

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA
FACULTAD REGIONAL MULTIDISCIPLINARIA
UNAN MANAGUA/ FAREM ESTELÍ**



**TESIS PARA OPTAR AL TÍTULO
DE MAESTRÍA EN CONTABILIDAD CON ENFASIS EN AUDITORIA**

Análisis de la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL, de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria.

Autor:

Lic. Gerald Israel Miranda Pérez

Tutora:

MSc. Magdania Vindell Betanco

Estelí, julio 2016

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA
FACULTAD REGIONAL MULTIDISCIPLINARIA
UNAN MANAGUA/ FAREM ESTELÍ**



**TESIS PARA OPTAR AL TÍTULO
DE MAESTRÍA EN CONTABILIDAD CON ENFASIS EN AUDITORIA**

Análisis de la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL, de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria.

Autor:

Lic. Gerald Israel Miranda Pérez

Tutora:

MSc. Magdania Vindell Betanco

Estelí, julio 2016



DEDICATORIA

A la memoria del Dr. Lázaro Miranda Pozo.

A mis padres:

José Adrián Miranda Pozo y Lorenza Agustina Pérez Díaz. Juntos forman ilusiones en la vida y las ven cristalizadas como familia. Gracias por inculcar en mí la importancia de la educación, del trabajo arduo y el afán por la superación constante.

A mi familia:

Ariel, Henry, Patricia, Martha, Jasmina, Noel y sobrinos, por el amor y cariño que nos une, por su motivación, comprensión y convicción en el firme propósito de superación, ya que este logro es de todos.

Con mucho cariño y respeto a la Ing. Heydi Vásquez Montalván.

A mis amigos y maestros:

Además de la amistad. Gracias por el permanente intercambio de conocimientos.

(No menciono los nombres de estos amigos y maestros, porque podría caer en el pecado de omisión.)



AGRADECIMIENTO

A Dios, por darme la vida y fuerzas para conseguir un logro más en mi vida y por haber puesto en mi camino a personas buenas que han sido mi soporte y compañía durante el periodo de estudio.

Quiero expresar mi más sincero agradecimiento a la MSc. Magdania Vindell Betanco a quien reconozco su experiencia y capacidad, ya que sin su guía, el desarrollo de esta tesis no hubiera sido posible, y a quien reitero mi admiración a su gran calidad humana.

A mi tutora de seminario y tesis de graduación, MSc. Natalia Golovina, por encaminarme en cada paso, por sus valiosos aportes y recomendaciones en la elaboración de este trabajo.

Al honorable jurado de mi examen, MSc. Karla Nolaskpa Peña Navarrete, MSc. María Elena Blandón y MSc. Magdania Vindell Betanco, con sincero respeto, por sus valiosas sugerencias e interés en la realización y revisión del presente trabajo.

A la MSc. Karla Peña Navarrete, coordinadora de maestría, por brindarme su valioso apoyo, así como de sus atinadas sugerencias durante todo este lapso de estudio e investigación.

A todas las personas que de una forma u otra me apoyaron durante esta etapa de mi vida, para todos ellos mi profundo agradecimiento.



CARTA AVAL DE LA TUTORA

Por este medio doy fe que el presente Artículo Científico y trabajo de Tesis denominado **ANÁLISIS DE LA INCIDENCIA DE LOS RESULTADOS DEL INFORME DE AUDITORÍA TRIBUTARIA 2014 EN EL CUMPLIMIENTO FISCAL DEL PRIMER SEMESTRE 2015 EN LA EMPRESA ACMETAL, DE CONFORMIDAD A LA LEY 822, DE CONCERTACIÓN TRIBUTARIA**, elaborado por el **Licenciado Gerald Israel Miranda Pérez** corresponde a la estructura definida por la Normativa correspondiente de la UNAN – Managua, para Tesis a Nivel de Maestría.

El documento cumple con los objetivos, contenidos teóricos desarrollados y análisis y discusión de resultados teniendo coherencia y correlación, descritos en forma lógica, con apoyo de una amplia variedad de fuentes bibliográficas que refuerzan los aspectos teóricos y de instrumentos de recolección de información que sustentan el trabajo de campo realizado con mucha responsabilidad, científicidad y ética.

Según mi opinión, el trabajo fue desarrollado con responsabilidad, entusiasmo, crítica y autocrítica, objetividad, con alto grado de independencia, con mucha iniciativa y creatividad, aplicando todos los pasos de investigación científica y cumple con los requerimientos necesarios para optar al grado de Master **EN CONTABILIDAD CON ÉNFASIS EN AUDITORÍA**.

Se extiende la presente a los dieciséis días del mes de noviembre del año dos mil dieciséis.

MSc. Magdania Vindell Betanco.

Tutor.



Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua UNAN Managua

FAREM Estelí

TEMA:

Análisis de la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL, de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria.



RESUMEN

La investigación “Análisis de la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL, de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria” se sustenta en la aplicación de la Ley 822, de concertación Tributaria, para evaluar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a las que se sujeta la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL).

La investigación desarrollada es de tipo cualitativa con enfoque descriptivo, fundamentada con un diseño metodológico en el que figura la utilización de diferentes instrumentos de recolección de datos tales como el cuestionario, guía de observación y análisis de fuentes documentales.

De esta manera se concluyó que la empresa Artículos metálicos (ACMETAL) tiene el Impuesto sobre la Renta (IR), el Pago Mínimo Definitivo (PMD) e Impuesto al valor Agregado (IVA), como obligaciones fiscales definidas ante la Dirección General de Ingresos; se identificaron siete (7) hallazgos relevantes del informe de auditoría tributaria; la incidencia de estos resultados en el cumplimiento de las obligaciones califican en la escala de muy grave, ya que no han sido aplicados en su totalidad, causando multas administrativas por incumplimiento de obligaciones fiscales, que hacen necesaria la implementación urgente del plan de seguimiento a las recomendaciones de auditoría para evitar futuras contingencias fiscales.

El resultado que se obtuvo, da pautas para brindar las recomendaciones de integrar las principales obligaciones fiscales en los procesos operativos, promover el monitoreo de los resultados de auditoría, fortalecer el cumplimiento de obligaciones fiscales aplicando la Ley 822, de concertación Tributaria (LCT), siendo necesidad urgente la implementación del plan de seguimiento a las recomendaciones de auditoría.

Palabras Claves: Obligaciones fiscales, Ley 822, de Concertación Tributaria.



SUMMARY

Research "Analysis of the results of the report of tax audit and its impact on tax compliance of the company ACMETAL, pursuant to Law 822, Concertation tax, first half 2015" is based on the application of Law 822, of tax consultation, to assess compliance with fiscal obligations to the company hardware (ACMETAL) is held.

The research conducted is qualitative type with descriptive approach, based with a methodological design which contains the use of different data collection instruments such as the questionnaire, guide observation and analysis of documentary sources.

Thus it was concluded that the company metalware (ACMETAL) is the Income Tax (IR), the Final Minimum Payment (PMD) and Value Added Tax (VAT) as tax obligations defined before the DGI; seven (7) relevant findings of the tax audit report identified; the impact of these results in the fulfillment of obligations rated on the scale of very serious, because they have not been applied in full, causing administrative fines for failure to comply with tax obligations, which require the urgent implementation of the monitoring plan to audit recommendations to avoid future tax contingencies.

The result obtained gives guidelines to provide recommendations to integrate the main tax obligations in operational processes, promote monitoring of audit results, strengthen compliance with tax obligations applying Law 822, Tax agreement (LCT) It is urgent need to implement the monitoring plan to the audit recommendations.

Keywords: Tax Obligations, Law 822, Tax Concertation.



ÍNDICE DE CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN.....	1
1.1. Antecedentes	5
1.2. Justificación.....	8
1.3. Planteamiento del problema.....	10
II. OBJETIVOS.....	12
2.1. <i>Objetivo general.....</i>	12
2.2. <i>Objetivos específicos</i>	12
III. MARCO TEÓRICO.....	13
3.1. Código Tributario	13
3.1.1. Definición	13
3.1.2. Fuentes	13
3.1.3. Principios.....	14
3.1.4. Tributos	14
3.1.5. Sujetos Activo y Pasivo	16
3.1.5.1. <i>Sujeto Activo.....</i>	16
3.1.5.2. <i>Sujeto Pasivo.....</i>	16
3.1.6. Contribuyente.....	17
3.1.7. Responsable	18
3.1.7.1. <i>Responsables Directos.....</i>	18
3.1.7.2. <i>Responsable por deuda tributaria ajena</i>	18
3.1.8. Obligación Tributaria	19
3.1.9. Infracción tributaria.....	20
3.1.9.1. <i>Clasificación.</i>	20
3.1.9.2. <i>Contravenciones.....</i>	21
3.2. Ley 822, de Concertación Tributaria.....	30
3.2.1. Concepto.....	30
3.2.2. Objeto.....	30
3.2.3. Impuesto sobre la renta.....	30
3.2.3.1. <i>Ámbito de aplicación.....</i>	30
3.2.3.2. <i>Rentas</i>	31
3.2.4. Responsable Retenedor.....	34
3.2.5. Responsable Recaudador.....	35
3.2.6. Obligaciones de los Contribuyentes y Responsables Recaudadores	35
3.2.6.1. <i>Deberes Generales</i>	35
3.2.6.2. <i>Deberes Formales.....</i>	36
3.2.7. <i>Exenciones.....</i>	41



3.2.8.	Costos y Gastos deducibles.....	41
3.2.9.	Requisitos de las deducciones.....	44
3.2.10.	Costos y gastos no deducibles.....	45
3.2.11.	Pago mínimo definitivo del IR.....	47
3.2.11.1.	Formas de entero del pago mínimo definitivo.....	47
3.2.11.2.	Liquidación y declaración del pago mínimo definitivo.....	48
3.2.11.3.	Obligación de declarar y pagar.....	48
3.2.11.4.	Sujetos obligados a realizar anticipos.....	49
3.2.12.	Sujetos obligados a realizar retenciones.....	49
3.2.13.	Obligaciones contables y formales de los contribuyentes.....	50
3.2.14.	Impuesto al valor agregado (IVA).....	50
3.2.14.1.	Alícuotas.....	51
3.2.14.2.	Sujetos Pasivos.....	51
3.2.14.3.	Determinación del IVA.....	51
3.2.14.4.	Acreditación.....	52
3.2.14.5.	Requisitos de la acreditación.....	52
3.3.	Auditoría tributaria.....	53
3.3.1.	Definición de auditoría.....	53
3.3.2.	Auditoría tributaria.....	54
3.3.2.1.	Concepto.....	54
3.3.2.2.	Importancia.....	56
3.3.2.3.	Objetivo.....	56
3.3.3.	Riesgo de Auditoría Tributaria.....	57
3.3.4.	Técnicas de auditoría tributaria.....	57
3.3.4.1.	Estudio General.....	57
3.3.4.2.	Análisis.....	58
3.3.4.3.	Inspección.....	58
3.3.4.4.	Confirmación.....	59
3.3.4.5.	Investigación.....	59
3.3.4.6.	Declaración.....	60
3.3.4.7.	Certificación.....	60
3.3.4.8.	Observación.....	60
3.3.4.9.	Cálculo.....	61
3.4.	Informe de auditoría tributaria.....	61
3.4.1.	Generalidades.....	61
3.4.2.	Definición.....	61
3.4.3.	Informe de Auditoría Tributaria.....	62
3.4.3.1.	Fase de informe.....	62
3.4.3.2.	Tipos de Informes.....	63
3.4.3.3.	Preparación y presentación del informe de auditoría.....	64
3.4.4.	Plan de Seguimiento a las recomendaciones del informe.....	66



IV. HIPÓTESIS	67
V. OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES.....	68
VI. DISEÑO METODOLOGICO	77
6.1. <i>Tipo de investigación.....</i>	77
6.2. <i>Población y muestra.....</i>	77
6.3. <i>Método de recolección de datos.....</i>	77
6.4. <i>Procedimientos.....</i>	78
VII. ANALISIS DE RESULTADOS.....	79
7.1. <i>I Etapa.....</i>	79
7.1.1. <i>Resultado para el objetivo No.1</i>	79
7.2. <i>II. Etapa.....</i>	87
7.2.1. <i>Resultados para el Objetivo No.2:.....</i>	87
7.2.2. <i>Resultados para el Objetivo No.3:.....</i>	95
7.2.3. <i>Resultados para el Objetivo No.4:.....</i>	99
VIII. CONCLUSIONES.....	107
IX. RECOMENDACIONES	108
X. REFERENCIAS.....	109
10.1. <i>Bibliográficas.....</i>	109
10.2. <i>Sitios web.....</i>	115
XI. ANEXOS.....	117
<i>Anexo 1.Cuestionario.....</i>	118
<i>Anexo 2. Guía de observación.....</i>	124
<i>Anexo 3. Constancia de responsable directo de ACMETAL.....</i>	129
<i>Anexo 4. Lista de obligaciones fiscales disponibles en la VET de ACMETAL.</i>	130
<i>Anexo5. Multas administrativas de ACMETAL aplicadas por la DGI.</i>	131
<i>Anexo6. Calendario Tributario 2015DGI.</i>	134
<i>Anexo 7. Documentos soporte de transacciones de ACMETAL.....</i>	135
<i>Anexo8. Declaraciones fiscales en cero de ACMETAL.....</i>	137



FAREM Estelí

Anexo 9. Organización contable con fines fiscales.....	139
Anexo 10. Hoja de Hallazgos de Auditoría Tributaria.....	140
Anexo 11. Esquema de Marco Teórico.....	148



ÍNDICE DE TABLAS

Cuadro		pp.
1	Delitos Contables y Tributarios (Configuración de la Contravención Tributaria (arts. 136 y 137 CTr.) sancionados en la República de Nicaragua.	22
2	Deberes formales de Contribuyentes y Responsables, y las sanciones por sus incumplimientos (conforme al CTr.)	38
3	Obligaciones fiscales habilitadas para la empresa Artículos Metálicos-ACMETAL	81
4	Documentos utilizados en las operaciones del año dos mil quince.	82
5	Rango de actualización de información contable	82
6	Rango utilizado para aplicar retenciones del IR sobre compras.	83
7	Frecuencia de presentación y declaración del Pago Mínimo definitivo (PMD) durante el primer semestre dos mil quince.	84
8	Plazos establecidos para la declaración del Impuesto sobre la Renta (IR) y del Impuesto al Valor Agregado (IVA).	86
9	Efecto potencial de los hallazgos en la determinación de las obligaciones tributarias	94
10	Cuadro comparativo de los resultados del informe de Auditoría Tributaria del año 2014	96
11	Plan de seguimiento continuo a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria.	100



ÍNDICE DE GRÁFICOS

Cuadro		pp.
1	Clasificación de los Tributos	15
2	Clasificación de Rentas según la Ley 822, de Concertación Tributaria.	31
3	Clasificación de Rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital según la Ley 822, de Concertación Tributaria.	33



I. INTRODUCCIÓN

La Dirección General de Ingresos (DGI), es una institución descentralizada con autonomía administrativa y financiera, cuyo objeto es la administración, recaudación, fiscalización y cobro de los tributos, establecidos a favor del Estado, que están bajo la jurisdicción de la Administración Tributaria; ejecuta el cumplimiento de sus fines e impulsa una mayor eficiencia en la recaudación de todos los tributos conforme las leyes, reglamentos y demás disposiciones legales.

Es así que mediante ley 562 del Código Tributario (CTr.), inciso 2 del art. 146. la Asamblea Nacional, faculta a la Dirección General de Ingresos (DGI) en requerir el pago y percibir de los contribuyentes y responsables los tributos adeudados y, en su caso, los recargos y multas.

Por tanto la Dirección General de Ingresos (DGI), para lograr el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes regula la aplicación de los impuestos a través de la Ley No. 822, de Concertación Tributaria que surge del Código Tributario (CTr.) y la que fue aprobada por la Asamblea Nacional.

La Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), vigente desde el primero de enero del dos mil trece, con su Reglamento publicado en la Gaceta Diario Oficial del 22 de enero del mismo año, adopta nuevos conceptos que no estaban en la Ley de Equidad Fiscal e introduce conceptos doctrinarios de la renta dual, que consiste en la separación de las rentas en tres: renta del trabajo, renta de las actividades económicas y renta de capital; esto permite gravar de forma simplificada las rentas de capital al ser separada de las rentas de las actividades económicas.

El ordenamiento del Sistema Tributario nacional e incentivar una mayor participación de los recursos del tesoro nacional es el principal objeto de la Ley de Concertación Tributaria,



lo que ha permitido ordenar, mejorar y fortalecer el sistema tributario de Nicaragua, así también el ordenamiento de los beneficios e incentivos tributarios.

Por consiguiente, la Ley de Concertación Tributaria (LCT) como instrumento jurídico tributario regula las principales obligaciones fiscales a las que se hace énfasis durante el desarrollo de la presente investigación, entre ellos el impuesto sobre la renta (IR), el Pago Mínimo Definitivo del IR (PMD) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Entre tanto, la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL), siendo una empresa del sector privado e inscrita en la categoría de régimen general, se sujeta a las obligaciones fiscales expuestas en el párrafo anterior, y es así como el tema “Análisis de la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL, de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria.” adquiere relevancia, ya que lo más importante para toda empresa es el seguimiento que se le da a las recomendaciones expuestas por los auditores en el informe de auditoría, dado que éstas representan el conjunto de acciones y herramientas desarrolladas por las empresas para evaluar la forma en que sus unidades administrativas han cumplido con la implantación de las recomendaciones emitidas como resultado de las auditorías realizadas, así como la verificación de los beneficios o resultados obtenidos.

La empresa Artículos Metálicos (ACMETAL) no es la excepción, dado que ha sido objeto de auditoría tributaria, pero que es necesario detenerse en si ésta ha cumplido razonablemente total o parcial las recomendaciones presentes en el informe, con miras en obtener salud fiscal.

Es importante recalcar que el analizar los resultados del informe de auditoría es fundamental para la empresa en estudio, ya que las vulnerabilidades legales, particularmente fiscales son latentes en las operaciones del sector ferretero, dado el contacto constante con proveedores y clientes de todos los sectores económicos.



Tomando en cuenta lo anteriormente descrito, se analizó la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL), de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria. Para llevar a cabo este estudio se utilizó el método descriptivo que permitió interpretar de qué manera se utilizan los resultados del informe de auditoría, para cumplir con las obligaciones fiscales establecidas en la Ley 822, de Concertación Tributaria. Asimismo fue necesario realizar revisiones documentales, observaciones y aplicar cuestionario a los funcionarios de contabilidad y ventas, con el fin de obtener información suficiente y confiable para cumplir los objetivos propuestos y formular las conclusiones.

El contenido teórico del presente trabajo se divide en cuatro capítulos en los que se abordan aspectos mencionados a continuación:

En el primer capítulo se describe el Código Tributario (CTr.), definición, fuentes, principios, tributos, sujeto activo y pasivo, contribuyente, responsable, obligación tributaria e infracción tributaria.

En el segundo capítulo se presenta la Ley 822, de Concertación Tributaria, su concepto, objeto, lo referente a Impuesto sobre la Renta (IR), responsable recaudador y responsable retenedor, sus obligaciones en su papel de contribuyentes y responsables recaudadores; las exenciones, costos y gastos deducibles, requisitos de las deducciones, costos y gastos no deducibles. El Pago Mínimo Definitivo (PMD) e Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El tercer capítulo contiene aspectos referentes a la auditoría tributaria, su definición, los riesgos, las técnicas de auditoría tributaria.



En el capítulo cuarto se describen aspectos del informe de auditoría tributaria, generalidades, definición y el plan de seguimiento a las recomendaciones del informe de auditoría.

Los resultados de la presente investigación se presentan en dos etapas: en la primera etapa se describen los resultados obtenidos a través de la aplicación de los diferentes instrumentos de recolección de datos aplicados.

La información recopilada en la primera etapa, sintetizada en las principales obligaciones fiscales, constituye la base para desarrollar la segunda etapa, lo que comprende básicamente la aplicación de la Ley 822, de Concertación Tributaria, en los procesos operativos, para analizar el cumplimiento de las principales obligaciones fiscales en las áreas de contabilidad y ventas de la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL).



1.1. Antecedentes

Para la construcción de los antecedentes de esta investigación se exploraron varias investigaciones de tesis en la Biblioteca “Urania Zelaya”, de la Facultad Regional Multidisciplinaria (FAREM Estelí) de la Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua (UNAN Managua); se revisaron diversas fuentes de información en Internet y son las siguientes:

En la investigación sobre “análisis del informe de cumplimiento tributario de una empresa de servicios de comida rápida “sus actores Ortega Muriel y Luzardo Soledispa, de la ciudad de Guayaquil, Ecuador en el 2008, tratan las obligaciones tributarias aplicadas en la empresa privada, llegando a la conclusión de que la entidad evaluada cumple con las obligaciones tributarias, aprovisionándose correctamente ante posibles contingencias fiscales.

Además, que la creciente complejidad y diversificación del sistema tributario, lleva a la necesidad de que los sujetos pasivos de la obligación jurídico-tributaria establezcan, perfeccionen y mejoren sus mecanismos de control interno para hacer frente a los requerimientos realizados por el estado, ya que éste, a través de la administración tributaria, deberá estar vigilante con la finalidad de prevenir y detectar las diferentes formas de ilícitos, lo cual origina consecuencias importantes para el interés de los contribuyentes y responsables.

Los actores sintetizan, que cuando en el informe de cumplimiento tributario se encuentran cifras inateriales, lo más saludable para la entidad es regirse estrictamente a las leyes tributarias vigentes, estableciendo políticas de control en el ámbito tributario y apoyarse en asesores tributarios, que coadyuven a valorar lo útil que es para las empresas mantenerse al día en el pago de los impuestos, y así evitar posibles sanciones por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, siendo necesario un plan de seguimiento



continuo a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria implantadas en el área tributaria, que permitan una mayor confiabilidad en los procedimientos tributarios que se manejan a diario.

En el mismo sentido, en la investigación realizada por Huachisaca Vera y Zambrano Echeverría (2008), Guayaquil, Ecuador, sobre el “Análisis de cumplimiento tributario a una empresa comercial y de servicios”, donde el objetivo fue revisar las cuentas contables referentes a los impuestos y conciliarlas con las declaraciones correspondientes para evaluar su razonabilidad, y determinar posibles contingencias para sugerir correcciones oportunas, las actoras hicieron análisis contable de las cuentas y modelos exigidos por las regulaciones fiscales para la presentación del informe y sus respectivos anexos.

La investigación trata que la empresa evaluada no presentó situaciones de incumplimiento tributario en las transacciones y documentación examinadas que afectasen significativamente los estados financieros, sin embargo se hallaron ciertos aspectos que si bien no tienen mayor trascendencia deberán ser corregidos para prevenir en el mediano plazo situaciones adversas que puedan afectar los intereses económicos de los propietarios de la entidad y la imagen de ésta.

A su vez, Guamanzara Martínez (2012) de Quito, Ecuador, en la investigación realizada sobre la “Auditoría Tributaria aplicada a la empresa CEYM GROUP Cía. Ltda.”, cuyo objetivo general fue elaborar una guía de Auditoría Tributaria de aplicación práctica del proceso de auditoría debidamente estructurado, plantea la importancia de analizar la auditoría tributaria como la herramienta que permite medir el grado de razonabilidad de los controles aplicados por la empresa en la administración de los impuestos, ya que las conclusiones y recomendaciones surgidas de este tipo de auditoría, y presentes en el informe, se enfocan en la optimización del cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que la entidad se encuentra sujeta.



Las investigaciones planteadas anteriormente son algunas de las diferentes universidades latino americanas que están relacionadas con el tema investigado; cabe señalar que estas tesis son a nivel de maestrías y que a nivel local no se encontró información sobre temas relacionados al análisis de la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria en el cumplimiento fiscal de conformidad a la ley 822, de concertación tributaria, de las empresas del sector público y privado. Así, el presente estudio se convierte en el primer antecedente a nivel de Facultad que incluye la reciente Ley 822, de concertación tributaria.



1.2. Justificación

Los tributos tienen una influencia importante en la actividad económica de un país, y en Nicaragua la Ley 822, de Concertación Tributaria, se encarga de regular éstas actividades con miras hacia una mayor participación de los recursos en el tesoro nacional.

Es así como la Ley 822, de Concertación Tributaria, entra en vigor con el objetivo de modernizar y mejorar la administración tributaria, simplificar el pago de los impuestos, reglamentar las exenciones y exoneraciones, reducir la evasión y ampliar la base tributaria.

En este sentido, la ley hace la separación de las rentas en tres: renta del trabajo, renta de las actividades económicas y renta de capital; permitiendo gravar de forma simplificada las rentas de capital al ser separada de las rentas de las actividades económicas.

