

**PROGRAMA DE AUDITORÍA FISCAL AL TRIBUTO CONTRIBUCIÓN A LA
SEGURIDAD SOCIAL. EMPRESA XY
TAX AUDIT PROGRAM FOR TAX CONTRIBUTION TO SOCIAL SECURITY. XY
COMPANY**

Autores: MSc. Yamila Díaz González

Lic. Daylis Buchillón González

Lic. Alcides Castro Guinferrer

Institución: Universidad de Ciego de Ávila Máximo Gómez Báez

Correo electrónico: yami@unica.cu

RESUMEN

En Cuba como parte de la actualización del modelo económico y social y la materialización de los Lineamientos aprobados en el VII Congreso del Partido Comunista de Cuba, se pone en práctica la Ley 113/2012 del Sistema Tributario. La investigación de los antecedentes históricos por los que ha transitado la actividad tributaria en Cuba, desde la etapa colonial hasta la implementación del sistema tributario vigente, confirma que no es un fenómeno económico de la actual etapa de perfeccionamiento del modelo económico, sino que ha venido desarrollándose en dependencia de las características del momento histórico que ha atravesado el país y ayuda a comprender el papel que en las actuales circunstancias juega la actividad tributaria, para garantizar de este modo, suficientes niveles de ingresos y poder respaldar las decisiones de gastos sociales en la cual el Estado Cubano debe responder, en función del desarrollo económico - social de la nación. Asume gran importancia en el logro de esta estrategia la formación de la cultura tributaria del pueblo. Para así lograr cumplir con los objetivos trazados y darle solución al problema planteado, llegando a conclusiones que permitan brindar a la dirección de la Empresa XY, soluciones para mantener una correcta política fiscal. La presente investigación tiene como finalidad evaluar el cumplimiento de la legislación

vigente en esta Empresa con la intención además de que puede ser utilizada como referencia en otras.

Palabras clave: Programa, Tributos, Política Fiscal, Contribución a la Seguridad Social.

ABSTRACT

In Cuba, as part of the updating of the economic and social model, and the materialization of the Guidelines approved in the VI Congress of the Communist Party of Cuba, Law 113/2012 of the Tax System is put into practice. The investigation of the historical background through which the tax activity in Cuba has gone, from the colonial stage to the implementation of the current tax system, confirms that it is not an economic phenomenon of the current stage of improvement of our economic model, but that it has developed in dependence on the characteristics of the historical moment that the country has gone through and helps to understand the role that tax activity plays in the current circumstances, to guarantee in this way, sufficient income levels and to be able to support social spending decisions in which the Cuban State must respond, depending on the economic - social development of the nation. The formation of the tax culture of the people assumes great importance in the achievement of this strategy. In order to achieve the objectives set and solve the problem, reaching conclusions that allow the management of the XY Company solutions to maintain a correct fiscal policy. The purpose of this research is to evaluate compliance with current legislation in this Company with the intention that it can also be used as a reference in others.

Keywords: Program, Tribute, Fiscal Policy, Contribution to Social Security.

INTRODUCCIÓN

La auditoría como elemento de análisis y control financiero y operacional surge como consecuencia del desarrollo producido por la Revolución Industrial del siglo XIX. En efecto, la primera asociación de auditores se crea en Venecia en el año 1851 y posteriormente en ese mismo siglo se produjeron eventos que propiciaron el desarrollo de la profesión, así en 1862 se reconoció en Inglaterra

la auditoría como profesión independiente, en 1867 se aprobó en Francia la Ley de Sociedades que reconocía al Comisario de Cuentas o Auditor.

Según estudios se conoce que antiguamente los grandes señores se hacían acompañar de hombres de confianza cuando trataban operaciones comerciales de importancia, préstamos y financiamientos, de ahí que por su función de oír nació la denominación de Auditores.

El proceso de desenvolvimiento de esta actividad en el mundo fue lento en las primeras etapas y puede decirse que alcanza su madurez en el siglo XX, específicamente a partir del año 1916 cuando aparece la preparación de un programa mínimo de procedimientos a seguir en las auditorías quedando establecida así las primeras reglas que rigieron la contaduría pública.

El conjunto de recursos financieros que precisa el Estado en general para garantizar el desarrollo de sus actividades de acuerdo a los objetivos y políticas trazadas se denominan ingresos públicos. Los tributos son los más importantes por su cuantía y efectos dentro de los ingresos coactivos que capta el Estado. Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones.

