

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



**“LA PREVENCIÓN DEL DELITO PENAL TRIBUTARIO EN LAS
EMPRESAS DEL SECTOR SERVICIOS DEL MUNICIPIO DE
SAN SALVADOR”**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

Díaz López, Cesar Gudiel

Fernández Escalante, Sara Elizabeth

PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

JUNIO 2021

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTRO AMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Vicerrector Académico	:	PhD. Raúl Ernesto Azcúnaga López
Secretario General	:	Ing. Francisco Antonio Alarcón Sandoval
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
Director de la Escuela de Contaduría Pública	:	Lic. Gilberto Díaz Alfaro
Coordinador General de Proceso de Graduación Facultad de Ciencias Económicas	:	Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador Proceso de Graduación de la Escuela de Contaduría Pública	:	Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente Director	:	Msc. Felipe Adolfo Menéndez Solís
Jurado Examinador	:	Ms. Edgar Ulises Mendoza Maece. Héctor Alfredo Rivas Núñez

AGRADECIMIENTOS

Agradezco primeramente a Dios por ayudarme, por darme fuerza, paciencia, sabiduría y permitirme lograr este triunfo de culminar con éxito mi carrera. A mis padres, por ser mi apoyo en toda circunstancia de la vida, por ser los mejores guías y ejemplos que Dios me ha permitido tener, por los sacrificios hechos para verme triunfar en la vida y a mis hermanos. A mi compañera del presente trabajo de investigación por su esfuerzo, trabajo y dedicación que aplicaron en la investigación, por su paciencia, por su amistad y a nuestro asesor Lic. Felipe Adolfo Menéndez Solís por su apoyo y poder transmitir sus conocimientos a lo largo de este proceso y su motivación de superación.

Cesar Gudiel Díaz López

A Dios porque si él no lo hubiese permitido no estuviera culminando mi carrera universitaria, doy gracias a él porque no me permitió rendirme y me dio la sabiduría para continuar mi carrera y dar por terminado mi trabajo de graduación, a mis padres Silvia Escalante y Edgardo Fernández por el apoyo que siempre me han brindado, a mis hijas Juliana y Sofía Monterrosa Fernández porque son mi motor quienes me motivan a seguir adelante y luchar por darles un futuro mejor, a nuestro asesor Lic. Felipe Adolfo Menéndez Solís por la paciencia y esfuerzo que puso en todo este trayecto.

Sara Elizabeth Fernández Escalante

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
1. CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA DE LA PREVENCIÓN DEL DELITO PENAL TRIBUTARIO EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR SERVICIOS DEDICADAS AL TRANSPORTE DE CARGA.	1
1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	3
1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	4
1.3.1 Novedoso	4
1.3.2 Factibilidad	4
1.3.1 Utilidad social	5
1.4 OBJETIVOS	6
1.4.1 Objetivo general	6
1.4.2 Objetivos específicos	6
1.5 FORMULACIÓN DE HIPÓTESIS	7
1.5.1 Hipótesis de trabajo	7
1.5.2 Determinación de variables	7
1.6 LIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	7
2. CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	8
2.1 Marco teórico.	8
2.1.1 Empresas dedicadas al sector transporte de carga.	8
2.1.2 Perfil de empresas de servicios dedicadas al transporte.	10
2.1.3 Definiciones referentes al delito penal tributario.	13
2.1.4 Proceso penal por defraudación al FISCO.	15
2.2 MARCO LEGAL	17
2.2.1 Código Tributario	17
2.2.2 Código Penal	19
2.3 MARCO TÉCNICO Y NORMATIVO	29
2.3.1 Generalidades del COSO ERM III	29
2.3.1.1 Definición de COSO ERM III	29
2.3.12 Relación del COSO ERM III con el delito penal tributario	31

3.	CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	34
3.1	Enfoque y tipo de investigación	34
3.2	Delimitación espacial y temporal.	34
3.3	Sujetos y objetos de estudio	35
3.4	Universo y muestra	35
3.5	Técnicas, e instrumentos	35
3.6	Variables e indicadores	35
3.7	Análisis e interpretación de los resultados.	36
3.8	Cronograma de actividades.	37
4.	CAPITULO IV: PROPUESTA	38
4.1	Aplicación del modelo COSO ERM III para la elaboración de una matriz gestión de riesgos tributarios aplicado a las empresas del sector transporte de carga del municipio de San Salvador.	38
4.1.1	Ambiente de control interno	38
4.1.2	Establecimientos de objetivos, identificación de eventos y evaluación de riesgos tributarios.	40
4.1.3	Identificación y evaluación de riesgos	44
4.1.4	Exposición al riesgo	54
4.1.5	Impacto	59
4.1.6	Respuestas al riesgo tributario.	65
4.1.7	Actividades de control.	76
4.1.8	Información y comunicación.	76
4.1.9	Actividades de monitoreo.	77
4.1.10	Matriz de riesgos tributarios para la prevención de delitos tributarios.	78
5.	CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	84
5.2	RECOMENDACIONES.	86
	BIBLIOGRAFÍA	87
	ANEXOS	89

ÍNDICE DE FIGURAS

Ilustración 1: Cronograma de actividades del proyecto de investigación	37
Ilustración 2: Principios del componente control interno COSO ERM III	39
Ilustración 3: Principio del componente respuestas al riesgo tributario de COSO ERM III...	65
Ilustración 4: Principio del componente actividades de control tributario de COSO ERM III	.76
Ilustración 5: Principio del componente información y comunicación tributario de COSO ERM III	76
Ilustración 6: Principio del componente actividades de monitoreo tributario de COSO ERM III	77

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Disposiciones legales del Código Penal sobre la evasión de impuestos.	22
Tabla 2 Retenciones y percepción de acuerdo a ley de IVA y ley de ISR.	23
Tabla 3 Disposiciones legales de las apropiaciones indebidas Art 250 CP.	24
Tabla 4 Disposiciones legales sobre reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos	27
Tabla 5 Disposiciones sobre la proposición y conspiración para cometer delitos de defraudación al fisco	28
Tabla 6 Descriptores de la probabilidad para los delitos tributarios	41
Tabla 7 Descriptores de impactos para los delitos tributarios	43
Tabla 8 Análisis e identificación de los riesgos relativos a evasión de impuestos	44
Tabla 9 Análisis e identificación de los riesgos asociados la apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias	48
Tabla 10 Análisis e identificación de los riesgos relativos a reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos	49
Tabla 11 Análisis e identificación de los riesgos relativos a la falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentación que soportan operaciones tributarias	52
Tabla 12 Análisis e identificación de los riesgos relativos asociados a la conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios	53
Tabla 13 Establecimientos de montos y sanciones penales impuesta por la administración tributaria	55
Tabla 14 Clasificación de impactos de probabilidad por exposición	60

Tabla 15 Consideraciones de afectaciones financieras causadas por las operaciones de la empresa	62
Tabla 16 Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados evasión de impuestos	66
Tabla 17 Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias	70
Tabla 18 Respuesta a los riesgos tributarios asociados con reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos	71
Tabla 19 Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados a la falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias	74
Tabla 20 Respuesta a los delitos penales tributarios asociados a la conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios	75
Tabla 21 Matriz de riesgo tributario para la prevención de delitos tributarios	78

INDICE DE ANEXOS

ANEXO 1: Tipos de camiones.....	90
ANEXO 2: Tipos de camiones por tipo de mercadería.....	91
ANEXO 3: Tipos de camiones según su peso.....	92
ANEXO 4: Obligaciones de los contribuyentes y sanciones a aplicar.....	93
ANEXO 5: Esquema sobre la defraudación al fisco.....	95
ANEXO 6: Formato de entrevista realizada al equipo de finanzas.....	96
ANEXO 7: Análisis e interpretación de los resultados.....	99
ANEXO 8: Cálculos de impactos económicos por sanciones tributarias relacionadas con los delitos tributarios.....	121
ANEXO 9: Estado de situación financiera del 2018.....	129

RESUMEN EJECUTIVO

Las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga, son un sector importante dentro de la economía de El Salvador, y como toda empresa están expuestas a diferentes riesgos, entre ellos los riesgos potenciales de los delitos penal tributario, debido a que están inmersas a un régimen legal tributario el cual deben de cumplir, es por ello que se realizó esta investigación, con el fin de brindarles a estas empresas una guía que permita la prevención de esta clase de delitos a través de una matriz de gestión de los riesgos tributarios, que facilite el conocimiento y gestión de dichos riesgos por parte del contribuyente en el cumplimiento de las leyes tributarias.

El enfoque principal de esta investigación estuvo centrado en la prevención; es decir, las medidas que se toman con anticipación para prevenir riesgos, los delitos penales tributarios sin duda representan un peligro para la operatividad de las empresas, y un fallo en sus controles internos en materia del cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Además, los delitos tributarios, como la evasión de impuestos son un fenómeno social, que afecta a la administración del estado.

El riesgo potencial que las organizaciones afrontan antes estos ilícitos es que sus propietarios, administradores, contadores, y representantes legales sean privados de libertad; además de las sanciones monetarias, intereses, así como los efectos adversos a su imagen corporativa frente a sus proveedores, clientes y demás instituciones.

Para esta investigación, se tomó en cuenta la falta de control interno y políticas adecuadas en la administración, que implica una falta de capacitación a su personal encargado de las

obligaciones tributarias, errores u omisiones en las declaraciones juradas, y discrepancias en criterios de las leyes entre el contribuyente y el Ministerio de Hacienda.

Para gestionar los riesgos que tienen las empresas del sector servicios dedicados al transporte de carga se utilizó la metodología del COSO ERM III, siendo esta una herramienta de gestión de riesgos, y facilitó la ejecución de este estudio.

Además, se detalló cuando los incumplimientos administrativos se convierten en incumplimientos de tipo penal, y las sanciones aplicables en cada caso, y, hasta qué montos son considerados delitos penales.

El tipo de estudio que se utilizó es el hipotético-deductivo, ya que se detallaron las características del problema que es la falta de una matriz de gestión de riesgos tributarios para prevenir el cometimiento de delito penal tributario en las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga, para ello se realizó una observación en la unidad de análisis el cual es el departamento de contabilidad, y posteriormente se procedió a realizar entrevistas al gerente financiero de la empresa y su equipo de trabajo, para que, finalmente se pudiese desarrollar la matriz de gestión de riesgo tributarios a partir del enfoque COSO ERM III.

INTRODUCCIÓN

En El Salvador, el fenómeno de las defraudaciones al fisco representa un grave problema social, y empresarial, debido a que las empresas en sus actividades económicas son sujetos que realizan hechos generadores de impuestos, que los obliga al cumplimiento de obligaciones sustantivas. El no pago intencional de dichos impuestos, se verá castigado por el Estado con penas privativas de libertad.

Por lo anterior, la prevención de los riesgos legales que implica el no cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas se vuelve una necesidad imperante para las entidades que buscan una seguridad razonable en el cumplimiento de dichas obligaciones.

En esta investigación, se creará una matriz de gestión de riesgo tributario, la aplicación de los componentes interrelacionados del COSO ERM III, que es una metodología de gestión de riesgos empresariales, y conocimiento tributario y penal relacionado con los delitos tributarios, para la prevención en las empresas del sector servicio dedicadas al transporte de carga de dichos delitos.

A continuación, se expone la estructura del trabajo de investigación. En el capítulo I, se desarrolló la situación problemática, se describe la justificación de la investigación, en la cual se incluye lo novedoso, factible y utilidad social. También se establecen los objetivos del tema de estudio, la formulación de hipótesis, en la cual se describen las variables tanto dependiente como independiente identificadas y las limitaciones que representan la realización de la investigación.

El capítulo II, está conformado por los antecedentes y situación actual, en la cual se describe el principal involucrado en la prevención de los delitos tributarios, también se plantea un marco conceptual, en el cual se define los conceptos relacionados con el tema en estudio. Se incorpora la base técnica legal.

En el capítulo III, se establece la metodología utilizada, en la cual se describe el enfoque y tipo de investigación, los sujetos y objeto de estudio.

El capítulo IV, desarrolla la propuesta de solución, la cual consiste en la aplicación de los componentes integrales del modelo COSO ERM III para la elaboración de la matriz de gestión de riesgos tributario, que tendrá por objetivo la prevención de los delitos tributarios.

Para finalizar, se detallan las conclusiones surgidas de la investigación y las recomendaciones pertinentes para dar solución al problema de los delitos tributarios en las empresas del sector servicio dedicado al transporte de carga.

1. CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA DE LA PREVENCIÓN DEL DELITO PENAL TRIBUTARIO EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR SERVICIOS DEDICADAS AL TRANSPORTE DE CARGA.

Las empresas dedicadas al transporte de carga son un sector muy importante para la economía salvadoreña, debido a que con sus servicios de traslado de producto o mercadería a nivel nacional e internacional contribuyen al desarrollo de todos los sectores económicos.

En el desempeño de este importante rol, las empresas del sector transporte de carga, se ven inmersas en diferentes marcos regulatorios, a los cuales tienen que someterse para poder realizar su actividad económica de manera legal.

Uno de estos marcos regulatorios es el que establecen las leyes tributarias del país. El cual contiene una serie de obligaciones formales y sustantivas para los contribuyentes o responsables de las obligaciones tributarias resultantes de la realización de los hechos generadores establecidas en las leyes tributarias.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las empresas del sector servicio, generarán una serie de sanciones administrativas por parte de la Administración Tributaria; sin embargo, dependiendo de la intencionalidad y montos de las obligaciones sustantivas no cumplidas podrían constituirse en ilícitos dentro del marco regulatorio del Código Penal de El Salvador.

Está claro que las operaciones relacionadas con los servicios de transporte de carga son más susceptibles de cometer delitos penales tributarios al realizar sus operaciones, por ejemplo: sub

declaración impositiva, omisión de declaración, no facturación, sobrefacturación y subfacturación.

Sin embargo, en esta investigación no se aborda el tema de la intencionalidad con la cual los contribuyentes o responsables pueden obviar sus obligaciones tributarias, ya que están fuera de los rangos de la prevención de los delitos tributarios. Quien decide cometer un ilícito tributario en poco o nada tomará en cuenta los conceptos de prevención, y el deber ser de su actuar.

Por otra parte, esta investigación aborda la prevención anticipada por parte de los que dirigen las empresas, para que se pueda evitar el incumplimiento de las obligaciones tributarias debido a la falta de controles internos, políticas suficientes y capacitación de su personal administrativo, así como por las discrepancias de criterios entre el Ministerio de Hacienda y el sujeto pasivo.

Debido a las causas citadas en el párrafo anterior, es un tema de suma importancia la prevención de los delitos tributarios lo que conlleva a buscar metodologías, o controles que les permitan a las empresas del sector transporte de carga prevenir o gestionar los riesgos tributarios que pueden terminar convirtiéndose en ilícitos tributarios. El riesgo potencial que las organizaciones afrontan ante estos ilícitos puede ser: que sus propietarios, administradores, contadores, y representantes legales puedan ser privados de libertad como sanción penal dictada por un juez debido a la confirmación de la realización de este tipo de delitos contra la Hacienda Pública; además de las sanciones monetarias, intereses, así como los efectos adversos a su imagen corporativa frente a sus proveedores, clientes y demás instituciones.

Cuando se habla de delito penal tributario se refiere al “Ilícito tributario”, y este puede ser dividido en dos componentes los cuales son: Infracción y delito tributario, y para poder diferenciar entre ellas se tomará en cuenta lo siguiente:

- Gravedad
- Culpabilidad
- Interés protegido
- Naturaleza de la sanción
- Entidad que sanciona
- Base legal que lo sustenta

El Código Penal en su capítulo V trata sobre los delitos relativos a la Hacienda Pública, en su artículo 249 contempla los delitos penales tributarios de defraudación al fisco los cuales son: Evasión de impuestos; apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias; reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos; la falsificación y manejo de documentos que soporten operaciones tributarias; la proposición y conspiración para cometer cualquiera de los delitos anteriores.

1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

¿En qué medida la implementación de una matriz de gestión de riesgos tributarios permite la prevención de la comisión del delito penal tributario, disminuyendo el riesgo de sanciones económicas y administrativas en las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga del municipio de San Salvador?

1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1 Novedoso

El motivo de abordar el tema “Prevención del delito penal tributario en las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga del municipio de San Salvador”, nace de la problemática citada anteriormente porque existen pocos documentos que enfatizan en la prevención del delito penal tributario; además de ser un tema de interés para las empresas del sector, y que se mantiene en constante discusión y análisis por las entidades correspondientes.

Por tal razón, se pretende por ser necesario, realizar un estudio sobre la prevención de los delitos penales tributarios en las empresas del sector servicio.

1.3.2 Factibilidad

El desarrollo de la investigación de la problemática descrita es factible según los siguientes aspectos:

- **Bibliográfica**

Se cuenta con diversa información relacionada con el tema, tales como: Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Penal, y otros documentos que tratan sobre esta temática.

- **De campo**

Se tiene acceso a una empresa del sector servicios dedicada al transporte de carga del municipio de San Salvador, la cual permitirá la elaboración de una matriz de gestión de riesgos tributarios, a partir del conocimiento de sus controles internos actuales, políticas, y

procedimientos que tienen para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Sin embargo, por la sensibilidad del tema en investigación se reserva la razón social de dicha empresa.

- De recursos financieros o materiales

Esta investigación será financiada por los dos integrantes del grupo por un periodo de 9 meses comprendidos de febrero a octubre del 2019, y es factible financieramente debido a que no requiere una importante inversión económica.

1.3.1 Utilidad social

Este estudio beneficiará a las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga para:

- 1- Que se posea una matriz de gestión de riesgos tributarios que permita la prevención del delito penal tributario.
- 2- Concientizar a las empresas sobre la responsabilidad fiscal ante el estado en El Salvador.
- 3- Mostrar la problemática de los delitos penales tributarios a las que están expuestas las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga.
- 4- La administración de dichas empresas contará con un trabajo que mostrará los lineamientos sobre la legislación penal en materia de delitos tributarios para su prevención.

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo general

Elaborar una matriz de gestión de riesgos tributarios para la prevención del delito penal tributario que mejore el cumplimiento de las obligaciones tributarias en las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga del municipio San Salvador.

1.4.2 Objetivos específicos

- 1- Diagnosticar el estado actual de los controles internos que se implementan en la empresa
- 2- Demostrar si existe vulnerabilidad de la empresa del sector servicio dedicado al transporte de carga en su departamento contable, frente a los delitos penales tributarios.
- 3- Determinar y seleccionar la estrategia para la elaboración de la matriz de riesgos tributarios, a través de la aplicación de la metodología de gestión de riesgos llamada COSO ERM III.
- 4- Obtener información relacionada con la prevención de los delitos penales tributarios, para el conocimiento y capacitación del departamento contable de la empresa del sector servicios dedicada al transporte de carga.
- 5- Elaborar una matriz de gestión de riesgos tributarios para la prevención de delito penal tributario en la empresa del sector servicios dedicada al transporte de carga.

1.5 FORMULACIÓN DE HIPÓTESIS

1.5.1 Hipótesis de trabajo

La elaboración de una matriz de gestión de riesgos tributarios mejorará la prevención del delito penal tributario de las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga del municipio de San Salvador.

1.5.2 Determinación de variables

Variable independiente

Una matriz de gestión de riesgos tributarios.

Variable dependiente

Prevención del delito penal tributario.

1.6 LIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación se realizó en base a la información contenida en el Código Tributario y Código Penal, y se llevó a cabo en una empresa de servicios cuyo giro es el transporte de carga. El propósito de esta investigación fue crear una matriz de gestión de riesgos tributarios para la prevención del delito penal tributario, esto se logró a través de una investigación cualitativa, con la realización de entrevistas al personal del departamento de finanzas de la empresa, y la observación que se llevó a cabo dentro de las instalaciones de la empresa.

2. CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

2.1 Marco teórico.

2.1.1 Empresas dedicadas al sector transporte de carga.

El transporte de carga es un pilar fundamental para el traslado de mercaderías ya sea local o internacionalmente, durante los últimos años este sector ha sufrido diversas modificaciones ya sea por la actualización en la forma de transportar las mercaderías, como de sus servicios logísticos; además se enfrentan ante la problemática de la inseguridad de El Salvador, no sólo se corre el riesgo de perder la mercadería por hurtos o accidentes de tránsito, también los conductores ponen en riesgo su vida al transportar las mercaderías a zonas extremadamente peligrosas en las cuales los grupos delictivos cobran la “renta” para permitirles entrar a estas zonas. (Cruz, 2006).

Los empresarios toman las medidas de seguridad correspondiente, entre estas están colocar GPS a sus unidades de transporte para monitorear las rutas, que el conductor siempre esté acompañado de uno o más vigilantes, algunas ocasiones se contratan patrullas de seguridad para proteger tanto la mercadería como la vida del conductor; algunas unidades tienen sistema de video, esto no garantiza que en el transcurso de la ruta no ocurra algo, también se contratan seguros contra robos, de responsabilidad civil, entre otros.

Es así como diversas empresas han ampliado sus servicios desde un enfoque integral, ya que brindan un servicio completo, desde la logística hasta la descarga de la mercadería.