En consecuencia, la renta de las actividades económicas agrupa al sector empresarial, privado en particular, ya que de acuerdo al artículo 13 de la Ley 822, de Concertación Tributaria, son rentas de actividades económicas, los ingresos devengados o percibidos en dinero o en especie por un contribuyente que suministre bienes y servicios (...). Constituyen rentas de actividades económicas las originadas en los sectores económicos de: agricultura, ganadería, silvicultura, pesca, minas, canteras, manufactura, electricidad, agua, alcantarillado, construcción, vivienda, comercio, hoteles, restaurantes, transporte, comunicaciones, servicios de intermediación financiera y conexos, propiedad de la vivienda, servicios del gobierno, servicios personales y empresariales, otras actividades y servicios (...).

Dentro de este contexto, Artículos Metálicos (ACMETAL), siendo una empresa comercial del sector privado, está obligada de manera jurídico-tributaria a establecer, perfeccionar



y mejorar sus mecanismos de control tributario para hacer frente a los requerimientos realizados por el Estado, ya que éste, a través de la Dirección General de Ingresos, está vigilante en la prevención y detección ante las diferentes formas de ilícitos, lo cual origina consecuencias importantes para el interés de los contribuyentes y responsables.

Por eso, se evidencia claramente el papel fundamental que juega "analizar la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL, de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria", lo cual le permitirá mejorar su sistema de control para cumplir en tiempo y forma con todas las obligaciones tributarias establecidas en la ley, e igualmente evitar las posibles sanciones por incumpliendo de las mismas.

Aún más, dado que a la fecha es una de las primeras investigaciones en incluir la Ley 822, de Concertación Tributaria con la propuesta de un plan de seguimiento continuo a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria, la investigación adquiere mayor relevancia, ya que constituirá una herramienta útil para la gerencia al brindar confianza razonable de que se ha cumplido de manera oportuna y en forma satisfactoria la implantación de las recomendaciones emitidas como resultado de la auditoría realizada; así también un acervo bibliográfico valioso de consulta para estudiantes y profesionales de la auditoría, dado que en la investigación se plantean los principales impuestos regulados por la legislación nicaragüense en materia tributaria.



1.3. Planteamiento del problema

La principal obligación de las entidades que califican en el rubro de actividades económicas, sector privado en particular, es el cumplimiento de las obligaciones tributarias previstas en el Código Tributario (CTr.) y Ley 822, de Concertación Tributaria, identificadas en el inciso 1, art. 18 del CTr. las personas naturales y las personas jurídicas; quienes en su carácter de contribuyentes son las responsables de adoptar mecanismos de control, conductas, formas, modalidades o estructuras jurídicas que abonen al pago correcto de los impuestos de ley, sin embargo, el establecimiento de estos controles y conductas pueden verse afectados por factores internos o externos que es necesario identificar, analizar, valorar, para así, definir acciones que coadyuven al cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Es así, que entre los factores externos que pueden afectar a una entidad privada para que cumpla con sus obligaciones tributarias están las constantes reformas que ha sufrido la Ley 822, de Concertación Tributaria, y el desconocimiento de su aplicación, principalmente lo referido a impuestos sobre la renta (IR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Entre tanto, los factores internos que pueden influir en el incumplimiento de las obligaciones fiscales de la entidad pueden relacionarse con capital económico limitado para establecer un adecuado control interno tributario, desconocimiento de la ley por parte del personal e incluso desinterés de los propietarios y gerentes.

Dentro de este contexto, actualmente las empresas dedicadas a comercializar artículos ferreteros no dejan de ser susceptibles de estos riesgos que luego de revisiones tributarias efectuadas por el ente administrador del tributo generan reparos tributarios originando dificultades financieras para hacer frente a dichas obligaciones.



Es así, que la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL), hace uso de la Auditoría Tributaria que ayuda a descubrir las posibles contingencias y presenta las posibles soluciones, de manera que en caso de producirse una fiscalización por parte de la Dirección General de Ingresos (DGI) se reduzcan significativamente los posibles reparos por desconocimiento de normas y por falta de control contable; sin embargo, no se analizan los resultados del informe de auditoría tributaria y el cómo éstos inciden en el cumplimiento fiscal de la empresa. De ahí surge la siguiente interrogante:

¿Cómo inciden los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento de las obligaciones fiscales del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL?



II. OBJETIVOS

2.1. Objetivo general

- ✓ Analizar la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL, de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria.

2.2. Objetivos específicos

- ✓ Identificar las principales obligaciones fiscales de la empresa ACMETAL de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria.
- ✓ Determinar los resultados relevantes del informe de auditoría tributaria 2014 de la Empresa ACMETAL.
- ✓ Valorar la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento de las obligaciones fiscales del primer semestre 2015 de la empresa ACMETAL.
- ✓ Proponer plan de seguimiento continuo a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria.



III. MARCO TEÓRICO

En este capítulo se definen los principales conceptos de Código Tributario, Ley de Concertación Tributaria, Auditoría tributaria, los objetivos, alcance y actual enfoque, definición de impuestos, que se encuentran relacionados con la investigación.

3.1. Código Tributario

De acuerdo con la Asamblea Nacional (2005), las disposiciones del Código Tributario (CTr), Ley 562, se aplican a los tributos establecidos legalmente por el Estado y a las relaciones jurídicas derivadas de ellos. (Art. 1 CTr.).

3.1.1. Definición

Es así, que la precitada ley, define el Código Tributario (CTr.) como pieza vital de todo el sistema tributario nicaragüenses, que refuerza las garantías de los contribuyentes y la seguridad jurídica; impulsa la unificación de criterios en la actuación administrativa; posibilita la utilización de las nuevas tecnologías y moderniza los procedimientos tributarios; establece mecanismos que refuerzan la lucha contra el fraude, el control tributario y el cobro de las deudas tributarias; y disminuye los niveles actuales de litigiosidad en materia tributaria. (Asamblea Nacional, 2005)

3.1.2. Fuentes

De acuerdo a la Asamblea Nacional (2005), art. 2 del Código Tributario (CTr.) son fuentes del derecho Tributario:

1. La Constitución Política de Nicaragua;
2. Las leyes, inclusive el presente Código Tributario;
3. Los Tratados, Convenios o Acuerdos Internacionales vigentes;
4. Los reglamentos y disposiciones que dicte el Poder Ejecutivo en el ámbito de su competencia;



5. La Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia; y,
6. Las disposiciones de carácter general que emita el Titular de la Administración Tributaria con fundamento en las leyes respectivas y en estricto marco de su competencia.

3.1.3. Principios

El art. 3 del Código Tributario (CTr.) establece que sólo mediante ley se podrá:

1. Crear, aprobar, modificar o derogar tributos;
2. Otorgar, modificar, ampliar o eliminar exenciones, exoneraciones, condonaciones y demás beneficios tributarios;
3. Definir el hecho generador de la obligación tributaria; establecer el sujeto pasivo del tributo como contribuyente o responsable; la responsabilidad solidaria; así como fijar la base imponible y de la alícuota aplicable;
4. Establecer y modificar las preferencias y garantías para las obligaciones tributarias y derechos del Contribuyente; y
4. Definir las infracciones, los delitos y las respectivas sanciones. (Asamblea Nacional, 2005)

3.1.4. Tributos

“Son las prestaciones que el Estado exige mediante Ley con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Los tributos, objeto de aplicación del presente Código se clasifican en: Impuestos, tasas y contribuciones especiales”. Art. 9. Código Tributario (CTr.). (Asamblea Nacional, 2005)

✓ **Impuestos**

Concepto

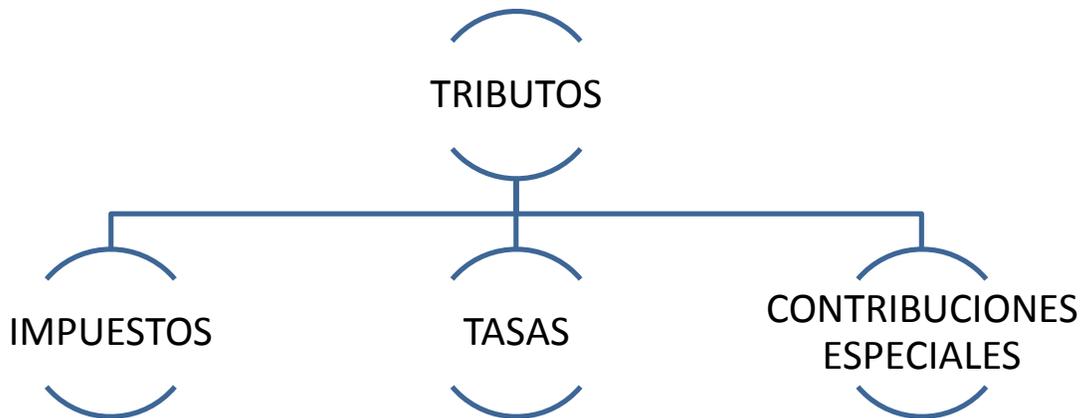
En la investigación de Análisis de cumplimiento tributario, Huachisaca Vera y Zambrano Echeverría (2008, p. 16), definen los impuestos como “todas las contribuciones



obligatorias establecidas en la Ley, que deben pagar las personas naturales y las sociedades que se encuentran en las condiciones previstas por la misma. Los impuestos son el precio de vivir en una sociedad civilizada.”

Según Méndez Morales, (2011), el término Impuesto tiene su fundamento en la conceptualización tríplica del tributo, haciendo alusión al Código Tributario de Nicaragua, artículo nueve, que dispone: “Los tributos, objeto de aplicación del presente Código se clasifican en: Impuestos, tasas y contribuciones especiales”.

Gráfico No. 1. Clasificación de los Tributos



Fuente: Elaboración propia a partir de la Ley. 562 Código Tributario de Nicaragua. Capítulo II. Art. 9

Para finalizar, siguiendo el orden legal establecido en el Código Tributario, artículo 9, el impuesto “es el tributo cuya obligación se genera al producirse el hecho generador contemplado en la ley y obliga al pago de una prestación a favor del Estado, sin contraprestación individualizada en el contribuyente.” (Asamblea Nacional, 2005).



✓ **Impuestos en Nicaragua**

Según Méndez Morales (2011), dentro de la legislación nicaragüense se encuentran los siguientes impuestos:

- ✓ Impuesto a la Renta (IR).
- ✓ Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).
- ✓ Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- ✓ Impuesto Selectivo al Consumo (ISC).

3.1.5. Sujetos Activo y Pasivo

Lete del Río, (1995), sostiene, que toda relación obligatoria se establece necesariamente entre dos partes o sujetos; el sujeto activo, titular del derecho subjetivo de crédito, llamado acreedor, y el sujeto pasivo, titular del deber jurídico denominado deudor. El acreedor es la persona facultada para exigir y recibir la prestación, el deudor es el obligado a realizar la prestación. p. 30

3.1.5.1. Sujeto Activo

El Código Tributario, artículo 15, establece que “el Estado por medio de la Administración Tributaria, es el Sujeto activo, o acreedor de la obligación tributaria y está facultado legalmente para exigir su cumplimiento.” (Asamblea Nacional, 2005).

En opinión de Méndez Morales (2011), en el artículo legal (tributarista) antes expuesto, se conciben al sujeto activo y acreedor como simples sinónimos (...).

3.1.5.2. Sujeto Pasivo

Es el obligado en virtud de la ley, al cumplimiento de la obligación tributaria y cualquier otra obligación derivada de ésta, sea en calidad de contribuyente o de responsable. Artículo 16 del Código Tributario (CTr.) (Asamblea Nacional, 2005).



De acuerdo a esta definición, según Méndez Morales (2011), el sujeto pasivo será el contribuyente o responsable, sobre el cual pesa el deber de realizar cualquier obligación dentro del marco de la relación jurídico-tributaria (sea ésta la obligación tributaria o cualquier otra obligación, incluso formal). Con lo cual, en el caso particular del Impuesto sobre la Renta, la ley se refiere también a las personas que deben declarar, mas no por ello están obligadas al pago de la cuota. p. 305

3.1.6. Contribuyente

En virtud de lo anterior, surge el contribuyente como sujeto pasivo, que en palabras de Muy Pérez y Torres Urdiales (2013), es la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador por medio del cual está directamente vinculado a él, respondiendo por deuda propia. p. 27

Ahora bien, el artículo 18 del Código Tributario, se encarga de ser específico respecto a la determinación del contribuyente, al disponer que, “para todos los efectos legales, son contribuyentes, las personas directamente obligadas al cumplimiento de la obligación tributaria por encontrarse, respecto al hecho generador, en la situación prevista por la ley. Tendrán el carácter de contribuyente, por consiguiente: 1. Las personas naturales, las personas jurídicas de derecho público o derecho privado y los fideicomisos. 2. Las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, aunque no dispongan de patrimonio, ni tengan autonomía funcional”. (Asamblea Nacional, 2005)

Refiriéndose al precitado artículo Méndez Morales (2011), sugiere entender al hecho imponible, y al cumplimiento de la obligación tributaria; como aspectos que permiten definir e identificar al contribuyente (...).p. 311



3.1.7. Responsable

De acuerdo con Méndez Morales, (2011), del Responsable, surgen dos subcategorizaciones, donde lo que se da es “un cambio de titularidad de la manifestación de capacidad contributiva, y no de otros deberes u obligaciones, distintos de los que nacen del hecho imponible”. p. 312

Muy Pérez y Torres Urdiales (2013), expresa que, “responsable es la persona que sin tener la calidad de contribuyente ni haber estado relacionado con el hecho generador debe por mandato de la ley cumplir con las obligaciones tributarias, responde por deuda ajena”. p. 27

3.1.7.1. Responsables Directos

El artículo 20 del CTr. entiende dos categorías de responsables directos, a saber, Responsable Retenedor y Responsable Recaudador, los cuales serán “personas designadas por la ley que en virtud de sus funciones públicas o privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deben efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente”. (Asamblea Nacional, 2005)

3.1.7.2. Responsable por deuda tributaria ajena

De acuerdo al artículo 19 del Código Tributario, “son responsables por deuda tributaria ajena las personas que por la naturaleza de sus funciones o por disposición legal, deben cumplir o hacer cumplir dichas obligaciones, como, son entre otros, los apoderados, los administradores, o representantes en su caso”. Vale la pena destacar que la ley aclara “la responsabilidad establecida en el presente artículo se limita al valor de los patrimonios que se administran o estén bajo su responsabilidad.

En caso que el administrador o responsable tuviere un superior jerárquico a quien pudiese advertir de manera escrita de la responsabilidad de cumplir en tiempo y forma con una



obligación tributaria y el segundo hace caso omiso a tal advertencia, el administrador o responsable se verá relevado de responsabilidades por ese caso en particular”.(Asamblea Nacional, 2005)

De igual manera, el artículo 104 del mismo Código dispone: sin perjuicio de los deberes y obligaciones establecidos en el presente Código, los responsables por deuda ajena deberán cumplir sus obligaciones en base a lo dispuesto en la legislación vigente.

En especial deberán:

1. Efectuar, declarar y enterar las retenciones o percepciones a que están obligados por mandato de la ley; y
2. Cumplir con los procedimientos, plazos y requisitos establecidos por este Código leyes tributarias vigentes y demás normas, disposiciones y reglamentos de la Administración Tributaria. (Asamblea Nacional, 2005)

3.1.8. Obligación Tributaria

El Código Tributario (CTr.) en su Título II, De la Relación Tributaria, artículo 12, nos ofrece el concepto de Obligación Tributaria, la cual define como: (...) la relación jurídica que emana de la ley y nace al producirse el hecho generador, conforme lo establecido en el presente Código, según el cual un sujeto pasivo se obliga a la prestación de una obligación pecuniaria a favor del Estado, quien tiene a su vez la facultad, obligación y responsabilidad de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure con garantías reales y las establecidas en este Código para respaldo de la deuda tributaria, entendiéndose ésta como el monto total del tributo no pagado, más los recargos moratorios y multas cuando corresponda. La Obligación Tributaria es personal e intransferible, excepto en el caso de sucesiones, fusiones, absorciones, liquidaciones de sociedades y de solidaridad tributaria y aquellas retenciones y percepciones pendientes de ser enteradas al Fisco, como casos enunciativos pero no limitativos. (Asamblea Nacional, 2005)



De acuerdo con Méndez Morales (2011), este concepto de obligación se simplifica en una relación jurídica entre dos personas, en la que una de ellas (llamada acreedor o titular del derecho subjetivo de crédito) se encuentra facultado para exigir de la otra (denominado deudor o titular del deber o deuda) un determinado comportamiento (o prestación) consistente en hacer o abstenerse de hacer una cosa, y de cuyo cumplimiento responde éste con su patrimonio.

Es así, que la obligación tributaria es el vínculo obligacional que se establece entre el Estado o demás entidades públicas como sujeto activo y el contribuyente (o demás figuras especiales como el responsable, sea esta persona natural o jurídica), como sujeto pasivo. Donde el primero tiene la facultad, obligación y responsabilidad de exigir la prestación frente al sujeto pasivo. p. 37.

3.1.9. Infracción tributaria

Según el artículo 116 del CTr., la infracción tributaria es toda acción u omisión del cumplimiento de los deberes sustanciales del contribuyente que provoca un perjuicio pecuniario al fisco y que implica violación de leyes y reglamentos tributarios, constituye infracción Administrativa Tributaria sancionable en la medida y alcances establecidos en este Código. (Asamblea Nacional, 2005)

3.1.9.1. Clasificación.

De acuerdo al artículo 117 del CTr. Constituyen infracciones tributarias:

1. El incumplimiento de los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables, descritos en el presente Código;
2. La mora;
3. La omisión de presentar declaración o presentarla tardíamente;
4. La Contravención Tributaria; y,



5. El incumplimiento de los deberes y obligaciones de funcionarios de la Administración Tributaria. (Asamblea Nacional, 2005)

3.1.9.2. Contravenciones

Con base al artículo 136 del CTr. “incurre en Contravención Tributaria el que mediante acción u omisión, disminuya en forma ilegítima los ingresos tributarios u obtenga indebidamente exenciones u otros beneficios tributarios”. (Asamblea Nacional, 2005)



Tabla N° 01. Delitos Contables y Tributarios (Configuración de la Contravención Tributaria (arts. 136 y 137 CTr.) sancionados en la República de Nicaragua.

#	Casos de Contravención Tributaria (Art. 137 CTr.)	Sanciones CTr.		Sanciones establecidas en el Código Penal (Ley 641)					
		Multas C\$ (arts. 8 y 137)		Art. del CP	Cuantía (en Salarios Mínimo)		Días de Multa	Años de Prisión	
		Mínimo	Máximo		Mín.	Máx.		Mín.	Máx.
1	<i>Se han adoptado conductas, formas, modalidades o estructuras jurídicas con la intención de evitar el pago correcto de los impuestos de ley;</i>	12.500	37.500	303.c	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5
2	<i>Se lleven dos o más juegos de libros o doble juego de facturación en una misma contabilidad para la determinación de los tributos;</i>	12.500	37.500	310.a			90a 120	0,5	3
3	<i>Existe contradicción evidente no justificada entre los libros o documentos y los datos consignados en las declaraciones tributarias;</i>	12.500	37.500	303.b	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5



#	Casos de Contravención Tributaria (Art. 137 CTr.)	Sanciones CTr.		Sanciones establecidas en el Código Penal (Ley 641)					
		Multas C\$ (arts. 8 y 137)		Art. del CP	Cuantía (en Salarios Mínimo)		Días de Multa	Años de Prisión	
		Mínimo	Máximo		Mín.	Máx.		Mín.	Máx.
4	No se lleven o no se exhiban libros, documentos o antecedentes contables exigidos por la ley , cuando la naturaleza o el volumen de las actividades desarrolladas no justifiquen tales circunstancias;	12.500	37.500	303.by 303.c	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5
5	Se ha ordenado o permitido la destrucción, total o parcial de los libros de la contabilidad , que exijan las leyes mercantiles o las disposiciones tributarias, dejándolos ilegibles;	12.500	37.500	310.b			90a 120		
6	Utilice pastas o encuadernación, en los libros a que se refiere la fracción anterior, para sustituir o alterar las páginas foliadas;	12.500	37.500	310.c			90a 120		



#	Casos de Contravención Tributaria (Art. 137 CTr.)	Sanciones CTr.		Sanciones establecidas en el Código Penal (Ley 641)					
		Multas C\$ (arts. 8 y 137)		Art. del CP	Cuantía (en Salarios Mínimo)		Días de Multa	Años de Prisión	
		Mínimo	Máximo		Mín.	Máx.		Mín.	Máx.
7	No se ha emitido facturas o documentos soportes por las operaciones realizadas; o emitirse sin los impuestos correspondientes ;	12.500	37.500	303.d	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5
8	Se brindan informaciones falsas, o de conductas y actos que tienden a ocultar la verdad del negocio a las autoridades fiscales competentes;	12.500	37.500	303.c	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5
9	Cuando hay omisión dolosa o fraudulenta en las declaraciones que deben ser presentadas para efectos fiscales o en los documentos para su respaldo y faltar en ellas a la verdad , por omisión o disminución de bienes o ingresos;	12.500	37.500	303.b	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5



#	Casos de Contravención Tributaria (Art. 137 CTr.)	Sanciones CTr.		Sanciones establecidas en el Código Penal (Ley 641)					
		Multas C\$ (arts. 8 y 137)		Art. del CP	Cuantía (en Salarios Mínimo)		Días de Multa	Años de Prisión	
		Mínimo	Máximo		Mín.	Máx.		Mín.	Máx.
10	Cuando en sus operaciones de importación o exportación sobrevaluó o subvaluó el precio verdadero o real de los artículos.	12.500	37.500	307	Mercancías con valor > a cien mil pesos CA			3	6
11	Quien con la finalidad de evadir total o parcialmente introduzca, disponga, mantenga o extraiga ilegalmente (Contrabando) de bienes y mercancías del territorio nacional.	12.500	37.500	308	Mercancías con valor > a cien mil pesos CA			4	8



#	Casos de Contravención Tributaria (Art. 137 CTr.)	Sanciones CTr.		Sanciones establecidas en el Código Penal (Ley 641)					
		Multas C\$ (arts. 8 y 137)		Art. del CP	Cuantía (en Salarios Mínimo)		Días de Multa	Años de Prisión	
		Mínimo	Máximo		Mín.	Máx.		Mín.	Máx.
12	<i>Se beneficia sin derecho de ley</i> , de un subsidio, estímulo tributario o reintegro de impuestos;	12.500	37.500	303.a	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5
13	<i>Cuando elabora o comercia clandestinamente con mercaderías gravadas</i> , considerándose comprendida en esta norma la evasión o burla de los controles fiscales; utiliza indebidamente sellos, timbres, precintos y demás medios de control, o su destrucción o adulteración; la alteración de las características de la mercadería, su ocultación, cambio de destino o falsa indicación de procedencia ; y,	12.500	37.500	303.e	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5



#	Casos de Contravención Tributaria (Art. 137 CTr.)	Sanciones CTr.		Sanciones establecidas en el Código Penal (Ley 641)					
		Multas C\$ (arts. 8 y 137)		Art. del CP	Cuantía (en Salarios Mínimo)		Días de Multa	Años de Prisión	
		Mínimo	Máximo		Mín.	Máx.		Mín.	Máx.
14	Cuando aproveche exenciones o exoneraciones para fines distintos de los que corresponde y determina la ley.	12.500	37.500	303.a	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5
15	El responsable recaudador que no entere a la Administración Tributaria el monto de los impuestos recaudados ;	12.500	37.500	305				1	3
16	Quienes sin tener la obligación de trasladar el IVA, ISC y IECC lo cobren ; y	12.500	37.500	303.a	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5
17	Quienes cobraren el IVA y el ISC en operaciones no gravadas y se lucren con su producto por no enterarlo a la Administración Tributaria.	12.500	37.500	303.a	>10	25<		0,5	3
					>25	+		3	5



Otras Sanciones (Art. 138 CTr.):

a Intervención Administrativa del negocio;

B Clausura del local o establecimiento donde se hubiere cometido la infracción, por un máximo de seis días hábiles.

Si la evasión ya se hubiese consumado, adicionalmente se aplicarán multas que serán de hasta el 100% del impuesto evadido.

Notas:

i	Las sanciones del CTr. corresponden a las establecidas en el art. 137.
ii	Cuantía: Es el rango del valor defraudado cuyos rangos se miden por los salarios mínimos del sector industrial al que pertenece el Contribuyente.
iii	Días de Multas: conforme al art. 64 CP, un día multa será calculado sobre la base de una tercera parte del ingreso diario del condenado. El salario que será el vigente al momento de cometerse el delito o falta. La persona condenada deberá cubrir el importe total de la multa dentro de los treinta días después de haber quedado firme la sentencia.
iv	Años de Prisión: son los días que estará privado de libertad aquel que incurra en delitos tributarios en perjuicio del Estado de Nicaragua.
v	Multa (veces sobre el valor defraudado): se refiere a la sanción que se impondrá al condenado, equivalente al valor económico que deberá pagar el condenado medido en X número de veces sobre el valor defraudado, adicional al monto dejado de pagar en concepto de tributos.
vi	Cuando estos delitos sean cometidos por autoridad, funcionarios o empleados públicos, se impondrá además la pena de inhabilitación absoluta por seis a diez años, y si son cometidos por otros infractores, se impondrá la inhabilitación especial de seis meses a tres años para ejercer profesión, o comercio o derecho relacionado con la actividad delictiva (Art. 309 párrafo 2 del CP).
vii	Cuando el acto sea cometido por un directivo, socio partícipe o empleado de una persona jurídica en beneficio de ésta, además de las responsabilidades que incurran los autores y demás partícipes, la persona jurídica quedará afectada a las multas y responsabilidades administrativas y civiles en que esto incurrido. En caso de reincidencia, la autoridad judicial podrá ordenar la disolución y liquidación de la personalidad jurídica (Art. 309 párrafo 3 del CP).