El desarrollo de la economía en la actualidad constituye a nivel mundial la base para la satisfacción de las necesidades de la sociedad, por lo que se hace indispensable la aplicación de medidas adoptadas por el Estado como regulador de las finanzas, para alcanzar la estabilidad económica.

Un Estado moderno para financiar las necesidades crecientes del sector público, precisa de recursos financieros que provienen en su mayor parte del aporte de los contribuyentes, personas naturales y jurídicas en forma de tributos.

Todos los países del mundo cuentan con sistemas tributarios con el objetivo de captar recursos para financiar los gastos públicos. Estos sistemas responden a las condiciones económicas y sociales de cada país. La mayor diferencia entre ellos no está en los tipos de tributos y tasas impositivas, sino en el empleo que se da a las recaudaciones de ingresos, a las prioridades de gasto que aplican los gobiernos y del propio tamaño de los gastos sociales.

Hay países con bajos niveles de recaudación pero con muy limitada inversión social, a pesar de la precariedad de los servicios públicos de salud, de educación, de servicios comunales, de agua potable, con bajo nivel de

electrificación. Otros destinan considerables sumas presupuestarias en la industria de armamentos.

En Cuba el Presupuesto del Estado capta todos los ingresos derivados de la aplicación del sistema tributario, refrendado en la Ley No. 113 aprobada por la Asamblea Nacional, así como de otros conceptos de ingresos. Los aportes tributarios derivados de la aplicación de impuestos, tasas y contribuciones, constituyen el 71% del total de los ingresos del Presupuesto del Estado y aseguran la mayor parte de los recursos financieros, para el sostenimiento de los servicios públicos y básicos de nuestra población, para los que en el presente año se destina 36 mil millones de pesos, concentrando la salud y la educación aproximadamente el 53% de estos recursos y un 16% se destina a financiar los gastos de la seguridad social. Estos datos demuestran la expresión humanista de los programas sociales de la Revolución.

Es importante destacar que el 90% de las recaudaciones de ingresos se garantizan por las empresas estatales. La aplicación de los tributos responde a principios universalmente reconocidos y regulados en la Ley Tributaria Cubana, como es el de capacidad económica, que expresa que el pago de estos debe estar en correspondencia con la capacidad de ingresos de cada contribuyente, lo que el ordenamiento tributario cubano, se extiende a brindar una protección a las personas de menores ingresos, medida que se traduce en tasas impositivas menores o niveles de exención para el pago de los mismos.

Para el perfeccionamiento del modelo de gestión económica en los próximos años se tendrán en cuenta los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución que fueron aprobados en el VII Congreso del Partido Comunista de Cuba. Esta investigación tributa a los lineamientos comprendidos entre el 42-54, todos correspondientes a la política fiscal que debe llevar a cabo el país en la presente etapa de desarrollo. Específicamente el lineamiento 65 expresa la importancia de fortalecer los mecanismos de control fiscal, que aseguren el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como la preservación y uso racional de los bienes y recursos del Estado.

La Empresa XY carece de un programa de auditoría que le permita a los directivos evaluar sus obligaciones tributarias y además no se han realizado auditorías fiscales una vez implementada la Ley No. 113 del sistema tributario

en Cuba. Por tales razones se propone como objetivo Evaluar la determinación y pago de la Contribución a la seguridad Social en la Empresa XY.

DESARROLLO

El Sistema tributario en Cuba

El gobierno debe crear medidas inclinadas al saneamiento financiero que requiere el país para su recuperación del equilibrio financiero interno, para la justa correlación entre la actividad de creación de bienes y servicios y la circulación monetaria, y por lo tanto para la reactivación socioeconómica en la que están empeñados los más amplios sectores de la sociedad cubana.

Surge como una necesidad crear una conciencia tributaria en la población cubana, que permita comprender el pago de tributos al Estado como parte de un deber social para cubrir los gastos en que éste incurre con el fin de satisfacer los requerimientos de la sociedad.

Los recursos para garantizar la satisfacción de las necesidades sociales se concentran en el Presupuesto del Estado y llegan allí por diferentes vías, una de ellas es la recaudación de tributos, que constituye una parte importante de los Ingresos que conforman dicho Presupuesto, entre los objetivos del sistema tributario están:

1. Acercarse mediante la expansión de la demanda agregada a la producción de pleno empleo.
2. Atenuar fluctuaciones del ciclo económico.
3. Garantizar la estabilidad de los precios, empleo y producción.
4. A largo plazo, desplazar la producción del pleno empleo mediante el aumento sostenido de la inversión.

