



**Análisis Del Sistema De Control Interno En La Responsabilidad Tributaria De Las
Medianas Empresas.**

Leidy Katherine León Bárcenas

Luis Carlos Barreto Imbachi

Jeffer Julian Villamarín Monroy

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA

UNIVERSIDAD ANTONIO NARIÑO

BOGOTÁ D.C. JUNIO 5 DE 2021



CONTENIDO	
AGRADECIMIENTOS	6
DEDICATORIA	7
RESUMEN EJECUTIVO DE LA PROPUESTA	8
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	10
FORMULACION DEL PROBLEMA O PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN	11
OBJETIVO GENERAL	12
OBJETIVOS ESPECIFICOS	12
JUSTIFICACIÓN	13
ESTADO DEL ARTE	14
MARCO TEÓRICO	20
Marco conceptual.....	24
Marco legal	26
METODOLOGÍA	27
Método de investigación.....	27
Tipo de estudio	28
Fuentes de información.....	28
IDENTIFICACIÓN DE RIESGOS EN EL COMPONENTE TRIBUTARIO ANTE LA AUSENCIA DE CONTROL INTERNO EN LAS MEDIANAS EMPRESAS.	29
Clasificación de los riesgos tributarios.	30
Técnicas para afrontar los riesgos tributarios.	31
CONSECUENCIAS PRODUCIDAS POR LA AUSENCIA DEL CONTROL INTERNO RESPECTO A LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DE LAS MEDIANAS EMPRESAS. ..	43
Sanciones de tipo económico y penal.....	44
BENEFICIOS QUE OBTIENEN LAS MEDIANAS EMPRESAS A TRAVÉS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN LA TRIBUTACIÓN	59
Pérdida de beneficios fiscales y tributarios.....	60
RESULTADOS Y ANALISIS	67
CONCLUSIONES	70
RECOMENDACIONES	71
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	72



ANEXOS.....

76



LISTADO DE TABLAS

Tabla 1 información básica de las empresas a analizar.....	33
Tabla 2 responsabilidades fiscales que deben figurar en el rut de una persona jurídica 2020.....	36
Tabla 3 impuesto de renta y complementarios y retenciones en la fuente.....	38
Tabla 4 impuesto sobre el valor agregado iva.....	39
Tabla 5 impuesto de industria y comercio ica.....	41
Tabla 6 normas generales de las sanciones.....	46
Tabla 8 sanciones específicas para cada tributo.....	51
Tabla 10 sanciones a entidades para recaudar impuestos.....	52
Tabla 12 descuentos tributarios.....	61



TABLA DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1 ruta para llegar a una transparencia fiscal	33
Ilustración 2 responsabilidades fiscales rsm colombia bpo s.a.s.....	37
Ilustración 3 responsabilidades fiscales casa vinícola los frayles.....	37
Ilustración 4 aplicación de un descuento tributario en el impuesto de renta.....	60
Ilustración 5 comparativo deducción o descuento ica.	65



AGRADECIMIENTOS

En primera instancia extendemos un eterno agradecimiento a Dios por nuestra vida, por llenarnos de fortaleza, sabiduría y guiarnos en este arduo pero sublime camino en el cual nos formamos para servirle a la sociedad como unos excelentes profesionales integrales con el objetivo de enaltecer nuestra profesión contable.

En segundo lugar, a nuestras familias quienes han sido nuestros bastones que nos han sostenido para ser partícipes de cumplir el sueño que un día hace 6 años decidimos iniciar, siempre haciéndonos ver que nunca será fácil, pero es uno quien decide si lucha por sus sueños hasta el final o los abandona en mitad de camino.

A la universidad por ser el medio académico por el cual nos formamos profesionalmente en esta dura pero reconfortante carrera, así mismo ampliamos un reconocimiento a la planta de docentes que nos guio y compartió los conocimientos y experiencias adquiridas en su formación académica y profesional.

Todo lo anterior fundado en principios de lealtad, compañerismo y amistad que se forjo entre nosotros y que hemos logrado fortalecer en el transcurso del tiempo.



DEDICATORIA

Dedicamos este trabajo a Dios, a las personas que aportaron a la realización de este sueño, especialmente a nuestros padres Rubiela Imbachi, Reinel Acosta, Martha Bárcenas y Jainover León, hermanos y demás familia que se involucraron en este proceso.

Dedicatoria especial a nuestros compañeros, quienes al igual que nosotros inician este camino en busca de una realización personal y para dar testimonio que con esfuerzo, dedicación, persistencia y noches de insomnio es posible materializar las metas que nos trazamos; para al final obtener esa satisfacción de que los obstáculos superados fueron siempre una manera de forjar en cada uno de nosotros personas útiles para la sociedad.

Y a nuestras mascotas quienes logran transmitirnos su amor y lealtad.



RESUMEN EJECUTIVO DE LA PROPUESTA

En algunas o en la gran mayoría de las medianas empresas, se evidencia la ausencia de la implementación de un sistema de control interno con enfoque en la responsabilidad tributaria, esta falta de supervisión ocasiona en las compañías que las actividades y procesos que se realizan sobre las operaciones de estas lleguen a presentar falencias que puedan traer implicaciones que afecten los recursos económicos de las compañías.

El óptimo manejo de las operaciones de una empresa y el control que se lleven sobre cada una de ellas es una herramienta que detectara riesgos en que puede llegar a incurrir y de esta manera identificar que soluciones se pueden ejercer para la mitigación de estos.

El ámbito tributario es un factor que esta regulado por el estado, ya que es una fuente de ingreso para él, a raíz de esto es el motivo principal por lo cual son supervisados por las entidades encargadas del recaudo y por lo cual un error en los procesos que se deben realizar podría ocasionar consecuencias relevantes en las empresas.

Es por esto, que se busca analizar importancia de que los procesos que involucren responsabilidades tributarias sean ejecutados desde unos estándares supervisados por un control interno optimo en las compañías.

PALABRAS CLAVES

Control interno, riesgos, tributaria, procedimientos, empresa.



Abstract

In some or the vast majority of medium-sized companies, there is evidence of the absence of the implementation of an internal control system with a focus on tax liability, this lack of supervision causes companies that the activities and processes carried out on the operations of these come to present shortcomings that may have implications that affect the economic resources of the companies.

The optimal management of the operations of a company and the control that is carried over each one of them is a tool that will detect risks that may be incurred and in this way identify what solutions can be exercised to mitigate these.

The tax field is a factor that is regulated by the state, since it is a source of income for it, as a result of this it is the main reason why they are supervised by the entities in charge of collection and therefore an error in the processes that must be carried out could have significant consequences for companies.

This is why it seeks to analyze the importance of processes involving tax responsibilities being executed from standards supervised by optimal internal control in companies.

KEY WORDS

Internal control, risks, procedures, company.



PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Para el año 2019, y de acuerdo con cifras del DANE, cerca de un 90% de todo el aparato productivo, 35% del PIB y el 80% de los empleos generados en Colombia es gracias a la existencia de las pequeñas y medianas empresas o PYMES (Mintrabajo Colombia, 2019), cifras que muestran la importancia a gran escala de estas sociedades en el país.

Es importante mencionar que, al iniciar sus actividades, una Pyme, como cualquier tipo de empresa, está en riesgo de no sobrevivir el primer año en el mercado; de acuerdo con el concepto de la presidencia de ACOPI (Asociación Colombiana de Pequeñas y Medianas Empresas) la mitad de las Pymes aproximadamente quiebra después del primer año y tan solo el 20% sobrevive luego de tres años (El Espectador, 2018). Situación que se intensificó para el 2019, para este periodo 1.272 empresas solicitaron hacer parte del proceso de insolvencia, en resumen, un incremento del 2.3% respecto al 2018 (Portafolio, 2020).

Lo anterior originado esencialmente ante las barreras que se presentan para acceder a préstamos financieros, elemento clave para el crecimiento y desarrollo de estas sociedades. Hay variadas razones para que se de esta situación, pero la más recurrente es la poca educación financiera y toma de decisiones basados en concepto de personal poco conocedor del tema (El Espectador, 2018), esto lleva a pensar que existe la probabilidad del poco control que se le da a las operaciones de la compañía y la consecuente inseguridad de las entidades financieras para otorgar este apalancamiento, y es en este punto donde se puede comenzar a desagregar la importancia de implementar un sistema al interior de la organización que busque como



finalidad, primero, garantizar la confianza de esta ante los demás entes y, segundo, cumplir el objetivo de permanecer en el mercado y contribuir al aparato productivo del país.

Anexado a esto el régimen tributario en Colombia cada vez es mas controlado y sancionado, lo que implica que agregado a que acceder a un apalancamiento financiero para lograr mantener una empresa en pie es complejo, el incurrir en algún tipo de omisión y/o error de carácter tributario que tenga como consecuencia la disminución de sus recursos aumenta las probabilidades de disolución de las empresas.

FORMULACION DEL PROBLEMA O PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

Luego de indagar sobre el control interno y su relación con las medianas empresas, la pregunta de investigación a resolver en este proyecto seria,

¿Cuál es el impacto de la implementación de un sistema de control interno desde la responsabilidad tributaria en las medianas empresas?



OBJETIVO GENERAL

Analizar la importancia del control interno respecto a la responsabilidad tributaria de las medianas empresas.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

1. Identificar los riesgos de la responsabilidad tributaria que pueden tener las medianas empresas ante la ausencia de control interno.
2. Establecer las consecuencias producidas por la ausencia del control interno respecto a la responsabilidad tributaria de las medianas empresas.
3. Demostrar los beneficios que obtienen las medianas empresas a través del sistema de control interno en la tributación.



JUSTIFICACIÓN

La investigación acerca de la importancia del control interno en una empresa se realiza con el fin de mostrar los impactos económicos, financieros, sociales que pueden presentarse en las empresas que no manejan una vigilancia continua sobre los procesos, actividades o funciones que se realizan en el transcurso del desarrollo normal de una actividad económica.

Se pretende realizar una recolección de información por parte de los directivos con el fin de saber el manejo que dan al control interno en sus empresas en la responsabilidad tributaria, además de evaluar la manera en cómo el personal realiza sus funciones, que tanto conocen del lugar donde laboran, que riesgos podrían ocasionarse por la ausencia de este proceso y el impacto que tendría en los campos mencionados con anterioridad.

Con la obtención de los resultados de la investigación se reflejaría la manera en cómo la rentabilidad de una empresa se empieza a manejar desde su interior teniendo un control sobre los recursos que se poseen, aprovechando al máximo los mismos y a partir de esto la forma en que las altas directivas podrían tomar decisiones sobre qué planes de acción realizar para lograr ser más competitivos de un modo eficaz y eficiente, además del efecto que tendría en las finanzas y contabilidad de la empresa.



ESTADO DEL ARTE

A lo largo de la historia, se ha tratado de dar una definición lo más aproximada posible a la realidad al concepto de control interno. Para nuestro detenimiento profesional tenemos en cuenta el concepto definido en 1992 por la comisión Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway integrado por 5 organizaciones de contadores y auditores de estados unidos los cuales son (Mantilla, 2013):

- La asociación americana de contabilidad (AAA).
- El instituto americano de contadores públicos certificados (AICPA).
- El instituto de auditores internos (IIA).
- El instituto de contadores gestión (IMA).
- El instituto de ejecutivos financieros (FEI).

La comisión nombrada con antelación indica que el control interno es el proceso efectuado por la junta, la administración y demás personal, que permite proveer seguridad razonable en función y relación con el cumplimiento de los logros establecidos por la organización.

