



Guía del Autor para Preparar el Artículo a Publicarse en la Revista Tecnológica de la ESPOL

“Análisis de cumplimiento de las obligaciones tributarias para determinar las contingencias en el periodo fiscal desde el 1 de enero a 31 de diciembre del 2008 de una empresa dedicada a la elaboración de prefabricados de hormigón.

Autores:

1. Carol Ivonne Wonsang Valle
2. María Fernanda Cabrera Mendoza

Instituto de Ciencias Matemáticas
Escuela Superior Politécnica del Litoral (ESPOL)
Campus Gustavo Galindo, Kilometro 30.5 vía Perimetral
Apartado 09-015863. Guayaquil, Ecuador

Coautor:
Azucena Torres

Universidad Católica Santiago de Guayaquil
Contadora Pública Autorizada

mfcabrm@espol.edu.ec
iwonsang@espol.edu.ec
atorres@romerosyasociados.com

Resumen

Las constantes reformas legales y la carga tributaria a la que están sometidos los contribuyentes, conllevan frecuentemente a incurrir en errores u omisiones por desconocimiento o intencionados, los cuáles, se derivan en contingencias tributarias o pagos excesivos de impuestos.

Las empresas continuamente demandan de herramientas que les permita evaluar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y la razonabilidad de los montos que se consignan en la declaración anual del Impuesto a la Renta, así como de otros impuestos y tributos retenidos a terceros. El análisis mediante la evaluación de los conceptos que integran las bases imponibles y de los criterios establecidos por la Administración Tributaria permite establecer la existencia de delitos de defraudación, infracciones tributarias, contravenciones o faltas reglamentaria.

El presente trabajo constituye una revisión de las cuentas de gastos e ingresos que se muestran en el Estado de Resultados y Balance General para verificar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados, revisar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a las transacciones económicas efectuadas e identificar posibles contingencias e infracciones tributarias en el ejercicio fiscal 2008. Para alcanzar los objetivos establecidos en esta revisión se aplicaron pruebas sustantivas a los rubros de los estados financieros que se consideraron en la elaboración de la Conciliación Tributaria del Impuesto a la Renta del 2008 generando, a través de instrumentos de recolección de datos y análisis de papeles de trabajo, una carta de recomendaciones para la gerencia de las contingencias evidenciadas que constituyen una defraudación al sujeto activo, en la que se incluyen acciones para posibles mejoras en el sistema contable en los aspectos tributarios revisados.

Palabras Claves: Auditoría Tributaria, Papeles de Trabajo, Ley de Régimen Tributario Interno, Administración Tributaria, Estados Financieros, Contingencias tributarias, Defraudación, Impuesto a la renta.



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



Abstract

The constant legal reforms and the tax burden to which the contributors are submitted, carry frequently to incurring mistakes or omissions for ignorance or meaningful, which, they stem in tributary contingencies or overpayments of taxes.

*The companies constant demand of tools that it allows them to evaluate the suitable fulfillment of the tax debts and the **razonabilidad** of the amounts that are recorded in the annual declaration of the Tax to the Revenue, as well as of other taxes and taxes retained to third. The analysis by means of the evaluation of the concepts that integrate the tax bases and of the criteria established by the Tributary Administration it allows establishing the regulation existence of crimes of cheating, tributary infractions, breaches or mistakes.*

The present work constitutes a review of the expense accounts and income that appear in the State of Results and General Balance to check that the tax bases, credits, rates and taxes are due applied and sustained, to check that the declared information corresponds to the operations annotated in the countable records and to the economic effected transactions and to identify possible contingencies and tributary infractions in the fiscal year 2008. To reach the aims established in this review substantive proofs were applied to the items of the financial statements that are considered in the production(elaboration) of the Tributary Conciliation of the Tax to the Revenue of 2008 generating, across instruments of compilation of information and analysis of works papers, a letter of recommendations for the management of the demonstrated contingencies that constitute a cheating to the active subject, in which actions are included for possible improvements in the countable system in the tributary checked aspects.



1. Introducción

La auditoría tributaria es un procedimiento destinado a fiscalizar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes de su obligación tributaria, se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados.

El presente trabajo comprende una revisión de las cuentas que se muestran en los estados financieros correspondientes al ejercicio fiscal 2008 que son consideradas para la elaboración de la Conciliación Tributaria del Impuesto a la Renta, así como de la información declarada a la Administración Tributaria por las operaciones y transacciones económicas efectuadas. Se muestra el análisis de las evidencias obtenidas, a través de instrumentos de recolección de datos y de la aplicación de pruebas sustantivas, para determinar la existencia de contingencias tributarias o pagos excesivos de impuestos, en el que se incluyen acciones para mejoras en los controles internos y el sistema contable.