Abreviaturas:	
a	Art.: Artículo de Ley
b	CTr.: Ley 562 Código Tributario de la República de Nicaragua con sus reformas incorporadas.
c	CP : Ley 641Código Penal de la República de Nicaragua
Notas:	
viii	Quedará exento de la pena correspondiente por los delitos anteriores quien antes de la sentencia firme solventare totalmente las obligaciones fiscales, de las sanciones administrativas correspondientes. Se exceptúa de esta disposición a la autoridad, funcionario o empleado público o al reincidente por este. (Art. 309 párrafo último del CP).
ix	Para los casos de delitos tributarios contenidos en el artículo 310 del Código Penal (CP) el beneficiario con la infracción contable fuere una persona jurídica, responderá por ella las personas naturales involucradas. En caso de reincidencia por este delito, se aplicará la pena en su límite máximo superior y pena de trabajo en base a la comunidad de treinta a cien días, por un período no menor de dos horas diarias (véase el penúltimo párrafo del art. 310 CP).

Fuente: Adaptado de G.A. Lazo Sánchez (comunicación personal, 12 de Abril 2016)



3.2. Ley 822, de Concertación Tributaria

3.2.1. Concepto

De acuerdo a la Asamblea Nacional (2013), Ley 822, de Concertación Tributaria, es la que se encarga de regular las actividades económicas de Nicaragua con miras hacia una mayor participación de los recursos en el tesoro nacional.

3.2.2. Objeto

La Ley 822, de Concertación Tributaria, en su art. 1, establece que su objeto es crear y modificar los tributos nacionales internos y regular su aplicación, con el fin de proveerle al Estado los recursos necesarios para financiar el gasto público. (Asamblea Nacional, 2013)

3.2.3. Impuesto sobre la renta

El Impuesto sobre la Renta (denominado IR), creado por el artículo 3 de la Ley de Concertación Tributaria (LCT), según la Asamblea Nacional(2013), es un impuesto directo y personal que grava las rentas del trabajo, las rentas de actividades económicas, las rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital de fuente nicaragüense obtenidas por los contribuyentes, residentes o no residentes, lo mismo que cualquier incremento de patrimonio no justificado y las rentas que no estuviesen expresamente exentas o exoneradas por ley. (Artículo 5, Reglamento de la Ley de Concertación Tributaria)

3.2.3.1. Ámbito de aplicación

Según el art. 5 de la Ley 822, de Concertación Tributaria, “el IR se aplicará a las rentas devengadas o percibidas de fuente nicaragüense, obtenidas en territorio nicaragüense o provengan de sus vínculos económicos con el exterior, de conformidad con la presente Ley. (Asamblea Nacional, 2013)



3.2.3.2. Rentas

El art. 10 de la Ley 822, de Concertación Tributaria define como rentas aquellas (...) que se derivan de bienes, servicios, activos, derechos y cualquier otro tipo de actividad en el territorio nicaragüense, aun cuando dicha renta se devengue o se perciba en el exterior, hubiere el contribuyente tenido o no presencia física en el país. (Asamblea Nacional, 2013)

Gráfico N°. 2. Clasificación de Rentas según la Ley 822, de Concertación Tributaria.



Fuente: Elaboración propia en base a los arts. 11, 13 y 15 de la Ley 822, de Concertación Tributaria.

✓ Rentas del trabajo

Son rentas del trabajo las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, en dinero o especie, que deriven del trabajo personal prestado por cuenta ajena. Como rentas del trabajo, se incluyen los salarios y demás ingresos percibidos por razón del cargo, tales como: sueldos, zonaje,



antigüedad, bonos, sobre sueldos, sueldos variables, reconocimientos al desempeño y cualquier otra forma de remuneración adicional.(...) art. 11, Ley 822, de Concertación Tributaria. (Asamblea Nacional, 2013)

✓ **Rentas de actividades económicas.**

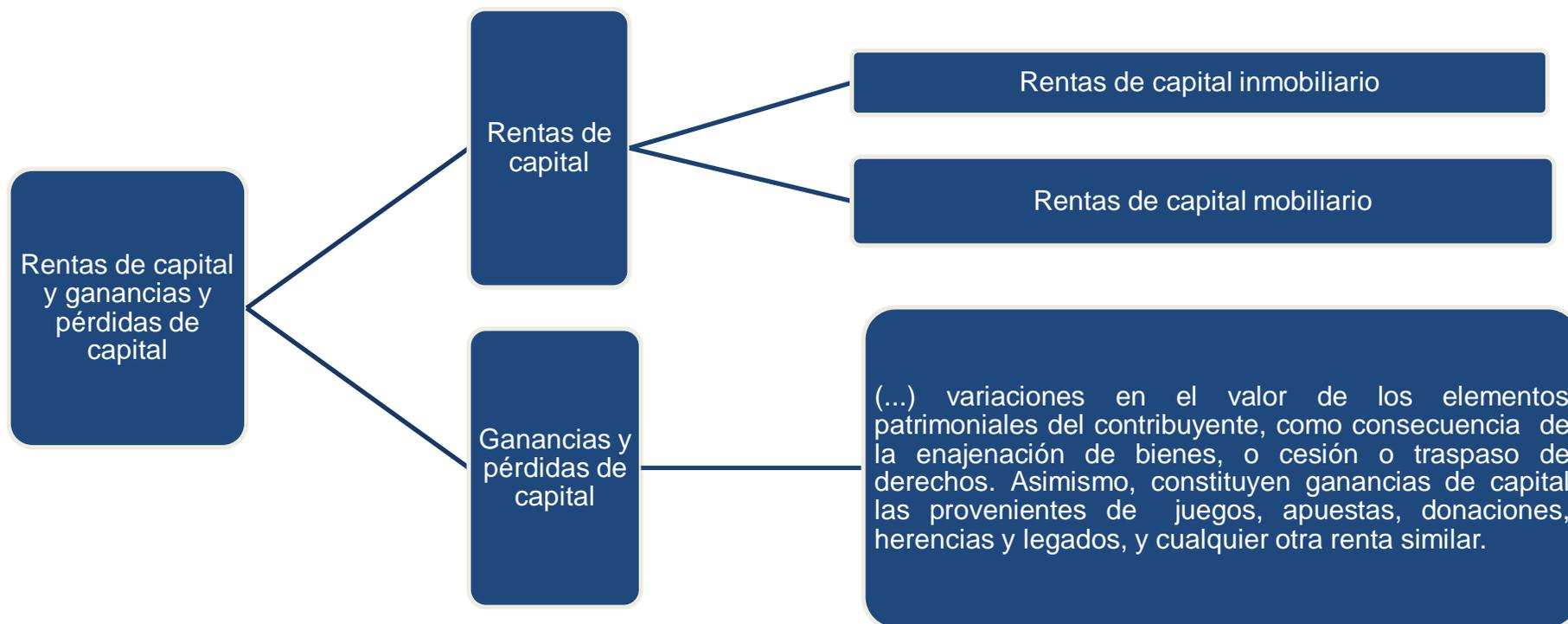
Son rentas de actividades económicas, los ingresos devengados o percibidos en dinero o en especie por un contribuyente que suministre bienes y servicios, incluyendo las rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital, siempre que éstas se constituyan o se integren como rentas de actividades económicas. Constituyen rentas de actividades económicas las originadas en los sectores económicos de: agricultura, ganadería, silvicultura, pesca, minas, canteras, manufactura, electricidad, agua, alcantarillado, construcción, vivienda, comercio, hoteles, restaurantes, transporte, comunicaciones, servicios de intermediación financiera y conexos, propiedad de la vivienda, servicios del gobierno, servicios personales y empresariales, otras actividades y servicios. Dentro de la sectorización de actividades económicas detalladas en el párrafo anterior, se incluyen las originadas del ejercicio de profesiones, artes y oficios, entre otros. Art. 13, Ley 822, de Concertación Tributaria. (Asamblea Nacional, 2013)

✓ **Rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital.**

Son rentas de capital los ingresos devengados o percibidos en dinero o especie, provenientes de la explotación de activo o cesión de derechos. Art. 15. Ley 822, de Concertación Tributaria. (Asamblea Nacional, 2013)



Gráfico N°. 3. Clasificación de Rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital según la Ley 822, de Concertación Tributaria.



Fuente: Elaboración propia en base a los art. 15 de la Ley 822, de Concertación Tributaria.



3.2.4. Responsable Retenedor

La ley define en el numeral 1 del artículo 20 del CTr, como responsable retenedor a aquellos “sujetos que al pagar o acreditar ciertas sumas a los contribuyentes o terceras personas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como adelanto o pago a cuenta de los tributos a cargo de dichos contribuyentes o terceras personas, y enterarlo al fisco en la forma y plazos establecidos” en el Código y demás leyes tributarias. (Asamblea Nacional, 2005)

Al respecto Méndez Morales (2011) refiere que “a pesar de estar ligada a la obligación tributaria principal, ésta consiste en una obligación que exige el Estado a partir de un supuesto de hecho (*ex lege*) distinto al hecho imponible”. Por tanto, se trata de un vínculo directamente entre responsable retenedor y Administración pública que busca simplificar la gestión tributaria por parte del ente impositor. (p. 313)

Además del análisis anterior, Méndez Morales (2011) expone el siguiente ejemplo: frente a tres empleadores que tengan a su cargo 20 trabajadores cada uno, la Administración tributaria, en lugar de exigir el cumplimiento de la prestación tributaria a lo que serían 60 contribuyentes, le encomienda al empleador la obligación de retener estas prestaciones al momento de hacer los respectivos pagos para luego enterar la cantidad retenida. p. 313

En este sentido, el ente impositor en lugar relacionarse de manera independiente con 60 contribuyente para la gestión del tributo, se limita a 3 empleadores a quienes exigirá, en su calidad de responsables retenedores, la retención y posterior ingreso a las arcas del Estado la cantidad que la ley le manda a retener.

De manera que, el supuesto anterior permite apreciar cómo el actuar de los responsables retenedores dota a la gestión tributaria de mayor celeridad y seguridad.



Más aún, el artículo 71 de Ley de Concertación Tributaria (LCT) aclara que, están obligados a realizar retenciones:

1. Los Poderes de Estado, ministerios, municipalidades, consejos y gobiernos regionales y autónomos, entes autónomos y descentralizados y demás organismos estatales, en cuanto a sus rentas provenientes de sus actividades de autoridad o de derecho público;
2. Las personas jurídicas;
3. Las personas naturales responsables recaudadores del IVA e ISC;
4. Los contribuyentes no residentes que operen en territorio nicaragüense con establecimiento permanente; y
5. Las personas naturales y los que determine la Administración Tributaria;
6. Las cooperativas (Asamblea Nacional, 2012)

Y añade: “Los agentes retenedores deberán emitir constancia de las retenciones realizadas. Se exceptúa de esta obligación, las representaciones diplomáticas y consulares, siempre que exista reciprocidad, las misiones y organismos internacionales”. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.5. Responsable Recaudador

De acuerdo al numeral 2 del artículo 20 del CTr. el “Responsable Recaudador son las personas que por disposición legal deben percibir el impuesto y enterarlo al Fisco. También son responsables recaudadores, las personas jurídicas con quienes la Administración Tributaria suscriba convenios para percibir los tributos y sanciones pecuniarias. (Asamblea Nacional, 2005)

3.2.6. Obligaciones de los Contribuyentes y Responsables Recaudadores

3.2.6.1. Deberes Generales

A continuación, se muestran los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables, según el artículo 102 del CTr.:



1. Presentar las declaraciones que por disposición de la ley estuvieren obligados, en los plazos y formas de Ley. Las declaraciones fiscales tendrán efecto de declaraciones bajo advertencia de cometer el delito de falsedad en materia civil y penal, para la determinación de responsabilidades según sea el caso, por la Administración Tributaria;
2. Pagar los tributos establecidos por ley en los plazos definidos para ello;
3. Llevar los registros contables adecuados a fin de sustentar los datos contenidos en sus declaraciones y garantizar los demás registros que la Administración Tributaria establezca conforme las disposiciones administrativas vigentes;
4. Permitir la fiscalización de la Administración Tributaria; y,
5. Suministrar la información requerida por la Administración Tributaria. (Asamblea Nacional, 2005)

3.2.6.2. Deberes Formales

Son deberes formales de contribuyentes y responsables, los relacionados con la obligación de:

1. Inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes de la Administración Tributaria proporcionando los datos que les sean requeridos en apego a la ley, manteniéndolos actualizados en la forma y condiciones que la misma ley establece;
2. Inscribir los libros y registros de las actividades y operaciones que se vinculen con los tributos, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes;
3. Conservar en buen estado por el tiempo de la prescripción, los registros y documentación de interés tributario, así como los soportes en que conste el cumplimiento de sus obligaciones;
4. Mantener actualizados los libros y registros contables. Se entenderá que están actualizados, cuando el retraso del registro de operaciones contables no exceda tres meses;
5. Emitir facturas y comprobantes en la forma y contenido que exigen las leyes y demás disposiciones de la materia;



6. Obtener de la Administración Tributaria autorización para realizar actos o actividades, permitidos por las normas tributarias vigentes y el presente Código, cuando las mismas así lo determinen;
7. Brindar facilidades a los funcionarios autorizados por la Administración Tributaria para la realización de las inspecciones y verificaciones de cualquier local, almacén, establecimiento comercial o industrial, oficinas, depósitos, buques, camiones, aeronaves y otros medios de transporte; y suministrar las informaciones que les fueren solicitadas con base en la ley y documentación respectiva de respaldo, en un plazo de 10 días hábiles a partir de la fecha del requerimiento de la Administración Tributaria.
8. Proporcionar los estados financieros, sus anexos, declaraciones y otros documentos de aplicación fiscal, debidamente firmado por las autoridades de la Empresa cuando así lo establezcan las normas tributarias;
9. Firmar declaraciones y otros documentos de contenido y aplicación fiscal cuando así lo establezcan las normas tributarias;
10. Comparecer ante la Autoridad Tributaria, personalmente o por medio de apoderado debidamente autorizado, cuando su presencia sea demandada para suministrar información de interés tributario; dicha comparecencia deberá realizarse dentro de los tres días siguientes después de notificado;
11. Efectuar levantamiento de inventario físico al final del período gravable autorizado. También deberá levantar este inventario físico, cuando la Administración Tributaria lo requiera, siempre que este último justifique tal solicitud en una necesidad impostergable, lo que en caso de no realizarse, depararía grave e irreparable perjuicio a esa recaudación fiscal;
12. Efectuar las retenciones o percepciones a que están obligados; y,
13. Soportar sus gastos con documentos legales que cumplan con los requisitos señalados en la ley de la materia. (Artículo 103 CTr.) (Asamblea Nacional, 2005)



Tabla N°. 2. Deberes formales de contribuyentes y responsables, y las sanciones por sus incumplimientos (conforme al CTr.)

#	Deberes		CTr. Art.	Sanción por Incumplimiento			
				Unidades de Multa		Equivalente a C\$	
				Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
1	Inscribir los libros en el Registro Público Mercantil (no aplica para la DGI), y registros de las actividades y operaciones en las instancias correspondientes	CC.32 CTr.103.2 DAG02-2012	126.2 y 127.1	30	50	750,00	1.250,00
2	Conservar en buen estado los libros, registros y documentación tributaria por el tiempo de la prescripción	CTr.43 y 103.3	126.8 y 127.4	90	110	2.250,00	2.750,00
3	Mantener actualizados los libros y registros contables. Retraso máximo de 3 meses	CTr.103.4	126.9 y 127.4	110	130	2.750,00	3.250,00
4	Efectuar levantamiento de inventario al final del periodo gravable fiscal autorizado o cuando la DGI lo requiera	CTr.103.11	126.10 y 127.5	130	150	3.250,00	3.750,00



#	Deberes		CTr. Art.	Sanción por Incumplimiento			
				Unidades de Multa		Equivalente a C\$	
				Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
5	Inscribirse en los registros pertinentes (DGI, Registro Mercantil), aportar los datos necesarios, comunicar sus modificaciones cuando corresponda.	CTr.103.1	126.1 y 127.1	30	50	750,00	1.250,00
6	Firmar EEFF, declaraciones y otros documentos de aplicación fiscal, cuando lo requieran las normas Tributarias	CTr.103.8y103.9	126.3 y 127.1	30	50	750,00	1.250,00
7	Obtener autorización de la DGI para realizar actos y actividades, cuando corresponda (Ej.: Grandes Contribuyentes, Anticipo IR)	CTr.103.6	126.4 y 127.2	50	70	1.250,00	1.750,00
8	Facilitar a funcionarios autorizados por la DGI , acceso a inspecciones y verificaciones, y suministrar la información requerida	CTr.103.7	126.5 y 127.3	70	90	1.750,00	2.250,00
9	Comparecer ante la autoridad tributaria, cuando la DGI lo requiera (3 días)	CTr.103.10	126.6 y 127.3	70	90	1.750,00	2.250,00
10	Omisión, presentación tardía o presentación de declaración con información completa o errónea (sustitutiva)	CTr.102.1	126.7, 127.3 y 135.a	70	90	1.750,00	2.250,00



Deberes			Sanción por Incumplimiento			
			CTr. Art.	Unidades de Multa		Equivalente a C\$
#	Descripción	Base Legal (Arts.)		Mínimo	Máximo	Mínimo
Nota: (Los artículos referidos son los del CTr.):						
<p>a El monto máximo de multas no podrá exceder el 20% de la obligación tributaria, a excepción de las multas por omisión o presentación tardía de declaraciones (Art.127 penúltimo párrafo).</p> <p>b Los Contribuyentes afectos al Régimen de Cuota fija aplica el 50% de las sanciones estipuladas (Art.127 último párrafo).</p> <p>c A la multa establecida en el numeral 9 del presente cuadro se le añade una multa equivalente al 25% del impuesto omitido, conforme el art.135.b y 137 del CTr.</p> <p>d Por incurrir en mora en el pago de tributos se incurre en recargo moratorio del 5% por cada mes o fracción de mes de mora, sobre saldo insoluto. Para el caso del IR el recargo es del 2.5%. Véase el art. 131.</p> <p>e Cada unidad de multa es la expresión de sanciones pecuniarias cuyo valor unitario es de C\$25.00 conforme al art. 8.</p>						
Abreviaturas:						
<p>i Art. o Arts.: Artículo-Artículos</p> <p>ii CC.: Código de Comercio</p> <p>iii CTr.: Ley 562 Código Tributario de la República de Nicaragua con sus reformas incorporadas</p> <p>iv DAG: Disposición Administrativa General emitida por la DGI</p> <p>v DGI: Dirección General de Ingresos</p>						

Fuente: Adaptado de G.A. Lazo Sánchez (comunicación personal, 07 de Abril 2016)



3.2.7. Exenciones

El CTr. en el artículo 53, determina que la exención tributaria es una disposición de Ley por medio de la cual se dispensa el pago de un tributo, total o parcial, permanente o temporal. La exención podrá ser:

1. Objetiva, cuando se otorgue sobre rentas, bienes, servicios o cualesquiera otros actos y actividad económica; y
2. Subjetiva, cuando se otorgue a personas naturales o jurídicas.

No obstante, la exención tributaria no exime al contribuyente o responsable, de los deberes de presentar declaraciones, retener tributos, declarar su domicilio y demás obligaciones consignadas en este Código. (Asamblea Nacional, 2005)

3.2.8. Costos y Gastos deducibles

Según la Ley de Concertación Tributaria Artículo 39, son deducibles los costos y gastos causados, generales, necesarios y normales para producir la renta gravable y para conservar su existencia y mantenimiento, siempre que dichos costos y gastos estén registrados y respaldados por sus comprobantes correspondientes.

Entre otros, son deducibles de la renta bruta, los costos y gastos siguientes:

1. Los gastos pagados y los causados durante el año gravable en cualquier negocio o actividad afecta al impuesto;
2. El costo de ventas de los bienes y el costo de prestación de servicios;
3. Los gastos por investigación y desarrollo, siempre que se deriven de unidades creadas para tal efecto;
4. Los sueldos, los salarios, y cualesquiera otra forma de remuneraciones por servicios personales prestados en forma efectiva;
5. Las cotizaciones o aportes de los empleadores a cuenta de la seguridad social de los trabajadores en cualquiera de sus regímenes;



6. Las erogaciones efectuadas para prestar gratuitamente a los trabajadores servicios y beneficios destinados a la superación cultural y al bienestar material de éstos, siempre que, de acuerdo con política de la empresa, sean accesibles a todos los trabajadores en igualdad de condiciones y sean de aplicación general;
7. Los aportes en concepto de primas o cuotas derivadas del aseguramiento colectivo de los trabajadores o del propio titular de la actividad hasta el equivalente a un diez por ciento (10%) de sus sueldos o salarios devengados o percibidos durante el período fiscal;
8. Hasta un diez por ciento (10%) de las utilidades netas antes de este gasto, que se paguen a los trabajadores a título de sobresueldos, bonos y gratificaciones, siempre que de acuerdo con políticas de la empresa, sean accesibles a todos los trabajadores en igualdad de condiciones. Cuando se trate de miembros de sociedades de carácter civil o mercantil, y de los parientes de los socios de estas sociedades o del contribuyente, solo podrá deducirse las cantidades pagadas en concepto de sueldo y sobresueldo;
9. Las indemnizaciones que perciban los trabajadores o sus beneficiarios, contempladas en la Ley No. 185, Código del Trabajo, publicado en La Gaceta, Diario Oficial No. 205 del 30 de octubre de 1996, que en el resto de la ley se mencionará como Código del Trabajo, convenios colectivos y demás leyes;
10. Los costos por las adecuaciones a los puestos de trabajo y por las adaptaciones al entorno en el sitio de labores en que incurre por el empleador, en el caso de personas con discapacidad;
11. El resultado neto negativo de las diferencias cambiarias originadas en activos y pasivos en moneda extranjera, independientemente de si al cierre del período fiscal son realizadas o no, en su caso. En actividades económicas de compraventa de moneda extranjera, la deducción será por el resultado negativo de las diferencias cambiarias originadas en activos y pasivos en moneda extranjera;
12. Las cuotas de depreciación para compensar el uso, desgaste, deterioro u obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes productores de rentas gravadas, propiedad del contribuyente, así como las mejoras con carácter permanente;
13. Las cuotas de amortización de activos intangibles o gastos diferidos;



14. Los derechos e impuestos que no sean acreditables por operaciones exentas de estos impuestos, en cuyo caso formarán parte de los costos de los bienes o gastos que los originen. En su caso, y cuando corresponda con arreglo a la naturaleza y función del bien o derecho, la deducción se producirá al ritmo de la depreciación o amortización de los bienes o derechos que generaron esos impuestos;

15. Los intereses, comisiones, descuentos y similares, de carácter financiero, causados o pagados durante el año gravable a cargo del contribuyente, sin perjuicio de las limitaciones de deducción de intereses establecida en el artículo 48 de la presente Ley;

16. Hasta el equivalente a un diez por ciento (10%) de la renta neta calculada antes de este gasto, por transferencias a título gratuito o donaciones, efectuadas a favor de:

a. El Estado, sus instituciones y los municipios;

b. La Cruz Roja Nicaragüense y los Cuerpos de Bomberos;

c. Instituciones de beneficencia y asistencia social, artística, científica, educativa, cultural, religiosa y gremial de profesionales, sindicales y empresariales, a las que se le haya otorgado personalidad jurídica sin fines de lucro;

d. Las personales naturales o jurídicas dedicadas a la investigación, fomento y conservación del ambiente;

e. El Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción, creado mediante Ley No. 370, Ley Creadora del Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción, publicada en La Gaceta, Diario Oficial, No. 23 del 1 febrero de 2001; y

f. Campañas de recolecta nacional para mitigar daños ocasionados por desastres naturales, siniestros y apoyo a instituciones humanitarias sin fines de lucro.

