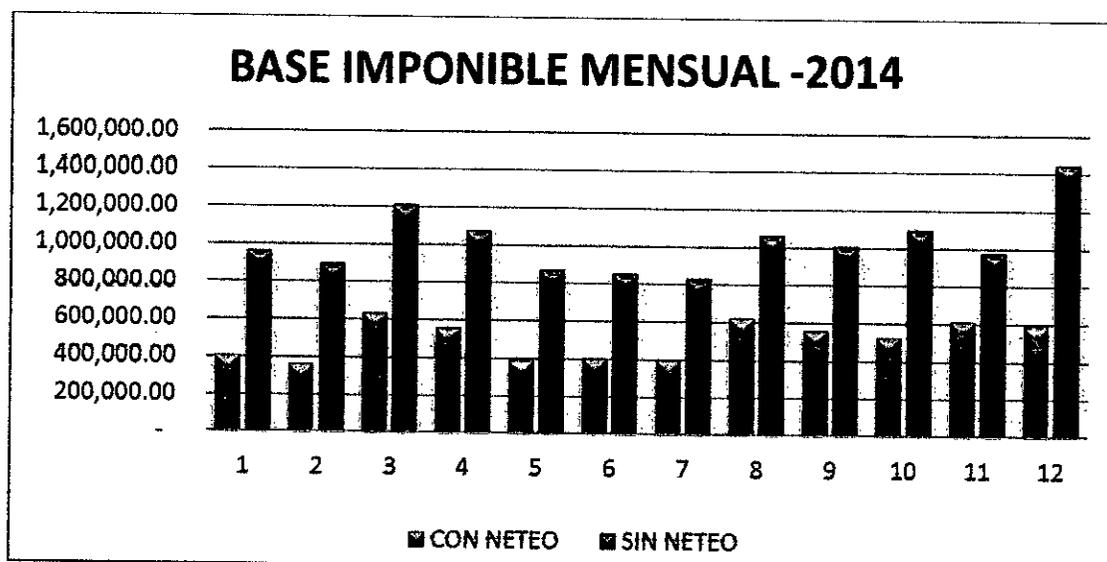
Grafica N° 5.5

PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA MENSUAL - 2014



Grafica N° 5.6

BASE IMPONIBLE MENSUAL - 2014



Interpretación:

Según la gráfica 5.5 se observó que el pago a cuenta del Impuesto a la Renta mensual Año 2014 con neteo de gastos reembolsables es menor, generando mayor liquidez. Y la gráfica 5.6 se observó que la Base Imponible mensual sin neteo de gastos reembolsables es mayor siendo en consecuencia el pago del impuesto mayor, generando menor liquidez.

-El Sistema de Cálculo de la Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta con Neteo de Gastos Reembolsables año 2013, Tabla N° 5.5 Página 101, muestra una base imponible de S/.5,175,119.00, donde el neto de Gastos Reembolsables es S/.2,091,739.00 que ha generado una obligación de pago por S/.408,265.00 como pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de dicho Ejercicio económico.

-El Sistema de Cálculo de la Base imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta, sin Neteo de Gastos Reembolsables Ejercicio 2013, Tabla N° 5.6 página 101, muestra una Base imponible de S/.9.252,302.00, donde los Gastos Reembolsables sin Neteo es de S/.6,168,922.00 generando una expectativa de pago a cuenta de Impuesto a la Renta de S/.729,916.94 para dicho ejercicio económico.

-Lo que significa, que se generó una diferencia a favor de la Empresa por el monto de S/.321,651.94 que significa el 78.78% del total pagado realmente mediante el sistema con neteo de gastos reembolsables, ejercicio 2013.

-El sistema de Cálculo de la Base imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta con Neteo de Gastos Reembolsables, Ejercicio 2014 Tabla N° 5.7 Página 103, muestra una Base Imponible de S/.6,082,681.00, donde el neto de Gastos Reembolsables es S/.2,904,463.00 generando una obligación de pago por S/.629,124.00 como pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio económico.

-El sistema de Cálculo de la Base imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta, sin Neteo de Gastos Reembolsables, Ejercicio 2014 Tabla N° 5.8 Página 103, muestra una Base imponible de S/.12,294,137.00, donde los Gastos Reembolsables sin Neteo al 100% es de S/.9,115,919.00, generando una expectativa de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por S/.1,268,011.79 por dicho ejercicio económico.

-Lo que significa que se generó una diferencia a favor de la empresa por S/.638,887.79, que es el 102 % del monto total pagado realmente por el sistema con neteo de gastos reembolsables, ejercicio 2014.

-Las diferencias a favor significan que las Bases imponible calculadas con neteo de gastos reembolsables, le genera a la Empresa mayor liquidez.

Por tanto queda aceptada la hipótesis planteada.

3) RESULTADOS: HIPÓTESIS ESPECÍFICA 3

En los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana del Callao se establece una metodología diferente el cual genera mayor liquidez.

Es necesario tener en cuenta el siguiente criterio profesional, contable y tributario.

Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencia de Aduana del Callao, tienen una naturaleza jurídica sustantiva independiente del Impuesto a la Renta, puede afirmarse que el pago a cuenta conceptualmente es solo el cumplimiento anticipado de la obligación sujeto a liquidación posterior, el cual no constituye en sí mismo un tributo, sino un pago sujeto a regularización de la obligación principal.

Los Gastos Reembolsables en las Agencia de Aduana Son tratados como ingresos, como parte del hecho generador del tributo, por lo que en éste tipo de Empresas el pago a cuenta del impuesto a la renta mediante el sistema de neteo de gastos reembolsables genera un metodología diferente en el proceso de establecer la base imponible y el pago, éste criterio difiere de otras actividades empresariales, para lo cual no debe salirse del contexto que establece la Ley, Art. 85 Inc. a) y b) del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

El aspecto contable del sistema de neteo de Gastos Reembolsables, es resultado de los débitos y créditos mensuales contabilizados previamente en la cuenta 1682- Otras cuentas por Cobrar Diversas y Su divisionarias

del Plan Contable General Empresarial, Resolución No.041-2008-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad debidamente adecuado a las necesidades de la Empresa.

Al término del ejercicio los saldos acreedores de la cuenta 1682 y sub divisionarias, son transferidos a la cuenta contable 759 Otros Ingresos operacionales en el Estado de Ganancias y Pérdidas para el pago del Impuesto a la Renta Anual.

Cálculo de la Base imponible, detalle de cuentas de ingresos, para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta:

MES DE JUNIO - 2013

Tabla N° 5.9

LIQUIDACIÓN Y CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE, CON NETEO DE GASTOS REEMBOLSABLES.

	COMISION	FINANCIERO	REEMBOLSABLES	OTROS	TOTAL	%	I. R.
CALLAO	83,121.02	11,360.77	40,658.07		135,137.86	7.89	10,662.38
PAITA	171,767.50	92.97	126,055.67	571.51	298,487.65	7.89	23,550.68
TUMBES	29,087.23		2,978.66		32,063.89	7.89	2,529.84
	283,975.75	11,453.74	169,688.40	571.51	465,689.40		36,742.89

RENTA	COEFICIENTE	%
IMPUESTO BG 2011	403,778.00	7.89
INGRESOS 2011	5,119,015.00	

Fuente: Departamento de Contabilidad de la Agencia de Aduana Macromar S.A.

Tabla N° 5.10

LIQUIDACION Y CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE, SIN NETEO DE GASTOS REEMBOLSABLES.

	COMISION	FINANCIERO	REEMBOLSABLES	OTROS	TOTAL	%	I. R.
CALLAO	83,121.02	11,360.77	148,360.00		242,841.79	7.89	19,160.22
PAITA	171,767.50	92.97	312,067.00	571.51	484,498.98	7.89	38,226.97
TUMBES	29,087.23		51,159.00		80,246.23	7.89	6,331.43
	283,975.75	11,453.74	511,586.00	571.51	807,587.00		63,718.62

Fuente: Departamento de Contabilidad de la Agencia de Aduana Macromar S.A.

Figura N° 5.1
PDT, DECLARACIÓN Y PAGO DE IGV-RENTA MENSUAL – JUNIO 2013

SUNAT DECLARACION	PDT IGV-RENTA MENSUAL		Copia para el	
	Periodo 06-2013		Contribuyente (Pag. 1)	
	PAGO 621	RUC 20267094465		
	RAZON SOCIAL AGENCIA DE AGENCIA MICROSOFT S.A.			
IGV VENTAS				
G R A V A D A S			IGV CUENTA PROPIA	
			BASE	TRIBUTO
	Ventas Netas	100	781,913	101 140,744
	Descuentos Concedidos y/o devoluciones de Ventas	102		103
	Ventas asumidas por el estado	124		125
	Desc. Concedidos y/o Dev. Ventas (Vla. asumidas por estado)	126		128
	Ventas de bienes (ley 27037 inc. 11.1, 12.1, 12.3 y 12.4)	160		161
	Descuentos y devoluciones (ley 27037)	162		163
	Exportaciones			
	Facturadas en el periodo	106		
	Embarcadas en el periodo	127		
Ventas no Gravadas (Sin considerar exportaciones)	105	0		
Ventas no Gravadas (Sin efecto en ratio)	109	2,046		
Otras ventas (inciso ii), numeral 612 - art. 6 del Reglamento	112			
Total			131 140,744	
SUNAT DECLARACION				
PDT IGV-RENTA MENSUAL		Copia para el		
Periodo 06-2013		Contribuyente (Pag. 2)		
PAGO 621	RUC 20267094465			
	RAZON SOCIAL AGENCIA DE AGENCIA MICROSOFT S.A.			
PAGOS A CUENTA DE RENTA				
Impuesto a la renta 3ra categoría				
		Coeficiente - Art. 85° inc. a)	350	0.0769
		Porcentaje - Art. 85° inc. b)	315	1.50
		BASE	TRIBUTO	
Ingreso Neto	301	465,689	312	36,743

El PDT, Declaración y Pago de IGV-Renta Mensual-Junio 2013, se puede observar que en la Casilla N° 100, Ventas Netas se incluye el importe total de la Facturación según el Registro de Ventas, S/. 781,913.00, mientras que en la Casilla N° 301, Para el pago a Cuenta del Impuesto a la Renta, se incluye las cuentas de ingresos, con el neteo de Gastos Reembolsables por S/.465,689.00, lo que significa que esta metodología difiere de otras actividades empresariales.

MES DE JUNIO – 2014

Tabla N° 5.11

Liquidación y Cálculo de la Base Imponible, mediante el Neteo de Gastos Reembolsables.

	COMISION	FINANCIERO	REEMBOLSABLES	OTROS	TOTAL	%	I. R.
CALLAO	84,066.79	4,158.96	62,584.76	8,569.45	159,379.96	10.52	16,766.77
PAITA	65,974.35		130,912.19		196,886.54	10.52	20,712.46
TUMBES	41,283.70		9,104.07		50,387.77	10.52	5,300.79
	191,324.84	4,158.96	202,601.02	8,569.45	406,654.27		S/.42,780.03

RENTA	COEFICIENTE	%
IMPUESTO BG 2013	438,515.00	10.52
INGRESOS 2013	4,168,290.00	

Fuente: Departamento de Contabilidad de la Agencia de Aduana Macromar. S.A.

TABLA N° 5.12

Liquidación y Cálculo de la Base Imponible, sin Neteo de Gastos Reembolsables.

	COMISION	FINANCIERO	REEMBOLSABLES	OTROS	TOTAL	%	I. R.
CALLAO	84,066.79	4,158.96	285,695.00	8,569.45	382,490.20	10.52	40,237.97
PAITA	65,974.35		224,186.00		290,160.35	10.52	30,524.87
TUMBES	41,283.70		140,312.00		181,595.70	10.52	19,103.87
	191,324.84	4,158.96	650,193.00	8,569.45	854,246.25		S/. 89,866.71

Fuente: Departamento de Contabilidad de la Agencia de Aduana Macromar. S.A.

FIGURA N° 5.2
PDT, DECLARACIÓN Y PAGO DE IGV-RENTA MENSUAL – JUNIO 2014

SUNAT		PDT IGV-RENTA MENSUAL		Copia para el	
DECLARACION		Periodo 06-2014		Contribuyente (Pag. 1)	
PAGO	RUC	20257094465			
621	RAZON SOCIAL	AGENCIA DE ADUANA MACROVAR S.A.			
IGV VENTAS					
		IGV CUENTA PROPIA			
		BASE	TRIBUTO		
GRAVAS	Ventas Netas	100	832,933	101	149,928
	Descuentos Concedidos y/o Devoluciones de Ventas	102		103	
	Ventas asumidas por el estado	124		125	
	Desc. Concedidos y/o Dev. Ventas (Vta. asumidas por estado)	126		128	
	Ventas de Bienes (Ley 27037 inc. 11.1, 12.1, 12.3 y 12.4)	160		161	
	Descuentos y devoluciones (Ley 27037)	162		163	
	Exportaciones				
	Facturadas en el periodo	106			
	Embarcadas en el periodo	127			
	Ventas no Gravadas (Sin Considerar exportaciones)	103		0	
	Ventas no Gravadas (Sin efecto en ratio)	109	4,327		
	Otras ventas (Inciso ii; numeral 6.2 - art. 6 del Reglamento)	112			
	Total			131	149,928
SUNAT					
DECLARACION		PDT IGV-RENTA MENSUAL		Copia para el	
PAGO		Periodo 06-2014		Contribuyente (Pag. 2)	
621	RUC	20257094465			
	RAZON SOCIAL	AGENCIA DE ADUANA MACROVAR S.A.			
PAGOS A CUENTA DE RENTA					
Impuesto a la Renta 3ra categoría					
Coeficiente - Art. 85° Inc. a)					
Porcentaje - Art. 85° Inc. b)					
		380	0.1032		
		315	1.50		
		BASE	TRIBUTO		
Ingreso Neto		302	406,654	312	42,780

El PDT, Declaración y Pago de IGV-Renta mensual-Junio 2014, se puede observar que en la casilla N° 100, ventas netas se incluye el importe total de la facturación según registro de ventas S/.832, 933, mientras que en la casilla N° 301, para el pago a Cuenta del Impuesto a la Renta, se incluye las cuentas de ingresos con el neteo de gastos reembolsables por S/. 406,654, lo que significa que esta metodología difiere de otras actividades empresariales.