Entre los servicios que ofrecen las empresas dedicadas a este rubro del transporte de carga, se puede mencionar:

1. Servicio de trámite de importación y exportación.
2. Transporte terrestre de mercadería a nivel local e internacional, ya sean importaciones o exportaciones, y seguimiento de la carga.
3. Trámites aduanales que incluyen financiamiento de impuestos y gastos relacionados como cuadrillas, fotocopias y custodio.
4. Seguimiento a cargas marítimas a través de navieras y logística de entrega desde el Puerto de Acajutla, hasta las bodegas del cliente.
5. Seguimiento a cargas aéreas a través de aerolíneas y seguimiento de entrega desde Aeropuerto de Comalapa hasta las bodegas del cliente.
6. Servicios de distribución y manejo de inventarios

Para la prestación del servicio de una manera integral, las empresas cuentan con diferentes departamentos logísticos cuya función está relacionada a la atención al cliente. Estos departamentos se dividen en:

1. Terrestre: Es el encargado de velar porque las cargas terrestres lleguen a su destino final, y monitorear el trayecto de la ruta.
2. Marítimo: Este departamento se encarga de coordinar las cargas que llegan en barco, desde su destino hasta la bodega del cliente.
3. Aéreo: Este departamento se encarga de coordinar las cargas que llegan en avión, desde su destino hasta la bodega del cliente.
4. Aduanas: Este departamento es el encargado de realizar los trámites aduanales en cada frontera, en el caso de los transportes de carga terrestre, y en la aduana de destino en los casos de los transportes aéreas y marítimos.

5. Distribución: Este departamento es el encargado de la logística de entregas de mercadería a nivel nacional, por ejemplo, desde el centro de distribución del cliente hasta las tiendas o sucursales del mismo.
6. Almacén: Este departamento se encarga de la administración de inventarios de los clientes; es decir que se tienen espacios adecuados para las diferentes clases de mercadería de los clientes.
7. Comercial: Es el departamento encargado de vender los servicios.
8. Centro de excelencia: Este departamento es el encargado de verificar que los demás departamentos cumplan con los procesos internos dentro de la empresa, y que exista excelencia en el servicio prestado al cliente.
9. Finanzas: Este departamento se encarga de las cuentas por cobrar, cuentas por pagar, recuperación de mora, contabilización de las operaciones.

2.1.2 Perfil de empresas de servicios dedicadas al transporte.

Tipos de cargas

Existen diferentes formas de transportar cargas vía terrestre entre estas están:

- a. Carga general: Se refiere a carga empacada, envasada, embalada, atada o en piezas
- b. Carga fraccionada: Es en la cual el transportista puede manipular la mercancía y escoger el embalaje más adecuado, con el fin de hacer rentable y eficiente el viaje.
- c. Carga unitarizada: Carga transportada por unidades separadas por paquetes, sacos o cajas.
- d. Carga granel: En este tipo de carga no es necesario empaquetar o embalar se transporta en grandes cantidades.
- e. Carga granel sólido: Granos, minerales, fertilizantes, resinas

- f. Carga granel líquido: Aceites, petróleo y gas natural
- g. Carga de mercancías peligrosas: materias sólidas inflamables, explosivas, autor reactivo.
- h. Carga de productos perecederos: Alimentos que se descomponen por su naturaleza, se debe tomar en cuenta aspectos como la temperatura, humedad o presión.
- i. Carga de productos frágiles

Tipos de camiones (TRANSGESA, s.f.)

(Ver anexo 1: Tipos de camiones)

- a. Rígidos: El remolque es parte indivisible de una misma estructura
- b. Articulado: Están compuestos por dos partes rígidas que se unen a través de una articulación
- c. Tráiler: Tipo de camión articulado que cuenta con una cabina, la cual no está destinada para transportar mercadería; y un semirremolque que es el encargado de transportar las mercancías
- d. Tren de carretera: Es la unión de un camión con uno o más remolques.

Camiones por tipo de mercancía

(Ver anexo 2: Tipos de camiones por tipo de mercadería)

- a. Tauliner: Su remolque está cubierto tanto en los laterales como arriba por lonas, esto le permite ser muy cómodo para cargas y descargas y puede adaptarse a una gran cantidad de materiales.
- e. Plataforma abierta: La plataforma donde va la carga va a abierta, se utiliza para materiales de construcción

- f. Refrigerados: Son especiales para transportar mercadería que ha de viajar refrigerada
- g. Cisterna: Son los utilizados para el transporte de mercaderías líquidas, gaseosas y químicas
- h. Cerrado: Estos camiones en oposición a las lonas, presentan una estructura rígida en el compartimiento de carga.
- i. Porta coches: Son diseñados exclusivamente para el transporte de coches.
- j. Camión jaula: Son utilizados para el transporte de animales vivos.
- k. Contenedores: Son estructuras de cargas estancas, lo que les permite proteger a las mercancías de las inclemencias meteorológicas.

Camiones según su peso:

(Ver Anexo 3: Tipos de camiones según su peso)

- a. N1: Hasta 3,500 Kilos
- b. N2: Superior a los 3,500 kilos hasta los 12,000 Kg
- c. N3: Superior a los 12 KG

2.1.3 Definiciones referentes al delito penal tributario.

1. **Servicios:** Todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales” (ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR, 2009)
2. **Empresas de servicio:** Son aquellas que ofrecen un servicio (intangibile) para satisfacer necesidades colectivas.
3. **Empresas de servicios dedicadas al transporte de carga:** Son aquellas que prestan servicios para transportar mercaderías ya sea local o internacionalmente.
4. **Culpabilidad:** Es el juicio de imputación personal; es decir, supone la irreprochabilidad del hecho ya calificado como típico y antijurídico, fundada en el desacato del autor frente al derecho por medio de su conducta, mediante la cual menoscaba la confianza general en la vigencia de las normas.
5. **Defraudación fiscal:** Quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco.
6. **Derecho penal tributario:** Es una rama del derecho donde concluyen dos disciplinas jurídicas, de derecho público, de los denominados ordenamiento de injerencia (ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR, 2014)
7. **Delito tributario:** Es un acto ilícito relacionado con la simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño realizado con la finalidad de evadir impuestos. Pero los delitos tributarios no buscan solamente evitar el pago de los tributos, sino generar un enriquecimiento indebido (PAREDES, 2016)

8. **Evasión fiscal:** Es la actividad ilícita en la que incurren personas o empresas cuando ocultan bienes o ingresos a las autoridades tributarias, o sobrevaloran los conceptos deducibles, con el fin de pagar menos impuestos de los que legalmente les corresponden.
9. **Fraude fiscal:** Hace referencia al fraude que se comete contra la administración tributaria de un Estado, mediante la evasión de impuestos y otras actividades ilícitas como el ocultamiento de ingresos, para evadir la ley y obtener ventajas fiscales.
10. **Multas tributarias:** Son sanciones impuestas a los contribuyentes propietarios que no cumplen con declarar la adquisición de un predio, la modificación del mismo o su transferencia a un nuevo titular o que haciéndolo no lo realiza dentro de los plazos previstos por ley.
11. **Incumplimiento tributario:** Se orienta al análisis y revisión del grado de cumplimiento que la empresa ha venido dando a las normas de impuestos durante los períodos no prescriptos, en cuanto a requisitos de forma y su aplicación sustantiva, de los cuales puedan derivarse posibles contingencias tributarias (PWC.COM, 2015)
12. **Infracción tributaria:** Es toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal.
13. **Obligación tributaria:** Es el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen. (ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR, 2014)
14. **Sanción tributaria:** Es la pena que lleva aparejada la existencia de una infracción. Es la reacción del ordenamiento jurídico ante un ilícito tributario, con una finalidad punitiva y ejemplarizante, es decir, considerando la sanción como una pena o castigo al infractor (SISTEMA DE ORGANIZACIÓN Y RECAUDACIÓN, 2009)

15. Principio de prejudicialidad: Se presenta cuando se trata de una cuestión sustancial, diferente pero conexa, que sea indispensable resolver por sentencia en proceso separado.

16. Infracciones penales: es infracción penal “la conducta típica, antijurídica y culpable cuya sanción se encuentra prevista en este Código”, recogiendo con ello los planteamientos más debatidos en la actual teoría general del delito. (López, 2014); este tipo de infracción es sancionado con cárcel.

17. Infracciones pecuniarias: Son conductas que contienen un castigo que consiste en el pago de una multa por haber cometido un hecho punible (derecho.com, s.f.)

2.1.4 Proceso penal por defraudación al FISCO.

Los sujetos pasivos cometen delito penal tributario cuando incumplan las normas tributarias y obligaciones de la misma naturaleza

Al incumplir estas normas tributarias se pueden gestionar estos incumplimientos de dos maneras:

- 1- Que se agote la vía administrativa, la cual la realizará la administración tributaria, realizando auditorias que pueden llevar a sanciones según lo establecido en el Libro VIII del Código Tributario (El cual establece el régimen sancionatorio). En el caso que la administración tributaria en el ejercicio de la facultad de fiscalización tenga conocimiento del cometimiento del delito penal tributario, se abstendrá de continuar con el proceso administrativo, y elaborará el informe respectivo para la Fiscalía General de la República, atendiendo el principio de prejudicialidad.

- 2- Que se procese por la vía penal: La Fiscalía General de la República a través de la Dirección de la Defensa de los Derechos del Estado en su unidad denominada Impuestos iniciará el proceso. Se deberá comprobar que el sujeto pasivo ha incumplido con lo establecido en el Art. 249 del Código Penal.

Es necesario aclarar que para los siguientes casos es necesario el agotamiento de la vía administrativa antes de que estos pasen a la vía penal:

Código Penal en sus artículos 249-A, 250-A y 284

1. Que se declare información inexacta;
2. Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores;
3. Declarando costos y gastos que no hayan acontecido;
4. Excluyendo u omitiendo declarar ingresos;
5. Aumentando las operaciones efectivamente realizadas;
6. Emitir y entregar documentos relativos al control del IVA, haciendo constar una operación que no se realizó, o que contenga datos diferentes a los reales;

El aviso de la existencia del delito penal lo realizará la administración tributaria por medio de informe debidamente razonado, avalado por el director general y el subdirector general de impuestos internos, el cual se acompañará de la documentación e información que haya lugar, indicando el monto y el tipo de infracción cometida.

Los demás casos mencionados en el Código Penal, (Según tablas 1, 2, 3 y 4) no requieren agotar vía administrativa, una vez que la Administración Tributaria tenga la noción de que se cometió el delito, se abstendrá de continuar con el proceso, y lo remitirá a la Fiscalía General de la República.

Si el juez estableciera que los montos defraudados son inferiores a \$34,285.71 en el caso de renta y \$ 2.587.14 en el caso de retenciones y percepciones o que la conducta del procesado no es constitutiva de delito, no se liberará al sujeto pasivo de la responsabilidad tributaria sustantiva.

2.2 MARCO LEGAL

2.2.1 Código Tributario

El Código Tributario en sus artículos 253 y 254 divide la evasión fiscal en: No intencional e intencional;

- **Evasión no intencional**

Lo que no esté previsto en el artículo 254 del Código Tributario se considera evasión No intencional en que se incurra por no presentar la declaración, o porque la presentada es incorrecta, será sancionada con una multa del 25% del tributo a pagar toda vez que la evasión no deba atribuirse a error u olvido excusable en la aplicación al caso de las disposiciones legales, esta multa no debe ser inferior a \$568.00.

Entiéndase por error u olvido excusable, una acción que puede ser comprobada en la cual no existía la intención de equivocarse como, por ejemplo: que existan fallas en el portal web de la administración tributaria, que por alguna razón los sistemas del contribuyente fallen y la persona no se percate en el momento, entre otros.

- **Evasión intencional**

Es cuando el contribuyente o un tercero facilitare la evasión total o parcial del tributo ya sea por omisión, aserción, simulación, ocultación, maniobra, o por cualquier medio o hecho, la sanción para este tipo de evasión es del 50% del tributo a pagar, la multa no puede ser menor a 9 salarios mínimos.

Se considera que existe intención de evadir impuestos cuando:

- a) No se lleve contabilidad, existiendo obligación legal de ello, o llevando múltiples contabilidades.
- b) Contradicción evidente entre los libros, documentos o demás antecedentes, con los datos que surjan de las declaraciones.
- c) Declaraciones que contengan datos falsos
- d) No suministrar, o suministrar datos falsos.
- e) Exclusión de algún bien, actividad u operación que aplique una declaración incompleta de la materia imponible, salvo cuando atendiendo al volumen de los ingresos pueda calificarse de olvido excusable.
- f) Suministro de información inexacta sobre las actividades y negocios concernientes a ventas, compras, existencias o valuaciones de mercaderías, capital invertido, o cualquier otro factor de carácter similar.
- g) Cuando el Contribuyente, su representante o apoderado, se valiere de cualquier tipo de maniobra para evadir la notificación de cualquier actuación de la Administración Tributaria.
- h) No presentar la declaración, se entiende omitida la declaración, cuando ésta fuera presentada después de notificado el acto que ordena la fiscalización.
- i) Ocultación o destrucción de documentos.

Las conductas que deriven en el cometimiento del delito de evasión de impuestos en los que no sea requisito agotar la vía administrativa serán sancionadas judicialmente.

Ante el incumplimiento de las obligaciones tributarias existen infracciones penales, e infracciones pecuniarias.

Dentro del régimen sancionatorio en el Código Tributario se presenta una serie de incumplimientos formales, sustantivos y hasta de carácter penal que pueden ser cometidos por los contribuyentes. El anexo 4, muestra cuales son algunas de las obligaciones formales y sustantivas de los contribuyentes y que sanción le es aplicable, estas sanciones son solo de carácter administrativas, si no excedan de \$34,285.71 en el caso de renta y \$11,442.57 en el caso del IVA.

Cuando existe presunción de dolo para cometer una infracción al fisco como la de omitir, incurrir en falsedad y ocultar información a la administración tributaria se sancionará con una multa del 100% del impuesto defraudado, sin perjuicio de las sanciones penales que correspondan.

2.2.2 Código Penal

Según datos del Ministerio de Hacienda para el año 2018 se contaban 216 casos de delitos por defraudación al fisco por evasión de IVA, Renta, impuestos específicos, apropiación indebida de retenciones y reintegros lo que se traduce en un monto por \$133,354,912.00 millones. (HACIENDA, 2018)

El criterio político – criminal para considerar a la evasión de impuestos como un delito fiscal en El Salvador es de orden economicista; es decir, que, si la conducta evasora excede una

cuantía mínima (Citada más adelante), pasa de ser una contravención normativa a una conducta delictiva. ((FES), 2016)

Los delitos penales tributarios representan una problemática grave para la sociedad ya que afectan la administración financiera del Estado, y son un riesgo para los administradores, representantes legales, y dueños de empresas que se ven involucradas en este tipo de figuras penales, ya que dependiendo de la gravedad del delito cometido así será la condena de las instancias correspondientes del Estado.

El Código Penal en su artículo 249 define como delitos de defraudación al Fisco los siguientes:

- a) Evasión de impuestos: Si la evasión es por impuestos que se presentan mensualmente y está dentro del rango de \$11,428.57 - \$34,285.71 la condena será de 4 a 6 años de prisión, y cuando ascienda a más de \$34,285.72 la condena será de 6 a 8 años de prisión, si son impuestos que se presentan anualmente y los montos evadidos están dentro del rango de \$34,285.71 - \$57,142.86 la condena será de 4 a 6 años de prisión y si excede los \$57,142.87 la condena será de 6 a 8 años de prisión. (ver Tabla 1: Disposiciones legales del Código Penal sobre la evasión de impuestos)

- b) Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias, este tipo de evasión se refiere a los impuestos retenidos y/o percibidos que deben ser presentados mensualmente como, por ejemplo (ver tabla 2: Retenciones y percepción de acuerdo a ley de IVA y renta.) Si el valor evadido de las retenciones y/o percepciones es de

\$2,857.14 la condena será de 4 a 6 años de prisión, si excede ese monto la condena aumenta de 6 a 8 años de prisión. (Ver tabla 3: Disposiciones legales de las apropiaciones indebidas Art 250 CP.)

- c) Reintegro, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos, si el sujeto pasivo obtuviese un provecho económico al que no tiene derecho utilizando documentos obtenidos de forma fraudulenta, excluyendo reportar ingresos, declarando valores de operaciones inexistente o alterando las operaciones efectivamente realizadas empleando valores o precios superiores o inferiores a los que corresponde.

Tabla 1
 Disposiciones legales del Código Penal sobre la evasión de impuestos.

Evasión de impuestos artículo 249-A Código Penal		
Medios utilizados	Criterios	Sanción
1 - No llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exige la ley.	Periodo anual Lo evadido está entre \$34,285.71 a \$57,146.86	Prisión: Cuatro a seis años.
2 - Llevando doble o múltiples contabilidades ò doble múltiples facturaciones.		
3 - Declarando información falsa o inexacta (Requiere agotamiento de vía administrativa).	Periodo anual mayor a \$57,146.86	Prisión: Seis a ocho años.
4 - Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores estando obligando a ello. (Requiere agotamiento de vía administrativa).		
5 - Destruyendo u ocultando documentos necesarios para la determinación de la obligación tributaria.	Impuestos mensuales: Lo evadido está entre \$11,428.57 y \$34,285.71	Prisión: Cuatro a seis años.
6 - No presentando tres o más declaraciones tributarias, habiendo operaciones gravadas.		
7 - Declarando costos y gastos, compras, créditos fiscales u otras deducciones, hechos o circunstancias que no han acontecido.	Impuestos mensuales: Evadido es mayor a \$34,285.71	Prisión: Seis a ocho años
8 - Respaldando sus costos, gastos o compras en contratos falsos o inexistentes.		

Fuente: Elaboración propia en base al artículo 249-A del Código Penal.

Tabla 2
Retenciones y percepción de acuerdo a ley de IVA y renta.

Retenciones		
Tipo	Aplicada a Retenciones en IVA	Periodo
1%	Los grandes contribuyentes están obligados a retener a los pequeños y medianos contribuyentes este porcentaje por la compra de bienes y servicios	Mensual
2%	Ventas cuyos pagos sean realizados con tarjetas de crédito	Mensual
2%	Ventas a entidades gubernamentales por grandes contribuyentes	Mensual
5%	Prestación de servicio de transporte internacional de carga	Mensual
5%	Sumas pagadas o acreditadas a aseguradoras no domiciliadas	Mensual
5%	Compra de bienes intangibles a entidades o sociedades	Mensual
5%	Compra de bienes intangibles a entidades no domiciliadas	Mensual
13%	Todos los negocios que no estén inscritos en IVA y se dediquen al alquiler de activos fijos y transporte a negocios que sí están inscritos	Mensual
13%	IVA por compra y venta de bienes muebles y prestación de servicios	Mensual
Retenciones en Renta		
10%	Servicios de financiamiento de entidades no domiciliadas	Mensual
10%	Compra de bienes intangibles a personas naturales	Mensual
10%	Prestación de servicios por personas naturales	Mensual
20%	Prestación de servicios por empresas no domiciliadas	Mensual
25%	Rentas obtenidas durante el año	Anual
Percepción		
1%	Los grandes contribuyentes están obligados a percibir en sus ventas a los medianos y pequeños contribuyentes.	Mensual

Fuente: Elaboración propia en base al Código Tributario.

Tabla 3
Disposiciones legales de las apropiaciones indebidas Art 250 CP.

Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias
artículo 250 Código Penal

El que retenga o perciba impuestos estando designado para tal efecto por virtud de la ley o por la Administración Tributaria.

Criterio	Sanción
No enterar en el plazo legal al Fisco los impuestos retenidos o percibidos.	
Las sumas apropiadas indebidamente excedieran \$2,857.14 por mes	Prisión de cuatro o seis años.
Aplica también para aquellos que sin tener la designación u obligación de retener o percibir impuestos, los efectuaren y no los enteren.	

Fuente: Elaboración propia en base al artículo 250 del Código Penal.

- **Reintegros:** La Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios en su artículo 77 establece que el exportador que no tuviese deudas tributarias podrá solicitar a la Administración Tributaria reintegro por el IVA de los créditos fiscales que no pudieran deducirse íntegramente de los débitos fiscales.

- **Devoluciones:** El Código Tributario en su artículo 101 establece que; el contribuyente puede modificar sus declaraciones si presentan errores aritméticos (valores mal sumados o restados), si la declaración modifica un saldo a favor, el contribuyente puede solicitar a la administración la devolución del pago realizado demás.

También en su artículo 212 el Código Tributario establece que los contribuyentes que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias con derecho a devolución o hubieren efectuado pagos por tributos o accesorios, anticipos, retenciones o percepciones indebidas o en exceso, podrán solicitar la devolución dentro del término de dos años, contados a partir del vencimiento del plazo.

- **Compensaciones o acreditamientos:** Cuando por ejemplo se compruebe que se ha pagado demás de impuestos ya sea IVA, Retenciones o percepciones, y la resolución sea a favor del contribuyente, la Dirección General de Impuestos Internos puede emitir una nota de crédito para que estos saldos a favor puedan compensarse con otros saldos a pagar a Hacienda y el monto sea menor para el contribuyente.

Si el beneficio se obtiene en contravención a las leyes y excede de \$2,857.14 (mensual), la condena será de 6 a 8 años de prisión. (Ver tabla 4: Disposiciones legales sobre reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos)

- d) Falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias, así como la tenencia o circulación de los mismos. Este tipo de evasión se da dependiendo de la operación de la empresa y se probará tomando en cuenta los criterios para determinar la falsedad de los documentos contemplados en los artículos 283,284 y 285 del Código Penal. La condena sería de 4 a 6 años de prisión.
- e) Proposición y Conspiración. (Ver tabla 5: Disposiciones sobre la proposición y conspiración para cometer delitos de defraudación al Fisco)
- **Proposición:** " Si el o los que han resuelto cometer un delito invitan a otra u otras personas a ejecutarlo". (legalbcn.es, 2017)
 - **Conspiración:** "Cuando dos o más personas concierten la ejecución de un delito y resuelven ejecutarlo". (legalbcn.es, 2017)

Además, en el anexo 5 muestra un esquema de las consideraciones de los delitos penales referentes a la defraudación al FISCO.