17. Los impuestos a cargo del contribuyente no indicados en el artículo 43 de esta Ley;

18. Las pérdidas por caducidad, destrucción, merma, rotura, sustracción o apropiación indebida de los elementos invertidos en la producción de la renta gravable, en cuanto no estuvieran cubiertas por seguros o indemnizaciones; ni por cuotas de amortización o depreciación necesarias para renovarlas o sustituirlas;

19. Las pérdidas provenientes de malos créditos, debidamente justificadas.



No obstante, el valor de la provisión acumulada de conformidad con los numerales 20 y 21 de este artículo, se aplicará contra estas pérdidas, cuando corresponda;

20. Hasta el dos por ciento (2%) del saldo de las cuentas por cobrar de clientes.

21. El incremento bruto de las provisiones correspondiente a deudores, créditos e inversiones de alto riesgo por pérdidas significativas o irrecuperables en las instituciones financieras de acuerdo a las categorías y porcentajes de provisión establecida en las normas prudenciales de evaluación y clasificación de activos que dicten las entidades supervisoras legalmente constituidas;

22. Los cargos en concepto de gastos de dirección y generales de administración de la casa matriz o empresa relacionada que correspondan proporcionalmente al establecimiento permanente, sin perjuicio de que le sean aplicables las reglas de valoración establecidas en la presente Ley;

23. El pago por canon, conservación, operación de los bienes, primas de seguro, y demás erogaciones incurridas en los contratos de arrendamiento financiero;

24. El autoconsumo de bienes de las empresas que sean utilizados para el proceso productivo o comercial de las mismas; y

25. Las rebajas, bonificaciones y descuentos, que sean utilizados como política comercial para la producción o generación de las rentas gravables. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.9. Requisitos de las deducciones

De acuerdo al artículo 42 de la LCT, la deducción de los costos y gastos relacionados anteriormente, será aceptada siempre que, en conjunto, se cumpla con los siguientes requisitos:

1. Que habiendo efectuado la retención se haya enterado el pago a la Administración Tributaria, el gasto será deducible en el período fiscal en que se cumplan el pago de las retenciones o contribuciones; y

2. Que cuenten con los comprobantes de respaldo o soportes.



En síntesis, se hace necesario revisar el control de calidad de los costos y gastos propios del desarrollo de las actividades que dieron origen a la renta gravable, cuestionándose si estos son:

- a) Necesarios y normales para producir renta gravable.
- b) Para conservar la existencia y mantenimiento de la renta gravable.
- c) Que estén registrados y respaldados por sus comprobantes correspondientes y
- d) Que sean del año gravable.

Por otra parte, se hace necesario recalcar que existen además deducciones extraordinarias, donde la Ley de Concertación Tributaria, permite en su art. 46, la deducción de pérdidas de períodos anteriores, conforme las siguientes regulaciones:

1. Sin perjuicio de la aplicación de lo dispuesto en los artículos 59 y 60 de la presente Ley, en todo caso, se autoriza, para efectos de la determinación de la renta neta, y el correspondiente cálculo del IR, la deducción de las pérdidas sufridas en el período fiscal, hasta los tres períodos fiscales siguientes al del ejercicio en el que se produzcan;
2. Las pérdidas ocasionadas durante un período de exención, o beneficio fiscal, no podrán trasladarse a los períodos en que desaparezca esta exención o beneficio; y
3. Las pérdidas sufridas en un año gravable se deducirán separadamente de las pérdidas sufridas en otros años gravables anteriores o posteriores, por ser éstas independientes entre sí para los efectos de su traspaso fiscal, el que debe efectuarse de forma independiente y no acumulativa. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.10. Costos y gastos no deducibles

La LCT, en el artículo 43 define que no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

1. Los costos o gastos que no se refieran al período fiscal que se liquida, salvo los establecido en el numeral 3 de este artículo;
2. Los impuestos ocasionados en el exterior;
3. Los costos o gastos sobre los que se esté obligado a realizar una retención y habiéndola realizado no se haya pagado o enterado a la Administración Tributaria. En



este caso los costos y gastos serán deducibles en el período fiscal en que se realizó el pago o entero de la retención respectiva a la Administración Tributaria;

4. Los gastos de recreación, esparcimiento y similares que no estén considerados en la convención colectiva o cuando estos no sean de acceso general a los trabajadores;

5. Los obsequios o donaciones que excedan de lo dispuesto en el numeral 16 del artículo 39 de la presente Ley;

6. Las disminuciones de patrimonio cuando no formen parte o se integren como rentas de actividades económicas;

7. Los gastos que correspondan a retenciones de impuestos a cargos de terceros asumidas por el contribuyente;

8. Los gastos personales de sustento del contribuyente y de su familia, así como de los socios, consultores, representantes o apoderados, directivos o ejecutivos de personas jurídicas;

9. El IR en los diferentes tipos de rentas que la presente Ley establece;

10. El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) sobre terrenos baldíos y tierras que no se exploten;

11. Los recargos por adeudos tributarios de carácter fiscal, incluyendo la seguridad social, aduanero o local y las multas impuestas por cualquier concepto;

12. Los reparos o modificaciones efectuados por autoridades fiscales, municipales, aduaneras y de seguridad social;

13. Las sumas invertidas en la adquisición de bienes y mejoras de carácter permanente y demás gastos vinculados con dichas operaciones, salvo sus depreciaciones o amortizaciones;

14. Los quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas;

15. Los que representen una retribución de los fondos propios, como la distribución de dividendos o cualquier otra distribución de utilidades o excedentes, excepto la estipulada en el numeral 8 del artículo 39 de la presente Ley;



16. Las reservas a acumularse por cualquier propósito, con excepción de las provisiones por indemnizaciones señaladas taxativamente en el Código del Trabajo y las estipuladas en los numerales 20 y 21 del artículo 39 de la presente Ley;
17. Los gastos que excedan los montos equivalentes estipulados en los numerales 7 y 16, del artículo 39 de la presente Ley;
18. Los pagos de tributos hechos por el contribuyente por cuenta de terceros;
19. El IECC que se acredite a los exportadores acogidos a la Ley No.382, “Ley de Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo y Facilitación de las Exportaciones” publicada en La Gaceta, Diario Oficial No. 70 del 16 de abril del 2001; y
20. Cualquier otra erogación que no esté vinculada con la obtención de rentas gravables.

3.2.11. Pago mínimo definitivo del IR

La Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT) define en la Sección VII, art. 61 al pago mínimo definitivo del IR como (...) la renta bruta anual gravable del contribuyente, en la que su alícuota es del uno por ciento (1.0%). (Asamblea Nacional, 2012)

Determinación del pago mínimo definitivo.

De acuerdo al art. 62 de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT) el pago mínimo definitivo se calculará aplicando la alícuota del uno por ciento (1.0%) sobre la renta bruta gravable. Del monto resultante como pago mínimo definitivo anual se acreditarán las retenciones a cuenta de IR que les hubieren efectuado a los contribuyentes y los créditos tributarios a su favor. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.11.1. Formas de entero del pago mínimo definitivo.

El pago mínimo definitivo se realizará mediante anticipos mensuales del uno por ciento (1.0%) de la renta bruta, del que son acreditables las retenciones mensuales sobre las ventas de bienes y servicios, créditos tributarios autorizados por la Administración Tributaria que les hubieren efectuado a los contribuyentes; si resultare un saldo a favor,



éste se podrá aplicar mensualmente en el mismo periodo fiscal en que se realiza la exportación y trasladarse a los meses subsiguientes del mismo periodo fiscal. Si en el último mes del periodo fiscal resultare un saldo a favor, éste se podrá liquidar y aplicar en el IR Anual del periodo en que se realiza.

En el caso de las personas naturales o jurídicas que obtengan, entre otras, rentas gravables mensuales en concepto de comisiones sobre ventas o márgenes de comercialización de bienes o servicios, el anticipo del uno por ciento (1%) de la renta bruta mensual, para estas últimas rentas, se aplicará sobre la comisión de venta o margen de comercialización obtenidos, siempre que el proveedor anticipe como corresponde el uno por ciento (1%) sobre el bien o servicio provisto; caso contrario, se aplicará el uno por ciento (1%) sobre el valor total de la renta bruta mensual. (...). Párrafo primero y segundo del Art. 63 de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT) (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.11.2. Liquidación y declaración del pago mínimo definitivo.

Según el Art. 64 de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT) “el pago mínimo definitivo se liquidará y declarará en la misma declaración del IR de rentas de actividades económicas del período fiscal correspondiente”. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.11.3. Obligación de declarar y pagar.

De acuerdo al Art. 69 de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), Subsección I “Obligaciones de Declarar, Anticipar y Retener” de la Sección IX “Obligaciones y Gestión del Impuesto”, (...) los contribuyentes están obligados a:

1. Presentar ante la Administración Tributaria, dentro de los tres meses siguientes a la finalización del período fiscal, la declaración de sus rentas devengadas o percibidas durante el período fiscal, y a pagar simultáneamente la deuda tributaria autoliquidada, en el lugar y forma que se establezca en el Reglamento de la presente Ley. Esta obligación es exigible aun cuando se esté exento de pagar este impuesto, o no exista impuesto que



pagar, como resultado de renta neta negativa, con excepción de los contribuyentes que se encuentren sujetos a regímenes simplificados;

2. Utilizar los medios que determine la Administración Tributaria para presentar las declaraciones;

3. Suministrar los datos requeridos en las declaraciones y sus anexos, que sean pertinentes a su actividad económica, de conformidad con el Código Tributario; y

4. Presentar a la Administración Tributaria las declaraciones de anticipos y retenciones aun cuando tenga o no saldo a pagar. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.11.4. Sujetos obligados a realizar anticipos.

El Art. 70 de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT) establece que “están obligados a realizar anticipos a cuenta del IR anual:

1. Las personas jurídicas en general y los no residentes con establecimiento permanente;

2. Las personas naturales responsables recaudadores del IVA e ISC; y

3. Las personas naturales que determine la Administración Tributaria.

Se exceptúan de esta obligación, los sujetos exentos en el artículo 32 de la presente Ley. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.12. Sujetos obligados a realizar retenciones.

Según, el Art. 71 de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), están obligados a realizar retenciones:

1. Los Poderes de Estado, ministerios, municipalidades, consejos y gobiernos regionales y autónomos, entes autónomos y descentralizados y demás organismos estatales, en cuanto a sus rentas provenientes de sus actividades de autoridad o de derecho público;

2. Las personas jurídicas;

3. Las personas naturales responsables recaudadores del IVA e ISC;



4. Los contribuyentes no residentes que operen en territorio nicaragüense con establecimiento permanente; y
5. Las personas naturales y los que determine la Administración Tributaria;
6. Las cooperativas.

Los agentes retenedores deberán emitir constancia de las retenciones realizadas.

Se exceptúa de esta obligación, las representaciones diplomáticas y consulares, siempre que exista reciprocidad, las misiones y organismos internacionales. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.13. Obligaciones contables y formales de los contribuyentes.

La Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), en su Art. 72, de la subsección II “Obligaciones Contables y Otras Obligaciones Formales” establece: (...) sin perjuicio de los deberes generales, formales y demás obligaciones establecidas en Código Tributario, los contribuyentes, con excepción de los no residentes sin establecimiento permanente, están obligados a:

1. Proporcionar los estados financieros, sus anexos, declaraciones y otros documentos de aplicación fiscal, firmados por los representantes de la empresa;
2. Presentar declaraciones por medios electrónicos, en los casos que determine la Administración Tributaria;
3. Suministrar a la Administración Tributaria, cuando esta lo requiera para objeto de fiscalización, el detalle de los márgenes de comercialización y lista de precios que sustenten sus rentas; y
4. Presentar cuando la Administración Tributaria lo requiera, toda la documentación de soporte de cualquier tipo de crédito fiscal. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.14. Impuesto al valor agregado (IVA)

La Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT.), en su artículo 108 sustenta que, “el IVA es un impuesto indirecto que grava el consumo general de bienes o mercancías,



servicios, y el uso o goce de bienes, mediante la técnica del valor agregado”. Creado bajo el artículo 107 de la misma ley, grava los actos realizados en el territorio nicaragüense sobre las actividades siguientes:

1. Enajenación de bienes;
2. Importación e internación de bienes;
3. Exportación de bienes y servicios, de conformidad con el art. 109 de la presente Ley;
4. Prestación de servicios y uso o goce de bienes. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.14.1. Alícuotas.

El Art. 109, de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT.) establece: “la alícuota del IVA es del quince por ciento (15%), salvo en las exportaciones de bienes de producción nacional y de servicios prestados al exterior, sobre las cuales se aplicará una alícuota del cero por ciento (0%)”. (...) (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.14.2. Sujetos Pasivos

Son sujetos pasivos del IVA, las personas naturales o jurídicas, fideicomisos, fondos de inversión, entidades y colectividades, así como los establecimientos permanentes que realicen los actos o actividades aquí indicados. Se incluyen en esta disposición, los Poderes de Estado, ministerios, municipalidades, consejos y gobiernos regionales y autónomos, entes autónomos y descentralizados y demás organismos estatales, cuando éstos adquieran bienes, reciban servicios, o usen o gocen bienes; así mismo, cuando enajenen bienes, presten servicios u otorguen el uso o goce de bienes que no tengan relación con sus atribuciones y funciones de autoridad o de derecho público. (Art. 110 LCT) (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.14.3. Determinación del IVA

El Art. 113, presente en el Capítulo III Sección I “Aspectos Generales del Impuesto” de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT.), respecto a la técnica del impuesto



establece: “El IVA se aplicará de forma que incida una sola vez sobre el valor agregado de las varias operaciones de que pueda ser objeto un bien, un servicio, o un uso o goce de bienes gravados, mediante la traslación y acreditación del mismo en la forma que adelante se establece”. (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.14.4. Acreditación.

La acreditación consiste en restar del monto del IVA que el responsable recaudador hubiese trasladado (débito fiscal) de acuerdo con el artículo 114 de la presente Ley, el monto del IVA que le hubiese sido trasladado y el monto del IVA que hubiese pagado por la importación e internación de bienes y servicios (crédito fiscal). El derecho de acreditación es personal y no será transmisible, salvo en el caso de fusión de sociedades, sucesiones, transformación de sociedades y cambio de nombre o razón social. Art. 117 de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT.) (Asamblea Nacional, 2012)

3.2.14.5. Requisitos de la acreditación.

Según el Art. 118, de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT.) para que el IVA sea acreditable, se requiere:

1. Que el IVA trasladado al responsable recaudador corresponda a bienes, servicios, o uso o goce de bienes, necesarios en el proceso económico para la enajenación de bienes, prestación de servicios, o uso o goce de bienes gravados por este impuesto, incluyendo las operaciones gravadas con la alícuota del cero por ciento (0%);
2. Que las erogaciones correspondan a adquisiciones de bienes, servicios o uso o goce de bienes deducibles para fines del IR de rentas de actividades económicas; y
3. Que esté detallado en forma expresa y por separado, en la factura o en el documento legal correspondiente, salvo que la Administración Tributaria autorizare formas distintas de acreditación para casos especiales. (Asamblea Nacional, 2012)



3.3. Auditoría tributaria

3.3.1. Definición de auditoría

Verificar que la información financiera, operacional y administrativa presentada sea confiable, veraz y oportuna es la concepción más amplia del término auditoría existente en la diversidad de fuentes bibliográficas. (García González, 2011) “Esto es porque la gente utiliza la palabra según sus experiencias previas o lo que ha leído”. (Arter, 2004, p. 5)

Es así como el término auditoría, según Arter (2004), significa una de estas dos cosas:

- ❖ Integridad (que no falta nada); o
- ❖ Comportamiento de una actividad según unas reglas.

El primero, porque una auditoría puede llevarse a cabo para ver si todo está presente y si es correcto. Es decir, Auditar los registros significa ver si existen todos los registros requeridos. También significa que se ha comprobado la exactitud de dichos registros. Cuando se utiliza de esta manera, auditoría es otra palabra para inspección del cien por ciento.

El segundo, según el precitado autor, implica la forma en que se realizan las cosas. De tal manera que se examina una actividad para ver si se hizo según las reglas. El análisis resultante dirá a los interesados si la actividad se realizó de acuerdo con las disposiciones acordadas y si esas disposiciones tuvieron éxito en lograr el resultado deseado. p. 5

En consecuencia, García González, 2011, (p. 41) sostiene que, auditar, es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumplen con obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Es evaluar la forma como se administra y opera teniendo al máximo el aprovechamiento de los recursos.



Por último, conforme a la Norma Internacional de Auditoría 200 (NIA-200) el objeto de la auditoría, particularmente de estados financieros es “aumentar el grado de confianza de los usuarios (...)”, a través de la opinión del auditor respecto a “si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable.” (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011)

3.3.2. Auditoría tributaria

3.3.2.1. Concepto

En lengua española, la expresión auditoría fiscal es sinónimo de auditoría tributaria, utilizándose ambos indistintamente. El término auditoría fiscal, se aplica también con generalidad a la labor de verificación llevada a cabo por funcionarios estatales o privados con el fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los contribuyentes. (Guamanzara Martínez, 2012, p. 151)

Al respecto, Arter (2004) sostiene que, cuando las Auditorías tributarias son realizadas por los inspectores de Hacienda de ámbito local, estatal o nacional (...), “comprueban si los impuestos están reflejados y pagados de acuerdo con los códigos impositivos.” p. 8

Es así que Arnau Zoroa y Arnau Moral (1994a), define la auditoría tributaria como "la revisión y verificación de documentos contables realizada por un experto, dirigida a comprobar si un determinado sujeto pasivo ha cumplido correctamente con sus obligaciones tributarias en un determinado periodo de tiempo", introduciendo el matiz de que el experto no tiene porqué tratarse de un funcionario.

En consecuencia, la Auditoría Tributaria es un conjunto de principios y procedimientos destinados a establecer si han sido aplicados razonablemente las normas contables, si se han interpretado y aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la empresa y si consecuentemente se han confeccionado correctamente las declaraciones de impuestos (tributos). (Pardo Rojas, Hoyos Ramírez, y Monsalve Tejada, 2003)



Si bien todas las definiciones podrían ser acertadas, para el objeto de la presente investigación se puede decir que la auditoría tributaria es un examen especial, que es realizado por personal interno o externo a una entidad, con el fin de determinar el grado de entendimiento y cumplimiento de la normativa tributaria, así de aplicabilidad de los impuestos a la que se encuentra sujeta y su forma de administración sobre tales impuestos. (Guamanzara Martínez, 2012)

Por tanto, aquí vale la pena hacer una pequeña digresión de que la auditoría tributaria es en esencia una forma efectiva de control, que ayuda a retroalimentar la administración de los entes económicos –los dueños-, quienes por medio de la auditoría financiera, les interesa saber si los estados financieros reflejan la situación real de sus negocios, y a su vez mediante la Auditoría tributaria, evalúan el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias y la carga efectiva de impuestos que están soportando.

Ahora bien, este tipo de Auditoría utiliza en la práctica los mismos procedimientos, técnicas y normas de la Auditoría Financiera tradicional, por lo tanto se tienen presente las normas reconocidas y de aceptación general (Normas Internacionales de Auditoría) porque son los estándares a cumplirse durante la ejecución del trabajo; y Normas Internacionales de Contabilidad, ya que se requiere que la Auditoría sea diseñada y realizada para obtener certeza razonable de si los estados financieros no contienen exposiciones erróneas o inexactas de carácter significativo, e incluye el examen, a base de pruebas, de la evidencia que soporta las cantidades y revelaciones presentadas en los estados financieros, efectuando así pruebas de cumplimiento en relación a las obligaciones tributarias. (Huachisaca Vera y Zambrano Echeverría, 2008)

Para finalizar, gran parte del trabajo realizado por el auditor tributario, tiene características propias de una Auditoría financiera, por lo que se requiere que su trabajo se desarrolle sustentándose en normas impartidas por la Administración tributaria, es decir, la Dirección General de Ingresos (Art. N°. 145 CTr.), que regula el Código Tributario (CTr.),



la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), su reglamento, y demás regulaciones legales, permitiendo al profesional formarse una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario en los estados financieros.

3.3.2.2. Importancia

La importancia de la auditoría tributaria radica en que permite al contribuyente conocer su real situación tributaria, la razonabilidad sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dependiendo el giro del negocio y características específicas, en los periodos en los cuales se efectúa la referida auditoría, evaluar sobre la adecuada contabilización de las operaciones a través de la revisión de sus libros contables, registros, documentos, operaciones y declaraciones.

También la auditoría tributaria suministra al cliente una revisión crítica del pasado, señalando las deficiencias observadas, y ofrece un asesoramiento útil para el futuro a través de sugerencias de carácter constructivo. (Guamanzara Martínez, 2012, p. 153)

3.3.2.3. Objetivo

En la investigación realizada por Wonsang Valle y Cabrera Mendoza (2009) se identifican cuatro objetivos de la auditoría tributaria, siendo estos:

- Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones presentadas.
- Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación; así como a todas las transacciones económicas efectuadas.
- Verificar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.



- Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes.

3.3.3. Riesgo de Auditoría Tributaria

Según, Espinoza Tigua y Urbina Castro, (2008) es “el riesgo de que no se detecten errores, irregularidades y otros aspectos ilegales que tengan una incidencia importante en la situación tributaria del cliente y que podrían originar el pago de multas, determinaciones negativas e incluso presión del contribuyente”. p. 19.

3.3.4. Técnicas de auditoría tributaria

Según García González (2011), “son las tareas, rutinas, gestiones o métodos para obtener material de evidencia respecto de los resultados de un balance, de un registro y de una declaración de impuestos.” p. 36

De manera que, son las herramientas que el auditor utiliza para llevar a cabo un determinado procedimiento de auditoría con el objeto de cerciorarse de la autenticidad, correcta contabilización de las operaciones y del cumplimiento de las normas tributarias establecidas. (Pérez Marcos, 2009)

3.3.4.1. Estudio General

“Es la apreciación sobre las características generales de la empresa, de sus estados financieros de los rubros y partidas importantes, significativas o extraordinarias”. (Wonsang Valle y Cabrera Mendoza, 2009, p. 16)



De acuerdo con Pérez Marcos (2009) esta técnica le permite al auditor formarse una opinión respecto a la empresa, hecho o asunto determinado; sin embargo, las conclusiones o juicios necesariamente exigen una comprobación o evidencia que lo respalde suficientemente, lo que se logrará mediante la aplicación de otras técnicas según sea el caso. pág. 51

3.3.4.2. Análisis

Pérez Marcos (2009), define el análisis como “el estudio crítico de ciertos hechos que permiten llegar a la conclusión de que la información sujeta a esta técnica, está dentro o fuera de lo normal”. p. 52)

Por su lado, García González (2011), conceptualiza el análisis desde la óptica tributaria, en los términos siguientes: Es el estudio que se realiza a ciertos hechos que permiten hacer conclusiones sobre el saldo, movimiento, documentos, registros y declaraciones. El análisis involucra la clasificación y resumen de los conceptos de una cuenta en detalle, de tal forma que suministren un mejor entendimiento de las partidas que integran su saldo. p. 38

3.3.4.3. Inspección

Es el examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros. (Reino Asmal y Salazar Buele, 2013, p. 31)

En consecuencia, en auditoría tributaria se aplica cuando se realiza una inspección o revisión física de los activos físicos que son objeto de depreciación, para comprobar que efectivamente está en uso en las actividades del contribuyente. (García González, 2011, p. 37)



3.3.4.4. Confirmación

Según, Wonsang Valle y Cabrera Mendoza (2009), es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida, tanto si están conformes o inconformes. p. 18

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

- Positiva.- Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo.
- Negativa.- Se envían datos y se pide contestación, sólo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo o a instituciones de crédito. (Reino Asmal y Salazar Buele, 2013, p. 31)

De manera que, en una auditoría tributaria se utiliza para comparar la información revelada del contribuyente con la de sus clientes o proveedores con los que ha realizado transacciones comerciales. (García González, 2011, p. 37)

3.3.4.5. Investigación

Con esta técnica, el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa.

Aún más, puede obtener información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa. Por ejemplo, el auditor puede formarse su opinión sobre la contabilidad de los saldos de deudores, mediante informaciones y comentarios que obtenga de los jefes de los departamentos de crédito y cobranzas de la empresa. (Reino Asmal y Salazar Buele, 2013, p. 32)



3.3.4.6. Declaración

Es la manifestación por escrito con la firma de los interesados (firma de conformidad), del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

Esta técnica, se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo ameritan.

Aun cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que participaron en las operaciones realizadas o bien, tuvieron injerencia en la formulación de los estados financieros que se están examinando. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011)

3.3.4.7. Certificación

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2011), nuevamente, expresa que la técnica de certificación consiste en la “obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado, por lo general, con la firma de una autoridad.” p. 16

Por tanto, en una auditoría tributaria, “es utilizada para demostrar la veracidad de los documentos presentados por el contribuyente.” (García González, 2011, p. 37)

3.3.4.8. Observación

En opinión de García González (2011), la observación “radica en que el auditor estudia y ve de manera disimulada los acontecimientos, hechos y gestiones que se realizan en la empresa”. p. 37. Esta técnica provee valiosa información, ya que el auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011, p. 16).



