



Universidad Siglo 21

Ejecución de una Auditoria Tributaria a nivel Nacional, Provincial y Municipal aplicada a la
farmacia Española –Periodo Fiscal 2014.

Comisión académica evaluadora: Achaval, Daniel- Freites, Darío

Autora: Braña, Sofía

VCPB 05147

2016

Resumen ejecutivo

El presente proyecto de aplicación profesional se enfoca en la ejecución de una auditoría tributaria a nivel nacional, provincial y municipal, siguiendo un programa de trabajo detallado. La finalidad de la misma consiste en analizar la situación impositiva de la farmacia Española correspondiente al período 2014, a través de la aplicación de pruebas sustantivas y controles mediante el empleo de técnicas de muestreo. Asimismo, pretende corroborar la exactitud, integridad y validez de los importes de los respectivos gravámenes plasmados en las declaraciones juradas y por supuesto, verificar su posterior cumplimiento de acuerdo a las normativas vigentes en Argentina.

Luego del análisis y auditoría de la situación impositiva, se diagnosticó a través de un dictamen de procedimientos acordados, la conformidad del negocio frente al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, llegando a la conclusión de que durante el período fiscal 2014 no incurrió en ningún tipo de omisión y se ha ajustado a las leyes correspondientes.

Abstract

This Project of professional application analyzes the tax situation of the exercise 2014 of the pharmacy Spanish, along with the determination of the amount of their taxes national, provincial and municipal, following a detailed work program. The purpose of it is to analyze the tax situation for the period 2014 SRL Spanish pharmacy, through the implementation of controls and substantive tests by using sampling techniques.

It also aims to corroborate the accuracy, completeness and validity of the amounts of the respective taxes reflected in the affidavits and of course, verify its subsequent performance in accordance with all applicable regulations in Argentina.

After the analysis and audit of the tax situation, it was diagnosed through an opinion of agreed procedures, conformity of business towards the fulfillment of their tax obligations, concluding that during fiscal 2014 did not incur any omission and it has been adjusted to the corresponding laws.

Palabras claves: auditoria tributaria, programa de trabajo, gravámenes, situación impositiva, técnicas de muestreo, pruebas sustantivas, declaraciones juradas, dictamen de procedimientos acordados, obligaciones fiscales.

Índice

1. Introducción.....	6
1.1. Tema.....	8
1.2. Presentación del proyecto	8
2. Objetivo generales y objetivos específicos.....	10
3. Marco teórico.....	12
3.1. Concepto de auditoría.....	13
3.2. Objetivos de auditoría.....	14
3.3. Tipos de auditoría.....	15
3.4. Informe del auditor.....	15
3.5. Tributo.....	17
3.6. Principios tributarios.....	18
3.7. Hecho imponible.....	19
3.8. Base imponible.....	20
3.9. Sujetos tributarios.....	20
4.0. Infracción tributaria.....	21
4.1. Impuestos Nacionales.....	21
4.1.1. Impuesto al Valor Agregado.....	22
4.1.2 .Impuesto a las Ganancias.....	25
4.2. Impuestos provinciales.....	28
4.2.1 Impuesto a los ingresos brutos.....	28
4.3. Impuestos municipales.....	31
3. Marco metodológico.....	33
4. Análisis de datos.....	36

5. Desarrollo.....	48
5.1. Impuestos nacionales.....	48
5.1.2. Impuesto al Valor Agregado.....	52
5.1.3. Impuesto a las Ganancias.....	76
5.2 Impuestos provinciales.....	88
5.2.1 Impuesto a los Ingresos Brutos.....	88
5.3. Impuestos municipales.....	114
5.4. Informe del auditor.....	120
5.6. Anexos.....	123
5.6.1. Anexo A Impuesto al Valor Agregado.....	123
5.6.2. Anexo B Impuesto a las Ganancias.....	124
5.6.3. Anexo C Composición Activo y Pasivo.....	126
5.6.4. Anexo D Entrevista.....	127
5.7. Documentación.....	130
5.8. Bibliografía.....	131
5.9. Enlaces electrónicos.....	132
6. Anexo E: Formulario descriptivo del TFG.....	134

Capítulo 1

Introducción

Introducción

Es sabido que las necesidades de la sociedad son amplias y variadas, ahora bien ¿quién tiene la capacidad para hacer frente a este enorme desafío y satisfacerlas? La respuesta es obvia. Es el Estado, quien por medio de la recaudación de impuestos, que exige a la población valiéndose de su potestad tributaria, financia el gasto público y genera los recursos necesarios para satisfacer las considerables demandas de la sociedad.

Bajo esta premisa, es posible apreciar la magnitud que representa el cumplimiento de las obligaciones impositivas. Se trata de una obligación ética, legal y de colaboración para con el Estado al cual uno mismo pertenece, en donde se ponen en juego valores y compromisos hacia el otro y hacia el espacio común en donde cohabitan.

Una auditoría tributaria, constituye el medio efectivo para corroborar el cumplimiento de las obligaciones impositivas a la luz de las normativas vigentes, buscando evitar de esta forma infracciones innecesarias y por sobre todas las cosas brindando tranquilidad, seguridad, certeza y confianza a la gestión del negocio.

Tema

Ejecución de una Auditoria Tributaria a Nivel Nacional, Provincial y Municipal aplicada a la farmacia Española ubicada en la ciudad de Necochea, provincia de Buenos Aires al período fiscal 2014.

Presentación del proyecto

Problema general y delimitado

El dueño de la Farmacia en cuestión se ha visto obligado, en varias ocasiones, a abonar intereses resarcitorios por pagos fuera de término, perjudicando así no solo al Estado, al no poder contar éste con los fondos necesarios en el momento oportuno, sino también generando situaciones engorrosas y gastos innecesarios para el mismo contribuyente y su organización, por lo cual toma la decisión de modificar su conducta tributaria. Por este motivo, a pedido del mismo, se efectúa una Auditoria Tributaria a dicha farmacia ubicada en la localidad de Necochea provincia de Buenos Aires, para verificar el correcto cumplimiento por parte del contribuyente de sus obligaciones tributarias, asesorarlo en materia impositiva de modo que logre mejorar la gestión de su negocio y notificarlo de posibles infracciones futuras.

Justificación

Muchas veces por falta de tiempo, distracción, problemas de la vida cotidiana e incluso por carencia de conocimiento de las leyes y de sus reiteradas actualizaciones los contribuyentes no se encuentran preparados para afrontar correctamente sus obligaciones impositivas y de esta manera incurren en infracciones.

El propietario de la farmacia sujeta a análisis se vio justamente afectado por estas situaciones, incumpliendo con sus obligaciones en tiempo y forma y generando, como consecuencia, distintos tipos de sanciones y situaciones engorrosas, como por ejemplo la aplicación de intereses resarcitorios e intimaciones. Esto, sin lugar a dudas, generó una disminución innecesaria de sus ingresos, además de afectar negativamente su imagen corporativa y obviamente contribuir a la formación de un ambiente tenso e inadecuado que resulta poco favorable para un ambiente de trabajo. Por este motivo, el propietario solicitó la ejecución de una Auditoría Tributaria en su negocio, con el propósito de obtener mayor orden y organización en lo que respecta a materia impositiva, y de esta manera evitar, sobre todo, egresos innecesarios y totalmente evitables provenientes de intereses por pago fuera de plazo, que se corrigen con un comportamiento responsable y atento del sujeto pasivo.

Capítulo 2

Objetivo general y objetivos específicos

Objetivo General

- Analizar la determinación y el cumplimiento impositivo del contribuyente de la farmacia Española mediante la ejecución de una Auditoria Tributaria aplicada al período fiscal 2014 y proponer mecanismos para regularizar la situación del sujeto pasivo, en caso de resultar oportuno.

Objetivos específicos:

- Indicar si las bases imponibles, exenciones, créditos están correctamente determinados.
- Interpretar si las Declaraciones Juradas presentadas por el contribuyente son una expresión fidedigna de las operaciones registradas en los libros de contabilidad, documentos y demás soportes.
- Advertir oportunamente contingencias.
- Determinar, en caso de corresponder intereses y sanciones aplicables.
- Sugerir, en caso de ser necesario, procedimientos y controles a fin de regularizar la situación impositiva del contribuyente.

Capítulo 3

Marco Teórico

Auditoria

Concepto General

Según la *American Accounting Association*¹ (1977) la auditoría es un proceso sistemático que comprende una serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados, con el objeto de producir la revisión y evaluación de una situación determinada, a través del análisis de evidencias objetivas.

Dicho en otras palabras la auditoria es una técnica que a través de distintos métodos, pasos y documentación pretender evaluar una situación determinada y emitir un informe acerca de las conclusiones obtenidas.

Existen distintos tipos de auditoría, tales como jurídica, informática, social, política, contable, tributaria, por nombrar solo algunos. En el último caso nos detendremos, la Auditoria Tributaria, que es el objeto del presente trabajo.

Auditoria Tributaria

Concepto

Siguiendo a Torres (2003) la Auditoria Tributaria es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con los actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.

¹ American Accounting Association (AAA): Asociación Americana de Instructores Universitarios de Contabilidad fundada en 1.916, promueve la enseñanza de la contabilidad e investigación.

Es decir, es un instrumento que corrobora, a partir de elementos de juicio, evidencia comprobatoria y Leyes correspondientes, que éstas últimas hayan sido interpretadas y aplicadas correctamente por el contribuyente, dando lugar a la presentación de Declaraciones Juradas fehacientes. Se examinan los elementos de la obligación tributaria, entre ellos: el hecho imponible, la base imponible, la alícuota, el aspecto temporal, espacial, etc.

Objetivos de la Auditoria

Según lo expuesto por Torres (2003) se pueden identificar, en rasgos generales, los siguientes objetivos:

- Verificar que la empresa haya cumplido con sus obligaciones fiscales y todos los impuestos hayan sido liquidados y contabilizados correctamente.
- En caso de tener contingencias fiscales, que hayan sido correctamente recogidos en las cuentas anuales.
- Corroborar que la empresa haya utilizado al máximo los beneficios que le permite la legislación fiscal, en cuanto a gastos deducibles, deducciones y bonificaciones.

Además, mediante propias conjeturas, es posible agregar:

- Controlar que las Declaraciones Juradas presentadas sean una expresión fidedigna de los datos plasmados en los registros contables, documentos de respaldo, etc.
- Detectar incumplimientos a las Leyes y sus respectivas consecuencias.

- Un aspecto especial, y no menor, de este procedimiento es que tiende a lograr un cambio en la conducta tributaria del contribuyente, hacia un accionar más responsable y ético del mismo.

Tipos de Auditoria Tributaria

- Voluntaria/optativa: es una especie de auditoría “preventiva” a solicitud del propio contribuyente, busca la implementación de una planificación tributaria adecuada que brinde mayor seguridad y confianza en el negocio en materia impositiva.
- Obligatoria: es solicitada a requerimiento por la entidad encargada de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones, la empresa no puede negarse ante esta petición.

En este trabajo la Auditoria que se efectuará es la del primer ítem, es decir, la optativa. El sujeto pasivo solicita la ejecución de este procedimiento para una mayor organización en lo que respecta a materia impositiva.

Informe de Auditoría

Luego del análisis, investigación y examinación de la situación planteada a través de la documentación pertinente, el auditor procede a emitir un informe de auditoría. Este documento es el soporte mediante el cual el especialista comunica al cliente su opinión, indica observaciones y recomendaciones futuras.

Es importante mencionar, que la presente auditoria se halla encuadrada en la sección VII A. de la Resolución Técnica número 37 de la Federación Argentina de Consejo Profesional de

Ciencias Económicas (FACPCE) bajo la siguiente denominación “encargos para la aplicación de procedimientos acordados”. El objetivo del mismo es que el contador lleve a cabo los procedimientos acordados previamente por este y el ente, y que posteriormente presente un informe sobre los hallazgos obtenidos.

Debido a que el contador únicamente emite un informe sobre los hallazgos obtenidos, no expresa ninguna seguridad al respecto. Los usuarios deberán sacar sus propias conclusiones a partir de la lectura del mismo. Es importante aclarar que solo podrán tener acceso a dicho informe las partes que hayan solicitado dicha tarea, ya que otros usuarios al desconocer las razones de los procedimientos aplicados, podrían llegar a malinterpretarlo.

Carta de gerencia

Siguiendo a Lattuca (2005) es posible inferir que dicha carta tiene como finalidad servir de respaldo de la información obtenida verbalmente por el auditor. Es fundamental en el marco de una auditoría, ya que contiene declaraciones escritas de la dirección que no siempre surgen de los registros y documentación, o que surgiendo de ellos resultan de difícil evaluación. Dicha carta será adjuntada en el capítulo 5 de este trabajo, denominado “Desarrollo”.

Carta de contratación

Con el objeto de formalizar el convenio con el cliente respecto del trabajo a realizar, se suele efectuar una carta de contratación. Dicha carta describe la naturaleza y el alcance del trabajo, fecha y responsabilidad del auditor. Esta carta es importante ya que ayuda a evitar malos entendidos en cuanto al compromiso asumido y representa la base de la relación entre el auditor y el cliente. Es importante la confirmación de la recepción y acuerdo con la misma por parte de este último. Dicha carta será adjuntada en el capítulo 5 de este trabajo, denominado “Desarrollo”.

Ley de Procedimiento Tributario y Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires

Interpretando lo expuesto por Celdeiro (2014) la Ley N°11.683 de procedimiento tributario constituye un marco regulatorio en materia impositiva ordenado en 1.978 elaborado por las autoridades competentes. Entre sus funciones se puede destacar que se encarga de sentar las bases para la implementación, interpretación y alcance de las leyes, estipula las fechas de vencimiento, se encarga de determinar las sanciones ante omisiones de impuestos, infracciones, entre otras.

El Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires también será de aplicación al presente trabajo ya que el análisis se efectuará a una farmacia ubicada en tal provincia. Este código regirá respecto de la determinación, fiscalización, percepción de todos los tributos y la aplicación de sanciones que se impongan en la provincia de Buenos Aires, por los organismos de la Administración central y organismos descentralizados de acuerdo con las leyes y normas complementarias. (Art. 1° Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires)

Es posible afirmar, entonces, que estos serán los pilares en que se basará el presente trabajo, si bien se recurrirán a otras leyes, estos dos casos nombrados anteriormente serán el eje alrededor del cual girará la investigación.

Tributo

Concepto

Héctor Villegas (2001) define a los tributos como las prestaciones en dinero que el Estado, en el ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines y para cubrir las necesidades de la sociedad.

Es decir, son prestaciones de dinero que deben realizar obligatoriamente todos los ciudadanos para colaborar con el desarrollo de la comunidad en que viven. Así, a través de estos ingresos, el Estado puede financiar gastos esenciales, como salud, educación, entre otros.

Obviamente, el incumplimiento de estas obligaciones genera sanciones y multas al sujeto pasivo, acorde y proporcional con la infracción cometida, las cuales serán analizadas posteriormente.

Principios Tributarios

La Constitución Nacional Argentina y el Código Civil fijan en materia tributaria varios principios ineludibles, ellos son:

- Legalidad (o principio de reserva de ley): se refleja en los artículos 17 y 19 de la Carta Magna² y en el artículo 19 de la Constitución, el cual establece que ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no mande la Ley. Además, Villegas (2005) sostiene que este precepto es fundamental y básico en el derecho tributario y que se corresponde con el principio del derecho penal *nullum tributum sine lege*³. En definitiva, este principio estipula, que sin Ley no hay impuesto.

- Igualdad: fijado en el artículo 16 de la Constitución Nacional Argentina, este precepto se base en la creencia de que todos los ciudadanos son iguales ante la ley y la misma ordena que la igualdad será la base del impuesto y las cargas públicas. Es decir los impuestos deben ser iguales para aquellos sujetos que se encuentren en igual categoría.

² Estos principios se refieren a la inviolabilidad de la propiedad privada y la facultad del Congreso para imponer contribuciones proporcionales y equitativas a la sociedad.

³ “No hay impuesto sin Ley”

- Generalidad: esta máxima refleja que no se puede gravar a una parte de la población en beneficio de otra, debiendo incluir íntegramente a todas las categorías de personas alcanzadas. Su fuente legal se encuentra en el artículo 16 de la Constitución que ya fue nombrado anteriormente.

- Proporcionalidad: surge del artículo 4 de la Constitución el cual establece que el Gobierno Federal proveerá a los gastos de la Nación (entre otros recursos) a partir del producto de los impuestos que “proporcional y equitativamente” imponga a la población. Por lo tanto, deben ser proporcionales a la capacidad contributiva del contribuyente e iguales para aquellos que se encuentren en las mismas condiciones.

- No confiscatoriedad: se expresa en el artículo 17 de la Constitución y se refiere a la inviolabilidad de la propiedad privada y al hecho de que los impuestos no pueden absorber una parte sustancial del patrimonio del sujeto pasivo.

- Equidad: esta regla articula y sintetiza a los demás principios constitucionales. Se refiere a que debe ser equitativo el monto del impuesto y la oportunidad en que se lo aplique. Se encuentra comprendido en una serie de artículos de nuestra Constitución Nacional (4, 14, 16, 23,75 por nombrar solo algunos)

Hecho imponible

Seguendo a Celdeiro (2014) el hecho imponible es el conjunto de actos de naturaleza económica, delimitados específicamente en la norma, cuya configuración genera la obligación tributaria y convierte al sujeto en contribuyente.

Base imponible

Es el monto al cual se aplica el porcentaje del impuesto, establecido en la norma legal respectiva, para determinar el gravamen que deberá ser abonado por el sujeto pasivo.

Sujetos tributarios

Sujeto Activo

Es el Ente Público titular de las potestades administrativas para la gestión y exigencia del tributo. A nivel Nacional el sujeto activo es el Estado, quien requiere de los fondos para satisfacer las necesidades de la población y los obtiene a través de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) quien se encarga de fiscalizarlos y recaudarlos. En el caso de impuestos a nivel Provincial (impuesto a los Bienes Personales por ejemplo) y Municipal (tasa municipal) son sujetos activos las provincias y los municipios respectivamente.

Es decir el sujeto activo es aquel al que le corresponde percibir el pago de la obligación.

Sujeto Pasivo

Es la persona física o jurídica sobre la cual recae la obligación tributaria, es decir, quién debe hacer frente al pago de la misma. Como se verá más adelante, cada Ley específica quienes encuadran como sujetos pasivos

Responsables por deuda propia

“Están obligados a pagar al Fisco, personalmente o por medio de sus representantes, los contribuyentes, sus herederos y legatarios “(Artículo 5 de la Ley de procedimiento tributario)

Contribuyentes

Siguiendo el artículo 5 de la Ley de Procedimiento Tributario en la sección “sujetos de los deberes impositivos” podemos definir a los contribuyentes como aquellas personas físicas o jurídicas, capaces o incapaces que encuadran en el nacimiento de la obligación tributaria y que se encuentran obligados a abonar el gravamen correspondiente.

Responsables por deuda ajena

Es aquel sujeto que sin tener el carácter de contribuyente nombrado anteriormente debe cumplir con las obligaciones que recayeron en cabeza del sujeto pasivo del impuesto.

El artículo 6 de la Ley de Procedimiento tributario detalla claramente a los integrantes de esta categoría, a saber: el cónyuge que percibe y dispone los réditos del otro, los padres, tutores y curadores de los incapaces, los síndicos y liquidadores de quiebras, administradores legales o judiciales de las sucesiones indivisas, los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, agentes de retención y percepción.

Infracción tributaria

El Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires del año 2013, en su capítulo XII define a las infracciones como el incumplimiento de toda obligación tributaria de naturaleza substancial o formal que da lugar a su juzgamiento y sanción.

Asimismo el artículo 37 de la Ley de Procedimiento Tributario establece que la falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengarán desde los respectivos vencimientos un interés resarcitorio, sin necesidad de interpelación previa.

Impuestos a nivel Nacional

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado es una carga fiscal que se aplica al consumo, es decir, es financiado por el consumidor. Es un tipo de gravamen indirecto, por lo tanto, su aplicación no se basa en la capacidad tributaria del sujeto pasivo sino que recae en el consumo de ciertos bienes y servicios que el mismo efectúa.