Con estos procedimientos, en las Agencias de Aduana del Callao, periodo 2013-2014, el criterio profesional denominado una metodología diferente en el cálculo de la Base imponible para efectos del pago a cuenta del Impuesto a la Renta, queda demostrado.

Por lo tanto queda aceptada la hipótesis planteada.

4) RESULTADOS: HIPOTESIS GENERAL.

Los Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema del Neteo de Gastos Reembolsables tienen incidencia Positiva en la Situación Financiera de las Agencias de Aduana del Callao 2013-2014.

En técnicas e instrumentos de recolección de datos, se ha establecido una muestra de 59 Agencias de Aduana del Callao, según la metodología documental, indica que el sistema de neteo de gastos reembolsables, tienen incidencia positiva en la situación Financiera de las Agencias de Aduana del Callao en los periodos

Para el efecto teniendo como fuente de información la Agencia de Aduana Macromar S.A, se ha analizado la Situación Financiera de los Ejercicio 2013-2014 en forma comparativa, preparando la Siguiete Información.

Estado de Situación Financiera comparativo 2014-2013 por el sistema de neteo de Gastos Reembolsables, así como el mismo estado financiero comparativo del periodo 2014-2013 por el sistema sin neteo de Gastos Reembolsables, que básicamente nos muestran la disponibilidad de fondos al final de los ejercicios.

Los Estados de Situación Financiera nos permite realizar un análisis financiero mediante el uso de ratios financieros, el índice de liquidez corriente, prueba de acida, liquidez absoluta y capital de trabajo, comparativo tanto por los sistemas de: Neteo de gastos reembolsables y sin neteo de gastos reembolsables teniendo como resultado los coeficientes o ratios, por la medición y comparación de los activos corrientes y no corrientes, y el cálculo del Capital de Trabajo.

El Flujo de caja para los periodos de 2013-2014 con neteo de Gastos Reembolsables y sin neteo de Gastos Reembolsables muestra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, obligaciones corrientes de la Empresa y la disponibilidad de fondos en cada mes.

**(Sistema de Neteo de Gastos Reembolsables)
Flujo de Caja Año 2013**

AGENCIA DE ADUANA MACROMAR S.A.

Mes del flujo	ene-13	feb-13	mar-13	abr-13	may-13	jun-13	jul-13	ago-13	sep-13	oct-13	nov-13	dic-13
1.- Caja inicial	2,373,265.00	2,448,805.00	2,502,805.00	2,463,655.00	2,538,255.00	2,602,075.00	2,625,205.00	2,689,455.00	2,713,755.00	2,743,155.00	2,702,855.00	2,666,355.00
2.- Total ingresos por ventas	174,700.00	212,600.00	201,800.00	218,600.00	204,790.00	211,400.00	193,150.00	209,590.00	195,700.00	206,900.00	192,600.00	180,300.00
2.1.- Ventas al contado	147,700.00	147,000.00	147,000.00	157,000.00	140,000.00	145,900.00	140,000.00	144,500.00	145,600.00	146,300.00	143,500.00	147,000.00
2.2.- Letras por cobrar periodo anterior	4,000.00	3,000.00			3,500.00	2,500.00	3,500.00	2,500.00				
2.3.- Facturas por cobrar periodo anterior	23,000.00	62,600.00	54,800.00	61,600.00	61,290.00	63,000.00	49,650.00	62,590.00	50,100.00	60,600.00	49,100.00	33,300.00
3.- Total egresos operativos	212,960.00	192,200.00	268,350.00	197,700.00	213,200.00	219,300.00	215,100.00	212,600.00	209,800.00	213,400.00	214,100.00	215,600.00
3.1.- Gastos de personal	84,500.00	83,800.00	85,000.00	85,500.00	85,500.00	85,500.00	88,500.00	88,500.00	88,500.00	90,500.00	90,500.00	90,500.00
3.2.- Beneficios sociales	16,800.00	16,700.00	18,000.00	18,200.00	18,500.00	18,600.00	19,800.00	19,800.00	19,800.00	20,800.00	20,800.00	20,800.00
3.3.- Otros gastos del personal	3,160.00	3,200.00	74,350.00	4,000.00	4,200.00	4,500.00	4,300.00	4,300.00	4,500.00	5,300.00	5,300.00	5,900.00
3.4.- Gastos de servicios prestados por terceros	51,000.00	50,500.00	52,000.00	51,000.00	58,000.00	59,000.00	55,000.00	52,000.00	51,000.00	48,500.00	47,500.00	48,500.00
3.4.- Otros gastos de gestión	22,500.00	23,000.00	25,000.00	26,000.00	35,000.00	39,000.00	35,000.00	36,500.00	35,000.00	36,500.00	37,500.00	38,500.00
3.5.- Gastos despacho aduanero	35,000.00	15,000.00	14,000.00	13,000.00	12,000.00	12,500.00	12,500.00	11,500.00	11,000.00	11,900.00	12,500.00	11,500.00
4.- Flujo de caja operativo (2)-(3)	-38,260.00	20,400.00	-66,550.00	20,900.00	-8,470.00	-7,700.00	-21,950.00	-3,050.00	-14,100.00	-6,500.00	-21,500.00	-35,300.00
5.- Desembolsos y amortizaciones financieras	59,300.00	59,000.00	59,100.00	59,400.00	59,500.00	59,700.00	60,300.00	60,000.00	59,900.00	59,900.00	60,000.00	60,000.00
5.1.- Arrendamiento financiero	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00
5.2.- Prestamos y pagares	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00
5.3.- Letras por pagar - Fianza	3,900.00	3,800.00	3,800.00	4,000.00	4,000.00	4,200.00	4,500.00	4,300.00	4,200.00	4,200.00	4,200.00	4,200.00
5.4.- Intereses	5,400.00	5,200.00	5,300.00	5,400.00	5,500.00	5,500.00	5,800.00	5,700.00	5,700.00	5,700.00	5,800.00	5,800.00
6.- Flujo de caja financiero (4)-(5)	-97,560.00	-38,600.00	-125,650.00	-38,500.00	67,970.00	67,400.00	82,250.00	63,050.00	74,000.00	66,400.00	81,500.00	95,300.00
7.- Pago de impuestos	109,400.00	93,600.00	124,200.00	106,100.00	83,860.00	90,950.00	98,450.00	62,300.00	64,900.00	56,400.00	65,200.00	94,700.00
7.1.- Impuestos a la renta	41,900.00	28,800.00	29,900.00	33,500.00	33,850.00	36,750.00	38,650.00	29,750.00	33,400.00	27,000.00	30,500.00	44,700.00
7.2.- IGV	65,000.00	63,000.00	65,000.00	68,500.00	45,930.00	50,100.00	55,700.00	28,450.00	27,400.00	25,300.00	32,900.00	48,200.00
7.3.- Tributos municipales	700.00	700.00	700.00	700.00								
7.4.- Otros tributos	1,800.00	1,100.00	28,600.00	3,400.00	4,100.00	4,100.00	4,100.00	4,100.00	4,100.00	4,100.00	1,800.00	1,800.00
8.- Otros ingresos	282,500.00	186,200.00	210,700.00	219,200.00	215,670.00	181,480.00	244,950.00	149,650.00	168,300.00	82,500.00	110,200.00	229,000.00
8.1.- Neto de gastos reembolsables	231,000.00	178,600.00	200,700.00	207,200.00	210,300.00	169,500.00	222,600.00	143,700.00	152,500.00	73,500.00	94,500.00	193,400.00
8.2.- Ingresos financieros	11,200.00	7,200.00	7,800.00	7,600.00	5,100.00	11,400.00	10,500.00	5,500.00	3,500.00	6,900.00	3,300.00	5,900.00
8.3.- Otros ingresos operacionales	40,300.00	400.00	2,200.00	4,400.00	270.00	580.00	11,850.00	450.00	12,300.00	2,100.00	12,400.00	29,700.00
9.- Caja final (1)+(6)-(7)+(8)	2,448,805.00	2,902,805.00	2,463,655.00	2,538,255.00	2,738,015.00	2,760,065.00	2,659,955.00	2,689,855.00	2,891,155.00	2,835,655.00	2,829,355.00	2,895,955.00

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A....

**(Sistema de Neteo de Gastos Reembolsables)
Flujo de Caja Año 2014**

Mes del flujo	ene-14	feb-14	mar-14	abr-14	may-14	jun-14	jul-14	ago-14	sep-14	oct-14	nov-14	dic-14
1.- Caja inicial	2,192,518.00	2,282,058.00	2,348,998.00	2,235,008.00	2,396,288.00	2,422,388.00	2,484,988.00	2,529,188.00	2,592,808.00	2,614,578.00	2,643,748.00	2,731,238.00
2.- Total ingresos por ventas	215,000.00	217,500.00	215,950.00	216,000.00	222,000.00	225,000.00	238,000.00	230,000.00	238,000.00	230,000.00	238,000.00	238,000.00
2.1.- Ventas al contado	154,500.00	156,750.00	155,715.00	158,200.00	162,400.00	162,750.00	157,850.00	159,250.00	159,600.00	152,040.00	155,800.00	154,700.00
2.2.- Letras por cobrar periodo anterior	3,000.00	2,500.00	2,450.00	-	-	2,500.00	2,500.00	2,500.00	-	2,800.00	2,800.00	2,800.00
2.3.- Facturas por cobrar periodo anterior	57,500.00	58,250.00	57,785.00	57,800.00	59,600.00	59,750.00	67,650.00	43,250.00	43,400.00	43,160.00	6,600.00	40,500.00
3.- Total egresos operativos	200,750.00	217,800.00	217,400.00	234,700.00	218,600.00	225,000.00	228,500.00	242,500.00	238,200.00	231,600.00	237,000.00	251,100.00
3.1.- Gastos de personal	94,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	98,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	104,500.00
3.2.- Beneficios sociales	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	22,500.00	22,500.00	22,500.00	22,500.00	22,500.00
3.3.- Otros gastos del personal	6,500.00	6,500.00	8,500.00	6,500.00	6,500.00	6,500.00	7,500.00	7,500.00	7,500.00	7,800.00	7,800.00	18,600.00
3.4.- Gastos de servicios prestados por terceros	53,500.00	53,500.00	55,000.00	54,000.00	54,500.00	56,000.00	56,000.00	56,000.00	55,000.00	55,000.00	52,500.00	55,600.00
3.4.- Otros gastos de gestión	25,500.00	26,000.00	26,000.00	27,000.00	27,000.00	28,000.00	28,500.00	29,000.00	28,500.00	27,500.00	27,500.00	32,000.00
3.5.- Gastos despacho aduanero	2,500.00	18,800.00	39,900.00	34,200.00	17,600.00	21,500.00	19,500.00	33,400.00	25,200.00	24,300.00	32,200.00	27,500.00
4.- Flujo de caja operativo (2)-(3)	5,188.00	300.00	-10,450.00	18,700.00	3,488.00	-	20,500.00	-2,400.00	-5,200.00	31,600.00	33,000.00	-23,100.00
5.- Desembolsos y amortizaciones financieras	52,480.00	52,480.00	52,480.00	52,480.00	52,480.00	52,750.00	52,980.00	52,980.00	52,980.00	52,980.00	52,980.00	52,980.00
5.1.- Arrendamiento financiero	26,500.00	26,500.00	26,500.00	26,500.00	26,500.00	26,500.00	26,580.00	26,580.00	26,580.00	26,580.00	26,580.00	26,580.00
5.2.- Prestamos y pagares	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,600.00	18,600.00	18,600.00	18,600.00	18,600.00	18,600.00
5.3.- Letras por pagar - Fianza	3,250.00	3,250.00	3,250.00	3,250.00	3,250.00	3,250.00	3,300.00	3,300.00	3,300.00	3,300.00	3,300.00	3,300.00
5.4.- Intereses	4,200.00	4,200.00	4,200.00	4,200.00	4,200.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00
6.- Flujo de caja financiero (4)-(5)	57,580.00	52,750.00	153,950.00	71,150.00	49,050.00	52,750.00	73,480.00	85,880.00	78,186.00	84,580.00	85,980.00	105,680.00
7.- Pago de impuestos	68,000.00	68,300.00	339,400.00	130,070.00	101,450.00	100,350.00	96,970.00	164,900.00	149,730.00	132,450.00	149,050.00	126,300.00
7.1.- Impuestos a la renta	32,400.00	37,900.00	66,790.00	58,830.00	41,200.00	42,800.00	41,970.00	65,650.00	59,400.00	55,600.00	64,600.00	62,200.00
7.2.- IGV	34,800.00	29,900.00	60,600.00	66,940.00	55,950.00	53,250.00	50,600.00	94,800.00	85,900.00	72,800.00	89,400.00	62,600.00
7.3.- Tributos municipales	1,500.00	1,500.00	1,500.00	1,800.00	1,800.00	1,800.00	1,900.00	1,900.00	1,900.00	1,500.00	1,500.00	1,500.00
7.4.- Otros tributos	-	-	281,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,550.00	2,550.00	2,550.00	2,550.00	-
8.- Otros ingresos	215,090.00	188,550.00	339,750.00	342,500.00	176,800.00	215,400.00	194,550.00	334,400.00	252,700.00	283,200.00	322,520.00	279,250.00
8.1.- Neto de gastos reembolsables	215,290.00	178,850.00	339,500.00	326,200.00	169,900.00	202,600.00	163,500.00	313,900.00	237,200.00	286,200.00	291,420.00	243,900.00
8.2.- Ingresos financieros	7,900.00	2,500.00	19,850.00	4,800.00	4,400.00	4,200.00	12,700.00	1,900.00	5,300.00	7,000.00	16,300.00	6,500.00
8.3.- otros ingresos operacionales	1,900.00	7,200.00	40,400.00	12,200.00	8,300.00	8,600.00	20,750.00	18,600.00	10,200.00	-	15,800.00	23,750.00
9.- Caja final (1)+(6)-(7)-(8)	2,297,158.00	2,454,058.00	2,562,208.00	2,538,958.00	2,520,488.00	2,590,188.00	2,656,148.00	2,784,568.00	2,773,944.00	2,809,908.00	2,928,158.00	2,990,238.00