3.3.4.9. Cálculo

Esta técnica consiste en la “verificación matemática de alguna partida.” (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011, p. 17). En este sentido, (Pérez Marcos, 2009), señala que cálculo, es la verificación de la corrección aritmética de los cálculos efectuados por la empresa auditada, mediante el recálculo realizado por el auditor, entre algunos ejemplos tenemos:

- Multiplicaciones de unidades por valores unitarios en existencia final de activo realizable registrado en el Libro de Inventarios y Balances.
- Sumas de las distintas columnas del Libro de Compras, Libro de Ventas, Libro de Remuneraciones, Diario General, etc.,
- Tasa de impuesto sobre base imponible en declaraciones (p. 53)

3.4. Informe de auditoría tributaria

3.4.1. Generalidades

El documento escrito donde el auditor presenta su opinión sobre la razonabilidad de la situación financiera de la empresa auditada, expresada en el conjunto de estados financieros examinados, así como de los resultados de la evaluación de control interno, cumplimiento de leyes reglamentos y demás normativa aplicable, se le denomina Informe de Auditoría. (Vindell Betanco, 2015, p. 70)

3.4.2. Definición

El informe de auditoría es el producto final del trabajo del Auditor en el cual se presenta por escrito sus observaciones sobre hallazgos, conclusiones y recomendaciones, o si no los hubo, la expresión de tal situación y en el caso del examen de estados financieros el correspondiente dictamen. (Vindell Betanco, 2015, p. 73)



3.4.3. Informe de Auditoría Tributaria

Reino Asmal y Salazar Buele (2013), sostienen que el informe de los auditores independientes se publica normalmente en relación con exámenes de los estados financieros básicos: Balance de Situación y los estados de Resultados. Basándose estos en el cumplimiento de las Normas de Auditoría General, leyes, reglamentos, resoluciones que emitirá la Administración Tributaria. (p. 64.)

Dentro de este contexto, para Guamanzara Martínez (2012), el informe de auditoría tributaria al tratarse de una auditoría con un propósito especial, se basa en la Norma Internacional de Auditoría, NIA 800, que trata sobre el dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con un propósito especial.

3.4.3.1. Fase de informe

El dictamen de un auditor sobre un trabajo de auditoría con propósito especial, excepto por un informe sobre un estado financiero resumido, debería incluir los siguientes elementos básicos, ordinariamente en la siguiente presentación:

- ✓ Título
- ✓ El destinatario
- ✓ Un párrafo de entrada o introducción
- ✓ Identificación de la información tributaria auditada; y
- ✓ Una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor.
- ✓ Un párrafo de alcance describiendo la naturaleza de la auditoría (en este caso auditoría tributaria).
- Referencia a NIAS aplicables a trabajos de auditoría con propósito especial o a norma o prácticas nacionales relevantes; y
- Una descripción del trabajo que el auditor desempeñó.



Según el autor, esta estructura difiere en parte de la que acompaña al Informe de Cumplimiento Tributario, pero en esencia es la misma. (pp. 198-199).

3.4.3.2. Tipos de Informes

✓ Informe Limpio o Sin Salvedades.

Este informe expresa la opinión del auditor de que no se han detectado irregularidades o diferencias significativas en lo concerniente a las obligaciones tributarias y la aplicación de la normativa tributaria vigente a la que se encuentra sujeta la entidad.

✓ Informe Calificada o Con Salvedades.

Es el informe en el que el auditor expresa en el párrafo de opinión que existen irregularidades o diferencias significativas en las obligaciones tributarias y/o en la aplicación de la normativa tributaria vigente. Además se puede adicionar un párrafo adicional explicando dichas diferencias y si estas son relevantes que puedan modificar el dictamen del auditor sobre las obligaciones tributarias.

✓ Informe Adverso o con Opinión Negativa.

En este informe se da una opinión en el sentido de que las obligaciones tributarias no se encuentran presentadas acorde a las disposiciones legales vigentes, y que además se pueden presentar diferencias significativas que puedan generar obligaciones por pagar o hasta una intervención por parte del organismo de control gubernamental.

✓ Informe con Abstención de Opinión.

Es el informe en el que el auditor se abstiene de opinar, ya que no pudo obtener la suficiente información como para formarse una opinión clara sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de la aplicación de la normativa tributaria vigente por parte de la entidad examinada. Esta abstención se origina por una limitación en el alcance de la auditoría tributaria, ya sea por la forma de presentación de las obligaciones tributarias o por la aplicabilidad o interpretación que la entidad le da a la ley, sin que esto signifique



que la entidad incurre en malos procedimientos tributarios de forma premeditada. (Guamanzara Martínez, 2012. pp. 199-200)

3.4.3.3. Preparación y presentación del informe de auditoría

Guamanzara Martínez (2012), sostiene que la preparación y presentación del informe, reunirá las características que faciliten a los usuarios su comprensión y promuevan la efectiva aplicación de las acciones correctivas.

A continuación se describe las cualidades de mayor relevancia tales como:

✓ Utilidad y oportunidad.

La formulación de los informes de auditoría estará antecedida del análisis minucioso de los objetivos establecidos, los usuarios de los informes y el tipo de información que se desea comunicar para que ellos puedan cumplir con sus atribuciones y responsabilidades. Un informe cuidadosamente preparado, puede ser de escaso valor para los usuarios si llega demasiado tarde al nivel de decisión, responsable de adoptar las acciones que promuevan mejoras importantes en las operaciones de las entidades auditadas.

✓ Objetividad y perspectiva.

Cada informe presentará los comentarios, conclusiones y recomendaciones de manera veraz, objetiva e imparcial y clara e incluir suficiente información sobre el asunto principal, de manera que proporcione a los usuarios del informe una perspectiva apropiada.

✓ Concisión.

El auditor tendrá presente que los informes que son completos y, a la vez concisos tienen mayor posibilidad de recibir atención por los funcionarios responsables de la entidad auditada. Para ser más efectivo, el informe será formulado oportunamente después de la conclusión del trabajo de campo.



✓ **Precisión y razonabilidad.**

El requisito de precisión se basa en la necesidad de adoptar una posición equitativa e imparcial al informar a los usuarios y lectores, que los informes expuestos son confiables. Un solo desacierto en el informe puede poner en tela de juicio su total validez y puede desviar la atención de la esencia del mismo.

✓ **Respaldo adecuado.**

Todos los comentarios y conclusiones presentadas en los informes estarán respaldados con suficiente evidencia objetiva para demostrar o probar lo informado, su precisión y razonabilidad.

✓ **Tono constructivo.**

El objetivo fundamental del informe de auditoría, es conseguir que las actividades institucionales se desarrollen con eficiencia, eficacia y efectividad, por lo tanto el tono del informe debe estar dirigido a provocar una reacción favorable y la aceptación de las observaciones, conclusiones y recomendaciones planteadas por el auditor.

✓ **Importancia del contenido.**

Los asuntos incluidos en todo informe serán de importancia para justificar que se los comunique y para merecer la atención de aquellos a quienes van dirigidos. La utilidad y por lo tanto la efectividad del informe disminuye con la inclusión de asuntos de poca importancia, porque ellos tienden a distraer la atención del lector de los asuntos realmente importantes que se informan.

✓ **Claridad.**

Para que el informe se comunique con efectividad, se presentará en forma clara y simple, como sea posible. Es importante considerar la claridad de los datos contenidos en el informe, porque éste puede ser utilizado por otros funcionarios y no sólo por los directamente vinculados al examen. (pp. 139-140)



3.4.4. Plan de Seguimiento a las recomendaciones del informe

De acuerdo a la norma ISO 22301, referida a la Auditoría de Seguimiento, el plan de acción o seguimiento debe incluir lo que se debe hacer, por quién, cuándo, etc. En cualquier caso, durante la sesión de clausura, es la responsabilidad del auditor asegurar que las acciones queden claramente determinadas para su puesta en práctica y, a ser posible, mientras estas están frescas en la mente de la entidad auditada, de acuerdo un plazo razonable en el que las acciones deberán ser completadas. Es también la responsabilidad del auditor revisar el plan de acción propuesto y discutir todo aquello que no se considere apropiado. (User Survey, 2014)

Es así, que en palabras de Arter (2004), el seguimiento significa que “cada una de las cosas malas enumeradas bajo el hallazgo de una auditoría requiere un remedio”. p. 136.

En este contexto, tanto el auditor interno como el externo determinan hallazgos y presentan recomendaciones que influyen o afectan las actividades, las operaciones y los procesos de la organización. Aunque el personal de la organización, en lo individual o colectivamente, es responsable de aceptar las recomendaciones y, por tanto, de adoptar acciones correctivas (...). (Santillana González, 2013, p. 17)

Por consiguiente, la implantación de un plan de seguimiento a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria se hace en función de verificar que se hayan realizado las correcciones necesarias en los controles y que los errores detectados han sido subsanados.



IV. HIPÓTESIS

La ausencia de un plan de seguimiento continuo a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria en la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL), afecta el cumplimiento de las obligaciones fiscales.



V. OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
Ley de Concertación Tributaria	Es el vínculo de carácter personal según el cual un sujeto pasivo se obliga a la prestación de una obligación pecuniaria a favor del Estado, quien tiene a su vez la facultad, obligación y responsabilidad de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria.	Obligaciones fiscales	Obligaciones fiscales formales del contribuyente .	Procedimientos contables y tributarios generales aplicados en la empresa	<p>1. De las siguientes obligaciones fiscales ¿Cuáles tiene activa la empresa Artículos Metálicos – ACMETAL ante la Dirección General de Ingresos (DGI)?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Renta anual del IR • Retenciones IR Salarios • Retenciones IR Otros • Anticipo IR (Ingresos brutos) • Impuesto al Valor Agregado (IVA) • Otras Retenciones definitivas • Ninguna de las anteriores 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
					2. ¿Qué documentos utilizó en el año dos mil quince para registrar las operaciones contables de la empresa? <ul style="list-style-type: none"> • Libro mayor • Formato de registro proporcionado por la DGI • Formato de registro desarrollado por la empresa • Otros (favor especifique) 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario
					3. ¿En qué archiva la documentación tributaria? <ul style="list-style-type: none"> • Ampos • Fólderes • Sobres • Digital • Ninguna de las anteriores 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua UNAN Managua
 FAREM Estelí

Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
			Presentación y liquidación de obligaciones tributarias	Declaración de obligaciones tributarias. Pago de obligaciones tributarias.	4. En las compras ¿Qué rango utiliza para aplicar la retención del IR? <ul style="list-style-type: none"> • 0.00 – C\$ 499.99 • 500 – C\$ 999.99 • De C\$ 1,000.00 a más • Ninguna de las anteriores 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas y Gerencia	Cuestionario Observación
			Comprobantes de ventas, Retención y documentos complementarios	Procesos internos para los comprobantes de venta, retención y documentos complementarios.	5. ¿Los comprobantes de venta, retención y documentos complementarios los ordena? <ul style="list-style-type: none"> • Del más reciente al más antiguo • Del más antiguo al más reciente • Ninguno de los anteriores 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua UNAN Managua
 FAREM Estelí

Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
			Declaración mensual de retenciones del Impuesto sobre la Renta (IR)	Actuación como agente retenedor del IR.	6. ¿El rango de actualización de los registros contables que utiliza es? <ul style="list-style-type: none"> • De 1 – 29 días • De 30 – 89 días • De 90 días a más 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario
			Crédito tributario del Impuesto sobre la Renta (IR)	Devoluciones del Impuesto sobre la Renta (IR)	7. De las seis declaraciones de impuestos del IR del primer semestre dos mil quince ¿cuántas? <ul style="list-style-type: none"> • Concilió con los libros • No concilió con los libros 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua UNAN Managua
 FAREM Estelí

Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
			Pago Mínimo Definitivo del IR	Actuación como contribuyente del Pago Mínimo Definitivo	8. De las seis declaraciones de Pago Mínimo definitivo (PMD) del primer semestre dos mil quince, ¿cuántas? <ul style="list-style-type: none"> • Declaró con datos • Declaró sin valores (en cero) • No presentó 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario
					9. ¿Con qué frecuencia firma las declaraciones de impuestos, los estados financieros y otros documentos de aplicación fiscal? <ul style="list-style-type: none"> • Nunca • Casi nunca • A veces • Casi siempre • Siempre 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
					10. ¿Generalmente con qué respaldo las operaciones financieras y fiscales de la empresa? <ul style="list-style-type: none">• Documentos membretados• Documentos comerciales• Ninguno de los anteriores	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario
					11. Generalmente ¿En qué fechas realiza la declaración de retención en la fuente? <ul style="list-style-type: none">• Entre los 05 y los 07 días de cada mes• Entre los 08 y los 15 días de cada mes• De los 16 días a más	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
					12. ¿En qué fechas realiza la declaración de recaudos y Anticipos (IVA y PMD)? <ul style="list-style-type: none"> • Entre los 05 y los 07 días de cada mes • Entre los 08 y los 15 días de cada mes • De los 16 días a más 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario
					13. ¿En qué mes realizó la Declaración anual de Impuesto a la Renta del año dos mil catorce? <ul style="list-style-type: none"> • Enero 2015 • Febrero 2015 • Marzo 2015 • Abril 2015 	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua UNAN Managua
FAREM Estelí

Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
					14. ¿Qué porcentaje utiliza para el cálculo del anticipo del impuesto sobre la renta (PMD)? <ul style="list-style-type: none">• 0.50%• 1.00%• 1.50%• 2.00%• Ninguno de los anteriores	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario
					15. De un promedio de cien (100) operaciones mensuales del primer semestre dos mil quince ¿Cuántas considera incluían Impuesto al Valor Agregado (IVA)? <ul style="list-style-type: none">• De 1 – 20 operaciones• De 1 – 40 operaciones• De 1 – 60 operaciones• De 1 – 80 operaciones	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



Variables	Concepto	Dimensión	Sub Variable	Indicador	Preguntas	Escala	Dirigido a	Instrumento
					<ul style="list-style-type: none">De 1 – 100 operaciones			
					16. De las seis declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) del primer semestre dos mil quince, ¿cuántas? <ul style="list-style-type: none">Declaró con datosDeclaró sin valores (en cero)No presentó	Aplica/No aplica	Responsable de Contabilidad, Responsable de ventas	Cuestionario



VI. DISEÑO METODOLOGICO

6.1. Tipo de investigación

Considerando el propósito de analizar los resultados del informe de auditoría tributaria y su incidencia en el cumplimiento fiscal de la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL), se desarrolló la investigación cualitativa con enfoque descriptivo, por ser un tipo de estudio aplicado, ya que los resultados de la auditoría están presentes en el informe dos mil catorce, y las obligaciones fiscales están definidas por la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT).

6.2. Población y muestra

En la presente investigación se consideró población, la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL).

La muestra para realizar el estudio son los procesos operativos de las áreas de contabilidad y ventas, la cual fue seleccionada por conveniencia, que a criterio del investigador son las áreas que proveen información útil para comprobar que las bases afectas a tributos se hayan determinado de acuerdo con las disposiciones legales contenidas en el Código Tributario (CTr.), la Ley 822, de Concertación Tributaria, y otras disposiciones legales. Y más aún, la auditoría tributaria fue aplicada a éstas dos áreas de la empresa, desde donde se generó el informe de auditoría tributaria analizado.

6.3. Método de recolección de datos

Los métodos que a continuación se describen fueron empleados para la recolección de datos que permitieron cumplir con los objetivos planteados y a la vez formular las conclusiones de la investigación:



- ✓ **Observación:** utilizada para conocer de forma directa, el proceso de preparación de información con fines fiscales y la segregación de funciones. (Ver anexo No. 2)

- ✓ **Revisión documental:** empleada para constatar la existencia de documentos de acuerdo a la Ley 822, de Concertación Tributaria. (Ver anexo No.7)

6.4. Procedimientos

Para dar respuesta a la hipótesis planteada y tomando en cuenta los métodos de recolección de datos se plantean los siguientes componentes:

- ✓ **Autorización:** el tema de investigación fue aprobado por el gerente-propietario de la Empresa Artículos Metálicos (ACMETAL).

- ✓ **Área de estudio:** la investigación se llevó a cabo en el área de Contabilidad y ventas de la Empresa Artículos Metálicos (ACMETAL), ubicada en la zona urbana del municipio de Somoto, Madriz.

- ✓ **Recursos:** para desarrollar el estudio se requirieron diferentes recursos como son: Recursos humanos: investigador, investigados, tutores. Materiales: impresiones, fotocopias, lapiceros, computadora, etc.

- ✓ **Proceso:** se aplicaron los instrumentos de recolección de datos al personal de contabilidad y ventas, para lo cual el investigador realizó visitas a las áreas que procesan información financiera sujeta a declaración fiscal.



VII. ANALISIS DE RESULTADOS

Los resultados obtenidos para el tema de investigación “Análisis de la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria 2014 en el cumplimiento fiscal del primer semestre 2015 en la empresa ACMETAL, de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria.”, se presentan en dos etapas: la primera corresponde al análisis de la información obtenida a través de los instrumentos de recolección de datos aplicados en el desarrollo de la investigación, dicha información permitió identificar las principales obligaciones fiscales a las que está sujeta la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL); siendo necesaria para poder llevar a cabo la segunda etapa correspondiente a la aplicación práctica de la Ley 822, de Concertación Tributaria, que en ciertos aspectos es necesario hacer referencia al Código Tributario (CTr.). Los resultados se presentan en el orden de los objetivos planteados.

7.1. I Etapa

7.1.1. Resultado para el objetivo No.1

Identificar las principales obligaciones fiscales de la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL) de conformidad a la Ley 822, de Concertación Tributaria.

A partir de la información obtenida de las áreas de contabilidad y ventas como resultado de la aplicación de los diferentes instrumentos se ha realizado la identificación de las principales obligaciones fiscales a las cuales se encuentra sujeta la entidad de acuerdo a la Ley 822, de Concertación Tributaria, siendo éstas: Impuesto sobre la renta (IR), Pago Mínimo Definitivo del IR (PMD) y el Impuesto al valor agregado (IVA).

Por consiguiente, el cumplimiento de las obligaciones fiscales se relaciona con la declaración y pago de los impuestos, que para su cuantificación es necesario la implantación de controles apegados a lo establecido a la Ley 822, de Concertación Tributaria.



Dentro de este contexto de control ejercido por la empresa, se ha tomado como base la revisión documental para conocer el cumplimiento de las obligaciones fiscales en su papel de agente retenedor y recaudador del Impuesto sobre la renta (IR), el Impuesto al valor agregado (IVA) y entero del Pago Mínimo Definitivo del IR (PMD) de acuerdo a su renta bruta gravable; todo ello definido en las obligaciones del contribuyente, sección IV, inciso 1 del art. 143 de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), y retomada en la Constancia de responsable directo, facilitada por la Dirección General de Ingresos (DGI). Véase anexo No. 3.

Cabe señalar, que el orden en que se presentan las principales obligaciones fiscales, los impuestos analizados en particular, están conforme a como los describe la ley 822, de Concertación Tributaria. De la misma manera, los instrumentos de investigación se desarrollaron para recopilar información del primer semestre dos mil quince, por ser el lapso de tiempo en estudio.

7.1.1.1. Obligaciones fiscales formales del contribuyente

✓ Obligaciones activas

Los funcionarios de las áreas de contabilidad y ventas coincidieron en que la empresa Artículos Metálicos-ACMETAL, tiene cuatro obligaciones fiscales activas ante la Dirección General de Impuestos (DGI) de las siete establecidas por ésta institución, siendo Renta anual del IR, Retenciones IR Salarios, Anticipo IR (Ingresos brutos) e Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Esto indica, que la empresa cumple con la obligación fiscal de estar inscrita y habilitada para declarar los tributos correspondientes ante la Dirección General de Ingresos, de acuerdo a los arts. 103.1, 126.1 y 127.1 del Código Tributario. (CTr.)

Es importante señalar que las obligaciones de Renta anual del IR, Retenciones IR Salarios y Anticipo IR (Ingresos brutos) es la clasificación utilizada por la Dirección General de Ingresos. No obstante estos se agrupan bajo el criterio de Impuesto sobre la renta (IR), siendo Anticipo IR sinónimo de Pago Mínimo Definido (PMD). En el mismo



sentido, la numeración de formatos son determinados por la administración de rentas, es este caso la Dirección General de Ingresos (DGI), para hacer más uniforme el proceso declarativo. Véase anexo No. 4.

Tabla N° 3. Obligaciones fiscales habilitadas para la empresa Artículos Metálicos-ACMETAL

Obligación fiscal	No., de formato establecido por la DGI	Valor
1. Renta anual del IR	106	A
2. Retenciones IR Salarios	101/122	A
3. Retenciones IR Otros	101/122	N/A
4. Anticipo IR (Ingresos brutos)	102	A
5. Impuesto al Valor Agregado (IVA)	110	A
6. Otras Retenciones definitivas	112/122	N/A
7. Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)		N/A
8. Ninguna de las anteriores		N/A

Fuente: Elaboración propia en base a información de cuestionario aplicado a los funcionarios de contabilidad y ventas. Detalle de abreviaturas utilizadas: A= Aplica; N/A= No aplica.

✓ Organización contable con fines fiscales

La siguiente tabla muestra que las operaciones contables de la empresa del año dos mil quince fueron registradas en documento desarrollado por la empresa, omitiendo los documentos exigidos por la Dirección General de Ingresos, que de acuerdo arts. 103.2, 126.2 y 127.1 del Código Tributario deben estar debidamente autorizados.



Tabla No. 4 Documentos utilizados en las operaciones del año dos mil quince

1. Libro diario	N/A
2. Libro mayor	N/A
3. Formato de registro proporcionado por la DGI	N/A
4. Formato de registro desarrollado por la empresa	A
5. Otros (favor especifique)	N/A

Fuente: Elaboración propia en base a información de cuestionario aplicado a los funcionarios de contabilidad y ventas. Detalle de abreviaturas utilizadas: A= Aplica; N/A= No aplica.

Este resultado indica que la empresa está incumpliendo con el deber de “llevar los registros contables adecuados a fin de sustentar los datos contenidos en sus declaraciones y garantizar los demás registros que la Administración Tributaria establezca conforme las disposiciones administrativas vigentes (...), Art. 102, numeral 3. Código Tributario (CTr.) (Asamblea Nacional, 2005), ya que las operaciones son registradas al margen de la ley, produciendo inseguridad al momento de justificar las transacciones de carácter fiscal.

En la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL) se utilizan sobres como mecanismos de archivos de la información sin un orden cronológico, los que generalmente son actualizados superando los noventa días, tal y como se aprecian en la siguiente tabla.

Tabla No. 5 Rango de actualización de información contable

1. De 1 – 29 días	N/A
2. De 30 – 89 días	N/A
3. De 90 días a más	A

Fuente: Elaboración propia en base a información de cuestionario aplicado a los funcionarios de contabilidad y ventas. Detalle de abreviaturas utilizadas: A= Aplica; N/A= No aplica.



Considerando que el responsable directo ante la Dirección General de Ingresos es el contribuyente, es de suma importancia que sea él quien establezca los mecanismos de control y organización tributaria. En este sentido, la empresa incumple con el deber de mantener actualizados los libros y registros contables, ya que supera el lapso de tiempo de los tres (3) meses establecidos en los arts. 103.4, 126.9 y 127.4 del CTr. Generando a su vez incumplimiento de “pagar los tributos establecidos por ley en los plazos definidos para ello” (...) establecido en el art. 102, inciso 2 del Código Tributario. (Asamblea Nacional, 2005).

7.1.1.2. Aplicación de impuestos. Retenciones sobre Compras

El artículo 44 del reglamento de la ley 822, de Concertación Tributaria, establece la forma de pago de retenciones a cuenta del IR, en su inciso 2.2 hace énfasis en las retenciones sobre compras, donde define el 2 % (dos por ciento) sobre la compra de bienes y prestación de servicios en general, incluyendo los servicios prestados por personas jurídicas, trabajos de construcción, arrendamiento y alquileres, que estén definidos como rentas de actividades económicas. (...). Concretándose en su numeral 3, que el monto mínimo para efectuar las retenciones establecidas, es a partir de un mil córdobas (C\$1,000.00), inclusive, por factura emitida. (...) (Asamblea Nacional, 2013)

Tabla No. 6: Rango utilizado para aplicar retenciones del IR sobre compras.

0.00 – C\$ 499.99	N/A
500 – C\$ 999.99	N/A
De C\$ 1,000.00 a más	N/A
Ninguna de las anteriores	A

Fuente: Elaboración propia en base a información de cuestionario aplicado a los funcionarios de contabilidad y ventas. Detalle de abreviaturas utilizadas: A= Aplica; N/A= No aplica.



Según la tabla No. 6, los consultados afirman no haber realizado retenciones del IR sobre compras en ninguno de los rangos.