Siguiendo a Celdeiro Ernesto en su libro *“Impuesto al Valor agregado explicado y comentado”* (2014) se trata de un impuesto plurifásico (es decir que se aplica en cada una de las fases del proceso económico) y real (no tiene en cuenta las condiciones personales del sujeto pasivo), traslativo de la fuente al consumidor final, el cual constituye el último canal en la etapa de circulación donde recae el mismo, siendo cada una de las etapas de las que pasa agentes de retención de AFIP, es decir encargados de tributar el impuesto. Es la diferencia entre el tributo discriminado en las ventas y en las compras.

Objeto del impuesto

El artículo 1 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado establece el objeto del presente gravamen, conformado por:

1. Las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el país.
2. Las obras, locaciones y prestaciones de servicios industriales realizadas en el territorio de la Nación Argentina
3. Las importaciones definitivas de cosas muebles
4. Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3⁴, realizadas en el exterior pero cuya explotación se lleve a cabo en el país.

Por lo tanto, la farmacia bajo análisis queda sujeta a este impuesto, ya que su actividad encuadra en el objeto del impuesto detallado anteriormente, precisamente en el inciso 1 “venta de cosas muebles situadas o colocadas en el país”.

Alícuotas

En base a lo expuesto por Celdeiro (2014) y a la Ley de Impuesto al Valor Agregado (artículo 28) se pueden identificar tres tipos de alícuotas clasificadas en “generales” y “especiales”: dentro del primer grupo se ubica la alícuota del veintiún por ciento (21%). En la segunda sección hallamos la alícuota incrementada al veintisiete por ciento (27%) y la alícuota reducida al diez coma cinco por ciento (10,5%) (Ver anexo A)

Exenciones

⁴ Inciso e) art.3: locaciones y prestaciones efectuadas por bares, restaurantes, salones de té, cantinas, confiterías, hoteles, pensiones, campamentos, posadas y similares, telecomunicaciones, gas, electricidad, provisión de agua corriente, cloacales y desagües, de cosas muebles, cámaras refrigeradoras, decoración de viviendas u otros inmuebles, etc.

Las exenciones se refieren a aquellas ventas definitivas de cosas muebles, locaciones y/o prestaciones que, a pesar de haberse configurado el hecho imponible, no tienen la obligación de tributar el impuesto. (Ver anexo A)

Por lo tanto, como lo dice el subtítulo, son excepciones, si bien el sujeto y la acción del mismo encuadran claramente en el hecho imponible no están gravados.

Determinación del impuesto

Según expone Celdeiro (2014) el impuesto al Valor Agregado se calcula restándole al impuesto sobre las ventas, prestaciones y locaciones gravadas realizadas (débito fiscal⁵), el impuesto sobre las compras de bienes, obras y servicios (crédito fiscal⁶).

Para obtener el gravamen que el sujeto pasivo deberá ingresar mediante una declaración jurada se procederá a realizar el siguiente cálculo:

Débito fiscal del periodo que se liquida
-
Crédito fiscal del periodo que se liquida
-
Saldo técnico a favor del contribuyente del periodo anterior
=
Saldo técnico a favor de AFIP o a favor del contribuyente
-

⁵ Débito fiscal: consiste en la cuantificación del gravamen sobre las ventas, prestaciones y locaciones realizadas por el contribuyente. Es uno de los términos de sustracción establecido por la ley (ERREPAR 2014, Cap. X pág. 133)

⁶ Crédito fiscal: no reviste el carácter de un verdadero crédito del sujeto pasivo de la obligación tributaria, sino que constituye tan solo uno de los términos de sustracción previstos por la ley (ERREPAR 2014, Cap. XI pág. 137)

Saldos a favor de periodos anteriores provenientes de ingresos directos y retenciones, percepciones y pagos a cuenta del periodo que se liquida)

Figura 1: cálculo del IVA Fuente: ERREPAR 2014, Celdeiro

Recaudación

El IVA se abonará por mes calendario mediante la presentación de la Declaración Jurada correspondiente, a través del formulario oficial F731. El mismo se obtiene fácilmente accediendo al aplicativo “SIAP”. Luego se presentará en la página de AFIP (www.afip.gov.ar) la cual emitirá recibo que nos servirá como constancia de presentación y pago del saldo que corresponda.

Impuesto a las Ganancias

Este tributo tiene como propósito gravar los ingresos de personas, empresas u otras entidades legales, siempre y cuando excedan el mínimo que se encuentra fijado en la Ley.

En base al artículo 1 de la Ley 20.628 se obtiene la siguiente aclaración “Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece la Ley”

Además un aspecto no menor detallado en ese primer artículo establece que los sujetos mencionados anteriormente residentes en el país, tributan por la totalidad de sus ganancias

obtenidas en el país o en el exterior. En cambio los no residentes tributan exclusivamente por sus ganancias de fuente argentina.

De esta manera se define quienes son los sujetos alcanzados y obligados a tributar y en qué medida deben hacerlo.

Alícuotas

Estas tasas se pueden apreciar detalladamente en el título IV, artículo 90.

Categorías

La farmacia en cuestión se ubica en la tercera categoría, por el siguiente motivo: “cuando la actividad profesional u oficio a que se refiere el artículo 79 se complementa con una explotación comercial o viceversa (sanatorios, etc.) el resultado total que se obtenga del conjunto de esas actividades se considerará como ganancias de la tercera categoría” (Ley 20.628, Título II, Cap. 3, art. 79). Es decir, en este caso concreto, el farmacéutico complementa su actividad con una explotación comercial (farmacia) quedando, por lo tanto, sujeto a la tercera categoría.

Exenciones

El significado de las exenciones ya fue explicado páginas anteriores. Las mismas se hayan detalladas en el artículo 41 de la Ley de Impuesto a las Ganancias 20.628 (Ver anexo B)

Determinación del impuesto

Interpretando a Celdeiro (2014), en primer lugar habrá que determinar la ganancia bruta de la categoría de renta que se trate y luego, efectuarle las deducciones admitidas por la Ley. A

este resultado se deberá aplicar el porcentaje que corresponda a fin de que el sujeto abone el impuesto.

Conforme al artículo 17 del texto legal sub examen, para establecer la ganancia neta “se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla, o en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita la Ley”

Liquidación del impuesto

Según explica Celdeiro (2014) deberán presentar la declaración jurada de sus ganancias al Organismo recaudador aquellas personas de existencia visible que residan en el país, siempre y cuando superen el mínimo no imponible, en la oficina jurisdiccional que corresponda.

En base a lo establecido en el artículo 3 del Decreto Reglamentario 1344/98, los contribuyentes también deberán consignar en su declaración jurada anual, clase y monto de las ganancias percibidas o devengadas a su favor en el año, y que considere exentas.

Este impuesto vence en el mes de abril y cuenta con cinco anticipos bimestrales del 20% cada uno, los cuales deben pagarse del 13 al 15 de cada bimestre posterior a la presentación de la declaración.

El formulario oficial, en este caso, es el F 711 que se obtiene mediante el aplicativo “SIAP”

¿Qué sucede si no se presenta la DDJJ en tiempo y forma?

Si bien es un tema que ha generado controversias durante muchos años, la mayoría de los especialistas coinciden en que el hecho de no presentar la DDJJ correspondiente a un período no

es un delito, ya que para que éste se configure, debe mediar una conducta maliciosa y engañosa por parte del contribuyente, no bastando solo, con la omisión de la presentación de la misma.

Entonces, si bien no es un delito, si es una infracción, ya que el sujeto pasivo no cumplió con sus obligaciones en tiempo y forma, generado de esta forma, un faltante en las arcas del Estado y un daño al mismo, ya que éste esperaba contar con los fondos provenientes de dichos impuestos a una fecha determinada, para satisfacer las necesidades de la sociedad y no sucedió.

La omisión de presentar la DDJJ se trata, específicamente, de una infracción formal que conlleva la aplicación de una multa de doscientos pesos (\$ 200) que se elevará a cuatrocientos pesos (\$ 400) si se tratare de sociedades, asociaciones o entidades de cualquier naturaleza constituidas en el país, o de establecimientos organizados en forma de empresas estables pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliada, constituidas o radicadas en el exterior.

Impuestos Provinciales

Impuesto a los ingresos brutos

Debido a que el presente trabajo se realizará en base a una farmacia ubicada en la Provincia de Buenos Aires, nos remitiremos al código fiscal de tal provincia para introducirnos en este impuesto provincial.

Se halla en el título II artículo 182, en el cual se fija que este gravamen provincial alcanza el ejercicio habitual y a título oneroso, en jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locación de bienes, obras y servicios, o de

cualquier otra actividad a título oneroso (lucrativo o no) cualquiera sea el sujeto que las lleve a cabo.

Es decir que se requiere como condición esencial para que se configure el hecho imponible, la habitualidad y la onerosidad en el ejercicio.

Son contribuyentes de este tributo las personas físicas, sociedades con o sin personería jurídica y demás entes que realicen actividades gravadas.

Por lo tanto, la farmacia bajo análisis encuadra perfectamente en los requisitos anteriormente nombrados (habitualidad, onerosidad), y como consecuencia deberá tributar tal impuesto provincial.

Exenciones

Las exenciones se encuentran taxativamente enumeradas en el artículo 207 del capítulo IV y están distribuidas en veintidós incisos.

Base imponible

A partir artículo 187 se consignan los aspectos relacionados con la base imponible del impuesto a los ingresos brutos.

Dicho artículo establece que el gravamen se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Se considera “ingreso bruto” el monto total devengado en concepto de venta de bienes, remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación, o en general, de las operaciones realizadas.

Liquidación, determinación y pago del impuesto

Estos aspectos se encuentran detallados a partir del artículo 209 inclusive, del Capítulo V.

En este se establece que el período fiscal del tributo es el año calendario. El mismo se ingresará mediante anticipos mensuales liquidados por la Autoridad de Aplicación. Juntamente con el pago del último anticipo del año, deberá presentarse una declaración jurada en la que se determinará el impuesto del período final anual e incluirá el resumen de la totalidad de las operaciones del período.

El gravamen se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Se considera “ingreso bruto” el monto total devengado en concepto de venta de bienes, remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación, o en general, de las operaciones realizadas.

La recaudación es efectuada por ARBA (Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires)

¿Qué sucede si el contribuyente no está inscripto?

El artículo 211 da respuesta a este interrogante. El mismo establece que la Autoridad de Aplicación los intimará para que dentro de los cinco (5) días se inscriban y presenten las declaraciones juradas abonando el gravamen correspondiente a los períodos por los cuales no las hubieran presentado, con los intereses que prevé el artículo 96⁷ de este Código.

⁷ Artículo 96 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires:

Si se remite al artículo 96, este explica que la falta de pago total o parcial de las deudas por Impuestos, Tasas, Contribuciones u otras obligaciones fiscales, como así también las de anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones y multas, que no se abonen en los plazos correspondientes, devengarán sin ningún tipo de interpelación, desde sus respectivos vencimientos hasta la fecha de pago, un interés que no podrá exceder el de la tasa vigente que perciba el Banco de la Provincia de Buenos Aires, incrementada en hasta un ciento por ciento (100%). Dicho interés será fijado por el Poder Ejecutivo a través de ARBA.

¿Qué sucede si el contribuyente o responsable no presenta una o más declaraciones juradas y no abona los anticipos en los términos establecidos?

En este caso se va a proceder según lo que define el artículo 212, es decir, la Autoridad de Aplicación podrá requerirles el pago de los mismos por vía de apremio⁸.

Impuestos Municipales

Como ya se explicó anteriormente, el trabajo en cuestión se aplicará a una farmacia localizada en la ciudad de Necochea provincia de Buenos Aires. Por lo tanto se abonará también un impuesto municipal que recibe la siguiente denominación: “Tasa por inspección de seguridad e higiene y adicional por promoción del turismo”. Este gravamen se declara en forma bimestral y es recaudado por la Dirección General de Rentas Municipales. El mismo depende del importe de las ventas y el monto mínimo es de \$40.

Cada uno de los impuestos desarrollados anteriormente serán analizados profundamente en torno a la farmacia en cuestión, las bases imponibles, exenciones, deducciones, tratamiento

⁸ Vía de apremio: constituye una manifestación del poder de auto tutela de la Administración Pública y consiste en el poder que tiene ésta de ejecutar las deudas existentes contra ella, sin necesidad de acudir a los tribunales de justicia, pudiendo incluso llegar al empleo de la coacción en caso de resistencia de los deudores.

impositivo y declaraciones juradas, para poder corroborar como última instancia que el contribuyente haya abonado los gravámenes en forma correcta y oportuna.

Capítulo 3

Marco Metodológico

Metodología de trabajo

Recolección de la información

Para llevar a cabo la auditoría tributaria, pilar del presente trabajo, fue preciso conocer y evaluar detenidamente distintos aspectos que no se limitaron únicamente a lo cuantitativo.

Fue importante conocer el contexto en el cual la empresa en cuestión se desenvolvía diariamente. Para estar al tanto de esto, se efectuaron previamente investigaciones al sector en donde la misma desarrolla sus actividades, y se evaluó el contexto externo a ella.

Esta información se obtuvo por ejemplo, a través de boletines y sitios farmacéuticos especializados.

También fue fundamental comprender el ambiente interno de la misma. Conocer su historia, sus propietarios, el modo de gestionar y operar la firma, su estrategia, visión, misión, valores permitió cumplir eficientemente el presente trabajo. Esta información se obtuvo a partir de entrevistas consensuadas que se efectuaron al propietario del establecimiento en el domicilio del mismo. (Ver entrevista en el anexo D, página 128).

En cuanto a la parte cuantitativa, se efectuó un análisis documental a través de la inspección de estados contables, registros contables manuales y/o computarizados, tales como libro IVA ventas y compras, mayores, balances, certificados de retención, declaraciones juradas, de anticipos y obviamente análisis de comprobantes, tickets y facturas emitidos y recibidos por la farmacia en cuestión. A efectos de comprobar la integridad y validez de las bases imponibles y cifras plasmadas en las declaraciones juradas, se aplicaron pruebas sustantivas tales como, cotejo de estados contables, mayores, libro IVA ventas y compras, certificados de retención con la

correspondiente documentación respaldatoria que les dio origen, cálculos y análisis, cruce de saldos de registros contables con comprobantes y tickets de venta y compras, obtención de carta de gerencia, etc.

Por su parte, para corroborar la eficaz asignación de las exenciones y posterior presentación y liquidación de las declaraciones juradas se recurrió, obviamente, a las Leyes vigentes correspondientes a cada uno de los impuestos, Códigos y libros específicos afines al tema (ver bibliografía).

Por último, a efectos de comprobar si las liquidaciones de los gravámenes fueron efectuadas correctamente, se tomaron las declaraciones juradas proporcionadas por el contribuyente y se fueron comparando con cada uno de los resultados obtenidos en las diferentes etapas del trabajo.

Capítulo 4

Análisis de datos

La empresa

A continuación se expone información detallada de la farmacia Española, obtenida a partir de entrevistas con el dueño de la misma.

Diagnóstico

Reseña histórica

Hacia el año 1924 en la ciudad de Necochea, provincia de Buenos Aires, Tomás Diez (abuelo materno del actual dueño) funda la Farmacia en cuestión. Diez era una persona idónea, es decir, contaba con buena predisposición y aptitud para desarrollar las actividades del negocio pero aún no había logrado obtener el título de farmacéutico que lo acreditara como tal.

Necesitaba dentro de su comercio un profesional, un mentor que lo asesorará y orientara en su nuevo emprendimiento. Como solución a este aprieto, al poco tiempo contrató a una farmacéutica llamada Pilar Darwich para incorporarla a su nuevo negocio, con el objetivo de que lo orientara y guiara en sus actividades para poder desempeñarlas sin correr riesgos y con mayor seguridad.

Su mujer, Ana María Petattzi de Diez, ama de casa y madre de tres hijos, decidió colaborar con el negocio familiar. De esta manera, se propuso, como primer paso, terminar el secundario que le había quedado inconcluso en su adolescencia. Al finalizar el mismo asumió un nuevo y más complejo desafío: estudiar la carrera de Farmacia en la ciudad de Rosario. Logró, con muchísimo esfuerzo alcanzar su tan deseado título y así, se incorporó al negocio de su marido como una nueva profesional totalmente capacitada. A partir de este momento la farmacia paso a llamarse “Farmacia Española” de Ana María Patettzi de Diez.

Años posteriores, uno de sus hijos, Juan Ángel Diez siguió los mismos pasos que Ana María. Estudió la misma carrera en la ciudad de Rosario y de esta forma la farmacia se transformó en un ambiente familiar, caracterizado por la confianza, honestidad y transparencia de sus integrantes, lo cual lograron transmitir a cada uno de los clientes.

Por último, en el año 1980 aprovechando el negocio familiar y la oportunidad de trabajo, se incorporó como tercera generación familiar Marcelo Fanuel, farmacéutico y actual dueño de la farmacia, conformando actualmente como parte del sector administrativo una de sus hijas, Soledad.

Misión

La misión de la farmacia Española es poder brindar a cada uno de sus clientes medicamentos de máxima calidad, eficaces, seguros y accesibles para que estos puedan acceder a una mejor calidad de vida y satisfacer parte de sus necesidades básicas esenciales.

Además, no solo se limita a este tipo de productos, sino que también comercializan una amplia variedad de artículos de perfumería y belleza, para lograr abarcar de este modo un sector de clientes más amplio y satisfacer necesidades también en este aspecto, todo en un mismo sitio.

Visión

La visión de la firma es llegar a ser la farmacia más reconocida y elegida de la ciudad, con la mayor variedad de artículos disponibles para sus clientes, abarcando una amplia gama, desde los destinados al cuidado de la salud hasta los orientados a cuestiones de belleza.

La farmacia Española S.R.L pretende destacarse por la calidad, excelencia y eficacia de cada uno de sus productos y por la amabilidad, atención personalizada y compromiso para con

sus clientes, de manera que estos vuelvan a elegirlos una y otra vez y convertirse así en la farmacia líder de la ciudad.

Valores

Este establecimiento centra su funcionamiento en una serie de valores esenciales, que marcan su accionar cotidiano y la distinguen de la competencia, siendo los más significativos la responsabilidad, transparencia, confiabilidad, seguridad, honestidad, compromiso y amabilidad hacia la totalidad de los clientes. Además la excelente la calidad y variedad de productos que ofrece.

Miembros de la farmacia

Esta farmacia es una firma unipersonal, es decir, que la administración y toma de decisiones está a cargo de una sola persona, el director y dueño de la misma.

Sin embargo, en su labor cotidiana, no se desenvuelve solo, sino que cuenta con la colaboración de empleados que facilitan y hacen más ameno su trabajo. Los mismos se hallan distribuidos en las siguientes áreas:

- Comercialización: esta sección está a cargo de dos personas, el propio dueño y un empleado en relación de dependencia. Aquí se atienden las consultas de los clientes, se ejecutan las ventas, las cobranzas, además de encargarse de la reposición de stock.
- Administración: a cargo de una de las hijas del dueño. Se realizan principalmente las facturaciones de las obras sociales. Además, el mismo propietario y farmacéutico, es la

persona que se encarga de controlar la recepción y dispensa de los medicamentos y demás artículos, y colaborar en la parte administrativa (pagos, compras, etc.)