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

A. Sistema, Con Neteo de Gastos Reembolsables

Análisis Financiero

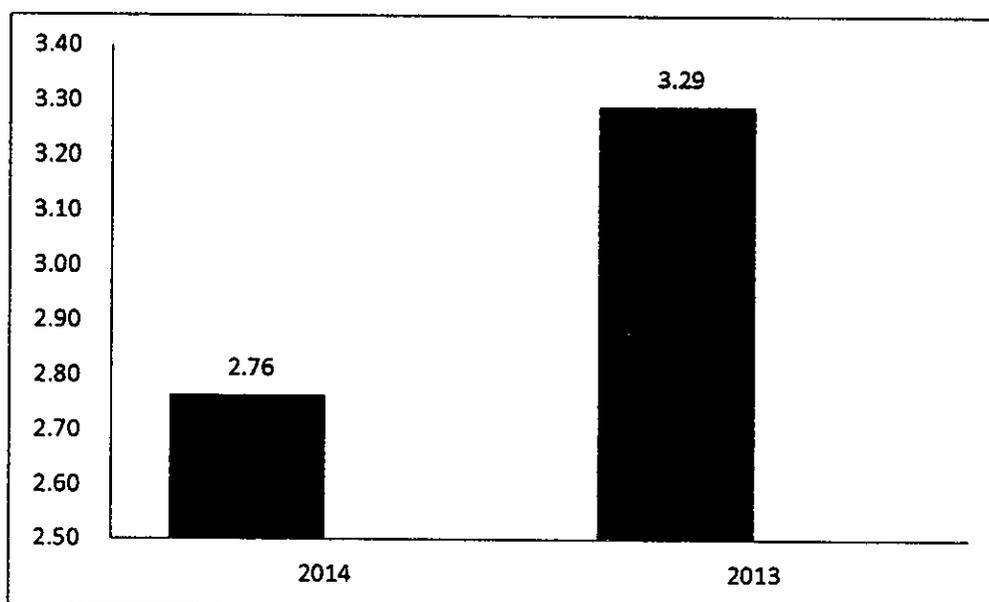
Ratios de liquidez.

TABLA N° 5.13
LIQUIDEZ CORRIENTE

Liquidez Corriente	2014	2013	2014	2013
Activo corriente	5,752,548.00	5,157,227.00	2.76	3.29
Pasivo corriente	2,081,128.00	1,567,453.00		

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Gráfico N° 5.7



Fuente: Departamento Contable de la Agencia de Aduana Macromar S.A

Se observa que por cada sol del pasivo corriente la empresa tiene un respaldo de S/.2.76 para el 2014 y S/.3.29 para el 2013. En comparación con el 2013, la liquidez en el año 2014 ha sufrido un descenso de -0.53.

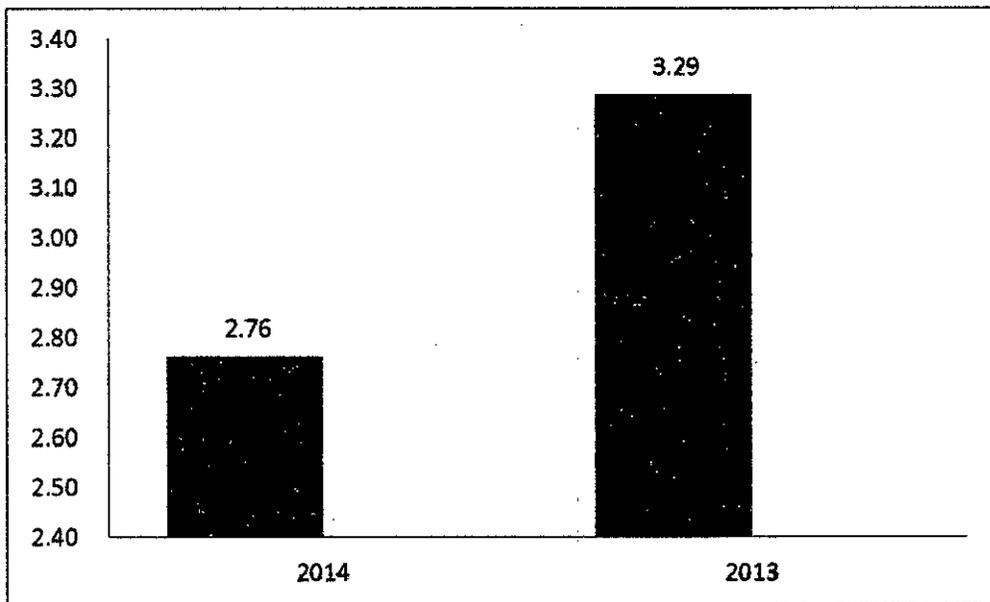
Tabla N° 5.14

PRUEBA DE ACIDA/LIQUIDEZ SEVERA

Prueba de acida/Liquidez severa	2014	2013	2014	2013
Act. Cte-inv-Gast anticipad	5,749,212.00	5,154,396.00	2.76	3.29
Pasivo corriente	2,081,118.00	1,567,453.00		

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Gráfico N°:5.8



Fuente: Departamento Contable de la Agencia de Aduana Macromar .S.A.

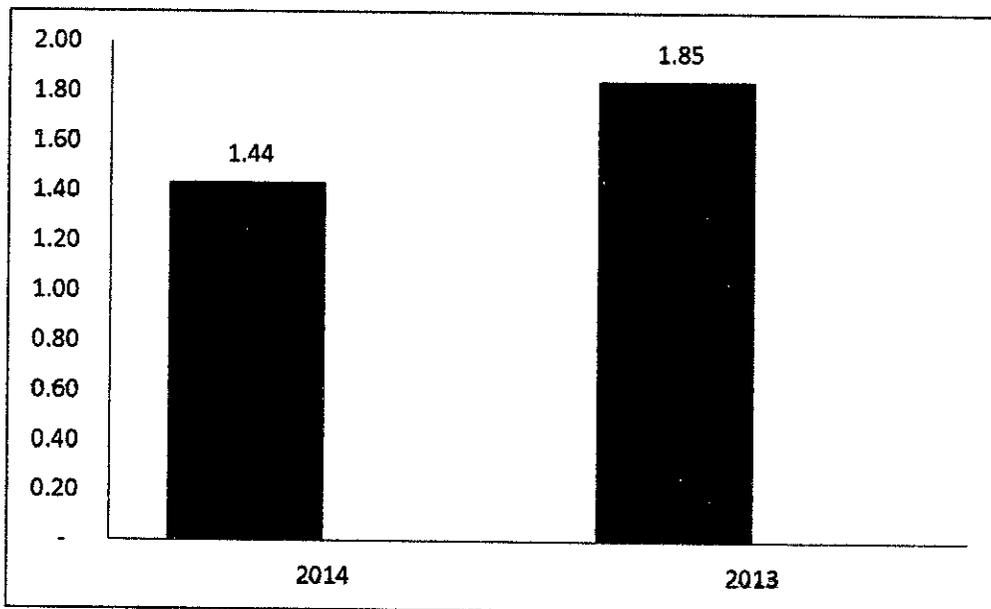
Se observa por cada sol de pasivo corriente la empresa cuenta con un respaldo de S/.2.76 para el 2014 y S/.3.29 para el 2013. En comparación a los años anteriores, la liquidez en el 2014 ha sufrido un descenso de -0.53.

Tabla N° 5.15
LIQUIDEZ ABSOLUTA

Liquidez absoluta	2014	2013	2014	2013
Disponible en caja y bcos.	2,990,268.00	2,895,955.00	1.44	1.85
Pasivo corriente	2,081,118.00	1,567,453.00		

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Gráfico No.5.9



Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Según tabla y gráfico anterior se puede interpretar que por cada sol de pasivo corriente la empresa dispone de manera inmediata de S/.1.44 para el 2014, y S/.1.85 para el 2013. En comparación a los años anteriores, la liquidez en el 2014 ha sufrido un descenso de -0.41.

Flujo de Caja Año 2013
(Sistema, Sin Neteo de Gastos Reembosables)

Mes del flujo	ene-13	feb-13	mar-13	abr-13	may-13	jun-13	jul-13	ago-13	sep-13	oct-13	nov-13	dic-13
1.- Caja inicial	2,373,265.00	2,289,025.00	2,198,750.00	2,057,650.00	2,007,435.00	1,898,020.00	1,823,150.00	1,801,860.00	1,740,275.00	1,705,920.00	1,780,825.00	1,781,275.00
2.- Total ingresos por ventas	174,700.00	212,600.00	201,800.00	218,600.00	204,730.00	211,400.00	193,150.00	208,550.00	195,700.00	205,900.00	192,600.00	180,300.00
2.1.- Ventas al contado	147,700.00	147,000.00	147,000.00	157,000.00	140,000.00	145,900.00	140,000.00	144,500.00	145,600.00	145,300.00	143,500.00	147,000.00
2.2.- Letras por cobrar periodo anterior	4,000.00	3,000.00			3,500.00	2,500.00	3,500.00	2,500.00				
2.3.- Facturas por cobrar periodo anterior	23,000.00	62,600.00	54,800.00	61,600.00	63,000.00	63,600.00	49,650.00	62,550.00	50,100.00	60,600.00	46,100.00	33,300.00
3.- Total egresos operativos	709,220.00	648,140.00	679,210.00	655,650.00	655,195.00	632,300.00	588,250.00	568,910.00	558,700.00	561,950.00	513,175.00	537,250.00
3.1.- Gastos de personal	84,500.00	83,800.00	85,000.00	85,500.00	85,500.00	85,500.00	88,500.00	88,500.00	88,500.00	90,500.00	90,500.00	90,500.00
3.2.- Beneficios sociales	16,800.00	16,700.00	18,000.00	18,200.00	18,500.00	18,600.00	19,800.00	19,800.00	19,800.00	20,800.00	20,800.00	20,800.00
3.3.- Otros gastos del personal	3,160.00	3,200.00	74,350.00	4,000.00	4,200.00	4,500.00	4,300.00	4,300.00	4,500.00	5,300.00	5,300.00	5,600.00
3.4.- Gastos de servicios prestados por terceros	51,000.00	50,500.00	52,000.00	51,000.00	58,000.00	59,000.00	55,000.00	52,000.00	51,000.00	48,500.00	47,500.00	48,500.00
3.4.- Otros gastos de gestión	22,500.00	23,000.00	25,000.00	26,000.00	35,000.00	33,000.00	35,000.00	35,500.00	35,000.00	36,500.00	37,500.00	38,500.00
3.5.- Gastos de despacho aduanero.	521,260.00	470,940.00	424,860.00	450,950.00	453,995.00	425,700.00	385,650.00	368,810.00	359,900.00	360,350.00	311,575.00	333,150.00
4.- Flujo de caja operativo (2)-(3)	-534,520.00	-435,540.00	-477,410.00	-447,050.00	-450,465.00	-420,900.00	-395,100.00	-360,360.00	-364,000.00	-355,050.00	-320,575.00	-356,950.00
5.- Desembolsos y amortizaciones financieras	99,300.00	99,000.00	99,100.00	99,400.00	99,500.00	99,700.00	60,300.00	60,000.00	59,900.00	59,900.00	60,000.00	60,000.00
5.1.- Amendamiento financiero	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00	25,500.00
5.2.- Prestamos y pagares	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00	24,500.00
5.3.- Letras por pagar - Fianza	3,900.00	3,800.00	3,800.00	4,000.00	4,000.00	4,200.00	4,500.00	4,300.00	4,200.00	4,200.00	4,200.00	4,200.00
5.4.- Intereses	5,400.00	5,200.00	5,300.00	5,400.00	5,500.00	5,500.00	5,800.00	5,700.00	5,700.00	5,700.00	5,800.00	5,800.00
6.- Flujo de caja financiero (4)-(5)	599,820.00	494,540.00	536,510.00	506,450.00	509,965.00	480,600.00	455,400.00	420,360.00	423,900.00	414,950.00	380,575.00	416,950.00
7.- Pago de impuestos	138,180.00	120,280.00	145,450.00	134,740.00	106,815.00	117,840.00	122,050.00	85,465.00	96,150.00	89,195.00	98,750.00	120,545.00
7.1.- Impuestos a la renta	70,680.00	55,480.00	54,130.00	62,140.00	56,785.00	63,640.00	62,230.00	62,250.00	52,995.00	64,660.00	59,795.00	70,545.00
7.2.- IGV	65,000.00	63,000.00	65,000.00	68,500.00	45,930.00	50,100.00	55,700.00	28,450.00	27,400.00	25,300.00	32,900.00	48,200.00
7.3.- Tributos municipales	700.00	700.00	700.00	700.00								
7.4.- Otros tributos	1,800.00	1,100.00	28,620.00	3,400.00	4,100.00	4,100.00	4,100.00	4,300.00	4,200.00	4,100.00	1,800.00	1,800.00
8.- Otros ingresos	607,760.00	524,545.00	480,860.00	590,975.00	507,365.00	523,570.00	556,160.00	444,280.00	565,705.00	498,550.00	474,775.00	527,580.00
8.1.- Neto de gastos reembolsables	595,260.00	516,945.00	470,860.00	578,975.00	501,935.00	511,590.00	533,810.00	438,310.00	549,905.00	489,550.00	469,075.00	521,650.00
8.2.- Ingresos financieros	11,200.00	7,200.00	7,800.00	7,600.00	5,100.00	11,400.00	10,500.00	5,500.00	3,900.00	6,900.00	3,300.00	5,900.00
8.3.- Otros ingresos operacionales	40,300.00	460.00	2,200.00	4,400.00	270.00	580.00	11,850.00	450.00	12,300.00	2,100.00	12,400.00	
9.- Caja final (1)+(6)-(7)-(8)	3,476,665.00	3,187,890.00	3,070,670.00	3,020,335.00	2,917,950.00	2,784,330.00	2,712,660.00	2,580,995.00	2,633,720.00	2,610,225.00	2,542,425.00	2,605,230.00