2. Marco Teórico

2.1 Concepto de Auditoría Tributaria

La Auditoría Tributaria es un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados.

2.2 Impuesto a la renta

Es el impuesto que se debe cancelar sobre los ingresos o rentas, producto de actividades personales, comerciales, industriales, agrícolas, y en general actividades económicas y aún sobre ingresos gratuitos, percibidos durante un año, luego de descontar los costos y gastos incurridos para obtener o conservar dichas rentas.

2.3 Impuesto al valor agregado

Es el impuesto que se paga por la transferencia de bienes y por la prestación de servicios. Se denomina Impuesto al Valor Agregado por ser un gravamen que afecta a todas las etapas de comercialización pero exclusivamente en la parte generada o agregada en cada etapa.

2.4 Infracción Tributaria

Constituye infracción tributaria, toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión. (Art. 314 CT).

2.5 Sujeto Activo

Es el ente público acreedor del tributo, está representado por el Servicio de Rentas Internas (SRI). (Art. 23 CT.)

2.6 Sujeto Pasivo

Es la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable. (Art. 24 CT).

2.7 Contribuyente

Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas. (Art. 25 CT).

3. Conocimiento del Negocio

3.1 Información de la empresa

La compañía se constituyó el 22 de julio del año dos mil en el cantón de Guayaquil con la participación de dos accionistas.

La actividad principal de la compañía es la fabricación y comercialización de prefabricados de hormigón utilizadas en la construcción de viviendas, edificios, puentes, etc.

Los productos que ofrece son bloques, columnas, armaduras, cubre pilares, losetas, bordillos, refuerzos para pisos y estacas.

La empresa desarrolla sus operaciones mayoritariamente en la ciudad de Guayaquil, sin embargo cuenta con clientes en las provincias de Manabí, Los Ríos y Santa Elena.

3.2 Organigrama Estructural

El gobierno de la compañía corresponde a la Junta General que constituye su órgano supremo y su administración se ejecuta a través del Presidente y Gerente General, de acuerdo a los términos que se indican en su estatuto.

3.3 Principales Cuentas

3.3.1 Cuentas por cobrar. Se subdivide en los siguientes rubros:

- Clientes
- Préstamos a accionistas
- Impuestos y Retenciones por Cobrar
- Empleados

3.3.2 Cuentas por pagar. Agrupa los siguientes rubros:

- Proveedores
- Impuestos y Retenciones por Pagar

3.3.3 Costo de Producción. Representa costos directos e indirectos incurridos en la fabricación y comercialización de los productos que ofrece. Los rubros que se incluyen en esta cuenta son:

- Materia prima directa utilizada, esto es, áridos cemento piedra y aditivos.
- Mano de obra directa, constituye pagos a obreros y personal de la producción.
- Costos indirectos: transporte, horas máquina, servicios básicos, depreciaciones de maquinarias, mano de obra indirecta.

La compañía mantiene generalmente saldos menores a mil dólares en sus inventarios de materia prima, dado que el sistema de costos que manejan es por órdenes producción. (Ver Gráfico 3.1)

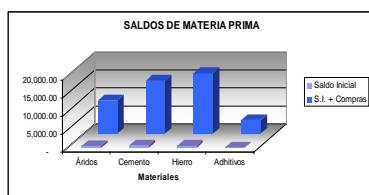


Gráfico 3.1

Fuente: Saldo en libros

3.3.4 Ventas. Las ventas registraron un incremento del 19.25% en el último año con respecto al ejercicio fiscal del 2007.

En el 2008, los productos que reportaron mayores ventas fueron las columnas, estacas y losetas. Las

ventas según los productos que ofrece en la compañía se presentan en el Gráfico 3.2.

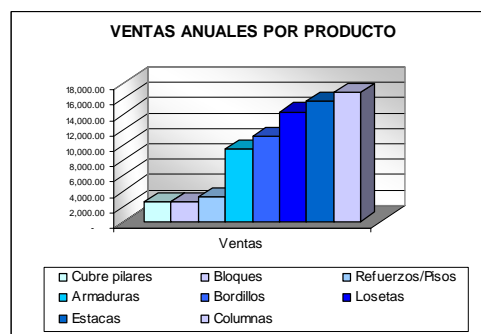


Gráfico 3.2

Fuente: Saldo en libros

4. Planificación de la Auditoría

4.1 Objetivo de la Auditoría

El objetivo será verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, como lo requiere la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de aplicación, y determinar las contingencias en el ejercicio fiscal 2008 y expresar una opinión sobre la razonabilidad en la presentación de las declaraciones tributarias.