Tabla 4
Disposiciones legales sobre reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos

Reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos Artículo 250-A Código Penal		
Medios utilizados	Criterios	Sanción
Provecho económico que no corresponde o en exceso a través de devoluciones, reintegros, compensaciones o acreditamientos tributarios.	Mayor a \$2,857.14	Prisión: Cuatro a seis años
a - Utilizando documentos que previamente han motivado reintegros, devoluciones, acreditamientos o compensaciones		
b - Documentos obtenidos en forma fraudulenta		
c - Documentos que reflejen actos u operaciones que realmente no han ocurrido o que no se han realizado	Mayor a \$2.857.14	Prisión
d - Excluyendo u omitiendo declarar ingresos (Requiere agotamiento de la vía administrativa)	Y obtenido con los agravantes de los literales a, b, c, d, e, y f.	Seis a ocho años
e - Declarando valores provenientes de operaciones inexistentes		
f - Aumentando las operaciones efectivamente realizadas, (Requiere agotamiento de la vía administrativa)		

Fuente: Elaboración propia en base al artículo 250-A Código Penal.

Tabla 5
Disposiciones sobre la proposición y conspiración para cometer delitos de defraudación al Fisco

Proposición y conspiración - Artículo 251 Código Penal	
Criterios	Sanción
La proposición o conspiración para cometer cualquiera de los delitos de defraudación al fisco.	Prisión: Dos a cuatro años
La proposición o conspiración para cometer cualquiera de los delitos de defraudación al fisco por parte de funcionarios o empleados públicos.	Prisión: Cuatro a seis años

Fuente: Elaboración propia en base al artículo 251 Código Penal.

2.3 MARCO TÉCNICO Y NORMATIVO

2.3.1 Generalidades del COSO ERM III

Se considera al COSO ERM III como marco técnico y normativo ya que es el marco de gestión de riesgos empresariales, y será la herramienta utilizada para prevenir el cometimiento del delito penal tributario, enfocándose en la parte del cumplimiento en las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga.

2.3.1.1 Definición de COSO ERM III

Es una herramienta de gestión de riesgos empresariales, la cual servirá como marco normativo para la prevención del delito penal tributario, es decir que COSO servirá para evaluar los riesgos de cumplimiento que posee la empresa de servicios dedicada al transporte de carga.

Es un enfoque para la administración de riesgos corporativos que incluyen los métodos y procesos utilizados por las organizaciones para gestionar los riesgos y aprovechar las oportunidades relacionadas con el logro de objetivos, define los componentes esenciales de la gestión de riesgos corporativos que nace ante la necesidad del apetito y tolerancia al riesgo que tienen los inversionistas. (VASQUEZ OSEGUEDA & CASTRO DE FLAMENCO, 2014)

El COSO ERM III comprende 8 componentes aplicados a un departamento específico dentro de una empresa o corporación.

1- Ambiente interno

Comprende el tono de una organización, y establece las bases sobre cómo el riesgo es percibido y direccionado por la gente de la entidad, incluyendo la filosofía de gestión de riesgos y el apetito por el riesgo, la integridad valores éticos, y el ambiente en el cual operan.

2- Establecimiento de objetivos

Se verifica que la dirección ha establecido un proceso formal para establecer objetivos, deben estar definidos previo a posibles riesgos y eventos que afecten su consecución.

3- Identificación de eventos

Identificar eventos potenciales, que si ocurren pueden afectar a la entidad, ya sea con impacto negativo (riesgo); o positivo (oportunidades).

4- Valoración o evaluación de riesgos

Es el proceso mediante el cual los eventos identificados que pueden afectar los objetivos se analizan, considerando su probabilidad, impacto, velocidad de la ocurrencia, vulnerabilidad, y otros. Para poder ponderar tanto cuantitativamente como cualitativamente su impacto en los objetivos.

5- Respuesta a los riesgos

La dirección selecciona las medidas a utilizar, durante e inmediatamente detectado el riesgo.

La dirección puede: Evitar el riesgo, Aceptarlo o reducirlo.

6- Actividades de control

Esta etapa significa el establecimiento o formalización de la respuesta al riesgo por medio de las políticas o procedimientos para asegurar que las respuestas se lleven a cabo de manera efectiva.

7- Información y comunicación

Es el componente en el cual la información relevante se identifica, capta y comunica en forma y plazo adecuado para permitir al personal afrontar sus responsabilidades.

8- Monitoreo y reacción

Esta etapa conlleva la ejecución de evaluaciones independientes a actividades de verificación por parte de la administración de que los otros elementos restantes del modelo COSO ERM III se estén ejecutando tal como se diseñaron.

2.3.12 Relación del COSO ERM III con el delito penal tributario

La relación que existe entre el COSO ERM III y el delito penal tributario es el siguiente:

(SALVADOR) COSO es una herramienta de gestión de riesgos y el delito penal tributario en un riesgo para las empresas del sector servicios, este riesgo puede darse por el incumplimiento a las leyes tributarias, errores u omisiones y discrepancia de criterios entre el Ministerio de Hacienda y el contribuyente.

El riesgo del cometimiento de delitos penales tributarios para las empresas del transporte de carga está dado por la naturaleza de las operaciones, el entorno y normas tributarias específicas que debe cumplir, y es obligación del sujeto pasivo conocer y administrar sus riesgos de carácter tributario. “La administración del riesgo de carácter fiscal debe ser una prioridad para los dirigentes de las empresas” (VASQUEZ OSEGUEDA & CASTRO DE FLAMENCO, 2014).

La definición para la administración integral de riesgos es la siguiente “Es un proceso estructurado, consistente y continuo que se implementa a través de toda una organización para

identificar, evaluar, medir y reportar amenazas y oportunidades que afectan el poder lograr los objetivos”. (VASQUEZ OSEGUEDA & CASTRO DE FLAMENCO, 2014).

Los riesgos son amenazas de daño o peligro que están siempre presentes en nuestro diario vivir, por ejemplo, ser víctima de la delincuencia, o de un accidente de tránsito son riesgos mientras no se concreten, así las empresas están expuestas a diferentes riesgos empresariales.

Según una clasificación de riesgos dentro del COSO ERM III se distinguen los riesgos de entorno y los riesgos de la empresa. (VASQUEZ OSEGUEDA & CASTRO DE FLAMENCO, 2014).

Los riesgos de la empresa son aquellos que pueden afectar los procesos productivos de la misma, los recursos con que cuenta ya sean humanos, tecnológicos, físicos, financieros y organizacionales, también pueden verse involucrados los clientes y la imagen de la empresa.

Los riesgos de empresa se clasifican en riesgos reputacionales, puros, especulativos y estratégicos.

El enfoque que se abordará en este apartado está dirigido a los riesgos de cumplimiento que se pueden presentar al cometer algún error de interpretación jurídica u omisión en la documentación, en el cumplimiento de normas legales y disposiciones reglamentarias en materia tributaria que influyan en la operatividad de las empresas del sector transporte que puedan conducir a demandas o sanciones.

Frente a estos riesgos deben existir respuestas por parte de los contribuyentes que permitan mitigar las consecuencias del incumplimiento de las normas tributarias. Para que estas respuestas sean efectivas el contribuyente debe ser conocedor de las obligaciones que debe cumplir en forma y tiempo de acuerdo con las disposiciones legales.

La efectividad para responder a los riesgos es parte integral del COSO ERM III que a través de sus componentes busca el logro de los objetivos que se propone la empresa a partir de

identificar, evaluar y manejar los riesgos asociados a sus actividades empresariales y al entorno en el cual operan.

La adecuada implementación del COSO ERM III, les permitirá a las organizaciones sin importar su tamaño y características, llevar a cabo una eficiente administración del riesgo, lo que se verá reflejado en la toma de decisiones acertadas, la alineación de la estrategia, objetivos, misión y visión de la empresa, y por ende la creación y preservación del valor. (MARTINEZ, 2017).

La aplicación de los componentes del COSO ERM III al objetivo de cumplimiento de las disposiciones legales de carácter tributario disminuirá los riesgos de carácter legal, y ayudará a la administración a sentirse segura de su correcto cumplimiento.

3. CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 Enfoque y tipo de investigación

El tipo de investigación que se utilizó es el método hipotético - deductivo, de tipo cualitativo, este método consiste en emitir hipótesis acerca de las posibles soluciones al problema planteado y en comprobar con los datos disponibles si estos están de acuerdo, en este método se miden variables, mediante instrumentos utilizados para la recolección de datos utilizándolos y así obteniendo una conclusión.

Para una obtención de resultados precisos es necesario aplicar un tipo de estudio que permita alcanzar los objetivos indicados y así poder obtener información requerida.

3.2 Delimitación espacial y temporal.

A. Espacial

El estudio se realizó en una empresa del sector servicios dedicada al transporte de carga ubicada en el Departamento de San Salvador, municipio de San Salvador, ya que la empresa objeto de estudio se encuentra en esta zona.

B. Temporal

La investigación se hizo en una empresa del sector servicios dedicada al transporte de carga en el área de San Salvador del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, debido a que se verificó el cumplimiento del periodo fiscal ya cerrado, y brindar una propuesta para prevenir el cometimiento del delito penal tributario a través de una matriz metodológica para que sea aplicada en la empresa.

3.3 Sujetos y objetos de estudio

Al identificar el tipo de estudio, también hay que definir los sujetos que intervendrán en la presente investigación, por lo que se consideró la siguiente unidad de análisis:

El gerente general en conjunto con el contador general que prestan sus servicios en el departamento de contabilidad de la empresa de servicios dedicada al transporte de carga en el municipio de San Salvador quienes fungen como encargados de administrar y dar un cumplimiento legal en la empresa.

3.4 Universo y muestra

Para la investigación no se determinó una muestra a utilizar debido a que la investigación es de tipo cualitativa, y el número de sujetos a investigar es menor a 30 es decir ya se cuenta con una empresa específica para realizarlo.

3.5 Técnicas, e instrumentos

La técnica que se empleó es la entrevista, cuyo instrumento fue el cuestionario. (Ver anexo 6)

La entrevista fue destinada a obtener datos de la unidad de análisis de contabilidad, al contador y a su equipo de trabajo, cuyas opiniones interesan en la investigación. Para ello se utilizó el cuestionario dentro del cual se realizó un listado de preguntas abiertas con el fin recolectar la información necesaria para la indagación.

3.6 Variables e indicadores

Variable independiente

Matriz de gestión de riesgos tributarios.

Indicadores

- Conocimiento de las operaciones de las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga.
- Aplicación del modelo COSO ERM III

Variable dependiente

Prevención del delito penal tributario.

Indicadores

- Leyes y reglamentos relacionados con el delito penal tributario
- Identificación de las obligaciones tributarias en las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga

3.7 Análisis e interpretación de los resultados.

Para el análisis e interpretación de los resultados se utilizará el programa de Microsoft office, Excel 2019, se realizará un análisis de las respuestas obtenidas por el contador general y su equipo de trabajo, las respuestas se dividirán en tres categorías:

- Conocimiento general
- Respuesta en base al Código Penal
- Sin conocimiento

Al realizar la sumatoria de las categorías se elaborará un gráfico que muestre el nivel de conocimiento de las personas entrevistadas. Ver anexo 7: Análisis e interpretación de resultados.

3.8 Cronograma de actividades.

		Cronograma de actividades																																																											
No.	Actividades	Febrero				Marzo				Abril				Mayo				Junio				Julio				Agosto				Septiembre				Octubre				Noviembre				Diciembre				Marzo				Abril				Mayo				Junio			
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4								
1	Elaboración del anteproyecto del trabajo de investigación	■	■	■	■																																																								
2	Entrega y aprobación del anteproyecto													■	■																																														
3	Capítulo I: Planteamiento del problema																																																												
4	Situación problemática													■																																															
5	Enunciado del problema													■	■																																														
6	Justificación de la investigación													■																																															
7	Objetivos de la investigación													■																																															
8	Hipotesis													■																																															
9	Capítulo II: Marco teórico, técnico y legal																																																												
10	Estado actual													■	■																																														
11	Marco teórico													■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■																																				
12	Marco legal																									■	■																																		
13	Capítulo III: Metodología de la investigación																																																												
14	Generalidades de la investigación																									■																																			
15	Investigación de campo utilizando las entrevistas dirigidas al departamento de contabilidad de la empresa del sector servicios																									■	■	■																																	
16	Tabulación de resultados																									■																																			
17	Presentación y análisis de los resultados																									■																																			
18	Diagnostico																									■																																			
19	Capítulo IV: Elaboración de la matriz																																																												
20	Diseño de la estructura de una matriz metodológica																									■	■	■	■																																
21	Recopilación de información para el contenido de la matriz metodológica																									■	■	■	■																																
22	Elaboración de la matriz metodológica																									■																																			
23	Capítulo V: Conclusiones y recomendaciones																																																												
24	Entrega de trabajo final para la revisión																																									■	■	■	■																
25	Defensa del trabajo de investigación																																												■																

Ilustración 1: Cronograma de actividades del proyecto de investigación.

4. CAPITULO IV: PROPUESTA

4.1 Aplicación del modelo COSO ERM III para la elaboración de una matriz gestión de riesgos tributarios aplicado a las empresas del sector transporte de carga del municipio de San Salvador.

A continuación, se presenta la aplicación del modelo de COSO ERM III para la gestión de los riesgos en las empresas del sector transporte de carga del municipio de San Salvador, como herramienta para la administración de las entidades de este importe rubro de la economía de El Salvador, aplicado a su control interno contable y administrativo.

Generalidades de la empresa:

Razón social: El ABC DEL TRANSPORTE DE CARGA, S.A. DE C.V.

NIT: 0614-100484-107-2

NRC: 0512648-9

Domicilio de la sociedad: San Salvador

4.1.1 Ambiente de control interno

Los procesos y normas que se establecen en este punto son de suma importancia para la gestión de riesgos tributario, y es el personal el que dará certeza del buen funcionamiento de dichos controles que se establezcan, ya que con su formación profesional y valores éticos ayudarán a la entidad al cumplimiento de sus objetivos organizacionales.

A continuación, se presentan los principios del COSO ERM III aplicados en el control interno de la empresa.

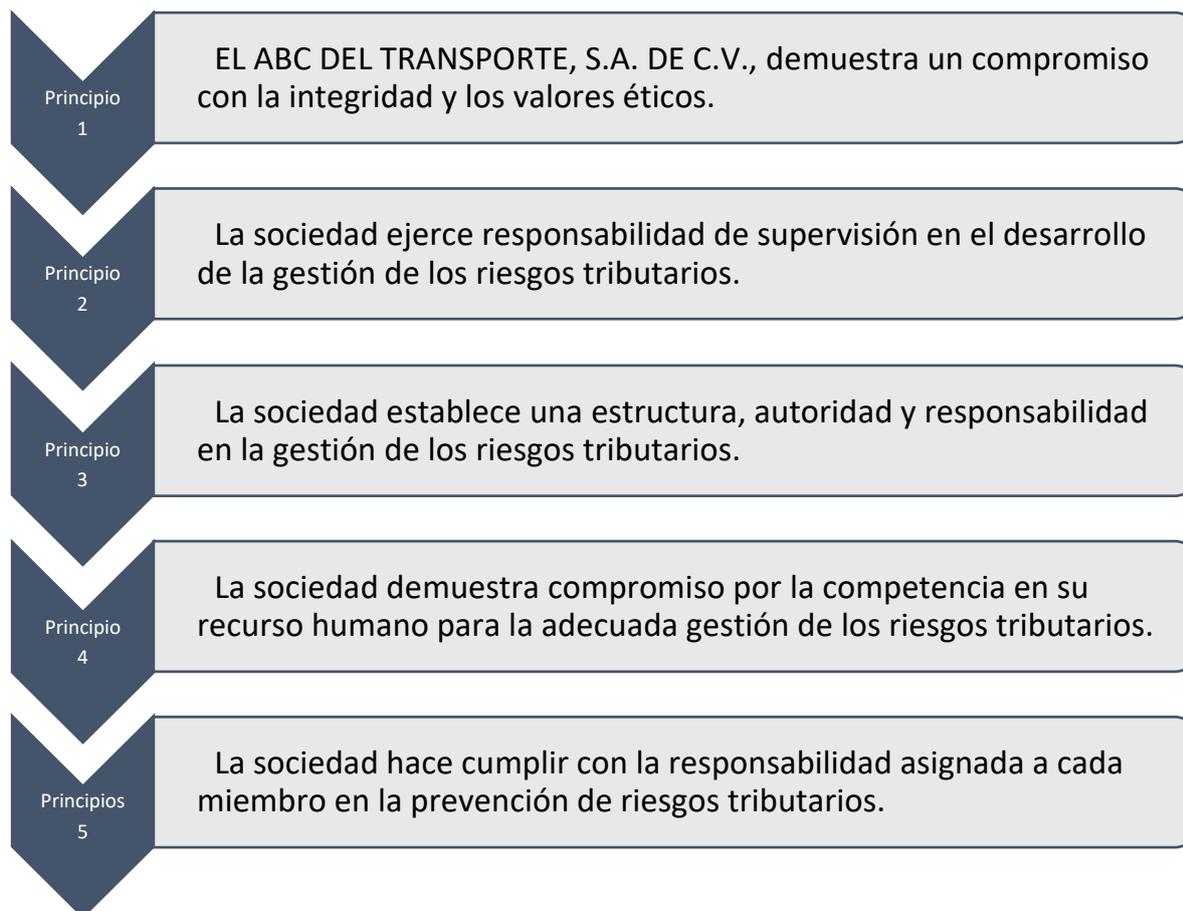


Ilustración 2: Principios del componente control interno COSO ERM III.

Por lo que la dirección debe comprometerse con el cumplimiento de todas las obligaciones que los distintos marcos jurídicos requieran, en especial el marco tributario. Deberá asegurar el cumplimiento de todas las obligaciones para correcto funcionamiento.

4.1.2 Establecimientos de objetivos, identificación de eventos y evaluación de riesgos tributarios.

La herramienta de matriz de riesgo es una alternativa para la identificación, evaluación y respuestas a los riesgos tributarios, a continuación, se expone los elementos y procedimientos realizados para la elaboración de la matriz de riesgos.

- a) Se identificaron los de riesgos tributarios a partir del título V de los delitos relativos a la Hacienda Pública.
- b) La probabilidad se asignó a partir de la información obtenida con la observación a los procesos relacionados al cumplimiento de las obligaciones legales de la empresa, a criterio del grupo de trabajo, de acuerdo a los resultados obtenidos en las entrevistas y visitas realizadas.

Tabla 6

Descriptores de la probabilidad para los delitos tributarios		
<u>Categoría</u>	<u>Referencia.</u>	<u>Probabilidad</u>
Excepcional	Ocurre en casos excepcionales. No ha sucedido en los últimos cinco años.	De 0.00 hasta 0.10
Es raro que suceda	Improbable. Se presentó una vez en los últimos 5 años.	De 0.11 hasta 0.2
Es posible	Es posible que suceda. Se presentó una vez en los últimos dos años	De 0.21 hasta 0.5
Muy probable	Se presentó una vez en el último año.	De 0.51 hasta 0.7
Casi seguro que suceda	Es muy seguro que suceda. Se ha presentado más de una en el último año.	De 0.71 hasta 1.00

Fuente: Elaboración del grupo de investigación.

- c) Exposición: Sanciones determinadas en el Código Tributario y en el Código Penal, en el caso del trabajo se hace énfasis en los montos a incurrir en caso de incurrir con los requisitos penales.
- d) Impacto: Valor que resulta al tomar en cuenta la exposición y la probabilidad del evento, el cual se puede clasificar como: insignificante, pequeño, mediano, grande y catastrófico, según el siguiente cuadro

Tabla 7

Descriptor de impacto para los delitos tributarios		
<u>Impactos</u>	<u>Explicación</u>	<u>Impacto en términos monetarios.</u>
Insignificante	Insignificante, no tiene impacto dentro de la operación de la empresa.	De \$0.00 a hasta \$2000.00
Pequeño	Genera pocas consecuencias para la entidad	De \$2000.01 hasta \$5000.00
Mediano	Genera un impacto moderado respecto a la cantidad en términos monetarios a pagar.	De \$5000.01 hasta \$15,000.00
Grande	Impacto negativo para la entidad respecto al pago de estas cantidades.	De \$15,000.01 hasta \$30,000.00
Catastrófico	Representaría consecuencias desastrosas para la gestión de la entidad,	De más de \$30,000.00

Fuente: Elaboración del grupo de investigación.

A continuación, se evalúa la probabilidad de los eventos que pueden ser causales de delitos penales contra la hacienda pública.