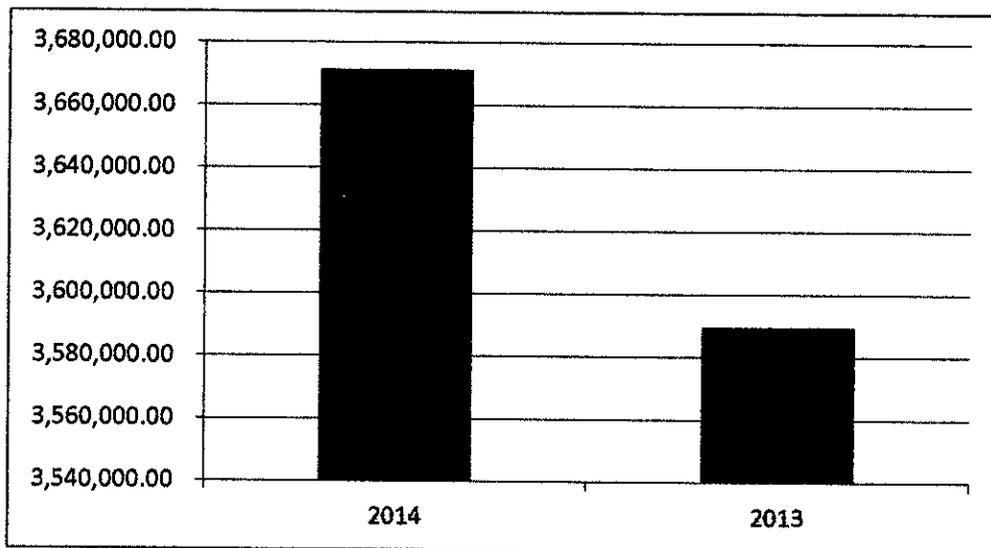
Fuente: Agencia de Aduanas Macromar S.A...

Tabla N° 5.16
CAPITAL DE TRABAJO

Capital de Trabajo	2014	2013	2014	2013
Activo cte - Pasivo cte.	5,752,548-2,081,118	5,157,227-1,567,453	3,671,430.00	3,589,774.00

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Gráfico N°5. 10



Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Se cuenta con un capital de trabajo para el 2014 de S/3,671,430.00, y en el 2013 de S/3,589,774.00, lo cual indica un aumento de S/81,656.00 para el 2014.

Flujo de Caja Año 2014
(Sistema, Sin Neteo de Gastos Reembosables)

Mes del flujo	ene-14	feb-14	mar-14	abr-14	may-14	jun-14	jul-14	ago-14	sep-14	oct-14	nov-14	dic-14
1.- Caja inicial	2,192,518.00	2,137,943.00	2,166,603.00	1,904,473.00	1,883,733.00	1,877,373.00	1,876,033.00	1,872,343.00	1,984,753.00	2,111,153.00	2,246,133.00	2,174,099.00
2.- Total ingresos por ventas	315,000.00	317,500.00	315,900.00	316,000.00	322,000.00	325,000.00	308,000.00	310,000.00	368,000.00	367,900.00	335,506.00	308,000.00
2.1.- Ventas al contado	254,500.00	256,750.00	255,715.00	256,200.00	262,400.00	262,750.00	257,850.00	259,200.00	319,800.00	322,000.00	287,106.00	254,700.00
2.2.- Letras por cobrar periodo anterior	3,000.00	2,500.00	2,400.00	-	-	2,500.00	2,500.00	2,500.00	-	2,800.00	2,800.00	2,800.00
2.3.- Facturas por cobrar periodo anterior	57,500.00	58,250.00	57,785.00	57,800.00	59,800.00	59,750.00	47,650.00	48,250.00	45,400.00	43,100.00	45,600.00	41,500.00
3.- Total egresos operativos	874,130.00	836,660.00	1,101,460.00	956,900.00	780,100.00	789,200.00	743,400.00	708,200.00	686,200.00	803,100.00	853,600.00	784,000.00
3.1.- Gastos de personal	94,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	96,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	94,500.00	104,500.00
3.2.- Beneficios sociales	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	22,500.00	22,500.00	22,500.00	22,500.00	22,500.00
3.3.- Otros gastos del personal	6,500.00	6,500.00	83,500.00	6,500.00	6,500.00	6,500.00	7,500.00	7,500.00	7,500.00	7,800.00	7,800.00	18,600.00
3.4.- Gastos de servicios prestados por terceros	53,500.00	53,500.00	55,000.00	54,000.00	54,500.00	56,000.00	56,000.00	56,000.00	55,000.00	55,000.00	52,500.00	55,600.00
3.4.- Otros gastos de gestión	25,600.00	26,000.00	26,000.00	27,000.00	27,000.00	28,000.00	28,500.00	29,000.00	28,500.00	27,500.00	27,500.00	32,000.00
3.5.- Gastos despacho aduanero	675,530.00	687,660.00	823,960.00	756,300.00	579,800.00	585,700.00	534,600.00	496,700.00	478,200.00	595,600.00	668,800.00	590,600.00
4.- Flujo de caja operativo (2)-(3)	-559,130.00	-519,160.00	-785,860.00	-640,800.00	-458,100.00	-464,200.00	-435,400.00	-398,200.00	-318,200.00	-435,140.00	-518,094.00	-476,000.00
5.- Desembolsos y amortizaciones financieras	52,480.00	52,480.00	52,480.00	52,480.00	52,480.00	52,750.00	52,900.00	52,980.00	52,980.00	52,980.00	52,980.00	52,980.00
5.1.- Arrendamiento financiero	26,500.00	26,500.00	26,500.00	26,500.00	26,500.00	26,500.00	26,980.00	26,980.00	26,580.00	26,580.00	26,580.00	26,580.00
5.2.- Prestamos y pagares	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,500.00	18,600.00	18,600.00	18,500.00	18,600.00	18,600.00	18,600.00
5.3.- Letras por pagar - Fianza	3,250.00	3,250.00	3,250.00	3,250.00	3,250.00	3,250.00	3,300.00	3,300.00	3,300.00	3,300.00	3,300.00	3,300.00
5.4.- Intereses	4,200.00	4,200.00	4,200.00	4,200.00	4,200.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00	4,500.00
6.- Flujo de caja financiero (4)-(5)	-611,580.00	-571,670.00	-838,340.00	-693,280.00	-510,320.00	-516,950.00	-482,500.00	-451,180.00	-371,180.00	-488,120.00	-571,074.00	-528,980.00
7.- Pago de impuestos	111,595.00	125,900.00	399,980.00	184,160.00	151,910.00	147,420.00	142,460.00	211,150.00	196,320.00	192,400.00	187,390.00	216,680.00
7.1.- Impuestos a la renta a cta	75,955.00	94,500.00	127,380.00	112,920.00	91,620.00	89,820.00	87,450.00	111,900.00	105,570.00	115,550.00	102,950.00	151,920.00
7.2.- IGV	34,120.00	29,900.00	60,600.00	66,940.00	55,950.00	53,250.00	50,600.00	94,900.00	85,900.00	72,800.00	82,400.00	62,600.00
7.3.- Tributos municipales	1,500.00	1,500.00	1,500.00	1,800.00	1,800.00	1,800.00	1,900.00	1,900.00	1,900.00	1,500.00	1,500.00	1,500.00
7.4.- Otros tributos	-	-	210,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	-
8.- Otros ingresos	788,600.00	716,170.00	975,850.00	856,670.00	656,100.00	663,000.00	627,260.00	774,740.00	685,900.00	813,970.00	686,390.00	1,132,340.00
8.1.- Neto de gastos reembosables	758,800.00	716,470.00	915,970.00	840,370.00	643,400.00	651,200.00	599,850.00	754,140.00	680,400.00	816,570.00	694,250.00	1,102,040.00
8.2.- Ingresos financieros	7,900.00	2,500.00	19,850.00	4,400.00	4,400.00	4,200.00	12,700.00	1,900.00	5,300.00	7,000.00	16,300.00	6,600.00
8.3.- otros ingresos operacionales	1,900.00	7,200.00	40,500.00	12,200.00	8,300.00	8,600.00	20,700.00	18,700.00	11,200.00	15,840.00	23,700.00	-
9.- Caja final (1)+(6)-(7)-(8)	2,237,943.00	2,166,603.00	1,904,473.00	1,883,733.00	1,877,373.00	1,876,033.00	1,872,343.00	1,984,753.00	2,111,153.00	2,246,133.00	2,174,099.00	2,561,399.00

Fuente : Agencia de Aduanas Macromar S.A

B. Sistema, Sin Neteo de Gastos Reembolsables

Análisis Financiero

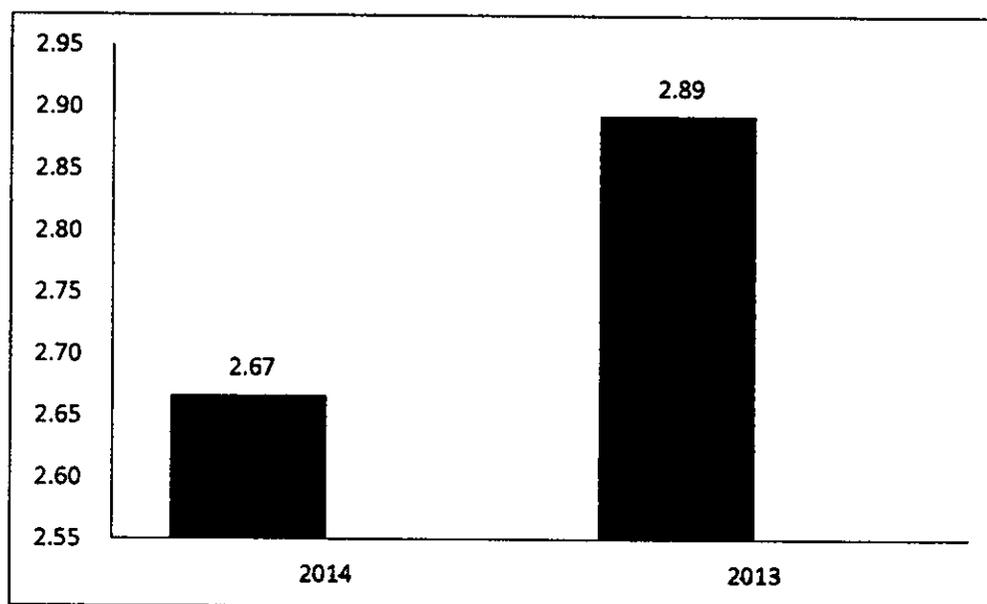
Ratios Financieros.

Tabla N° 5.17
LIQUIDEZ CORRIENTE

Liquidez Corriente	2014	2013	2014	2013
Activo corriente	5,123,679.00	4,254,502.00	2.67	2.89
Pasivo corriente	1,921,118.00	1,470,165.00		

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Gráfico N° 5.11



Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Según tabla y gráfico anterior por cada sol del pasivo corriente la Empresa tiene un respaldo de S/.2.67 para el 2014 y S/.2.89 para el 2013. En comparación con el 2013, la liquidez en el año 2014 ha sufrido un descenso de -0.22.