La Ley 113 del Sistema Tributario Cubano tiene por objeto establecer los tributos, principios, normas y procedimientos generales sobre los cuales se sustenta el Sistema Tributario de la República de Cuba.

Los tributos se establecen sobre la base de los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria, en correspondencia con la capacidad económica de los sujetos obligados a su cumplimiento.

El principio de generalidad en su concepción doctrinal es un requerimiento directamente dirigido al legislador por el que se le exige tipificar como hecho

imponible todo acto, hecho o negocio jurídico que sea indicativo de capacidad económica. Todas las personas con capacidad económica deben contribuir al financiamiento del gasto público.

El principio de equidad en la carga tributaria encierra la idea de igualdad, teniendo por fundamento que no se grave a quien no tenga capacidad para soportar el pago, que la cuota por pagar sea proporcional a la referida capacidad y que quienes se encuentren en similar situación económica reciban similar tratamiento. Concibe el gravar más a quien más puede contribuir y dar igual tratamiento ante el mismo hecho económico. Ahora bien, ese es el análisis desde una vertiente positiva pero no se puede confundir igualdad o equidad tributaria, con uniformidad. Su contenido se extiende a la búsqueda de la igualdad real y en el afán de conseguirla, se fundamentan desigualdades de trato sobre supuestos de hecho diferentes, con base siempre en criterios objetivos y razonables.

El principio de capacidad económica informa como hemos visto el deber de contribuir una de las exigencias de este principio es el establecimiento de los tributos sobre la base de las manifestaciones de fuerza económica, lo cual resulta una garantía lógica de la imposición.

La interpretación actual de este principio lo reconoce como una exigencia al legislador a estructurar un sistema tributario en el que la participación de los ciudadanos en el sostenimiento de los gastos públicos, se realice de conformidad con su capacidad económica.

Como extensión del principio de capacidad económica aparece la idea de no confiscatoriedad. El efecto de la tributación no puede anular la capacidad contributiva que se ha fundamentado. También en este sentido se ha pronunciado el Tribunal Constitucional.

Para el análisis del cumplimiento de las leyes tributarias se escogió la Empresa XY porque asume gran importancia en el logro de la realización de auditorías fiscales, la formación de la cultura tributaria del pueblo. Para así lograr cumplir con los objetivos trazados y darle solución al problema planteado, llegando a conclusiones que permitan brindar a la dirección de la Empresa XY, soluciones para mantener una correcta política fiscal. La presente investigación tiene como

finalidad evaluar el cumplimiento de la legislación vigente en esta Empresa con la intención además de que puede ser utilizada como referencia en otras.

Programa de auditoría fiscal

Dentro de una auditoría fiscal constituye un aspecto fundamental la redacción de un programa de auditoría, el cual resulta imprescindible en la ejecución de cada acción de control, toda vez que el mismo concibe los procedimientos y aspectos a tener en cuenta para la adecuada terminación del proceso en sí.

Mediante la aplicación acertada de este programa no solo se logrará el buen desarrollo de comprobación, análisis, redacción y emisión de juicios en la auditoría, sino que se verifica también el cumplimiento de las recomendaciones pendientes en auditorías ejecutadas con anterioridad; el control que se ejerce sobre los recursos materiales, humanos y financieros; la situación actual de la contabilidad, comprobando si los saldos de las cuentas en los libros y estados financieros reflejan la situación económica real de la entidad.

Se escoge para la investigación el tributo Contribución a la seguridad social. Los resultados obtenidos permitirán emitir un juicio fiable sobre el comportamiento del sistema tributario en la entidad.

Para aplicar el programa de auditoría propuesto se deben definir primeramente los objetivos correspondientes a la acción de control. En una auditoría fiscal no existe un objetivo específico para el examen de cada tributo sino que para todos los gravámenes se enuncia el siguiente y único objetivo común: determinar si los tributos al fisco se efectúan en la cuantía debida y dentro de los plazos y formas establecidos.

A continuación se muestran los procedimientos propuestos, organizado para el tributo, que al efecto se implementaron en esta auditoría:

- ❖ Contribución a la seguridad social.
 - 1) Solicitar en el departamento de recursos humanos la plantilla de trabajadores del centro y comprobar que los nombres que se relacionan en ella coincidan con el listado que se detalla en cada nómina.
 - 2) Revisar la contabilización de las operaciones relacionadas con el pago de la nómina, de no arrojar diferencia alguna, la auditoría se puede realizar a través de los comprobantes de operaciones emitidos.