- Asesoramiento contable: cuenta con una contadora externa, la cual se encarga de brindarle un asesoramiento contable, laboral e impositivo

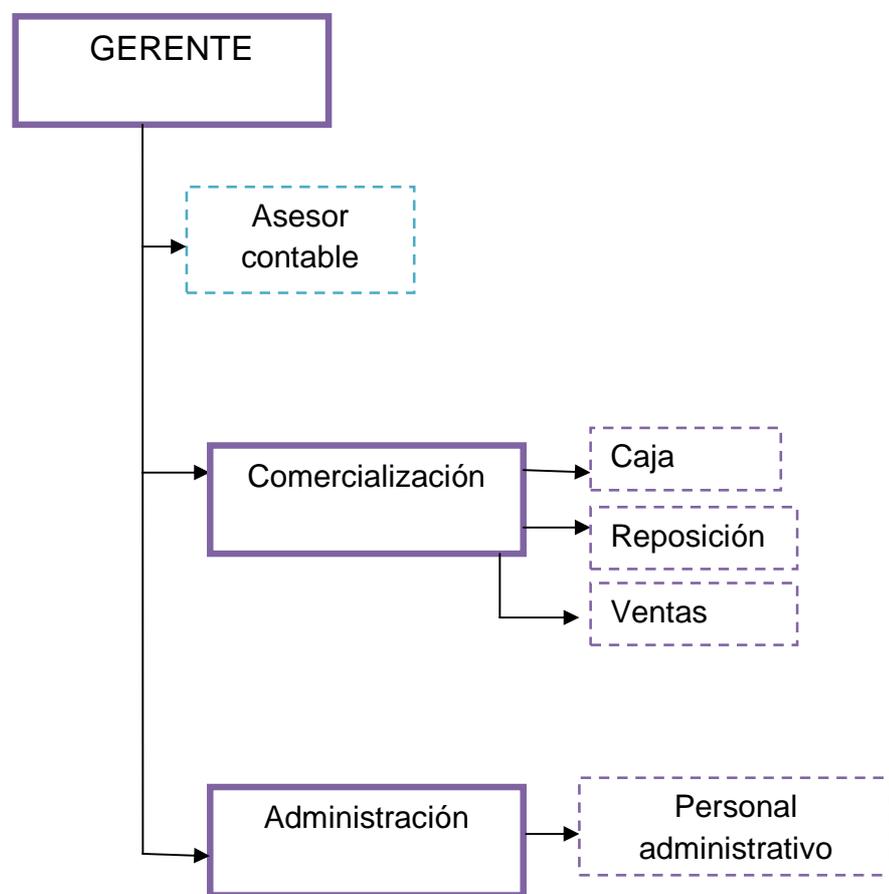


Figura 2. Organigrama de la firma. Fuente: elaboración propia, 2014.

Actividad principal

Como se dijo párrafos anteriores, la actividad de la farmacia Española S.R.L consiste en proporcionar a sus clientes los medicamentos que estos necesitan para cubrir sus necesidades básicas. Sin embargo no se limita únicamente a estos productos, sino que también abarca artículos de belleza y perfumería englobando así una mayor diversidad de productos, lo que le permite llegar a un mayor número de consumidores.

Instalaciones

La farmacia se encuentra ubicada en la calle 64 n° 2946 zona estratégica ya que se halla en pleno centro de la ciudad, lo cual, demás está decir, implica un punto a favor para el comercio. La nombrada anteriormente es la sede central, no existiendo ningún tipo de sucursal de la misma en el resto de la localidad.

Posee una superficie de 15x20 mts², distribuida de la siguiente manera:

- Salón de atención al público (que ocupa el 40% del terreno).
- Laboratorio.
- Sector de inyecciones.
- Depósitos.
- Sanitarios.

Proveedores

Los principales proveedores de esta farmacia son las droguerías de la zona y los laboratorios. Dentro del primer grupo podemos citar: “Cooperativa COFAR”, “DROGUERIA DEL SUD”, “DROGUERIA DEL SUR” y “DROGUERIA SUIZO ARGENTINA”. Dentro de los laboratorios que proveen a la farmacia de los insumos podemos nombrar, Laboratorio

Roemmers S.A, Laboratorios Baliarda S.A, Laboratorio farmacéutico Pfizer S.A y Laboratorio Monserrat y Eclair S.A, por nombrar a los más importantes.

La política de compras es efectuada por el dueño del establecimiento en forma personal con cada uno de los proveedores, optando por aquel que más beneficios, descuentos, bonificaciones y formas de financiación le permita efectuar.

Clientes

La farmacia Española está dirigida a una amplia variedad de clientes. No cuenta con un nicho de mercado delimitado (como ocurre en otros casos), sino que está dirigido a todos los habitantes de la ciudad sin importar sexo, edad ni clase social, bastando que requieran de medicamentos para mejorar su calidad de vida.

Si bien se centra en la venta minorista a consumidores finales, también abastece a hospitales de la zona y demás entidades públicas. Se estima una demanda diaria de aproximadamente 150 personas (dato que revela el entrevistado. (Ver en entrevista en el Anexo A página 62)

En cuanto a la política de ventas para atraer y retener clientes, ésta es premeditada y fijada por el dueño del establecimiento. Consisten en diversas propuestas atractivas y beneficiosas para el cliente, como por ejemplo descuentos del 10% por pago de contado por encima de un determinado monto, los clásicos “dos por uno”, la posibilidad de abonar con tarjetas de débito o crédito, además de una excelente atención.

Proceso administrativo-contable de la farmacia

La farmacia en cuestión cuenta con un software integrado especial para la actividad farmacéutica. Este aplicativo permite mejorar la gestión del establecimiento, brindando soluciones eficaces a los problemas diarios que puedan suceder. Además, permite brindar un servicio de mayor calidad a los clientes, consultar al instante los vademécum permanentemente actualizados, controlar lotes, fechas de vencimiento, generar órdenes de compra a los distribuidores, supervisar las ventas, entre otras funciones. Asimismo ayuda a los empleados en la búsqueda de medicamentos específicos, para que la atención al cliente sea más dinámica.

En cuanto al proceso contable, al tener una sola sucursal, poseen un sistema de información contable único. No deben recurrir a sofisticados programas, debido al pequeño tamaño del local y de la ciudad en donde se desenvuelve. A pesar de que años atrás se optó por registrar las operaciones manualmente, últimamente la contadora utiliza programas computarizados, que tienen la ventaja de ser más preciso y de eliminar muchos procesos manuales engorrosos que requieren tiempo excesivo.

La contadora del negocio recibe diariamente los comprobantes, tickets y facturas generados y recibidos por la farmacia. Sus empleados, bajo su supervisión, se encargan del procesamiento y traspaso a los registros contables pertinentes. Una vez efectuada y revisada la contabilidad los comprobantes son devueltos a la farmacia para su posterior archivo. La profesional se encarga íntegramente de la liquidación de los gravámenes a los que se haya sujeto el contribuyente, y de la presentación de la declaración jurada respectiva. Luego, los empleados remiten dichas declaraciones al contribuyente para su posterior cancelación. Una vez abonadas, retornan al estudio contable donde se archivan en una carpeta con el sello de pagado correspondiente.

Compras y pagos

Las compras las ejecuta el dueño de la farmacia. Este tiene a su cargo la totalidad de las operaciones, es quien decide que hacer y cómo hacerlo. A partir de una lista de proveedores, consulta precios, variedades de productos, formas de pago y bonificaciones, seleccionando al que más lo favorezca. La contadora procede a registrar dichas compras en los libros correspondientes, archivando la documentación respaldatoria que surge de ellas.

Generalmente el establecimiento cuenta con un adecuado stock, el que puede consultar a través del aplicativo nombrado en el punto anterior, quien además lo notificara en caso de estar al límite de escasez.

En cuanto a los pagos a dichos proveedores, las compras pequeñas se suelen efectuar en efectivo. Por el contrario las de mayor monto a través de créditos bancarios a 30 días, generándose intereses por pagos fuera de término.

Asimismo el propietario de la farmacia es el encargado de abonar demás gastos indispensables para el normal desenvolvimiento del negocio, como por ejemplo servicios (energía, servicios telefónicos) e impuestos.

Ventas y cobranzas

Como se dijo páginas anteriores, la farmacia española está destinada principalmente al comercio minorista, aunque, en menor medida, abastece a hospitales y entidades de la zona. Las cobranzas se efectúan en efectivo o a través de tarjetas de crédito y/o débito, emitiendo los tickets correspondientes a través de las maquinas registradoras con controlador fiscal.

A partir de lo consultado a la contadora de la farmacia, la determinación de los costos de venta se efectúa a través de diferencia inventarios (final e inicial). Asimismo se trabaja con el método PEPS (primero entrado primero salido), es decir, se da salida del inventario a aquellos productos que ingresaron primero, quedando en el stock los adquiridos más recientemente.

Pagos en materia impositiva

Para efectuar los pagos impositivos se utiliza el SIAP (sistema integrado de aplicaciones) a través de las declaraciones juradas que en ella se generan. Este programa ideado por AFIP permite identificar al contribuyente y generar las declaraciones correspondientes de modo de facilitar y agilizar las tareas de los mismos.

Por ejemplo en cuanto a los impuestos nacionales, para realizar el pago mensual del IVA el aplicativo genera el formulario F 731, el cual se abona en bancos, pago fácil, bapro pagos o a través de internet. Asimismo, para efectuar el pago del Impuesto a las Ganancias el sistema genera el formulario F 711, Bienes personales por medio SIAP F 762/A y Ganancia Mínima Presunta a través del SIAP F 715.

En cuanto a los impuestos provinciales, tal es el caso del Impuesto a los Ingresos Brutos, la página de ARBA (agencia de recaudación de la provincia de Buenos Aires) presenta el formulario R-114 V2 para generar su pago. Esta agencia, además, se encarga de recaudarlos.

Por último, el impuesto municipal abonado por la farmacia recibe el nombre de “Tasa por inspección de seguridad e higiene y adicional por promoción del turismo” que se declara en forma bimestral y es recaudado por la Dirección General de Rentas Municipales.

Análisis FODA

Factores internos

Fortalezas

- Ubicación estratégica de la farmacia (centro de la ciudad de Necochea)
- Trayectoria y años de experiencia.
- Compromiso, responsabilidad y amabilidad de sus integrantes.
- Variedad y calidad de sus productos.
- La organización está en manos de pocas personas de extremada confianza, esto permite un mayor orden en la gestión de la misma.
- La farmacia cuenta con una excelente contadora para orientarlo en materia contable e impositiva.
- Ofrece amplios modos de financiamiento.
- Las políticas de venta ideadas por el dueño para atraer y retener clientes.

Debilidades

- Poco personal. Solo dos empleados para atender la demanda de los clientes. Esto genera demora y como consecuencia se producen colas, por lo cual, la mayoría de las personas optan por retirarse debido a la pérdida de tiempo que esto les ocasiona.
- Hace varios años optó por no atender ciertas mutuales. Esto genera el arribo de menos clientes, por lo tanto trae aparejado menos ingresos.
- Poca publicidad.
- Debido a distracciones y problemas personales del día a día, el sujeto pasivo suele obligar sus obligaciones impositivas, viéndose obligado a abonar intereses.

- El contribuyente carece de suficientes conocimientos en materia fiscal.
- Insuficiente organización en materia impositiva, lo que ha ocasionado que, en ocasiones, deba abonar intereses por pagos fuera de término.

Factores externos

Oportunidades

- Demanda constante. Este tipo de negocio, satisface una necesidad básica. La gente no puede renunciar, por ejemplo, a la compra de medicamentos, ya que son necesarios para mantener y mejorar su calidad de vida.
- Libre y amplia disponibilidad de información en las páginas de ARBA y AFIP en cuanto a plazos, formularios a liquidar y declaraciones a presentar.
- Simplificación de trámites. Cada vez hay más aplicativos simples para efectuar los pagos.
- Formularios para descargar en forma gratuita y fácil.

Amenazas

- Situación económica de la ciudad/ provincia en que se ubica la farmacia.
- Competencia. La aparición de nuevas farmacias en la zona céntrica.
- Continuos cambios en las legislaciones vigentes.
- Aumento en los impuestos.
- Intereses resarcitorios y sanciones por pagos fuera de términos.

Capítulo 5

Desarrollo

Mediante el presente trabajo se pretende comprobar fehacientemente, a través de documentación pertinente, si el sujeto en cuestión ha cumplido con sus obligaciones tributarias en tiempo y forma, a la luz de las normativas vigentes. Lo valioso de este procedimiento, además de aclarar la situación fiscal del contribuyente, es que permite detectar posibles contingencias, con el fin de evitar que las mismas se produzcan, al mismo tiempo que se nutre al sujeto respecto de cuestiones impositivas, modificando así su accionar futuro hacia uno más responsable y comprometido.

Vale destacar que el sujeto pasivo a analizar en el presente trabajo reviste el carácter de responsable inscripto, quedando obligado por lo tanto, a declarar y abonar mensualmente el Impuesto al Valor Agregado y anualmente el Impuesto a las Ganancias, sin dejar de lado demás impuestos igualmente importantes (bienes personales, ingresos brutos, tasas municipales) que también se analizarán posteriormente.

Para llevar adelante el presente informe se analizaron distintos tipos de documentación como comprobantes, registros contables, mayores, declaraciones juradas, y todos aquellos instrumentos que resulten pertinentes para llegar al objetivo deseado.

A continuación se adjuntan la carta de gerencia y de contratación.

Carta de gerencia

Buenos Aires, Necochea, 5 de marzo de 2014

Sres. Braña Sofía

Calle XX

De nuestra consideración:

En relación con la auditoría tributaria de la Farmacia Española correspondiente al ejercicio finalizado en el año 2014, confirmamos a Ud. Las siguientes manifestaciones que le hemos efectuado en el transcurso de la presente revisión:

1.- Somos responsables por la información contenida en los estados contables de acuerdo con normas contables profesionales vigentes en Argentina, como así también frente al cumplimiento de las obligaciones impositivas nacionales, provinciales y municipales correspondientes al período 2014 de acuerdo a la Legislación Argentina vigente.

2. La Gerencia ha puesto a su disposición:

- a) Todos los registros contables, legales y auxiliares, comprobantes y toda otra documentación relacionada con ellos.
- b) Todas las declaraciones juradas y comprobantes de pago correspondientes a las obligaciones impositivas nacionales, provinciales y municipales.

3. Los principales criterios adoptados por la Empresa en materia impositiva y previsional, tanto en jurisdicción nacional, provincial como municipal son de conocimiento de la Gerencia.

4. No tenemos conocimiento de irregularidades que pudieran tener un efecto significativo sobre los estados contables o sus notas.

5. No tenemos conocimiento de acontecimientos u operaciones ocurridas con posterioridad al cierre del ejercicio y hasta el día de la fecha.

Sin otro particular, saluda a usted atentamente.

Carta de contratación

Buenos Aires, Necochea 6 de marzo de 2014

Fanuel Marcelo

Gerente Farmacia Española

Calle XXX

Usted me ha solicitado que audite la situación impositiva de la Farmacia Española correspondiente al periodo 2014. Por medio del presente, tengo el agrado de confirmar mi aceptación y entendimiento de dicho compromiso. La auditoría será efectuada con el objeto de emitir un informe sobre los hallazgos obtenidos, derivados de la aplicación de procedimientos acordados.

Efectuare dicha auditoria de acuerdo a las Normas Argentinas de Auditoria Vigentes en Argentina RT 37, precisamente, en base a la sección VI A. de “procedimientos acordados”. Dichas normas requieren que cumpla con códigos de ética, que ejecute los procedimientos acordados y emita un informe sobre los hallazgos obtenidos.

Además del informe sobre procedimientos acordados, me comprometo a proporcionarle una carta por separado, relacionado a cualquier debilidad detectada que hubiese llamado mi atención.

Debido a que los procedimientos realizados no constituyen una auditoría ni una revisión, no se expresa ninguna seguridad respecto de la información que es objeto de la aplicación de los procedimientos acordados. Por tal motivo, quienes han solicitado el informe evaluarán por sí mismos los procedimientos y los resultados informados para extraer sus propias conclusiones.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo respecto de los arreglos establecidos para la presente auditoria.

Saluda atentamente,

Braña Sofia, Contadora Pública Matrícula n° XXX

Antes de iniciar con el desarrollo del presente trabajo resulta fundamental que el lector tenga en cuenta lo siguiente: a lo largo de este informe se encontrará con distintos tipos de símbolos. Estos reciben el nombre de “marcas de auditoría” y son utilizados por los auditores en sus papeles de trabajo para indicar la naturaleza y el alcance de los procedimientos efectuados y los resultados obtenidos. Estas insignias al mismo tiempo que sirven de guía y facilitan la revisión de las tareas, favorecen la comprensión del lector.

A continuación se presenta la tabla simbólica.

Tabla 1

Marcas de auditoría

Fuente: elaboración propia. Año 2014

SIMBOLO	SIGNIFICADO
✓	Revisado/Verificado
Ⓚ	Pendiente de revisión
D	Cotejado con declaraciones juradas
⊗	Suma verificada
✓✓	Dato correcto
✗	Dato incorrecto

Impuestos Nacionales

Impuesto al Valor Agregado

Componente: *Revisión de declaraciones de Impuesto al Valor Agregado*

Período de examinación: *año 2014*

Tabla 2

Plan de trabajo: Impuesto al Valor Agregado

Fuente: elaboración propia. Año 2014

PLAN DE TRABAJO		
ENTIDAD: "Farmacia Española"		
TIPO DE EXAMEN: Auditoria Tributaria		
COMPONENTE: Revisión de declaración de IVA		
PERIODO : 2014		
Actividad n°	Descripción	TH
	OBJETIVO: -Comprobar que todos los ingresos hayan sido registrados correctamente. -Verificar que las declaraciones hayan sido preparadas y presentadas adecuadamente ajustándose a las normas y reglamentos correspondientes.	
1	Revisar aleatoriamente los importes de las facturas de venta emitidas, comprobando que los mismos se encuentren debidamente registrados en el libro VENTAS. Igual procedimiento con las COMPRAS efectuadas por el contribuyente.	1 H
2	Corroborar que IDF e ICF estén correctamente calculados, ajustándose a la alícuota correspondiente.	1H
3	Revisar que los conceptos "exento" y "gravado" en las facturas de venta emitidas sean correctos, de forma de determinar el débito resultante.	1 H
4	Comprobar que el saldo resultante del mayor de IVA DEBITO FISCAL	1 H

	de cada mes coincida con el declarado en el formulario 731. Idem IVA CREDITO FISCAL.	
5	Verificar que el importe declarado en el formulario 731 sea correcto.	1/2H
6	Cotejar que la declaración jurada haya sido presentada en tiempo y forma, y que sus montos sean los correctos	1 H

Actividad número 1: Revisar aleatoriamente los importes de las facturas de ventas emitidas, comprobando que los mismos se encuentren debidamente registrados en el libro VENTAS. Igual procedimiento se realizará con las COMPRAS efectuadas por la farmacia.

Se entiende que este punto es de vital importancia a efecto de determinar posibles ventas (o compras) que hayan sido omitidas en los registros pertinentes, reduciendo así los importes totales y conduciendo a errores a la hora de determinar el gravamen correspondiente a ingresar. Por tal motivo se revisaran las facturas de ventas emitidas por la farmacia durante el período fiscal 2014 a fin de determinar el correcto asiento de tales transacciones en el libro correspondiente. Igual tratamiento se efectuará con las facturas de compras efectuadas por el negocio.

Tabla 3

Facturas de ventas emitidas año 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Tipo factura	Fecha	Subtotal	IVA DÉBITO FISCAL	Total
B	02/01/2014	\$ 2.676,83	EXENTO	\$ 2.676,83
B	06/01/2014	\$ 114,84	EXENTO	\$ 114,84
A	10/02/2014	\$ 127,60	\$ 26,80	\$ 154,40
A	12/02/2014	\$ 1.860,22	\$ 390,64	\$ 2.250,86
A	10/03/2014	\$ 349,82	73,46	\$ 423,28
A	27/03/2014	\$ 251,15	\$ 52,74	\$ 303,90

B	04/04/2014	\$ 170,40	\$ 35,78	\$ 206,18
B	16/04/2014	\$ 405,15	EXENTO	405,15
A	29/04/2014	\$ 1.340,00	\$ 281,40	\$ 1.621,40
A	19/05/2014	\$ 378	\$ 79,38	\$ 457,38
B	22/02/2014	\$ 701,10	EXENTO	\$ 701,10
A	05/06/2014	\$ 820,13	\$ 172,22	\$ 992,35
B	07/06/2014	\$ 654,12	\$ 137,35	\$ 791,48
A	29/06/2014	\$ 101,40	\$ 21,30	\$ 122,70
A	09/07/2014	\$ 125,06	EXENTO	\$ 125,06
A	15/07/2014	\$ 505,00	\$ 106,05	\$ 611,05
A	11/08/2014	\$ 97,16	EXENTO	\$ 97,16
B	14/08/2014	\$ 265,00	\$ 55,65	\$ 320,65
B	19/08/2014	\$ 512,10	EXENTO	\$ 522,11
A	14/09/2014	\$ 67,00	14,07	\$ 81,07
A	22/09/2014	\$ 751,00	157,71	\$ 908,71
B	22/10/2014	\$ 1.701,00	357,21	\$ 2.058,21
A	29/10/2014	\$ 96,10	EXENTO	\$ 96,10
A	03/11/2014	\$ 209,70	EXENTO	\$ 209,70
A	07/11/2014	\$ 826,27	173,51	\$ 999,78
B	15/12/2014	\$ 165,00	64,65	\$ 199,65
A	18/12/2014	\$ 916,00	EXENTO	\$ 916,00

Es importante aclarar que se ha trabajado con muestras representativas de la población, debido al principio de “economicidad” que rige en materia de auditoría donde los costos no deberían exceder los beneficios del control implementado. Por tal motivo se trabaja con muestras representativas de una determinada población. Por ejemplo, en el presente trabajo existe un universo de aproximadamente 3000 comprobantes mensuales, y se analizara el 40% de dicha documentación.