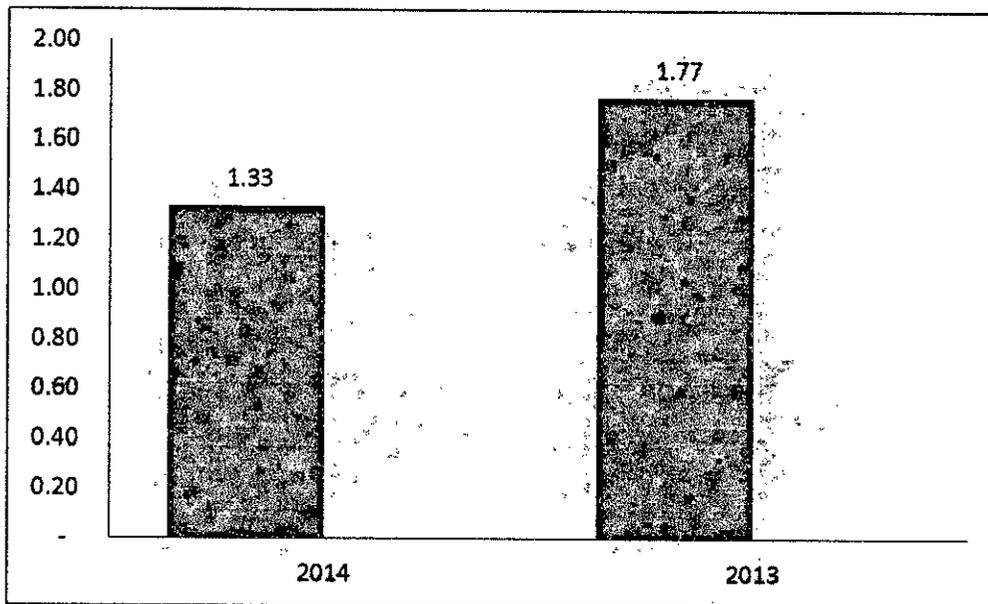
Tabla N° 5.19

LIQUIDEZ ABSOLUTA

Liquidez absoluta	2014	2013	2014	2013
Disponible en caja y bcos.	2,561,399.00	2,605,230.00	1.33	1.77
Pasivo corriente	1,921,118.00	1,470,165.00		

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Gráfico N° 5.13



Fuente: Agencia de Aduana Macromar. S.A.

Según tabla y gráfico anterior por cada sol del pasivo corriente, la empresa dispone de manera inmediata de S/.1.33 para el 2014, y S/.1.77 para el 2013. En comparación a los años anteriores, la liquidez en el 2014 ha sufrido un descenso de -0.44.

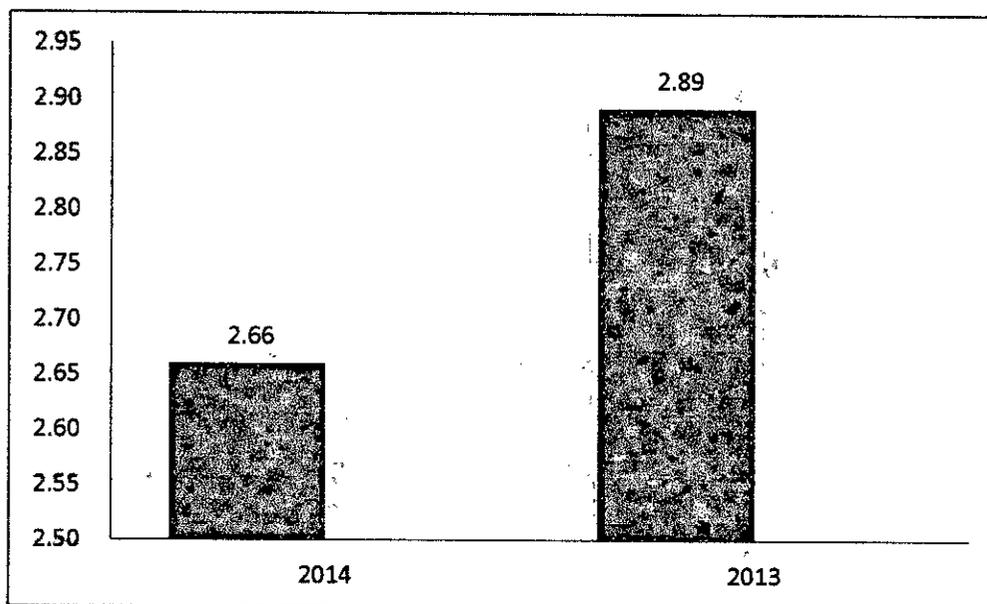
Tabla N°5.18

PRUEBA DE ACIDA/LIQUIDEZ SEVERA

Prueba de acida/Liquidez severa	2014	2013	2014	2013
Act. Cte-inv-Gast anticipad	5,120,343.00	4,251,671.00	2.66	2.89
Pasivo corriente	1,921,118.00	1,470,165.00		

Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Grafico N° 5.12



Fuente: Agencia de Aduana Macromar S.A.

Según tabla y gráfico anterior por casa sol del pasivo corriente, la empresa cuenta con un respaldo de S/.2.66 para el 2014, y S/.3.18 para el 2013. En comparación a los años anteriores, la liquidez en el 2014 ha sufrido un descenso de -0.23.

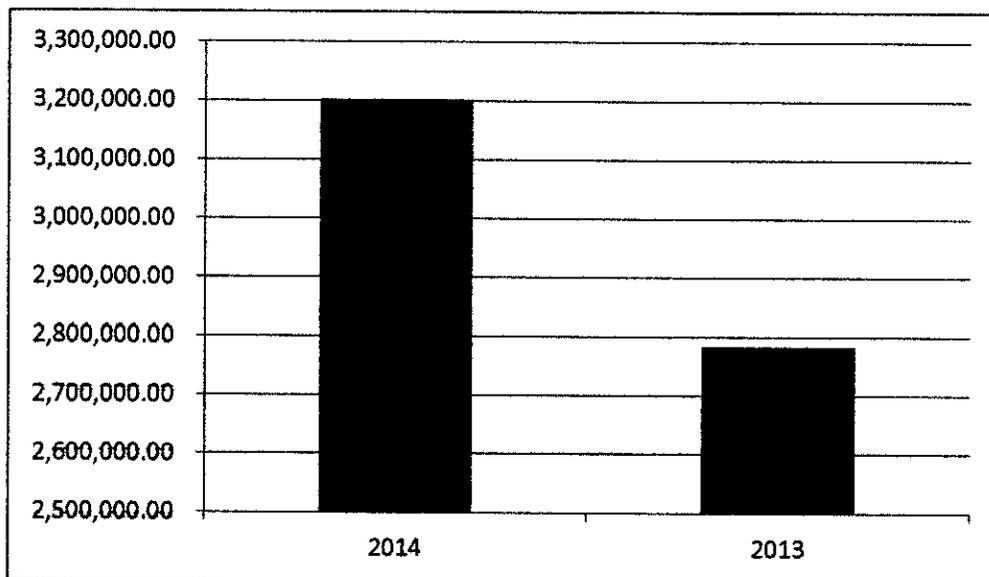
Tabla N°5.20

CAPITAL DE TRABAJO

Capital de Trabajo	2014	2013	2014	2013
Activo cte - Pasivo cte.	5,123,679-1,921,118	4,254,502-1,470,165	3,202,561.00	2,784,337.00

Fuente: Agencia de Aduanas Macromar S.A

Grafico N°5.14



Fuente: a Agencia de Aduana Macromar S.A.

Se cuenta con un capital de trabajo para el 2014 de S/3,202,561.00 y en el 2013 de S/2,784,337.00, lo cual indica un aumento de S/418,224.00 para el 2014.

CAPÍTULO VI

DISCUSION DE RESULTADOS

6.1. Contrastación de Hipótesis con los resultados

Hipótesis Específica 1: *El sistema de pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de Gastos Reembolsables incide en la liquidez de la Empresa.*

Según Tabla N° 5.1 Pag. 94, sobre pagos a cuenta del impuesto a la renta mediante el neteo de gastos reembolsables y la liquidez mensual del Ejercicio 2013, están relacionados en forma positiva en un 83.8% coeficiente de correlación de Pearson, siendo este resultado una relación significativa, y la incidencia de los pagos a cuenta del Impuesto a la renta mediante el sistema de neteo de gastos reembolsables en la liquidez es de 70.3% siendo una incidencia significativa, coeficiente de determinación R^2 .

Según Tabla N° 5.2 pág. 96, sobre pagos a cuenta del impuesto a la renta con neteo de gastos reembolsables del ejercicio 2014, incide en la liquidez de la Empresa.

La liquidez y el pago a cuenta del impuesto a la renta mediante el neteo de gastos reembolsables en el periodo 2014 están relacionados en forma positiva en un 93.7%-Coeficiente de Pearson, la incidencia de los pagos mediante el neteo de gastos reembolsables en la liquidez es de 67.85%-Coeficiente de determinación R^2 .

En ambos casos se puede atribuir a la disponibilidad para el pago del impuesto y gastos corrientes de la empresa, la liquidez mensual en ambos ejercicios tiene incidencias al aplicarse el sistema del neteo de gastos reembolsables. Conforme a las cifras del flujo de caja, ejercicio 2013 y 2014.

Por tanto queda aceptada la hipótesis planteada.

Hipótesis Especifica 2: *La base imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema de neteo de Gastos reembolsables genera mayor liquidez.*

La contabilización de la cuenta contable 1682 –Otras cuentas por cobrar diversas -y sub divisionarias para establecer el neto de cada cuenta para considerarse en el establecimiento de la base imponible mensual y demás conceptos afectos al impuesto a la renta de tercera categoría, según Tabla N° 5.3 Pág. 99, Proceso contable de la Cuenta 1682-Otras Cuentas por Cobrar Diversas y Sub Divisionarias para establecer el Neto de Gastos Reembolsables mensual, Junio 2013 indica por ejemplo que se cobró vía facturación la suma de S/.511,586.00 por concepto de Gastos Reembolsables al 100%, y se pagó la suma de S/.341,898.00 por la compra de servicios de terceros, quedando un neto de S/.169,688.00 que forma parte de la base imponible de ese mes por S/.465,689.40, pagando la suma de S/.36,742.89 como pago a cuenta del Impuesto a la Renta. Según tabla 5.4 página 100.

De igual manera según el Tabla N° 5.5 Pág. 101, del Proceso contable de la Cuenta 1682-Otras Cuentas por Cobrar Diversas y Sub Divisionarias para establecer el neto de Gastos Reembolsables, mensual Junio-2014 indica se cobró vía facturación la suma de S/.650,193.00 por concepto de Gastos Reembolsables al 100%, y se pagó la suma de S/.447,592.00 por la compra de servicios de terceros, quedando un neto de S/.202,601.00 que formara parte de la base imponible de ese mes por S/.406,654.27, pagando la suma de S/.42,780.00 como pago a cuenta del Impuesto a la Renta, según tabla 5.6 página 101.

Tomando los datos de la tabla 5.7 página 103, Liquidación y Cálculo de la Base Imponible, sin neteo de Gastos Reembolsables mes de Junio 2013, la base imponible es S/.807,587.00 y el pago a cuenta de Impuesto a la

Renta aplicando el mismo coeficiente es S/.63,718.62. Y según tabla 5.8 página 103, Liquidación y Cálculo de la Base imponible sin neteo de Gastos Reembolsables del mes de Junio 2014 por el mismo sistema, la base imponible es de S/.854,246.25 y el pago a cuenta del Impuesto a la Renta es S/.89,866.71.

Por todo lo anterior se concluye que el sistema de pago a cuenta del impuesto a la renta mediante el neteo de gastos reembolsables genera liquidez en la Empresa.

-El año 2013, al formularse la tabla N° 5.9 Pág. 107, Sistema de Cálculo de la Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta- Sistema de neteo de Gastos Reembolsables, la Empresa obtuvo la suma de S/.2,091,739.00 que al sumarse con el resto de los Ingresos Afectos se obtiene la base imponible anual razonable de S/.5,175,119.00 y aplicando el coeficiente para el pago a cuenta, la empresa pagó la suma de S/.408,265.00 como pago a cuenta Anual del Impuesto a la Renta por el Ejercicio 2013.

-El año 2013, al formularse la tabla N° 5.10 Pág. 107, Sistema de Cálculo de la Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta, sin neteo de Gastos Reembolsables, considerando la facturación al 100%, sin el neteo correspondiente se obtuvo como ingreso anual la suma de S/.6,168,922.00, que al sumarse a los ingresos afectos se obtiene Base imponible anual y aplicando el coeficiente respectivo la Empresa debió de haber pagado el importe de S/.729,081.00 como pago a cuenta del Impuesto a la Renta para el ejercicio 2013.

Existiendo una Diferencia en el pago a cuenta del Impuesto a la Renta por el importe de S/.321,652.00 por el Ejercicio 2013 a favor de la Empresa, lo que incide en el manejo de las Finanzas de la Empresa Agencia de Aduana Macromar SA.

-El año 2014, al formularse la tabla N° 5.12 Pág. 109, Sistema de cálculo de la Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta, sistema de neteo de Gastos Reembolsables la Empresa obtuvo la suma de S/.2,904,463.00s que al sumarse con los ingresos afectos se obtuvo la base imponible anual de S/.6,082,681.00 y al aplicarse el coeficiente en forma mensual la empresa pagó la suma de S/.629,124.00 como pago a cuenta del Impuesto a la Renta por el año 2014.

-El año 2014, al Formularse la tabla N° 5.13 Pág. 114, Sistema de Cálculo de la Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta, sin neteo de Gastos Reembolsables 2014, considerando la facturación de Gastos Reembolsables al 100% se obtuvo como ingreso por ésta cuenta la suma de S/.9,115.919.00 que sumados a los demás ingresos afectos se obtiene una base imponible anual de S/.12,294,137.00 y al aplicarse el coeficiente en forma mensual Empresa debió haber pagado la suma de S/.1,238,011.00 como pago a cuenta del impuesto durante el año 2014.

Existiendo una diferencia de S/.638,887.00,a favor de la Empresa por efectos del pago a cuenta del Impuesto a la Renta aplicando el Sistema de neteo de Gastos Reembolsables, lo cual incide en la situación financiera de la Empresa Agencia de Aduana Macromar S.A.

Por tanto queda aceptada la hipótesis planteada.