Por consiguiente, los consultados exponen desinterés por aplicar el impuesto correcto, dado que esto genera un procedimiento más complejo al momento de preparar la declaración, justificación con la que está de acuerdo la gerencia, ya que no existen condiciones para controlar los aspectos fiscales, lo cual genera incumplimiento de obligaciones fiscales en su papel de agente retenedor. En este contexto, en el primer semestre del año dos mil quince se identifican tres facturas de compras por C\$ 26,678.69 a los cuales no se les realizó retención del dos por ciento (2%) sobre compras, omitiéndose C\$ 533.57 de impuestos que debieron ser enterados a la Dirección General de Ingresos (DGI), y que además una de estas facturas no cumple con los requisitos legales establecidos en la Ley 822, de Concertación Tributaria. Ver anexo No. 7.

7.1.1.3. Presentación y liquidación de obligaciones tributarias

El término presentación de obligaciones tributarias, está definido en la ley 822, de Concertación Tributaria, en el inciso 2 del art. 72, donde especifica que constituye obligación formal el presentar declaraciones por medios electrónicos, en los casos que determine la Administración Tributaria. (..)

Tabla N°: 7 Frecuencia de presentación y declaración del Pago Mínimo definitivo (PMD) durante el primer semestre dos mil quince.

Pago Mínimo definitivo (PMD)	Frecuencia	Porcentaje
1. Declarado con datos	1	17%
2. Declarado sin valores (en cero)	4	67%
3. No presentado	1	17%
Total	6	100%

Fuente: Elaboración propia en base a información de cuestionario aplicado a los funcionarios de contabilidad y ventas



De acuerdo a la tabla N°. 7, del total de seis declaraciones del Pago Mínimo definitivo (PMD) presentadas en el primer semestre dos mil quince, cuatro (4) fueron declaradas en cero (0), equivalentes al sesenta y siete por ciento (67%) declarado, un diecisiete por ciento (17%) se declaró con datos equivalente a una (1) declaración y la diferencia del diecisiete por ciento (17%) no fue presentadas.

Cabe señalar, que una declaración con datos indica que durante el periodo declarado la empresa generó ingresos gravados, entre tanto, la declaración en cero (0) es indicador de no generación de ingresos durante el periodo presentado. Relacionando estos criterios con la justificación del personal en la tabla N° 6, para el personal de contabilidad y ventas es más cómodo preparar una declaración en cero que una declaración con datos, aunque en la práctica se realicen operaciones que generan ingresos.

Esta práctica, genera incumplimiento del art. 63, de la LCT el cual establece que el pago mínimo definitivo se realizará mediante anticipos mensuales del uno por ciento (1.0%) de la renta bruta. Véase anexo No. 8

7.1.1.4. Impuesto sobre la Renta (IR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El tiempo utilizado para declarar es un factor importante que interviene en el cumplimiento del impuesto sobre la renta (IR) y el impuesto al Valor Agregado (IVA). De su no aplicación correcta, la empresa está sujeta a posibles reparos en un futuro, generando consecuencias de recargos por multas, que van desde cuantificaciones económicas hasta el cierre definitivo de una entidad.



Tabla N° 8: Plazos establecidos para la declaración del Impuesto sobre la Renta (IR) y del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Impuesto	Calendario fiscal según la empresa	Calendario fiscal según la Dirección General de Ingresos (DGI).
Declaración del impuesto sobre la renta (IR)	Entre los 08 y los 15 días de cada mes	Entre los 01, 05 ó 07 días de cada mes
Declaración de recaudos y Anticipos (IVA y PMD)	Entre los 16 a más días del mes	Entre los primeros 15 días de cada mes.
Declaración anual del IR	Abril del año siguiente	Marzo del año siguiente

Fuente: Elaboración propia en base a información de cuestionario aplicado a los funcionarios de contabilidad y ventas; y calendario Fiscal de la Dirección General de Ingresos. Ver anexo No 6.

La tabla N° 8, muestra diferencias significativas entre los plazos para declarar que utiliza la empresa, y los establecidos por la Dirección General de Ingresos. Es así, que el impuesto sobre la renta, Pago Mínimo Definitivo (PMD) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) muestra diferencias de un día entre lo establecido por la DGI y el declarado por la empresa. Diferencia que a simple vista no es simbólica, sin embargo, en materia fiscal esto califica como presentación tardía de declaraciones, generando sanciones por incumplimiento equivalentes a 70 y 90 unidades multas establecidas en los arts. 102.1, 126.7, 127.3 y 135.a del Código Tributario (CTr.), quienes a su vez tienen una equivalencia monetaria mínima de C\$ 1,750,00 y máxima de 2,250,00. Aspectos reflejados en el cuadro “deberes Formales De Contribuyentes y Responsables, y las sanciones por sus incumplimientos (conforme al CTr.)”.

A su vez, la misma tabla muestra que la Declaración anual del IR practicada en la empresa se realiza con un mes de retraso con respecto al periodo establecido en el segundo párrafo del art. 47 del reglamento de la Ley 822, de Concertación Tributaria, el cual establece (...) la declaración del IR deberá presentarse dentro de los tres meses posteriores a la fecha de cierre de su ejercicio fiscal (..).



En este caso la fecha prevista por la Dirección General de Ingresos (DGI) es el 31 de marzo del año siguiente al cierre del periodo fiscal ordinario.

Esto muestra claramente que la empresa está incumpliendo éstas obligaciones fiscales, lo que representa un motivo para ser sujeta de sanciones administrativas y económicas, que durante el primer semestre del año dos mil quince, representaron tres mil quinientos córdobas netos (C\$ 3,500.00) en pago de recargos en concepto de Multas administrativas por declaración tardía de los periodos de enero y mayo respectivamente, trayendo consigo más que una repercusión pecuniaria (segundo párrafo del art. 8 del Código Tributario, CTr.), un récord fiscal no favorable para la empresa. Ver anexo No. 5

7.2. II. Etapa

7.2.1. Resultados para el Objetivo No.2:

Determinar los resultados relevantes del informe de auditoría tributaria de la Empresa ACMETAL.

Los resultados más relevantes del informe de auditoría se determinan analizando los hallazgos encontrados por el auditor externo y que tienen relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la empresa Artículos Metálicos-ACMETAL en el periodo fiscal dos mil catorce, previo al semestre investigado.

Para Vindell Betanco (2015), los hallazgos son asuntos que llaman la atención del auditor, y que en su opinión, deben comunicarse a la empresa, ya que representan deficiencias importantes que podrían afectar en forma negativa, su capacidad para registrar, procesar, resumir y reportar información confiable y consistente, en relación con las aseveraciones efectuadas por la administración en los estados financieros. (p. 66)

Por tanto, al desarrollar el trabajo de Auditoría Tributaria y al realizar la evaluación del control interno tributario se detectan las diferencias o irregularidades de la auditoría que se está llevando a cabo, cada una de estas es un hallazgo, que en el informe se convierten en un comentario, dependiendo de la importancia del mismo, el cual debe ser redactado en forma objetiva, claro y en forma constructivo, y deben estar acompañados



de las conclusiones a las que llegó el auditor y las recomendaciones respectivas del caso. (Guamanzara Martínez, 2012. p. 97)

Los comentarios son redactados en seis párrafos, de tal forma que se dé a conocer los atributos o indicadores del hallazgo, siendo estos:

1. TITULO

El título expresa en forma breve una idea general del hallazgo.

CARACTERÍSTICAS:

- ✓ Debe ser breve
- ✓ Positivo o negativo
- ✓ Debe sintetizar el contenido del hallazgo

2. CONDICIÓN

Es la deficiencia comprobada y sustentada en papeles de trabajo con evidencias suficientes y competentes.

CARACTERÍSTICAS:

- ✓ Denota “lo que es”
- ✓ Describe la deficiencia
- ✓ Debe ser objetiva
- ✓ Producto de verificación o comprobación
- ✓ Se sustenta con evidencias
- ✓ Opuesto a Deber ser.

3. CRITERIO

Es “El deber ser” y que está contenido en alguna ley, reglamento instructivo u otra normativa aplicable. Para que exista hallazgo deberá existir oposición entre la condición y el criterio.



CARACTERÍSTICAS:

- ✓ Denota “El deber ser”
- ✓ Existe en normativa
- ✓ Textual
- ✓ Opuesto a condición

4. CAUSA

Es el origen de la deficiencia.

CARACTERÍSTICAS:

- ✓ Identifica el origen de la deficiencia.
- ✓ Producto de fallas de la administración
- ✓ Se puede evidenciar con la respuesta de la administración (Vindell Betanco, 2015. pp. 67-68)

5. EFECTO

Es la consecuencia, daño o resultado adverso de la condición encontrada dentro de la ejecución de la auditoría tributaria en una entidad. (Guamanzara Martínez, 2012.p. 198)

CARACTERÍSTICAS:

- ✓ Ocasionado por la condición
- ✓ Categórico
- ✓ Evitar palabras o frases dubitativas.

6. RECOMENDACIÓN

CARACTERÍSTICAS:

- ✓ Presenta solución a la condición.
- ✓ Ataca la causa
- ✓ Es viable
- ✓ Se explica por si sola. (Vindell Betanco, 2015.p. 68)



Considerando estos criterios, para dar salida al objetivo número dos, se extraen los hallazgos más importantes que determinó el auditor en su informe de auditoría tributaria del año dos mil catorce, y que ha sustentado con sus respectivas evidencias. Ver anexo No. 10

Cabe señalar, que en el informe los resultados de la auditoría aparecen en “hoja de hallazgos”, que según, Guamanzara Martínez (2012), las hojas de hallazgos son documentos donde se describen los hallazgos realizados por el auditor, especificando la causa y el efecto de dicho hallazgo. En Auditoría Tributaria son muy útiles, ya que ayudan a realizar un soporte donde se tienen en forma conjunta todos los hallazgos que se detectaron en el transcurso de la auditoría realizada. (p. 197.)

A continuación se presentan los siete hallazgos más relevantes determinados en su estado y condición:

✓ **HALLAZGO NO. 1.**

TÍTULO

No coincide la información declarada en los formularios de Impuesto al Valor Agregado con los registros contables del año 2014.

CONDICIÓN

En el año 2014, del 100% de declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, el 16.67% fueron conciliadas con los registros contables de VENTAS, porcentaje equivalente a 2 declaraciones, en cambio el 83.33% de declaraciones de Impuesto al Valor agregado no fueron conciliadas con los registros contables, porcentaje equivalente a 10 declaraciones, que representan 20,579.32 de diferencia en montos de ventas no declarados y 23,160.12 de diferencia en montos de ventas declarados en exceso.



✓ **HALLAZGO NO. 2.**

TÍTULO

No coincide la información declarada en los formularios de Impuesto al Valor Agregado con la documentación fuente en el año 2014.

CONDICIÓN

COMPRAS 2014. En el año 2014, de la muestra tomada de las compras de los meses de enero, agosto y octubre se pudo observar que, en el mes de enero de 2014 que se ha registrado contablemente C\$ 40,037.61, mientras que en la declaración realizada es por C\$ 40,041.61, teniendo una diferencia de C\$ 4 que se dejaron de declarar. En el mes de agosto se registra contablemente un valor de C\$ 26,335.81, y en la declaración realizada esta de C\$ 26,188.18, obteniendo una diferencia de C\$ 147.63 pendientes de declarar de acuerdo al registro contable.

Y por último en el mes de octubre hay un registro contable de C\$ 19,565.71, la declaración realizada es de C\$ 19,313.23, cuya diferencia es de C\$ 252,48 pendiente de declarar.

✓ **HALLAZGO NO. 3.**

TÍTULO

La presentación de los anexos de retenciones en la fuente de Impuesto sobre Renta (IR) por otros conceptos a los que estuvo obligada la Empresa durante el año 2014 fue efectuada fuera de tiempo.

CONDICIÓN

En el año 2014, el 50% de anexos de retenciones del IR fueron subidos a tiempo, porcentaje equivalente a 6 de retenciones y el otro 50% fue subido fuera de tiempo, equivalente a 6 Anexos de retenciones del IR.



✓ **HALLAZGO NO. 4.**

TÍTULO

Varios gastos de alquiler de equipos de repartos no poseen comprobantes que sustenten el gasto del año 2014.

CONDICIÓN

En el año 2014, los gastos por concepto de alquiler de equipo de reparto no están respaldados en una factura, y corresponden a 3,749.57, los que se deberían considerar como gastos no deducibles.

✓ **HALLAZGO NO. 5.**

TÍTULO

Varios porcentajes de retenciones en la fuente del Impuesto sobre la renta (IR) no han sido aplicados de acuerdo a lo que dispone la ley 822, de Concertación Tributaria, y otras disposiciones vigentes durante el 2014.

CONDICIÓN

En el año 2014, de la muestra elegida de retenciones en la fuente de impuesto a la renta que emite la empresa el 19.51% equivalente a 8 retenciones no fueron emitidas de acuerdo con la normativa vigente, y el 80.49% equivalente a 41 retenciones fueron emitidas de acuerdo con la normativa vigente. Los porcentajes aplicados por concepto de compras fueron del 1%, cuando lo correcto era 2%; para el servicio técnico se aplicó el 1%, cuando correspondió el 2%.



✓ **HALLAZGO NO. 6.**

TÍTULO

Gastos deducibles por concepto de Impuestos incluyen montos por concepto de multas e intereses por pago tardío para el año 2014.

CONDICIÓN

En el año 2014, el gasto por concepto de impuestos corresponde únicamente a 155.94, existiendo un gasto no deducible de 730.38, por concepto de intereses y multas por pago tardío.

✓ **HALLAZGO NO. 7.**

TÍTULO

No existe control de la autenticidad y el contenido de los comprobantes de venta recibidos de los clientes.

CONDICIÓN

En el año 2014, la empresa no cuenta con una persona delegada para revisar y cotejar la autenticidad y el contenido de todos los comprobantes de venta y retención que recibe.

Por el contenido de los hallazgos de la auditoría antes determinados, se puede deducir que el auditor obtuvo comprensión adecuada del funcionamiento del sistema de control interno, administrativo y contable de la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL), permitiendo identificar las áreas de contabilidad y ventas como las que tienen un efecto potencial en la determinación de las obligaciones tributarias, criterios de importancia relativa para sustentar la opinión de auditoría.

Estos resultados resultan de importancia relativa también para la empresa, ya que sus efectos se muestran en la razonabilidad de los estados financieros, quien a su vez en el papel de contribuyente es la responsable del mantenimiento de registros contables y de



controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas adecuadas para la determinación de las obligaciones fiscales.

Tabla No. 9: Efecto potencial de los hallazgos en la determinación de las obligaciones tributarias

Factores Evaluados	Efecto potencial en la determinación de las obligaciones tributarias			
	Calificación	% Efecto	Estado	Simbología
Área Contable	25	28%	Grave	Yellow
Deberes Formales	30	34%	Muy grave	Red
Impuesto sobre la renta	28	31%	Muy grave	Red
Impuesto al Valor Agregado	3	3%	Leve	Green
Otros	3	3%	Leve	Green
Total	89	100%		

Fuente: Adaptado de Muy Pérez y Torres Urdiales (2013). p. 128. en base a la importancia relativa que tienen los hallazgos en los factores evaluados.

La tabla No. 9 muestra los principales factores evaluados, y de los cuales surgieron los hallazgos de la auditoría tributaria presentes en el informe en estudio. Es así, que la columna calificación representa la relevancia del factor evaluado en la determinación de la obligación fiscal, siendo representativo el treinta y cuatro por ciento (34%), indicando que los hallazgos de auditoría encontrados se debieron a la inobservancia de la ley 822, de Concertación Tributaria (LCT) y del Código Tributario (CTr.).

En segundo lugar, el treinta y un por ciento (31%), indica que producto del incumplimiento de los deberes formales, la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL) fue sancionada en materia de Impuesto sobre la renta (IR), siendo la causa principal debilidades del área contable en la determinación de las obligaciones tributarias, representado por el veintiocho por ciento (28%) de efecto.



Esto se confirma en el Anexo No. 5, el cual muestra las multas administrativas por declaración tardía, en las que se vio obligada la empresa a saldar, principalmente sanciones del Impuesto sobre la renta (IR). De ésta manera, se puede determinar que la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL) se encuentra en un estado Muy Grave, según los resultados del informe de auditoría.

7.2.2. Resultados para el Objetivo No.3:

Valorar la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la empresa.

La incidencia de los resultados del informe de auditoría representa el impacto positivo o negativo que han tenido en el cumplimiento de las obligaciones fiscales dentro de la empresa. En este sentido, para darle salida a este objetivo fue necesario relacionar los objetivos No. 1 y No. 2.



Tabla No. 10. Cuadro comparativo de los resultados del informe de Auditoría Tributaria del año 2014

Resultados del informe de Auditoría Tributaria del año 2014			Cumplimiento de obligaciones fiscales al primer semestre 2015.		
Hallazgo	Estado	Efecto	Cumplimiento	Estado	Efecto
1 No coincide la información declarada en los formularios de Impuesto al Valor Agregado con los registros contables del año 2014.	Leve		×	Grave	
2 No coincide la información declarada en los formularios de Impuesto al Valor Agregado con la documentación fuente del año 2014.	Leve		×	Grave	
3 La presentación de los anexos de retenciones en la fuente de Impuesto sobre Renta (IR) por otros conceptos a los que estuvo obligada la Empresa durante el año 2014 fue efectuada fuera de tiempo.	Muy Grave		×	Muy Grave	
4 Varios gastos de alquiler de equipos de repartos no poseen comprobantes que sustenten el gasto del año 2014.	Muy Grave		×	Muy Grave	



Resultados del informe de Auditoría Tributaria del año 2014			Cumplimiento de obligaciones fiscales al primer semestre 2015.		
Hallazgo	Estado	Efecto	Cumplimiento	Estado	Efecto
5 Varios porcentajes de retenciones en la fuente del Impuesto sobre la renta (IR) no han sido aplicados de acuerdo a lo que dispone la ley 822, de Concertación Tributaria, y otras disposiciones vigentes durante el 2014.	Muy Grave		×	Muy Grave	
6 Gastos deducibles por concepto de Impuestos incluyen montos por concepto de multas e intereses por pago tardío para el año 2014.	Muy Grave		×	Muy Grave	
7 No existe control de la autenticidad y el contenido de los comprobantes de venta recibidos de los clientes	Muy Grave		×	Muy Grave	

Simbología	Estado leve		Estado grave		Estado muy grave		Cumplimiento		No cumplimiento	
-------------------	-------------	--	--------------	--	------------------	--	--------------	--	-----------------	--

Fuente: Elaboración propia de acuerdo ha resultado de informe de auditoría y obligaciones fiscales identificadas en el objetivo No. 1.



En la tabla No. 10, se observa la comparación entre los hallazgos o resultados de auditoría tributaria 2014 de la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL), y el cumplimiento de estos hallazgos en el primer semestre 2015, considerando las principales obligaciones fiscales (Impuesto sobre la Renta (IR), Pago Mínimo Definitivo (PMD) e Impuesto al valor agregado IVA) identificadas con los instrumentos aplicados en el objetivo No. 1, el que nos indica que la empresa no presenta mejora.

En su lugar, la empresa está en una etapa reincidente, aumentando negativamente su récord fiscal, a tal punto que si valoramos el estado original de los impuestos relacionados con el IVA, ha pasado de leve a grave, un indicador no muy agradable para el futuro de la entidad. Estos resultados son de importancia relativa para el auditor y la empresa. El primero, porque su trabajo ha sido engavetado, como suele suceder con la mayoría de informes de auditoría. En segunda instancia, para la empresa, ya que está desperdiciando un apoyo a la solvencia fiscal.

De igual manera, de siete (7) recomendaciones presentes en el cuadro comparativo, cinco (5) están relacionadas al Impuesto sobre la renta, resultados estancados que el auditor debe considerar si es contratado a realizar nueva auditoría del período fiscal 2015, ya que si al 2014 su riesgo de auditoría estaba a un promedio aceptable del 5%, para el periodo 2015 podría aumentar significativamente, expresando una opinión de auditoría inapropiada, ya que los estados financieros tienden a revelar información errónea de importancia relativa.



7.2.3. Resultados para el Objetivo No.4:

- ✓ **Proponer plan de seguimiento continuo a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria.**

Una vez evaluadas las recomendaciones del informe de auditoría es importante determinar qué acciones conviene llevar a cabo para mitigarlos, es decir, para disminuirlos o eliminarlos.

En este sentido, para darle salida a este objetivo se propone un plan de seguimiento continuo a las recomendaciones emanadas del informe de auditoría, para mitigar cada uno de los incumplimientos fiscales evaluados, de manera que si se implementa permitirá corregir debilidades y evitar futuras contingencias fiscales.

A continuación se presenta el plan de seguimiento continuo a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria de la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL).



Tabla No. 11 Plan de seguimiento continuo a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria.

Hallazgo de Auditoría encontrados por el auditor externo	Principales recomendaciones dadas por el Auditor	Tiempo a cumplir (Plazo establecido por el auditor)	Responsable	Respuestas de las principales recomendaciones	Medida	Importancia de aplicar la recomendación
1 No coincide la información declarada en los formularios de Impuesto al Valor Agregado con los registros contables del año 2014.	Dispondrá un control permanente y liquidaciones con constancia escrita de cada una de las transacciones mensuales.	Cumplirá en 6 días.	Contador	No aceptada	No aplicada	El cumplimiento de las recomendaciones permitirá fortalecer el sistema de control interno y optimizar los recursos humanos, materiales y financieros, en el cumplimiento de sus objetivos.
2 No coincide la información declarada en los formularios de Impuesto al Valor Agregado con la documentación fuente del año 2014.	Dispondrá un control periódico en la precisión de la información que consta en libros con la información real y la que se informa a la Dirección General de Ingresos.	Cumplirá en 6 días.	Contador	No aceptada	No aplicada	La revisión de la información que se genera a la Dirección General de Ingresos y la que consta en libros es fundamental para evitar desfases y posibles problemas con la misma.



Hallazgo de Auditoría encontrados por el auditor externo	Principales recomendaciones dadas por el Auditor	Tiempo a cumplir (Plazo establecido por el auditor)	Responsable	Respuestas de las principales recomendaciones	Medida	Importancia de aplicar la recomendación
La presentación de los anexos de retenciones en la fuente de Impuesto sobre Renta (IR) por otros conceptos a los que estuvo obligada la Empresa durante el año 2014 fue efectuada fuera de tiempo.	Dispondrá un control sobre las fechas de posteos de los anexos transaccionales requeridos por la Dirección General de Ingresos y disponibles en la Ventanilla Electrónica Tributaria (VET).	Cumplirá en 2 días.	Contador	No aceptada	No aplicada	Establecer un período de posteo de anexos a la Ventanilla Electrónica Tributaria (VET) establecida por la Dirección General de Ingresos (DGI) anterior a lo que exige la ley permitirá efectuar mayor control y disminución de errores.



Hallazgo de Auditoría encontrados por el auditor externo	Principales recomendaciones dadas por el Auditor	Tiempo a cumplir (Plazo establecido por el auditor)	Responsable	Respuestas de las principales recomendaciones	Medida	Importancia de aplicar la recomendación
4 Varios gastos de alquiler de equipos de repartos no poseen comprobantes que sustenten el gasto del año 2014.	Dispondrá que todo gasto sea debidamente sustentado para poder efectuar los desembolsos respectivos y que sustenten costos y gastos deducibles para el impuesto a la renta.	Cumplirá en 20 días	Contador	No aceptada	No aplicada	Contar con documentos respaldo de las distintas transacciones que efectúa la empresa Artículos Metálicos-ACMETAL permite transparentar la gestión hacia los socios y hacia terceros (Dirección General de Ingresos). Además posibilita generar gastos deducibles. Cumpliendo así lo establecido en el Art. 42 de la Ley 822, de Concertación Tributaria que establece que uno de los requisitos para que un gasto sea reconocido como deducible de impuestos es que cuente con los comprobantes de respaldo o soportes.



Hallazgo de Auditoría encontrados por el auditor externo	Principales recomendaciones dadas por el Auditor	Tiempo a cumplir (Plazo establecido por el auditor)	Responsable	Respuestas de las principales recomendaciones	Medida	Importancia de aplicar la recomendación
<p>Varios porcentajes de retenciones en la fuente del Impuesto sobre la renta (IR) no han sido aplicados de acuerdo a lo que dispone la ley 822, de Concertación Tributaria, y otras disposiciones vigentes durante el 2014.</p>	<p>Verificar periódicamente la aplicación de la normativa vigente (Ley 822, de Concertación Tributaria y otras disposiciones legales), con respecto a retenciones en la fuente y notificar la variación de la normativa al respecto por escrito al área contable.</p>	<p>Cumplirá en 10 días; y cada vez que existan modificaciones en la normativa.</p>	<p>Contador</p>	<p>No aceptada</p>	<p>No aplicada</p>	<p>La entrega por escrito de cambios en la normativa que afecten a la empresa en el área contable – tributaria permitirá una correcta aplicación de la misma, y la respectiva revisión periódica será también fundamental para efectos de control.</p>



Hallazgo de Auditoría encontrados por el auditor externo	Principales recomendaciones dadas por el Auditor	Tiempo a cumplir (Plazo establecido por el auditor)	Responsable	Respuestas de las principales recomendaciones	Medida	Importancia de aplicar la recomendación
Gastos deducibles por concepto de Impuestos 6 incluyen montos por concepto de multas e intereses por pago tardío para el año 2014.	Dispondrá la revisión de no incorporar dentro de la conciliación tributaria gastos no deducibles, intereses y multas cancelados por el pago tardío de los impuestos en particular.	Cumplirá en 5 días.	Contador	No aceptada	No aplicada	Dispondrá la revisión de no incorporar dentro de la conciliación tributaria gastos no deducibles, intereses y multas cancelados por el pago tardío de los impuestos en particular.