4.2 Alcance de la auditoría

La auditoría tributaria comprende una revisión de las declaraciones tributarias efectuadas en el ejercicio económico 2008, lo cual incluye la declaración anual del Impuesto a la Renta, declaraciones mensuales de las Retenciones del Impuesto a la Renta y declaraciones mensuales de IVA.

4.3 Pruebas de Auditoría

Para esta auditoría se requiere obtener la evidencia necesaria que permita asegurarse de la revelación de las transacciones, registros contables y saldos de los estados financieros de las cuentas involucradas en la preparación y presentación de las declaraciones y anexos han considerado las normas establecidas por la Administración Tributaria.

La evidencia que necesitaremos para considerar válido y sustantivo su examen se obtendrá por medio de una serie de pruebas de auditoría (Ver Tabla 4.1), las cuales intentan dar validez y fiabilidad a toda la información, y en concreto para detectar las exposiciones erróneas que produzcan contingencias tributarias.



No	DENOMINACIÓN
1	Pruebas de Activos Fijos
2	Pruebas de Ventas
3	Pruebas de Compras
4	Prueba de Gastos de Viaje
5	Prueba de Beneficios Sociales
6	Pruebas de Cruce de Información
7	Prueba de Costo de Producción
8	Pruebas de Cumplimiento de Comprobantes de Ventas

Tabla 4.1 Pruebas de Auditoría

4.4 Programa de Auditoría

Los procedimientos de auditoría a ejecutarse se realizaron de acuerdo a las pruebas mencionadas en la Tabla 3.1, éstos se planificaron para recopilar las evidencias de auditoría que respalden los hallazgos.

En el programa de auditoría se podrá comparar las actividades, los controles para las pruebas de auditoría, responsables y el tiempo estimado que se tomara para la ejecución de los procedimientos.

5. Ejecución de la auditoría

5.1 Pruebas de Activos Fijos

Comprende la validación de los saldos de las cuentas de activos fijos al 31 de diciembre del 2008 a través de la comparación del gasto de depreciación correspondiente declarado en el formulario 101 y el resultado de recalcular la depreciación de los activos fijos.

5.2 Pruebas por Ventas

La información de ventas, declarada en los respectivos casilleros de los formularios 104 mensuales, se comparará con el mayor de la cuenta ventas, segregando aquellas que gravan con tarifa 12% y 0%.

Con el detalle de retenciones en la fuente del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a la Renta aplicadas a la compañía, por las ventas efectuadas del 1 de enero al 31 de diciembre del 2008, se establecieron diferencias con el valor declarado en el formulario 104 y formulario 101, respectivamente.

5.3 Pruebas por Compras

Se verificarán los valores declarados en los formularios 104 por las declaraciones mensuales de las adquisiciones de bienes y contratación de servicios en el ejercicio fiscal objeto de la presente auditoría (Ver P/T CM-005).

Considerando que la compañía factura por la venta de bienes con tarifa 12% y por servicios de transporte de mercaderías, gravado con tarifa 0%, se recalcularán los factores de proporcionalidad para el crédito tributario aplicable en cada mes (Ver P/T CM-007).

Así mismo se establecieron diferencias entre la información declarada mensualmente por las retenciones en la fuente efectuadas, en calidad de agente de retención, según los formularios 103 y adquisiciones y contrataciones de servicios registrados en los formularios 104 (Ver P/T CM-006).

5.4 Pruebas a los Gastos de Viaje

Considerando lo establecido en el artículo 10 numeral 6 de la RALORTI, donde se establece el límite deducible de los gastos de viaje, se calculará el valor declarado por este concepto en el casillero 778 del formulario 101 del Impuesto a la Renta del 2008 a fin de establecer diferencias que podrían ser consideradas gastos no deducibles (Ver P/T CM-008).

5.5 Pruebas a los Gastos de Nómina y Beneficios Sociales

Se requerirá al contador planillas de aportes al IESS y roles de pago del personal dedicado a labores de producción y de personal administrativo de la compañía, con el objetivo de:

- Recalcular y establecer discrepancias entre el gasto de nómina del mayor contable de la cuenta Sueldos y Salarios y el valor declarado en el formulario 101;
- Constatar los valores aportados mensualmente al IESS por concepto de aportes individuales, aportes patronales y beneficios sociales correspondientes.
- Probar las retenciones en la fuente efectuadas, por concepto del Impuesto a la Renta, al personal en relación de dependencia.