En resumen, se puede definir el control interno como aquel proceso el cual posibilita la evacuación de forma objetiva e independiente la eficiencia, equidad, economía y eficacia de las operaciones administrativas, contables, financieras, de gestión, o de otra naturaleza al interior de una empresa (Ruffner, 2004).



Este proceso llevado a cabo por la alta gerencia debe constar de cuatro niveles en su forma estándar (Serrano, 2018):

- Nivel 1: Esta primera jerarquía se desarrollada en todas las áreas de una compañía, exceptuando aquellas encargadas del proceso de auditoría interna, estas áreas deben ejecutar sus procesos basándose en una serie de pasos o subprocesos que han sido estandarizados previamente y los cuales son supervisados. (Serrano, 2018).
- Nivel 2: El área de auditoría interna excluida en el nivel 1 tiene como función vigilar que los procesos que se desarrollan en las diferentes áreas sean regidos de acuerdo con los manuales o estándares que tiene la compañía, así mismo garantizar que los jefes de área pertenecientes al primer nivel hayan realizado una revisión preliminar. (Serrano, 2018).
- Nivel de gestión: Este nivel es el encargado de documentar los procesos que previamente ha estipulado la compañía de una forma cuantitativo, es decir, pronosticando los resultados que se pueden obtener en la ejecución de estos. (Serrano, 2018).
- Nivel de control: Su funcionalidad es complementaria al nivel anterior, cuya finalidad es dar un soporte cualitativo a las políticas, procedimientos y manuales que la empresa tenga implementados. (Serrano, 2018).

Con una contextualización del concepto de control interno, se debe definir qué objetivos busca la implementación de estos mecanismos al interior de las organizaciones, se mencionó los términos eficiencia y eficacia, estos hacen parte de los objetivos del control interno. (Fadzil,



2005). Eficiencia es el termino por el cual se puede medir la capacidad o cualidad de la actuación de todo un sujeto o sistema económico para llegar al cumplimiento de un objetivo trazado con anterioridad (Montoya, 2016), la eficacia a grandes rasgos es definido como la obtención de los resultados de los objetivos trazados (Huertas, 2008). Como según objetivo de la implementación de un control interno al interior de una organización es la de generar un alto nivel de confianza en la generación de la información, esencialmente información financiera. En internacional financial reporting estándar IFRS para Pymes (2009) la característica de la confiabilidad se refiere a *“cuando está libre de error material y de sesgo y representa fielmente ya sea lo que se propone representar o lo que razonablemente se podría esperar que represente.”* Este objetivo es esencial ya que la información contable de una organización es la carta de presentación ante las entidades de control y la sociedad en general.

Un tercer objetivo de un sistema de control interno va en relación al cumplimiento de la normatividad legal y regulaciones al cual se acobije la organización, como se mencionó anteriormente, la información financiera es como la organización se presenta ante el Estado y la sociedad y mantener esta información de manera clara, ordenada y delimitada a la realidad, le evita a la organización a correr riesgos de contraer sanciones que dependiendo de la omisión o falta que se cometa, puede llegar a ocasionar perdidas de carácter económico y reputacional.



El control interno se puede desarrollar desde dos perspectivas, el control interno administrativo el cual consiste en la planificación de los objetivos, responsabilidades, cargos, normativas y políticas que se aplicaran a la compañía; la ejecución que se desarrolle de los planes que se han trazado con antelación y control que se ejerzan sobre los mismo.

Por otro lado, encontramos el control interno tributario el cual busca salvaguardar los activos y generar confiabilidad en los procedimientos que se desarrollan en todas las operaciones y transacciones que lleva acabo la empresa de esta manera lograr que se ejecuten los lineamientos trazados con anterioridad por la administración y dar seguridad de que se está manejando la información financiera bajo la normatividad vigente que regula a la empresa. (Chun, 1997).

Las clases de control interno mencionadas con anterioridad y que pueden ser de aplicabilidad en las empresas abarcan áreas estratégicas que impulsarían a un mejor manejo de las actividades que se ejecutan y darán un mejor direccionamiento a cumplir con los objetivos planteados por la empresa.

Los impuestos se pueden definir como prestaciones en dinero efectuado al estado y demás entidades gubernamentales, siendo estas quienes reclaman en virtud de su poder constitucional y de forma unilateral y sin contraprestación por la satisfacción de las necesidades de un colectivo o sociedad (Flores, 1946).

En Colombia por constitución es deber de los colombianos “*Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad*” (Constitución Política de Colombia, 1991, Art 95, N 9), esta contribución se hace por medio de la recaudación de impuestos, recursos que para el 2019, de acuerdo con cifras



entregadas por la Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), representaban el 19.7% del PIB del país, un aumento del 0.4% respecto al 19.3% presentado en el año 2018, de estos impuestos, el mayor aporte fue gracias al recaudo del IVA con un 29.6% seguido del 24.5% derivado del impuesto de Renta de sociedades (OCDE. 2021).

En Colombia por mandato constitucional, el sistema tributario debe fundarse en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias en el país no se aplicarán de forma retroactiva (Constitución Política de Colombia, 1991, Art 323); se puede definir el principio de equidad bajo el precepto de que *“el pago de impuestos debe repartirse de manera equitativa entre todos los contribuyentes. No debe haber cargas excesivas o beneficios exagerados para grupos particulares de la población.”* (Observatorio Fiscal de la Universidad Javeriana. 2018). El principio de eficiencia se enfoca en como el Estado colombiano genera mecanismos para lograr un mayor recaudo esto sin llevar al desmejoramiento de la condición de vida de la sociedad en general (Romero, Grass & Garcia. 2013), conceptos referenciados en las Sentencias C-419 de 1995 y C-261 de 2002 en las que definen este principio como:

“[...] recurso técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación; pero de otro lado, se valora como principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo).” (Corte Constitucional de Colombia. 1995-2002)

Por último, el principio de progresividad hace referencia al reparto de la carga tributaria entre quienes están obligados a su pago, esto bajo la premisa de su capacidad contributiva que



disponen, lo anterior basado en el análisis proporcional entre el aporte total y la capacidad contributiva haciendo de este sistema neutro y donde se conserva las diferencias relativas entre los aportantes de mayor y menor capacidad contributiva (Corte Constitucional del Colombia. 2010)

La imposición de cargas tributarias estará a cargo del Congreso, Asambleas departamentales y Concejos distritales y municipales, donde por medio de Leyes, Ordenanzas y Acuerdos se deben fijar los sujetos, hechos y bases gravables y las tarifas de los impuestos; lo anterior única y exclusivamente en tiempos de paz. (Constitución Política de Colombia. 1991. Art 338)



MARCO TEÓRICO

Para el desarrollo de la investigación es necesario abordar marcos de referencia que sustenten y guíen la temática a la cual se desea dar solución, es por lo que a continuación se expondrán marcos que se tendrán en cuenta en el transcurso de la investigación.

Al transcurrir de los años y en cada época se le ha dado una connotación o definición de control interno.

La etimología de la palabra control nace a raíz del intercambio que se realizaba entre los gallegos cuando estos llegaban a América con oro y lo depositaban en la Torre de Oro de Sevilla a este proceso lo nombraban inicialmente “Contra el Oro” y con el pasar del tiempo la palabra fue desvirtuándose hasta nuestros días llegando a “Control”. (Fernandez, s.f.)

Con respecto al significa que varios autores han dado a la palabra control interno, a pesar de que tienden a tener similitudes en inicios el control interno era enfocado más en el control que tenía la administración y los planes, la organización y la manera en cómo se desarrollaban las acciones en la empresa para llegar a cumplir con los objetivos planteados inicialmente.

En el año 1941, The Institute of Internal Auditors da un concepto de control interno, el cual es enfocado en las acciones que toma la administración y la manera en cómo planea y organiza las acciones que se dan con el fin de proveer una seguridad razonable que lleve a lograr los objetivos planteados y que en general son enfocados en cuidar los activos, en dar una confiabilidad de la información que se suministra y ejecuta en la empresa, así como dar un uso eficiente a los recursos de esta.



Para 1887 se crea el instituto americano de contadores públicos certificados (AICPA), conformado por 143 países quienes consideraron que el control interno se clasificaba en dos: a) control interno administrativo b) control interno contable, definieron ambos conceptos indicando que el control interno administrativo hacía referencia a la autorización que daba la administración para que las transacciones que se realizaban eran una responsabilidad administrativa y debían ser asociadas a los objetivos de la empresa; por otro lado, teníamos el control contable el cual indicaba que eran los procedimientos y registros que se ejecutaban y los cuales tenían por objetivo salvaguardar los activos y dar una seguridad razonable de que los informes financieros eran confiables realizados bajo los marcos normativos que se regían en cada empresa.

Como se mencionaba en el apartado introductorio a la temática a desarrollar en el transcurso de los años organizaciones conformadas por auditores y contadores han planteado informes guías para el manejo del control interno, a pesar de que la manera en cómo una empresa llegue a implementar o mantener este proceso es de elección del empresario, los informes dados a conocer sirven como una base para identificar la una manera ordenada de realizar este procedimiento, uno de los informes más conocidos y más utilizados para la implementación del control interno es el informe COSO.

Para el año 1985, se conformó el comité de organizaciones patrocinadoras de la comisión Treadway, los cuales dieron una definición de control interno la cual indicaba que era un proceso realizado por la administración y los miembros de esta, con el fin de generar un grado de seguridad en aspectos tales como: a) Eficacia y eficiencia en los actividad o labores que se ejecutaban en la empresa, b) Fiabilidad en la información financiera que se realizaba y



posteriormente se daba a conocer a los interesados y c) El cumplimiento con las normas y leyes a los que estuviesen sometidas cada una de las empresa.

Este informe nos direcciona que un control interno adecuado debería evaluarse desde 5 elementos esenciales los cuales son:

- Información y comunicación: busca transmitir a los colaboradores la importancia de conocer los procedimientos y funciones asociadas a sus actividades y cargos que desempeñan con la finalidad de medir el impacto en la compañía de la ejecución de éstos. (comisión Treadway, 1985).
- Actividades de control: Determinan, después de un análisis previo de los riesgos que se presentan en la compañía, la implementación de políticas o procedimientos que ayuden a mitigar estas novedades. (comisión Treadway, 1985).
- Supervisión y monitoreo: Las evaluaciones y monitoreos de los procesos implementados por la empresa ayudan a detectar los riesgos inmersos que se pueden generar, comunicarlos y posteriormente desarrollar planes de mejora y mitigación, esto ayudando a fortalecer la salud corporativa de la compañía. (comisión Treadway, 1985).
- Ambiente de control: Esta variable va asociada a la actitud que el recurso humano adopta frente a las políticas, manuales, procedimientos y acciones de corrección que implementa la compañía, con la finalidad de mitigar las falencias que se lleguen a presentar. (comisión Treadway, 1985).
- Evaluación del riesgo: Se realizan evaluaciones de los riesgos constantemente ya que estos pueden ir cambiando con el tiempo y por ende deben estar identificados para implementar las actividades de control necesarios con el fin de mitigarlos. Periódicamente se debe



evaluar los riesgos detectados con anterioridad y los surgidos en el transcurso del desarrollo de la operación de la compañía, esto para garantizar la aplicación de políticas que ayuden a determinar y mitigar el impacto que se puede generar en pro de la buena salud corporativa. (comisión Treadway, 1985).