Obviamente el cuadro precedente, constituye simplemente una muestra (a efectos de mostrar el mecanismo de la actividad) de la totalidad de comprobantes revisados ya que, debido

al gran volumen de los mismos, sería engorroso tanto para el lector como para el auditor, plasmar la totalidad del procedimiento en una misma tabla.

Como se observa en la tabla anterior, se revisaron los comprobantes emitidos por la farmacia tanto a responsables inscriptos (factura A) como a consumidores finales, monotributistas o exentos (factura B). En cuanto al primer caso, el IVA necesariamente debe discriminarse en tal comprobante, por lo tanto surge un subtotal (antes del IVA) y un total (luego de adicionarle el IVA). En cambio no sucede lo mismo en el caso de las facturas B. En este tipo de documentación respaldatoria el IVA no se debe discriminar, por tanto aparece ya incluido dentro del precio. Ejemplo: si se remite a la fecha 02/01/2014 tipo de factura B se observa una venta efectuada por la farmacia a un consumidor final por un importe total de \$2676,83. Como se puede observar en tal documento (ver Anexo) en el detalle de la transacción efectuadas hay tanto operaciones gravadas como exentas (productos medicinales para uso humano). Los productos gravados tales como pasta dental y pañales surgen con un importe de \$27,57 y \$199,00 respectivamente. Estos importes ya poseen incluidos el IVA. No es necesario discriminarlo como si ocurre con las facturas A. Para determinar el IVA incluido dentro de esos precios se deben dividir los importes correspondientes (\$27,57 y \$199,20) por 1,21.

Sobre el análisis de la muestra realizada no surgieron observaciones respecto de los montos plasmados en el libro ventas y los que surgen de los comprobantes que dieron origen a dichas operaciones.

Tabla 4

Facturas de compras efectuadas año 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Tipo factura	Fecha	Subtotal	IVA CRÉDITO	Total
--------------	-------	----------	-------------	-------

			FISCAL	
A	02/01/2014	2676,83	*	2676,83
A	06/01/2014	114,84	*	114,84
B	10/02/2014	521,31	109,47	630,78
A	11/02/2014	355,15	EXENTO	355,15
B	18/02/2014	479,58	100,71	580,3
B	03/03/2014	220,5	46,3	266,8
A	20/03/2014	92,3	19,38	111,68
A	15/04/2014	987,65	EXENTO	987,65
A	20/04/2014	853,11	179,15	1032,26
B	08/05/2014	150	EXENTO	150
B	12/05/2014	615,03	129,15	744,18
A	30/05/2014	452	94,92	546,92
B	13/06/2014	1550,9	EXENTO	1550,9
A	28/06/2014	95,1	19,97	115,07
A	07/07/2014	145,7	EXENTO	145,7
A	08/07/2014	180	37,8	217,8
A	13/08/2014	875,68	EXENTO	875,68
A	20/08/2014	1200	EXENTO	1200
A	22/09/2014	415,03	87,15	502,18
A	27/09/2014	158,7	EXENTO	158,7
B	05/10/2014	195	40,95	235,95
B	13/10/2014	875,68	EXENTO	875,68
A	26/10/2014	565	EXENTO	565
A	25/11/2014	368,71	EXENTO	368,71
A	28/11/2014	1002,9	210,6	1213,5
A	12/12/2014	612,03	128,52	740,55
B	18/12/2014	1019,36	214,06	1233,42

✓

En este caso se efectuó idéntico procedimiento que el anterior, con la diferencia que se aplico a facturas de COMPRAS. Es decir, se revisaron que las cifras resultantes de los comprobantes de COMPRAS estuvieran registradas contablemente.

Sobre el análisis de la muestra realizada no surgieron observaciones respecto de los montos plasmados en el libro compras y los comprobantes que dieron origen a dichas operaciones.

Cabe destacar que la totalidad de facturas que recibe el contribuyente por sus compras son de tipo “A” por su condición de responsable inscripto, en consecuencia, en ellas se hayan discriminadas el importe correspondiente al IVA (Ver anexo E)

Como se sabe, el impuesto bajo análisis consiste en sustraer al débito fiscal el crédito fiscal del mismo período (entre otros conceptos, ver tabla 6). Como consecuencia dar por revisado y verificado este punto y comprobar que los importes de ambos conceptos se ajustan a la realidad es de vital importancia, ya que de no hacerlo, se podría estar partiendo de una base errónea, que podría llevar implícita errores de registración, y arrastrando por tanto a errores numéricos los cuales impactarían reduciendo los montos de las declaraciones juradas.

Actividad número 2: verificar que los conceptos “exento” y “gravado” en las facturas de venta emitidas por el contribuyente sean correctos, para poder determinar adecuadamente el débito fiscal del período.

Para dar cumplimiento a tal actividad, se seleccionaron en forma aleatoria facturas correspondientes al periodo fiscal 2014(se tomo una muestra del 30% del universo de 3000 comprobantes). En primer lugar es importante tener en cuenta, que, al tratarse de una farmacia, hay ciertos productos que están exentos (no alcanzados) de IVA tal es el caso de los productos medicinales.

El primer documento a examinar se trata de una factura tipo A (es decir emitida de responsable inscripto a responsable inscripto) correspondiente al día 27 de enero de 2014. Se

observa que el subtotal asciende a \$144,91, por su parte el total alcanza los \$147,23. Esta diferencia se debe al IVA Débito Fiscal comprendido en la operación, correspondiente a la venta de productos alcanzados por el IVA como el caso de la venta de apósitos y algodón (alícuota general del 21%). El resto de la venta se corresponde con productos medicinales para uso humano, por tanto se encuentran excluidas no computando el débito fiscal.

Posteriormente se analizo otra factura de tipo A correspondiente al mes de mayo del año 2014. En este comprobante se observo que todos los productos objeto de la venta se encontraban exentos de IVA (productos medicinales) generando un subtotal igual al total, ya que no se generó ningún tipo de debito fiscal por la venta. Luego de remitirse a los mayores y libros diarios, se constata que los mismos no fueron computados (por ser exentos), recibiendo entonces el tratamiento que les correspondía.

El mismo tratamiento se efectuó con las facturas de enero a diciembre 2014, comprobando en todos los casos, que los conceptos “exento” y “gravado” fueron contemplados adecuadamente a la luz de las normas vigentes.

A continuación se muestra una tabla con los principales productos analizados y sus tratamientos proporcionados en las facturas.

Tabla 5

Productos exentos y gravados

Fuente: elaboración propia. Año 2014

PRODUCTO	TRATAMIENTO IVA
Apósitos	GRAVADO
Algodón	GRAVADO



Aspirinetas	EXENTO
Pasta dental	GRAVADO
Gasa	GRAVADO
Sertal	EXENTO
Pervinox	EXENTO
Protector solar	GRAVADO
Dorixina	EXENTO

Al finalizar la actividad número 2 se corrobora que la totalidad de los productos examinados recibieron el tratamiento correspondiente según las normas. Esto lleva a presumir que existe una correcta interpretación de tales conceptos. Dicho análisis es sumamente importante, ya que por error o distracción, se pueden computar (o no) débitos fiscales incorrectos alterando así la cuantía del mismo y del impuesto que posteriormente resulte.

Por tanto, sobre el análisis de la muestra realizada no surgieron observaciones respecto de la clasificación de los productos en exentos y gravados.

Actividad número 3: Corroborar que el IVA Débito Fiscal (e IVA Crédito Fiscal) estén correctamente calculados y registrados ajustándose a la alícuota correspondiente.

Cabe aclarar que al sujeto bajo análisis le corresponde la alícuota general del 21%, la cual se aplicará obviamente a aquellos conceptos alcanzados por el IVA

Paso siguiente, se procede a verificar que los importes de los débitos fiscales estén correctamente calculados. A tal efecto se tomaran facturas proporcionadas por el contribuyente correspondientes al periodo fiscal analizado. Obviamente, se trabajara con muestras representativas de la población como se indico páginas anteriores.

Tabla 6

Cálculo IVA DF

Elaboración propia. Año 2014

⊗

Fecha 02/01/2014 Factura B		
Detalle	Precio	IVA DF
Pasta dental	27,57	22,78
Pañales (3 u)	199,20	164,62

27,57/1,21

199,20/1,21

Si se suman los conceptos correspondientes a IVA Débito Fiscal se obtiene un importe de total gravado por \$187,4. Ahora, si se observa el comprobante correspondiente (Ver Anexo E) se comprueba que el monto gravado especificado allí, coincide con el obtenido precedentemente. Cabe aclarar que este detalle de gravado ubicado en la parte superior de la factura, fue hecho a lápiz por la contadora para una mayor organización, ya que, como se dijo páginas anteriores, no es necesario discriminar el IVA en este tipo de comprobantes.

Tabla 7

Cálculo IVA DF

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Fecha 20/01/2014- Factura A		
Detalle	Precio	IVA DF
Algodón	13,24	2,78
Curitas	28,9	6,06
Gasa	41,3	8,67
TOTAL	83,44	17,51

Luego de efectuar las operaciones correspondientes se obtiene que el total gravado asciende a \$17,51. Si se remite a la factura del día 20/01/2014 se observa que IVA INSCRIPTO figura por el mismo monto, es decir, \$17,51. Por su parte, los conceptos gravados alcanzan la suma de \$83,44. Por tanto existe coincidencia entre los montos de las facturas verificados en el presente informe.

Cabe aclarar que dicho procedimiento se realizó en las facturas de los meses de enero a diciembre correspondiente al periodo bajo análisis. No se detectaron omisiones

También se analizará el correcto cómputo del IVA Crédito Fiscal que surja de comprobantes recibidos por el contribuyente. Como se indicó anteriormente, dicha actividad se efectuó a una muestra representativa de los comprobantes correspondientes al período fiscal 2014.

Tabla 8

Cálculo IVA CF

Fuente: Elaboración propia. Año 2014

Fecha 05/015/2014- Factura A		
Detalle	Precio	IVA CF
Café Verde(45 u)	488,7	102,63



488,7x21%

Una vez finalizada la actividad se está en condiciones de afirmar que sobre el análisis de las muestras realizadas no surgieron observaciones respecto de las alícuotas aplicadas para el

cálculo de los débitos/créditos fiscales ni sobre el cálculo de los mismos y que ellos se encuentran registrados contablemente.

Actividad número 4: Comprobar que el saldo resultante del mayor de IVA DEBITO FISCAL de cada mes coincida con el declarado en el formulario 731. Mismo procedimiento a efectuar con el mayor de IVA CREDITO FISCAL.

Tabla 9

Revisión del libro mayor de IVA DF con las declaraciones pertinentes.

Fuente: elaboración propia. Año 2014

CONCEPTO	IVA VENTAS	
	LIBRO MAYOR	DECLARACION IVA
ENERO	\$7.827,29	\$7.827,29
FEBRERO	\$7.980,40	\$7.980,40
MARZO	\$5.467,97	\$5.467,97
ABRIL	\$5.507,27	\$5.507,27
MAYO	\$6.029,64	\$6.029,64
JUNIO	\$5.384,46	\$5.384,46
JULIO	\$8.847,27	\$8.847,27
AGOSTO	\$4.970,67	\$4.970,67
SEPTIEMBRE	\$6.486,49	\$6.486,49
OCTUBRE	\$6.230,38	\$6.230,38
NOVIEMBRE	\$6.744,62	\$6.744,62
DICIEMBRE	\$7.910,64	\$7.910,64

D

Vale aclarar que los totales plasmados en la tabla anterior surgen del libro mayor de IVA ventas de la farmacia, cuyas cifras fueron corroboradas en la actividad anterior (a través de muestras representativas de la realidad y pruebas sustantivas, cotejo con documentación de

respaldo). Estos son contrarrestados con los montos que surgen de las respectivas declaraciones juradas mensuales, a efectos de detectar posibles diferencias.

Sobre el análisis de la muestra realizada no surgieron observaciones respecto de los saldos resultantes del mayor de IVA DEBITO FISCAL con los declarados en el formulario 731.

Tabla 10

Revisión del libro mayor de IVA CF con las declaraciones pertinentes.

Fuente: elaboración propia. Año 2014

CONCEPTO	IVA COMPRAS	
MES	LIBRO MAYOR	DECLARACION IVA
ENERO	\$18.523,08	\$18.523,08
FEBRERO	\$14.436,58	\$14.436,58
MARZO	\$14.655,45	\$14.655,45
ABRIL	\$12.732,03	\$12.732,03
MAYO	\$16.749,78	\$16.749,78
JUNIO	\$10.492,71	\$10.492,71
JULIO	\$19.343,29	\$19.343,29
AGOSTO	\$9.686,37	\$9.686,37
SEPTIEMBRE	\$15.640,25	\$15.640,25
OCTUBRE	\$11.586,09	\$11.586,09
NOVIEMBRE	\$11.239,41	\$11.239,41
DICIEMBRE	\$16.125,09	\$16.125,09

Vale aclarar que los totales plasmados en la tabla anterior surgen del libro mayor de IVA compras de la farmacia, cuyas cifras fueron corroboradas en la actividad anterior (a través de muestras representativas de la realidad). Estos son contrarrestados con los montos que surgen de las respectivas declaraciones juradas mensuales, a efectos de detectar posibles diferencias.

Una vez concluida dicha actividad se está en condiciones de afirmar que, sobre el análisis de la muestra realizada no surgieron observaciones respecto de los saldos resultantes del mayor de IVA CREDITO FISCAL con los declarados en el formulario 731.

Actividad número 5: Verificar que el importe declarado en el formulario 731 sea correcto.

Luego de haber efectuado cada una de las actividades propuestas en el plan de trabajo con resultados positivos, se está en condiciones de efectuar las últimas tareas. En primer lugar verificar que el monto declarado sea el que corresponde y luego constatar que el contribuyente haya presentado e ingresado el impuesto correctamente ajustándose a las normas vigentes que correspondan. Caso contrario se analizarán las sanciones de las cuales podría ser pasible.

Antes de comenzar con lo dicho anteriormente, vale destacar algunos aspectos que hacen a la determinación del gravamen, para poder dilucidar si el importe declarado en el formulario 731 es el correcto.

Cada uno de estos conceptos fueron analizados anteriormente, corroborados con los registros contables pertinentes llegando a la conclusión de que son totalmente válidos y correctos, a saber:

- Total del Débito fiscal del período: \$10.827,29
- Total Crédito fiscal del período: \$18.253,08
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$65.586,50. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (diciembre 2013). Ver tabla a continuación.

Tabla 11

Liquidación IVA ejercicio anterior (diciembre 2013)

Fuente: Elaboración propia. Año 2014

Liquidación IVA periodo anterior	
DF	\$8.810,64
CF	-\$16.125,09
Saldo técnico	\$7.314,45
Saldo técnico a favor período anterior	\$65.586,5
Saldo técnico a favor del responsable	\$ 72.900,95

✓

⊗

D

Por tanto:

Tabla 12

Liquidación IVA, enero 2014

Fuente: Elaboración propia. Año 2014

Liquidación IVA	
TOTAL DF DEL PERIODO	\$10.827,29
- TOTAL CF DEL PERIODO	\$18.253,08
Saldo técnico	-\$7.425,79
- Saldo a favor del período anterior	\$72.900,95
Saldo técnico a favor del responsable	-\$80.326,74
Saldo técnico a favor de AFIP	0,00

✓

D

Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto.

Por lo tanto, resta revisar si fue presentado en tiempo y forma, para finalizar en forma exitosa con la auditoria del presente impuesto nacional.

Tabla 13

Vencimiento para la presentación y pago de la Declaración Jurada de IVA año 2014.

Fuente: AFIP. Año 2014

	Terminación del C.U.I.T.				
	0,1	2,3	4,5	6,7	8,9
MES					
ENERO	20	21	22	23	24
FEBRERO	18	19	20	21	24
MARZO	18	19	20	21	25
ABRIL	21	22	23	24	25
MAYO	19	20	21	22	23
JUNIO	18	19	23	24	25
JULIO	18	21	22	23	24
AGOSTO	19	20	21	22	25
SEPTIEMBRE	18	19	22	23	24
OCTUBRE	20	21	22	23	24
NOVIEMBRE	18	19	20	21	25
DICIEMBRE	17	18	19	22	23

La fecha límite de pago para cada contribuyente estará dada por la terminación de su C.U.I.T. La clave única de identificación tributaria ⁹del sujeto pasivo en cuestión, finaliza en la cifra 0 (cero) por consiguiente nos centraremos en la primera columna de la tabla precedente. Si nos remitimos a la Declaración Jurada de IVA correspondiente al mes de diciembre, se observa que la misma fue presentada e ingresada el día 17 de febrero. De esta forma, lo realiza antes del

⁹ C.U.I.T: clave única asignada por AFIP que se utiliza en el sistema tributario argentino para identificar a las personas físicas o jurídicas susceptibles de tributar.

vencimiento programado (el día 18 de dicho mes), no incurriendo en ningún tipo de interés resarcitorio y cancelando su obligación adecuadamente.

Luego de efectuadas cada una de las actividades propuestas en el plan de trabajo, se está en condiciones de afirmar, con certeza, que el contribuyente cumplió en forma adecuada con sus obligaciones impositivas relativas al Impuesto al Valor Agregado del mes de enero de 2014.

En cuanto al mes de **FEBRERO** se obtuvieron los siguientes datos:

- Total del Débito fiscal del período: \$6.980,40
- Total Crédito fiscal del período: \$14.436,58
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$80.326,74. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (enero).

Por tanto:

Tabla 14

Liquidación Impuesto al Valor Agregado Farmacia Española Año 2014 mes de febrero

Fuente: Elaboración propia. Año 2014

Liquidación IVA	
TOTAL DF DEL PERIODO	\$6.980,40
- TOTAL CF DEL PERIODO	-\$14.436,58
Saldo técnico	\$7.456,18
- Saldo a favor del período anterior	-\$80.326,74
Saldo técnico a favor del responsable	\$87.782,92
Saldo técnico a favor de AFIP	0,00

✓

Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto.

Por lo tanto, resta revisar si fue presentado en tiempo y forma. Se detecta que el gravamen fue ingresado el día 15 de marzo, por lo tanto, fue ingresado antes de la fecha de vencimiento.

En cuanto al mes de **MARZO**, se obtuvieron los siguientes datos:

- Total del Débito fiscal del período: \$6.467,97
- Total Crédito fiscal del período: \$14.655,45
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$87.782,92. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (enero).

Por tanto:

Tabla 15

Liquidación IVA marzo año 2014.

Fuente: Elaboración propia. Año 2014

Liquidación IVA	
TOTAL DF DEL PERIODO	\$6.467,97
- TOTAL CF DEL PERIODO	-\$14.655,45
Saldo técnico	\$-8.187,48
- Saldo a favor del período anterior	-\$87.782,92
Saldo técnico a favor del responsable	\$95.970,40
Saldo técnico a favor de AFIP	0,00

✓

Una vez efectuada la liquidación correspondiente se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$95.970,4**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. En cuanto a su ingreso, el mismo fue realizado el día de abril 21 de abril, exactamente al momento del vencimiento.

Durante el mes de **ABRIL**, se obtuvo la siguiente información:

- Total del Débito fiscal del período: \$5.507,27
- Total Crédito fiscal del período: \$12.732,03
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$95.970,40. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (marzo).

Por tanto, una vez efectuada la liquidación de acuerdo al mecanismo anterior ($DF-CF=\text{saldo técnico} - \text{saldo a favor del periodo anterior} = \text{saldo técnico a favor del responsable/ a favor de AFIP}$) se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$98.195,16**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. El mismo fue ingresado el día 15 de mayo, siendo su fecha de vencimiento el 19 de dicho mes.

