



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



“ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO CORRESPONDIENTE AL PERÍODO FISCAL 2008, DE UNA EMPRESA CUYA ACTIVIDAD ES LA TRANSPORTACIÓN DE COMBUSTIBLE Y DERIVADOS DE PETRÓLEO, POR VÍA MARÍTIMA Y CABOTAJE.”

Alex Andrés Bayas Egas
María Soledad Novillo Bustos

Co – Autor: Azucena Torres Negrete
Universidad de Guayaquil
Contadora Pública Autorizada

Instituto de Ciencias Matemáticas

Escuela Superior Politécnica del Litoral
Campus Gustavo Galindo, km 30.5 vía Perimetral,
Apartado 09-01-5863. Guayaquil, Ecuador

aabayas@espol.edu.ec

mnovillo@espol.edu.ec

atorres@espol.edu.ec

Resumen

Nuestro propósito en la tesina es “analizar el cumplimiento tributario correspondiente al período fiscal 2008 de una empresa de servicio dedicada a la transportación marítima de derivados de petróleo y cabotaje” para ello nos basamos en pruebas de auditoría con la finalidad de conciliar las cuentas contables con las declaraciones presentadas al Agente Fedatario SRI, evaluando su razonabilidad y determinando posibles contingencias.

Para la revisión se tomó en cuenta las obligaciones formales y legales de la empresa aplicamos leyes, normas, reglamentos, códigos y entre otros documentos emitidos por el Estado y exigidos para las organizaciones. Como resultado se elaboró un informe de auditoría tributaria con todas las formalidades de la ley dirigido a los accionistas y a la junta de directorio donde se expresó una opinión referente al cumplimiento tributario de la empresa, al finalizar se realizan conclusiones y recomendaciones para tomar oportunas correcciones evitando inconvenientes futuros con el ente regulador.

Palabra claves: *Razonabilidad, contingencias, declaraciones de formularios, obligaciones formales y legales, normativas, pruebas e informe.*

Abstract

Our purpose in the project of thesis is "to analyze the taxpayer's compliance corresponding to the fiscal period 2008 of a dedicated company of service to the marine transportation of having derived of petroleum and coastal traffic" for we base ourselves to it on audit tests with the purpose of reconciling the countable bills with the declarations introduced to the Agent SRI, evaluating its razonabilidad and determining possible contingencies.

For the revision took into account the formal and legal obligations of the company we apply laws, norms, regulations, codes and among other documents emitted by the State and demanded for the organizations. As result, we elaborated a tributary audit report with every formalities of the law directed to the shareholders and the meeting of directorio where an opinion was expressed with respect to the taxpayer's compliance of the Company, to finish we analyzed and to make up one's mind the conclusions and recommendations to take opportune corrections avoiding future inconveniences with the entity regulator.



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



1. INTRODUCCIÓN

El objetivo del desarrollo de la Auditoría Tributaria, es analizar los procedimientos aplicables a las cuentas contables relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias; de esta manera conocer la información que requiere la administración tributaria en los informes de cumplimiento con los deberes formales y evaluar los procedimientos de control del área.

La auditoría llevada a cabo fue de acuerdo a los requerimientos de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y demás acuerdos y regulaciones, con la finalidad de emitir una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario en los estados financieros.

2. MARCO TEÓRICO

El marco teórico esta referido a los conceptos más fundamentales que establecimos para la realización de un análisis del cumplimiento tributario.

Auditoría Tributaria

Es el proceso sistemático para obtener y evaluar objetivamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales generadas por un ente económicamente activo, tomando en cuenta las normas aplicables vigentes en el periodo a fiscalizar y comunicando el resultado a las partes relacionadas.

Objetivos

El objetivo de la auditoría tributaria es identificar, verificar y evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en un periodo fiscal determinado, a través de dos formas:

- Comprobar que la compañía ha reflejado adecuadamente las obligaciones tributarias, en función del devengado, habiendo provisionado correctamente los riesgos derivados de posibles contingencias fiscales.
- Verificar si se ha producido su pago efectivo, según los plazos y de acuerdo a los requisitos formales establecidos por la administración tributaria del país.

Técnicas

Son los métodos accesibles para obtener material de evidencia que respaldará la auditoría tributaria. Esquemáticamente las técnicas de auditoría son:

- **Observación Presencias – Inventarios:** Arqueos, Instalaciones, Procesos, Toma de Inventarios.
- **Inspección Examen físico - Examen de documentos:** Empleados, Ejecutivos.