Mediante (Decreto 957. 2019), se fijan los rangos y los sectores económicos en Colombia el cual indica que una compañía pequeña para el sector comercial será cataloga siempre y cuando cumpla con la siguiente condición: Sus ingresos por actividades ordinarias anuales sean superiores a 44.769 UVT e inferiores o iguales a 431.196 UVT. Las pequeñas empresas se caracterizan por qué no poseen sucursales, su personal oscilan entre 11 y 50 trabajadores y sus ingresos no exceden los \$15.353.595.972 millones de pesos, por ende, tienden a no implementar y socializar procedimientos claros sobre el manejo que dan a las finanzas y la estructuración asertiva de las funciones y actividades que deben desarrollar en la misma.

Estas pequeñas empresas en su mayoría son creadas por familias o asociadas con personas que poseen algún vínculo más allá de lo laboral, carecen de formalidad y los procedimientos no son conocidos por los miembros de la compañía, muchos empresarios consideran que poner en marcha un proceso adicional como el control interno es un gasto el cual en su mayoría no están dispuestos a incurrir, más allá de esto un control interno lograría prevenir fraudes, dar un manejo más adecuado al dinero, generar una mayor seguridad en sus clientes, inversionistas, proveedores y demás personas interesadas en la empresa, además de



salvaguardar los activos y generar eficiencia y eficacia en la misma. (Borrajo, Corchado, Yáñez. 2005).

De igual manera, identificar las dificultades y oportunidades que posee una empresa lograría que se generen mejores estrategias que impulsen a la expansión generando nuevos empleos e ingresos que beneficiarían no solo a sus propietarios sino a la sociedad en general.

Los beneficios que podría aportar la implementación del control interno en una empresa ayudarían al progreso de esta, mas, sin embargo, un empresario tendría que conocer la importancia de realizar este proceso para llegar a considerar que su puesta en marcha no implicaría un gasto sino una inversión a corto plazo.

Es por ello, que, por medio de un análisis en el componente tributario dentro del marco del sistema de control interno en las medianas empresas se busca, primeramente, identificar las posibles causas que conlleva a los empresarios a implementar o no este tipo de procedimientos en sus empresas y así mismo lograr demostrar la importancia que traería ponerlo en marcha y como aportaría al crecimiento de la empresa.

Marco conceptual

Las perspectivas que se tienen del control interno desde diferentes profesiones varían dependiendo el área en el que se enfoca algunas de esas son las siguientes (Cordovés, G. C. 2019).



- **Administración:** La administración visualiza una perspectiva del control interno de una manera amplia de la organización, ya que en ellos radica el desarrollo de políticas, procedimientos, planes que direccionen al cumplimiento de los objetivos, prevean acciones a tiempo por posibles riesgos que se puedan presentar, manejan seguridad del personal, protegen la reputación de la empresa y toman decisiones basadas en acciones que se presenten o puedan llegar a presentar. (Cordovés, G. C. 2019).
- **Audidores internos:** Lo relaciona con el hecho de que es el resultado de una planeación y dirección ejecutada por parte de la administración que conllevara a el cumplimiento de los objetivos de la empresa. (Cordovés, G. C. 2019).
- **Audidores independientes:** Se enfoca en las políticas y procedimientos establecidos que proporcionan una seguridad razonable sobre aspectos que afectan o soportan la información financiera de una empresa. (Cordovés, G. C. 2019).
- **Legisladores y reguladores:** Se relaciona en las actividades monitoreadas que se realizan con el fin del cumplimiento de los objetivos, planteadas y reguladas por la administración y que da estándares de los registros de las operaciones que se ejecutan en la empresa con el fin de generar una seguridad razonable. (Cordovés, G. C. 2019).

Visualizan las perspectivas de diferentes ámbitos se puedo indicar que tienen puntos en común como el hecho de que el control interno debe de ir de la mano con los objetivos que se plantee la empresa, dependiente el área que embarque se podría determinar que los mismos ayudan a estandarizar los procesos en temas financieros para que la información que se presenta es los estados de resultados posean una seguridad razonable de que es realizada bajo el marco normativo que aplique a la empresa.



Por otro lado, indican el hecho de que se realiza con el fin de tener un control sobre las operaciones que se desarrollan en la empresa y con la intención de que se puedan tomar acciones ante cualquier eventualidad que pueda presentarse.

Marco legal

Para el desarrollo de esta investigación se tendrán en cuenta marcos legales que fundamentaran temas que deben evaluarse y tenerse en cuenta para que un control interno sea realizado teniendo en cuenta la normatividad que debe aplicarse a la empresa sobre la cual se desea realizar la implementación de este proceso.

La normatividad para tener en cuenta será:

- Ley 43 de 1990 por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones.
- La ley 87 de 1993 por la cual se establecen normas para el ejercicio de control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones.
- Ley 1562 de 2012 por la cual se modifica el sistema de riesgos laborales y se dictan otras disposiciones en materia de salud ocupacional.
- Ley 42 de 1992 por la cual se dictan disposiciones sobre la organización de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen.
- Ley 2010 de 2019 Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas



y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones.

- Decreto 627 de 1989 por la cual se expide el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales (DIAN).
- Decreto 3022 de 2013 por la cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2.
- Ley 1819 de 2016 por la cual se realiza una reforma tributaria estructural, se dictan disposiciones para tomar medidas en temas de evasión fiscal y demás reglamentaciones.
- Ley 1607 de 2012 por la cual se expide normatividad en aspectos tributarios y otras disposiciones.

METODOLOGÍA

Método de investigación

Se muestra la metodología que se usara para el estudio del análisis del marco comparativo del control interno entre las empresas RSM Colombia BPO S.A.S y Casa Vinícola Los Frayles S.A, tal como se menciona en los objetivos de la presente investigación.

La metodología que se utilizó en este análisis es el método descriptivo el cual permite detallar situaciones y eventos, es decir busca especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis (Danhke, 1989). Esto con el fin de recolectar toda la información posible para de esta manera llegar a la respuesta más acertada para la pregunta planteada con anterioridad.



Tipo de estudio

El tipo de estudio que se realizara es de observación y de análisis con el fin de identificar los comportamientos y factores que originan la dificultad y la no implementación de sistemas de control interno en las pequeñas y medianas empresas y el posterior análisis comparativo de dos casos de uso de empresas que actualmente están en el mercado en relación con el tópico anteriormente mencionado.

Fuentes de información

Los datos que se recolectarán serán usando el método cualitativo, el cual permite comprender las situaciones que se desarrollan en una empresa por medio de la experiencia u opinión de otra persona que está en constante relación con el ámbito en el que se desarrolla la investigación.

El método que se usará para la recolección de información será de fuentes secundarias a partir de información suministrada por la compañía, las muestras se escogieron por conveniencia ya que son dos empresas que se prestaron para el estudio.

Para este estudio nos hemos valido de la información recopilada (papeles de trabajo, manual de procedimientos y funciones) de dos empresas medianas que actualmente se desenvuelven en el sector económico colombiano, específicamente en la ciudad de Bogotá.



IDENTIFICACIÓN DE RIESGOS EN EL COMPONENTE TRIBUTARIO ANTE LA AUSENCIA DE CONTROL INTERNO EN LAS MEDIANAS EMPRESAS.

Se puede definir el riesgo fiscal como la probabilidad de que un contribuyente, en algún momento determinado, no logre cumplir con sus obligaciones tributarias. Es por lo cual que este riesgo es una de las variables más importantes a la hora de definir estrategias de tratamiento contributivo, fiscalización, control y de asistencia; detectar, medir e implementar acciones de corrección y mejora es una tarea que requiere capacidad de análisis y recurso humano importante. (Dorta, 2004).

Partiendo de lo anterior, repercusiones conexas al riesgo fiscal es, por ejemplo, la inseguridad que se puede generar es la presentación y pago formal de los impuestos que no cumplen con las condiciones de forma y fondo, llevando a materializar un efecto real en las compañías determinadas por las sanciones impuestas por la legislación vigente (Calderón, 2020).

Estos riesgos pueden nacer del poco control interno que la empresa ejerce sobre el personal y procesos económicos y contables poco recomendables, esto intensificado de igual forma por la complejidad, altos costos de administración, ambigüedades y baja productividad del sistema tributario colombiano (Ramírez, Sánchez & Silva, 2016), sus constantes modificaciones legislativas e infinidad de interpretaciones que pueden tender a ser erróneos, cambios bruscos en la planeación tributaria, entre otras novedades.



Clasificación de los riesgos tributarios.

Pueden definirse dos grandes grupos para clasificar los riesgos tributarios, según su naturaleza (exógenos y endógenos) y por caracterización (relacionados a aspectos tributarios y relacionados con la comunicación):

- **Riesgos tributarios según su naturaleza:**
 - **Riesgos tributarios exógenos:** son aquellos los cuales afectan la liquidez de la empresa y que, al ser de naturaleza externa de la misma, no pueden ser controlados (ejemplo: legislatura y cambios en doctrinas fiscales) (Ortega, Pacherres & Morales, 2011).
 - **Riesgos tributarios endógenos:** son aquellos que se producen internamente en la empresa y al ser de naturaleza controlada por la misma, pueden afectar la liquidez al corto plazo (Ortega, Pacherres & Morales, 2011), estos riesgos pueden intensificarse de acuerdo con las siguientes situaciones:
 - Personal contable y administrativo poco capacitado.
 - Deudas tributarias
 - Riesgo de no pago
- **Riesgos según su caracterización:**
 - **Riesgos relacionados a aspectos tributarios:** son aquellos asociados a un origen en las políticas y leyes vigentes (Ortega, Pacherres & Morales, 2011), los cuales son:
 - Riesgo de incumplimiento.



- Riesgo de análisis técnico
 - Riesgo relacionado a la planeación tributaria
 - Riesgo de conocimiento e interpretación del código tributario
 - Riesgos de implementación de procedimientos en el área tributaria
- **Riesgo de comunicación:** como su nombre lo indica, está asociado a los problemas o falla en la comunicación presentes entre los actores involucrados en la responsabilidad tributaria de una empresa (Ortega, Pacherras & Morales, 2011), los cuales son:
- Riesgo de comunicación interna: derivado de la falta o poca comunicación entre las áreas encargadas o relacionadas en el componente tributario de la empresa.
 - Riesgo de comunicación externa: asociado a la constante modificación o ajustes de la normatividad fiscal y tributaria.

Técnicas para afrontar los riesgos tributarios.

De acuerdo con la recopilación de literatura efectuada por Villar (2017), las siguientes son técnicas que se deben implementar en las empresas para afrontar este tipo de riesgo:

- Mitigando por medio de controles periódicos por parte del área de control interno, los riesgos inherentes en el componente tributario descritos anteriormente, esto aplicando muestras y desarrollando pruebas globales de auditoría sobre la documentación, papeles de trabajo y procesos contables y tributarios, por ejemplo,



en la validación y revisión de fechas de causación, comprobantes de pago revisión de contratos con clientes y proveedores, y responsabilidades fiscales.

- Implementación de un área de control interno encargado exclusivamente del componente tributario que tenga como función afrontar los procesos de fiscalización por parte de la Entidades de Administración Tributaria (en este caso la DIAN en el orden nacional y la Secretaria Distrital de Hacienda, en el orden distrital), también se deberá contar con una constante capacitación en relación a la normatividad y leyes vigentes esto con la posterior finalidad de replicarlo a las áreas contables y administrativas.
- Contar o destinar un ahorro mensual contingente el cual pueda absorber los riesgos que se pueden llegar a presentar, por ejemplo, para el pago de sanciones o intereses por el incumplimiento o errores al momento de presentar y pagar una obligación tributaria, esto con el detalle explícito de que estos recursos no pueden destinarse para otra novedad.