4.1.3 Identificación y evaluación de riesgos

Tabla 8

Análisis e identificación de los riesgos relativos a la evasión de impuestos		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
1 - No llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen leyes tributarias	<p>Como empresa legalmente establecida está sujeta a llevar los libros o registros contables, auxiliares o legales. De acuerdo al artículo 139 Código Tributario, y 435 y siguiente Código de Comercio</p> <p>-Tiene la desventaja que su sistema contable no está diseñado a la medida de sus exigencias de información, por lo que la empresa tiene que procesar en hojas de cálculo para determinar un saldo correcto de las cuentas relacionada a los tributos.</p> <p>-Sin embargo, a la fecha no dejaron de presentar la información correspondiente para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.</p> <p>-Su principal inconveniente está en la posibilidad de que no se lleven de forma adecuada dichos registros, lo cual le podría generar sanciones de parte de la Administración Tributaria.</p> <p>-De acuerdo, a la entrevista realizada al personal, este riesgo lo catalogan como raro que suceda. Y su sanción económica asciende a cuatro salarios mínimos mensuales, \$1,200.00.</p> <p>-Expone a la empresa a realizar pagos en exceso, lo cual afectaría los flujos de efectivo de la entidad, debido a cálculos erróneos, u desconocimiento de las normas tributarias.</p>	0.2

Tabla 8

Análisis e identificación de los riesgos relativos a la evasión de impuestos		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
2 - Llevando doble o múltiples contabilidad o doble o múltiple facturación.	<p>-El sistema contable es proporcionado por la casa matriz, descartando que pueda producirse una doble contabilidad de sus transacciones dentro del país.</p> <p>-La posibilidad de dejar de registrar operaciones tributarias por descuido u olvidos de los auxiliares.</p> <p>-De acuerdo a la entrevista realizada, dicho riesgo lo catalogan como excepcional.</p>	0.1
	<p>-Se ha tenido precedentes de declaraciones de IVA con modificatorias, debido a errores al momento de realizar las declaraciones, la última en el año 2019.</p> <p>-La facturación la realizan con documentación autorizada, el personal de facturación es el encargado de solicitar la autorización al Ministerio de Hacienda para los correlativos y series.</p>	
3 - Declarando información falsa o inexacta.	<p>-El personal de tesorería es el encargado de revisar los requisitos de los comprobantes de créditos fiscales por gastos y costos que realizan las áreas operativas.</p> <p>-Presentan debilidad en su proceso de elaboración de libros para efectos del impuesto IVA. Ya que el personal que ingresa al sistema contable las operaciones de venta y compras son quienes elaboran los libros de ventas y compras respectivamente.</p> <p>-Por lo anterior se considera este riesgo como probable con un 0.4 de probabilidad.</p>	0.4

Tabla 8

Análisis e identificación de los riesgos relativos a la evasión de impuestos		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
	El giro con el cual la entidad está registrada en Hacienda es: actividad primaria: transporte carga; actividad secundaria: alquiler de bodegas para almacenamiento y depósito N.C.P, y como tercera actividad: Son servicios N.C.P.	
4 - Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores estando obligando a ello.	-El personal encargado de la elaboración de las declaraciones tiene la oportunidad de recibir capacitaciones para mejorar su análisis tributario respecto a las distintas operaciones que celebra la entidad. Ya que no tiene estudios especializados en la contaduría pública. -De acuerdo a la entrevista, se obtuvo una probabilidad del 0.3, catalogando como probable.	0.3
5 - Destruyendo u ocultando documentos necesarios para la determinación de obligaciones tributarias	Presentan inconvenientes en su sistema de archivos de la documentación en general, pudiendo originar el extravío de documentación de carácter tributaria, lo que les ocasiona sospecha de ocultamiento o negación para proporcionar información a la autoridad tributaria. -De acuerdo a entrevista se estableció una probabilidad de 0.3, probable de que suceda	0.3
6 - No presentando tres o más declaraciones tributarias, habiendo realizado operaciones gravadas.	Es excepcional la probabilidad de que ocurra este riesgo, asignándole una probabilidad de 0.1, La empresa posee un control para la presentación de impuestos mensuales.	0.1
7 - Declarado costos o gastos, compras, créditos fiscales u otras deducciones, hechos o	Existen operaciones que se registran sin documentación fiscal correspondiente, ya que provisionan costos que no logran facturar los proveedores en un determinado mes, y que se ingresan a las cuentas de gastos deducibles de	0.2

Tabla 8

Análisis e identificación de los riesgos relativos a la evasión de impuestos		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
circunstancias que no han acontecidos.	ISR, lo cual genera un riesgo que estos no se logren liquidar ni soportar con la documentación correspondiente.	
	-Sin embargo, la probabilidad de que este riesgo suceda es raro con una probabilidad del 0.2,	
8 - Respaldando sus costos, gastos o compras con contratos falsos o inexistentes	Los costos se registran a partir de la documentación que presentan los operarios de los diversos departamentos. Existe la probabilidad que se falsifique la documentación fiscal para amparar costos que no han sucedido con el fin de defraudar económicamente a la entidad.	0.2
	-Sin embargo, no tienen conocimiento que este riesgo se haya presentado en los últimos 5 años, pero tampoco pueden establecer que no ha sucedido en un 100%. Por lo que en la entrevista nos establecieron una probabilidad del 0.2.	

Fuente: Elaboración del grupo de investigación.

Tabla 9

Análisis e identificación de los riesgos asociados a la apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias	<p>La entidad está obligada a retener de acuerdo a su categoría de mediano contribuyente:</p> <p>*Retención por servicios de carácter permanente. Artículo 155 CT.</p> <p>*Retención por prestación de servicios sin dependencia laboral Art. 156 CT y Art. 96 Reglamento del CT.</p> <p>*Retenciones por operaciones con intangibles o derechos de autor. Art. 156-A CT.</p> <p>*Retención a sujetos de impuestos no domiciliados. Art. 158 CT.</p> <p>Impuesto de 13% de impuestos de IVA sobre las ventas.</p> <p>*Retención del 5% a transporte internacional de carga</p> <p>-La entidad no cuenta con una guía de orientación de la aplicación de retenciones a las cuales está obligada, ya que comentaron que respecto a la retención del 5% de retención a los transportes internacionales, se han efectuado de diferentes maneras dependiendo del personal que está a cargo.</p> <p>-El personal manifiesta tener dudas respecto a la aplicación de las retenciones a las que está obligada la entidad.</p> <p>-En la entrevista, se estableció una probabilidad de 0.5, es probable que la entidad tenga problemas con la aplicación de las retenciones.</p>	0.5

Fuente: Elaboración del grupo de investigación.

Tabla 10

Análisis e identificación de los riesgos relativos a reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
a) Utilizando documentos que previamente han motivado reintegros, devoluciones, acreditamientos o compensaciones.	<p>-La probabilidad de ocurrencia de este riesgo es de 0.1, excepcional, de acuerdo a la entrevista con el personal. No existen solicitudes de reintegros, más que ocasionales remanentes de IVA.</p> <p>-El impacto en términos monetarios es de \$2.700.00, de acuerdo al art.242 literal b) CT.</p> <p>-Según las observaciones en el control interno efectuadas, y según lo conversado con la empresa es raro que la empresa haga uso de este tipo de acreditamientos.</p> <p>La facturación la realiza con documentación autorizada, el personal de facturación es el encargado de solicitar la autorización al Ministerio de Hacienda para los correlativos y series.</p>	0.1
b) Documentos obtenidos de forma fraudulenta	<p>-El personal encargado de tesorería es el encargado de revisar los requisitos de los CCF por gastos y costos que realizan las áreas operativas.</p> <p>-No se permite tramitar pagos con copia de documentos, por ende, tampoco registrar dichas operaciones sin documentación original, excepto en cierre de mes cuando se requiere provisionar algún costo o gasto para que no impacte el siguiente mes.</p> <p>-La probabilidad de ocurrencia de este riesgo es del 0.2, raro que suceda.</p>	0.2
c) Documentos que reflejen actos u operaciones que realmente no han ocurridos o que no se han realizado.	<p>-La facturación la realizan con documentación autorizada, el personal de facturación es el encargado de solicitar la autorización al Ministerio de Hacienda para los correlativos y series.</p>	0.1

Tabla 10

Análisis e identificación de los riesgos relativos a reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
	<p>-El personal encargado de tesorería es el encargado de revisar los requisitos de los CCF por gastos y costos que realizan las áreas operativas.</p> <p>- No se permite tramitar pagos con copia de documentos, por ende, tampoco registrar dichas operaciones sin documentación original, excepto en cierre de mes cuando se requiere provisionar algún costo o gasto para que no impacte el siguiente mes.</p> <p>-La probabilidad de ocurrencia de este riesgo es del 0.1, raro que suceda dentro de la organización</p>	
d) Excluyendo u omitiendo declarar ingresos.	<p>-El personal encargado de la elaboración de las declaraciones tiene la oportunidad de recibir capacitaciones para mejorar su análisis tributario respecto a las distintas operaciones que celebra la entidad. Ya que no tiene no tiene estudios especializados en la contaduría pública.</p> <p>-La probabilidad de que se excluyan o se omitan ingresos es del 0.40.</p> <p>La facturación la realiza con documentación autorizada, el personal de facturación es el encargado de solicitar la autorización al Ministerio de Hacienda para los correlativos y series.</p>	0.4
e) declarando valores provenientes de operaciones inexistentes.	<p>-El personal encargado de tesorería es el encargado de revisar los requisitos de los CCF por gastos y costos que realizan las áreas operativas.</p> <p>-Se prohíbe el registro de operaciones de gastos, y costos con copia de documentos, excepto sea una provisión a final de mes y este autorizada por gerencia.</p>	0.1

Tabla 10

Análisis e identificación de los riesgos relativos a reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
	-Este riesgo tiene probabilidad excepcional de que suceda, 0.1.	
	-Deficiencia en el proceso de control de los documentos registrados en el sistema, no existe un control para la autorización de ajustes en sistema.	
f) Aumentado las operaciones efectivamente realizadas, empleando valores o precios o superiores o inferiores a los que corresponden.	-Pueden existir documentación duplicada por errores al momento de contabilizar ingresos y egresos de la entidad. -Deficiencia en el uso de cuentas transitorias o cuentas puentes.	0.3
	La probabilidad asignada a este riesgo es de 0.3, siendo probable su ocurrencia.	

Fuente: Elaboración del grupo de investigación.

Tabla 11

Análisis e identificación de los riesgos relativos a la falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
La falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias.	-La facturación la realizan con documentación autorizada, el personal de facturación es el encargado de solicitar la autorización al Ministerio de Hacienda para los correlativos y series.	
Tenencia y circulación	-El personal de facturación solicita tarjeta de IVA para poder emitir documentación fiscal.	0.1
Falsedad material	-El personal encargado de tesorería es el encargado de revisar los requisitos de los CCF por gastos y costos que realizan las áreas operativas.	
Falsedad ideológica.		
Uso y tenencia de documento falsos.	-La probabilidad de ocurrencia de este tipo de riesgo es de 0.1, excepcional.	

Fuente: Elaboración del grupo de investigación.

Tabla 12

Análisis e identificación de los riesgos relativos asociados a la conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios		
<u>Evento o hecho</u>	<u>Análisis de riesgo</u>	<u>Evaluación o probabilidad</u>
Conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios.	Riesgo de prisión de dos a cuatro años por conspiración y proposición de cometer cualquier delito contra Hacienda Pública. -La probabilidad es del 0.1, excepcional.	0.1

Fuente: Elaboración del grupo de investigación.

4.1.4 Exposición al riesgo

Para determinar la exposición al riesgo se han utilizado los montos establecidos en concepto de la sanción penal y la sanción impuesta por la Administración Tributaria en concepto de incumplimientos formales y sustantivos (de acuerdo al comportamiento del infractor) (Ver anexo 8).

Es de aclarar que la Administración Tributaria determina sanciones en base al valor de activos y patrimonio, por lo cual se utiliza el estado de situación financiera 2018 (Ver Anexo 9).

Tabla 13

Establecimiento de montos y sanciones penales impuestos por las leyes						
<u>Riesgo</u>	<u>Código Penal</u>		<u>Costos</u>	<u>Código Tributario</u>	<u>Impuestos</u>	<u>Exposición</u>
<u>Delitos tributarios</u>	<u>Criterios</u>	<u>Penalidad</u>	<u>procesales</u>	<u>Sanción administrativa</u> <u>(Anexo 8)</u>	<u>Pendientes de pagar</u> <u>(se usa el máximo)</u>	<u>Total, estimado</u>
Evasión de impuestos						
1 - No llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen las leyes tributarias	Sí ISR evadido es de \$34,285.71 a \$57,142.86	4 a 6 años de prisión	\$2,000.00	\$1,216.68	\$57,142.86	\$60,359.54
2 - Llevando doble o múltiple contabilidad o doble o múltiple facturación	Sí ISR evadido es mayor a \$57,142.86	6 a 8 años de prisión	\$2,000.00	\$2,793.53	\$57,142.86	\$61,936.39
	Si impuestos mensuales evadidos es					
3 - Declarando información falsa o inexacta	\$11,428.71 a \$34,85.71	4 a 6 años de prisión	\$2,000.00	\$4,403.11	\$57,142.86	\$63,545.97
	Si impuestos mensuales evadidos es mayor a \$34,85.71	6 a 8 años de prisión	\$2,000.00	\$3,345.53	\$57,142.86	\$62,488.39
4 - Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores estando obligado a ello						

Tabla 13

Establecimiento de montos y sanciones penales impuestos por las leyes						
<u>Riesgo</u>		<u>Código Penal</u>	<u>Código Tributario</u>	<u>Impuestos</u>	<u>Exposición</u>	
5 - Destruyendo u ocultando documentos necesarios para la determinación de obligaciones tributarias			\$2,000.00	\$3,130.73	\$57,142.86	\$62,273.59
6 - No presentando tres o más declaraciones tributarias, habiendo realizado operaciones gravadas			\$2,000.00	\$1,293.20	\$57,142.86	\$60,436.06
7 - Declarando costos o gastos, compras, créditos fiscales u otras deducciones, hechos o circunstancias que no han acontecido			\$2,000.00	\$5,868.26	\$57,142.86	\$65,011.12
8 - Respaldando sus costos, gastos o compras en contratos falsos o inexistentes			\$2,000.00	\$2,737.53	\$57,142.86	\$61,880.39
9 - Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias	Cuando la apropiación indebida excede los \$2,857.14	4 a 6 años de prisión	\$2,000.00	\$416.17	\$20,000.00	\$22,416.17
10 - Reintegros, devoluciones,						

Tabla 13

Establecimiento de montos y sanciones penales impuestos por las leyes						
<u>Riesgo</u>	<u>Código Penal</u>	<u>Código Tributario</u>	<u>Impuestos</u>	<u>Exposición</u>		
compensaciones o acreditamientos indebidos						
11 - Utilizando documentos que previamente han motivado reintegros, devoluciones, acreditamientos o compensaciones	Si la defraudación excediera de \$2,857.14	4 a 6 años de prisión	\$2,000.00	\$2,737.53	\$2,857.14	\$7,594.67
11- Documentos obtenidos de forma fraudulenta			\$2,000.00	\$1,216.68	\$2,857.14	\$6,073.82
12 - Documentos que reflejen actos u operaciones que realmente no han ocurridos o que no se han realizado			\$2,000.00	\$3,130.73	\$2,857.14	\$7,987.87
13 - Excluyendo u omitiendo declarar ingresos.			\$2,000.00	\$2,737.53	\$2,857.14	\$7,594.67
14 - Declarando valores provenientes de operaciones inexistentes.			\$2,000.00	\$5,868.26	\$2,857.14	\$10,725.40

Tabla 13

Establecimiento de montos y sanciones penales impuestos por las leyes						
<u>Riesgo</u>	<u>Código Penal</u>	<u>Código Tributario</u>	<u>Impuestos</u>	<u>Exposición</u>		
15 - Aumentado las operaciones efectivamente realizadas, empleando valores o precios o superiores o inferiores a los que corresponden.			\$2,000.00	\$6,008.34	\$2,857.14	\$10,865.48
16 - Falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias.	si cae en los comportamientos descritos en los artículos 283 Falsedad material, 284 falsedad ideológica y 287 Uso y tenencia de documentos falsos	De 3 a 8 años	\$2,000.00	\$3,954.21		\$5,954.21
17 - Conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios.		De 4 a 8 años	\$2,000.00	\$2,737.53		\$4,737.53

Fuente: Elaboración propia del grupo de investigación.

4.1.5 Impacto

Se determinó el impacto multiplicando el valor asignado en probabilidad y el valor de la exposición, el resultado se clasificó según la tabla de consideración de impacto.

Los impactos son considerados según la afectación financiera causada a las operaciones de la empresa, traducida en los costos económicos que la entidad deberá incurrir, se ha tomado como referencia el balance general al 31 de diciembre de 2018.

Activos de la entidad al 2018: \$172,915.34 (Ver anexo 9).

Tabla 14

Clasificación de impactos de probabilidad por exposición

Clasificación del impacto	Explicación	Impacto monetario
Insignificante	<p>Las erogaciones de las multas y costas procesales representan del 0 al 6% de los activos, la entidad no tiene riesgos elevados de cesar sus operaciones y puede brindar respuestas de mayor control a dicha situación, estas situaciones suelen tener estas características:</p> <p>Probabilidad: calificada de excepcional o que raramente suceda.</p> <p>Exposición: multas con un porcentaje bajo de tasación.</p>	\$0.00 a \$2,999.00
Pequeño	<p>Las erogaciones por multa y costos procesales no son relevantes para la sociedad, se podrá continuar con las operaciones y se asumirá el riesgo, estos impactos van del 6 al 10%, estas situaciones suelen tener estas características:</p> <p>Probabilidad: Suelen medirse en la categoría de “raramente sucede”.</p> <p>Exposición: multas con porcentaje medio de tasación.</p>	De \$3,000.00 a \$ 5,999.99
Mediano	<p>Las erogaciones por multa y costas procesales ya tienen un efecto notable en los resultados y balance, por lo cual suelen tener estas características:</p> <p>Probabilidad: Suelen medirse en la categoría de “raramente sucede”.</p> <p>Exposición: multas con porcentaje medio de tasación.</p>	De \$6,000.00 a \$17,999.99
Grande	<p>La entidad considerara que los presentan una relevancia considerable, estos impactos son del 10 al 15% de los activos</p> <p>Probabilidad: Suelen medirse en la categoría de “raramente sucede”.</p> <p>Exposición: multas con porcentaje medio de tasación.</p>	De \$18,000.00 a \$25,999.99

Tabla 14

Clasificación de impactos de probabilidad por exposición

Clasificación del impacto	Explicación	Impacto monetario
Catastrófico	<p>La entidad considerara que estos eventos dejarían en un estado financiero complicando para la entidad, más allá del 15% del total de activos</p> <p>Probabilidad: Estos hechos son calificados como posibles siendo más probable que la entidad incurra en la falta.</p> <p>Exposición: multas con porcentaje alto o bases altas de tasación.</p>	Mas de \$26,000.00

Fuente: Elaboración propia del grupo de investigación.

Tabla 15

Consideraciones de afectaciones financieras causadas por las operaciones de la empresa									
Problema	Delitos tributarios	Exposición	Probabilidad	Impacto	Clasificación				
					Insignificante	Pequeño	Mediano	Grande	Catastrófico
1	No llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen las leyes tributarias	\$60,359.54	0.2	\$12,071.91	\$0.00	\$0.00	\$12,071.91	\$0.00	\$0.00
2	Llevando doble o múltiple contabilidad o doble o múltiple facturación	\$61,936.39	0.1	\$6,193.64	\$0.00	\$0.00	\$6,193.64	\$0.00	\$0.00
3	Declarando información falsa o inexacta	\$63,545.97	0.4	\$25,418.39	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$25,418.39	\$0.00
4	Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores estando obligado a ello	\$62,488.39	0.3	\$18,746.52	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$18,746.52	\$0.00
5	Destruyendo u ocultando documentos necesarios para la determinación de obligaciones tributarias	\$62,273.59	0.3	\$6,227.36	\$0.00	\$0.00	\$6,227.36	\$0.00	\$0.00
6	No presentando tres o más declaraciones tributarias, habiendo realizado operaciones gravadas	\$60,436.06	0.1	\$6,043.61	\$0.00	\$0.00	\$6,043.61	\$0.00	\$0.00
7	Declarando costos o gastos, compras, créditos fiscales u otras deducciones,	\$65,011.12	0.2	\$13,002.22	\$0.00	\$0.00	\$13,002.22	\$0.00	\$0.00

Tabla 15

Consideraciones de afectaciones financieras causadas por las operaciones de la empresa									
Problema	Delitos tributarios	Exposición	Probabilidad	Impacto	Clasificación				
					Insignificante	Pequeño	Mediano	Grande	Catastrófico
8	hechos o circunstancias que no han acontecido Respaldando sus costos, gastos o compras en contratos falsos o inexistentes	\$61,880.39	0.2	\$12,376.08	\$0.00	\$0.00	\$12,376.08	\$0.00	\$0.00
9	Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias	\$22,416.17	0.5	\$11,208.09	\$0.00	\$0.00	\$11,208.09	\$0.00	\$0.00
10	Utilizando documentos que previamente han motivado reintegros, devoluciones, acreditamientos o compensaciones	\$7,594.67	0.1	\$759.47	\$759.47	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00
11	Documentos obtenidos de forma fraudulenta	\$6,073.82	0.2	\$1,214.76	\$1,214.76	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00
12	Documentos que reflejen actos u operaciones que realmente no han ocurrido o que no se han realizado	\$7,987.87	0.1	\$798.79	\$798.79	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00
13	Excluyendo u omitiendo declarar ingresos	\$7,594.67	0.4	\$3,037.87	\$0.00	\$3,037.87	\$0.00	\$0.00	\$0.00
14	Declarando valores provenientes de operaciones inexistentes	\$10,725.40	0.1	\$1,072.54	\$1,072.54	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00

Tabla 15

Consideraciones de afectaciones financieras causadas por las operaciones de la empresa									
Problema	Delitos tributarios	Exposición	Probabilidad	Impacto	Clasificación				
					Insignificante	Pequeño	Mediano	Grande	Catastrófico
15	Aumentado las operaciones efectivamente realizadas, empleando valores o precios o superiores o inferiores a los que corresponden	\$10,865.48	0.3	\$3,259.64	\$0.00	\$3,259.64	\$0.00	\$0.00	\$0.00
16	Falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias	\$5,954.21	0.1	\$595.42	\$595.42	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00
17	Conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios	\$4,737.53	0.1	\$473.75	\$473.75	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00

Fuente: Elaboración propia del grupo de investigación.