Por su parte, durante **MAYO** los datos fueron los siguientes:

- Total del Débito fiscal del período: \$7.029,54
- Total Crédito fiscal del período: \$16.749,78
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$103.195,16. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (abril).

Por tanto, siguiendo el esquema de liquidación anterior ($DF-CF=\text{saldo técnico} - \text{saldo a favor del periodo anterior} = \text{saldo técnico a favor del responsable/ a favor de AFIP}$) se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$112.915,40**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. La declaración fue presentada el día 18 de junio, la fecha límite estipulada.

Durante **JUNIO**, se obtuvo la siguiente información:

- Total del Débito fiscal del período: \$5.384,46
- Total Crédito fiscal del período: \$10.492,71
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$112.915,40. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (abril).

Por tanto una vez efectuada la liquidación correspondiente se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$118.023,65**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. La declaración jurada fue presentada el día 18 de julio, fecha límite estipulada por el organismo recaudador.

En **JULIO** las cifras fueron las siguientes:

- Total del Débito fiscal del período: \$8.847,27
- Total Crédito fiscal del período: \$19.343,29
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$118.023,65. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (junio).

Una vez efectuada la liquidación correspondiente se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$128.411,42**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. En cuanto a su presentación, se efectuó el día 17 de agosto, siendo la fecha de vencimiento fijada por AFIP el día 19 de dicho mes.

En **AGOSTO**, se obtuvo la siguiente información:

- Total del Débito fiscal del período: \$4.970,67
- Total Crédito fiscal del período: \$9.686,37
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$128.525,67. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (abril).

Por tanto:

Una vez efectuada la liquidación correspondiente se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$133.127,12**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. La declaración fue presentada el día 16 de septiembre, tres días antes de su vencimiento.

En cuanto al mes de **SEPTIEMBRE**, los datos fueron:

- Total del Débito fiscal del período: \$6.486,49
- Total Crédito fiscal del período: \$15.640,25

- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$133.241,37. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (agosto).

Por tanto una vez efectuada la liquidación correspondiente se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$142.280,88**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. La declaración fue presentada el día 20 de octubre, siendo esta la fecha límite estipulada por AFIP.

En el mes de **OCTUBRE**, los datos obtenidos fueron los siguientes:

- Total del Débito fiscal del período: \$6.230,38
- Total Crédito fiscal del período: \$11.586,09
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$142.395,13. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (septiembre)

Una vez efectuada la liquidación correspondiente se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$147.750,84**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. La declaración fue presentada el día 15 de noviembre, dos días antes de su vencimiento.

En cuanto a **NOVIEMBRE**:

- Total del Débito fiscal del período: \$6.744,62
- Total Crédito fiscal del período: \$11.239,41

- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$147.750,84. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (octubre).

Una vez efectuada la liquidación correspondiente se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$152.245,63**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. La declaración jurada fue presentada el día 18 de diciembre, dentro de la fecha estipulada.

Por último y para finalizar con el Impuesto al Valor Agregado, durante el mes de **DICIEMBRE** los datos obtenidos fueron los siguientes:

- Total del Débito fiscal del período: \$7.910,64
- Total Crédito fiscal del período: \$16.125,09
- Saldo técnico a favor del contribuyente del período anterior: \$152.245,63. Dicho importe surge de la declaración jurada presentada en el ejercicio inmediato anterior (noviembre).

Una vez efectuada la liquidación correspondiente se observa que surge un saldo a favor del responsable por **\$160.460,08**. Al remitirse al formulario presentado por el contribuyente se comprueba que el monto allí indicado es idéntico al arribado anteriormente. Por lo tanto se verifica que el importe del gravamen presentado fue correcto. En cuanto a su presentación, la misma fue realizada el día 20 de diciembre, siendo esta la fecha máxima permitida por AFIP para efectuarlo.

Una vez finalizadas las actividades propuestas en el correspondiente plan de trabajo, se obtuvieron los siguientes resultados:

- Luego de aplicar las pruebas sustantivas correspondientes a las muestras representativas (remitirse al marco metodológico) se corroboró que los montos registrados contablemente en los libros de IVA, ventas y compras coinciden con la documentación de respaldo que les dio origen.
- Se corroboró el correcto tratamiento de EXENTO/GRAVADO de los productos, según lo que dispone la Ley de IVA.
- Se constató que las alícuotas aplicables fueron las indicadas legalmente.
- También se detectó que los montos plasmados en las declaraciones juradas son correctos y se ajustaron a lo registrado contablemente.
- Los montos a ingresar que surgen de dichas declaraciones son válidos, íntegros, no existiendo omisiones. Las deducciones realizadas y computadas se ajustan a las normativas vigentes y son correctas.
- Las declaraciones fueron presentadas dentro de los plazos fijados por AFIP, por tanto, no se generaron intereses y/o multas.
- Observación: Se sugiere una mayor organización y control minucioso en cuanto al archivo de los comprobantes y tickets mensuales (almacenados en la farmacia). Se realiza tal advertencia debido a que, al momento de solicitar las bolsas de comprobantes para efectuar las actividades y desconocer el propietario la ubicación de las mismas, se generó un innecesario tiempo ocioso. Es fundamental el cuidado de esta documentación, ya que la misma representa la base de los registros contables para su posterior análisis.
- Observación: se sugiere al propietario una mayor organización y cuidado en lo que respecta al almacenamiento/archivo de los comprobantes y tickets

mensuales referido a las operaciones de la farmacia, a fin de actuar con celeridad ante determinadas situaciones que puedan presentarse. Si bien los comprobantes son enviados a la contadora semanalmente, una vez que los mismos son recontados y constatados, regresan a la farmacia para su posterior archivo. Se realiza tal advertencia debido a que, al momento de solicitar las bolsas de comprobantes para efectuar las actividades propuestas en el plan de trabajo, el propietario desconocía la ubicación de las mismas generándose así un innecesario tiempo ocioso. Además, algunas etiquetas de las bolsas se encontraban deterioradas e ilegibles (por falta de cuidado y desprolijidad), desconociendo de esta manera, a simple vista, el mes al que hacían referencia y generando una pérdida de tiempo. Por tanto, se recomienda para una mayor organización, que el almacenamiento mensual de las bolsas de comprobantes esté a cargo de un empleado específico de la farmacia. Sería conveniente detallar claramente en una hoja el sitio en el que se encuentran almacenados junto con el nombre y apellido del responsable de dicha tarea. Además, las bolsas de comprobantes deberían contener etiquetas correctamente colocadas y prolijas que indiquen el mes y año correspondiente. Es fundamental el cuidado de esta documentación, ya que la misma representa la base de los registros contables para su posterior análisis.

Finalmente, del trabajo realizado no surgieron aspectos que observar (más que el expuesto precedentemente) en cuanto a la situación impositiva del cliente en lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado del periodo 2014.

Impuesto a las Ganancias

Componente: Revisión de declaraciones juradas de Impuesto a las Ganancias

Período de examinación: año 2014

Tabla 16

Ganancias y deducciones primera categoría

Fuente: elaboración propia. Año 2014

PLAN DE TRABAJO		
ENTIDAD: "Farmacia Española"		
TIPO DE EXAMEN: Auditoria Tributaria		
COMPONENTE: Revisión de la declaración jurada de Impuesto a las Ganancias		
PERIODO: 2014		
Actividad n°	Descripción	TH
	OBJETIVO: -Verificar que las declaraciones hayan sido preparadas y presentadas adecuadamente. -Corroborar que el pago del impuesto se haya efectuado en tiempo y forma.	
1	Corroborar que el sujeto pasivo no encuadre en ninguna de las exenciones previstas por la Ley (artículo 20 Ley)	1/2 H
2	Determinar las operaciones efectuadas por el sujeto, susceptibles de ser consideradas como ganancias por la Ley.	1 H
3	Encuadrar tales operaciones dentro de las categorías correspondientes.	1 H
4	Identificar las deducciones especiales admitidas para cada una de las categorías involucradas, a efectos de obtener el resultado neto.	1/2 H
5	Analizar las deducciones generales y especiales admitidas.	1 H
6	Determinar la ganancia neta sujeta a impuesto.	1 H
7	Indicar la alícuota aplicable, a efectos de obtener el Impuesto determinado.	1/2 H
8	Calcular el total de retenciones/percepciones soportadas por el	1 H

	contribuyente.	
9	Calcular el total de anticipos cancelados en efectivo.	1/2 H
10	Determinar el saldo a ingresar.	1/2 H
11	Cotejar que el formulario 711 haya sido presentado en tiempo y forma de acuerdo a las normativas vigentes.	1/2 H
12	Presentar las conclusiones obtenidas.	1/2 H

Actividad número 1: Corroborar que el sujeto pasivo no encuadre en ninguna de las exenciones previstas por la Ley.

Como se explicó durante el análisis de los impuestos anteriores, este punto es de vital importancia, a efectos de que el sujeto no abone un impuesto que no le corresponda. Como ya se sabe, el contribuyente bajo análisis reviste el carácter de una farmacia, por tanto, no encuadra en ninguna de las exenciones previstas en el artículo 20 de la ley sub examen. Como consecuencia deberá tributar por sus ganancias tanto en el país, como en el exterior. (Ver las exenciones en el anexo B “Impuesto a las Ganancias)

Actividad número 2: Determinar las operaciones efectuadas por el sujeto, susceptibles de ser consideradas como ganancias por la Ley.

Para el desarrollo de esta actividad, fue necesario recurrir a la Ley de Ganancias e interpretar que conceptos son susceptibles de considerarse como “ganancias” a efectos de la determinación del presente impuesto.

De esta forma, se detectaron las operaciones que resultaran alcanzados por este gravamen. En primero lugar, a partir de información proporcionada por el contribuyente, se pudo

detectar que el mismo efectuó la locación de un inmueble ubicado en la costa durante los meses de enero, febrero, marzo del año 2014 (actividad que efectúa todos los años, de manera habitual). El valor mensual de la locación fue fijado en un valor de \$4.500, ascendiendo a un total de \$13.500 (los tres meses). Cabe aclarar que el valor de la locación no podrá ser inferior al establecido para el cobro de las tasas de alumbrado, barrido y limpieza (ABL), en la jurisdicción correspondiente.

Obviamente van a ser consideradas ganancias, los ingresos que perciba el sujeto por el desarrollo de su actividad comercial habitual (actividad farmacéutica). A tales efectos se tomaran el total de ganancias obtenidas por el sujeto en tales condiciones.

Actividad número 3: Encuadrar tales operaciones dentro de las categorías correspondientes.

Como se analizó en el punto anterior, el sujeto efectuó durante los meses de verano una locación, percibiendo por ella en concepto de rentas un importe total de \$13.500. Dicha actividad queda encuadrada dentro de la primera categoría “rentas de suelo”, precisamente en el inciso a) del artículo 41. (Ver Anexo B).

Respecto al sujeto bajo análisis se da una situación especial, descrita en el artículo 79 de la Ley sub examen, la cual fue abordada en el marco teórico. Debido a que el contribuyente, es un profesional (farmacéutico) que complementa su profesión con una explotación comercial, se estableció que el resultado total de tales actividades será considera como ganancias de la tercera categoría (“beneficios de las empresas y ciertos auxiliares de comercio”)

Como conclusión, el contribuyente quedara inmerso dentro de la primera y tercera categoría del impuesto a las ganancias. (Ver anexo B)

Actividad número 4: Identificar las deducciones especiales admitidas para cada una de las categorías involucradas, a efectos de obtener el resultado neto.

Como se estableció en la actividad anterior, el sujeto posee un inmueble destinado a locación, y el mismo encuadra en ganancias de primera categoría (rentas de inmuebles). Por tanto, de acuerdo al artículo 85 de la ley sub examen tendrá la posibilidad de deducir ciertos conceptos del mismo. En este caso, a partir de la información recolectada, se conoce que el contribuyente efectuó gastos de mantenimiento (trabajos de pintura en todo el inmueble) que ascendieron a un total de \$2.407,97. Cabe aclarar que dicha erogación se extrajo del correspondiente comprobante, es decir, que se hallaba correctamente respaldada, requisito esencial para que sea válida su deducción.

Tabla 17

Ganancias y deducciones primera categoría

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Primera categoría: "Rentas del suelo" Art. 41	
	Importe
Total ingresos gravados	\$ 13.500
Deducciones especiales admitidas Art. 85	\$ 2.407,97
Resultado neto	\$ 11.092,02

Tabla 18

Ganancias y deducciones tercera categoría

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Tercera categoría: "Beneficios de las empresas y ciertos auxiliares de comercio"	
	Importe
Total ingresos gravados	\$ 292.167
Deducciones especiales	-
Resultado neto	\$ 292.167

A continuación, se indica el resultado neto obtenido respecto de cada una de las categorías involucradas.

Tabla 19

Ingresos y gastos de las cuatro categorías.

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Ingresos y Gastos cuatro Categorías. Fuente Argentina	PRIMERA CATEGORIA	SEGUNDA CATEGORIA	TERCERA CATEGORIA	CUARTA CATEGORIA
Total ingresos gravados	\$ 13.500	-		-
Total participaciones en empresas			\$ 292.167	
Gastos y deducciones admitidos	\$ 2.407,98	-	-	-
Resultado Neto	\$ 11.092,02	-	\$ 292.167	-
Quebrantos por Instrumentos financieros	-	-	-	-
Quebrantos por acciones	-	-	-	-

Cabe aclarar que el contribuyente no cuenta con ganancias de fuente extranjera.

Actividad número 5: analizar las deducciones generales y especiales admitidas.

Luego del análisis de los recibos de sueldo correspondientes y demás documentación respaldatoria al efecto, se concluye que, de las deducciones generales (artículo 81 de la Ley Ganancias), el sujeto podrá deducir los siguientes conceptos:

- Descuentos obligatorios efectuados para aportes a obras sociales correspondientes al contribuyente, en este caso FATFA (obra social del personal de farmacia). A través de la revisión del respectivos recibo de sueldo, se sabe que la suma asciende a \$7.321
- Las contribuciones o descuentos para fondos de jubilaciones, retiros pensiones o subsidios. Su importe, según el recibo de sueldo asciende a la suma de \$25.453,26

Cabe aclarar, que para proceder su deducción, obviamente, deberán encontrarse efectivamente facturados por el prestador de servicios.

Al finalizar la actividad se obtiene que el total de deducciones ascienden a la suma de \$32.774,26.

Actividad número 6: determinar la ganancia neta sujeta a impuesto.

En la presenta actividad se procederá a determinar el impuesto correspondiente, corroborando cada uno de los conceptos y montos involucrados en la misma.

Tablas 20 a 23

Determinación de Impuesto a las Ganancias período 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Determinación del impuesto	Fuente Argentina	Fuente extranjera
(1) Resultado neto de las categorías	\$ 303.258,80	0
(2) Deducciones generales	\$ 32.774,26	0
(3) Resultado neto Impositivo	\$ 270.484,54	0
(4) Deducciones especiales	\$ 31.104,00	0
(5) Ganancia neta sujeta a impuesto	\$ 239.380,54	0
(6) Impuesto determinado	\$ 70.283,18	

Como se comentó anteriormente, el sujeto no cuenta con ganancias de fuente extranjera, por lo tanto dicha columna figurara con monto igual a cero.

(1)Resultado neto de las categorías: surge de sumar los resultados netos de primera y tercera categoría obtenidos en la actividad número 4.

Rdo. Neto primera categoría	\$11.092,02
+	
Rdo. Neto tercera categoría	\$ 292.166,78
Total Rdo. Neto categorías	\$ 303.258,80

(2) Deducciones generales: las mismas fueron analizadas en la actividad anterior y ascienden a la suma de **\$32.774,26**.

(3) Resultado Neto impositivo: surge de restar el resultado neto de las categorías, las deducciones generales admitidas.

Resultado neto de las categorías	\$303.258,80
Deducciones generales	\$ 32.774,26
Resultado impositivo	\$ 270.484,54

(5) Ganancia neta sujeta a impuesto: surge de restar al resultado impositivo las deducciones especiales admitidas según el Dto. 2354/14.

Resultado neto impositivo	\$ 270.484,54
Deducciones especiales computables	\$ 31.104,00
Ganancia neta sujeta a impuesto	\$ 239.380,54

(6) Impuesto determinado: dicho importe surge mediante la aplicación de la tabla plasmada en el artículo 90 de la Ley de Ganancias. Allí se establecen las alícuotas aplicables, las cuales van variando de acuerdo al monto correspondiente a la ganancia neta determinada. Ver siguiente actividad.

Actividad número 7: indicar la alícuota aplicable, a efectos de obtener el impuesto determinado del año 2014.

Debido a que la ganancia neta sujeta a impuesto asciende a la suma de **\$239.380,54**, quedaría encuadrado en la alícuota del 35%, como indica la tabla a continuación.

Tabla 24

Tasas Impuesto a las Ganancias personas físicas 2014

Fuente: Ley Ganancias, artículo 9. Año 2014

Ganancia Neta imponible		Pagarán		
Más de \$	A \$	\$	Más el %	Sobre el excedente
120.000	en adelante	28.500	35	120.000

Por lo tanto:

Tabla 25

Calculo Impuesto determinado

Fuente: elaboración propia. Año 2014

(7)	Cálculo impuesto determinado
	$\$28.500 + [(\$239.380,54 - \$120.000)] * 35\% =$
	\$70.283,19

Actividad número 8: calcular el total de retenciones/percepciones soportadas por el contribuyente.

A efectos de obtener el saldo a ingresar, deberán obtenerse los montos totales de anticipos efectuados por el sujeto, como así también de las retenciones y percepciones soportadas por el

mismo, en concepto de ganancias durante el año 2014, con el objeto de detraerlos del impuesto determinado y obtener el saldo resultante.

En cuanto a las retenciones y percepciones, conceptos que incumben a esta actividad, los montos se han tomado de los respectivos comprobantes de operaciones, certificados de retención, resúmenes mensuales de tarjetas de débito/crédito, y demás documentos relevantes. Se efectuó un trabajo minucioso, obteniendo los totales retenidos y percibidos por cada mes, a efectos de obtener el total anual y corroborar que coincida con el volcado en la declaración jurada pertinente. A continuación se presentan los totales mensuales obtenidos a través del análisis de la documentación respaldatoria.

Tabla 26

Totales retenciones/percepciones ganancias año 2014.

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Mes	Retenciones Ganancias	Percepciones Ganancias	Totales Retenciones/Percepciones
Enero	750,55	1.256,85	2.007,40
Febrero	628,88	1.023,14	1.652,02
Marzo	654,35	1.254,58	1.908,93
Abril	620,45	1.245,47	1.865,92
Mayo	721,36	1.102,52	1.823,88
Junio	654,21	1.125,65	1.779,86
Julio	801,28	1.819,42	2.620,70
Agosto	698,25	1.235,68	1.933,93
Septiembre	752,47	1.238,6	1.991,07
Octubre	663,21	1.278,56	1.941,77
Noviembre	702,01	1.023,98	1.725,99
Diciembre	881,6	2.918,55	3.800,15
Totales	8.528,62	16.523	25.051,62

Se verifica que el monto plasmado en la declaración jurada pertinente coincide con el obtenido anteriormente. Por tanto, se afirma que el sujeto no ha efectuado cálculos impropios al respecto y se ha ajustado a las normativas vigentes. Sería correcto, entonces, proceder a su deducción respecto del impuesto determinado.

Actividad número 9: calcular el total de anticipos cancelados en efectivo.

Cabe aclarar que los anticipos correspondientes a personas físicas son 5, los mismos se calculan de la siguiente forma:

Tabla 27

Anticipos ganancias año 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Cálculo anticipos año 2014		
Impuesto determinado periodo fiscal anterior	\$	85.152,20
Retenciones computables periodo fiscal anterior	\$	6.229,95
Percepciones computables periodo fiscal anterior	\$	8.532,00
Base calculo anticipos	\$	70.390,25
Anticipo mensual (base x 20%)	\$	14.078,05

Como se observa en la tabla anterior, el sujeto debió abonar cinco anticipos de \$14.078,05 cada uno, ascendiendo a un total de anticipos cancelados en efectivo por \$70.390,25.

Tabla 28

Vencimientos anticipos ganancias, año 2014

Fuente: www.afip.gov.ar. Año 2014

Anticipos ganancias año 2014		
Terminación CUIT	Mes	Vencimiento
0-1-2-3	Junio	13/06/2014
	Agosto	13/08/2014

	Octubre	14/10/2014
	Diciembre	15/12/2014
	Febrero	15/02/2015

Actividad número 10: determinar el saldo a ingresar.