Lo anterior busca fortalecer en las empresas lo que comúnmente se llama transparencia fiscal, que puede definirse como el acceso del público a la información fiscal de forma confiable, completa y clara sobre aquellas actividades pasadas, actuales y futuras del gobierno, y sobre aquellos riesgos que permitan la adopción de medidas que mitiguen estos riesgos. (Almeida. 2014), lo anterior extendido, como se indica al inicio, a las empresas.

Para PricewaterhouseCoopers (PWC) (2016), una hoja de ruta para cambiar la función fiscal al interior de las empresas puede darse de acuerdo con el siguiente gráfico:

Ilustración 1 Ruta para llegar a una transparencia fiscal



Fuente: PricewaterhouseCoopers (PWC) (2016).

Descripción general de las compañías a analizar

En el desarrollo de este trabajo se comparará y analizará los riesgos y fortalezas de tener implementado o no un sistema de control interno en la responsabilidad tributaria, para lo cual se tomará dos empresas del sector real en donde una de ellas cuenta con este sistema mientras que la otra no. La información de las dos empresas de este muestreo se detallará en el siguiente cuadro.

Tabla 1 Información básica de las empresas a analizar.

RSM COLOMBIA BPO S.A.S	CASA VINÍCOLA LOS FRAYLES S.A.
Fecha constitución: 02 de mayo de 2013.	Fecha constitución: 14 de junio de 1974.



Actividad económica: 6920 Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría financiera y asesoría tributaria.

Tamaño: Mediana empresa.

Numero empleados: 55.

Sedes: 5 (Medellín, Cali, Bucaramanga, Bogotá y barranquilla).

Servicios que prestan: Outsourcing contable, outsourcing nomina, cumplimiento tributario, asesoría legal, revisorías y auditorías de control.

Implementación control interno:

Actualmente la compañía cuenta con un área de control interno en cada una de las sedes y un departamento nacional de control interno.

Actividad económica: 1101 Destilación, rectificación y mezcla de bebidas alcohólicas.

1102 elaboración de bebidas fermentadas no destiladas.

4669 comercio al por mayor de otros productos N.C.P.

Tamaño: Mediana empresa (en reorganización).

Numero empleados: 14.

Sedes: Única sede en Bogotá.

Servicios que prestan: Producción y comercializaciones de vinos y champagne.

Implementación control interno: La

compañía cuenta con una serie de manuales y procedimientos para ciertos cargos o áreas de trabajo, pero no está socializado completamente con los



colaboradores; por lo cual no hay un sistema de control interno implementado formalmente.

Fuente. Elaboración propia.

De acuerdo con los datos mostrados anteriormente se entrará a señalar las responsabilidades fiscales de las dos compañías, normatividad vigente que los reglamenta y a partir de esta información se detallará cada uno de los procesos involucrados en la elaboración, liquidación, presentación y pago de impuestos de orden nacional y municipal que aplica (sin incluir el reporte de información exógena). Esto con el fin de posteriormente analizar el control interno que se tiene sobre los procedimientos que se desarrollan en esta área.

Responsabilidades fiscales

La responsabilidad fiscal hace alusión a las obligaciones que tiene una persona natural o jurídica ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en términos fiscales, tributarios y aduaneros. Información contenida en el Registro Único Tributario RUT, de acuerdo con lo proferido en el artículo 555-2 estatuto tributario.

Las responsabilidades fiscales que ha todo contribuyente les indica el RUT son:



Tabla 2 Responsabilidades fiscales que deben figurar en el RUT de una persona jurídica 2020.

Código	Descripción
05	Responsables declarantes de renta.
07	Agente retenedor a título de renta.
09	Agente retenedor a título de IVA.
13	Grandes contribuyentes (resolución 012635/2018).
14	Reportante de información exógena.
15	Autorretenedor a título de renta (este código solo aparecerá en el RUT de las personas jurídica que hayan solicitado el permiso de la DIAN para ser autorretenedores según lo previsto en el artículo 1.2.6.6 del DUT 1625/2016).
33	Responsables del impuesto nacional al consumo.
42	Obligados a llevar contabilidad.
48	Responsable de IVA.
52	Facturador electrónico.

Fuente. Elaboración propia.



Ilustración 2 Responsabilidades fiscales RSM Colombia BPO S.A.S.

Responsabilidades, Calidades y Atributos																											
	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	
53. Código	5	7	9	1	0	1	4	4	2	4	8	5	2														
05- Impto. renta y compl. régimen ordinario - 52- Facturador electrónico																											
07- Retención en la fuente a título de renta																											
09- Retención en la fuente en el impuesto																											
10- Obligado aduanero																											
14- Informante de exogena																											
42- Obligado a llevar contabilidad																											
48 - Impuesto sobre las ventas - IVA																											

Fuente: Dirección de impuestos y aduanas DIAN usuario RSM Colombia BPO S.A.S.

Ilustración 3 Responsabilidades fiscales Casa Vinícola Los Frayles

Responsabilidades, Calidades y Atributos																											
	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	
53. Código	5	7	9	1	0	1	4	4	2	4	8	5	2														
05- Impto. renta y compl. régimen ordinario - 52- Facturador electrónico																											
07- Retención en la fuente a título de renta																											
09- Retención en la fuente en el impuesto																											
10- Obligado aduanero																											
14- Informante de exogena																											
42- Obligado a llevar contabilidad																											
48 - Impuesto sobre las ventas - IVA																											

Fuente: Dirección de impuestos y aduanas DIAN Casa Vinícola Los Frayles.

Con los RUT obtenidos podemos observar que ambas compañías presentan las mismas responsabilidades fiscales, por lo cual a continuación se va a describir cada uno de los tributos y la normatividad reglamentaria a los cuales están sujetos, en esta sección se clasificarán los impuestos según su territorialidad (Nacionales y municipales <para este caso se tendrá en cuenta la ciudad de Bogotá>)



- **Impuestos nacionales:** son aquellos recaudados por la administración de impuestos y aduanas nacionales bajo el precepto del art 95 de la Constitución Política de Colombia que dicta: *“La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano: (...) 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”* (Constitución Política de Colombia, 1991, Art 95, Numeral 9).
Y reglamentados en el Decreto único Reglamentario 1625 de 2016, con modificaciones de acuerdo con la ley 1819/2016.

Los impuestos nacionales a analizar en este documento se centrarán en:

- Impuesto de renta y ganancia ocasional (en conjunto con el mecanismo anticipado de recaudo o retención en la fuente)
- Impuesto al Valor Agregado IVA (en conjunto con el mecanismo anticipado de recaudo o retención en la fuente)

Tabla 3 Impuesto de renta y complementarios y retenciones en la fuente

Elementos	Definición	Marco legal
Concepto	El impuesto de renta es aquel que grava los ingresos anuales que sean susceptibles de producir un incremento neto patrimonial.	<ul style="list-style-type: none"> • Constitución Política, Art 95-9, 150-11, 150-12, 286, 287-3, 294, 313-4, 317, 322, 324, 338, 345, 362 y 363. • Decreto 624/1989 Estatuto Tributario



Elementos	Sujeto activo: DIAN. Sujeto Pasivo: Todas las personas jurídicas se consideran contribuyentes del impuesto de renta y complementario.	<ul style="list-style-type: none"> Decreto Único en materia Tributaria 1625 de 2016. Art 1.1.1 al 1.2.1.4.15 Ley 1819/2016.
Periodicidad	Tarifas: 31% (2021) Anual o fracción año gravable	
Retención en la Fuente	Método de recaudo anticipado del impuesto de renta, cuya periodicidad es mensual y es responsabilidad de los agentes retenedores (Art 437) tarifas generales por compras es del 2.5% cuya base es de 27 UVT y por servicios del 4% cuya base es de 4 UVT.	
Presentación	Impuesto de renta PN: F210 Impuesto de renta PJ: F110 Retención en la fuente: F350. Pagos: F490	

Nota. Fuente: Estatuto tributario.

Tabla 4 Impuesto sobre el Valor Agregado IVA

Elementos	Definición	Marco legal
Concepto	El IVA, o impuesto al valor agregado, es una contribución tributaria indirecta deducida y pagada por los consumidores	<ul style="list-style-type: none"> Constitución Política, Art 95-9, 150-11, 150-12, 286, 287-3, 294, 313-4, 317, 322, 324, 338, 345, 362 y 363.



	<p> finales en la compra de bienes y servicios.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Decreto 624/1989 Estatuto Tributario • Decreto Único en materia Tributaria 1625 de 2016. Art 1.1.1 al 1.2.1.4.15 • Ley 1819/2016.
Elementos	<p>Sujeto activo: DIAN. Sujeto Pasivo: consumidores finales de bienes y servicios. Tarifas: 19%, 5%, 0% (2021). Hecho generador: compra de bienes y servicios.</p>	
Periodicidad	<p>Bimestral: para los grandes contribuyentes y personas jurídicas cuyos ingresos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean superiores a 92.000 UVT (Art. 1.6.1.13.2.30 del Decreto 1625 de 2016- modificado por el Decreto 1680/2020 Cuatrimestral: personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos al 31 de diciembre del año gravable 2020 sean inferiores a 92.000 UVT</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Art. 1.6.1.13.2.30 del Decreto 1625 de 2016- modificado por el Decreto 1680/2020
Retención en la fuente a título de IVA	<p>Corresponde al recaudo anticipado sobre el impuesto generado de IVA aplicado en el momento de pago o abono en cuenta. Es obligación del agente retenedor de declarar y pagar esta retención mensualmente, su tarifa es del 15% sobre el 100% del IVA generado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Art 437-1 ET
Presentación	<p>IVA: F300</p>	



Retención en la fuente:
F350
Pagos: F490

Fuente: Estatuto tributario.

Tabla 5 Impuesto de industria y comercio ICA

Elementos	Definición	Marco legal
Concepto	“Es el impuesto que se genera por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en un determinado municipio y se causa así la persona posea o no establecimiento de comercio”. (Cámara de comercio de Bogotá. 2021)	<ul style="list-style-type: none"> • Ley 97 de 1913 • Ley 84 de 1915 • Ley 14 de 1983 • Ley 1430 de 2010 • Decreto Ley 1421 de 1993 • Ley 1819 de 2016
Elementos	<p>Sujeto activo: SHD.</p> <p>Sujeto Pasivo: consumidores finales de bienes y servicios.</p> <p>Tarifas: Acuerdo 65 2002</p> <p>Hecho generador: compra de bienes y servicios.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Acuerdo 65 2002 • Decreto Distrital 352 2002 • Ley 1819 2016
Periodicidad	<p>Bimestral: para los grandes contribuyentes y personas jurídicas cuyos ingresos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean superiores a 92.000 UVT (Art. 1.6.1.13.2.30 del Decreto 1625 de 2016- modificado por el Decreto 1680/2020</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Art. 1.6.1.13.2.30 del Decreto 1625 de 2016- modificado por el Decreto 1680/2020
Retención en la fuente a título de ICA	Corresponde al recaudo anticipado sobre el impuesto generado de ICA	



Presentación

aplicado en el momento de pago o abono en cuenta. Es obligación del agente retenedor de declarar y pagar esta retención bimestralmente, su tarifa es igual a lo establecido en el acuerdo 65-2002
ICA: F131
Retención en la fuente: F350
Pagos: F490

Fuente: secretaria de hacienda distrital.