4.1.6 Respuestas al riesgo tributario.

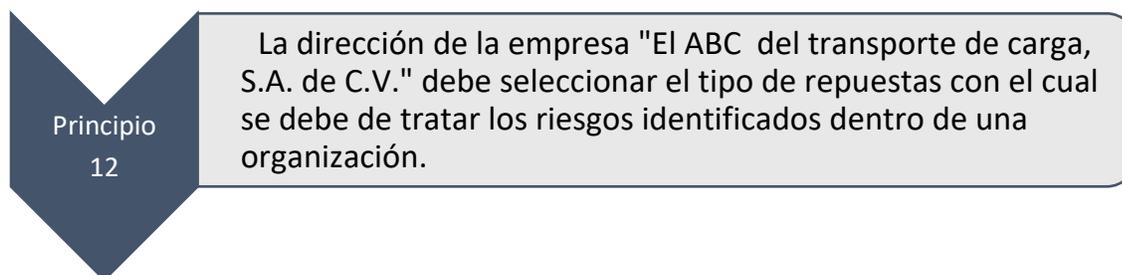


Ilustración 3: Principio del componente respuestas al riesgo tributario de COSO ERM III.

En este apartado, se dará respuestas a los distintos riesgos tributarios, que se identificaron con anterioridad.

Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados evasión de impuestos.

Las categorías de respuesta al riesgo son:

- Aceptar el riesgo, la empresa “El ABC del Transporte de Carga, S.A DE C.V.” asume el impacto de la ocurrencia de los riesgos tributarios.
- Reducir el riesgo, la empresa “El ABC del Transporte de Carga, S.A DE C.V., decide implementar controles para mitigar el impacto de la ocurrencia de los riesgos tributarios.
- Compartir el riesgo: La empresa “El ABC del Transporte de Carga, S.A DE C.V implementa políticas para compartir el riesgo.
- Evitar el riesgo: La empresa “El ABC del Transporte de Carga, S.A DE C.V.” se retira del ambiente que origina el riesgo.

A continuación, se presenta las respuestas que se le ha dado a los riesgos que impactan a la empresa de servicios dedicada al transporte de carga.

Tabla 16

Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados evasión de impuestos

RiesgoRespuesta a riesgos tributarios.**Probabilidad:** 0.2**Impacto:** \$12,071.91**Acción a tomar:** Reducir el riesgo.

-Realizar levantamiento de los procesos contables, especialmente los relacionados para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que permita identificar las fallas y agregar mejoras para llevar los registros de la forma establecida por las leyes.

1 - No llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen leyes tributarias.

-Realizar manuales de puestos que identifiquen de manera explícita las actividades a desarrollar para el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias.

-Realizar auditoria de procesos del control interno de la empresa.

-Capacitar al personal sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de acuerdo a las leyes.

-Establecer lineamientos específicos a partir de las leyes tributarias para evitar llevar de forma indebida la documentación contable y tributaria.

Probabilidad: 0.1**Impacto:** \$6,193.64**Acción a tomar:** Reducir el riesgo.

2 - Llevando doble o múltiples contabilidad o doble o múltiple facturación.

La contabilidad será única y consistirá en registrar las operaciones de ingresos, costos y gastos de forma oportuna, permitiendo un retraso de dos días a nivel contable, se procesará en forma mecanizada, en módulos contables, teniendo así: módulo de facturación, cuentas por pagar, cuentas por cobrar, activo fijo, caja chica entre otros, la documentación y registros serán los aprobados en apego a las regulaciones de las autoridades tributarias y mercantiles. Se proporcionarán los recursos a efecto que se cumpla a cabalidad esta política.

Tabla 16

Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados evasión de impuestos

RiesgoRespuesta a riesgos tributarios.**Probabilidad:** 0.4**Impacto:** \$25,418.39**Acción a tomar:** Reducir el riesgo.

-Asegurar que las cifras presentadas en las declaraciones coinciden con las anotaciones realizadas en los libros legales, auxiliares o especiales, y con los comprobantes o justificantes legales que respaldan los asientos:

- Balance general del cierre del ejercicio.
- Estado de resultados.
- Conciliaciones fiscales o justificación de los rubros consignados en las declaraciones y en balance general.
- Declaración de IVA mensual.
- Declaración de renta del ejercicio.
- Informe de retenciones, anticipos o percepciones de forma mensual.
- Informe de retenciones efectuadas de forma mensual.
- Libros de venta a consumidores y detalle de exportaciones.
- Libro de venta a contribuyentes.
- Libros de compras.

3 - Declarando información falsa o inexacta.

-Implementar revisiones enfocadas a encontrar error en el registro contable de las operaciones tributarias, tales como duplicidad, y que influyen en la determinación de los impuestos.

Probabilidad: 0.3**Impacto:** \$18,746.52**Acción a tomar:** Reducir el riesgo.

4 - Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores estando obligando a ello.

-Requisito fundamental es tener un personal capacitado para responder de manera adecuada con tratamiento a las diversas operaciones tributarias. Realizar capacitaciones en materia tributaria al personal contable.

Tabla 16

Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados evasión de impuestos

RiesgoRespuesta a riesgos tributarios.

- Criterios de deducibilidad para LIVA, y LSR.Art.65 LIVA.
- Manejo de operaciones gravadas, exentas y no sujetas. Art. 66 LIVA.
- Comprender conceptos de transferencia de dominio a título oneroso. Artículo 4 LIVA.
- Hechos considerados como transferencias. Art. 5 LIVA.
- Momentos que se causa el impuesto.
- Proporcionalidad del IVA.

Probabilidad: 0.3**Impacto:** \$6,227.36**Acción a tomar:** Reducir el riesgo.

5 - Destruyendo u ocultando documentos necesarios para la determinación de obligaciones tributarias.

-Implementar metodología de archivos y gestionar mobiliario para el correcto resguardo de la documentación tributaria, y financiera que permitan responder de manera oportuna el requerimiento de los soportes físicos de las operaciones de las empresas.

Probabilidad: 0.1**Impacto:** \$6,043.61**Acción a tomar:** Reducir el riesgo.

6 - No presentando tres o más declaraciones tributarias, habiendo realizado operaciones gravadas.

-Tener un personal que pueda dar cumplimiento a las presentaciones de las declaraciones tributarias, en caso de incapacidad o ausencia del contador.

-Gestionar las fechas establecidas por el Ministerio de Hacienda para el cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias.

-Desarrollar capacidades técnicas para elaborar declaraciones tributarias de manera correcta y oportuna de acuerdo a las leyes tributarias.

7 - Declarado costos o gastos, compras, créditos fiscales u otras deducciones, hechos o

Probabilidad: 0.2**Impacto:** \$13,002.22**Acción a tomar:** Reducir el riesgo.

Tabla 16

Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados evasión de impuestos

Riesgo

circunstancias que no han acontecidos.

Respuesta a riesgos tributarios.

Se identificarán con documentación apropiada las transacciones del Impuesto sobre la Renta e IVA, las cuales deberán ser registradas en el sistema contable y responder sucesos económicos reales:

- Compra de servicios de fletes.
- Compra de servicios de custodio de mercadería.
- Compra de mobiliario para el funcionamiento adecuado de la empresa.
- Servicios de internet y comunicaciones.
- Compra de trámites aduanales.
- Materiales de limpieza para las bodegas y oficinas empresariales.
- Alquileres de oficina y de bodegas.
- Compra de servicios de mantenimiento de equipo de transporte.

8 - Respaldando sus costos, gastos o compras con contratos falsos o inexistentes.

Probabilidad: 0.2

Impacto: \$12,376.08

Acción a tomar: Reducir el riesgo.

-Reforzar los controles actuales sobre el registro de operaciones con copia de documentos.

Fuente: Elaboración propia del grupo de investigación.

Tabla 17

Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias	
Riesgo	<p>Respuesta a riesgos tributarios.</p> <p>Probabilidad: 0.5</p> <p>Impacto: \$11,208.09</p> <p>Acción a tomar: Reducir el riesgo.</p>
9 - Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias.	<p>Las retenciones, percepciones o similares deberán contar con el respaldo financiero a efecto de cumplir con la obligación de enterarlos a quien corresponda.</p>

Fuente: Elaboración propia del grupo.

Tabla 18

Respuesta a los riesgos tributarios asociados con reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos

RiesgoRespuesta a riesgos tributarios.

<p>10 - Utilizando documentos que previamente han motivado reintegros, devoluciones, acreditamientos o compensaciones.</p>	<p>Probabilidad: 0.1 Impacto: \$759.47 Acción a tomar: Reducir el riesgo.</p> <p>-La administración de la empresa debe establecer por escrito su compromiso para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.</p> <p>-Capacitación en la correcta solicitud de devolución de tributos antes las direcciones de aduanas y de impuestos internos.</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Compensación de impuestos Art 77. ● Devolución de impuestos por pagos indebidos, y pagos en excesos. ● Saldo a favor, Art 79 CT y Art. 132 Reglamento del Código Tributario. ● Modificación de declaraciones tributarias Art 101 CT y artículo 33 del reglamento del Código Tributario. ● Usos correctos de los formularios autorizados por el Ministerio de Hacienda para solicitar devolución, ejemplo. F-36 Solicitud de devolución por pagos indebidos o en excesos.
<p>11 - Documentos obtenidos de forma fraudulenta</p>	<p>Probabilidad: 0.2 Impacto: \$1,214.76 Acción a tomar: Reducir el riesgo.</p> <p>-La administración de la empresa debe establecer por escrito su compromiso para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.</p> <p>-Capacitación sobre la autorización de números correlativos de documentos legales imprimir Art. 115-A Código Tributario.</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Factura de consumidor final. Art. 107 CT. ● Comprobante de crédito Fiscal. Art. 107 CT. ● Notas de remisión. Art. 109 CT.

Tabla 18

Respuesta a los riesgos s tributarios asociados con reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos

<u>Riesgo</u>	<u>Respuesta a riesgos tributarios.</u>
	<ul style="list-style-type: none"> ● Nota de débito y crédito fiscal. Art. 110 CT. ● Factura de sujetos excluidos. Reforma Art. 119 CT.
12 - Documentos que reflejen actos u operaciones que realmente no han ocurrido o que no se han realizado.	<p>Probabilidad: 0.1 Impacto: \$798.79 Acción a tomar: Reducir el riesgo.</p> <p>-La administración de la empresa debe establecer por escrito su compromiso para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.</p>
13 - Excluyendo u omitiendo declarar ingresos.	<p>Probabilidad: 0.4 Impacto: \$3,037.87 Acción a tomar: Reducir el riesgo.</p> <p>-La administración de la empresa debe establecer por escrito su compromiso para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.</p> <p>-El personal encargado de la elaboración de las declaraciones tributarias debe estar capacitado para entender la mecánica de las leyes tributarias para evitar el pago demás en las mismas, así como elaborar de la forma establecida por normas tributarias.</p>
14 - Declarando valores provenientes de operaciones inexistentes.	<p>Probabilidad: 0.1 Impacto: \$1,072.54 Acción a tomar: Reducir el riesgo.</p> <p>-La administración de la empresa debe establecer por escrito su compromiso para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.</p>
15 - Aumentado las operaciones efectivamente realizadas,	<p>Probabilidad: 0.3 Impacto: \$3,259.64</p>

Tabla 18

Respuesta a los riesgos tributarios asociados con reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos

Riesgo

empleando valores o precios o superiores o inferiores a los que corresponden.

Respuesta a riesgos tributarios.

Acción a tomar: Reducir el riesgo.

-La administración de la empresa debe establecer por escrito su compromiso para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Fuente: Elaboración del grupo de investigación.

Tabla 19

Respuesta a los riesgos penales tributarios asociados a la falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias

Riesgo	<u>Respuesta a riesgos tributarios.</u>
16 - La falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias.	Probabilidad: 0.1 Impacto: \$595.42 Acción a tomar: Reducir el riesgo.
Tenencia y circulación	-La administración de la empresa debe establecer por escrito su compromiso para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
283 Falsedad material	
284 Falsedad ideológica.	
287 Uso y tenencia de documento falsos.	

Fuente: Elaboración propia del grupo de investigación.

Tabla 20

Respuesta a los delitos penales tributarios asociados a la conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios.	
Riesgo	<u>Respuesta a riesgos tributarios.</u> Probabilidad: 0.1 Impacto: \$473.75 Acción a tomar: Reducir el riesgo.
17 - Conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios.	-La administración de la empresa debe establecer por escrito su compromiso para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Fuente: Elaboración propia del grupo de investigación.

4.1.7 Actividades de control.

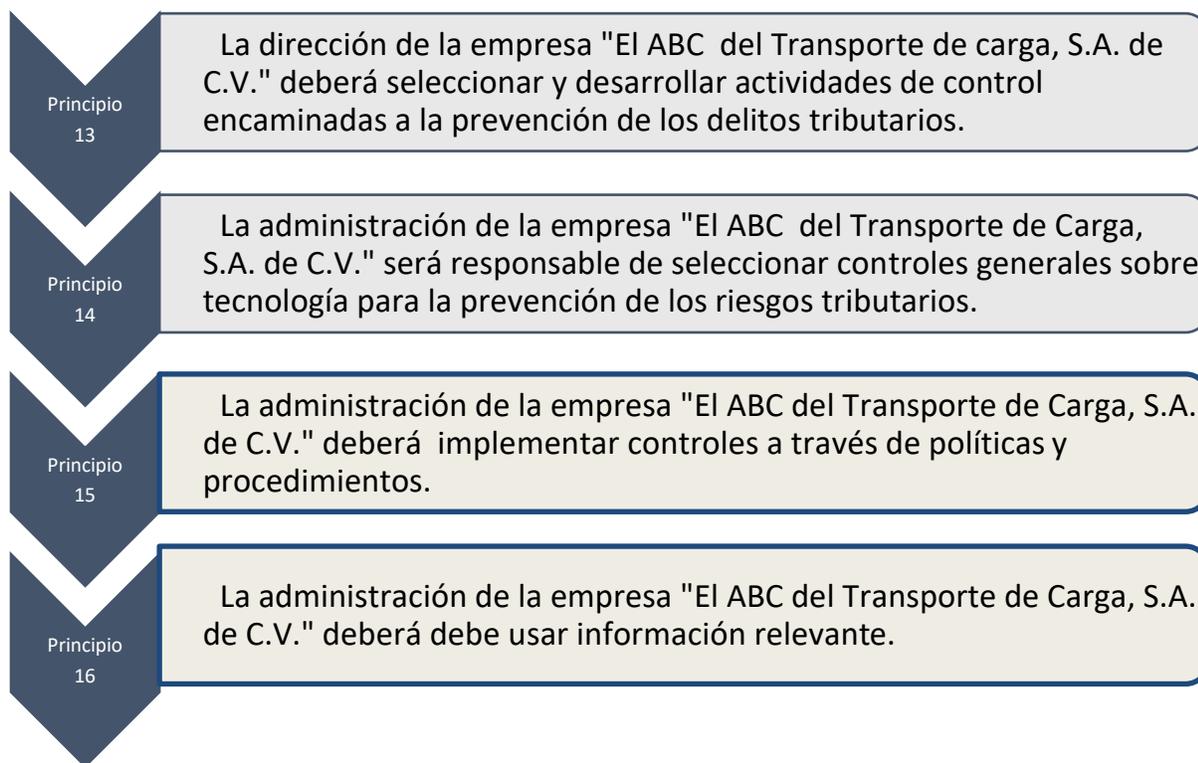


Ilustración 4: Principio del componente Actividades de control tributario de COSO ERM III.

4.1.8 Información y comunicación.

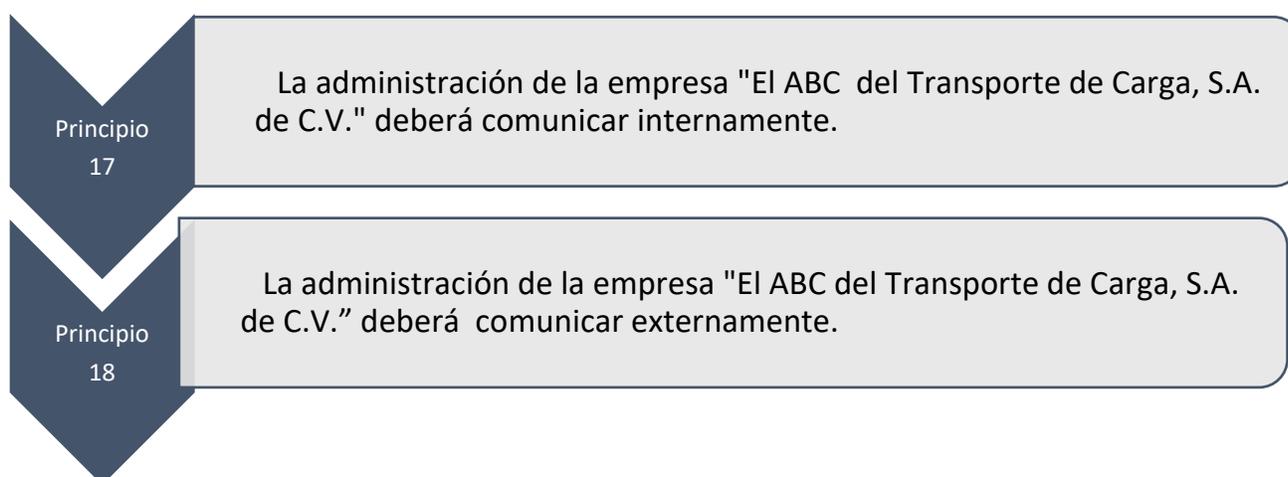
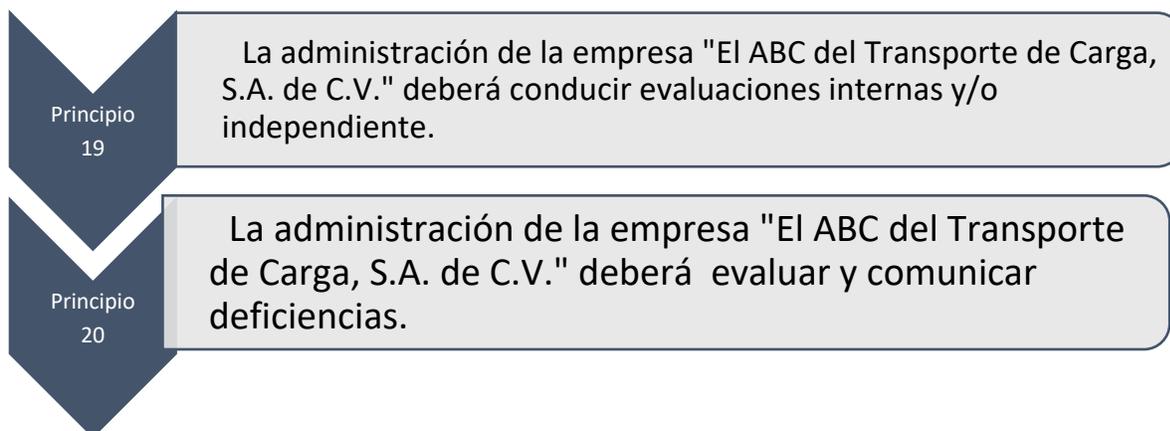


Ilustración 5: Principio del componente información y comunicación tributario de COSO ERM III.

4.1.9 Actividades de monitoreo.



Lustración 6: Principio del componente actividades de monitoreo tributario de COSO ERM

III.

Los controles establecidos para la gestión de riesgos tributarios deben ser monitoreados, debido a que las circunstancias evaluadas pueden cambiar con el tiempo, y por lo tanto pueden originarse deficiencias, las cuales deben comunicarse para la toma de decisión en el tiempo previsto.

La administración selecciona, desarrolla y lleva a cabo una combinación de las evaluaciones continuas e independientes de acuerdo al alcance y naturaleza de las operaciones de la entidad, cambios en factores internos y externos, y los riesgos asociados a las evaluaciones. (auditool.org, s.f.)

En las evaluaciones independientes cabe la posibilidad de formar un comité de evaluación de riesgos, que involucre a las jefaturas de cada departamento, así como un profesional de la contabilidad, quienes serán los encargados de evaluar las políticas establecidas para la prevención de los delitos tributarios de la empresa.