Una vez obtenidos los montos de cada uno de los conceptos involucrados en esta actividad (anticipos, percepciones y retenciones) se procederá a liquidar el saldo a ingresar.

Tabla 29

Determinación del saldo a ingresar, Impuesto a las Ganancias

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Determinación del saldo	
Impuesto determinado	\$ 70.283,19
Retenciones/percepciones y pagos a cuenta	(\$ 25.051,62)
Anticipos cancelados en efectivo	(\$ 70.390,25)
Saldo a favor del contribuyente	\$ 25.158,68

Actividad número 11: cotejar que el F.711 haya sido presentado en tiempo y forma, de acuerdo a las normativas vigentes.

Tabla 30

Vencimiento Impuesto a las Ganancias

Fuente: www.afip.gov.ar. Año 2014

Impuesto a las Ganancias año 2014			
Terminación CUIT	Presentación	Pago	Vencimiento
0-1	13/04/2015	14/04/2015	13/04/2015

Como se observa en el cuadro precedente, la fecha de vencimiento publicada por AFIP para la presentación de la declaración jurada de ganancias fue fijada el día 13 de abril del año 2015. Por su parte, el pago podrá efectuarse hasta el día hábil inmediato siguiente. Si se observa el cuadro anterior, se comprueba que la declaración jurada fue presentada ese mismo día, y abonada al siguiente. Por tanto, se observa que el contribuyente ha cumplido con su obligación en tiempo y forma, ajustándose a los parámetros fijados por el organismo recaudador.

Demás está decir, que, obviamente al utilizar el aplicativo correspondiente (SIAP), se genera el formulario correcto al efecto, que es el 711.

Una vez finalizadas las actividades propuestas en el correspondiente plan de trabajo, se obtuvieron los siguientes resultados:

- Luego de aplicar las pruebas sustantivas correspondientes a las muestras representativas (remitirse al marco metodológico) se corrobora que los ingresos plasmados en la DDJJ coinciden con la documentación de respaldo que les dio origen y los registros contables.
- Se corroboró el correcto ingreso de los cinco anticipos y deducción de los mismos.
- Se constató que las alícuotas aplicables fueron las indicadas legalmente.
- Se corroboró que los montos a ingresar que surgen de dichas declaraciones son válidos, íntegros, no existiendo omisiones. Las deducciones realizadas y computadas se ajustan a las normativas vigentes y son correctas.
- Se verificó que las declaraciones fueron presentadas dentro de los plazos fijados por AFIP, por tanto, no se generaron intereses y/o multas.

Finalmente, del trabajo realizado no surgieron aspectos que observar en cuanto a la situación impositiva del cliente en lo que respecta al Impuesto a las Ganancias periodo 2014.

Impuestos Provinciales

Impuesto a los Ingresos Brutos

Componente: Revisión de declaraciones de Ingresos Brutos

Período de examinación: año 2014

Tabla 31

Plan de trabajo Ingresos Brutos

Fuente: elaboración propia. Año 2014

PLAN DE TRABAJO		
ENTIDAD: "Farmacia Española"		
TIPO DE EXAMEN: Auditoria Tributaria		
COMPONENTE: Revisión de la declaración jurada de Ingresos Brutos		
PERIODO: 2014		
Actividad n°	Descripción	TH
	OBJETIVO: -Verificar que las declaraciones hayan sido preparadas y presentadas adecuadamente. -Corroborar que el pago del impuesto se haya efectuado en tiempo y forma.	
1	Corroborar que el sujeto pasivo no encuadre en ninguna de las exenciones previstas por la Ley.	1/2 H
2	Revisar aleatoriamente los importes de las facturas de venta emitidas, comprobando que los mismos se encuentren debidamente registrados en el libro VENTAS	1 H
3	Determinar el total de ingresos declarados correspondientes a cada mes.	1 H
4	Verificar que alícuota aplicada sea la correspondiente según la	1/2 H

	normativa vigente.	
5	Verificar la existencia de créditos, que deberán restarse del impuesto a abonar.	1 H
6	Controlar que el importe declarado en el formulario sea correcto	1 H
7	Cotejar que el formulario 450B haya sido presentado en tiempo y forma de acuerdo a las normativas vigentes.	1 H
8	Presentar las conclusiones obtenidos. Proponer recomendaciones.	1/2 H

Actividad número 1: Corroborar que el sujeto pasivo no encuadre en las exenciones previstas por la Ley.

En primer lugar, es fundamental definir si el sujeto pasivo se encuentra o no obligado por este impuesto, es decir, si encuadra en el hecho imponible. Podría suceder, por ejemplo, que el sujeto no se encuentre alcanzado debido a exenciones.

Tales exenciones se encuentran detalladas taxativamente en el artículo 177 del Código Fiscal bajo análisis. Gozan de este beneficio, por ejemplo, los ingresos provenientes de la edición de libros, diarios, periódicos, revistas; los ingresos obtenidos por establecimientos educativos privados incorporados a los programas de enseñanza oficial, los ingresos provenientes de las operaciones realizadas por las fundaciones, las asociaciones, entidades o comisiones de beneficencia, de bien público, asistencia social, científicas, artísticas, culturales y deportivas, entre otros. En ninguno de los incisos anteriores, se nombra a la actividad farmacéutica, y al hablar de una enumeración “taxativa”, no se admiten otras situaciones más allá que las descriptas. Por tanto, no gozará de exención alguna, debiendo cumplir, el sujeto bajo análisis, con la presentación y posterior pago del impuesto adeudado.

Asimismo, se verifica que resulta alcanzado, debido a que se configura, respecto del sujeto pasivo, el hecho imponible de este impuesto que esta dado por el ejercicio habitual y a título oneroso en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, etc. (actividad farmacéutica en este caso).

Actividad número 2: Revisar los importes de las facturas de venta emitidas, comprobando que los mismos se encuentren debidamente registrados en el libro VENTAS.

Este aspecto es de suma importancia, ya que de él surgirá la base imponible y consecuentemente el importe a ingresar por parte del contribuyente. Se procederán a analizar, entonces, las facturas de ventas emitidas durante el periodo fiscal 2014, corroborando que las mismas se encuentren debidamente registradas en el libro venta correspondiente, a efecto de determinar posibles operaciones omitidas o no registradas correctamente. Como se indico a la hora de auditar el Impuesto al Valor Agregado, se trabajara con muestras representativas de la población, debido al principio de economicidad. De un universo de 3000 comprobantes aproximadamente, se analizara una muestra del 40% de los mismos.

Tabla 32

Muestras facturas de ventas mes de enero a diciembre 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Tipo factura	Fecha	Total	Libro ventas
A	05/01/2014	\$ 525,70	\$ 525,70
B	13/01/2014	\$ 829,91	\$ 829,91
A	04/02/2014	\$ 525,50	\$ 525,50
B	07/02/2014	\$ 652	\$ 652
B	10/03/2014	\$ 773,43	\$ 773,43

A	17/03/2014	\$ 813,00	\$ 813,00
A	03/04/2014	\$ 213,10	\$ 213,10
B	09/05/2014	\$ 521,33	\$ 521,33
B	26/05/2014	\$ 550,15	\$ 550,15
B	22/06/2014	549,8	549,8
A	29/06/2014	1.010,39	1.010,39
B	01/07/2014	\$ 820,55	\$ 820,55
B	14/08/2014	\$ 487,20	\$487,2
A	21/08/2014	\$ 761,23	\$761,23
A	08/09/2014	\$ 263,39	\$263,39
B	14/10/2014	\$ 339,65	\$339,65
B	24/10/2014	\$ 706,10	\$706,1
B	21/11/2014	\$ 628,03	\$628,03
A	30/11/2014	\$ 415,91	\$415,91
B	08/12/2014	\$ 1.350,40	\$1350,4

Obviamente el cuadro precedente, constituye simplemente una muestra (a efectos de mostrar el mecanismo de la actividad) de la totalidad de comprobantes revisados ya que, debido al gran volumen de los mismos, seria engorroso tanto para el lector como para el auditor, plasmar la totalidad del procedimiento en una misma tabla. Como se indicó anteriormente, se trabajó con una muestra representativa del 40% de la población total (3000 comprobantes)

Sobre el análisis de la muestra realizada no surgieron observaciones respecto de los montos que surgen de las facturas y su registro en el libro venta correspondiente.

Actividad número 3: Determinar el total de ingresos declarados, correspondientes a cada mes.

Debido a que la base de este impuesto la constituyen los ingresos por ventas declarados, resulta pertinente (a efectos de corroborar si fue determinado correctamente) cuantificar su monto, a través de la revisión de tickets y facturas otorgadas por el contribuyente. Se trabajara con muestras representativas de la población (40% del universo total de 3000 comprobantes).

A continuación, se presenta un registro contable computarizado de la farmacia con los ingresos correspondientes al mes de enero. Lo que se hará es, revisar aleatoriamente los comprobantes, verificar que los mismos estén registrados y contabilizados correctamente, y que el monto total que surge de dicho registro coincida con el plasmado en el libro ventas.

Tabla 30

Determinación de ingresos mes de enero

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Fecha	Tickets registradora		Boletas "A"		Boletas "B"		TOTAL
	Exento	Gravado	Exento	Gravado	Exento	Gravado	
01/01/2014	21309,16	2593,09					23902,25
02/01/2014	19548,31	2484,5			2450,05	226,77	24709,63
03/01/2014	18763,57	2280,8					21044,37
04/01/2014	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX
05/01/2014	20208,67	2127,95					22336,62
06/01/2014	22818,57	1948,98			31,84		24799,39
07/01/2014	21109,96	2598,2			36		23744,16
08/01/2014	20571,97	2641,37					23213,34
09/01/2014	21737,44	2082,5					23819,94
10/01/2014	26057,86	2273					28330,86
11/01/2014	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX
12/01/2014	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX
13/01/2014	22988,03	1721,46			2692,13		27401,62
14/01/2014	25251,49	2087,98					27339,47
15/01/2014	24208,08	2383,29					26591,37



Fecha	Tickets registradora		Boletas "A"		Boletas "B"		TOTAL
	Exento	Gravado	Exento	Gravado	Exento	Gravado	
16/01/2014	19349,69	1358,9		1539,97			\$2248,56
17/01/2014	23221,19	1193,5			185	\$65	\$24664,69
18/01/2014	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX
19/01/2014	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX
20/01/2014	18210,39	1574,24	83,44	271,72			\$20139,79

21/01/2014	22559,24	1803,2		60,5			\$24422,94
22/01/2014	19307,21	1187,6					\$20494,81
23/01/2014	21767	2641			926,81	\$13	\$25347,81
24/01/2014	21277,73	2966,92	241,8				\$24486,45
25/01/2014	XXXXXXXXXX	XXXXXXXX	XXXXX	XXXXXXXX	XXXXXX	XXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX
26/01/2014	XXXXXXXXXX	XXXXXXXX	XXXXX	XXXXXXXX	XXXXXX	XXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXX
27/01/2014	21464,67	1524,11	132,41	12,5			\$23133,69
28/01/2014	26135,25	3049,66			52	\$244,4	\$29481,31
29/01/2014	20850,76	1821,07					\$22671,83
30/01/2014	19708,06	1230,96					\$20939,02
31/01/2014	21649,46	1613,99					\$23263,45
TOTAL	520073,76	49188,27	457,65	1884,69	6373,83	\$549,17	\$578.527,37

⊗ ✓

Se observa que los ingresos declarados por el sujeto pasivo en el mes de enero ascienden a la suma de **\$558.527,37**. Mismo importe debería figurar en el libro ventas correspondiente a dicho mes. Cotejado con el mismo, se comprueba que el total coincide plenamente con el obtenido anteriormente.

Sobre el análisis de la muestra realizada no surgieron observaciones respecto de los montos plasmados en el registro contables y los que surgen de los comprobantes que dieron origen a dichas operaciones.

Es importante efectuar una aclaración. Como se verá en la siguiente actividad, las actividades de la farmacia se encuentran clasificadas en dos grupos. Por un lado se encuentran las ventas al por menor de productos farmacéuticos y herboristas (código 523110) y, por otra parte, las venta al por menor de productos cosméticos y de perfumería (código 523121). Ambas, forman parte de la base imponible del impuesto, sin embargo, cada una cuenta con un tratamiento específico e individual. Por tanto es importante diferenciar los montos asignados a cada una. Respecto al primer grupo (venta al por menor de productos farmacéuticos y herboristas) los ingresos declarados ascienden a un total de \$557.570. En cuanto al segundo

código (representado por las ventas al por menor de productos cosméticos y de perfumería) el monto alcanza los \$20.957,37.

Al ser un impuesto que se liquida mensualmente, se determinaron los ingresos no solo de enero sino de todo el periodo 2014, a través del análisis del correlato (en muestras) de los comprobantes de ventas mensuales y su registro contable en el libro ventas correspondientes. De esta forma, se corroboraron, con un grado de seguridad razonable, los ingresos mensuales declarados por la farmacia en el periodo 2014 con la documentación respaldatoria de las operaciones. A continuación, los resultados obtenidos.

Tabla 31

Ingresos periodo fiscal 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

MES	INGRESOS
ENERO	\$558.527,37
FEBRERO	\$428.123
MARZO	\$404.145,85
ABRIL	\$407.045,40
MAYO	\$445.652
JUNIO	\$397.973,71
JULIO	\$506.092,10
AGOSTO	\$367.390,32
SEPTIEMBRE	\$479.426,49
OCTUBRE	\$382.816,44
NOVIEMBRE	\$424.593,86
DICIEMBRE	\$433.065,83

Actividad número 4: verificar que la alícuota aplicada sea la correcta según las normativas vigentes.

Como se dijo precedentemente, el monto de este impuesto surge de aplicar a la base imponible (ingresos generados por la actividad gravada) una determinada alícuota. Esta última viene dada por el tipo de actividad que realice el contribuyente, y se puede obtener gratuitamente a través de la página de ARBA. En este caso en particular el contribuyente resulta alcanzado por dos códigos diferentes. Por un lado el 523110, que comprende las venta al por menor de productos farmacéuticos y herboristas cuya alícuota a aplicar será del 2,5%. Por otro lado, también le es aplicable el código 523121 que se refiere a la venta al por menor de productos cosméticos y de perfumería, siendo la alícuota, en este caso del 3,5%.

Cabe aclarar que, que frente a esta situación, se tomaran los ingresos facturados por cada tipo de actividad en forma independiente, a los cuales se les aplicara la alícuota correspondiente y de la sumatoria de ambos totales resultara el importe del impuesto provincial en cuestión.

Para efectuar dicha actividad, se utilizaron los datos proporcionados por un programa contable que posee la contadora, en el se cargan las operaciones de ventas realizadas, y se les adjudican inmediatamente el código correspondiente (523110 o 523121) al cual pertenecen. Al finalizar el mes, se obtienen los totales de cada categoría, los cuales son cargados en la declaración jurada pertinente.

Tabla 32

Cálculo de la base imponible

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado
523110	\$ 557.570	2,50%	\$13.939,25
523121	\$ 20.957,37	3,50%	\$ 733,50
TOTAL	\$ 578.527,37	-	\$ 14.672,80

✓
D

Ahora bien, una vez conocidos los códigos y las tasa a aplicar, se procede a revisar la declaración jurada presentada por el contribuyente, con el objeto de corroborar si se ha aplicado la alícuota debida indica por la Ley. La respuesta es afirmativa. Se aprecia que en la declaración se tomaron los dos tipos de códigos y las alícuotas correspondientes a cada uno de ellos (2,5% y 3,5% vistas anteriormente).

Tablas 33 a 44

Determinación de alícuotas enero a diciembre 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/enero
523110	\$400.780,71	2,50%	\$10.019,51
523121	\$27.342,28	3,50%	\$956,98
TOTAL	\$428.123	-	\$10.976,50

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/marzo
523110	\$378.107,92	2,50%	\$9.452,69
523121	\$26.037,94	3,50%	\$911,32
TOTAL	\$404.145,86	-	\$10.364

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/abril
523110	\$388.403,70	2,50%	\$9.710,09
523121	\$18.641,70	3,50%	\$652,45
TOTAL	\$407.045,4	-	\$10.362,56

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/mayo
523110	\$421.609,13	2,50%	\$10.540,22
523121	\$24.043,56	3,50%	\$841,52
TOTAL	\$445.652,41	-	\$11.381,74

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/junio
--------	----------	----------	----------------------------

523110	\$372.271,61	2,50%	\$9.360,80
523121	\$25.702,11	3,50%	\$899,57
TOTAL	\$397.973,72	-	\$10.260,37

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/agosto
523110	\$342.661,66	2,50%	\$8.566,54
523121	\$24.728,66	3,50%	\$865,50
TOTAL	\$367.390,32	-	\$9.432,04

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/septiembre
523110	\$452.307,99	2,50%	\$11.307,70
523121	\$27.118,50	3,50%	\$949,14
TOTAL	\$	-	\$12.256,84

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/octubre
523110	\$360.501,37	2,50%	\$9.012,53
523121	\$22.315,07	3,50%	\$781,02
TOTAL	\$382.816,44	-	\$9.793,56

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/noviembre
523110	\$360.501,37	2,50%	\$9.012,53
523121	\$22.315,07	3,50%	\$781,02
TOTAL	\$382.816,44	-	\$9.793,56

Código	Ingresos	Alícuota	Impuesto determinado/diciembre
523110	\$395.396,12	2,50%	\$9884.,90
523121	\$37.669,71	3,50%	\$1.318,44
TOTAL	\$433.065,83	-	\$11.203,34

Actividad número 5: verificar la existencia de créditos que deban restarse del impuesto a ingresar.

No debe olvidarse la posibilidad de deducir del monto del impuesto determinados créditos, tales como: pagos a cuenta, retenciones, percepciones, y saldos a favor de período anteriores. Una vez deducidos estos se conocerá con certeza, el monto definitivo a ingresar (a favor del fisco o del contribuyente).

Como consecuencia se procederá a efectuar una revisión de estos conceptos, corroborando que los montos presentados en la declaración jurada se ajusten a la realidad y sean una representación fidedigna de esta.

En primer lugar se procederá a analizar las facturas de compras del mes de enero, con el objeto de corroborar los importes de las percepciones sufridas por el contribuyente y luego, verificar que estén correctamente plasmadas en la declaración jurada.

Tabla 45

Revisión de percepciones periodo fiscal 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Fecha	Subtotal	Alícuota	Percepción IIBB	Total
05/01/2014	\$ 281,01	3%	\$ 8,43	\$ 289,44
10/01/2014	\$ 169,24	2,50%	\$ 4,23	\$ 209,01
03/02/2014	\$ 1.546,60	3%	\$ 46,39	\$ 1.592,99
14/02/2014	\$ 857,63	3%	\$ 21,44	\$ 879,07
06/03/2014	\$ 930,50	3,00%	\$ 27,91	\$ 958,41
17/04/2014	\$ 259,41	3%	\$ 7,78	\$ 267,19
28/04/2014	2457,95	3%	73,73	2531,68
05/05/2014	\$ 1.033,00	3%	\$ 30,99	\$ 1.064,00

✓

15/06/2014	\$ 1.040,56	3%	\$ 31,21	\$ 1.071,77
23/06/2014	\$ 855,00	3%	\$ 25,65	\$ 880,65
07/07/2014	\$ 1.040,56	2,50%	\$ 36,41	\$ 1.076,97
15/08/2014	\$ 625,03	3%	\$ 18,75	\$ 643,78
28/08/2014	\$ 1.456,86	3%	\$ 43,70	\$ 1.500,56
01/09/2014	\$ 564,10	3%	\$ 16,91	\$ 581,01
30/10/2014	\$ 985,00	3%	\$ 29,55	\$ 1.014,55
15/11/2014	\$ 542,15	3%	\$ 16,26	\$ 581,02

Como se observa en el cuadro precedente, figuran dos tipos de alícuotas distintas de percepción. Esto surge a partir de una resolución (N°672/AGIP/12), la cual establece las distintas tasas de percepción (y retención) a aplicar. La alícuota general es del 3%, aunque existen ciertas situaciones que tienen tratamientos especiales y tasas menores. Por ejemplo, al tratarse de productos no medicinales tales como artículos de perfumería o cosmetología la alícuota aplicable será del 2,5%.