Las empresas mencionadas con anterioridad tienen como similitud la presentación del impuesto de renta e IVA, así como las retenciones de ICA y retención en la fuente, en los procedimientos que tiene cada compañía para la liquidación, revisión, aprobación, presentación y pago de estos, podrían incurrir en riesgos endógenos.

Después de analizar los papeles de trabajo y saber cómo es el procedimiento que realiza cada empresa para llegar a la presentación y pago de estos impuestos y retenciones se observa que en la empresa Casa Vinícola Los Frayles, la revisión que se hace es poca ya que no se analiza y supervisa con detenimiento la fiabilidad de la información que se descarga para la presentación de estos debido a que la persona que registra la información en el sistema contable es la misma que liquida y hace el borrador inicial de estos, por otro lado, las personas encargadas de la revisión laboran a distancia y su presencia no es constante en la compañía para llegar a detectar



y mitigar errores en que pueden incurrir. Estas situaciones deberían que la comunicación a nivel interno sea de manera esporádica.

En la empresa RSM Colombia BPO S.A.S, luego de evaluar los procedimientos se observa que los riesgos en que pueden incurrir serían endógenos por lo que un retraso en la entrega de la información para la revisión, liquidación y presentación de los impuestos y retenciones ocasionaría que los procesos no se ejecutaran de manera apropiada y bajo los estándares que maneja la compañía.

CONSECUENCIAS PRODUCIDAS POR LA AUSENCIA DEL CONTROL INTERNO RESPECTO A LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA DE LAS MEDIANAS EMPRESAS.

La finalidad de ser de toda empresa es la de generar valor en el nicho de mercado donde desarrolla sus actividades económicas, para llegar a ello no cabe duda que esta persistente, como ya se ha mencionado en este documento, la incertidumbre o el riesgo y es vital que el personal empresarial gestione los mismos para aportar *“ventajas a la empresa, aunque presenta limitaciones que impiden que el consejo o la dirección tengan seguridad absoluta de la consecución de los objetivos, derivadas de factores como que el juicio humano en la toma de decisiones, las decisiones sobre la respuesta al riesgo y el establecimiento de controles necesitan tener en cuenta los costes y beneficios relativos.”* (San José-Martí. 2016).



Dependiendo del tamaño de la empresa, de la severidad de eventos paralelos o aislados, de su frecuencia, estas pueden verse inmersas ante la posibilidad, por ejemplo, de ir a la quiebra, esta es una consecuencia a posteriori que se puede presentar una vez todos los sistemas de control interno fallan o hay ausencia de ellos. (Esquivel. 2019)

En el concepto tributario, se puede identificar un término técnico denominado Cultura Tributaria, que puede ser definido como la evaluación de las empresas para asumir sus obligaciones fiscales frente a los diferentes sectores que participan en la economía de un país y en la forma que estas logran la eficiencia y optimización de los impuestos bajo el precepto de su cumplimiento ante la sociedad. (Muñoz, J. B., & Ruano, C. A. P. 2010).

De lo anterior, podemos identificar consecuencias en el contexto tributario que pueden afectar a las medianas empresas si no se implementan sistemas de control interno, la falta de gestión de los riesgos y del recurso humano y técnico la cual es:

- Afrontar sanciones de tipo económico.

Sanciones de tipo económico y penal

Las sanciones de esta índole en el ámbito tributario están amparadas en el Estatuto tributario en los artículos 637 al 676-3, a su vez este tipo de sanciones pueden desagregarse en los siguientes (Decreto 624. 1989):

- Normas generales de las sanciones (Art 637 al Art 650)
- Sanciones relativas a informaciones y expedición de facturas (Art 651 al Art 652)



- Relacionadas con la contabilidad y de clausura del establecimiento. (Art 659 al Art 661-1)
- Sanciones específicas para cada tributo (Art 662 al 673-1)
- Sanciones a entidades para recaudar impuestos (Art 674 al Art 676-3)

Para este documento y por abordar temas tributarios, se hará énfasis en la configuración de las conductas sancionables ligadas al tema, pero antes, es relevante mencionar algunos conceptos previos:

- a. **Sanción tributaria:** es la pena o multa que el legislador impone a quien estando sometido a una obligación tributaria la evade o incumple (Gerencie. 2012).
- b. **Obligación tributaria sustancial:** puede definirse como una relación jurídica cuyo origen es legislativo y consiste en el pago al Estado del impuesto en contraprestación a los beneficios gubernamentales otorgados (DIAN. 2002)
- c. **Obligación tributaria formal:** consiste en obligaciones instrumentales o deberes tributarios cuya objetividad es de hacer o no hacer, lo anterior con bases jurídicas y legislativas, dentro de estas obligaciones se encuentran la de presentación de las declaraciones tributarias, obligación de expedición de facturas, llevar libros de contabilidad, entre otras enunciadas por ley (DIAN. 2002)

Lo anterior lleva a definir que una sanción no corresponde a la existencia de un hecho generador propio de una obligación tributaria, la sanción es consecuencia del incumplimiento de la obligación tributaria misma.



Tabla 6 Normas generales de las sanciones

Sanción	Se configura la conducta sancionable cuando:
Art 637 (actos en los cuales se pueden imponer sanciones)	se incumple con los deberes formales y sustanciales de las obligaciones tributarias, las cuales podrán imponerse mediante resolución independiente, o en las respectivas liquidaciones oficiales (Art 637 ET)
Art 638. (Prescripción de la facultad para imponer sanciones)	En base al ítem anterior, la administración de impuestos cuenta con 2 años para la formulación del pliego de cargos, tiempo el cual comienza a ejecutarse inmediatamente después de la presentación del impuesto de Renta y complementarios.
Art 639. (Sanción mínima)	Valor de la sanción mínima es de 10 UVT.
Art 640-1. (otras sanciones)	<i>“El agente retenedor o el responsable del impuesto sobre las ventas que, mediante fraude, disminuya el saldo a pagar por concepto de retenciones o impuestos o aumente el saldo a favor de sus declaraciones tributarias en cuantía igual o superior a 4.100 UVT, incurrirá en inhabilidad para ejercer el comercio, profesión u oficio por un término de uno a cinco años y como pena accesoria en multa de 410 a 2.000 UVT”.</i> (Art 640-1. ET)



Art 640-2 (independencia de procesos) *“Las sanciones mencionadas en el artículo anterior se aplicarán con independencia de los procesos administrativos que adelante la administración tributaria” (Art 640-2. ET)*

Art 641 (Extemporaneidad de presentación) *Las personas o entidades obligadas a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto o retención, según el caso. (Art 641. ET)*

Art 642. Las tarifas descritas en el artículo 641 se duplican.

(Extemporaneidad de Presentación con posterioridad al emplazamiento)

• Extemporaneidad en Impuestos Distritales (Industria y comercio)

Quando la declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros ICA, no se presenta dentro del plazo máximo establecido para declarar y pagar, la sanción por extemporaneidad es del 1.5% por mes o fracción de mes calendario de retardo, sobre el valor del impuesto a cargo sin exceder del 100% del impuesto, para la vigencia 2001 y siguientes y del 5% por mes o fracción de mes calendario de retardo para las declaraciones extemporáneas de las vigencias 2000 y anteriores.

**Sanción vigencias
2000 y anteriores 5%
mes o fracción de
mes**

**Sanción vigencias
2001 y posteriores
1,5% mes o fracción de
mes**



Art 643.
(Sanción por no
declarar)

1 En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, al veinte por ciento (20%) de las consignaciones bancarias o ingresos brutos superiores entre los que persiste el incumplimiento y los informados en la última declaración de renta presentada.

2 En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre las ventas, o la declaración del impuesto nacional al consumo, equivaldrá al diez por ciento (10%) de las consignaciones o ingresos brutos

3 En el caso de que la omisión se refiera a la declaración de retenciones, será el diez por ciento (10%) de los cheques girados u otros medios de pago canalizados a través del sistema financiero los costos y gastos de quien persiste en su incumplimiento o el (100%) de las retenciones que figuren en la última declaración presentada.

Art 644.
(Sanción por
corrección de las
declaraciones)

- *El diez por ciento (10%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, la corrección se realice después del vencimiento del plazo para declarar y antes de que se produzca emplazamiento artículo 685.*
- *El veinte por ciento (20%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquélla, si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento (Art 644. ET)*

Art 645. (Sanción
relativa a la
declaración de
ingresos y
patrimonio.)

“Las entidades obligadas a presentar declaración de ingresos y patrimonio que lo hicieren extemporáneamente o que corrigieren sus declaraciones después del vencimiento del plazo para declarar, deberán liquidar y pagar una sanción equivalente al medio por ciento (0.5%) de su patrimonio líquido.



Si la declaración se presenta con posterioridad al emplazamiento previo por no declarar o se corrige con posterioridad, la sanción de que trata el inciso anterior se duplicará”. (Art 645. ET)

Art 646. (Sanción por corrección aritmética.) *“Cuando la administración efectuó una liquidación de corrección aritmética sobre la declaración tributaria y resulte un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor, se aplicará una sanción equivalente al (30%) del mayor valor o menor saldo según sea el caso”. (Art 646. ET)*

Art. 658-1, 660, 670 (Sanciones para revisores fiscales, contadores y representantes legales firma sobre declaraciones erróneas)

Las sanciones de las cuales hablan los artículos en mención son:
Sanciones económicas equivalentes a 500 UVT a 4.100 UVT
irregularidades en declaraciones, multas suspensiones o cancelaciones de la inscripción profesional por dar fe pública de información errónea en declaraciones de impuestos y demás datos compartidos a entidades externas.

Art 647. (Sanción por inexactitud). Se consideran conductas que constituyen esta sanción:

- ✓ 1. *La omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, susceptibles de gravamen.*



- ✓ 2. *No incluir en la declaración de retención la totalidad de retenciones que han debido efectuarse o el efectuarlas y no declararlas.*
- ✓ 3. *La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.*
- ✓ 4. *La utilización en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable.*
- ✓ 5. *Las compras o gastos efectuados a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hubiere declarado proveedores ficticios o insolventes.*
- ✓ 6. *Para efectos de la declaración de ingresos y patrimonio, constituye inexactitud las causales enunciadas en los incisos anteriores, aunque no exista impuesto a pagar. (Art 647. ET)*



Art 648. (La sanción por inexactitud procede sin perjuicio de las sanciones penales).

En los siguientes casos, la cuantía de la sanción de que trata este artículo será:

1. Del doscientos por ciento (200%) del mayor valor del impuesto a cargo determinado cuando se omitan activos o incluyan pasivos inexistentes.
2. Del ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia de que trata el inciso 1° de este artículo cuando la inexactitud se origine de las conductas contempladas en el numeral 5° del artículo 647 del Estatuto Tributario o de la comisión de un abuso en materia tributaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 869 del Estatuto Tributario.
3. Del veinte por ciento (20%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, cuando la inexactitud se origine de las conductas contempladas en el numeral 5° del artículo 647 del Estatuto Tributario o de la comisión de un abuso en materia tributaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 869 del Estatuto Tributario.
4. Del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia entre el saldo a pagar determinado por la Administración Tributaria y el declarado por el contribuyente, en el caso de las declaraciones de monotributo.

Fuente. Elaboración propia.

Tabla 7 Sanciones específicas para cada tributo.