- **Confirmación Afirmación escrita – Proveedores:** Clientes, Bancos, Obtención de – Proyectos.
- **Indagación Información - Flujos de Información en forma oral:** Políticas, Análisis Estudio – Documento, Registros, Declaraciones.
- **Pruebas Verificación – Documentos,** cálculos aritméticos - Registros, Estados.

3. CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO

Antecedentes Históricos

Esta empresa es una Sociedad Anónima, dedicada a ofrecer Servicio de Transporte de combustibles y derivados de petróleo por vía marítima y Cabotaje; cuyo establecimiento principal está ubicado en la ciudadela Entre ríos, de la parroquia Tarifa, del cantón Samborondón, de la Provincia del Guayas de la República del Ecuador; anteriormente la compañía estaba ubicada en el cantón Guayaquil e inmediatamente se cambió el estatuto, se actualizó dicha información en los Estatutos de la Cía. , la Superintendencia de Compañías mediante Resolución N° 04-G-IJ-0006521.

Fue constituida con todas las formalidades y requisitos en la República del Ecuador, cuya Fecha de Constitución, Inscripción en el Registro Mercantil fue el 17 de abril del 2003; la fecha de inscripción en el SRI fue realizada el 10 de febrero del 2004; su actividad económica empezó a realizarse el 19 de Diciembre del 2004, pero inicio sus operaciones en el año 2005; y la última actualización del RUC se la ha realizado el 31 de Octubre del 2006 para cambiar el domicilio y el nombre del representante legal.

Inicialmente esta compañía empezó con un capital autorizado de mil seiscientos dólares de los Estados Unidos de América (\$1.600,00), y con un capital suscrito de ochocientos dólares de los Estados Unidos de América (\$800,00).

Comunicación

Tienen comunicación directa con la alta dirección, intranet, correo electrónico y línea telefónica.

Información y tecnología

Utilizan computadoras, radios de embarcaciones, teléfono celular, sistemas contables, etc.

Valores, Cultura y Clima Organizacional

- ✓ Conocimiento de los clientes y del mercado.
- ✓ Soluciones disponibles a tiempo para los clientes.
- ✓ Presencia en el mercado.
- ✓ Colaboradores capacitados y comprometidos.
- ✓ Ser rentables.



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



- ✓ Serios.
- ✓ Cumplidos.
- ✓ Tienen sus propios recursos.
- ✓ Comunicación directa con la alta gerencia.
- ✓ Puntualidad.
- ✓ Uniformidad en general, desde el personal hasta la infraestructura.
- ✓ Agradable ambiente de trabajo.
- ✓ Respeto a los demás
- ✓ Enfoque al cliente
- ✓ Pro actividad
- ✓ Es solidario con el medio ambiente.

Principal Servicio

Servicio de Transporte de combustibles y derivados de petróleo por vía marítima y Cabotaje.

Identificación de riesgos del negocio

Una de las características del camino de la vida, es la toma de riesgos en cada una de las miles de decisiones que el ser humano toma cada día y por ende la principal característica de todo negocio que emprende la persona son los riesgos que tiene que correr; esta compañía se encuentra incluida en este grupo, la cual está sometida a los siguientes tipos de riesgos:

Riesgo Inherente

Representa el riesgo de que ocurran errores importantes en un rubro específico de los estados financieros, o en un tipo específico de negocio, en función de las características o particularidades de dicho rubro (cuenta, saldo o grupo de transacciones) o negocio, sin considerar el efecto de los procedimientos de control interno que pudieran existir.

Esta clase de riesgos están presentes, sin necesidad de la ejecución de operaciones comerciales o financieras.

Riesgo País

Existe Riesgo País actualmente, debido a que en los últimos años hemos sufrido como país cambios para mejoras en las legislaciones y códigos civiles, tributarios, penales; en la Constitución del Ecuador; reformas; cambios de estructuras políticas y administrativas del país; inestabilidad de las autoridades del estado por actos indebidos anteriormente cometidos; entre otros; todo esto ha originado resistencia al cambio por diferentes aspectos y en las distintas actividades económicas de nuestro país, como el área industrial, comercial y de servicio.

Riesgo por la Actividad Empresarial

Podemos referirnos también al Riesgo por la Actividad Empresarial, debido a que esta compañía solo tiene un buque para realizar su actividad y en el caso de daño, mantenimiento; se corre el riesgo de perder a los clientes fijos y disminuir radicalmente las ventas; debido a que todo depende del funcionamiento del buque. Otro riesgo que corre es el de que el mercado es competitivo y cerrado. Gracias a las estrategias comerciales y operativas de esta compañía se han podido superar estos riesgos.