Tabla 21

Matriz de Riesgos tributario para la prevención de delitos tributarios

4.1.10 Matriz de riesgos tributarios para la prevención de delitos tributarios.

Delitos penales tributarios					Respuestas a los riesgos
Delito tipificado	Conducta prevista por la Ley	Definición	Sanciones penales (Prisión)	Riesgo para la entidad	Repuestas al riesgo
Evasión de impuestos	<p>No llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen leyes tributarias.</p> <p>Llevando doble o múltiples contabilidad o doble o múltiple facturación.</p> <p>Declarando información falsa o inexacta.</p> <p>Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores estando obligando a ello.</p>	El que omitiere declarar hechos generadores, o declare costos, gastos, compras o créditos fiscales inexistentes con el propósito de evadir impuestos.	<p>Impuesto evadido: \$34,285.71 a \$57,142.86</p> <p>Sanción: Prisión de cuatro a seis años.</p> <p>Sanción: Prisión de seis a ocho años > \$57,142.86.</p> <p>Demás Impuestos con periodicidad Mensual.</p> <p>Impuesto mensual evadido: \$11,428.57 a \$34,285.71</p> <p>Sanción: Prisión de seis a ocho años > \$34,285.71</p>	<p>Riesgo reputacional de la empresa si la evasión se hace con intenciones claras de beneficiarse económicamente.</p> <p>Consecuencia legal para los propietarios y representantes legal.</p> <p>La entidad presenta este tipo de documentación, aunque tiene el problema que su sistema contable no les proporciona dichos libros legales, y son elaborados en aplicación aparte del sistema contable.</p> <p>El sistema contable es proporcionado por la casa matriz, descartando que pueda producirse una doble</p>	<p>Desarrollar políticas enfocadas al cumplimiento de las obligaciones tributarias.</p> <p>Realizar una conciliación de ingresos, costos y gastos al final de cada mes, con el fin de obtener datos verídicos en los montos a declarar.</p> <p>Capacitación constante del personal encargado del departamento contable</p> <p>Revisiones trimestrales de una muestra de documentos físicos contra los libros legales</p> <p>Generar espacios seguros y resguardados con acceso restringido a personas particulares.</p> <p>No permitir que se amparen</p>

Delitos penales tributarios					Respuestas a los riesgos
Delito tipificado	Conducta prevista por la Ley	Definición	Sanciones penales (Prisión)	Riesgo para la entidad	Repuestas al riesgo
	<p>Destruyendo u ocultando documentos necesarios para la determinación de obligaciones tributarias</p> <p>No presentando tres o más declaraciones tributarias, habiendo realizado operaciones gravadas.</p> <p>Declarado costos o gastos, compras, créditos fiscales u otras deducciones, hechos o circunstancias que no han acontecidos.</p>			<p>contabilidad de sus transacciones.</p> <p>Es posible que en un momento se haya o vaya a presentar información inexacta, debido a errores del personal encargado de presentar las declaraciones a hacienda.</p> <p>Las actividades con las cuales está registrada en Hacienda son: actividad primaria: transporte carga; actividad secundaria: alquiler de bodegas para almacenamiento y depósito N.C.P, y como tercera actividad: Son servicios N.C.P. Por lo que está delimitada las fuentes de ingresos de la entidad, aun así, la falta de una identificación adecuada y regular de los ingresos de la entidad pueden ser causantes de omitir ingresos en las declaraciones.</p> <p>Los documentos que presentan la entidad están debidamente resguardados en sus ubicaciones, sin embargo, es necesario hacerle de conocimiento que la documentación de la entidad de carácter tributario no se ser objeto de destrucción u ocultación.</p>	<p>documentación con fotocopias, todo documento tributario debe ser original.</p> <p>Establecer revisiones a la documentación física posterior a la presentación de las declaraciones a Hacienda, revisando los requisitos para establecer que los documentos cumplen los requisitos para su deducibilidad</p>

Delitos penales tributarios					Respuestas a los riesgos
Delito tipificado	Conducta prevista por la Ley	Definición	Sanciones penales (Prisión)	Riesgo para la entidad	Repuestas al riesgo
	Respaldando sus costos, gastos o compras con contratos falsos o inexistentes.			<p>El pago de las declaraciones pasa por el jefe del departamento de contabilidad por lo que este riesgo es raro que se produzca dentro de la empresa.</p> <p>Es probable que esto suceda en algún momento, hay que agregar que no existe una confrontación final de los documentos que se presentan para efectuar las declaraciones al Ministerio de Hacienda.</p>	
Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias.	Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias.	El que retenga o perciba impuesto estando designado para tal efecto por virtud de la ley o por Administración Tributaria, no enterándolo al Fisco en el plazo Legal estipulado para tal efecto.	Sumas apropiadas indebidamente: >\$2,857.14 Mensual. Sanción: Prisión de cuatro a seis años.	Existe riesgo, que pueda haber retenciones tributarias que por error humano no se declaren.	<p>Capacitaciones constantes del personal en el tema contable tributario sobre la correcta aplicación de las retenciones para su correcta aplicación en las diferentes transacciones que la empresa realiza.</p> <p>Realizar una conciliación entre el dato que muestra el sistema y el conocimiento fiscal de la persona responsable de realizar las declaraciones, ya que el proceso en el registro de estas puede tener errores.</p> <p>Llevar un auxiliar de valores declarados mensualmente para validar que los valores declarados sean congruentes con los periodos anteriores.</p> <p>Llevar un control por medio de</p>

Delitos penales tributarios					Respuestas a los riesgos
Delito tipificado	Conducta prevista por la Ley	Definición	Sanciones penales (Prisión)	Riesgo para la entidad	Repuestas al riesgo
					folios, por medios de copias de las cartas de intención firmadas por las personas sujetas a retención.
Reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos.	Utilizando documentos que previamente han motivado reintegros, devoluciones, acreditamientos o compensaciones. Documentos obtenidos de forma fraudulenta. Documentos que reflejen actos u operaciones que realmente no	El que obtuviere para sí o para otro en perjuicio del Fisco, un provecho económico al que no tiene derecho o lo obtuviere en exceso al que le corresponde.	Sumas apropiadas indebidamente: >\$2,857.14 Mensual. Sanción: Prisión de cuatro a seis años.	Según las observaciones en el control interno efectuadas, y según lo conversado en la empresa es raro que la empresa haga uso de este tipo de acreditamientos. Sin embargo, dentro de sus operaciones es posible que en el futuro hagan uso de reintegros, devoluciones, compensaciones. La inexistencia de control orientado a la verificación de cada documento que se declare a Hacienda pone a la empresa en una situación de no poder dar una seguridad razonable sobre los documentos que soportan las declaraciones presentadas. Se debe descartar la posibilidad de que puedan ser	Crear una política para el registro y contabilización de las provisiones al final del mes, que provisionado. Establecer en el reglamento de trabajo que el colaborador que altere las cifras de documentos tributarios serán acreedor de una sanción o suspensión de labores por alteración de saldos. Realizar una conciliación fiscal al final de cada mes, cuadrando ingresos, costos y gastos, además de realizar un control que determine que las cuentas de pasivo están cuadradas con lo reportado a hacienda, Revisión previa de los ingresos a declarar, más capacitación constante al personal encargado del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Comparar la información con los documentos originales, al menos una muestra de ellos. Realización periódica de una auditoría fiscal con que se utiliza la información requerida.

Delitos penales tributarios					Respuestas a los riesgos
Delito tipificado	Conducta prevista por la Ley	Definición	Sanciones penales (Prisión)	Riesgo para la entidad	Repuestas al riesgo
	<p>han ocurridos o que no se han realizado.</p> <p>Excluyendo u omitiendo declarar ingresos.</p> <p>Declarando valores provenientes de operaciones inexistentes.</p>			<p>incorporados documentos que no cumplan con los requisitos.</p> <p>Es posible que a la empresa se le pongan sanciones económicas por excluir u omitir ingresos debido a errores técnicos.</p> <p>Hay posibilidades que dentro de la operación exista ingresos que por su poca ocurrencia no sea considerado en las declaraciones a Hacienda.</p>	<p>Implementar control interno sobre documentos que excedan un límite económico, es decir revisar que los documentos posean firma de la gerencia, contrato, o similares.</p>
<p>La falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias.</p>	<p>La falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias.</p>	<p>La falsificación es un acto contrario al derecho ya que quien falsea o adultera la verdad lo hace con el fin de engañar a otro, con el propósito de eludir algún control, acrecentar su patrimonio o perjudicar a terceros</p>	<p>Los hechos punibles de este literal se juzgarán de manera independiente a los demás delitos de Defraudación al Fisco, bajo la caracterización de los delitos contra la fe pública.</p>	<p>Por falsedad material en documentos en documentos privados o públicos serán sancionados con prisión de tres a seis años.</p> <p>Posible riesgo de emitir documentos relativos al control del IVA a nombre personas naturales no registradas como contribuyentes, la pena es de provisión de cuatro a seis años de prisión.</p> <p>Posible riesgo de emitir documentación relativa al control del IVA con datos información que no corresponde al contribuyente con el que se vincula por</p>	

Delitos penales tributarios					Respuestas a los riesgos
Delito tipificado	Conducta prevista por la Ley	Definición	Sanciones penales (Prisión)	Riesgo para la entidad	Repuestas al riesgo
				<p>información proporcionada por el cliente, provisión de cuatro a seis años.</p> <p>Posible riesgo en la entrega o elaboración de documentos relativos al control del IVA en los que se haga constar operaciones inexistentes o que habiéndose realizado hagan constar cuantías y datos diferentes a los reales, cayendo en falsedad ideológica, sanción será de cuatro a seis años de prisión.</p> <p>Posible riesgo en la obtención de CCF falsos, por parte del personal operativa quien se contacta con el proveedor para obtener créditos fiscales amparando servicios prestado, cayendo el delito de uso y tenencia de documentos falsos, cuya prisión es de cuatro a seis años.</p>	
Conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios.	Conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios.		Riesgo de prisión de dos a cuatro años por conspiración y proposición de cometer cualquier delito contra hacienda pública.	Se hace notar que los procesos que se implementan el departamento de contabilidad están orientados al cumplimiento de las obligaciones tributarias.	

Fuente: Elaboración propia del grupo de investigación.

5. CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

- 1- La falta de una matriz metodológica y la implementación del método de gestión de riesgo a partir del COSO ERM III para prevenir posibles incumplimientos tributarios, pueden contribuir a las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga a reducir riesgos legales y operativos que puedan generar una seguridad razonable con el cumplimiento de las normas tributarias vigentes utilizadas en el departamento de contabilidad principalmente, y la empresa en general obtendrán directrices para la prevención de delitos tributarios, que son un fenómeno social que en determinado momento afectaría el funcionamiento de las entidades y al país.
- 2- La implementación de metodologías de gestión de riesgos empresariales es una señal crucial para afrontar los riesgos y aprovechar las oportunidades específicas de cada empresa mediante propuestas y herramientas que permitan reducir riesgos en el ambiente interno que pueden afectar en sus operaciones apegadas a situaciones previstas de cada miembro directamente relacionado.
- 3- Los gerentes generales, contadores y auxiliares encargados de la operatividad de las empresas del sector servicios dedicadas al transporte de carga no tienen conocimiento referente a los delitos tributarios y reconocen la importancia sobre la prevención de los mismos; y que tienen la oportunidad para que la operatividad de los controles internos

para la prevención del delito tributario se realicen de forma metodológica y que dichos controles tengan un carácter más formal, ayudando con esto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

- 4- La elaboración de la matriz metodológica y la puesta en práctica de la gestión de riesgos a partir del COSO ERM III para la prevención de los delitos tributarios, supone una contribución para las organizaciones, dueños, administradores, representantes legales, de empresas del sector servicio dedicadas al transporte de carga que buscan una seguridad razonable en la mitigación de riesgos de carácter legal relacionados con el cumplimiento de las normas tributarias vigentes en la República de El Salvador, ya que el departamento de contabilidad principalmente, y la empresa en general obtendrán directrices para la prevención de delitos tributarios, que son un fenómeno social que en determinado momento afectaría el funcionamiento de las entidades y al país.

- 5- De acuerdo a la herramienta de la entrevista, se conoció que los encargados del departamento de contabilidad tienen conocimiento sobre el tema de los delitos tributarios, y reconocen la importancia de la prevención de los mismos; y que tienen la oportunidad para que la operatividad de los controles internos para la prevención del delito tributario se realicen de forma metodológica y que dichos controles tengan un carácter más formal, ayudando con esto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

5.2 RECOMENDACIONES.

- 1- Que se implemente este trabajo en la entidad usada para estudio, ya que contiene metodología COSO ERM III con información propia de la entidad.
- 2- Al gerente general y contador general de la empresa objeto de la investigación, recomendamos emprender mejoras a su sistema de control interno del departamento de contabilidad que incluya los elementos presentados en este trabajo de investigación.
- 3- Aplicar métodos de gestión de riesgos al momento de capacitación del personal para reforzar el conocimiento en relación a la identificación de riesgos y como poder evitarlos.

BIBLIOGRAFÍA

- (FES), F. E. (Noviembre de 2016). *library.fes.de*. Obtenido de library.fes.de: https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwjY8r3F9KPrAhVpTTABHUFtDYUQFjAAegQIAxAB&url=https%3A%2F%2Flibrary.fes.de%2Fpdf-files%2Fbueros%2Ffesamcentral%2F13021.pdf&usg=AOvVawliBFHR-SWQ_jU1GAdOsr8Z
- PWC.COM. (2015). Obtenido de [www.pwc.com.search/delitos fiscales](http://www.pwc.com.search/delitos_fiscales). juicios
- ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR. (2014). CÓDIGO PROCESAL PENAL. EL SALVADOR.
- ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR. (2009). *CÓDIGO TRIBUTARIO*. SAN SALVADOR, SAN SALVADOR: IMPRENTA NACIONAL.
- auditool.org*. (s.f.). Obtenido de <https://www.auditool.org/blog/control-interno/3270-supervision-del-sistema-de-control-interno-monitoreo-principio-16-de-coso-iii>
- Cruz, M. (Enero de 2006). *Estudio sobre el Sector Transporte y sus condiciones de competencia*. Obtenido de http://web.sc.gob.sv/site/uploads/sector_servicios.pdf
- derecho.com*. (s.f.). Obtenido de https://www.derecho.com/c/Sancion_pecuniaria
- HACIENDA, M. D. (26 de abril de 2018). *www.mh.gob.sv*. Obtenido de <http://www7.mh.gob.sv/pmh/es/Novidades/7613-Captura-Delito-Defraudacion-Fisco.html>

legalbcn.es. (OCTUBRE de 2017). *legalbcn.es*. Obtenido de <https://www.abogadopenalbarcelona.com/blog/actos-preparatorios-proposicion-conspiracion-provocacion>

López, A. M. (04 de 06 de 2014). *La infracción penal*. Obtenido de <http://angelitomaza.blogspot.com/2014/06/la-infraccion-penal-coip-comentarios-6.html?m=1>

PAREDES, R. (2016). *DELITOS PENALES*.

SALVADOR, A. L. (s.f.). CÓDIGO TRIBUTARIO. *CÓDIGO TRIBUTARIO*. EL SALVADOR. SISTEMA DE ORGANIZACIÓN Y RECAUDACIÓN. (2009). *EVASIÓN AL FISCO*.

TRANSGESA. (s.f.). *TRANSGESA*. Obtenido de <https://www.transgesa.com/blog/transporte-terrestre-tipos-camiones/>

VASQUEZ OSEGUEDA, E. R., & CASTRO DE FLAMENCO, A. A. (30 de OCTUBRE de 2014). CONSULTORÍA SOBRE UN SISTEMA PARA LA ADMINISTRACIÓN INTEGRAL DE RIESGO EN CREDIQ S.A DE C.V. BASADO EN EL MODELO COSO ERM. SAN SALVADOR, EL SALVADOR: UNIVERSIDAD EL SALVADOR.

ANEXOS

Anexo 1: Tipos de camiones

Anexo 2: Tipos de camiones por tipo de mercadería

Anexo 3: Tipos de camiones según su peso

N1



N2



N3

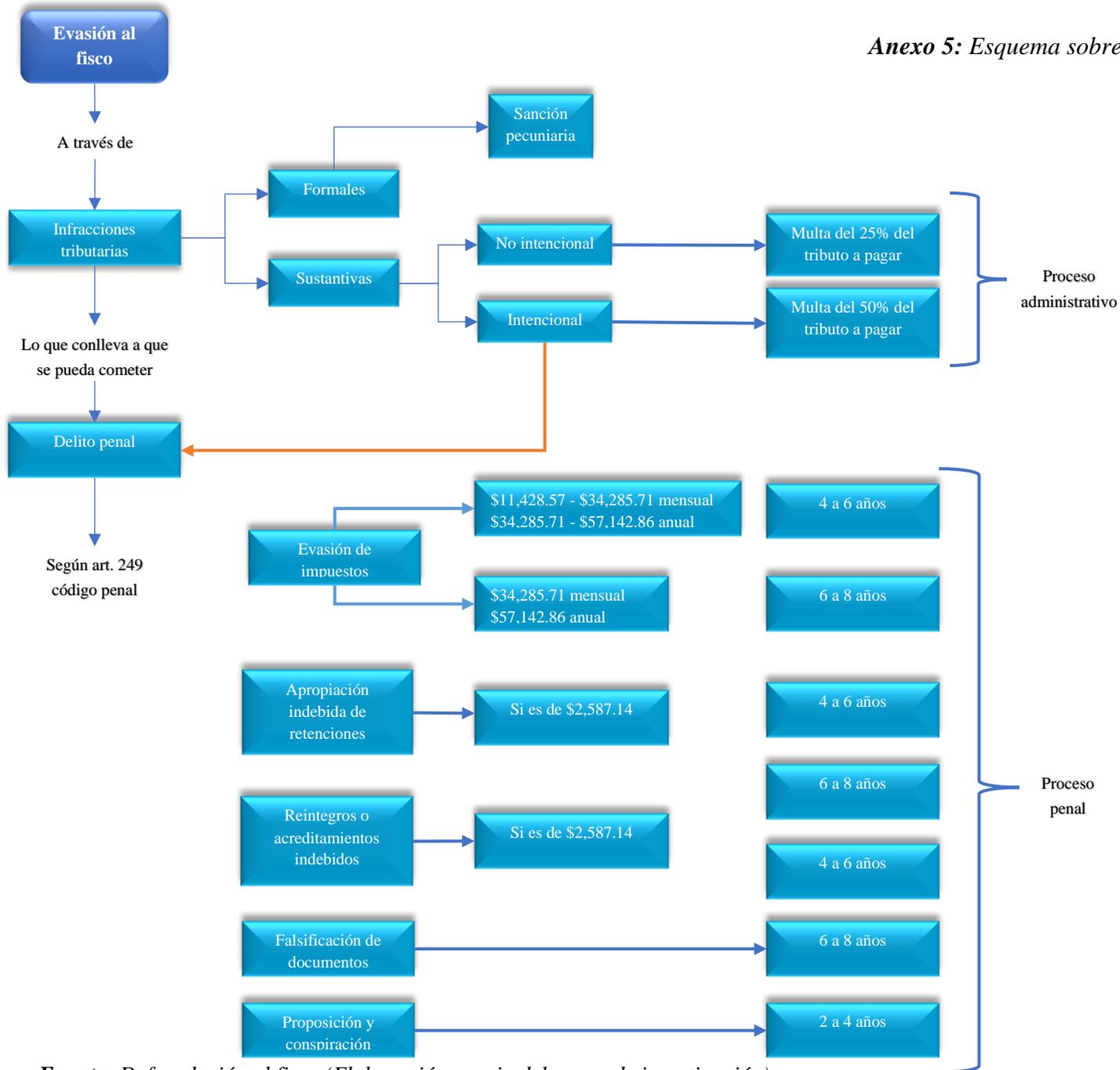


Anexo 4: Obligaciones de los contribuyentes y sanciones a aplicar

Obligación formal	Quienes están obligados	Sanciones		Penas		
Presentar declaraciones	Sujetos pasivos inscritos en el registro tributario	Omitir presentación de la declaración	40% sobre el monto del impuesto que se determine		Si los montos de los impuestos dejados de declarar o que tuvieren errores aritméticos exceden de: \$11,228.57 hasta \$34,285.71 la pena será de prisión de cuatro a seis años y si excede de \$34,285.71 la pena de prisión será de seis a ocho años	
		No presentar declaración dentro del plazo legal establecido	Retardo de un mes	5% sobre el monto del impuesto a pagar		
			> un mes < dos meses	10% sobre el monto del impuesto a pagar		
			> dos meses < tres meses	15% sobre el monto del impuesto a pagar		
			Declaraciones a cero	Un salario mínimo		
		Presentación de declaración incorrecta	20% sobre el monto del impuesto a pagar			
		Presentación de la declaración con error aritmético	10% sobre la diferencia que resulte entre el valor a pagar o el valor a favor, no menos a dos salarios mínimos			
Presentar la declaración sin consignar datos	De dos a cuatro salarios mínimos					
Remitir informes de retenciones	Sujetos pasivos inscritos en el registro tributario	Retener y percibir y no enterar el impuesto	Igual a la cantidad que se haya dejado de pagar		Si el monto del impuesto excede los \$2,857.14 por mes, la pena de prisión será de cuatro a seis años	
		No retener o percibir el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello	75% sobre la suma dejada de retener			
		Retener o percibir y enterar extemporáneamente el impuesto	50% sobre la suma retenida			
		Retener o percibir y enterar suma inferior	30% sobre el monto no enterado			
Presentar dictamen e informe fiscal	Contribuyentes con un activo superior a \$1,142,857.14	Omitir presentar el dictamen fiscal, se considera no presentado cuando ha transcurrido un año a partir del día siguiente del plazo legal	Doce salarios mínimos mensuales		Uno a tres años	
	Contribuyentes con ingresos mayores a \$571,428.57	Presentar el dictamen fiscal fuera del plazo legal establecido	Nueve salarios mensuales		No especifica	
	Personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades	Que el dictamen no cumpla con los requisitos	Cuatro salarios mensuales		No especifica	

Obligación formal	Quienes están obligados	Sanciones		Penas
	Sociedades en liquidación	Incumplir con las obligaciones previstas	Cinco salarios mensuales	Uno a tres años
Nombrar auditor fiscal	Contribuyentes con un activo superior a \$1,142,857.14	No nombrar auditor o nombrarlo fuera del plazo	0.5% sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit, lo que no podrá ser menor a cuatro salarios mínimos	Cuatro a seis años
	Contribuyentes con ingresos mayores a \$571,428.57	No informar el nombramiento o renuncia del auditor	0.1% sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit, lo que no podrá ser menor a cuatro salarios mínimos	Tres a cinco años
	Personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades	No suministrar o suministrar de forma incompleta la información	0.1% sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit, lo que no podrá ser menor a cuatro salarios mínimos	Cuatro a seis años
	Sociedades en liquidación			
Entregar y emitir documentos (CF o FC)	Sujetos pasivos inscritos en el registro tributario	Omitir la emisión o entrega de documentos	50% del monto de la operación por cada documento no inferior a dos salarios mínimos	Cuatro a seis años
		Emitir documentos sin cumplir con los requisitos o especificaciones formales	30% del monto de la operación por cada documento, no inferior a dos salarios mínimos	Cuatro a seis años
		Emitir comprobante de crédito fiscal por la transferencia de alimentos y víveres a contribuyentes cuyo giro ordinario no sea la venta de comida, restaurante o empresas similares	10% sobre el monto de la operación	Cuatro a seis años
		Emitir documentos con numeración duplicada y no declarada	25% de la operación no declarada	Cuatro a seis años
		Utilizar máquinas registradoras o sistemas computarizados o electrónicos no autorizados por la administración tributaria	Tres salarios mínimos por cada máquina registradora o sistema no autorizado	Cuatro a seis años

Anexo 5: Esquema sobre la defraudación al fisco



Fuente: Defraudación al fisco (Elaboración propia del grupo de investigación)

Anexo 6: Formato de entrevista realizada al equipo de finanzas



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



ENTREVISTA

1. Podría comentar de forma general lo que usted conoce sobre los delitos penales tributarios.
2. Con sus propias palabras, ¿Cómo definiría a los delitos penales tributarios?
3. ¿Qué tan probable es que los delitos penales tributarios sean un riesgo para el funcionamiento adecuado de las empresas de transporte de carga?
4. ¿Cómo describiría el estado actual de los delitos penales del transporte de carga al interior de las empresas del sector servicio?
5. ¿Cómo se verían afectadas las empresas que incumplan sus obligaciones tributarias?
6. Si la empresa incumple sus obligaciones tributarias ¿estarían en una situación de cometimiento de delitos penales tributarios?