Una vez verificados y sumados cada uno de los importes de percepción de las facturas de compras correspondientes se obtiene un monto que asciende a **\$12.906,49**. Resulta idéntico al importe presentado en la declaración jurada bajo el concepto de percepciones. Por tanto, se comprueba que dichos montos son una representación fidedigna de la realidad y deberán ser deducidos de la base imponible.

En cuanto a las retenciones, se procederá a revisar las operaciones de venta efectuadas a agentes de retención. Estos, al momento del pago, deberán detraer una suma en concepto de impuesto que luego deberán ingresar a ARBA, mediante un formulario determinado. Por su parte el acreedor, podrá deducir de su declaración jurada dichas retenciones soportadas.

A efectos de corroborar que el monto de la retención sea el correcto, se verifica que la alícuota aplicada sea la correcta y se procede a sumar la totalidad de retenciones soportadas por el contribuyente. Se verifica que la alícuota a aplicar corresponde al 2,5% (las mismas varían de acuerdo a determinados conceptos).

Mismo tratamiento se efectúa con las retenciones, y finalizado el mismo se comprueba que el monto arribado también se ajusta a la realidad, debiendo detraerse de la base imponible.

Tabla 46

Revisión de retenciones

Fuente: elaboración propia

Fecha	Subtotal	Alícuota	Retención IBB
05/01/2014	\$ 3.580,25	3%	\$ 89,50
01/04/2014	\$ 455,78	2,50%	\$ 11,39
22/05/2014	\$ 822,54	3%	\$ 20,56
30/07/2014	\$ 860,89	3%	\$ 25,82
30/10/2014	\$ 750,25	2,50%	\$ 20,56



Se aprecia que los agentes de retención detrajeron los importes de la cuarta columna, a la hora de pagar el importe al acreedor. Cabe aclarar que el total de retenciones no terminan allí, el cuadro precedente simplemente constituye una muestra de las retenciones soportadas por el contribuyente, a modo de ejemplificación.

Una vez considerados la totalidad de los importes de las retenciones, y sumados los mismos se obtiene que el total de retenciones soportadas en el mes de enero asciende a **\$1.523,50**. Precisamente el monto indicado en la declaración jurada pertinente. Por tanto, se puede afirmar que las deducciones computadas fueron correctas.

Pero no hay que olvidar que también existen las llamadas “retenciones bancarias”. Es decir, el contribuyente al depositar una suma de dinero, sufrirá una retención que le efectuará el banco en concepto de impuesto. De igual manera que en los casos anteriores, los podrá detraer de su impuesto determinado, reduciendo el monto final del mismo. A tal efecto se procederá a la revisión de los respectivos extractos bancarios. Finalmente se llega a la conclusión de que las retenciones bancarias alcanzan la suma de \$1.821,40 en el mes de enero.

Actividad número 6: Verificar que el importe declarado en el formulario sea correcto.

En este punto se comprobará si el monto reflejado en la declaración jurada presentada por el contribuyente es el correcto, y si fue determinado conforme a las normas correspondientes.

A tal efecto se procederá a efectuar la liquidación correspondiente y una vez arribado el resultado, se comparará con la declaración jurada presentada por el sujeto.

Los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son (enero)

-Total base imponible: \$ 557.570/\$ 20.957,37

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldos a favor: -

-Retenciones: \$1.523,50.

-Retenciones Banco: \$1.821,40.

-Percepciones: \$12.906,50.

-Total deducciones: \$16.251,50.

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se procederá a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de enero:

Tabla 47

Liquidación Ingresos Brutos enero 2014

Fuente: elaboración propia

<u>Liquidación del Impuesto a los Ingresos Brutos</u>	
<i>Base imponible</i>	<i>\$557.570/ \$20.957,37</i>
Por	
<i>Alícuota</i>	<i>2,5%/ 3,5 %</i>
<i>Igual</i>	
<i>Monto del impuesto</i>	<i>\$14.672,80</i>
Menos	
<i>Saldos a favor del período anterior</i>	-
Menos	
<i>Retenciones/Percepciones</i>	<i>\$16.251,50</i>
Igual	
<i>A favor del contribuyente</i>	<i>(\$1.578,69)</i>

D ✓

Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por **\$1.578,69** COINCIDENTE plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

Se observa que las fechas de vencimiento están vinculadas al C.U.I.T., más precisamente, al último dígito de este código. La clave tributaria del sujeto finaliza en cero (0), por tanto se hayan sombreadas con color las fechas a las cuales deberá ajustarse.

Ahora bien, identificadas las fechas de vencimiento, resta corroborar si fueron presentadas en el momento indicado por la Ley. Caso contrario, se indicarán los intereses que le serán aplicables.

Respecto al primer anticipo, la fecha límite de presentación resulta el día 18 de febrero de 2014. Se observa que el contribuyente presentó su declaración jurada ese mismo día, por tanto, no hay mora en el pago, impidiendo en consecuencia la existencia de intereses resarcitorios.

En **FEBRERO** los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son:

-Total base imponible: \$27.342,28/\$400.780,71

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldo a favor: \$1.578,60

-Retenciones soportadas: \$1.631,10

-Percepciones: \$8.311,10

-Total deducciones: \$11.520

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se procederá a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de febrero siguiendo el mecanismo anterior (base imponible por alícuota menos saldo a favor periodo anterior menos retenciones/percepciones= saldo a favor contribuyente/ARBA). Se llega a la conclusión de que

existe un saldo a favor del contribuyente por **\$544,30**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

En **MARZO** los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son:

-Total base imponible: \$378.107,92/\$26.037,94

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldos a favor: \$544,20

-Retenciones soportadas: -

-Percepciones: \$10.453

-Total deducciones: \$10.997,20

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se procederá a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de marzo. Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por **\$633,20**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

En **ABRIL** los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son:

-Total base imponible: \$388.403,70/\$18.641,70

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldos a favor: \$633,10

-Retenciones soportadas: \$3.979,10

-Percepciones: \$11.011,30

-Total deducciones: \$15.623,50

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se procederá a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de abril. Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por **\$5.260,92**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

En **MAYO** los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son:

-Total base imponible: \$421.609,13/\$24.043,56

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldos a favor: \$5.260,80

-Retenciones soportadas: \$2.642,30

-Percepciones: \$3.739,50

-Total deducciones: \$1.642,60

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se procederá a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de abril

Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por **\$260,90**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la

declaración jurada presentada por el sujeto pasivo. Dicha conclusión era de esperarse, debido a Durante **JUNIO**, los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son:

-Total base imponible: \$372.271,61/\$25.702,11

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldo a favor: \$260,80

-Percepciones: \$10.278,10

-Total deducciones: \$10.538,90

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se procederá a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de junio. Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por **\$332,49**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo. Dicha conclusión era de esperarse, debido a que, en las actividades anteriores, no se detectó ningún tipo de error numérico.

Durante **JULIO**:

Los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son:

-Total base imponible: \$478.521,23/\$27.570,57

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldo a favor: \$332,40

-Percepciones: \$12.919,60

-Total deducciones: \$2.507,10

Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por **\$2.831,09**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

En AGOSTO:

Los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son:

-Total base imponible: \$342.661,66/\$24.728,66

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldo a favor: \$2.831

-Percepciones: \$6.917,30

-Total deducciones: \$9.748,30

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se procederá a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de agosto. Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por \$316,31. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

Por su parte en **SEPTIEMBRE**, los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto fueron:

-Total base imponible: \$452.307,99/\$27.118,50

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldo a favor: \$316,30

-Retenciones: \$2.794,62

-Percepciones: \$14.219,86

-Total deducciones: \$17.330,78

Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por **\$5.073,90**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

En **OCTUBRE** los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto fueron:

-Total base imponible: \$360.501,37/\$22.315,07

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-Saldo a favor: \$5.073,90

-Retenciones: \$2.863,45

-Percepciones: \$564,62

-Total deducciones: \$8.501,97

Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor del contribuyente por **\$1.291,59**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

Durante **NOVIEMBRE** los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto fueron:

-Total base imponible: \$360.501,37/\$22.315,07

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-SalDOS a favor: \$5.073,90

-Retenciones: \$2.863,45

-Percepciones: \$564,62

-Total deducciones: \$8.501,97

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se proceder a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de noviembre. Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor de ARBA por **\$1.291,59**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

Por último, en **DICIEMBRE** los conceptos involucrados en la liquidación de este impuesto son:

-Total base imponible: \$395.396,12/\$37.669,71

-Alícuota: 2,50% y 3,50%.

-SalDOS a favor período anterior: \$6.000

-Retenciones: \$2.138,38

-Percepciones: \$11.728,46

-Total deducciones: \$13.866,84

Una vez obtenidos y corroborados los montos de tales conceptos en las actividades anteriores, se procederá a efectuar la liquidación de Ingresos Brutos del mes de diciembre. Una vez liquidado el impuesto, se llega a la conclusión de que existe un saldo a favor de ARBA por **\$8.666,10**. El mismo coincide plenamente con el monto volcado en la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo.

Actividad número 7: Cotejar que el formulario 450 B haya sido presentado en tiempo y forma de acuerdo a la normativa vigente.

Es importante volver a recordar, que, en este caso, el ente recaudador será ARBA (Agencia de Recaudación de la provincia Buenos Aires) ,por tanto las fechas de vencimiento resultarán estipuladas por este organismo.

Tabla 48

Vencimientos ingresos brutos periodo fiscal 2014

Fuente: ARBA. Año 2014

Terminación del C.U.I.T	CUOTA 1	CUOTA 2	CUOTA 3	CUOTA 4	CUOTA 5	CUOTA 6
0	18-feb	18-mar	21-abr	19-may	18-jun	18-jul
1	18-feb	18-mar	21-abr	19-may	19-jun	21-jul
2	19-feb	19-mar	22-abr	20-may	23-jun	22-jul
3	19-feb	19-mar	22-abr	20-may	24-jun	23-jul
4	20-feb	20-mar	23-abr	21-may	25-jun	24-jul
5	20-feb	20-mar	23-abr	21-may	26-jun	25-jul
6	21-feb	21-mar	24-abr	22-may	27-jun	28-jul
7	21-feb	21-mar	24-abr	22-may	30-jun	29-jul
8	24-feb	25-mar	25-abr	23-may	01-jul	30-jul
9	24-feb	25-mar	25-abr	23-may	02-jul	31-jul

Tabla 49

Vencimientos ingresos brutos periodo fiscal 2014

Fuente: ARBA. Año 2014

Terminación del C.U.I.T	CUOTA 7	CUOTA 8	CUOTA 9	CUOTA 10	CUOTA 11	CUOTA 12
0	19-ago	18-sep	20-oct	18-nov	16-dic	19/01/2015
1	20-ago	19-sep	21-oct	19-nov	17-dic	20/01/2015
2	21-ago	22-sep	22-oct	20-nov	18-dic	21/01/2015
3	22-ago	23-sep	23-oct	21-nov	19-dic	22/01/2015
4	25-ago	24-sep	24-oct	25-nov	22-dic	23/01/2015
5	26-ago	25-sep	27-oct	26-nov	23-dic	26/01/2015
6	27-ago	26-sep	28-oct	27-nov	29-dic	27/01/2015
7	28-ago	29-sep	29-oct	28-nov	30-dic	28/01/2015
8	29-ago	30-sep	30-oct	01-dic	02-ene	29/01/2015
9	01-sep	01-oct	31-oct	02-dic	05-ene	30/01/2015

Tabla 50

Presentación DDJJ ingresos brutos periodo fiscal 2014

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Mes	Presentación
Enero	17-feb
Febrero	18-mar
Marzo	17-abr
Abril	17-may
Mayo	18-jun
Junio	16-jul
Julio	18-ago
Agosto	15-sep
Septiembre	20-oct
Octubre	17-nov
Noviembre	15-dic

Si se revisan las fechas de vencimientos fijadas por ARBA y las fechas en las cuales se efectuaron las presentaciones respectivas, es posible corroborar que el contribuyente cumplió con los plazos estipulados por el organismo recaudador, ajustándose de esta forma a la normativa vigente y no incurriendo en ningún tipo de interés o multa por incumplimiento.

Una vez finalizadas las actividades propuestas en el correspondiente plan de trabajo, se obtuvieron los siguientes resultados:

- Luego de aplicar las pruebas sustantivas correspondientes a las muestras representativas (remitirse al marco metodológico) se corroboró que los montos registrados contablemente en el libro ventas coinciden con la documentación de respaldo que les dio origen.
- Se corroboró la integridad y validez (a través del análisis de muestras representativas), de los ingresos declarados mensualmente.
- Se constató que las alícuotas aplicables fueron las indicadas legalmente, según el código correspondiente para cada tipo de actividad.
- También se detectó que los montos plasmados en las declaraciones juradas son correctos y se ajustaron a lo registrado contablemente. Las deducciones realizadas y computadas (retenciones, percepciones) se ajustan a las normativas vigentes y son correctas.
- Se sugiere mayor organización y control en cuanto al archivo de los comprobantes y tickets mensuales (almacenados en la farmacia). Se realiza tal advertencia debido a que, al momento de solicitar las bolsas de comprobantes para efectuar las actividades y desconocer el propietario la ubicación de las

mismas, se generó un innecesario tiempo ocioso. Es fundamental el cuidado de esta documentación, ya que la misma representa la base de los registros contables para su posterior análisis.

Finalmente, del trabajo realizado no surgieron aspectos que observar en cuanto a la situación impositiva del cliente en lo que respecta al Impuesto a los Ingresos Brutos periodo 2014.

Impuestos municipales

Tabla 51

Plan de trabajo impuestos municipales

Fuente: elaboración propia. Año 2014

PLAN DE TRABAJO		
ENTIDAD: "Farmacia Española"		
TIPO DE EXAMEN: Auditoria Tributaria		
COMPONENTE: Revisión del cumplimiento de los gravámenes municipales		
PERIODO: 2014		
Actividad n°	Descripción	TH
	OBJETIVO: -Corroborar que el pago de la tasa se haya efectuado en tiempo y forma.	
1	Identificar la jurisdicción del contribuyente.	1/2 H
2	Determinar que tasas será pasible de ingresar.	½ H
		½ H

3	Obtener los respectivos comprobantes de pagos.	
4	Corroborar que la tasa haya sido ingresado en término.	½ H

A fin de corroborar dicho aspecto, es preciso aclarar que el contribuyente se encuentra radicado en la ciudad de Necochea, provincia de Buenos Aires y deberá tributar las tasas correspondientes a dicha jurisdicción, entre ellas se encuentra:

Tasa por inspección de seguridad e higiene y adicional por promoción del turismo

A efectos de corroborar su cumplimiento, se solicita al contribuyente el acuse de recibo de presentación de declaración jurada junto con el comprobante de pago respectivo.

A continuación, se presentan las cuotas bimestrales de la tasa bajo análisis, la fecha de vencimiento estipulada junto con el día en que el sujeto cumplió con su deber, a efectos de detectar posibles incumplimientos.

Tabla 52

Tasa seguridad e higiene

Fuente: elaboración propia. Año 2014

Tasa seguridad e higiene			
Cuota	Importe	Vencimiento	Pago
Enero	\$ 203,50	23/01/2014	22/01/2014
Marzo	\$ 204	26/03/2014	26/03/2014
Mayo	\$ 204,90	22/05/2014	20/05/2014
Julio	\$ 205,20	23/07/2014	23/07/2014
Septiembre	\$ 206,40	24/09/2014	24/09/2014
Noviembre	\$ 207,61	25/11/2014	25/11/2014

Como conclusión, luego de corroborar la documentación correspondiente, se comprueba que el contribuyente cumplió con el pago de las tasas dentro de la fecha límite estipulada por el municipio, por tanto, no existe mora ni intereses al respecto.

Conclusión

El objetivo de la presente auditoria consistió en fiscalizar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de la Farmacia Española, a la luz de las correspondientes normativas vigentes. Para ello se efectuaron distintas actividades y se aplicaron variadas pruebas sustantivas tales como revisión de declaración juradas y comprobantes, cotejo de estos últimos con los registros contables pertinentes, comprobación de los montos del libro IVA ventas/compras, débito/crédito fiscal con las respectivas facturas que dieron origen a las operaciones, revisión de comprobantes de pago, anticipos, entre otros.

Dichas pruebas sustantivas se implementaron con la finalidad de detectar la validez o no de cada uno de los montos reflejados en las declaraciones juradas pertinentes.

Una vez realizados cada uno de los programas de trabajo propuestos durante la presente auditoria tributaria, es posible arribar a las siguientes conclusiones:

- Luego de aplicar las pruebas sustantivas correspondientes a las muestras representativas (remitirse al marco metodológico) se corrobora que los montos registrados contablemente coinciden con la documentación de respaldo que les dio origen.
- Se comprobó que los montos integrantes de las declaraciones (débito/crédito fiscal/ingresos/anticipos/retenciones/percepciones/saldos a favor) son válidos e íntegros.

- Se detectó que los montos plasmados en las declaraciones juradas son correctos y se ajustaron a lo registrado contablemente.
- Los montos a ingresar que surgen de dichas declaraciones son válidos, no existen omisiones. Las deducciones realizadas y computadas se ajustan a las normativas vigentes y son correctas.
- La totalidad de los tributos fueron presentados e ingresados en tiempo y forma ajustándose a la reglamentación pertinente, por tanto, no se generaron intereses y/o multas. Por este motivo, se recomienda al contribuyente mantener dicha conducta tributaria a largo plazo, evitando de esta forma costos y sanciones innecesarias, y generando una imagen positiva de su negocio frente a los organismos recaudadores y la sociedad en general.
- Se sugiere al propietario una mayor organización y cuidado en lo que respecta al almacenamiento/archivo de los comprobantes y tickets mensuales referido a las operaciones de la farmacia, a fin de actuar con celeridad ante determinadas situaciones que puedan presentarse. Si bien los comprobantes son enviados a la contadora semanalmente, una vez que los mismos son recontados y constatados, regresan a la farmacia para su posterior archivo. Se realiza tal advertencia debido a que, al momento de solicitar las bolsas de comprobantes para efectuar las actividades propuestas en el plan de trabajo, el propietario desconocía la ubicación de las mismas generándose así un innecesario tiempo ocioso. Además, algunas etiquetas de las bolsas se encontraban deterioradas e ilegibles (por falta de cuidado y desprolijidad), desconociendo de esta manera, el mes al que hacían referencia y generando una pérdida de tiempo. Por tanto,

se recomienda para una mayor organización, que el almacenamiento mensual de las bolsas de comprobantes esté a cargo de un empleado específico de la farmacia. Sería conveniente detallar claramente en una hoja el sitio en el que se encuentran almacenados junto con el nombre y apellido del responsable de dicha tarea. Además, las bolsas de comprobantes deberían contener etiquetas correctamente colocadas y prolijas que indiquen el mes y año correspondiente y si se trata de compras o ventas. Es fundamental el cuidado de esta documentación, ya que la misma representa la base de los registros contables para su posterior análisis.

- Debido al hecho de que se observaron varias declaraciones juradas presentadas dentro de la fecha límite prevista legalmente, se recomienda al contador efectuar las presentaciones de las DDJJ por lo menos dos o tres días antes del vencimiento fijado por Ley. Esto, a efectos de evitar posibles inconvenientes, por ejemplo: que el aplicativo no funcione correctamente, o este caído el sistema, y trabajar de esta forma con un mayor margen de seguridad, frente a dichos imprevistos.
- No existen intereses y/o multas por incumplimientos impositivos.
- Del trabajo realizado no surgieron aspectos que observar en cuanto a la situación impositiva del contribuyente correspondiente al periodo fiscal 2014.

Diagrama de Gantt

Tabla 53

Diagrama de Gantt

Fuente: elaboración propia. Año 2014

ACTIVIDAD/SEMANA	1°	2°	3°	4°	5°	6°	7°
Planificación de las actividades							
Ejecución. Análisis de la documentación y registros pertinentes.							
Verificación de las presentaciones y pagos.							
Conclusion							

Presupuesto

A partir de los honorarios mínimos establecidos por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Buenos Aires, se fija, para el presente trabajo de auditoría realizado a la farmacia Española S.R.L. efectuado en un plazo de 1 mes y medio (46 días) a razón de 2 horas diarias aproximadamente (lo que implica un total de 92 horas, con un valor modular de \$150), un presupuesto valuado en \$13.800.