Sanción	Se configura la conducta sancionable cuando:
Art 663. (Sanción por gastos no explicados).	<p><i>“Cuando las compras, costos y gastos del contribuyente excedan de la suma de los ingresos declarados y los pasivos adquiridos en el año, el contribuyente podrá ser requerido por la Administración de Impuestos para que explique dicha diferencia.</i></p> <p><i>La no explicación de la diferencia a que se refiere el presente artículo, generará una sanción equivalente al ciento por ciento (100%) de la diferencia no explicada.</i></p> <p><i>Esta sanción se impondrá, previo traslado de cargos por el término de un (1) mes para responder.” (Art. 663. ET)</i></p>
Art. 664. (Sanción por no acreditar el pago de los aportes parafiscales.)	<p><i>El desconocimiento de la deducción por salarios, por no acreditar el pago de los aportes al Instituto de Seguros Sociales y a las entidades a que se refiere la Ley 100 de 1993, al Servicio Nacional de Aprendizaje, al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y a las Cajas de Compensación Familiar, de quienes estén obligados a realizar tales aportes, se efectuará por parte de la Administración de Impuestos, si no se acredita que el pago fue</i></p>



efectuado previamente a la presentación de la correspondiente declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, desarrollará programas de fiscalización, para verificar el cumplimiento de los contribuyentes con los aportes parafiscales y proceder al rechazo de costos y deducciones, de conformidad con lo establecido en este artículo”. (Art 664. ET)

Art. 667. (Sanción por no expedir certificados).

“Los agentes retenedores que, dentro del plazo establecido por el Gobierno Nacional, no cumplan con la obligación de expedir los certificados de retención en la fuente, incluido el certificado de ingresos y retenciones, incurrirán en una multa equivalente al cinco por ciento (5%) del valor de los pagos o abonos correspondientes a los certificados no expedidos”. (Art 667. ET)

Art. 670. (Sanción por improcedencia de las devoluciones o compensaciones).

La devolución y/o compensación de valores improcedentes será sancionada con multa equivalente a:

El diez por ciento (10%) del valor devuelto y/o compensado en exceso cuando el saldo a favor es corregido por el contribuyente o responsable, en cuyo caso este deberá liquidar y pagar la sanción.

El veinte por ciento (20%) del valor devuelto y/o compensado en exceso cuando la Administración Tributaria rechaza o modifica el saldo a favor

Fuente. Elaboración propia.

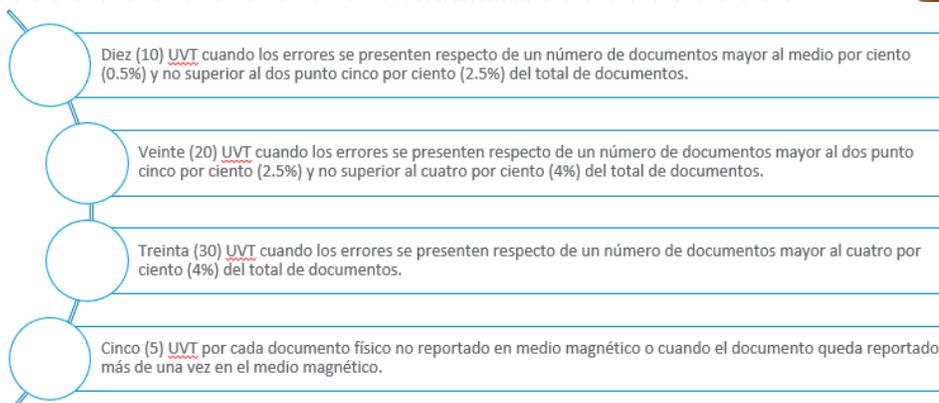
Tabla 8 Sanciones a entidades para recaudar impuestos.

Sanción	Se configura la conducta sancionable cuando:
----------------	-----------------------------------------------------



Art 675.

(Inconsistencia
en la información
remitida).



Art 676.

(Extemporaneida
d en la entrega de
la información).

1. De uno (1) a cinco (5) días de retraso, una sanción de una (1) UVT.
 2. De seis (6) a diez (10) días de retraso, una sanción dos (2) UVT.
 3. De once (11) a quince (15) días de retraso, una sanción de tres (3) UVT.
 4. De quince (15) a veinte (20) días de retraso, una sanción de cuatro (4) UVT.
 5. De veinte (20) a veinticinco (25) días de retraso, una sanción de cinco (5) UVT.
 6. Más de veinticinco (25) días de retraso, una sanción de ocho (8) UVT.
- (Art 676. ET)

Fuente. Elaboración propia.

Una empresa que desconozca, ya sea por riesgos endógenos o exógenos, esta normatividad podría estar incurriendo en pérdidas de liquidez, ya que de una u otra forma estarían pagando un mayor valor impuesto, dinero que perfectamente podrían invertir para el



crecimiento de su razón social, mejoramiento de planta física, mayor capacitación de personal entre otros conceptos; de igual forma al tomarse mayores valores en descuentos tributarios autorizados por la ley, se exponen a liquidar y pagar sanciones lo que finalmente conlleva a la pérdida de liquidez y efectivo.

Es de recalcar que el contador público en el ejercicio de sus funciones como revisor fiscal o auditor externo no es responsable de los actos administrativos de las empresas o personas naturales a quien preste sus servicios (Ley 43 1990 Art 41), sin embargo son necesarias sus recomendaciones para que la administración pueda tomar decisiones analizando las oportunidades que podrían tener al conocer riesgos, consecuencias y beneficios que podrían tener al implementar y mantener un control interno en las empresas.

En contexto la empresa Vinícola Los Frayles, una vez efectuadas la revisiones de los papeles de trabajo y de conocer el proceso de liquidación, revisión, presentación y pago de los impuestos, se logra evidenciar que en el transcurso de sus operaciones ha enfrentado procesos de requerimientos por parte de la administración tributaria, liquidación y pago de sanciones e intereses, lo anterior afectando su flujo de efectivo y producido esencialmente a los pocos filtros que se tienen para la elaboración de estos impuestos, la persona que liquida y elabora la hoja de trabajo es la misma que la revisa, un contador de forma remota hace una revisión rápida y finalmente el revisor fiscal de la misma forma hace su revisión y da su visto bueno para presentación y pago; lo anterior agravado por el hecho de que todo este proceso es ejecutado el mismo día de vencimiento del tributo.



Como se mencionó con anterioridad la empresa Los Frayles esta acogida a la Ley 1116 de 2006 la cual trata del régimen de insolvencia ya que desde el año 2009, se encuentran en un proceso de reorganización en ejecución, esta ley busca que haya un acuerdo entre las empresas que quieren iniciar este proceso y sus acreedores con el fin de estipular unos periodos de pago de sus obligaciones para no entrar en un proceso de insolvencia, bajo esta figura el gobierno nacional expidió el decreto 560 de 2020, el cual brinda beneficios transitorios en materia de procesos de insolvencia en el marco de la emergencia por el COVID-19.

El decreto en mención brinda beneficios en aspectos tributarios en el periodo que comprende abril 15 al 31 de diciembre de 2020; cuyo objetivo es el de incentivar el flujo de efectivo de estas compañías; una de estas medidas es con relación al manejo de la retención en la fuente a título de renta el cual de forma textual indica en su artículo 12:

“Retención en la fuente de empresas admitidas a procesos de reorganización o con acuerdos de reorganización en ejecución. Las empresas admitidas a un proceso de reorganización empresarial o que hayan celebrado un acuerdo de reorganización y se encuentren ejecutándolo, conforme a lo indicado en la Ley 1116 de 2006, a partir de la expedición del presente Decreto Legislativo, y hasta el 31 de diciembre de 2020, no estarán sometidas a retención o autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta.

Lo anterior, sin perjuicio del impuesto que resulte a cargo de la empresa en las respectivas liquidaciones privadas u oficiales.



PARÁGRAFO. Igualmente, las empresas admitidas a un acuerdo de reorganización empresarial o que hayan celebrado un acuerdo de reorganización y se encuentren ejecutándolo, en los términos de la Ley 1116 de 2006, estarán exoneradas de liquidar y pagar el anticipo de renta de que trata el artículo 807 del Estatuto Tributario por el año gravable 2020” (Decreto 560. 2020).

De acuerdo con lo anterior, se reviso si la empresa en su declaración de renta del año gravable 2020 aplico a este incentivo para mejorar su liquidez; al analizar la información recabada se pudieron identificar situaciones arraigadas a riesgos endógenos y exógenos que de no atenderse implicaría consecuencias legales y financieras, las cuales son:

- **Perdida de flujo de efectivo:** Para el año en referencia se evidencio a la compañía se le certificaron retenciones en la fuente a titulo de renta las cuales se aplicaron en su declaración; esta situación género que la empresa, ya sea por desconocimiento o por omisión perdieron este flujo de efectivo inmediato a razón de que los beneficios generados por estas retenciones solo hasta el final del periodo fiscal se pudieran ver reflejadas, sacrificando el no contar con liquidez inmediata. Lo anteriormente mencionado es evidencia de un riesgo endógeno, que en este caso afecto una liquidez que pudo haber ayudado a la compañía al cumplimiento de sus obligaciones inmediatas, propiciado por desconocimiento por parte del personal involucrado en el proceso de facturación en una practica contable improcedente financieramente hablando.



- Descuento de un mayor valor en retenciones: Revisando la declaración de renta del año gravable 2020, se evidencia que el valor de las retenciones tomadas corresponde al saldo contable que es mayor al valor certificado por sus clientes, esta situación podría traer como consecuencia, partiendo de la base de que no haya soportes que justifiquen el mayor valor tomado en la renta, los siguientes casos:
 - Corrección de la declaración del impuesto de renta (artículo 685 ET).
 - Corrección de la información exógena presentada (artículo 651 ET).
 - Sanción para las personas que hubiesen firmado declaraciones con errores (artículo 658-1, 660 ,670 ET).

Las sanciones anteriormente mencionadas son situaciones que agravan lo expuesto en el ítem anterior ya que estos recursos que de materializarse la aplicación de estas correcciones por parte de la administración tributaria no podrán utilizarse en para el pago de sus obligaciones adquiridas en el transcurso normal de sus ejercicios (pago proveedores, nomina, seguridad social, servicios públicos, entre otros) lo que consecuentemente puede concluir en la liquidación definitiva de la compañía.

- Deterioro patrimonial: Según el artículo 4 de la Ley 2069 de 2020 indica que:
“Constituirá causal de disolución de una sociedad comercial el no cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha al cierre del ejercicio, de conformidad con lo establecido en la normatividad vigente” (Ley 2069. 2020).



Realizando una comparación del patrimonio líquido declarado en el impuesto de renta y complementarios para los años 2019 y 2020, evidenciamos que se presenta una disminución aproximada del 55%, con lo cual se puede intuir el agravamiento, por ejemplo, del manejo de efectivo y el incremento de las cuentas por cobrar y pasivos.

En relación con RSM Colombia BPO S.A.S, una vez efectuada la revisión de los papeles de trabajo en los cuales se elaboran, liquidan y aprueban los impuestos para presentación y pago; se puede evidenciar que este proceso cuenta con cuatro filtros o personas involucradas: una persona quien elabora (puede ser un asistente contable o semi senior contable) una persona del área de impuestos de la empresa quien hace una primera revisión, un supervisor contable o Senior quien hace una segunda revisión y finalmente un revisor fiscal es quien finalmente hace su revisión y da su visto bueno para proceder con la presentación y pago. Es también fundamental mencionar que todo este proceso se ejecuta en el lapso de 4 a 6 días antes del vencimiento del impuesto, esto con la finalidad de realizar los correspondientes ajustes si aplican. Esta metodología ha permitido que la empresa no cuente con un gran número de requerimientos o salidas de efectivo por concepto de pago de sanciones e intereses.