Hipótesis Específica 3: *En los Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana del Callao se establece una metodología diferente, el cual genera mayor liquidez.*

La metodología consiste en liquidar el impuesto a pagar, después de un proceso de neteo de gastos reembolsables y fusionar las sedes o sucursales de la Agencia de Aduana Macromar.S.A.se establece la base imponible con neteo de gastos reembolsables y se aplica el coeficiente establecido sin salirse del contexto de la ley. Para el efecto se presenta Tabla N° 5.15- Pág. 116, liquidación y Cálculo de la Base Imponible, con

neteo de Gastos Reembolsables, Junio -2013 y Tabla N° 5.16 Pág.117, Liquidación y Cálculo de la Base Imponible, sin neteo de Gastos Reembolsables Junio-2013.

La metodología básicamente se establece en el llenado de la declaración PDT 621 IGV-RENTA MENSUAL, mes de Junio 2013 donde en el casillero 100 se declara toda la venta facturada del mes sin práctica del neteo, para efectos de IGV S/.781,913.00 y el casillero 301 para el pago a cuenta del Impuesto a la renta tercera categoría, la base imponible obtenida mediante neteo de Gastos Reembolsables y la liquidación para establecer la base imponible de S/.465,689.00 y aplicar el coeficiente. Y para el caso de liquidar y calcular la base imponible sin neteo de Gastos Reembolsables para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta Junio -2013 casillero 301 tendría un importe de S/.807,587.00, Tabla N° 5.17, pág. 121.

De igual modo para el mes de Junio 2014 Según Tabla N° 5.18, pág. 122, Liquidación y Cálculo de la Base Imponible mediante el neteo de Gastos Reembolsables, para el llenado de la Declaración PDT 621-IGV-Renta Mensual, donde en el casillero 100 se declara toda la venta facturada en el mes con neteo de Gastos Reembolsables por el importe de S/.832,933.00 para efectos del IGV y en casillero 301 el importe de S/.406,654.00 producto de la liquidación y neteo de Gastos Reembolsables para luego aplicar el coeficiente. Y para el caso de liquidar y calcular la Base imponible sin neteo de Gastos Reembolsables para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta junio-2014, casillero 301 tendría un importe de S/.854,246.00, Tabla N° 5.19 pág. 123.

Se concluye que el pago a cuenta de Impuesto a la Renta en la Agencia de Aduana Macromar S.A. por el sistema de neteo de gastos reembolsables genera una metodología diferente en la liquidación y cálculo de la base imponible y el pago del Impuesto en relación a otras actividades empresariales.

Por lo tanto queda aceptada la hipótesis planteada.

Hipótesis General: *Los Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema del neteo de los Gastos Reembolsables tienen incidencia positiva en la Situación Financiera de la Agencia de Aduana del Callao en el periodo 2013-2014.*

El año 2013, mediante el Sistema de neteo de Gastos Reembolsables comparado con la liquidez mensual del ejercicio 2013, la incidencia es positiva en un 83.8% pago de impuesto y liquidez mensual. Que indica el flujo de caja, y la incidencia del pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de Gastos Reembolsables en la liquidez es 70.3% siendo una incidencia significativa.

El Año 2014, mediante el Sistema de neteo de Gastos reembolsables la liquidez y el pago a cuenta mensual del Impuesto a la Renta están relacionados en forma positiva en 93.7%, la incidencia del pago a cuenta del Impuesto a la Renta en la liquidez es 67.85%.

Para visualizar la incidencia positiva en la situación financiera de la Empresa Agencia de Aduana Macromar S.A., se ha formulado el Estado de Situación Financiera comparativo mediante el neteo de Gastos Reembolsables periodo 2014-2013, así como por el sistema, sin neteo de gastos reembolsables de cuyas cifras del activo corriente y pasivo corriente se ha establecido los ratios financieros de Liquidez corriente, prueba de acida, liquidez absoluta y capital de trabajo.

El análisis financiero de esta Empresa mediante el uso de ratios Financieros nos permite conocer los cocientes que relacionan diferentes cantidades extraídas de la partidas componentes de los Estados Financieros con la Finalidad de buscar una relación lógica y relevante para una adecuada toma de decisiones de la parte de la Gerencia de la Empresa.

Los índices de Liquidez, obtenidos aplicando el sistema de neteo de gastos reembolsables, indican los siguientes:

-Liquidez Corriente, Por cada sol de pasivo corriente la empresa cuenta con un respaldo de S/3.29 en el año 2013 y para el 2014 cuenta con S/2.76. Tabla N° 5.20, Pág. 124.

-Prueba de Acida/Liquidez severa, por cada sol de pasivo corriente la empresa cuenta con un respaldo de S/3.29 para el año 2013 y S/2.76 para el año 2014. Tabla N° 5.14, Pág. 115.

-Liquidez Absoluta, Por cada sol de pasivo corriente la empresa dispone de manera inmediata de S/1.85 para el año 2013 y de S/1.44 para el año 2014. Tabla N° 5.15, Pág. 116

-Capital de Trabajo, conforme a resultado se cuenta con un capital de trabajo para el 2013 de S/3,589,774.00 y para el 2014 S/3,671,430.00, lo cual indica un aumento de S/81,656.00 para el 2014. Tabla N° 5.16, Pág. 117

Igualmente los Índices de Liquidez obtenidos aplicando el Sistema de Sin neteo de Gastos Reembolsables, indican lo siguiente:

-Liquidez Corriente, Por cada sol de pasivo corriente la Empresa tiene un respaldo de S/2.89 para el año 2013 y de S/2.67 para el año 2014. Tabla N° 5.17, Pág. 121.

-Prueba de acida/Liquidez severa, por cada sol de pasivo corriente la empresa cuenta con un respaldo de S/2.89 para el año 2013 y de S/2.66 para el año 2014. Tabla N° 5.18, Pág. 122.

-Liquidez Absoluta, por cada sol de pasivo corriente, la empresa dispone de manera inmediata de S/1.77 para el año 2013 y de S/1.33 para el año 2014. Tabla N° 5.19, Pág. 123

-Capital de Trabajo, se cuenta con un capital de trabajo para el año 2013 de S/.2'784,337.00 y de S/.3'202,561.00 para el año 2014. Tabla N° 5.20, Pág. 124

Conforme a resultados se comprueba que los índices o ratios financieros por el sistema de neteo de gastos reembolsables permite a la empresa tener mayor respaldo de disponibilidad para hacer frente a sus compromisos de pago en el corto plazo en la Empresa Agencia de Aduana Macromar S.A.

Por el sistema sin neteo de gastos reembolsables los ratios financieros obtenidos expresan menor disponibilidad o respaldo para hacer frente a sus compromisos de pago en el corto plazo en la Empresa Agencia de Aduana Macromar. S.A.

Por tanto queda aceptada la hipótesis planteada.

6.2. Contrastación de Resultados con otros Estudios Similares

Hernández M (2013), En su Tesis: *Una propuesta de Mejora en el Proceso del Despacho Aduanero para puertos mexicanos; El caso del Manzanillo*, Menciona lo siguiente:

“La recaudación Tributaria es el principal objetivo de muchas Aduanas, Si los impuestos aduaneros constituyen una parte sustancial del presupuesto de éstos estados, sus aduanas probablemente dirigirán su acción o harán énfasis en la recaudación tributaria. La ley aduanera define al Despacho como el Conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de la mercancía al territorio Nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo a los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en la ley aduanera, se busca incrementar la productividad y el nivel de servicio reduciendo tiempos en la atención de procesos y los costos portuarios.”

Mosquera A. (2013), en su Tesis: *Liquidación de Tributos Aduaneros y Responsabilidad Social de los Importadores y Agencias de Aduana en Colombia*, indica lo siguiente:

“Sobre conocimiento de la incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías importadas y la responsabilidad social de las Agencias de Aduana en Colombia, como responsables, analizar la liquidación de los tributos aduaneros, el estudio de los derechos de aduana y tributos aduaneros se deriva una complejidad en la determinación del sujeto pasivo en las leyes colombianas”.

Pilco M. (2008), en su Tesis: *La Gestión Aduanera en el Puerto del Callao como Instrumento de Facilitación del Comercio*:

“Aborda el nuevo contexto del Comercio Internacional, donde las Aduanas requieren cambios cualitativos, considerando nuevos objetivos y prioridades, modernas funciones acordes a la economía global de nuestro tiempo como la desregulación de trámites para facilitar operaciones aduaneras, El autor sostiene, que en la actual gestión aduanera del puerto del Callao se restringen el flujo de mercancías limitando el desarrollo del comercio exterior.

Dentro de la trabas administrativas, pueden mencionarse la vigencia de una legislación y dispositivos obsoletos o incoherentes, los engorrosos requisitos de

carácter normativo o relativos a la documentación oficial aplicación arbitraria de normas y procedimientos tarifas y sobrecostos al comercio exterior”.

Rojas L. (2010), en su Tesis: *Análisis de la Gestión Fiscalizadora Aduanera en el Servicio Nacional de Aduanas de Chile*:

“La apertura de comercio internacional ha evolucionado considerablemente, éste cambio ha generado efectos determinantes en los países, en lo económico, social como en lo cultural. La aceleración del comercio internacional y crecimiento económico, una de las políticas complementarias importantes que se debe poner en marcha en una buena administración aduanera que proporcione un movimiento transparente, previsible y rápido de bienes, determine un ámbito para la gestión fiscalizadora Aduanera.”

Las distintas tesis que hemos mencionado no tratan, ni relacionan sus objetivos al tema que estamos investigando, mientras por un lado se menciona como prioridad los cambios en la operatividad de los puertos y aduanas, cambios en la legislación aduanera, fluidez a costo menor de despachos de mercancías, recaudación de tributos aduaneros como responsabilidad social, los roles de las Aduanas en áreas de facilitación de comercio exterior, la aplicación correcta de los aranceles de Aduana en un comercio seguro. Por tanto debemos mencionar que el tema central de nuestro trabajo de investigación diferencia en fondo y forma en su enfoque.

CONCLUSIONES

- A. Se ha demostrado que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema de Neteo de los Gastos Reembolsables tienen incidencia positiva en la Situación Financiera de las Agencias de Aduanas del Callao.

- B. Se ha demostrado que la Base Imponible para el Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema del Neteo de Gastos Reembolsables genera mayor liquidez en las Agencias de Aduana del Callao.

- C. Se ha demostrado que la Base imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema de Neteo de Gastos Reembolsables es equitativa para las Agencias de Aduana del Callao y para el ente recaudador, generando mayor liquidez a las empresas del sector.

RECOMENDACIONES

- A.** Las Agencias de Aduana Del Callao, deben establecer el Sistema de neteo de Gastos Reembolsables para el cálculo de: La Base imponible, liquidación y pago a cuenta del Impuesto a la Renta.

- B.** Se recomienda a las Agencias de Aduanas del Callao, establezcan la Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el sistema de neteo de los gastos reembolsables, sistema que le genera mayor liquidez.

- C.** Las Agencias de Aduana del Callao, deben validar que el sistema de neteo de Gastos Reembolsables genera una metodología diferente en la liquidación, presentación y pago a cuenta del Impuesto a la Renta en relación a otras actividades empresariales, por ser equitativo para el deudor y el ente recaudador, con el fin de generar mayor liquidez a las empresas del sector.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

1. **Abanto, M. y Otros (2012)**. Diccionario Aplicativo para Contadores. Lima: Imprenta Editorial el Búho E.I.R.L. Primera Edición.
2. **Armestar G, y Vargas P. (2008)**. Análisis y Diseño de Sistemas de Gestión de Operaciones Aduaneras para una Agencia de Aduana. Tesis para Optar Título de Ingeniero Informático. Lima. Pontificia Universidad Católica del Perú.
3. **Ataliba, G. (1999)**. Hipótesis de Incidencia. Sao pablo. Recuperado el 28 de marzo 2017, de: http://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201_2_hipotesis_de_incidencias_tributaria.pdf
4. **Bernsetein, L (1999)**. Fundamento de Análisis de Estados Financieros. Editorial Mcgrawhill España.
5. **Bravo, J. (2010)**. Los Actos Ilícitos y el Impuesto a la Renta. Lima: Editorial Instituto Peruano de Derecho Tributario.
6. **Bravo, J. y G.amba, O. (2012)**. Tratado de Derecho Procesal Peruano- Volumen 1. Lima: Editorial Instituto Pacífico S.A.C. Primera Edición.
7. **Cabanillas, A., G. (2004)**. Influencia de la Enseñanza Directa en el mejoramiento de la Comprensión lectora de los Estudiantes de la Facultad de Ciencias de la Educación de la UNSCH. Tesis para optar el título de Doctor. Lima-Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
8. **Curros Blas (1996)**. La Base Imponible en el Derecho Tributario General. Madrid: Cuadernos de Estudios Empresariales. Universidad Complutense De Madrid.
9. **Fernández Cartagena (2004)**. El concepto de Renta en el Perú-Lima. Instituto Peruano de Derecho Tributario.
10. **Flores, J. (2015)**. Análisis Financiero para Contadores y su Incidencia en la NIIF. Lima: Editorial Pacífico S.A.C. Primera Edición 2015.
11. **García, H. (1967)**. El Concepto de Rédito en la Doctrina y el Derecho Tributario. Buenos Aires: Ediciones de Palma.