Es muy arriesgado para la seguridad del personal operativo del buque, la actividad que brinda esta compañía; es por este motivo que cuenta con medidas preventivas y personal calificado en cada área, debido a que el combustible y derivados de petróleo son inflamables y con el mínimo error eléctrico, mecánico o de logística, el buque se convertiría en una bomba de tiempo.

Riesgo por la Ubicación Geográfica

Con respecto al Riesgo por la ubicación geográfica, es poco probable si se toman las medidas preventivas correctas; con respecto a la parte operativa del negocio (e buque) está bien ubicada,

Riesgo de Recursos

En cuanto al Riesgo de Recursos, depende mucho de las condiciones que en el mercado se presenten.

Riesgo de Control

Es el riesgo de que los controles internos fallen en detectar errores e irregularidades; entre ellos pudimos notar los siguientes:

- Política débil de Control Interno Contable.
- Ausencia de Procedimientos de Control Tributario.
- Errores o irregularidades en cantidades que podrían ser materiales en relación a los estados financieros.
- Errores en las declaraciones.

Riesgo de Detección

Existe una alta probabilidad de Riesgo de Detección, debido a que no existe un departamento de control interno ni de auditoría, también se cuenta con mucha resistencia en la facilitación de la información contable de esta compañía; y esto dificulta y limita el alcance de la auditoría y detectar errores e irregularidades en manejo financiero, contable, tributario e informático.

4. METODOLOGÍA DE AUDITORÍA TRIBUTARIA



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



La metodología de la Auditoría tributaria tiene el propósito de servir como marco de actuación para que las acciones en sus diferentes fases de ejecución se conduzcan en forma programada y sistemática, unifiquen criterios y determinen la profundidad con que se revisarán y aplicarán las técnicas de análisis administrativo para garantizar el manejo oportuno y objetivo de los resultados.

Además cumple con la función de facilitar al auditor la identificación y ordenamiento de la información correspondiente al registro de hechos, hallazgos, evidencias, transacciones, situaciones, argumentos y observaciones, para su examen, informe y seguimiento.

La metodología a utilizar en esta Auditoría Tributaria es la siguiente:

- ✓ Planeación
- ✓ Instrumentación
- ✓ Examen
- ✓ Informe
- ✓ Seguimiento

5. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LA COMPAÑÍA

Esta compañía debe cumplir con los deberes formales u obligaciones tributarias, al igual que deben cumplir todas las instituciones privadas de Estado; y entre sus principales obligaciones tenemos las siguientes:

- Inscribirse en el Registro Único de Contribuyente (RUC)
- Llevar Contabilidad
- Emitir Facturas, notas de crédito, notas de débito y comprobantes de retención.
- Se constituyen en Agentes de Retención del Impuesto a la Renta y del Impuesto al Valor Agregado.
- Serán sujetos de retención del Impuesto a la Renta y del Impuesto al Valor Agregado, según el tipo de transacción que realicen y de acuerdo a los porcentajes establecidos.

Los formularios que utiliza son:

a) Mensuales:

Formulario 104 Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.

Formulario 103 Declaraciones de Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta.

b) Anuales

Formulario 101 Declaraciones de Impuesto a la Renta.

c) Documentos Adicionales que utilizan:

Anexo de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta por Otros Conceptos.

Alcance de Auditoría

Esta Auditoría comprenderá todas las cuentas de gastos de estado de resultados, cuyo origen guarde relación con los valores retenidos o pagados por conceptos tributarios; además se analizarán los mayores contables en la documentación soportada de notas de venta, notas de crédito, notas de débito, comprobantes de retención, liquidación de compra y demás correspondientes a las cuentas bajo estudio, se analizarán los REOC, cada una de las declaraciones, el cálculo y pago de la utilidades, roles de pagos y aportaciones al IESS; todo esto correspondiente al periodo fiscal 2008.

Objetivo de Auditoría

El objetivo es estudiar y evaluar el desempeño de la empresa para determinar el nivel de cumplimiento tributario de esta compañía, en el periodo fiscal 2008, debido a que no existe en ella un departamento de control contable y tributario permanente a parte del Dpto. de Contabilidad; cuyo propósito es determinar las posibles contingencias tributarias; y así poder determinar e identificar posibles problemas y oportunidades de mejoras que realizar, si se ha producido el pago efectivo de dichas obligaciones según plazos y acuerdos a los requisitos formales establecidos y exigido por el Servicio de Rentas Interna (SRI).