BENEFICIOS QUE OBTIENEN LAS MEDIANAS EMPRESAS A TRAVÉS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN LA TRIBUTACIÓN

Los beneficios que se pueden obtener en la implementación del control interno se derivan de reducir riesgos en los procesos que se desarrollan, dar mayor claridad a los objetivos que se trazan y trabajar en ellos, lograr una mayor eficiencia, eficacia y transparencia en las operaciones de las compañías, asegurar de que las acciones que se toman sean bajo los marcos normativos a los cuales se deben acoger, esto pensando siempre en proteger los recursos y generar a las personas internas y externas de la compañía la confianza de que la información compartida se suministra bajo estándares definidos y fomentados tomando como raíz la normatividad vigente que los regule.

La administración tributaria ha identificado que la evasión de impuestos se aproxima al 30% sobre el valor que se espera sea recaudo por este concepto, a partir de esto las reformas tributarias que se han realizado tienen como finalidad percibir mayor ingreso por este concepto. El control fiscal ha aumentado y las consecuencias a las que se pueden incurrir por la inexactitud, no presentación, omisión de información son penalizadas con sanciones económicas o cárcel dado el caso.

Uno de los beneficios que tendría una entidad al tener un control interno en las operaciones fiscales es mantener su reputación por buen manejo en los tributos, un mayor



control sobre los procesos que se ejecutan y salvaguardar los recursos de la empresa ya que las sanciones que se aplican son el 100% penalizadas con montos económicos.

Adicional a esto el conocimiento de la ley puede ayudar a que en el momento de la liquidación de estos se puedan aplicar descuentos para que las empresas sean beneficiadas por estos; algunos ejemplos de estos son:

Perdida de beneficios fiscales y tributarios

Es claro que las empresas para el desarrollo de sus actividades económicas buscan maximizar sus utilidades y pagar los impuestos proporcionalmente, la misma normatividad presente les brinda a las empresas alivios tributarios y descuentos que permiten retribuir, podría llamarse, a estas el aporte que hace para la dinamización y expansión de la económica colombiana.

Se puede definir un descuento tributario como un menor valor a pagar directamente del impuesto de renta (Gerencie. 2020). Para tener una noción más amplia de este concepto, se hace el siguiente ejercicio práctico

Ilustración 4 Aplicación de un descuento tributario en el impuesto de renta.



Concepto	Valor
Ingresos	\$100.000.000
Gastos	(-) \$60.000.000
Renta líquida	\$40.000.000
Impuesto a la renta	\$12.000.000
Descuento tributario	(-) \$5.000.000
Saldo a pagar por impuesto de renta	\$7.000.000

Fuente. Tomado de Gerencie.

Como se puede observar, el descuento tributario al restarse directamente del impuesto de renta determinado sobre la renta líquida maximiza el beneficio.

Algunos de estos beneficios están reglamentados en el Estatuto tributario, los cuales son:

Tabla 9 Descuentos tributarios

Tipo de Descuento	Artículo legal	Concepto
Descuento por impuestos pagados en el exterior	254 ET	Este descuento está limitado al impuesto de renta que se hubiera pagado en Colombia por las mismas rentas.
Descuento tributario por inversiones en el	255 ET	<i>Las personas jurídicas que realicen directamente inversiones en control,</i>



mejoramiento del medio ambiente	reglamentado en el decreto 1625 de 2016 a partir del artículo 1.2.1.18.51.	<p><i>conservación y mejoramiento del medio ambiente, tendrán derecho a descontar de su impuesto sobre la renta a cargo el 25% de las inversiones que hayan realizado en el respectivo año gravable (...) No darán derecho a descuento las inversiones realizadas por mandato de una autoridad ambiental para mitigar el impacto ambiental producido por la obra o actividad objeto de una licencia ambiental.» (Art 255. ET)</i></p>
Descuento tributario por inversiones en desarrollo tecnológico e innovación	256 ET	<p><i>«Las personas que realicen inversiones en proyectos calificados por el Consejo Nacional de Beneficios Tributarios en Ciencia y Tecnología en Innovación como de investigación, desarrollo tecnológico o innovación, de acuerdo con los criterios y condiciones definidas por dicho Consejo, tendrán derecho a descontar de su impuesto sobre la renta a cargo el 25% del valor invertido en dichos proyectos en el</i></p>



Descuento tributario por donaciones a entidades sin ánimo de lucro 257 ET

período gravable en que se realizó la inversión. (Art 256. ET)

Las donaciones que se realicen a entidades sin ánimo de lucro que se hayan calificado en el régimen especial, se tratarán como un descuento tributario en un 25% de la inversión.

Descuento tributario por becas por impuestos 257-1 ET

Las becas que los contribuyentes otorguen a los deportistas para estudio se pueden tratar como un descuento tributario en los términos del artículo 257-1 del estatuto tributario.

Descuento del IVA pagado en impuestos 258-1

El artículo 258-1 del estatuto tributario contempla como descuento tributario el Iva pagado en la adquisición de activos fijos productivos.

El impuesto las ventas pagado en esos activos se descontará en su totalidad del impuesto a la renta entro de los límites generales



Lo anteriores descuentos presentan algunos limites generales y específicos, el Art 259 ET establece que la determinación del impuesto de renta después de descuentos no podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, esto antes de la aplicación de cualquier descuento tributario (Decreto 624 1989. Art 259), lo anterior es el límite general, sin embargo, el Artículo 258 ET señala una limitación específica a los descuento tributarios por inversiones en mejoramiento del medio ambiente, inversiones en desarrollo tecnológico e innovación y por donaciones a entidades sin ánimo de lucro, del 25%, lo anterior sin perjuicio de surgir excedentes, estos se pierdan; para los dos primeros tienen una vigencia de 4 periodos gravables siguientes a la ejecución de los hechos generadores de estos descuentos, para el ultimo se podrá tomar ese excedente dentro del siguiente periodo gravable a aquel que se efectuó el hecho generador (Decreto 624 1989. Art 259).

En la liquidación del impuesto de renta al conocer la norma nos podemos dar cuenta que los beneficios que se otorgan al contribuyente para disminuir el valor a cancelar o aumentar sus saldos a favor se ven reflejados en el mismo estatuto, solo se debe conocer la empresa y la norma a cabalidad y con esto buscar lo que más se acople a la compañía.

Otro ejemplo de ello es, en el caso del impuesto de renta la norma menciona que el valor que se debe tener en cuenta como deducción será lo que sea certificado, pero las empresas están en la obligación de realizar la conciliación si se presentan diferencias para detectar el motivo de las mismas, al igual que el gravamen a los movimientos financieros; como se



mencionaba con anterioridad el impuesto de industria y comercio ICA puede ser manejado como una deducción o como un descuento en el impuesto, como se muestra a continuación.

Ilustración 5 Comparativo deducción o descuento ICA.

DESCUENTO TRIBUTARIO IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO ART.115			
	ICA como deducción	ICA como descuento	
	556,776,000.00	599,983,000.00	
Renta/(pérdida) líquida	556,776,000	599,983,000	
Renta Presuntiva	7,394,000	7,394,000	
Tarifa vigente	32%	32%	
Impuesto renta	178,168,000	191,995,000	
Descuentos tributarios	-	21,603,000	
Impuesto neto de renta	178,168,000	170,392,000	
Sobretasa	-	-	
Impuesto Ganancias ocasionales	-	-	
Total impuesto a cargo	178,168,000	170,392,000	
Anticipo renta año anterior	-	-	
Anticipo renta año siguiente	49,248,000	49,248,000	
Saldo a favor año anterior	67,280,000	67,280,000	
Autorretenciones	49,379,000	49,379,000	
Otras retenciones	-	-	
Sanciones	-	-	
Total saldo a pagar	110,757,000	102,981,000	
Total saldo a favor	-	-	

Se calculan los dos escenarios a consideración del cli
Se propone tomar el ICA pagado como descuento tributario

Normalidad:
Art. 115 ET:

"Art. 115. Deducción de impuestos pagados y otros.
...El contribuyente podrá tomar como descuento tributario del impuesto sobre la renta el cincuenta por ciento (50%) del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.

Para la procedencia del descuento del inciso anterior, se requiere que el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros sea efectivamente pagado durante el año gravable y que tenga relación de causalidad con su actividad económica. Este impuesto no podrá tomarse como costo o gasto.

PAR 1. El porcentaje del inciso 4 se incrementará al cien por ciento (100%) a partir del año gravable 2022."

Fuente. Elaboración propia.

En la ilustración se muestra que al realizar el comparativo de lo que beneficia en este ejemplo a una compañía es llevar este impuesto de industria y comercio ICA como un descuento en la declaración del impuesto de renta ya que disminuiría el valor a pagar en aproximadamente COP \$7.776.000, monto que podría ser significativo en el flujo de efectivo de una mediana empresa.



Al revisar los aspectos anteriormente mencionados y enfocarlos en las compañías en análisis podemos indicar que para la empresa Casa Vinícola Los Frayles S.A, el conocimiento que se tienen sobre los beneficios a los que se puede aplicar no son del todo claro y no se realiza un proceso con fin de ayudar a la compañía a que puedan acogerse a los beneficios de Ley. Se indago con la persona encargada de realizar en este caso la depuración del impuesto de renta y no se percató que a pesar de que la norma da opciones como el ejemplo de llevar el impuesto de industria y comercio ICA como deducción o descuento no realiza un comparativo para indicar que puede ser más beneficioso para la empresa, lo que lleva a concluir que el conocimiento que se tiene de la norma y como se aplica en la empresa no es del todo claro esto derivado del poco control interno que se hacen sobre los procedimientos y operaciones de la compañía.

Por otro lado, la empresa RSM Colombia BPO S.A.S tiene en las operaciones que desarrolla procedimientos estandarizados de control interno lo que hace que busquen la manera de adquirir estos beneficios y de mitigar cualquier riesgo en que pueda incurrirse en los procesos que se desarrollan con afectación tributaria.



RESULTADOS Y ANALISIS

En este capítulo se desarrollará el análisis de los resultados alcanzados en la recopilación de la información de fuente secundaria obtenida para la elaboración de este trabajo y se confrontara la ejecución o aplicación de la literatura consultada para explicar los aportes que pueden ser aplicados para futuras investigaciones.

Adicionalmente, se espera que este trabajo sea un insumo para hacer conciencia en las medianas empresas de la importancia de contar con un sistema de control interno, y más en el área tributaria, con el fin de un sano desarrollo de sus actividades y permanencia en el mercado sin invertir recursos humanos, tiempo y capital en resolución de riesgos que pueden ser mitigados en el momento adecuado.

En el desarrollo del primer objetivo específico el cual abordaba el tema de la identificación de los riesgos en responsabilidad tributaria que pueden presentar las medianas empresas ante la ausencia de control interno se puede determinar que la falta de aplicación de estos controles en los procesos de gestión y planeación tributaria pueden llevarlas a incurrir en riesgos principalmente endógenos traducidos en el desconocimiento de la normatividad tributaria vigente en el país por parte del recurso humano, esto intensificado ante la falta de comunicación que se puedan presentar entre las personas involucradas en los procesos de planeación y responsabilidad tributaria y fiscal; y desde la parte administrativa, el no contar con controles que le permitan cumplir con sus obligaciones tributarias, formales y sustanciales, en los plazos y tiempos establecidos por la Administración tributaria; de igual forma, y más en un



país tan normativo como Colombia, las medianas empresas deben lidiar con riesgos exógenos a raíz del constante cambio de la legislación en temas tributarios, esto agravando el riesgo endógeno mencionado inicialmente.