7. ¿Tiene conocimiento sobre cuáles son las sanciones penales tributarias que un juez impone por algún tipo de incumplimiento tributario, si el cometimiento del delito es comprobado ante un juicio?
8. ¿Qué opina sobre la prevención de los delitos tributarios en las empresas de transporte de carga?
9. ¿Cuáles considera son los puntos importantes en los que se debe basar la prevención de los delitos penales tributarios dentro de las empresas del sector servicio del transporte de carga?
10. Considera que la empresa que usted dirige tenga alguna probabilidad que este expuesta al cometimiento de los delitos tributarios.
11. Frente a la problemática de los delitos tributarios, como gerente financiero qué medidas piensa aplicar o está aplicando para cumplir con toda la normativa tributaria vigente que les aplica, en aras de la prevención de los ilícitos tributarios.
12. Si se cuenta con un manual de aplicación en materia de prevención del delito penal ¿Cuál es la probabilidad de que la empresa pueda evitar algún delito tributario?

13. ¿Considera necesario que la empresa cuente con un trabajo que muestre los lineamientos sobre la legislación penal en materia de delitos tributarios para su prevención?

14. ¿Considera usted necesaria la elaboración de una matriz metodológica para la prevención de riesgos de cumplimiento y cómo prevenir incumplimientos en la empresa?

15. ¿Qué lineamientos cree que son importantes para la elaboración de una matriz metodológica que ayude a la prevención del delito penal tributario?

Anexo 7: Análisis e interpretación de los resultados de la entrevista

Entrevista realizada al contador general se obtuvo el siguiente resultado:



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



ENTREVISTA

1. Podría comentar de forma general lo que usted conoce sobre los delitos penales tributarios.

Respuesta: *Los delitos tributarios penales son aquellas defraudaciones al FISCO, mediante la omisión de información.*

2. Con sus propias palabras, ¿Cómo definiría a los delitos penales tributarios?

Respuesta: *Son todas aquellas evasiones de impuestos; apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias; reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamientos indebidos, falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias, así como la tenencia o la circulación de los mismos.*

- 3- ¿Qué tan probable es que los delitos penales tributarios sean un riesgo para el funcionamiento adecuado de las empresas de transporte de carga?

Respuesta: *La probabilidad es muy alta, ya que si se comete un delito tributario penal este amenaza el traslado de productos hacia sus destinos.*

- 4- ¿Cómo describiría el estado actual de los delitos penales del transporte de carga al interior de las empresas del sector servicio?

Respuesta: *Los delitos penales del transporte de carga están en un límite bajo ya que estos se encuentran en una comunicación directa con las diferentes áreas gubernamentales, por lo que están más expuestos a una revisión, motivo por el cual mantienen lo más fiable posible su información con el FISCO.*

5- ¿Cómo se verían afectadas las empresas que incumplan sus obligaciones tributarias?

Respuesta:

- *Un posible cese en el funcionamiento ordinario de sus operaciones.*
- *Imposición de altas multas.*
- *Cárcel por el delito de evasión al FISCO.*

6- Si la empresa incumple sus obligaciones tributarias ¿estarían en una situación de cometimiento de delitos penales tributarios?

Respuesta: *Si, está cometiendo un delito penal, y esto es castigado con una multa por la omisión en la presentación de sus obligaciones formales.*

7- ¿Tiene conocimiento sobre cuáles son las sanciones penales tributarias que un juez impone por algún tipo de incumplimiento tributario, si el cometimiento del delito es comprobado ante un juicio?

Respuesta:

- *El pago inmediato de la deuda más la multa respectiva, más los intereses.*
- *Cárcel.*

8- ¿Qué opina sobre la prevención de los delitos tributarios en las empresas de transporte de carga?

Respuesta: *Es una excelente medida para evitar caer en incumplimiento de tiempos con los clientes por retrasos innecesarios, por ejemplo, el retraso que causaría una omisión de información en un manifiesto de carga, si es detenido mientras realiza su tránsito.*

Análisis:

9- ¿Cuáles considera son los puntos importantes en los que se debe basar la prevención de los delitos penales tributarios dentro de las empresas del sector servicio del transporte de carga?

Respuesta:

- *Revisión de los ingresos, costos y gastos mes a mes para evitar alteraciones en la información, así como la impresión de los libros legales (Mayor y Diario).*
- *Auditorías mensuales con el fin de comparar datos presentados en las declaraciones contra contabilidad y documentación física.*
- *Revisión de las retenciones que los clientes nos aplican y que la empresa aplica a sus transportistas y proveedores de servicios, así como también a los proveedores del exterior e informar debidamente estos valores, además de hacerlo en el mes correspondiente, esto se lleva a cabo a través de la elaboración de un cuadro con el detalle de retenciones el cual se anexa junto a la declaración de pago a cuenta.*

10- Considera que la empresa que usted dirige tenga alguna probabilidad que esté expuesta al cometimiento de los delitos tributarios.

Respuesta: *La probabilidad de alguna exposición es relativamente probable especialmente por el rubro al que nos dedicamos que es el transporte de carga.*

11- Frente a la problemática de los delitos tributarios, como gerente financiero qué medidas piensa aplicar o está aplicando para cumplir con toda la normativa tributaria vigente que les aplica, en aras de la prevención de los ilícitos tributarios.

Respuesta: *En conjunto con el departamento de Centro de Excelencia de contabilidad estamos trabajando para establecer más controles que nos ayuden a identificar debilidades en nuestros procesos actuales a la hora de enterar al FISCO nuestros impuestos.*

12- Si se cuenta con un manual de aplicación en materia de prevención del delito penal ¿Cuál es la probabilidad de que la empresa pueda evitar algún delito tributario?

Respuesta: *Sería alta la probabilidad de evitar algún delito al contar con un manual de prevención.*

13- ¿Considera necesario que la empresa cuente con una matriz que muestre los lineamientos sobre la legislación penal en materia de delitos tributarios para su prevención?

Respuesta: *Si es necesario para realizar una prevención efectiva del delito penal tributario.*

14- ¿Considera usted necesaria la elaboración de una matriz metodológica para la prevención de riesgos de cumplimiento y cómo prevenir incumplimientos en la empresa?

Respuesta: *Si es necesaria una Matriz de Riesgos pues es una herramienta de gestión que permite determinar objetivamente cuáles son los riesgos relevantes para su posterior análisis y minimización o anulación del riesgo.*

15- ¿Qué lineamientos cree que son importantes para la elaboración de una matriz metodológica que ayude a la prevención del delito penal tributario?

Respuesta: Elaborar una matriz de prevención de riesgos podría ser elaborada en base a COSO y/o normas ISO, y son parámetros de lineamientos, con estándares altos a nivel mundial.

Lic. Wilfredo Montoya
Contador General El ABC del transporte de Carga

- **Interpretación de los Resultados**

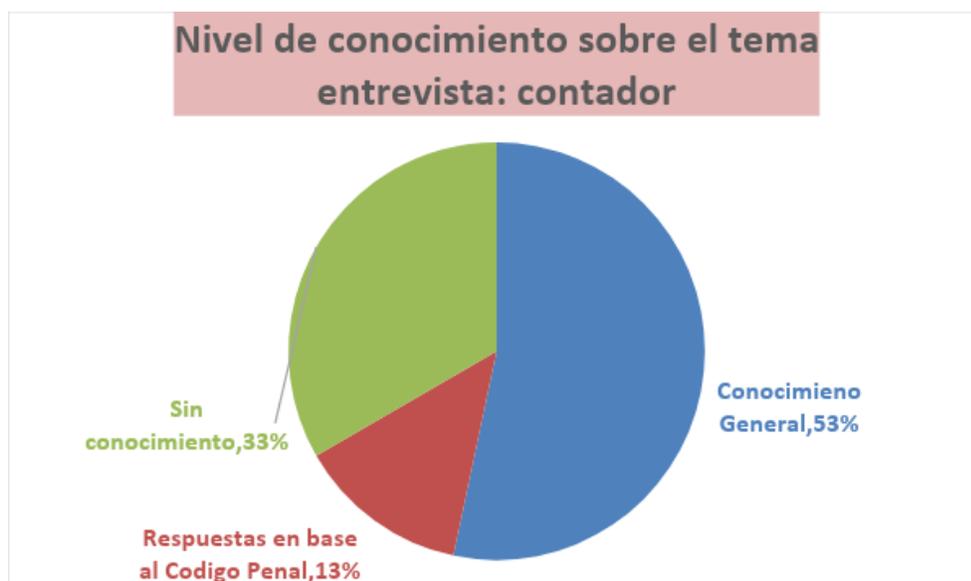
<u>Preguntas</u>	<u>Análisis, respuesta del contador</u>
1. Podría comentar de forma general lo que usted conoce sobre los delitos penales tributarios.	El conocimiento que se tiene de los delitos penales es general, falta información importante que conocer como cuales son las formas de cometer delito penal tributario y formas de prevenirlo.
2. Con sus propias palabras, ¿Cómo definiría a los delitos penales tributarios?	El concepto se apega al Código Penal
3. ¿Qué tan probable es que los delitos penales tributarios sean un riesgo para el funcionamiento adecuado de las empresas de transporte de carga?	La probabilidad de que afectaría el traslado de un producto de una nación hasta su destino final sería muy arriesgada debido a que la imagen de la empresa se desplomaba en cuestión de días.
4. ¿Cómo describiría el estado actual de los delitos penales del transporte de carga al interior de las empresas del sector servicio?	El hecho que la empresa esté en constante comunicación con entidades del gobierno a través de la Dirección General de Aduanas no la exime del cometimiento del delito penal, porque lo que se declara en aduanas no es propiedad de la empresa

	como tal, sino de un tercero, por lo que el riesgo existe. Sin conocimiento
5. ¿Cómo se verían afectadas las empresas que incumplan sus obligaciones tributarias?	Conocimiento general
6. Si la empresa incumple sus obligaciones tributarias ¿estarían en una situación de cometimiento de delitos penales tributarios?	Sin conocimiento
7. ¿Tiene conocimiento sobre cuáles son las sanciones penales tributarias que un juez impone por algún tipo de incumplimiento tributario, si el cometimiento del delito es comprobado ante un juicio?	Conocimiento general
8. ¿Qué opina sobre la prevención de los delitos tributarios en las empresas de transporte de carga?	Al evaluar las respuestas del entrevistado se refirió al manifiesto de cargas. Sin conocimiento
9. ¿Cuáles considera son los puntos importantes en los que se debe basar la prevención de los delitos penales tributarios dentro de las empresas del sector servicio del transporte de carga?	Respuesta en base al Código Penal y Código Tributario, la empresa está dispuesta a mejorar procesos
10. Considera que la empresa que usted dirige tenga alguna probabilidad que esté expuesta al cometimiento de los delitos tributarios.	Conocimiento general, aceptación del riesgo

<p>11. Frente a la problemática de los delitos tributarios, como gerente financiero qué medidas piensa aplicar o está aplicando para cumplir con toda la normativa tributaria vigente que les aplica, en aras de la prevención de los ilícitos tributarios.</p>	<p>Respuesta en base a conocimientos generales, la empresa está dispuesta a mejorar sus procesos internos.</p>
<p>12. Si se cuenta con un manual de aplicación en materia de prevención del delito penal ¿Cuál es la probabilidad de que la empresa pueda evitar algún delito tributario?</p>	<p>Con conocimiento, al contar con un manual la empresa está en un bajo riesgo de cometer esta clase de delitos</p>
<p>13. ¿Considera necesario que la empresa cuente con una matriz que muestre los lineamientos sobre la legislación penal en materia de delitos tributarios para su prevención?</p>	<p>Conocimiento general</p>
<p>14. ¿Considera usted necesaria la elaboración de una matriz metodológica para la prevención de riesgos de cumplimiento y cómo prevenir incumplimientos en la empresa?</p>	<p>Conocimiento general</p>
<p>15. ¿Qué lineamientos cree que son importantes para la elaboración de una matriz metodológica que ayude a la prevención del delito penal tributario?</p>	<p>Conocimiento general</p>

Entrevistado	Respuesta/ No. De Pregunta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	Total	
Contador	Conocimiento General	1				1		1			1	1			1	1	1	8
	Respuestas en base alCodigo Penal		1							1								2
	Sin conocimiento			1	1		1		1				1					5
	Total	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	15

Respuesta/ No. De Pregunta	Total
Conocimiento General	8
Respuestas en base alCodigo Penal	2
Sin conocimiento	5
TOTAL	15



Entrevista al auxiliar #1 se obtuvo el siguiente resultado



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



ENTREVISTA

1. Podría comentar de forma general lo que usted conoce sobre los delitos penales tributarios.

Respuesta: No respondió

2. Con sus propias palabras, ¿Cómo definiría a los delitos penales tributarios?

Respuesta: Manipular datos financieros de una empresa o persona natural, para el bien de ellos y no del fisco

3. ¿Qué tan probable es que los delitos penales tributarios sean un riesgo para el funcionamiento adecuado de las empresas de transporte de carga?

Respuesta: Muy probablemente debido a los posibles controles internos que se manejen dentro de la empresa que puede que sean desfasados las informaciones con la que se cuenta.

4. ¿Cómo describiría el estado actual de los delitos penales del transporte de carga al interior de las empresas del sector servicio?

Respuesta: Manipulación de los valores de las cargas,

5. ¿Cómo se verían afectadas las empresas que incumplan sus obligaciones tributarias?

Respuesta: Con multas o retención de la mercadería por error en valores de unidades o montos de los precios

6. Si la empresa incumple sus obligaciones tributarias ¿estarían en una situación de cometimiento de delitos penales tributarios?

Respuesta: Si

Análisis: Sin Conocimiento

7. ¿Tiene conocimiento sobre cuáles son las sanciones penales tributarias que un juez impone por algún tipo de incumplimiento tributario, si el cometimiento del delito es comprobado ante un juicio?

Respuesta: No

8. ¿Qué opina sobre la prevención de los delitos tributarios en las empresas de transporte de carga?

Respuesta: Es una buena opción para que no exista la manipulación de la información y que se cancelen los impuestos y aranceles correctos para que exista un crecimiento económico del país, que es un beneficio general

9. ¿Cuáles considera son los puntos importantes en los que se debe basar la prevención de los delitos penales tributarios dentro de las empresas del sector servicio del transporte de carga?

Respuesta:

- Información manipulada
- Cumplimiento de las normas internacionales y nacionales de movimiento de carga

10. Considera que la empresa que usted dirige tenga alguna probabilidad que esté expuesta al cometimiento de los delitos tributarios.

Respuesta: Probabilidad Alta

11. Frente a la problemática de los delitos tributarios, como asistente contable ¿qué medidas piensa aplicar o está aplicando para cumplir con toda la normativa tributaria vigente que les aplica?

Respuesta: En la prevención de los ilícitos tributarios.

12. ¿Cuál es la probabilidad de que la empresa pueda evitar algún delito tributario?

Respuesta: Sería bajo la probabilidad del cometimiento de algún ilícito

13. ¿Considera necesario que la empresa contará con una matriz que muestre los lineamientos sobre la legislación penal en materia de delitos tributarios para su prevención?

Respuesta: Si

14. ¿Considera usted necesaria la elaboración de una matriz metodológica para la prevención de riesgos de cumplimiento y cómo prevenir incumplimientos en la empresa?

Respuesta: Si

15. ¿Qué lineamientos cree que son importantes para la elaboración de una matriz metodológica que ayude a la prevención del delito penal tributario?

Respuesta: No respondió

Ángel López

Auxiliar Contable El ABC del transporte de Carga

- **Interpretación de los Resultados**

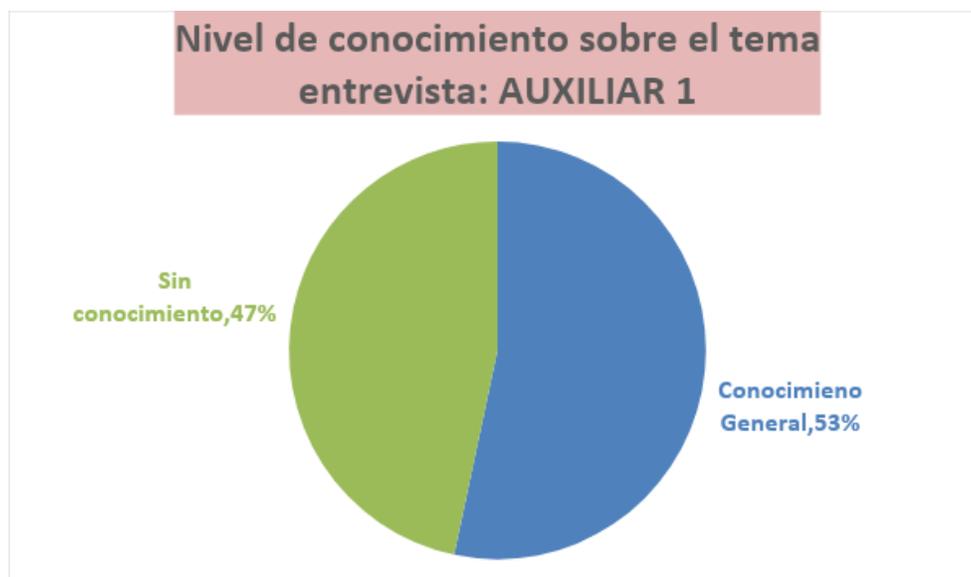
<u>Preguntas</u>	<u>Análisis, respuesta del Auxiliar 1</u>
1. Podría comentar de forma general lo que usted conoce sobre los delitos penales tributarios.	Sin conocimiento
2. Con sus propias palabras, ¿Cómo definiría a los delitos penales tributarios?	Sin conocimiento
3. ¿Qué tan probable es que los delitos penales tributarios sean un riesgo para el funcionamiento adecuado de las empresas de transporte de carga?	Conocimiento general
4. ¿Cómo describiría el estado actual de los delitos penales del transporte de carga al interior de las empresas del sector servicio?	Sin conocimiento
5. ¿Cómo se verían afectadas las empresas que incumplan sus obligaciones tributarias?	conocimiento general
6. Si la empresa incumple sus obligaciones tributarias ¿estarían en una situación de cometimiento de delitos penales tributarios?	Sin conocimiento
7. ¿Tiene conocimiento sobre cuáles son las sanciones penales tributarias que un juez impone por algún tipo de incumplimiento tributario, si el cometimiento del delito es comprobado ante un juicio?	Conocimiento general

8. ¿Qué opina sobre la prevención de los delitos tributarios en las empresas de transporte de carga?	Conocimiento general
9. ¿Cuáles considera son los puntos importantes en los que se debe basar la prevención de los delitos penales tributarios dentro de las empresas del sector servicio del transporte de carga?	Conocimiento general
10. Considera que la empresa que usted dirige tenga alguna probabilidad que esté expuesta al cometimiento de los delitos tributarios.	Conocimiento general
11. Frente a la problemática de los delitos tributarios, como gerente financiero qué medidas piensa aplicar o está aplicando para cumplir con toda la normativa tributaria vigente que les aplica, en aras de la prevención de los ilícitos tributarios.	Si se cuenta con un manual de aplicación en materia de prevención del delito penal
12. Si se cuenta con un manual de aplicación en materia de prevención del delito penal ¿Cuál es la probabilidad de que la empresa pueda evitar algún delito tributario?	Sin conocimiento
13. ¿Considera necesario que la empresa cuente con una matriz que muestre los lineamientos sobre la legislación penal en materia de delitos tributarios para su prevención?	Conocimiento general
14. ¿Considera usted necesaria la elaboración de una matriz metodológica para la prevención de riesgos de cumplimiento y cómo prevenir incumplimientos en la empresa?	Conocimiento general

<p>15. ¿Qué lineamientos cree que son importantes para la elaboración de una matriz metodológica que ayude a la prevención del delito penal tributario?</p>	<p>Sin conocimiento</p>
---	-------------------------

Entrevistado	Respuesta/ No. De Pregunta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	Total
Auxiliar 1	Conocimieno General			1		1			1	1	1	1		1	1		8
	Respuestas en base al Codigo Penal																0
	Sin conocimiento	1	1		1		1	1					1				1
	Total	1	15														

Respuesta/ No. De Pregunta	Total
Conocimieno General	8
Respuestas en base al Codigo Penal	0
Sin conocimiento	7
TOTAL	15



Entrevista al auxiliar #2 se obtuvo el siguiente resultado



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



ENTREVISTA

1. Podría comentar de forma general lo que usted conoce sobre los delitos penales tributarios.

Los Delitos penales tributarios se encuentran comprendidos en el Código Penal, del art. 249 al 252, bajo el título de “Delitos relativos a la Hacienda Pública”, y como parte del ordenamiento penal salvador, son conductas típicas, penalizadas por la Ley, con la particularidad de que el bien jurídico violentado es la Hacienda Pública.