Hallazgo de Auditoría encontrados por el auditor externo	Principales recomendaciones dadas por el Auditor	Tiempo a cumplir (Plazo establecido por el auditor)	Responsable	Respuestas de las principales recomendaciones	Medida	Importancia de aplicar la recomendación
<p>7 No existe control de la autenticidad y el contenido de los comprobantes de venta recibidos de los clientes</p>	<p>Dispondrá se revise de manera individualizada la validez de todo comprobante de venta y retención que reciba el área contable mediante la consulta a la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), el Código Tributario (CTr.) y otras disposiciones legales, el sitio web de la Dirección General de Ingresos o a través del Centro de Asistencia Tributaria-CAT.</p>	<p>Cumplirá en 2 días.</p>	<p>Contador</p>	<p>No aceptada</p>	<p>No aplicada</p>	<p>La revisión de la documentación que emite y recibe la empresa debe ser cotejada con las herramientas que para esta actividad brinda la Dirección General de Ingresos (DGI), y de esta manera evitar riesgos de recibir documentación que no sirva como sustento tributario.</p>



El plan muestra los principales hallazgos identificados por el auditor, describiendo inmediatamente su recomendación. A ésta última, es la de mayor relevancia, ya que el enfoque moderno de auditoría, es velar por la seguridad fiscal, considerando hechos pasados.

De igual manera, el plan de seguimiento describe las áreas o cargos responsables y el tiempo establecido para su cumplimiento, la respuesta y la medida de aceptación. Esto es relevante, ya que es una herramienta dirigida que facilita el proceso evaluativo a futuros auditores. Por último, se incluye la importancia de dar seguimiento a las recomendaciones presentes en el informe de auditoría.

En materia de obligaciones tributarias, este plan de seguimiento es una herramienta que ayuda a la empresa contribuyente y a futuros auditores, ya que el monitoreo o seguimiento a los resultados de auditoría tributaria da lugar a identificaciones de riesgos y prevención de futuras sanciones administrativas y económicas.



VIII. CONCLUSIONES

Las obligaciones fiscales de la empresa Artículos Metálicos (ACMETAL) están claramente definidas por los responsables de las áreas de ventas y contabilidad, de acuerdo a la ley 822, de Concertación Tributaria, destacándose la retención y declaración del Impuesto sobre la Renta (IR), Pago Mínimo Definitivo (PMD) e impuesto al valor agregado (IVA).

Se identificaron siete (7) hallazgos relevantes del informe de auditoría tributaria, aplicada en el período fiscal 2014, que inciden en el incumplimiento de las obligaciones fiscales de la empresa, relacionados al Impuesto sobre la Renta (IR) y al Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Atendiendo la incidencia de los resultados del informe de auditoría tributaria practicada en el período fiscal 2014, en las escalas de leves, graves y muy graves, y según las calificación de cumplimiento al primer semestre 2015, el cien por ciento (100%) de las recomendaciones no han sido aplicadas, causando multas administrativas por incumplimiento de obligaciones fiscales.

La gravedad y el impacto de los resultados de auditoría, requieren que la empresa atienda urgentemente las acciones propuestas en el plan de seguimiento a las recomendaciones del informe de auditoría tributaria para evitar futuras contingencias fiscales.



IX. RECOMENDACIONES

Integrar las principales obligaciones fiscales en los procesos operativos de la empresa, principalmente aquellos que determinan las obligaciones tributarias, con la finalidad de superar las debilidades y evitar futuras sanciones económica-administrativas.

Promover la supervisión y monitoreo de los resultados del informe auditoría tributaria, con el objetivo de evaluar debilidades que puedan afectar la imagen fiscal de la empresa.

Capacitar al personal de la empresa sobre la correcta aplicación de la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), el Código Tributario (CTr.) y otras disposiciones vigentes para fortalecer el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Considerar la implementación del plan de seguimiento a las recomendaciones de auditoría propuesto en la presente investigación, para mitigar los incumplimientos fiscales y disminuir las sanciones administrativas aplicadas por la Dirección General de Ingresos (DGI).



X. REFERENCIAS

10.1. Bibliográficas

Arens, A. A., Elder, R. J., y Beasley, M. S. (2007). Auditoría. Un enfoque integral (11ma ed.). México: Pearson Educación.

Arias, F. (2006). El Proyecto de Investigación: Introducción a la Metodología Científica. (5ª. Ed ed.). Caracas: Episteme.

Arnau Zoroa, F., y Arnau Moral, F. (1994a). "Auditoría Tributaria de empresas (I). Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos de capital mobiliario", Partida Doble, núm. 45, mayo. Madrid: Instituto de Estudios.

Arter, D. R. (2004). Auditorías de la Calidad para mejorar su comportamiento. Madrid, España: Díaz de Santos, S. A.

Asamblea Nacional. (2005). Ley N° 562 Código Tributario de la República de Nicaragua. La Gaceta Diario Oficial No. 227 del 23 de Noviembre del 2005. Managua, Nicaragua.

Asamblea Nacional. (2010). Constitución Política de la República de Nicaragua. Managua, Nicaragua.

Asamblea Nacional. (2012). Ley N° 822 o Ley de Concertación Tributaria. Managua, Nicaragua: La Gaceta Diario Oficial N° 241 del 17 de diciembre del 2012.

Asamblea Nacional. (17 de Diciembre de 2012). Ley N° 822, Ley de Concertación Tributaria. La Gaceta.

Asamblea Nacional. (2013). Reglamento de la Ley No. 822, Ley de Concertación Tributaria. La Gaceta, Diario Oficial No. 12 del 22 de Enero de 2013. Managua.



Asamblea Nacional. (2015). Normas Técnicas de Control Interno -NTCI con COSO 2013. Managua, Nicaragua: La Gaceta Diario Oficial No. 67 del 14 de abril del 2015.

Benitez, M. (2009). Manual Tributario (Primera ed.). Quito, Perú: CEP.

Bernal, C. A. (2010). Metodología de la investigación. Colombia: Pearson Educación.

Bibliograf, S.A. (1990). Diccionario Manual Ilustrado de la Lengua Española Vox (14ta. Edición ed.). España, España: Bibliograf, S.A.

Cerda, H. (1998). Los elementos de la investigación. Bogotá: El Búho.

Chaix, Y., Valle, F. M., Rodríguez, A., Valerio, A., y Moreira, S. (2004). Marco Conceptual de un gobierno Electrónico para Nicaragua. Una propuesta de Gobierno electrónico para Nicaragua, (pág. 31). Managua, Nicaragua.

CIAT. (2013). Prevención y Control de la Evasión Tributaria. Conferencia Técnica - Prevención y Control de la Evasión Tributaria (pág. 406). Nairobi, Kenia: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

CLAD. (2007). Carta Iberoamericana de Gobierno Electrónico. IX Conferencia Iberoamericana de Ministros de Administración Pública y Reforma del Estado. Pucón, Chile.

Contraloría General de la República. (2009). Manual de Auditoría Gubernamental. Managua, Nicaragua: Guía de Auditoría de Recaudaciones DGI-DGA. Parte No. XVII.

Espinoza Tigua, K. D., y Urbina Castro, V. C. (2008). Análisis del control y procesos para el cumplimiento de obligaciones tributarias de una empresa industrial como sujeto pasivo para la administración tributaria por el período 2008. Guayaquil, Ecuador: Escuela Superior Politécnica del Litoral.



Fernández Martínez, R. J. (1998). Derecho Fiscal (1ra ed.). México, México: McGRAW-Hill.

Franklin, E. B. (2007). Auditoría Administrativa. Gestión Estratégica de cambio. (2da ed.). México: Pearson Educación.

García González, S. T. (2011). Auditoría Tributaria de una empresa que presta servicios informáticos. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala.

García González, S. T. (2011). Auditoría Tributaria de una empresa que presta servicios informáticos.

García Palacios, O. A. (2006). La Contraloría General de la República y el control externo en el Estado Democrático nicaragüense. Managua, Nicaragua: Universidad Centroamericana.

Guamanzara Martínez, R. M. (2012). Auditoría Tributaria aplicada a la Empresa “CEYM Group Cía. Ltda.” Dedicada al Comercio Exterior y Marketing. Quito.

Hernández, Fernandez, y Baptista. (2006). Metodología de la Investigación (Cuarta ed.). México: The McGraw-Hill Interamericana.

Hernández, R. (1991). Metodología de la Investigación. (Segunda ed.). México: Mc Graw-Hill Interamericana.

Huachisaca Vera, J. E., y Zambrano Echeverría, L. E. (2008). “Análisis de cumplimiento tributario correspondiente al período fiscal 2007 de una empresa comercial y de servicios ubicada en la ciudad de Guayaquil dedicada a la compra y venta de equipos de fotocopiado y de oficina, servicio técnico de garantía, mante. Guayaquil, Ecuador: Escuela Superior Politécnica del Litoral.



Hurtado de Barrera, J. (2000). Metodología de la Investigación Holística. (3ª. Ed. ed.). Caracas: Sinal.

Hurtado de Barrera, J. (2008). El Proyecto de Investigación: Comprensión Holística de la Metodología y la Investigación. (6ª. Ed. ed.). Caracas: Ediciones Quirón.

IFAC - Federación Internacional de Contadores. (2007). Guía para usar los Estándares Internacionales de Auditoría en las PYMES. (S. A. Mantilla, Trad.) New York, New York 10017, USA: ECOE Ediciones.

Illescas Hidalgo, R. (2008). Guía de Derecho Financiero y Auditoría Tributaria. 84.

Illescas Hidalgo, R. E. (.s.f.). El procedimiento de Fiscalización de la DGI en Nicaragua. Managua, Nicaragua.

Instituto de Estudios Estratégicos y Políticas Públicas. (2012). Una aproximación a la cultura Tributaria en Nicaragua. Managua, Nicaragua: IEEPP.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2002). Boletín 5030 - Metodología para el Estudio y Evaluación del Control Interno. México: Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2009). Normas Internacionales de Auditoría y Control de calidad. México, D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2011). Guías de Auditoría. Versión Estudiantil. México, D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2011). Normas Internacionales de Auditoría y Control de calidad. México: International Federation of Accountants.



Lasa Zuluaga, E. (2013). Contabilidad y Fiscalidad (1° ed.). Madrid, España: McGraw-Hill/Interamericana de España, S.L.

Lete del Río, J. M. (1995). Derecho de Obligaciones (3ra. ed ed., Vol. I). Madrid: Tecnos, S.A.

López Díaz, G. A. (2008). Por qué la revisoría fiscal no es auditoría. Colombia: Trabajo presentado a la Asociación de estudiantes de contaduría Pública ASECOF de la Universidad Francisco Paula Santander.

Meigs, R. F., Williams, J. R., Haka, S. F., y Bettner, M. S. (2012). Contabilidad. La base para decisiones gerenciales (11ma ed.). (E. A. Herrera, Ed.) México DF: McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A. DE C.V.

Mendez A., C. (2009). Metodología, diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en las ciencias empresariales. México: LIMUSA.

Méndez Morales, H. Z. (2011). Análisis Jurídico de los Elementos Constitutivos del Impuesto sobre la Renta, con especial énfasis en la Legislación Nicaragüense. Managua: Universidad Centroamericana (UCA).

Mendivil Escalante, V. M. (2010). Práctica elemental de auditoría (5a. ed. ed.). México, D.F.: CengageLearning Editores, S.A. de C.V.

Muñoz Tinoco, R. (s.f.). Análisis jurídico del Código Tributario.

Muy Pérez, S. V., y Torres Urdiales, D. X. (2013). "Auditoría tributaria aplicada a la compañía de transportes TRANSARCE transportes Arcentales CIA. Ltda. sucursales cuenca, Quito y Guayaquil- periodos fiscales 2009 - 2011" . Cuenca, Ecuador.



Ortega Muriel, L. L., y Luzardo Soledispa, J. M. (2008). Análisis del Informe de Cumplimiento Tributario de una empresa de servicios de comida rápida ubicada en la ciudad de Guayaquil durante el ejercicio fiscal 2007. Escuela Superior Politécnica del Litoral. Guayaquil - Ecuador: Tesis de grado no publicada.

Ortiz, F., y García, M. P. (2005). Metodología de la Investigación. México: Limusa.

Orué Galo, A. (.sf.). Material de Auditoría Fiscal, planteamiento y procedimientos principales. Paraguay.

Padrón, M. C., Escobar Aguilera, M., Alcolea Zayas, D., y Pérez Peña, Y. (2010). Desarrollo de la Auditoría Fiscal. Cuba: Material didáctico para la asignatura Auditoría Fiscal de la Universidad de Las Tunas.

Pardo Rojas, P., Hoyos Ramírez, L., y Monsalve Tejada, R. (2003). Contabilidad y Auditoría Tributaria (Segunda ed.).

Pérez Marcos, I. A. (2009). Planeación de una auditoría Fiscal para una comercializadora de llantas desde el punto de vista del Contador Público y Auditor Independiente. Guatemala: Universidad San Carlos de Guatemala.

PWC, y Instituto de Auditores Internos de España. (2013). Control Interno - Marco Integrado. España: COSO 2013.

Ramírez Rosales, M. (2008). Auditoría Gubernamental NAGUN Noviembre 2008. Managua, Nicaragua.

Reino Asmal, P. R., y Salazar Buele, J. J. (2013). "Auditoría de cumplimiento tributario a la constructora H. V. Ingeniería y construcciones cía. Ltda., Año 2012.". Cuenca, Ecuador.

Ruiz, R. (2007). El Método Científico y sus Etapas. México.



Sabino, C. (2000). El proceso de la Investigación. Caracas: Panapo.

Salas Soto, K. A. (2009). Evaluación del sistema de control interno tributario en materia de los tributos de las comunicaciones de la empresa Inter. Barquisimeto: Universidad Centroccidental “Lisandro Alvarado”.

Sánchez Curiel, G. (2006). Auditoría de Estados Financieros (2da ed.). México: Pearson Educación.

Santillana González, J. R. (2013). Auditoría Interna (Tercera ed.). México: Pearson Educación.

Tamayo y Tamayo, M. (2002). El proceso de la investigación científica . México: Limusa, S.A. de C.V.

Tórres, P. A. (2003). Auditoría Fiscal. Concepto y Metodología. España: Instituto de Estudios Fiscales.

Villacís Tello, V. A. (2010). Tesis de Grado, Auditoría Administrativa. Ecuador.

Vindell Betanco, M. (2015). Informes de auditoría. Estelí: Comp.

Wonsang Valle, C., y Cabrera Mendoza, M. F. (2009). “Análisis de Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias para determinar las contingencias en el periodo fiscal desde el 1 de Enero del 2008 al 31 de Diciembre del 2008 de una Empresa dedicada a la elaboración de prefabricados de hormigón”. Guayaquil, Ecuador.

10.2. Sitios web

Bendaña Mora, S. I. (11 de Junio de 2009). Antecedentes del Código Tributario de Nicaragua. Recuperado el 23 de Junio de 2015, de Bendamonteblogspot: http://bendamonte.blogspot.com/2009/06/antecedentes_del_codigo_tributario_de.html



Granillo, D. (26 de Marzo de 2016). La Estadística dentro del método Científico. Obtenido de <http://est610.blogspot.com/2011/03/relacion-entre-metodo-cientifico-y.html?m=1>

Guillermo, B. (2006). Método y técnica para la investigación. Recuperado el 28 de mayo de 2013, de Método cuantitativo cualitativo: metodologiacualitativaycuantitativa.blogspot.com/2012/.../entrevista.htm.

UserSurvey, w. (14 de Octubre de 2014). ISO 22301 ¿Qué es una Auditoría de Seguimiento? Recuperado el 30 de Junio de 2016, de <http://normaiso22301.com/implantar-iso22301/>



XI. ANEXOS



Anexo 1.Cuestionario

Cuestionario dirigido al personal de contabilidad y ventas de la Empresa Artículos Metálicos –ACMETAL de Somoto.

Datos básicos del cuestionario

Fecha: _____ Lugar: _____

Información general del entrevistado

Cargo que desempeña: _____

Profesión: _____

Instrucciones:

Lea cuidadosamente cada interrogante. 2. Marque con una A (Aplica), N/A (No Aplica) o un número en la opción más apropiada según su opinión. 3. Asegúrese de responder todas las preguntas y de seleccionar sólo una opción.

Gracias.

I. Obligaciones fiscales formales del contribuyente

1. De las siguientes obligaciones fiscales ¿Cuáles tiene activa la empresa Artículos Metálicos –ACMETAL ante la Dirección General de Ingresos (DGI)?

Obligación	Formato #	
Renta anual del IR	106	A
Retenciones IR Salarios	101/122	_____ A
Retenciones IR Otros	101/122	_____ N/A
Anticipo IR (Ingresos brutos)	102	_____ A
Impuesto al Valor Agregado (IVA)	110	_____ A



FAREM Estelí

Otras Retenciones definitivas	112/122	N/A
-------------------------------	---------	-----

Ninguna de las anteriores		N/A
---------------------------	--	-----

2. ¿Qué documentos utilizó en el año dos mil quince para registrar las operaciones contables de la empresa?

Libro diario	N/A
--------------	-----

Libro mayor	N/A
-------------	-----

Formato de registro proporcionado por la DGI	N/A
--	-----

Formato de registro desarrollado por la empresa	A
---	---

Otros (favor especifique)	N/A
---------------------------	-----

3. ¿En qué archiva la documentación tributaria?

Ampos	N/A
-------	-----

Fólderes	N/A
----------	-----

Sobres	A
--------	---

Digital	N/A
---------	-----

Ninguna de las anteriores	N/A
---------------------------	-----

4. En las compras ¿Qué rango utiliza para aplicar la retención del IR?

0.00 – C\$ 499.99	N/A
-------------------	-----

500 – C\$ 999.99	N/A
------------------	-----

De C\$ 1,000.00 a más	N/A
-----------------------	-----

Ninguna de las anteriores	A
---------------------------	---



5. ¿Los comprobantes de venta, retención y documentos complementarios los ordena?

Del más reciente al más antiguo	N/A
Del más antiguo al más reciente	<u>N/A</u>
Ninguno de los anteriores	<u>A</u>

6. ¿El rango de actualización de los registros contables que utiliza es?

De 1 – 29 días	N/A
De 30 – 89 días	<u>N/A</u>
De 90 días a más	<u>A</u>

II.I. Presentación y liquidación de obligaciones tributarias

1. De las seis declaraciones de impuestos del IR del primer semestre dos mil quince ¿cuántas?

Concilió con los libros	2
No concilió con los libros	<u>4</u>

2. De las seis declaraciones del impuestos del IVA del primer semestre dos mil quince, ¿cuántas?

Concilió con los libros	1
No concilió con los libros	<u>5</u>



3. De las seis declaraciones de Pago Mínimo definitivo (PMD) del primer semestre dos mil quince, ¿cuántas?

Declaró con datos	1
Declaró sin valores (en cero)	<u>3</u>
No presentó	<u>1</u>

4. ¿Con qué frecuencia firma las declaraciones de impuestos, los estados financieros y otros documentos de aplicación fiscal?

Nunca	A
Casi nunca	<u>N/A</u>
A veces	<u>N/A</u>
Casi siempre	<u>N/A</u>
Siempre	<u>N/A</u>

5. ¿Generalmente con qué respalda las operaciones financieras y fiscales de la empresa?

Documentos membretados	N/A
Documentos comerciales	<u>A</u>
Ninguno de los anteriores	<u>N/A</u>



II. Impuesto sobre la renta

1. Generalmente ¿En qué fechas realiza la declaración de retención en la fuente?

Entre los 05 y los 07 días de cada mes N/A

Entre los 08 y los 15 días de cada mes A

De los 16 días a más N/A

2. ¿En qué fechas realiza la declaración de recaudos y Anticipos (IVA y PMD)?

Entre los 05 y los 07 días de cada mes N/A

Entre los 08 y los 15 días de cada mes N/A

De los 16 días a más A

3. ¿En qué mes realizó la Declaración anual de Impuesto a la Renta del año dos mil catorce?

Enero 2015 N/A

Febrero 2015 N/A

Marzo 2015 N/A

Abril 2015 A

4. ¿Qué porcentaje utiliza para el cálculo del anticipo del impuesto sobre la renta (PMD)?

0.50% A

1.00% N/A

1.50% N/A

2.00% N/A



Ninguno de los anteriores

N/A

III. Impuesto al Valor Agregado (IVA).

1. De un promedio de cien (100) operaciones mensuales del primer semestre dos mil quince ¿Cuántas considera incluían Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

De 1 – 20 operaciones N/A

De 1 – 40 operaciones N/A

De 1 – 60 operaciones N/A

De 1 – 80 operaciones A

De 1 – 100 operaciones N/A

2. De las seis declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) del primer semestre dos mil quince, ¿cuántas?

Declaró con datos N/A

Declaró sin valores (en cero) 6

No presentó N/A



Anexo 2. Guía de observación

Guía de observación sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales

No	Indicadores (aspectos a observar)	Acción a verificar	Si	No	Observaciones
1	Procedimientos contables y tributarios generales aplicados en la empresa	La entidad lleva: Libro Diario			
2		Realizan conciliaciones entre mayores, auxiliares y anexos de impuestos.			
3		La empresa posee un catálogo de cuentas adecuado con las respectivas cuentas de impuestos.			
4		Los registros contables están debidamente documentados.			
5		En las actividades de declaración y pago de impuesto de la empresa: Dispone de una persona con responsabilidad formalmente definida en determinar los impuestos a pagar.			



No	Indicadores (aspectos a observar)	Acción a verificar	Si	No	Observaciones
6		En autorizar las declaraciones.			
7		Elaboran balances de comprobación mensual.			
8	Declaración de obligaciones tributarias.	Realizan liquidación del Impuesto sobre la Renta.			
9	Procesos internos para los comprobantes de venta, retención y documentos complementarios.	Están las facturas de ventas preenumeradas y con RUC actualizado.			
10		Las constancias de retención y otros documentos complementarios poseen Pie de imprenta actualizado y autorizado.			
11		Están los comprobantes de diario, ingreso y egresos pre-numerados.			
12		Controlan la secuencia en la numeración de las facturas de ventas emitidas, así como de los comprobantes de diario, ingreso y egreso.			



No	Indicadores (aspectos a observar)	Acción a verificar	Si	No	Observaciones
13	Actuación como agente retenedor del IR.	Realizan conciliaciones de libros contables, tomando en cuenta los montos de la Retención en la Fuente del IR			
14		Realizan conciliaciones de libros contables y del IR.			
15		Declaran mensualmente las retenciones del Impuesto sobre la renta.			
16	Ingresos gravados y exentos del Impuesto sobre la Renta	Están razonablemente clasificados los Ingresos gravados y exentos del Impuesto sobre la Renta.			
17	Gastos deducibles del Impuesto sobre la Renta	Están razonablemente aplicados los Gastos deducibles del Impuesto sobre la Renta.			
18	Devoluciones del Impuesto sobre la Renta (IR)	Realizan las Devoluciones del Impuesto sobre la Renta (IR) en tiempo y forma.			
19	Procedimiento de Registro y generación de información mensual del IVA	Están razonablemente aplicados los procedimientos de Registro y generación de información mensual del IVA.			



No	Indicadores (aspectos a observar)	Acción a verificar	Si	No	Observaciones
20	Actuación como responsable recaudador del IVA.	Cumplen razonablemente con la obligación de responsable recaudador del IVA			
21	Ordenamiento jurídico	La empresa posee documentación legal sobre su constitución.			
22		El giro y naturaleza de las operaciones está de acuerdo al régimen fiscal de la empresa.			
23		Las obligaciones tributarias de la entidad están definidas.			
24	Controles tributarios adecuados	Realizan conciliaciones de cálculos entre libros contables con los valores de impuestos declarados y pagados.			
25		En los últimos tres años la empresa ha sido sujeta a algún tipo de revisión fiscal o tributaria.			
26		Existen indicios de valores a pagar por concepto de multas, intereses y diferencias surgidas a raíz de tal inspección.			



No	Indicadores (aspectos a observar)	Acción a verificar	Si	No	Observaciones
27		Mantienen información tributaria actualizada.			
28		Poseen un archivo completo y ordenado de: Comprobantes oficiales de pago de impuestos.			
29		Declaraciones presentadas.			
30		Comunicaciones de la Dirección General de Ingresos sobre el pago de impuestos.			