12. **García, R. (1978).** Impuesto Sobre la Renta, Teoría y Técnica del Impuesto. Buenos Aires: Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET) Organización de Estados Americanos.
13. **Hernández, R., Fernández, C. Y Baptista, L. (2010).** Metodología de la Investigación. Servicios Educativos y Posgrado de la Facultad de Educación, Universidad Anahuc- México. Interamericana Editores S.A. de C.V.-Quinta Edición.
14. **Hernández, A. (2013).** Una Propuesta de Mejora en el Proceso del Despacho Aduanero para Puertos Mexicanos: El Caso De Manzanillo. Tesis para Optar en Grado Académico de Maestro. México. Universidad Nacional Autónoma de México. Recuperado el 30 de Abril de 2016, de:
<http://www.ptolomeo.unam.mx:8080/xmlui/bitstream/handle/132.248.52.100/6617/tesis.pdf?sequence=1>
15. **Jarash, D. (1957).** El Hecho Imponible, Teoría General del Derecho Tributario Sustantivo. Buenos Aires: Editorial Cima.
16. **Mosquera, K. (2013).** Liquidación de Tributos Aduaneros y Responsabilidad Social. De los Importadores y Agencias de Aduana de Colombia. Tesis para Optar el Título de Magister. Universidad Nacional de Colombia. Recuperado el 20 de Abril de 2016, de:
<http://www.bdigital.unal.edu.co/10186/1/7709571.2013.pdf>
17. **Northern Rock (1995).** Finanzas en las Empresas. Ediciones Nautel-Chile.
18. **Ortega, R. y Pacherras, A. (2015).** Impuesto a la Renta de Tercera Categoría 2014-2015. Lima: Editorial Tinco. S.A. Primera Edición.
19. **Perea, A. (2011).** Manual de Promoción de Exportaciones Teoría, Política y Gestión. Lima: Editorial Universidad San Martin De Porres. Primera Edición.
20. **Pilco, P. (2008).** La Gestión Aduanera en el Puerto del Callao, como Instrumento de Facilitación del Comercio. Tesis para obtener Grado Académico de Magister. Lima. Universidad Nacional Mayor de San

- Marcos. Recuperado el 31 de marzo de 2016, de:
http://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/cybertesis/2308/1/pilco_mp.pdf
21. **Robles, C. y Otros.** Código Tributario Doctrina y Comentarios Volumen 1. Lima: Editorial Pacífico Editores S.A. Tercera Edición 2014.
 22. **Robles, C. (2008).** Reflexiones Sobre Derecho Tributario y Derecho Constitucional, Introducción a la Obligación Tributaria. Recuperado el 06 de octubre de 2015, de:
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/01/18/introduccion-a-la-obligacion-tributaria/>
 23. **Rojas, A. (2008).** Análisis de la Gestión Fiscalizadora Aduanera en el Servicio de Aduanas de Chile. Tesis para optar el Grado Académico de Magister. Santiago de Chile. Universidad de Chile. Recuperado el 29 de marzo de 2016, de:
http://repositorio.uchile.cl/tesis/uchile/2010/cf-rojas_al/pdfamont/cf-rojas_al.pdf.
 24. **Sarmiento M. (2008).** Identificación del Impacto de la Carga Fiscal en las Pyme de Bogotá, a partir del contexto Latinoamericano, Nacional y Regional. Bogotá- Universidad Santo Tomas.
 25. **Talledo Mazu (1992).** Régimen de los Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta de las personas Jurídicas. Editorial Economía y Finanzas S.R.L.
 26. **Vara H., A. (2008).** Manual de Investigación Empresarial Aplicada, 07 Pasos para una Tesis exitosa. Instituto de Investigación de la Facultad de la Facultad de Ciencias Administrativas, Universidad San Martín de Porres. Lima-Primera Edición.
 27. **Villazana, S. y Arias, P. (2014).** Reparos Recuentes en el IGV y en el Impuesto a la Renta. Análisis de los Pronunciamientos de la SUNAT y del TF. Mediante Casos Prácticos. Lima: Imprenta Editorial El Búho E.I.R.L. Primera Edición.
 28. **Yangaly, N. (2015).** Código Tributario Aplicación Práctica Según Criterios Jurisprudenciales de SUNAT. Lima: Imprenta Editorial El Búho

- E.I.R.L. Primera Edición. Recuperado el 11 de Abril de 2016, de:
http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/1047/armestar_urbina_greta_gestion_operaciones_aduaneras.pdf?sequence=1
29. **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria SUNAT.** Instituto de Administración Tributaria y Aduanera-IATA. Libro Cultura Tributaria (2010). Lima. Editorial Punto y Grafía S.A.C. Primera Edición.
30. **Contadores y Empresas (2015).** Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 179-2004-EF, vigente desde el 08 de Diciembre del 2004, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta Decreto Supremo N° 122-94-EF, vigente desde el 21 de Setiembre de 1994. Lima. Imprenta Editorial El Búho E.R.L. Primera Edición, 2015.
31. **Constitución Política del Perú de 1993.**
Promulgada por el Congreso Constituyente y Democrático, el 29 de Diciembre de 1993 y Puesta en vigencia desde el 1° de Enero de 1994. Publicación Impresa Autorizada por el Poder Judicial mediante Resolución Ministerial N° 0554-2008-JUS de fecha 26 de Setiembre de 2008. Impreso en Los Talleres de Servicios Editoriales y Gráficos de Editora Perú. Octava Edición. Lima, 2008.
32. **Informe N° 314-2002-SUNAT/K0000.**
Materia: ¿Cuál es la Regla Aplicable para el Cómputo del Término Prescriptorio de la Acción de la Administración para determinar la Deuda Tributaria, así como la acción para exigir su pago, en el caso de deudas originadas por Anticipos o pagos a cuenta del Impuesto a la Renta? Parte del Análisis, párrafo 4. Lima, 05 de Noviembre de 2002.
33. **Informe N° 045-2012-SUNAT/4B0000.**
Materia: Se consulta si para la determinación del coeficiente en Base del cual se calculan los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, se debe excluir (renta) la ganancia por diferencia de cambio. Parte del Análisis: punto 1, párrafos 1, 2,3 y 4. Lima, 16 de Mayo del 2012.

34. Informe N° 095-2012-SUNAT/4B0000.

Materia: Sobre modificación al sistema de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta dispuesta por Decreto Legislativo N° 1120, y respecto de su aplicación a partir del ejercicio gravable 2013. Lima, 28 de Setiembre de 2012.

35. Informe N° 051-2014-SUNAT/4B0000

Materia: Respecto del Impuesto a la Renta, se consulta lo siguiente:

¿Para efecto del cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta a que se refiere el artículo 85° de la Ley de Impuesto a la Renta, debe considerarse dentro del concepto de “ingresos netos”, los ingresos originados en instrumentos financieros derivados celebrados por empresas del sistema financiero con fines de intermediación financiera?

Análisis: Punto 1, Párrafo 7.

36. Resolución del Tribunal Fiscal N° 746-3-1998.

Asunto: Impuesto a la Renta Omisiones Parciales en los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, de los meses de enero a mayo y julio a diciembre de 1990. En la Parte de Análisis: Párrafo 6. Lima, 31 de Agosto de 1998.

Tribunal Fiscal. Recuperado el 30 de Abril de 2016, de: https://apps4.mineco.gob.pe/serviciostf/nuevo_busq_rtf.htm?opcion=rtfexp&rtfexp=1&nro=08297&sala=1&anio=2011&buscar=iniciar+b%fasqueda&count=0&inputopcion=rtfexp

37. Resolución del Tribunal Fiscal N° 4184-2-2003

Materia: Impuesto a la Renta.

En el considerando: Que lo actuado se tiene explicado en la resolución en el: Punto 4, Párrafos 6 y 12. Lima, 22 de Julio de 2003 Tribunal Fiscal. Recuperado el 30 de Abril de 2016, de: https://apps4.mineco.gob.pe/serviciostf/nuevo_busq_rtf.htm?opcion=rtfexp&r

tfexp=1&nro=08297&sala=1&anio=2011&buscar=iniciar+b%fasqueda&count=0&inputopcion=rtfexp

38. Resolución del Tribunal Fiscal N° 04435-4-2003.

Materia: Vista la apelación de Puro derecho interpuesta por refinadores del Perú S.A., contra resoluciones de multa, emitidas por la infracciones tipificadas en el numeral 1 del Art.178 del Código Tributario. En la parte del considerando: Párrafos 2 y 3. Tribuna Fiscal Recuperado el 08 de agosto de 2003, de:
https://apps4.mineco.gob.pe/serviciostf/nuevo_busq_rtf.htm?opcion=rtfexp&rtfexp=1&nro=08297&sala=1&anio=2011&buscar=iniciar+b%fasqueda&count=0&inputopcion=rtfexp

ANEXOS

ANEXO N° 1. MATRIZ DE CONSISTENCIA

TÍTULO: LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA Y SU INCIDENCIA EN LA SITUACIÓN FINANCIERA DE LAS AGENCIAS DE ADUANA DEL CALLAO 2013-2014.

PROBLEMA	OBJETIVO	HIPOTESIS	VARIABLES	INDICADORES
<p style="text-align: center;"><u>PROBLEMA GENERAL</u></p> <p>¿En qué medida los Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta por el sistema de neteo de los gastos reembolsables, tiene incidencia en la Situación Financiera de las Agencias de Aduana del Callao en periodo 2013-2014?</p>	<p style="text-align: center;"><u>OBJETIVO GENERAL</u></p> <p>Determinar, que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por el sistema del neteo de los gastos reembolsables tiene incidencia en la Situación financiera de las Agencias de Aduana del Callao, 2013-2014.</p>	<p style="text-align: center;"><u>HIPÓTESIS GENERAL</u></p> <p>Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por el Sistema del neteo de los Gastos Reembolsables tienen incidencia positiva en la Situación Financiera de las Agencias de Aduana del Callao en el periodo 2013-2014.</p>	<p style="text-align: center;"><u>VARIABLES INDEPENDIENTES</u></p> <p>X: Pagos A Cuenta Del Impuesto A La Renta</p> <p>X1. Sistema de pago a cuenta del Impuesto a la renta mediante el neteo de Gastos Reembolsables.</p> <p>X2. La Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de Gastos Reembolsables.</p>	<p>X.1.Hipótesis de Incidencia.</p> <p>X.2.Hecho Imponible.</p> <p>X.3.Principio de Igualdad.</p> <p>X.4.Principio de capacidad contributiva.</p> <p>X.5.Principio de Equidad.</p> <p>X.6.Declaración tributaria.</p>
<p style="text-align: center;"><u>PROBLEMAS ESPECÍFICOS</u></p> <p>¿En qué medida el pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de gastos reembolsables en las Agencias de Aduana del Callao incide en la Liquidez?</p> <p>¿En qué medida el Sistema del Neteo de los Gastos Reembolsables para el Cálculo de la Base Imponible genera mayor liquidez?</p> <p>¿En qué medida el pago a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana del Callao tiene una metodología diferente que otras actividades empresariales el cual genera mayor liquidez?</p>	<p style="text-align: center;"><u>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</u></p> <p>Determinar que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de gastos reembolsables en las Agencias de Aduana del Callao inciden en la liquidez.</p> <p>Determinar que el neto de los débitos y créditos de los Gastos reembolsables para el cálculo de la Base Imponible genera mayor liquidez.</p> <p>Determinar que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana del Callao tienen una metodología diferente que otras actividades empresariales el cual genera mayor liquidez.</p>	<p style="text-align: center;"><u>HIPÓTESIS ESPECÍFICAS</u></p> <p>El sistema de pago a cuenta del impuesto a la Renta mediante el neteo de Gastos Reembolsables incide en liquidez de la Empresa.</p> <p>La Base Imponible para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta por el sistema del neteo de Gastos Reembolsables genera mayor liquidez.</p> <p>En los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en las Agencias de Aduana del Callao se establece una metodología diferente el cual genera mayor liquidez.</p>	<p style="text-align: center;"><u>VARIABLES DEPENDIENTES</u></p> <p>Y: Situación Financiera</p> <p>Y1. Liquidez.</p>	<p>Y.1. Efectivo de caja.</p> <p>Y.2. Deudas a proveedores.</p> <p>Y.3. Obligaciones tributarias.</p> <p>Y.4. Flujo de caja</p> <p>Y.5. Balance de situación.</p> <p>Y.6. Ratios financieros de liquidez.</p>

ANEXO N°2

OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES

VARIABLES INDEPENDIENTES	DEFINICION CONCEPTUAL	DEFINICION OPERACIONAL	DIMENSIONES	INDICADORES
	El pago a cuenta del impuesto a la Renta es una obligación tributaria sustantiva independiente del Impuesto a la Renta, en cuanto a la base de cálculo la determinación y oportunidad de	El sistema de pago a cuenta del Impuesto a la Renta mediante el neteo de los gastos reembolsables es una metodología y práctica para los Contadores de las Agencias de Aduana del Callao en concordancia con la Ley.	X1.Sistema de pago	Hipótesis de Incidencia. Hecho Imponible. Principio de igualdad
PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA	pago, sin embargo se encuentra subordinada al Impuesto a la Renta. Únicamente porque el sujeto es contribuyente del impuesto a la renta es exigible legalmente hasta el momento en que se determina la obligación o vence el plazo para presentar la Declaración Jurada.	El sistema difiere de otras actividades empresariales. La base imponible en las operaciones propias de las Agencias de Aduana es el sistema del neteo de gastos reembolsables establecido por la experiencia diaria para medir la materia gravada, el monto o valor es la magnitud, resultante de los débitos y créditos de los gastos reembolsables.	X2.Base Imponible	Principio de Capacidad Contributiva Principio de Equidad Declaración Tributaria
VARIABLES DEPENDIENTES	DEFINICION CONCEPTUAL	DEFINICION OPERACIONAL	DIMENSIONES	INDICADORES
	La situación Financiera en términos del análisis financiero es un conjunto de principios, procedimientos y técnicas que permiten que las transacciones comerciales económicas, financieras que realiza una empresa y que se encuentran plasmadas en la	Se refiere a la disponibilidad de efectivo en caja para atender a las obligaciones más inmediatas, así como la capacidad de pago que poseen las empresas para poder hacer frente a las deudas que tienen en el corto plazo.	Y1.Liquidez	Efectivo de Caja Deudas a Proveedores Obligaciones tributarias.
SITUACION FINANCIERA	contabilidad, como información financiera, sirvan de base a la gerencia para tomar decisiones oportunas y eficientes en un momento determinado.	Monto que como concepto de Impuestos se paga efectivamente al gobierno dentro de los plazos previstos, el pago a cuenta es el cumplimiento anticipado de la obligación sujeto a posterior liquidación.	Y2.Pago del impuesto	Flujo de Caja. Balance de situación Financiera. Ratios Financieros de Liquidez.