Informe del contador público independiente resultante de la aplicación de procedimientos acordados

Señor Fanuel Marcelo
Farmacia Española
C.U.I.T N° 20129645610
Domicilio legal – calle 62 22946 (7630)

Objeto del encargo

He realizado los procedimientos acordados con la dirección de la Farmacia Española, que se detallan en el párrafo denominado “Procedimientos Acordados”, relacionados con su situación fiscal correspondiente al período 2014. El encargo se llevo a cabo con el objeto de emitir un informe acerca del grado de cumplimiento de las obligaciones impositivas de la Farmacia Española de acuerdo a las normativas vigentes.

Responsabilidad de la dirección

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables de acuerdo a las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que considere necesario para que los estados contables estén libres de incorrecciones significativas. Asimismo es responsable de la información suministrada para la ejecución de la presente auditoria y del cumplimiento de sus obligaciones impositivas de acuerdo a las normativas vigentes.

Responsabilidad del auditor

Mi responsabilidad consiste en llevar a cabo los procedimientos acordados vinculados con la situación impositiva del contribuyente correspondiente al período 2014 de conformidad con las

normas sobre encargos para aplicar procedimientos acordados establecidos en la sección VII.A de la Resolución Técnica N° 37 de la FACPCE. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, que ejecute los procedimientos acordados y que presente un informe que contenga los hallazgos derivados de la tarea.

Los procedimientos realizados no constituyen una auditoría ni una revisión y, por lo tanto, no se expresa ninguna seguridad respecto de la información que es objeto de la aplicación de los procedimientos acordados. Por tal motivo, quienes han solicitado el informe evaluarán por sí mismos los procedimientos y los resultados informados para extraer sus propias conclusiones.

Procedimientos acordados realizados

En cuanto a impuestos nacionales (Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias) ,
Impuesto a los Ingresos Brutos

- a) Coteje registros contables (mayores, libro IVA ventas e IVA compras), con documentación respaldatoria.
- b) Efectué comprobaciones de saldos.
- c) Revise las declaraciones juradas.
- d) Revise la validez e integridad de los componentes de las mismas (ingresos, retenciones, percepciones, anticipos)
- e) Comprobé el saldo a pagar de las respectivas declaraciones juradas y tasas.
- f) Verifique el ingreso de los mismos en las formas y plazos estipulados legalmente.

Hallazgos

De la realización de los procedimientos descritos precedentemente, he obtenido los siguientes hallazgos:

1. El contribuyente no posee ningún tipo de irregularidad en torno al cumplimiento de sus obligaciones impositivas.
2. Los respectivos gravámenes fueron abonadas en su totalidad en tiempo y forma
3. No existen intereses o multas en materia de incumplimientos.

Otras cuestiones

Mi informe concierne únicamente a la dirección de la Farmacia Española y no asumo responsabilidad por su distribución o utilización por partes distintas a las aquí mencionadas.

Buenos Aires 01 de agosto de 2015.

Braña Sofía
Contadora Pública UES21
Matricula N° XXXX

Anexos

Anexo A: Impuesto al Valor Agregado.

Alícuotas:

- General: 21%
- Especial: incrementada del 27%: para la venta de gas, energía eléctrica, agua en todos los casos regulado por medidor; y por otro lado la alícuota reducida al diez coma cinco por ciento (10,5%) cuando se trate de sector agropecuario y ciertos productos de la canasta de alimentos, construcción de viviendas, ventas de diarios, revistas y publicaciones periódicas, determinados servicios de transporte, etc.

Exenciones

Son aquellos hechos que encuadran en el hecho imponible, pero que, por decisión del legislador, están exentas de tributación. En el caso del IVA, esas excepciones son las siguientes:

1. Se encuentran comprendidos en esta situación especial, la venta de libros, folletos, publicaciones periódicas, excepto que sean llevadas a cabo por sujetos cuya actividad sea la producción editorial.
2. Sellos de correo, timbres fiscales y análogos, papel timbrado, billetes de banco, títulos de acciones o de obligaciones y otros similares.
3. Sellos y pólizas de cotización, sellos de organizaciones de bien público, billetes para espectáculos teatrales.
4. Comercialización de oro, monedas metálicas de curso legal.
5. Agua ordinaria natural, leche y especialidades medicinales para uso humano.
6. Aeronaves, embarcaciones y artefactos navales.

Anexo B: Impuesto a las Ganancias

El Impuesto a las Ganancias posee la particularidad de contar con cuatro categorías con sujetos y hechos imponibles diferentes, detalladas en el artículo 41 de la Ley 20.628. A saber:

1. Ganancias de la primera categoría ¹⁰ “Renta del suelo”: comprenden, en principio, a aquellos ingresos provenientes de bienes inmuebles obtenidos por personas físicas o sucesiones indivisas, siendo su criterio de imputación el devengado (ERREPAR Impuesto a las ganancias, 2014 Cap. VII pág. 109)

2. Ganancias de la segunda categoría ¹¹ “Renta de Capitales”: comprenden, en principio, a aquellos ingresos derivados del producto de capitales o derechos no explotados directamente por el propietario. Es decir, en este caso el contribuyente se encuentra más alejado de todo esfuerzo personal para su obtención (ERREPAR Impuesto a las Ganancias, 2014, Cap. VIII, pág. 117)

3. Ganancias de la tercera categoría ¹² “Beneficios de las empresas y ciertos auxiliares de comercio”: aquí se encuadran las ganancias provenientes del comercio, industria, actividades agropecuarias, mineras o de cualquier otro tipo, basándose en el criterio de lo devengado.(ERREPAR Impuesto a las Ganancias, 2014, Cap. X, pág. 133)

¹⁰ Primera categoría: comprende el producido en dinero o en especie de la locación de inmuebles rurales y urbanos, cualquier especie de contraprestación que se reciba por la constitución a favor de terceros de derechos reales de usufructo, uso, habitación o anticresis; el valor de las mejoras en inmuebles; la contribución que el arrendatario haya tomado a su cargo; el valor locativo computable por los inmuebles que sus propietarios ocupen para recreo, verano, u otros semejantes [...] (Ley 20.628 Título II, Capítulo 1, artículo 41)

¹¹ Segunda categoría: comprende la renta de títulos, cédulas, bonos y toda suma que sea el producto de la colocación de capital; los beneficios de la locación de cosas muebles y derechos, las regalías y los subsidios periódicos ; las rentas vitalicias y las ganancias y participaciones sobre seguros de vida; los beneficios netos de aportes no deducibles ; los rescates netos de aportes no deducibles; las sumas percibidas en pagos de obligaciones; los ingresos que se perciban por la transferencia definitiva de llave, marcas, patentes; los dividendos y utilidades; los resultados provenientes de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, cuotas, títulos, bonos y demás valores (Ley 20.628 Título II, Capítulo 2, artículo 45)

¹² Tercera categoría: las obtenidas por los responsables del artículo 69; las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país, comisionista, rematador, consignatario, las derivadas de loteos con fines de urbanización , de edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de la Ley 13.513 (Ley 20.628 Título II, Capítulo 3, artículo 49)

4. Ganancias de la cuarta categoría ¹³“Renta del trabajo personal”: comprenden aquellos ingresos derivados del trabajo personal, ya sea ejercido en relación de dependencia o en forma independiente. Se basa en el criterio de lo percibido (ERREPAR Impuesto a las Ganancias, 2014, Cap. IX, pág. 127)

Exenciones

En este impuesto, están exentos del gravamen (Ley 20.628, Título I, art.20)

1. Las ganancias de los fiscos Nacional, Provincial y Municipal.
2. Las ganancias de entidades exentas de impuestos por leyes nacionales.
3. Las remuneraciones percibidas en el desempeño de sus funciones por diplomáticos, agentes consulares, y demás representantes de países extranjeros en la República, como así también las ganancias derivadas de edificios de propiedad de países extranjeros.
4. Las utilidades de las sociedades cooperativas de cualquiera naturaleza.
5. Las ganancias de las instituciones religiosas.
6. Las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científica, literarias, artísticas, gremiales y culturales.
7. Las ganancias de entidades mutualistas.
8. Los intereses generados por depósitos en: caja de ahorro, cuentas especiales de ahorro, a plazo fijo y los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales.

Exenciones especiales primera categoría:

¹³ Cuarta categoría: provenientes del desempeño de cargos públicos; del trabajo personal; de jubilaciones, retiros y pensiones; derivados de actividad de corredor, viajante de comercio, despachante de aduana; del ejercicio de profesiones liberales u oficios [...] (Ley 20.628 Título II, Capítulo 4, artículo 79)

Seguendo al artículo 85 de la ley sub examen, serán deducibles de la primera categoría:

a) Dedución de gastos reales a base de comprobantes.

b) Dedución de los gastos presuntos que resulten de aplicar el coeficiente del CINCO POR CIENTO (5 %) sobre la renta bruta del inmueble, porcentaje que involucra los gastos de mantenimiento por todo concepto (reparaciones, gastos de administración, primas de seguro, etc.).

Exenciones (Ley 23.966, Cap. I, art. 21)

1. Los bienes pertenecientes a miembros de misiones diplomáticas y consulares extranjeras.
2. Cuentas de capitalización individual y seguro de retiro.
3. Cuotas sociales de cooperativas.
4. Bienes inmateriales.
5. Bienes amparados por las franquicias de la Ley 19.640.
6. Inmuebles rurales.
7. Títulos públicos, cedros y obligaciones negociables.
8. Depósitos en entidades financieras.
9. Bienes cuyo valor en conjunto sea menor o igual a \$305.000 (mínimo no imponible, artículo 25 de la presente Ley)

Anexo C: Composición activos y pasivos

ACTIVO

1. Rubro: Disponibilidades. Cuentas: bancos, dinero en efectivo, efectivo moneda extranjera)

2. Rubro: Créditos. Cuentas: deudores por ventas, sociedades controlantes, controladas y vinculadas, otros, provisiones).
3. Rubro: Bienes de cambio. Cuentas: mercaderías, materias primas, productos en proceso, productos terminados, otros.
4. Rubro: Inversiones. Cuentas: acciones, títulos públicos, otros títulos valores, provisiones, sociedades controladas, controlantes y vinculadas, inmuebles).
5. Rubro: Bienes de uso. Cuentas: inmuebles, rodados, instalaciones, otros bienes de uso.
6. Rubro: Bienes intangibles. Cuentas: intangibles amortizables, intangibles no amortizables.

PASIVO

1. Rubro: Deudas. Cuentas: comerciales, bancarias y financieras, sociales, fiscales, cuenta particular de socios, sociedad controlantes, controladas y vinculadas, otras deudas, provisiones.

Fuente: www.afip.gov.ar

Anexo D

Entrevista número 1

Realizada el 01 de Noviembre del 2014.

Duración: 20 minutos aproximadamente

(S) Sofía, Braña. (P) Persona entrevistada

Soffa (S): Necesitaría que me cuente un poco de la historia de la farmacia, en qué año se fundó, quien lo hizo?

(P): Esta farmacia la fundó mi abuelo materno en el año 1924. No era farmacéutico pero le interesaba mucho la actividad y decidió abrir el negocio. Empezó solo, porque sus hijos, todavía eran chicos y su esposa se encargaba de las tareas del hogar y de criarlos, que no era poca cosa. A los meses ingresa a la farmacia Pilar una farmacéutica amiga de mi papá para ayudarlo. Y si, la verdad que le sirvió mucho porque aprendió cosas que sin ella no hubiera podido.

Bueno a los años cuando los hijos ya estaban más grandes, mi abuela decide estudiar la carrera de farmacéutica e incorporarse al negocio familiar, fue todo un desafío para ella, pero consiguió recibirse. Una vez que tuvo el título e ingresó al negocio la farmacia se pasó a llamar “Farmacia Española” de Ana María Patetzzi de Diez.

Luego uno de mis tíos Juan Ángel Diez sigue los mismos pasos que mi abuela. Estudió la misma carrera en la ciudad de Rosario y de esta forma la farmacia se convirtió en un ambiente familiar, que era lo que en definitiva anhelaba mi abuelo.

(S): Le agradezco la respuesta, muy interesante la historia.¿ Que me puede decir en cuanto a las instalaciones y sectores con que cuenta la farmacia? ¿Cuentan con alguna otra sucursal?

(P): Bueno la farmacia cuenta con un salón de atención al público, un laboratorio, sector de inyecciones, depósitos y los sanitarios. No, esta es la única sucursal que hay y tampoco pensamos incorporar otra.

(S): ¿Tiene muchos empleados? Y en qué áreas se ubican?

(P): No, hay muy pocos empleados, pero son de excelente confianza entre uno de ellos mi propia hija. En el área de comercialización trabajo yo y un empleado más que tiene años aquí. Ahí atendemos a los clientes y cobramos las ventas. La administración está a cargo de Soledad mi hija, ella hace las facturaciones de las obras sociales. Bueno y después cuento con una contadora que se encarga de asesorarme.

(S): Bien, me podría contar ahora hacia que clientes está dirigido su negocio y cuáles son sus principales proveedores?

(P): Mira no hay un sector específico de clientes, está dirigido a todos pero especialmente al comercio minorista, al consumidor final. Aunque también abasteceremos a hospitales de la ciudad. Yo calculo que por día ingresan 150 personas aproximadamente.

Y en cuanto a los proveedores, son las droguerías y laboratorios de la zona como por ejemplo: “Cooperativa COFAR”, “DROGUERIA DEL SUD”, “DROGUERIA DEL SUR” y “DROGUERIA SUIZO ARGENTINA” y los laboratorios “Laboratorio Roemmers S.A”, “Laboratorios Baliarda S.A” por nombrarte algunos, porque son un montón.

(S): Utiliza algún aplicativo o programa especial?

(P): Si, hace poco adquirí un software bastante completo, tiene muchas funciones, me permite buscar al instante los productos, los vencimientos, proveedores, está muy bueno.

(S): En cuanto al área impositiva, ¿qué carácter reviste su negocio?

(P): La farmacia reviste el carácter de IVA Responsable Inscripto.

(S): Bien. Para el pago de sus impuestos, utiliza los formularios que se descargan en AFIP, ARBA?

(P): Si, aunque mucho no entiendo de tecnología, generalmente lo hace mi contadora. Pero si, se descargan de las páginas de AFIP y ARBA los formularios para abonar.

(S): Por último, considera que es organizado y responsable en cuanto a sus obligaciones fiscales?

(P): Mira, soy bastante despistado, la farmacia me tiene a mil todo el tiempo, y a veces me olvido de ir a los bancos a pagar, y me cobran intereses. Me gustaría ser más organizado, pero sinceramente, a veces no me da el tiempo.

(S): Bueno perdón por las molestias y muchas gracias por su tiempo.

(P): No, de nada.

Anexo E: Documentación (tengo documentación, pero si la adjunto no me deja enviar el archivo, dice que es muy pesado)

Bibliografía

Arenas del Buey Torres Pablo (2003) Auditoría Fiscal. Concepto y Metodología. Instituto de Estudios Fiscales

Celderio Ernesto (2014). *Impuesto al Valor Agregado explicado y comentado*, Buenos Aires: ERREPAR.

Celdeiro Ernesto (2014). *Impuesto a las Ganancias, explicado y comentado*. Buenos Aires: ERREPAR.

Celdeiro Ernesto (2014), *Impuesto a los Bienes Personales y a la Ganancia Mínima Presunta, explicado y comentado*. Buenos Aires: ERREPAR

Código fiscal de la provincia de Buenos Aires.

Constitución de la Nación Argentina

Ley de Impuesto a los Bienes Personales N° 23.966

Ley de Impuesto a las Ganancias N° 20.628

Ley de Impuesto a la ganancia mínima presunta

Ley de IVA N° 23.349

Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683

Lattuca J. Antonio (2005) *Informe de auditoría N° 5 Manual de auditoria*. Buenos Aires: Offset

NIS,de Talleres Graficos La moneda.

Resolución General (AFIP) 715

Resolución General (AFIP) 830

Resolución General (AFIP) 2218

Resolución General (AFIP) 3311

Villegas, Héctor B (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, Buenos Aires:

Ediciones JJCPM/MI.

Enlaces electrónicos:

<http://aaahq.org/audit/> “American Accouting Asociation” 2014

http://www.cepal.org/publicaciones/xml/4/48594/Argentina_esp.pdf ” Balance preliminar de las economías de América Latina y el Caribe, 2012” 2014

<http://www.cedom.gov.ar/es/legislacion/normas/codigos/fiscal/index3a.html> Código Fiscal 2014 de la Provincia de Buenos Aires

http://es.slideshare.net/viole_tavera222/qu-tecnicas-de-revisin-emplea-una-auditoria-tributaria
“Técnicas de revisión de una auditoría tributaria” 2014

<http://fcea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse1.html> “Construcción de un concepto universal de auditoría” 2014

<http://www.afip.gob.ar/gananciasybienes/documentos/Manual%20-%20IMPUESTO%20SOBRE%20LOS%20BIENES%20PERSONALES.pdf>

<http://www.cpcese.org.ar/file/1389291084.pdf> “Calendario de Vencimientos Errepar 2014”

<http://www.agip.gov.ar/web/files/Resolucion%20AGIP%20672%20-%20Anexo%20IV.pdf>

<http://www.agip.gov.ar/web/files/Resolucion%20AGIP%20672%20-%20Percepciones-Retenciones-Anexos-IV%20y%20V%20-%20Boletin%20Oficial%281%29.pdf> “Retenciones y percepciones alícuotas”

**ANEXO E – FORMULARIO DESCRIPTIVO DEL TRABAJO
FINAL DE GRADUACIÓN**

**AUTORIZACIÓN PARA PUBLICAR Y DIFUNDIR TESIS DE POSGRADO
O GRADO A LA UNIVERIDAD SIGLO 21**

Por la presente, autorizo a la Universidad Siglo21 a difundir en su página web o bien a través de su campus virtual mi trabajo de Tesis según los datos que detallo a continuación, a los fines que la misma pueda ser leída por los visitantes de dicha página web y/o el cuerpo docente y/o alumnos de la Institución:

Autor-tesista <i>(apellido/s y nombre/s completos)</i>	Braña, Sofía
DNI <i>(del autor-tesista)</i>	37.218.373
Título y subtítulo <i>(completos de la Tesis)</i>	"Ejecución de una auditoría tributaria a nivel nacional, provincial y municipal aplicada a la farmacia Española. Período fiscal 2014"
Correo electrónico <i>(del autor-tesista)</i>	so_neco_14@hotmail.com
Unidad Académica <i>(donde se presentó la obra)</i>	Universidad Siglo 21
Datos de edición: <i>Lugar, editor, fecha e ISBN (para el caso de tesis ya publicadas), depósito en el Registro Nacional de Propiedad Intelectual y</i>	Buenos Aires, Necochea Braña, Sofía 24 de febrero de 2016

<i>autorización de la Editorial (en el caso que corresponda).</i>	
---	--

Otorgo expreso consentimiento para que la copia electrónica de mi Tesis sea publicada en la página web y/o el campus virtual de la Universidad Siglo 21 según el siguiente detalle:

Texto completo de la Tesis <i>(Marcar SI/NO)^[1]</i>	SI
Publicación parcial <i>(Informar que capítulos se publicarán)</i>	

Otorgo expreso consentimiento para que la versión electrónica de este libro sea publicada en la en la página web y/o el campus virtual de la Universidad Siglo 21.

Lugar y fecha: Buenos Aires, 24 de febrero de 2016

Firma autor-tesista

Aclaración autor-tesista

Esta Secretaría/Departamento de Grado/Posgrado de la Unidad Académica:
_____certifica
que la tesis adjunta es la aprobada y registrada en esta dependencia.

Firma Autoridad

Aclaración Autoridad

Sello de la Secretaría/Departamento de Posgrado

^[1] Advertencia: Se informa al autor/tesista que es conveniente publicar en la Biblioteca Digital las obras intelectuales editadas e inscriptas en el INPI para asegurar la plena protección de sus derechos intelectuales (Ley 11.723) y propiedad industrial (Ley 22.362 y Dec. 6673/63. Se recomienda la NO publicación de aquellas tesis que desarrollan un invento patentable, modelo de utilidad y diseño industrial que no ha sido registrado en el INPI, a los fines de preservar la novedad de la creación.