2. Con sus propias palabras, ¿Cómo definiría a los delitos penales tributarios?

Los delitos penales tributarios, son conductas típicas establecidas en la Ley y castigadas con una pena, con la particularidad que el bien jurídico que se quiere proteger es la Hacienda Pública.

3. ¿Qué tan probable es que los delitos penales tributarios sean un riesgo para el funcionamiento adecuado de las empresas de transporte de carga?

Claro que, si es probable, no solamente para las empresas de transporte de carga, sino para todas las empresas que operan en el comercio formal, ya que todas las empresas deben pagar impuestos al fisco y por lo tanto, el riesgo de un posible delito tributario siempre existe.

4. ¿Cómo describiría el estado actual de los delitos penales del transporte de carga al interior de las empresas del sector servicio?

Creo que especialmente en las empresas de Transporte de Carga, son un sujeto de alto riesgo para delitos penales, gracias a toda la infraestructura de transporte y a los distintos sujetos que intervienen en las cadenas de transporte de carga, así como los distintos puntos de conexión entre los puntos de partida y de llegada de la mercancía, por lo que se deberían tener estrictos protocolos de seguridad para prevenir el cometimiento de cualquier delito.

5. ¿Cómo se verían afectadas las empresas que incumplan sus obligaciones tributarias?

Primeramente, las empresas serían objeto de una auditoría por parte del Ministerio de Hacienda, al final de la cual se harían acreedoras de una MULTA y en caso de que el auditor de hacienda considere que se ha cometido un DELITO PENAL, se dará aviso a la Fiscalía General de la República, para que se inicie el respectivo proceso penal, donde se acusaría tanto a la sociedad como al representante legal.

6. Si la empresa incumple sus obligaciones tributarias ¿estarían en una situación de cometimiento de delitos penales tributarios?

No necesariamente, para que se cometa un DELITO TRIBUTARIO, la conducta de incumplimiento tributario, debería caer dentro de una de las conductas típicas establecidas en el código penal, de lo contrario, sería únicamente un tema administrativo y MULTA.

7. ¿Tiene conocimiento sobre cuáles son las sanciones penales tributarias que un juez impone por algún tipo de incumplimiento tributario, si el cometimiento del delito es comprobado ante un juicio?

Las penas de prisión por delitos tributarios, rondan aproximadamente entre los 4 a 8 años de prisión, dependiendo del delito que se cometa y de las circunstancias de cada caso, la pena de cada delito se establece en el código penal.

8. ¿Qué opina sobre la prevención de los delitos tributarios en las empresas de transporte de carga?

Qué por ser sujetos de alto riesgo, es muy importante tomar medidas de prevención, ya que un delito de este tipo, no solo puede derivar en una pena de prisión o una multa, sino, que también puede dañar permanentemente la reputación, credibilidad y la marca de una empresa.

9. ¿Cuáles considera son los puntos importantes en los que se debe basar la prevención de los delitos penales tributarios dentro de las empresas del sector servicio del transporte de carga?

- Establecer un esquema claro de controles y responsabilidades descentralizadas. (pesos y contrapesos)
- Capacitación constante del personal, sobre los riesgos de posibles delitos.

- Importancia de una buena contabilidad y auditoría independientes.
- Adoptar políticas de prevención de Lavado de Dinero y Activos. (políticas de conocer a tu cliente, manuales de empleados, etc...)

10. Considera que la empresa que usted dirige tenga alguna probabilidad que este expuesta al cometimiento de los delitos tributarios.

La probabilidad es alta debido al giro de la empresa porque el riesgo es alto de que pueda cometer algún delito penal.

11. Frente a la problemática de los delitos tributarios, como asistente contable ¿qué medidas piensa aplicar o está aplicando para cumplir con toda la normativa tributaria vigente que les aplica?, en aras de la prevención de los ilícitos tributarios.

Establecer un claro organigrama de responsabilidades y toma de decisiones, así como contratar auditorías externas constantes sobre los procesos y las operaciones.

12. Si se cuenta con un manual de aplicación en materia de prevención del delito penal ¿Cuál es la probabilidad de que la empresa pueda evitar algún delito tributario?

Probabilidad nula porque no se aplicaría adecuadamente

13. ¿Considera necesario que la empresa contará con una matriz que muestre los lineamientos sobre la legislación penal en materia de delitos tributarios para su prevención?

Claro, es necesario capacitar y preparar lo mejor posible a todo el personal que pudiera ser sujeto de un delito dentro de la empresa, ya que nadie puede alegar ignorancia de la Ley, lo mejor es que la conozcan.

14. ¿Considera usted necesaria la elaboración de una matriz metodológica para la prevención de riesgos de cumplimiento y cómo prevenir incumplimientos en la empresa?

Por supuesto que sí, es un punto de partida para la toma de decisiones, basándonos en los factores de más alto riesgo para la empresa, y nos permite priorizar los elementos más expuestos dentro de la empresa, y por lo tanto optimizar nuestros esfuerzos en la reducción de riesgos.

15. ¿Qué lineamientos cree que son importantes para la elaboración de una matriz metodológica que ayude a la prevención del delito penal tributario?

Primero que nada, hay que conocer bien a la empresa, estudiar sus operaciones y procesos, para poder establecer los factores de riesgo específicos para el giro de la empresa, luego, los clientes y posibles empresas relacionadas y así establecer junto a la administración, una evaluación de riesgos para establecer factores de riesgo Alto, Medio y Bajo.

Damaris Alegría

Auxiliar Contable El ABC del transporte de Carga

Interpretación de los Resultados

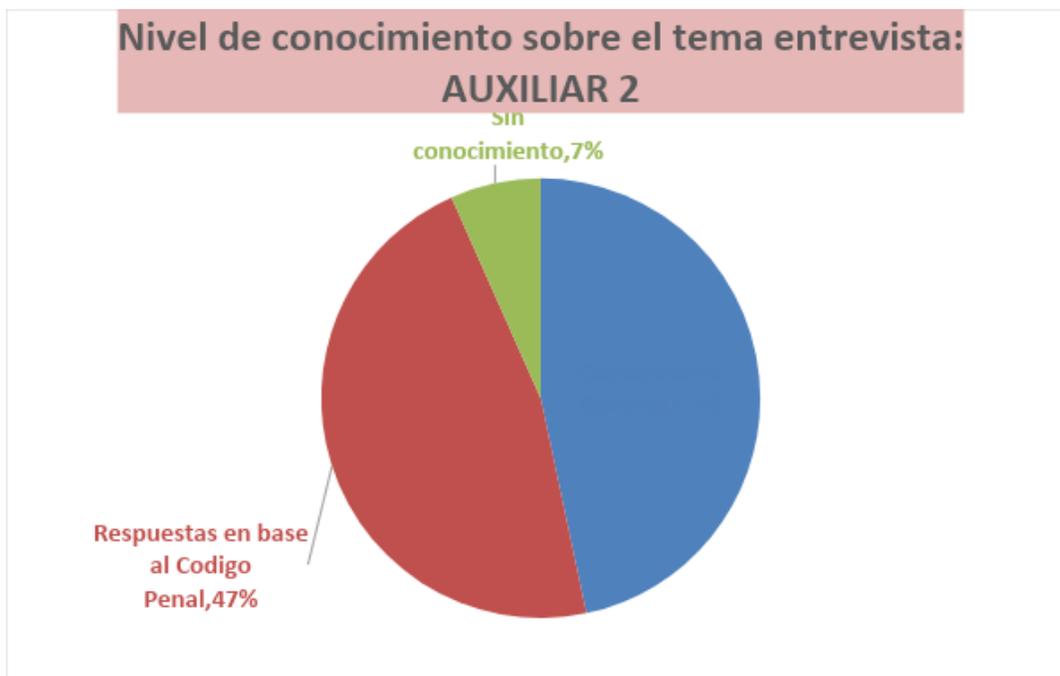
<u>Preguntas</u>	<u>Análisis, respuesta del Auxiliar 2</u>
1. Podría comentar de forma general lo que usted conoce sobre los delitos penales tributarios.	Conocimiento en base al Código Penal
2. Con sus propias palabras, ¿Cómo definiría a los delitos penales tributarios?	Conocimiento en base al Código Penal
3. ¿Qué tan probable es que los delitos penales tributarios sean un riesgo para el funcionamiento adecuado de las empresas de transporte de carga?	Conocimiento en base al Código Penal
4. ¿Cómo describiría el estado actual de los delitos penales del transporte de carga al interior de las empresas del sector servicio?	Conocimiento general
5. ¿Cómo se verían afectadas las empresas que incumplan sus obligaciones tributarias?	Conocimiento en base al Código Penal
6. Si la empresa incumple sus obligaciones tributarias ¿estarían en una situación de cometimiento de delitos penales tributarios?	Conocimiento en base al Código Penal
7. ¿Tiene conocimiento sobre cuáles son las sanciones penales tributarias que un juez impone por algún tipo de incumplimiento tributario, si el cometimiento del delito es comprobado ante un juicio?	Conocimiento en base al Código Penal

8. ¿Qué opina sobre la prevención de los delitos tributarios en las empresas de transporte de carga?	Conocimiento en base al Código Penal
9. ¿Cuáles considera son los puntos importantes en los que se debe basar la prevención de los delitos penales tributarios dentro de las empresas del sector servicio del transporte de carga?	Conocimiento general
10. Considera que la empresa que usted dirige tenga alguna probabilidad que esté expuesta al cometimiento de los delitos tributarios.	Conocimiento general
11. Frente a la problemática de los delitos tributarios, como gerente financiero qué medidas piensa aplicar o está aplicando para cumplir con toda la normativa tributaria vigente que les aplica, en aras de la prevención de los ilícitos tributarios.	Conocimiento general
12. Si se cuenta con un manual de aplicación en materia de prevención del delito penal ¿Cuál es la probabilidad de que la empresa pueda evitar algún delito tributario?	Sin conocimiento
13. ¿Considera necesario que la empresa cuente con una matriz que muestre los lineamientos sobre la legislación penal en materia de delitos tributarios para su prevención?	Conocimiento general
14. ¿Considera usted necesaria la elaboración de una matriz metodológica para la prevención de riesgos de cumplimiento y cómo prevenir incumplimientos en la empresa?	Conocimiento general

<p>15. ¿Qué lineamientos cree que son importantes para la elaboración de una matriz metodológica que ayude a la prevención del delito penal tributario?</p>	<p>Conocimiento general</p>
---	-----------------------------

Entrevistado	Respuesta/ No. De Pregunta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	Total
Auxiliar 2	Conocimieno General				1					1	1	1		1	1	1	7
	Respuestas en base al Codigo Penal	1	1	1		1	1	1	1								7
	Sin conocimiento												1				1
Total		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	15

Respuesta/ No. De Pregunta	Total
Conocimieno General	7
Respuestas en base al Codigo Penal	7
Sin conocimiento	1
TOTAL	15



Anexo 8: Cálculos de impactos económicos por sanciones tributarias relacionadas con los delitos tributarios.

MEDIOS UTILIZADOS	OBLIGACIÓN INCUMPLIDA RÉGIMEN SANCIONATORIO	DESCRIPCIÓN DE SANCIÓN	BASE LEGAL	SANCION MONETARIO
No llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen leyes tributarias.	Omitir llevar o llevar de forma indebida los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad, así como los Registros Especiales y Libros de compras y ventas del LIVA.	Multa de \$304.17 según normativas del ministerio de trabajo	Art. 242 literal a) C.T.	\$304.17
	TOTAL, SANCIÓN			\$304.17
Llevando doble o múltiples contabilidad o doble o múltiple facturación.	Emitir documentos con numeración duplicada y no declarada.	Multa equivalente al 25% del monto de la cantidad u operación no declarada por documento, la que no podrá ser inferior a \$56.00	Art. 239 literal d) C.T.	\$56.00
	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos o inexactos o incompletos.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal b) C.T.	\$2,700.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$2,756.00
Declarando información falsa o inexacta.	Presentar o proporcionar a la Administración Tributaria los datos, informes, antecedentes o justificantes falsos, inexistentes, incompletos, alterados o simulados.	Multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo.	Art. 241 literal d) C.T.	\$393.20

MEDIOS UTILIZADOS	OBLIGACIÓN INCUMPLIDA RÉGIMEN SANCIONATORIO	DESCRIPCIÓN DE SANCIÓN	BASE LEGAL	SANCION MONETARIO
	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos o inexactos o incompletos.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal b) CT.	\$2,700.00
	No solicitar asignación y autorización de la numeración correlativa y serie, en su caso, de la impresión de documentos señalados en los artículos 107,108,109, 110 y 112 de este Código, así como los regulados en los artículos 115 y 115-A.	Multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a 4 salario mínimos	Art. 244 Literal i) C.T.	\$1,200.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$4,293.20
Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores estando obligando a ello.	Emitir la emisión o la entrega de los documentos, exigidos por este código.	Multa equivalente al 50% del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a dos salarios mínimos.	Art. 239 Literal a) C.T	\$600.00
	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos o inexactos o incompletos.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal b) C.T	\$2,700.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$3,300.00
	Negarse a proporcionar u ocultar los datos, informes, antecedentes o justificantes que sean requeridos por	Multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizados, la que no	Art. 241 literal a) C.T.	\$393.20

MEDIOS UTILIZADOS	OBLIGACIÓN INCUMPLIDA RÉGIMEN SANCIONATORIO	DESCRIPCIÓN DE SANCIÓN	BASE LEGAL	SANCION MONETARIO
Destruyendo u ocultando documentos necesarios para la determinación de obligaciones tributarias	la Administración Tributaria sobre hechos que esté obligado a conocer, sea con relación a sus propias actividades o de terceros relacionados con las operaciones realizadas con los sujetos pasivos.	podrá ser inferior a un salario mínimo.		
	Ocultar o destruir antecedentes, bienes, documentos u otros medios de prueba o de control de cumplimiento de las correspondientes obligaciones.	Multa del 2% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a 9 salarios mínimos.	Art. 245 Literal b) C.T	\$2,700.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$3,093.20
No presentando tres o más declaraciones tributarias, habiendo realizado operaciones gravadas.	Omitir la presentación de la declaración.	Multa equivalente al 40% del impuesto que se determine, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo. (\$300.00)	Art. 238 literal a). C.T.	\$900.00
	Omitir presentar balance general, estado de resultado o estado de ingresos y gastos, las conciliaciones o justificantes.	Multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo.	Art. 238 A literal a) CT.	\$393.20
	TOTAL, SANCIÓN			\$ 1,293.20
Declarado costos o gastos, compras, créditos fiscales u otras deducciones, hechos o circunstancias que no han acontecidos.	Presentar o proporcionar a la Administración Tributaria los datos, informes, antecedentes o justificantes falsos, inexistentes,	Multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizados, la que no	Art. 241 literal d) C.T.	\$393.20

MEDIOS UTILIZADOS	OBLIGACIÓN INCUMPLIDA RÉGIMEN SANCIONATORIO	DESCRIPCIÓN DE SANCIÓN	BASE LEGAL	SANCION MONETARIO
	incompletos, alterados o simulados.	podrá ser inferior a un salario mínimo.		
	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos o inexactos o incompletos.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal b) C.T.	\$2,700.00
	Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o adulterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al LIVA.	Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal c) numeral 3 C.T.	\$2,700.00
TOTAL, SANCIÓN				\$5,793.20
Respaldando sus costos, gastos o compras con contratos falsos o inexistentes.	Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o adulterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al LIVA.	Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal c) numeral 3 C.T.	\$2,700.00
TOTAL, SANCIÓN				\$2,700.00

MEDIOS UTILIZADOS	OBLIGACIÓN INCUMPLIDA RÉGIMEN SANCIONATORIO	DESCRIPCIÓN DE SANCIÓN	BASE LEGAL	SANCION MONETARIO
Apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias.	No entregar, entregar fuera del plazo establecido en este Código, entregar sin cumplir requisitos legales o con datos incompletos, constancias de retención del ISR.	Multa de un salario mínimo mensual por constancia de retención de ISR.	Art. 244 Literal J) C.T.	\$300.00
	Retener o percibir y no enterar el impuesto correspondiente.	Multa igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la suma retenida dentro del plazo que la AT fije.	Art. 246 literal a) C.T.	\$112.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$412.00
Utilizando documentos que previamente han motivado reintegros, devoluciones, acreditamientos o compensaciones.	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos o inexactos o incompletos.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal b) C.T.	\$2,700.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$2,700.00
Documentos obtenidos de forma fraudulenta.	Impresión de Documentos sin cumplir con los requisitos y formalidades.	Multa de cuatro salarios mínimos mensuales.	Art. 240 literal c) C.T.	\$1,200.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$1,200.00
Documentos que reflejen actos que no han ocurridos.	Obligación de informar. Presentar o proporcionar a la AT los datos, informes, antecedentes o justificantes falsos, inexistentes, incompletos, alterados o simulados.	Multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo.	Art. 241 literal d) C.T.	\$393.20

MEDIOS UTILIZADOS	OBLIGACIÓN INCUMPLIDA RÉGIMEN SANCIONATORIO	DESCRIPCIÓN DE SANCIÓN	BASE LEGAL	SANCION MONETARIO
	Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o adulterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al LIVA.	Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal c) numeral 3 C.T.	\$2,700.00
TOTAL, SANCIÓN				\$3,093.20
Excluyendo u omitiendo declarar ingresos.	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos o inexactos o incompletos.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal b C.T.	\$2,700.00
TOTAL, SANCIÓN				\$2,700.00
Declarando valores provenientes de operaciones inexistentes.	Obligación de informar. Presentar o proporcionar a la AT los datos, informes, antecedentes o justificantes falsos, inexistentes, incompletos, alterados o simulados.	Multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo.	Art. 241 literal d) C.T.	\$393.20
	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos o inexactos o incompletos.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal b) C.T.	\$2,700.00
	Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o	Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser	Art. 242 literal c) numeral 3 C.T.	\$2,700.00

MEDIOS UTILIZADOS	OBLIGACIÓN INCUMPLIDA RÉGIMEN SANCIONATORIO	DESCRIPCIÓN DE SANCIÓN	BASE LEGAL	SANCION MONETARIO
	adulterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al LIVA.	inferior a nueve salarios mínimos mensuales.		
TOTAL, SANCIÓN				\$5,793.20
Aumentado las operaciones efectivamente realizadas, empleando valores o precios superiores o inferiores a los que corresponden.	Emitir y entregar documentos. (Los documentos emitidos por el contribuyente no coincidan con los documentos en poder del adquirente de bienes o servicios.	Multa equivalente al 50% del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a dos salarios mínimos.	Art. 239 Literal a) inciso segundo C.T.	\$600.00
	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos o inexactos o incompletos.	Multa de nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal b) C.T.	\$2,700.00
	Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o adulterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al LIVA.	Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal c) numeral 3 C.T.	\$2,700.00
	TOTAL, SANCIÓN			

MEDIOS UTILIZADOS	OBLIGACIÓN INCUMPLIDA RÉGIMEN SANCIONATORIO	DESCRIPCIÓN DE SANCIÓN	BASE LEGAL	SANCION MONETARIO
La falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias.	Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o adulterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al LIVA.	Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.	Art. 242 literal c) numeral 3 C.T.	\$2,700.00
	Impresión de Documentos sin cumplir con los requisitos y formalidades.	Multa de cuatro salarios mínimos mensuales.	Art. 240 literal c) CT.	\$1,200.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$3,900.00
Conspiración y la proposición para cometer delitos tributarios.	Obligación de Permitir el control. Negarse, oponerse, dificultar o no facilitar la verificación, la inspección de control o no permitir el inicio, desarrollo o finalización de la misma.	Multa equivalente al 1% sobre el patrimonio o capital contable, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos.	Art. 245 Literal a) C.T.	\$2,700.00
	TOTAL, SANCIÓN			\$2,700.00

Anexo 9: Estado de situación financiera del 2018

EL ABC DEL TRANSPORTE DE CARGA, S.A DE C.V.		
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA DEL 01 DE ENERO AL 31 DICIEMBRE 2018		
EXPRESADO EN DOLARES DED LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTE AMERICA		
ACTIVO		
ACTIVO CORRIENTE		\$ 123,179.51
EFECTIVO Y EQUIVALENTES	\$ 45,272.47	
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	\$ 40,751.60	
INVERSIONES TEMPORALES	<u>\$ 37,155.44</u>	
ACTIVOS NO CORRIENTES		\$ 49,735.83
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	\$ 44,358.88	
ACTIVOS INTANGIBLES	<u>\$ 5,376.95</u>	
TOTAL ACTIVO		<u><u>\$ 172,915.34</u></u>
PASIVOS		
PASIVOS CORRIENTES		\$ 65,586.68
PRESTAMOS BANCARIOS A CORTO PLAZO	\$ 9,844.29	
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	\$ 47,998.68	
OBL ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS A C.P	<u>\$ 7,743.71</u>	
PASIVOS NO CORRIENTES		\$ 28,687.79
PRESTAMOS A LARGO PLAZO	\$ 17,887.79	
OBLIGACIONES POR ARRENDAMIENTOS F.L.P	<u>\$ 10,800.00</u>	
PATRIMONIO		\$ 78,640.87
CAPITAL		\$ 27,000.00
CAPITAL SOCIAL MINIMO	\$ 2,000.00	
CAPITAL SOCIAL VARIABLE	<u>\$ 25,000.00</u>	
RESERVA LEGAL	\$ 5,400.00	
UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u>\$ 46,240.87</u>	
TOTAL PASIVOS MAS PATRIMONIO		<u><u>\$ 172,915.34</u></u>