En las empresas de estudio se pudo evidenciar las dos caras de la moneda, en principio la compañía RSM Colombia BPO S.A.S, al ser una compañía cuyo objeto social es la prestación de servicios de contabilidad y asesoría tributaria y financiera, cuenta con controles eficientes y eficaces frente a su responsabilidad fiscal y tributaria propia y de sus clientes, se hacen constantes capacitaciones en temas normativos y cuenta con papeles de trabajo y sistema de planificación y flujograma de actividades; lo anterior sustentado en el posicionamiento de mercado con la cual cuenta la compañía, excelente imagen y reputación ante sus clientes y un flujo de efectivo que la ha mantenido operativa en estos tiempos de la emergencia sanitaria por el COVID-19.

La empresa Casa Vinícola Los Frayles, a pesar de que cumple con sus obligaciones formales ante la administración tributaria, presenta situaciones las cuales afectan su flujo de efectivo en el corto y mediano plazo esto traducido en los pagos de intereses y sanciones por concepto de fallas en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias sustanciales y formales, el contar con un manual de funciones pero no socializados con el recurso humano, y otras situaciones de manejo administrativo ha llevado a que la compañía en la actualidad se encuentre en un proceso de reorganización empresarial en los términos establecidos por la Ley 1116 de 2006.



En el desarrollo del segundo objetivo específico en donde se hace referencia a las consecuencias que enfrentan las medianas empresas ante la ausencia de control interno en su responsabilidad tributaria en un país como Colombia se debe tener muy presente lo señalado en el Decreto 624 de 1989 o conocido como Estatuto tributario, esta normatividad sintetiza en gran forma las consecuencias legales en que se incurren ante el incumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales ante la autoridad tributaria, estas consecuencias consecuentemente se traducen en pérdida de liquidez y un flujo de efectivo ante el pago de sanciones e intereses. Como puede verse en el desarrollo de este trabajo, la compañía Casa Vinícola Los Frayles, en relación con el caso expuesto en las inconsistencias evidenciadas en la declaración del impuesto de renta año gravable 2020, puede verse afectada en gran medida, ya que, de recibir algún tipo de requerimiento por parte de la autoridad tributaria, podría incurrir en la erogación de dineros que afectarían aún más su débil flujo de caja estando en el proceso de reorganización descrito.

Finalmente en el desarrollo del tercer objetivo específico donde se identifican los beneficios de tener un método de controles en la parte tributaria al interior de las medianas empresas, sin lugar a dudas es la de mantener una salud financiera óptima que les permite continuar con la ejecución de su objeto social, un flujo de efectivo con alta liquidez para cumplir con las obligaciones propias de sus actividades y ante todo la de mantener un control pleno sobre rubros tan delicados como los son los dineros del estado



CONCLUSIONES

Al concluir este trabajo nos damos cuenta el impacto que llega a tener el control interno en la responsabilidad tributaria de las medianas empresas, detectando que la no supervisión de los procesos que se desarrollan en la misma traería consigo exponerlas a riesgos que como consecuencia conllevaría consigo implicaciones financieras que afectarían directamente los recursos económicos de las compañías.

Partiendo de esto, se muestra la importancia que trae el manejar un control óptimo sobre las operaciones que desarrolla una empresa, ya que es una manera de identificar los riesgos en que pueden incurrir y poder establecer acciones correctivas para la mitigación de estos.

Para el desarrollo del análisis y resultados aplicados a la Casa Vinícola Los Frayles S.A, no fue posible exponer en este trabajo soporte documental, debido a temas de confidencialidad de la información que actualmente maneja la compañía.



RECOMENDACIONES

La implementación de un control interno en la responsabilidad tributaria materializado en papeles de trabajo, capacitación de personal y socialización de manuales de funciones y procedimientos es necesaria para minimizar los riesgos conexos que puedan presentar ante su ausencia.

La realización de una supervisión periódica sobre los procesos que se desarrollan en una empresa genera que los administrativos puedan tomar decisiones que ayuden a correcciones de procedimientos que podrían ocasionar consecuencias que impacten a las entidades, es por ello, que se recalca como una recomendación mantener un control sobre las operaciones que se desarrollan ya que proporciona una visibilidad real de las situaciones que pueden presentarse en las empresas.

En temas normativos en un país como Colombia es de vital importancia que el recurso humano involucrado en los procesos propios de la empresa se mantenga actualizado en los cambios normativos con la finalidad de buscar el mayor beneficio para la empresa que representa.



REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Almeida Sánchez, M. D. (2014). Experiencias internacionales en transparencia fiscal.
- Borrajó, M. L., Corchado, J. M., Yáñez, J. C., Fdez-Riverola, F., & Díaz, F. (2005, August). Autonomous internal control system for small to medium firms. In International Conference on Case-Based Reasoning (pp. 106-121). Springer, Berlin, Heidelberg.
- Calderón Robles, V. (2020). Control tributario de las obligaciones formales de importación y su relación con los riesgos fiscales del centro Comercial Coronel Mendoza, rubro venta de electrodomésticos en la ciudad de Tacna, año 2016.
- Cámara de Comercio de Bogotá. (2021). ¿En qué consiste el impuesto de industria y comercio? <https://www.ccb.org.co/Preguntas-frecuentes/Tramites-registrales/En-que-consiste-el-impuesto-de-industria-y-comercio>
- Castro Zamudio, Teresa Cristancho, María García (2017). Análisis del impacto tributario generado por la evasión de impuestos en Colombia, en el periodo 2012-2016.
- César Augusto Romero-Molina, Yenny Cristina Grass-Suárez & Ximena Cristina García-Caicedo. (2013) Principios constitucionales que rigen el sistema tributario. dixi. At. 67.
- Chun, C. (1997). On the functions and objectives of internal audit and their underlying conditions. Managerial Auditing Journal.
- Constitución Política de Colombia [Const]. Art. 95 – 338-363). 1991 (Colombia).
- Contraloría general de la república. Control interno (2019). Los 3 pilares de una gestión pública limpia y eficiente.
- Cordovés, G. C. (2019). El control interno y el control. Revista Economía y Desarrollo (Impresa), 129(2).
- Corte Constitucional de Colombia. (1995) Sentencia C-419 de 1995. (M.P. Antonio Barrera Carbonell: septiembre 21 de 1995).
- Corte Constitucional de Colombia. (2002). Sentencia C-261 del 2002 (M.P. Clara Inés Vargas Hernández: 16 de abril del 2002).
- Corte Constitucional de Colombia. (2010). Sentencia C-173 del 2010. (M.P. Clara Inés Vargas H: abril 16 del 2010)



Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2002). Concepto 0003 diario oficial 44.869. (J.J. Carmen Teresa Ortiz. Julio 12 de 2002)

Dorta, J. (2004). La evaluación de riesgos como componente básico del sistema de control interno. España. Editorial de la Universidad de la Palmas de Gran Canaria. Ortega, R.

El Espectador. (16 de marzo de 2018). El 62% de las pymes colombianas no tiene acceso a financiamiento. <https://www.elespectador.com/noticias/economia/el-62-de-las-pymes-colombianas-no-tiene-acceso-a-financiamiento/>

Espinosa, F. R., Molina, Z. A. M., & Vera-Colina, M. A. (2015). Fracaso empresarial de las pequeñas y medianas empresas (pymes) en Colombia. Suma de negocios, 6(13), 29-41.

Esquivel. A (2019). Fallas de Control Interno sobre la gestión empresarial. <https://www.larepublica.net/noticia/fallas-de-control-interno-sobre-la-gestion-empresarial>

Fadzil, F. H., Haron, H., & Jantan, M. (2005). Internal auditing practices and internal control system. Managerial Auditing Journal.

Fernández Collado, C., & Danhke, G. (1989). Investigación y comunicación.

Flores Zavala, Ernesto. (1946). Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. México D.F. p. 33

Huertas, G.R. (2008). Decisiones estratégicas para la dirección de operaciones. (72)

Mantilla, M. B., & Mantilla, S. (2013). Auditoría del control interno (3a. Ecoe Ediciones.

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (5 de junio de 2019) Decreto Único del Sector Comercio, Industria y Turismo y se reglamenta el artículo 2° de la Ley 590 de 2000, modificado por el artículo 43 de la Ley 1450 de 2011 [Decreto 957 de 2019]. <https://cijuf.org.co/normatividad/decreto/2019/decreto-957.html>

Ministerio de trabajo de Colombia. (26 de septiembre de 2019). MiPymes representan más de 90% del sector productivo nacional y generan el 80% del empleo en Colombia”: ministra Alicia Arango. <https://www.mintrabajo.gov.co/prensa/comunicados/2019/septiembre/mipymes-representan-mas-de-90-del-sector-productivo-nacional-y-generan-el-80-del-empleo-en-colombia-ministra-alicia-arango>

Montoya, O. P. V. (2016). Visión integral del control interno. Contaduría Universidad de Antioquia, (69), 139-154.



Moreno, J. C. M. (2019). Prospectiva de las políticas gubernamentales del modelo de financiación en el crecimiento de las Pymes en Colombia. Contexto, 8.

Muñoz, J. B., & Ruano, C. A. P. (2010). Importancia de la cultura tributaria: el caso de la caracterización de las cien principales empresas de San Juan de Pasto. Revista Unimar, 28(3).

Observatorio Fiscal de la Universidad Javeriana. (2018). Guía ciudadana a la tributación y el gasto del Estado colombiano. Recuperado de <https://www.ofiscal.org/guias-ciudadanas>

Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). (2021). Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2021 – Colombia.

Pacherres, A. y Morales. J. (2011). Riesgos tributarios -Guía para afrontarlos. Perú: Ediciones Caballero Bustamante.

Pinto Felipe, Katheryn Tibambre (2019). Determinantes de la evasión de impuestos en Colombia 2007-2017.

Portafolio. (26 de febrero de 2020). Más empresas entraron en reorganización o liquidación en el 2019. <https://www.portafolio.co/economia/mas-empresas-entraron-en-reorganizacion-o-liquidacion-en-el-2019-538503>

Presidencia de la Republica de Colombia (30 de marzo de 1989) Decreto Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales [Decreto 624 de 1989]. https://www.cancilleria.gov.co/sites/default/files/tramites_servicios/pasaportes/archivos/decreto_624_1989.pdf

Ramírez Sarmiento, I. H., Sánchez Penagos, D. A., & Silva Castro, J. M. (2016). Complejidad del sistema tributario colombiano y su impacto en la informalidad empresarial.

Ruffner, J. G. R. (2004). El control interno en las empresas privadas. Quipukamayoc, 11(22), 81-87.

San Jose – Martí. I. (2016). La necesidad del control interno en las empresas. Tomado de URL: <https://blogs.portafolio.co/buenas-practicas-de-auditoria-y-control-interno-en-las-organizaciones/la-necesidad-del-control-interno-en-las-empresas/> .

Sánchez, J. J., Osorio, J., & Baena, E. (2007). Algunas aproximaciones al problema de financiamiento de las Pymes en Colombia. Scientia et technica, 1(34).

Serrano, A. T. I. (2018). Control interno y sistema de gestión de calidad: Guía para su implantación en empresas públicas y privadas. Ediciones de la U.



Villar, B. F. A. I. T. (2017). FACULTAD DE CONTABILIDAD Y FINANZAS ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD Y FINANZAS (Doctoral dissertation, UNIVERSIDAD LATINOAMERICANA).



ANEXOS

Anexos *cartas *procesos*