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA



- Hacer constar el cumplimiento de los establecido en el Mandato N° 8 establecido por la Asamblea Nacional Constituyente.

5.6 Pruebas Generales para cruce de información.

Con los estados financieros del ejercicio fiscal 2008 se revisaran y se probaran los valores declarados en el formulario 101, se determinaran los gastos no deducibles correspondientes y causas de las contingencias detectadas.

(Ver P/T CM-009).

5.7 Pruebas al Costo de Producción

Con el propósito de probar el costo de la materia prima empleada en el proceso de producción, se revisaran (Ver P/T CM-010):

- Saldo de las cuentas de inventarios al 1 de enero y al 31 de diciembre del 2008;
- Compras de materia prima y materiales efectuadas en el ejercicio fiscal objeto de la auditoría;
- Aplicación de la ecuación siguiente determinar materia prima y materiales empleados en la producción:

5.8 Pruebas de Cumplimiento de los Comprobantes de Venta

Considerando una muestra del 10% de los comprobantes de ventas recibidos y entregados, se probará el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención (Ver P/T CM-011).

Se requerirá al contador planillas de aportes al IESS y roles de pago del personal dedicado a labores de producción y de personal administrativo de la compañía, con el objetivo de:

Recalcular y establecer discrepancias entre el gasto de nómina del mayor contable de la cuenta Sueldos y Salarios y el valor declarado en el formulario 101;

Constatar los valores aportados mensualmente al IESS por concepto de aportes individuales, aportes patronales y beneficios sociales correspondientes.

Probar las retenciones en la fuente efectuadas, por concepto del Impuesto a la Renta, al personal en relación de dependencia.

Hacer constar el cumplimiento de los establecido en el Mandato N° 8 establecido por la Asamblea Nacional Constituyente.

6 Carta de Recomendaciones

6.1 Costos y Gastos sin sustento en contratos o comprobantes de venta

En el desarrollo de la auditoria se evidenció que la empresa ha registrado gastos, de arriendo por 4,800.00 USD y varios por 926.33 USD, en el estado de resultados del ejercicio fiscal del 2008, que no cuentan con los respectivos comprobantes de venta válidos que los sustenten y a los que no se les efectuó la correspondiente retención del Impuesto a la Renta. (Ver P/T CM-009A, P/T CM-006).

Recomendaciones

Gastos de Nómina

El personal que labora en la empresa no cuenta con contratos legalizados. Los pagos que se efectúan por concepto de sueldos a trabajadores del área administrativa y de producción no son declarados ante el IESS (Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social), ni se soportan en comprobantes de ventas válidos que sustenten los desembolsos de la empresa por estos servicios.

5.3 Registros contables de retenciones

Se evidenció que en las cuentas Impuestos y Retenciones por Cobrar e Impuestos y Retenciones por Pagar se registran, en calidad de agente de percepción y retención, respectivamente, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado y las retenciones en la fuente del impuesto a la renta producto de las diferentes operaciones de la empresa.

No se segregan las retenciones de impuesto a la renta por los distintos porcentajes aplicados en el ejercicio fiscal 2008.



6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Costos y Gastos sin sustento en contratos o comprobantes de venta

La empresa ha registrado gastos, de arriendo por 4,800.00 USD y varios por 926.33 USD, en el estado de resultados del ejercicio fiscal del 2008, que no cuentan con los respectivos comprobantes de venta y retenciones válidas.

Recomendaciones

Conforme a lo establecido en la base legal precedente, se recomienda que todo costo o gasto registrado este sustentado con el respectivo comprobante de venta, al efectuar las retenciones del impuesto a la renta y entregar los correspondientes comprobantes de retención, dentro de los plazos establecidos

6.2 Gastos de Nómina

El personal que labora en la empresa no cuenta con contratos legalizados por lo que los pagos que se efectúan por concepto de sueldos a trabajadores y no son declarados ante el IESS

Recomendaciones

De acuerdo a lo establecido en la base legal que precede; se recomienda legalizar la contratación del personal que labora en la empresa y el cumplimiento de las obligaciones establecidas en el Código de Trabajo.

6.3 Registros contables de retenciones

Se evidenció que las cuentas Impuestos y Retenciones no se encuentran segregadas en el ejercicio fiscal 2008.

Recomendaciones

Registrar en mayores distintos los valores correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado en adquisiciones y ventas, retenciones en la fuente de IVA e Impuesto a la Renta, según los distintos porcentajes aplicables en las operaciones de la empresa.