ANEXON°3

UNIVERSO DE AGENCIAS DE ADUANA DEL CALLAO HABILITADOS PARA EJERCER LA FUNCIÓN CONFORME A LA LEY

1. AGENCIA AFIANZADA J.K.M S.A.C.
2. AGENCIAS RANSA S.A.
3. JOSE V MOLFINO S.A
4. RC ADUANAS S.A.
5. SCHRIF LOGISTICA INTEGRADA SOCIEDAD ANONIMA
6. HANSA ADUANAS SOCIEDAD ANONIMA
7. PALACIOS & ASOCIADOS AGENTES DE ADUANA S.A
8. TECNOSUR S.A.
9. LIPADUANAS S.A.
10. DOGANA SA AGENTES AFIANZADOS DE ADUANAS
11. AGENCIA DE ADUANA TRANSOCEANIC S.A.
12. UNIVERSO S.A.C. AGENTE DE ADUANA
13. AGENTES DE ADUANA SAN NICOLAS S.A.
14. AGENCIA DE ADUANA MACROMAR S.A.
15. ADUALINK S.A.C.
16. CARLOS BELLO S.A.C.
17. DEPISA S.A.
18. SERVICIOS INTERNACIONALES ZETA S.A.
19. CHOICE ADUANAS S.A.C
20. GARCIA PERSICO S.A.C.
21. MEGA CUSTOMS LOGISTICS S.A.C. AGENCIA DE ADUANA
22. TLI ADUANAS S.A.C.
23. IJI S.A.C.
24. JG ADUANAS LOGSTICS SOCIEDAD ANONIMA CERRADA
25. FRANCISCO PICCO VIEIRA S.A.A AGENCIA DE ADUANA
26. M & C S.A. AGENCIA DE ADUANA
27. F&F SOLUCIONES ADUANERAS S.A.C.
28. ADUANERA CAPRICORNIO S.A. AGENTES DE ADUANAS
29. ALEFERO OPERADOR INTERNATIONAL S.AC.
30. GEMINIS ADUANAS S.A.
31. TRANSEL AGENCIA DE ADUANAS S.A.
32. ADJAMERICA S.A.
33. AXIS GL AGENCIA DE ADUANA S.A.C.
34. M&D SOLUCIONES LOGISTICAS S.A.C. AGENCIA DE ADUANAS
35. ANTARES ADUANAS S.AC.
36. DHL GLOBAL FORWARDING ADUANAS PERU S.A.

37. SAN MIGUEL ADUANAS S.A.C.
38. SAVAR AGENTES DE ADUANA S.A.
39. CORPORACION MAREC AGENCIA DE ADUANA S.A.C.
40. UNIVERSAL ADUANERA S.A.C.
41. SAN MIGUEL SERVICIOS LOGISTICOS SOCIEDAD COMERCIAL
42. ADM ADUANAS S.A.C.
43. INTERAMERICAN SERVICE CO S.A.C.
44. AGENCIA DE ADUANA SION S.A.C.
45. OLIMPEX AGENCIA DE ADUANA S.A.C
46. M&F INTI CUSTOM S.A.C.
47. W. MERCHOR S.A.C.
48. CASOR ADUANEROS S.A.C.
49. CLI GESTIONES ADUANERAS S.A.
50. CORPORACION INTERANDINA S.A. DESPACHADORES DE
ADUANA
51. DAYBREAK AGENTES DE ADUANA SOCIEDAD ANONIMA
CERRADA
52. NEWPORT CARGO AGENCIA DE ADUANA S.A.C.
53. VASQUEZ TORRES JENNIFER ZOILA
54. JS PERU AGENCIA DE ADUANA S.A.C.
55. CLP OPERADOR LOGISTICO S.A.C.
56. LITORAL PACIFICO S.A. AGENCIA DE ADUANA
57. LAVALLE SUITO DESPACHADORES ADUANEROS S.A.
58. AVM ADUANERA S.A.C AGENTES AFIANZADOS DE ADUANA
59. PIRAMIDE AGENCIA DE ADUANAS S.A.
60. GLOBAL ADUANERA SAC LOGISTICA INTEGRAL
61. ADUANERA INTEGRAL S.A.C.
62. ECOADUANAS LOGISTICS S.A.C.
63. ALICIA GUZMAN DE CASTILLO S.A.
64. MANEJOS INTEGRALES ADUANEROS S.A.
65. ORBIS AGENTES DE ADUANA S.A.
66. DHL EXPRESS ADUANAS PERU S.A.C.
67. TRANSGLOBAL CUSTOMS LOGISTICS AGENCIA DE ADUANA
68. AGENTES Y ASESORES. INTEGRAL EN ADUANA SA
69. CORPOACION LOGISTICA ADUANERA S.A.C.
70. JAL ADUANAS S.A.C.
71. MANDATARIOS ADUANEROS S.A.
72. UPS ADUANAS PERU S.A.C.
73. MIASA INTEGRACION ADUANERA S.A.C.
74. MONTEVERDE ADUANERA S.A.C.

75. NEW WORLD ADUANAS S.A.C.
76. PERU CUSTOMS ADVISER S.A.C.
77. DESPACHOS Y SERVICIOS ADUANEROS S.A.C.
78. EXPEDITORS ADUANAS PERU S.A.C.
79. DAYBREAK SOLUCIONES INTEGRALES EN LOGISTICA
80. TCI AGENCIA DE ADUANAS S.A.C.
81. AGENCIA DE ADUANA MONTERO S.A.C.
82. DPA ADUANAS S.A.C.
83. HERMES AGENCIA DE ADUANA S.A.C
84. LOGISTICA INTERNACIONAL ADUANERA S.A.C
85. MAKROADUANAS S.A.C.
86. AGENCIA DE ADUANA HUMBOLDT S.A.C.
87. ACCIONA FORWARDING ADUANAS S.A.C.
88. MACROAR ADUANAS S.A.C.
89. JEM LOGISTICS S.A.C.
90. MEGADUANAS PERU SOCIEDAD ANONIMA CERRADA
91. DESPACHADORA PISCO SA
92. FOX ADUANAS S.A.C.
93. AGENCIA PORTUARIA S.A.
94. ADUANA Y LOGISTICA INTERNATIONAL S.A.C.
95. AGENCIA DE ADUANAS MORCAS S.A.C.
96. CORPORACION ADUANERA KALLPA S.A.
97. HECTOR GONZALES SANDI AGENCIA AFIANZADA DE ADUANAS
98. COMERCIO INTEGRAL S.A.C. AGENCIA DE ADUANA
99. STEVEN PERU ADUANAS S.A.C.
100. MUELLES AGENTES DE ADUANAS S.A.C.
101. RBKK AGENTES DE ADUANA S.A.C.
102. JOSE ANTONIO LA NOIRE URQUIZO
103. EUROADUANAS S.A.C. AGENCIA DE ADUANA
104. NEOCORPS S.A.C. AGENCIA DE ADUANA
105. A.R.S. ASESORES AGENTE DE ADUANA S.A.C
106. CORPORACION LOGISTICA GLOBAL S.A.C
107. AGENTES PROFESIONALES DE ADUANAS S.A.C.
108. R&P OPERADOR LOGISTICOS S.A.C
109. PHOENIX S.A.C. AGENCIA DE ADUANA
110. INTEROCEANICA AGENCIA DE ADUANA S.A.C.
111. LORET DE MOLA S.A. AGENTES AFIANZADOS DE
ADUANA
112. C.D.D.C. TECNICOS ADUANEROS S.A.C.
113. ADUANERA UCEDA S.A.C.

114. LINK LOGISTICA PERU S.A.
 115. GRUPO ADUANA AGENCIA DE ADUANA S.A.C.
 116. GEP S.A. AGENCIA DE ADUANA
 117. ICAGROUP ADUANAS SAC
 118. EL PACIFICO AGENCIA DE ADUANAS S.A.
 119. ATENAS S.A.C. AGENCIA DE ADUANA
 120. LUMEN S.A.C. AGENCIA DE ADUANA
 121. INVERSIONES ADUANERAS S.A.
 122. FAZIO ADUANAS SOCIEDAD ANONIMA CERRADA
 123. LP ADUANAS S.A.C.
 124. IPH AGENCIA DE ADUANA E.I.R.L
 125. ALFONSO SEBASTIAN S.A.C. AGENCIA DE ADUANA
 126. ARANIBAR ORTIZ PEDRO AURELIO
 127. PERU ADUANAS S.A.C.
 128. SGL ADUANAS S.A.C.
 129. SALCEA ADUANAS PERU S.A.C.
 130. AGENCIA DE ADUANA VICMAR S.A.
 131. AGENCIA DE ADUANA RRR DEL PACIFICO S.A.C
 132. OCR ADUANAS S.A.C
 133. AGENCIA DE ADUANA ANTANA SA
 134. ADUANAS & LOGISTICA INTEGRAL S.A.C.
 135. A&R ESPRESS AGENTE DE ADUANA S.A.C.
 136. PARTNER LOGISTIC MGL S.A.C.
 137. AGENCIA DE ADUANA COMEX S.A.C.
 138. GESTION ADUANERA Y LOGISTICA S.A.C.
 139. STEEB INTRLOGISTIC COMPANY S.A.C. ADUANAS –SICSA
 140. EFRINSA AGENTES DE ADUANA S.A.
 141. SPEED OCEAN ADUANAS S.A.C. AGENTES AFIANZADOS
 142. RF INTERNATIONAL ADUANAS S.A.C.
 143. E-ADUANAS S.A.C.
 144. LOGISTICA KAMIL S.A.C.AGENCIA DE ADUANA
 145. AGENTES CORPORATIVOS S.A.
 146. ADUAADUANAS AGENTE DE ADUANAS S.A.C.
 147. POST MAR S.A.
 148. B&B AGENTES DE ADUANA S.A.C.
 149. AGENCIA DE ADUANA PEGASO S.A.
 150. BLOG ADUANAS S.A.C.
 151. FERNANDO GUTIERREZ T.E HIJOS S.R.L.
 152. MARADUANAS S.A.C.
-

Fuente de Información:

Asociación de Agentes de Aduana del Perú

<http://www.aaap.org.pe/index.php/nosotros/nuestros-asociados>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

Ranking de Principales Despachadores de Aduana, Valor FOB en Miles de Soles, Periodo Enero a Diciembre del 2015.

www.sunat.gob.pe/estad-comExt/modelo_web/.../2015/cdro_25.xls

Ranking de Principales Despachadores de Aduana, según tipo de Importación, Periodo Enero a Diciembre del 2015.

www.sunat.gob.pe/estadcomExt/modelo_web/informes/.../cdro_67.xls

Consultas Efectuadas el 28 de Abril del 2016.

Anexo N° 5 Juicio de expertos

Fuente de Información:

Asociación de Agentes de Aduana del Perú

<http://www.aaap.org.pe/index.php/nosotros/nuestros-asociados>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

Ranking de Principales Despachadores de Aduana, Valor FOB en Miles de Soles, Periodo Enero a Diciembre del 2015.

www.sunat.gob.pe/estad-comExt/modelo_web/.../2015/cdro_25.xls

Ranking de Principales Despachadores de Aduana, según tipo de Importación, Periodo Enero a Diciembre del 2015.

www.sunat.gob.pe/estadcomExt/modelo_web/informes/.../cdro_67.xls

Consultas Efectuadas el 28 de Abril del 2016.

Anexo N° 5 Juicio de expertos

Urkund Analysis Result

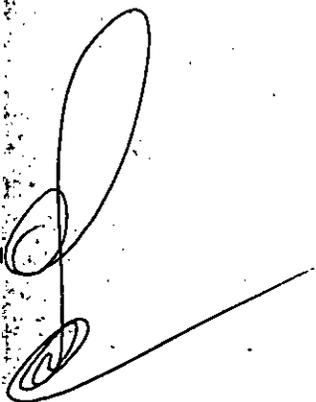
Analysed Document: TESIS UNAC PORFIRIO FINAL.docx (D39685334)
Submitted: 5/31/2018 11:42:00 PM
Submitted By: posgrado.fcc@unac.pe
Significance: 16 %

Sources included in the report:

Barletti, Elio.docx (D39081347)
A-068.pdf (D20987521)
2122813852-PLANEAMIENTO TRIBUTARIO EN LA EMPRESA HOSPITAL DE CLINICAS CHICLAYO
S.A.C. PARA MEJORAR SU GESTION CONTABLE.docx (D33374318)
PLAN DE MEJORA CONSORCIO CONTACOM SAC.docx (D37500782)
Lizama Huaman Fatima Judith.docx (D34579261)
Nuñez_UNC_07abr18 ULTIMO CORREGIDO.docx (D38752175)
<http://www.bdigital.unal.edu.co/10186/1/7709571.2013.pdf>
http://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/cybertesis/2308/1/pilco_mp.pdf
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/01/18/introduccion-a-la-obligacion-tributaria/>
http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/123456789/1047/armestar_urbina_greta_gestion_operaciones_aduaneras.pdf?sequence=1

Instances where selected sources appear:

190

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.