Asignación de responsabilidad

María Soledad Novillo Bustos

- ✓ Levantamiento de información del área a auditar netamente sobre la cultura organizacional.
- ✓ Diseño y aplicación de cuestionarios, debida evaluación de los mismos para la utilización de las herramientas de análisis.

Alex Andrés Bayas Egas

- ✓ Análisis de resultados y presentación del informe final a las principales autoridades relacionadas con la Auditoría Tributaria.
- ✓ Encargada de la elaboración y diseño del informe final.

Investigación Documental

No fue posible que nos facilitaran cierto tipo de información que requerimos, sin embargo pudimos obtener la más importante y fundamental para llevar a cabo nuestra labor; entre ellas: Declaraciones del formulario 101,103 y 104 del periodo fiscal 2008, Constitución de la Compañía, Inscripción en el



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



Registro Mercantil, Acta de Junta universales de la Compañía, Nombramiento del Gerente General y el Presidente de la Compañía, Estado de Resultados 2008, Balance General 2008, Mayores Contables de las Cuentas de Gastos del 2008, los REOC 2008.

Además se tomaron apuntes cuando visitamos el Departamento de RRHH, especialmente las aportaciones al IESS, pago y cálculo del IR, Actas de Finiquito, cálculo de utilidades del 2007 pagadas en el 2008, y depósitos en cuentas bancarias para el pago de utilidades.

No fue posible que nos facilitaran un diagrama de flujo sobre el proceso contable, sin embargo en base a la descripción del proceso que realizan, el Equipo Auditor pudo idealizar el diagrama de flujo correspondiente.

Pruebas en las declaraciones del REOC

Según la actividad económica a la que se dedica la empresa ésta se acoge al artículo 56 numeral 1 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) que menciona: “Se encuentran gravados con tarifa cero por ciento (0%) los servicios de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, así como los de transporte internacional de carga y el transporte de carga desde y hacia la provincia de Galápagos. Incluye también el transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos;

Además el Artículo 136 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno en la cual estipula lo siguiente: “...No se realizarán retenciones de IVA a las entidades del sector público, compañías de aviación, agencias de viaje en la venta de pasajes aéreos, a contribuyentes especiales ni a distribuidores de combustible derivados de petróleo.”

Esta compañía realiza declaraciones mediante Anexos de Compras y Retenciones en la Fuente de Impuestos a la Renta (REOC), es por este motivo que dentro de nuestras pruebas podemos observar el número de registros, las bases imponibles, y los valores retenidos del Impuesto a la Renta; adicionalmente se realizó pruebas de cálculo para saber cual es el porcentaje de impuesto utilizado y el monto total.

6. INFORME DE AUDITORIA

Informe de los auditores independientes

A los Señores:

Accionistas y Junta de Directorio:

Con fecha 30 de Abril de 2009, hemos auditado los estados financieros de la Sociedad Anónima correspondiente al periodo fiscal 2008, que incluye el Balance general, Estados de resultados, Mayores

contables, Planillas consolidadas de aportes al IESS, Declaraciones tributarias, Anexos transaccionales REOC y resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.

La Administración de esta compañía es responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas y prácticas contables establecidas por la Superintendencia de Compañías.

Esta responsabilidad incluye: El diseño, la implementación y el mantenimiento de controles internos, que son relevantes para la preparación y presentación razonable de los estados financieros; que no contienen errores importantes causados por fraude o error; mediante la selección y aplicación de políticas contables apropiadas; y la elaboración de estimaciones contables que son razonables de acuerdo con las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de esta compañía. Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con las Normas de Auditorías Generalmente Aceptadas (NAGA), Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), Reglamento de La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (RLORTI), Ley de Seguridad Social, Código Civil, Código Trabajo y más leyes, reglamentos y resoluciones aplicados en el Ecuador.

Nuestro informe se basa en principios éticos, conocimiento profesional, independencia y evidencia; con previa planificación de la auditoría obteniendo certeza razonable del cumplimiento tributario sin errores ni omisiones significativas.

Es importante mencionar que los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de riesgos.

El auditor toma en consideración los controles internos relevantes para la preparación y presentación razonable de las obligaciones tributarias de esta Sociedad Anónima. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

Según la información proporcionada para nuestro análisis del cumplimiento tributario hemos detectado que:

- Lo registrado en las cuentas del mayor contable difieren en la declaración del formulario 101 “Declaración del Impuesto a la renta - Sociedades”, las sumas de los formularios 103 “Declaraciones de retenciones en la fuente del impuesto a la renta” y los talones de resumen de los anexos REOC. Ver tabla 29.