Anexo 3. Constancia de responsable directo de ACMETAL.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

REPÚBLICA DE NICARAGUA
MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DIRECCIÓN GENERAL DE INGRESOS

CONSTANCIA DE RESPONSABLE DIRECTO

N° : *J03I000005352I* 3020900522585

La Dirección General de Ingresos, por medio de la Administración de Renta: *[redacted]*
y conforme la siguiente Base Legal:

arto. 20 numeral 1, CTR; arto. 143 numeral 1, LCT 822;

Nombra al contribuyente: *ARTICULOS METALICOS-ACMETAL*

Con nombre comercial: *ACMETAL* N° Ruc *J03I000005352I*

Como: **RESPONSABLE RETENEDOR Y RECAUDADOR** A partir de : **01/01/2013**

Fecha de Emisión: **04/07/2013** Fecha de Vencimiento: **04/01/201**

Departamento de *Mojib* **04 de julio del 2013**



ESTA CONSTANCIA DEBE SER COLOCADA EN UN LUGAR VISIBLE DEL ESTABLECIMIENTO, NO REQUIERE DE SELLO Y FIRMA.



Anexo 4. Lista de obligaciones fiscales disponibles en la VET de ACMETAL.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

The screenshot shows the web interface of the Dirección General de Ingresos (DGI) in Nicaragua. The page title is 'Ventanilla Electrónica Tributaria' and the user is logged in as 'Contribuyente: ACMETAL - Artículos Metálicos'. The main content area is titled 'Consulta de Estado de Cuenta por impuesto y período' and contains a list of tax obligations with dropdown menus for selecting the month and year.

Impuesto	Mes	Año
RENTA ANUAL IR106	-	-
RETENCIONES IR (SALARIOS)101	Mes --	Año --
RETENCIONES IR (SALARIOS)122	Mes --	Año --
RETENCIONES IR OTROS101	Mes --	Año --
RETENCIONES IR OTROS122	Mes --	Año --
ANTICIPO IR (INGRESOS BRUTOS)102	Mes --	Año --
IMP AL VALOR AGREGADO (IVA)110	Mes --	Año --
OTRAS RETENCIONES DEFINITIVAS122	Mes --	Año --
OTRAS RETENCIONES DEFINITIVAS112	Mes --	Año --

Seleccione el impuesto y período a consultar de sus obligaciones activas y presione el botón "Ver estado de cuenta" para ejecutarla consulta.



Anexo5. Multas administrativas de ACMETAL aplicadas por la DGI.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

Lic. *Hernández*
Administradora de Rentas
Administración de Rentas *Somoto*

Somoto 22 de *Junio* del 2015

Estimada Lic. *Hernández*

Por este medio estoy solicitando la **dispensa de multa** del pago del periodo de **Mayo 2015**. Para *Artículos Metálicos* RUC# *331000053521* - La multa es por presentación tardía de la declaración, pero había problemas en el sistema de la ventanilla y lo pagamos en la sucursal de *Somoto* pero nos confiamos que ya estaba pagado y no lo hicimos en la vet de nuevo. También estoy solicitando la **dispensa de la multa de *leer***, el pago fue realizado un poco tarde ya que la persona encargada a veces tiene problemas con la vet y yo no tengo un contador oficial que me ayude a mantener todo actualizado. Adjunto la copia de los recibos de los pagos que se hicieron en la sucursal de la DGI en *Somoto*

Atentamente,

Lic. *Carmen Valladares*
Gerente
Carmen Valladares

RECIBIDO
ADMON. DE RENTAS
21 06 2015
Somoto 9:51 P.M.

TEL. *835-10448*



Anexo 5. (Continuación) Multas administrativas aplicadas por la DGI a la Empresa Artículos Metálicos (ACMETAL).

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

22/06/2015 Dirección General de Ingresos

Gobierno de Reconciliación y Unidad Nacional
El Pueblo, Presidente!
 SECRADIA TRAMITA

Dirección General de Ingresos
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Boleta de Información de Trámite

RUC: 70310000053521 NBIT: 53533121
 Nombre: ACMETAL - ARTICULOS METALICOS
 Num. Doc: 2015070620 Periodo: 05/2015
 Fecha de pago sin recargos y mato, valor: 31/05/2015
 Fecha de Generación: 21/12/2015 Fecha de Impresión: 22/06/2015
 Concepto: MULTAS ADMINISTRATIVAS

Impuesto:	C\$	0.00
Mantenimiento de Valor:	C\$	0.00
Recargo por Mora:	C\$	0.00
Multa:	C\$	1,750.00
Total Deuda Tributaria:	C\$	1,750.00

Dirección General de Ingresos
 Boleta de Información de Trámite

RUC: 70310000053521
 BIT: 53533121
 Fecha de Generación: 21/06/2015
 Fecha Límite de Pago: 31/05/2015

Total de la deuda: C\$ 1,750.00
 Monto a pagar: C\$ _____
 En letras: _____
 Cédula: _____
 Nombre: _____

Firma del contribuyente _____




Colilla del Banco

Presentar esta boleta en la ventanilla bancaria para realizar el pago
 Los recargos por mora estan calculados a la fecha de emisión de la BIT



Anexo 5. (Continuación) Multas administrativas aplicadas por la DGI a la Empresa Artículos Metálicos (ACMETAL). Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

22/04/2015 Dirección General de Ingresos

Gobierno de Reconciliación y Unidad Nacional
22 Pueblo, Presidente!
NICARAGUA VERDADERA

Dirección General de Ingresos
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Boleta de Información de Trámite

Dirección General de Ingresos
Boleta de Información de Trámite
RUC: 50310000053521
BIT: 53523121
Fecha de Generación: 17/02/2015
Fecha Límite de Pago: 30/03/2015

Total de la deuda: C\$ 1,750.00
Monto a pagar: C\$ _____
En letras: _____
Cédula: _____
Nombre: _____

Firma del contribuyente

Colilla del Banco

RUC: 50310000053521 NBIT: 53523121
Nombre: Artículos Metálicos - ACMETAL
Num. Doc: 315221 Período: 01/2015
Fecha de pago sin recargos y mato. valor: 30/03/2015
Fecha de Generación: 17/02/2015 Fecha de Impresión: 22/04/2015
Concepto: MULTAS ADMINISTRATIVAS

Impuesto:	C\$	0.00
Mantenimiento de Valor:	C\$	0.00
Recargo por Mora:	C\$	0.00
Multa:	C\$	1,750.00
Total Deuda Tributaria:	C\$	1,750.00

Presentar esta boleta en la ventanilla bancaria para realizar el pago
Los recargos por mora estan calculados a la fecha de emisión de la BIT



Anexo6. Calendario Tributario 2015DGI.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

Calendario Tributario

Estimados usuarios: La Dirección General de Ingresos con el objetivo de facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, les ofrece el servicio informativo del **Calendario Tributario**, en donde encontrarán las fechas de la presentación de las declaraciones y el pago de los diferentes impuestos (IR, IVA, ISC) que esta dirección administra, según su periodicidad (quincenal, mensual, y anual).



Temas Relacionados

- » Calendario Mensual
- » Calendario Fiscal del Año Pasado
- » Calendario Anual

Calendario Fiscal 2015

Enero						
L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

Febrero						
L	M	M	J	V	S	D
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	

Marzo						
L	M	M	J	V	S	D
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30	31					

Abril						
L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30		

Mayo						
L	M	M	J	V	S	D
				1	2	3
4	5	6	7	8	9	10
11	12	13	14	15	16	17
18	19	20	21	22	23	24
25	26	27	28	29	30	31

Junio						
L	M	M	J	V	S	D
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30					

Julio						
L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

Agosto						
L	M	M	J	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

Septiembre						
L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30		

Octubre						
L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

Noviembre						
L	M	M	J	V	S	D
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30						

Diciembre						
L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	



Anexo 7. (Continuación) Documentos de soporte de transacciones en la Empresa Artículos Metálicos - ACMETAL.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL). Facturas que no se le aplicó retención sobre compras.

FERRESOMOTO
MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN Y ARTICULOS FERREROS
CON SERVICIO A DOMICILIO
Gerente Prop. WILDO RAMON GONZALEZ
Dirección: Costado Sur de RUC N° 15239327
Tels.: 239327 Nicaragua, C.A.

FACTURA DE: No 3204
Contado Crédito

DÍA	MES	AÑO
20	13	15

Cliente (a): ACMETAL
Dirección: _____ RUC o Céd. N°: _____

CANT.	DESCRIPCIÓN	P. UNIT.	VALOR TOTAL
3	Tubos 2 1/2 x 1/2	311.00	933.00
12	Tubos 1 1/2 x 1/2	256.95	3083.40
11	1/2 x 1/2 x 1/2	27.93	307.23
2	1/2 x 1/2 x 1/2	334.13	668.26
2	1/2 x 1/2 x 1/2	211.00	422.00
4	1/2 x 1/2 x 1/2	113.04	452.16

PAGARÉ A LA ORDEN
Debo (mos) y pagaré (mos) a Calera, en la fecha de Vencimiento, en caso de falta de pago en la fecha indicada, incurriré (mos) en mora sin necesidad de requerimiento o intimidación judicial o extrajudicial y desde que la MORA principie hasta el total y efectivo pago reconoceré (mos) a los acreedores intereses moratorios al tipo legal, sobre la cantidad que estuviese pendiente de pago.

Sub-Total C\$ 51.928.69
I.V.A. % C\$ 1.129.20
TOTAL C\$ 53.057.89

Firma Cliente: _____ Emitir Ck. a nombre de _____
N° Cédula: _____
Tel.: _____

NO SE ACEPTAN DEVOLUCIONES.

Tipo LA HERRANZADO • RUC 14108048800031 • Estelí, Teléfono 2713 2922 AMP/0900/01/01/2013/31 • web 01/90 04 03 2015 208 8,001 al 9,000

FERRESOMOTO
Prop. WILDO RAMON GONZALEZ
Dirección: Costado Sur de RUC N° 15239327
Tel.: 239327 Nicaragua, C.A.

Factura No 3352
DÍA 23 MES 03 AÑO 15

Cliente (a): ACMETAL
Dirección: _____ RUC o Céd. N°: _____

CANT.	DESCRIPCIÓN	P. UNIT.	P. TOTAL
30	Bocas Pimbo		7,950.00

Emitir Ck. a nombre de **FERRESOMOTO** - **TOTAL C\$ 7,950.00**

PAGARÉ A LA ORDEN
Debo (mos) y pagaré (mos) a Vente de Cemento y Materiales de Construcción, en la fecha de Vencimiento, en caso de falta de pago en la fecha indicada, incurriré (mos) en mora sin necesidad de requerimiento o intimidación judicial o extrajudicial y desde que la MORA principie hasta el total y efectivo pago reconoceré (mos) a los acreedores intereses moratorios al tipo legal, sobre la cantidad que estuviese pendiente de pago.

Firma Cliente: _____
N° Cédula: _____
Tel.: _____

NO SE ACEPTAN DEVOLUCIONES.

Tipo LA HERRANZADO • RUC 14108048800031 • Estelí, Teléfono 2713 2922 AMP/0900/01/01/2013/31 • web 0038 27 01 2015 108 2,351 al 3,000



Anexo8. Declaraciones fiscales en cero de ACMETAL.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

5/6/2015

Dirección General de Ingresos

Gobierno de Reconciliación y Unidad Nacional
El Pueblo, Presidente!

Gobierno de la República de Nicaragua
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Dirección General de Ingresos

124

DECLARACION MENSUAL DE IMPUESTOS

Fecha de Presentación 05/06/2015

No. de Declaración: 075831

Período a Declarar 04/2015

Tipo de Declaración: Original

A. DATOS GENERALES

RUC 33 40000 0335524 Nombre y Apellido y/o Razón Social ARTICULOS METALICOS-ACMETAL

B. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

C. ANTICIPO IR Y/O PAGO MINIMO DEFINITIVO MENSUAL

E. TOTAL A PAGAR

Imprimir



Anexo 8. (Continuación) Declaraciones fiscales sin incluir retenciones sobre compras de la Empresa Artículos Metálicos - ACMETAL.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

122

RETENCION EN LA FUENTE MENSUAL RETENCIONES IR (SALARIOS)122

Fecha de Presentación: 17/06/2015

No. de Declaración: 30987653548

Tipo de Declaración: Original

Periodo a Declarar: 03/2015

A. DATOS GENERALES

RUC	Nombre y Apellido y/o Razón Social
J0310000053521	ACMETAL – Artículos Metálicos

1. SALDO A PAGAR RENTA TRABAJO	1.	0.00
2. SALDO A PAGAR ESTABLECIMIENTO AFILIADOS A INSTITUCIONES FINANCIERAS	2.	0.00
3. SALDO A PAGAR RETENCIONES OTROS EN LA FUENTE	3.	0.00
4. SALDO A PAGAR RETENCIONES DEFINITIVAS	4.	249.75
5. TOTAL A PAGAR (Renglón 1 + 2 + 3 + 4)	5.	249.75

Imprimir



Anexo 9. Organización contable con fines fiscales.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).
Obsérvese la inexistencia de archivos de febrero y abril 2015





Anexo10. Hoja de Hallazgos de Auditoría Tributaria.

Nota: por sigilo a la información, se ha protegido la identidad de la empresa, utilizando en su lugar el nombre ficticio de Artículos Metálicos (ACMETAL).

EMPRESA ARTÍCULOS METÁLICOS (ACMETAL)

AUDITORÍA TRIBUTARIA

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2014

PPC_29



HALLAZGO # 1 - TITULO DE HALLAZGO: No coincide la información declarada en los formularios de Impuesto al Valor Agregado con los registros contables del año 2014.

HALLAZGO				CONCLUSIONES	RECOMENDACIONES
CONDICION	CRITERIO	CAUSA	EFEECTO		
En el año 2014, del 100% de declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, el 16.67% fueron conciliadas con los registros contables de VENTAS, porcentaje equivalente a 2 declaraciones, en cambio el 83.33% de declaraciones de Impuesto al Valor agregado no fueron conciliadas con los registros contables, porcentaje equivalente a 10 declaraciones, que representan 20,579.32 de diferencia en montos de ventas no declarados y 23,160.12 de diferencia en montos de ventas declarados en exceso.	Numeral 7, art. 143. Ley 822, de Concertación Tributaria. Presentar a la Administración Tributaria las declaraciones mensuales, aun cuando no hayan realizado operaciones.	El área contable tampoco se cerciora de solventar el problema al mes subsiguiente liquidando y elaborando una declaración sustitutiva.	La información que se envía a la Dirección General de Ingresos (DGI) es en un porcentaje significativo errónea que no refleja la realidad de la empresa.	La información que se envía a la Dirección General de Ingresos (DGI) es en un porcentaje significativo erróneo ya que no refleja la realidad económica de la compañía y en atención a lo que manda el Art. 138 de la Ley 822, de Concertación Tributaria respecto a Declaración. Los responsables recaudadores deben declarar, liquidar y pagar el IVA en la forma, plazo y lugar que establezca el Reglamento de la presente Ley.	Al Contador: Dispondrá un control permanente y liquidaciones con constancia escrita de cada una de las transacciones mensuales.

ELABORADO POR: Lic. Rigoberto Sánchez



HALLAZGO # 2 - TITULO DE HALLAZGO: No coincide la información declarada en los formularios de Impuesto al Valor Agregado con la documentación fuente en el año 2014.

HALLAZGO				CONCLUSIONES	RECOMENDACIONES
CONDICION	CRITERIO	CAUSA	EFECTO		
<p>COMPRAS 2014. En el año 2014, de la muestra tomada de las compras de los meses de enero, agosto y octubre se pudo observar que, en el mes de enero de 2014 que se ha registrado contablemente C\$ 40,037,61, mientras que en la declaración realizada es por C\$ 40,041,61, teniendo una diferencia de C\$ 4 que se dejaron de declarar. En el mes de agosto se registra contablemente un valor de C\$ 26335,81, y en la declaración realizada esta de C\$ 26188,18, obteniendo una diferencia de C\$ 147,63 pendientes de declarar de acuerdo al registro contable. Y por último en el mes de octubre hay un registro contable de C\$ 19565,71, la declaración realizada es de C\$ 19313,23, cuya diferencia es de C\$ 252,48 pendiente de declarar.</p>	<p>Código Tributario, art. 102.1. Presentar las declaraciones que por disposición de la ley estuvieren obligados, en los plazos y formas de Ley.</p>	<p>El área contable debe tener la información precisa para hacer las rectificaciones o sustitutivas de declaraciones presentadas con anterioridad.</p>	<p>La información que se envía a la Dirección General de Ingresos (DGI) es en un porcentaje significativo errónea que no refleja la realidad de la empresa.</p>	<p>El monto que no se declaró en COMPRAS en el año 2009 fue de 404.11</p>	<p>Al Contador: Dispondrá un control periódico en la precisión de la información que consta en libros con la información real y la que se informa a la Dirección General de Ingresos.</p>

ELABORADO POR: Lic. Rigoberto Sánchez



HALLAZGO # 3

TITULO DE HALLAZGO: La presentación de los anexos de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta por otros conceptos a los que estuvo obligada la empresa durante el año 2014 fue efectuada fuera de tiempo.

HALLAZGO				CONCLUSIONES	RECOMENDACIONES
CONDICION	CRITERIO	CAUSA	EFECTO		
En el año 2014, el 50% de anexos de retenciones del IR fueron subidos a tiempo, porcentaje equivalente a 6 de retenciones y el otro 50% fue subido fuera de tiempo, equivalente a 6 Anexos de retenciones del IR.	Código Tributario, art. 102.1. Presentar las declaraciones que por disposición de la ley estuvieren obligados, en los plazos y formas de Ley.	En el área contable existe falta de debido cuidado en enviar la información a la Dirección General de Ingresos (DGI).	Multas y sanciones por parte de la Dirección General de Ingresos (DGI).	Los anexos de retenciones son subidos fuera de tiempo a la Ventanilla Electrónica Tributaria (VET) de la Dirección General de Ingresos (DGI).	Al Contador: Dispondrá un control sobre las fechas de posteos de los anexos transaccionales requeridos por la Dirección General de Ingresos y disponibles en la Ventanilla Electrónica Tributaria (VET).

ELABORADO POR: Lic. Rigoberto Sánchez



HALLAZGO # 4

TITULO DE HALLAZGO: Varios gastos de alquiler de equipos de repartos no poseen comprobantes que sustenten el gasto del año 2014.

HALLAZGO				CONCLUSIONE	RECOMENDACIONES
CONDICION	CRITERIO	CAUSA	EFEECTO		
En el año 2014, los gastos por concepto de alquiler de equipo de reparto no están respaldados en una factura, y corresponden a 3749,57, los que se deberían considerar como gastos no deducibles.	Art. 42.2 Requisitos de las deducciones. Ley 822, de Concertación Tributaria. Que cuenten con los comprobantes de respaldo o soportes.	No se solicitó factura de compras por los montos no deducibles en la conciliación tributaria 2009, 2014, por desconocimiento.	Sobreestimación de los gastos deducibles, por ende impuesto dejado de pagar.	Existe un error en la inclusión como gasto deducible de alquiler, ya que los mismos no tienen documentación soporte.	Al Contador: Dispondrá que todo gasto sea debidamente sustentado para poder efectuar los desembolsos respectivos y que sustenten costos y gastos deducibles para el impuesto a la renta.

ELABORADO POR: Lic. Rigoberto Sánchez



HALLAZGO # 5

TITULO DE HALLAZGO: Varios porcentajes de retenciones en la fuente del Impuesto sobre la renta (IR) no han sido aplicados de acuerdo a lo que dispone la ley 822, de Concertación Tributaria, y otras disposiciones vigentes durante el 2014.

HALLAZGO				CONCLUSIONES	RECOMENDACIONES
CONDICION	CRITERIO	CAUSA	EFECTO		
En el año 2014, de la muestra elegida de retenciones en la fuente de impuesto a la renta que emite la empresa el 19.51% equivalente a 8 retenciones no fueron emitidas de acuerdo con la normativa vigente, y el 80.49% equivalente a 41 retenciones fueron emitidas de acuerdo con la normativa vigente. Los porcentajes aplicados por concepto de compras fueron del 1%, cuando lo correcto era 2%; para el servicio técnico se aplicó el 1%, cuando correspondió el 2%.	Art. 92 Declaración, liquidación y pago. Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT). Los contribuyentes obligados a retener, deben declarar y pagar a la Administración Tributaria el monto de las retenciones efectuadas, en el lugar, forma y plazo que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.	Desconocimiento de la normativa vigente.	Sanciones, multas por parte de la Dirección General de Ingresos (DGI).	De la revisión efectuada, varios porcentajes de retención en la fuente de impuesto a la renta, no fueron aplicados de acuerdo a la normativa vigente durante los años 2014.	Al Contador: Verificar periódicamente la aplicación de la normativa vigente (Ley 822, de Concertación Tributaria y otras disposiciones legales), con respecto a retenciones en la fuente y notificar la variación de la normativa al respecto por escrito al área contable.

ELABORADO POR: Lic. Rigoberto Sánchez



HALLAZGO # 6

TITULO DE HALLAZGO: Gastos deducibles por concepto de Impuestos incluyen montos por concepto de multas e intereses por pago tardío para el año 2014.

HALLAZGO				CONCLUSIONES	RECOMENDACIONES
CONDICION	CRITERIO	CAUSA	EFECTO		
En el año 2014, el gasto por concepto de impuestos corresponde únicamente a 155.94, existiendo un gasto no deducible de 730.38, por concepto de intereses y multas por pago tardío.	Art. 39. LCT. 17. Los impuestos a cargo del contribuyente no indicados en el artículo 43 de esta Ley;	Por falta de control, sobre estimando los gastos deducibles, por ende impuesto dejado de pagar.	Sobreestima ción de los gastos deducibles, por ende impuesto dejado de pagar.	Existe un error en la inclusión como gasto deducible de los intereses y multas cancelados por el pago tardío de los impuestos.	Al Contador: Dispondrá la revisión de no incorporar dentro de la conciliación tributaria gastos no deducibles, intereses y multas cancelados por el pago tardío de los impuestos en particular.

ELABORADO POR: Lic. Rigoberto Sánchez



HALLAZGO # 7 TITULO DE HALLAZGO: No existe control de la autenticidad y el contenido de los comprobantes de venta recibidos de los clientes.

HALLAZGO				CONCLUSIONES	RECOMENDACIONES
CONDICIÓN	CRITERIO	CAUSA	EFEECTO		
En el año 2014, la empresa no cuenta con una persona delegada para revisar y cotejar la autenticidad y el contenido de todos los comprobantes de venta y retención que recibe.	Arto. 102.3. CTr. Llevar los registros contables adecuados a fin de sustentar los datos contenidos en sus declaraciones y garantizar los demás registros que la Administración Tributaria establezca conforme las disposiciones administrativas vigentes.	No existen mecanismos de control de comprobantes de venta y retención	Posibilidad de multa administrativa al no poder "Proporcionar los estados financieros, sus anexos, declaraciones y otros documentos de aplicación fiscal, debidamente firmado por las autoridades de la Empresa cuando así lo establezcan las normas tributarias" de acuerdo al Arto. 103.8 del CTr.	No existe una política de revisión y constatación de la veracidad de los comprobantes de venta y retención que recibe la empresa, ocasionando posibles gastos no deducibles para el Impuesto a la Renta anual como producto de documentos falsos o no autorizados que deberían representar	Al Contador: Dispondrá se revise de manera individualizada la validez de todo comprobante de venta y retención que reciba el área contable mediante la consulta a la Ley 822, de Concertación Tributaria (LCT), el Código Tributario (CTr.) y otras disposiciones legales, el sitio web de la Dirección General de Ingresos o a través del Centro de Asistencia Tributaria-CAT (2248-9998).

ELABORADO POR: Lic. Rigoberto Sánchez



Anexo 11. Esquema de Marco Teórico

- I. Código Tributario.
 - 1.1. Definición
 - 1.2. Fuentes
 - 1.3. Principios
 - 1.4. Tributos
 - 1.5. Obligaciones Tributarias
- II. Ley 822, de Concertación Tributaria.
 1. Objeto.
 2. Impuesto sobre la renta.
 - 2.1. Ámbito de aplicación
 - 2.2. Rentas
 - 2.3. Clasificación
 3. Pago Mínimo Definitivo del IR
 4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
 - 4.1. Determinación del IVA
- III. Auditoría Tributaria
 - 3.1. Definición
 - 3.2. Importancia
 - 3.3. Objetivos
 - 3.4. Riesgos de AT
 - 3.5. Técnicas
 - 3.6. Informe de Auditoría Tributaria
 - 3.6.1. Generalidades
 - 3.6.2. Fase de Informe.
 - 3.6.3. Elaboración y presentación del informe
- IV. Plan de seguimiento continuo a las recomendaciones del informe de Auditoría.