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



- ▮ Existen diferencias entre el formulario 101 “Declaración del Impuesto a la Renta - Sociedades” y el formulario 103 “Declaraciones de retenciones en la fuente del impuesto a la renta” vs. los valores registrados en los rubros de sueldos que superan y no superan la base imponible del impuesto a la renta.
- ▮ En el pago de utilidades del año 2008 se puede evidenciar que a los 19 colaboradores se les pagó \$16.762,82 y según Estado de Resultados el cálculo correspondiente al 15% de utilidades es de \$16.802,84 dando una diferencia \$40,02.
- ▮ Los activos fijos de la Empresa no se están considerando para realizar las depreciaciones en sus respectivas declaraciones, exceptuando el buque.
- ▮ El porcentaje de depreciación utilizado para el buque aproximadamente es del 22%; según menciona el RLORTI artículo 25 numeral 6: “La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes: (I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual...”.
- ▮ Los sueldos y números de trabajadores registrados en el rol de pagos establecidos en la nómina de empleados son diferentes a los que se declaran en el consolidado de aportes planillas al IESS y en el formularios 101 “Declaración del Impuesto a la Renta – Sociedades” y los formularios 103 “Declaraciones de retenciones en la fuente del impuesto a la renta.”
- ▮ Existen diferencias entre los meses de Octubre, Noviembre y Diciembre en los registros del rol de pagos vs. las declaraciones del Impuesto a la Renta.
- ▮ Los gastos administrativos registrados entre el mayor contable y el Estado de Perdidas y Ganancias tienen una diferencia de \$270.00.

7. AGRADECIMIENTO

A Dios por estar siempre con nosotros y guiarnos en el camino del bien; a nuestros padres por su esfuerzo y sacrificio en el día, día para salir adelante; a nuestros hermanos por ser un gran apoyo en nuestras vidas; a Sebastián por su cariño, a quienes escribimos este texto por haber alcanzado un nuevo ideal.

8. CONCLUSIÓN Y RECOMENDACIONES.

Conclusiones:

- Las declaraciones entre los formularios y el anexo REOC que son presentados al SRI, difieren en trece cuentas contables.
- No existe uniformidad en los sueldos que son declarados en el formulario 101 “Declaración de Impuesto a la renta – Sociedades” vs. Los formularios 103 “Declaraciones de retenciones en la fuente del impuesto a la renta” que son declarados de forma mensual en los casilleros que superan y no superan la base imponible existiendo una diferencia \$ 23.783,15.
- La suma de los cheques emitidos a cada uno de los empleados por concepto de utilidades año 2008 difiere en \$ 40.02 según corresponde pagar en el Estado de resultados (15%).
- No se está considerando depreciar a ningún activo de la empresa exceptuando el del buque.
- La depreciación del buque es del 22% aproximadamente quedando como gasto no deducible el 17% ya que según menciona la ley su depreciación es del 5% anual.
- Los sueldos que son base para ser soportados a la Planilla consolidado del IESS son diferentes de los que son declarados en los formularios y en la nómina de empleados.
- Existen diferencias entre los meses de Octubre, Noviembre y Diciembre en los registros del rol de pagos vs. las declaraciones del Impuesto a la Renta.
- Los gastos administrativos que están registrados entre el mayor contable y el Estado de Perdidas y/o Ganancias tienen una diferencia de \$270.00.
- Los Gastos de Constitución están registrados como activos de la compañía y no como gasto en el Estado de Perdidas o Ganancias.



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



Recomendaciones:

- Que los responsables de presentar el anexo Reconcilie el mayor contable con las declaraciones de los formularios 101 “Declaración del Impuesto a la renta – sociedades” y formularios 103 “Declaraciones de retenciones en la fuente del impuesto a la renta” que son presentadas al Sri para evitar inconvenientes futuros con la entidad tributaria.
- Que los responsables de realizar el pago de utilidades a los empleados concilie el valor a pagar vs. lo que recibe cada empleado.
- Que el departamento de contabilidad realice las depreciaciones a todos los activos fijos que tiene la organización, según como menciona la ley orgánica de régimen tributaria interno para que el gasto sea deducible.
- Que los responsables de realizar las aportaciones al IESS lo hagan según como estipula la ley y así evitar sanciones según aplica el Art. 80 de la Ley de seguridad social por afiliación fraudulenta.
- Que el área de contabilidad concilie las cuentas del mayor vs. el balance general y estado de resultados según como corresponda para evitar posibles errores contables y sanciones por omisión, adicionalmente analice la cuenta de gastos de constitución según como establece las normas contables.