- 3) Verificar que exista separación de funciones con respecto a todas las operaciones vinculadas con la nómina.
- 4) Realizar el cálculo del aporte al presupuesto del Estado por concepto de Contribución a la seguridad social, aplicando el tipo impositivo del doce coma cinco por ciento (12,5%) a la base imponible conformada y comparar este resultado con lo aportado realmente por la empresa.
- 5) Verificar si se realizó el pago del tributo en la cuantía debida y en el término establecido, de no ser así aplicar la sanción que corresponda

Una vez diseñado el programa se procedió a la ejecución de la auditoría. A continuación se presentan los resultados obtenidos con la aplicación del mismo.

Resultados de la auditoría fiscal

La auditoría fiscal practicada a la Empresa XY, en los días comprendidos del 4 al 15 de enero del presente año, estuvo dirigida a la verificación exhaustiva del pago de la obligación tributaria Contribución a la seguridad social, correspondientes al año 2016, con el propósito de dar cumplimiento al objetivo perseguido con el programa de auditoría diseñado. El tamaño de la muestra abarcó los doce meses del año y se emplearon técnicas de auditoría tales como entrevistas, observación y cálculo.

A continuación, se detallan las evidencias y resultados obtenidos:

❖ Contribución a la Seguridad Social.

Para la comprobación de este tributo se tomaron como muestra las nóminas correspondientes a la casa matriz. Primero se ocupó el listado de trabajadores de la empresa y se constató la correspondencia de este con los nombres relacionados en las nóminas emitidas, determinando un total de 38 trabajadores.

Al revisar las operaciones relacionadas con el pago de la nómina se verificó que existe separación de funciones entre las diferentes actividades. Se constató que el control del tiempo laborado es llevado por trabajadores eficientes de cada área a los cuales se le ha asignado dicha tarea y la confección de la nómina la ejerce el jefe del departamento de recursos humanos. Por su parte, el pago es realizado por la cajera, mientras que la

contabilización la ejecuta el sub-director económico, ambos pertenecientes al área de contabilidad.

De igual forma se revisaron los comprobantes de operaciones emitidos por el departamento contable sobre el pago de la nómina en los meses muestreados, teniendo en cuenta fundamentalmente el registro de los elementos 50000 (Salarios) y 855 (Otros impuestos, tasas y contribuciones), detectándose en el mes de diciembre que no se registró el gasto de salario correspondiente al área del comedor de 255.00 pesos de salario escala y 23.18 pesos de descanso retribuido, lo cual repercutió en el cálculo del importe del tributo a pagar en ese mes.

A tal efecto se tuvo que determinar correctamente la base imponible para ese mes que fue de 9,029.31 pesos y los restantes meses, cuyos datos muestreados resultaron positivos, se pudieron auditar tomando la información de los comprobantes emitidos. A la base imponible conformada se le aplicó el tipo impositivo del doce coma cinco por ciento (12,5%).

La tabla # 1 que a continuación se muestra refleja los resultados y en particular la diferencia entre el importe determinado y el realmente aportado por la empresa en el mes de diciembre.

Mes	Salario	Descanso Retribuido (9.09%)	Salario Devengado (Base Imponible)	Importe Determinad o (12,5%)	Importe Aportado (12,5%)	Difere ncia
Enero	\$ 48,925.45	\$ 4,447.32	\$ 53,372.77	\$ 6,671.60	\$ 6,671.60	-
Febrero	73,461.04	6,677.61	80,138.65	10,017.33	10,017.33	-
Marzo	47,702.23	4,336.13	52,038.36	6,504.80	6,504.80	-
Abril	8,867.78	806,08	9,673.86	1,209.23	1,209.23	-
Mayo	38,298.87	3,481.37	41,780.24	5,222.53	5,222.53	-
Junio	47,184.65	4,289.08	51,473.73	6,434.22	6,434.22	-
Julio	39,025.50	3,547.42	42,572.92	5,321.62	5,321.62	-
Agosto	26,294.23	2,390.15	28,684.38	3,585.55	3,585.55	-
Septie mbre	9,296.17	845.02	10,141.19	1,267.65	1,267.65	-
Octubre	9,388.61	853.42	10,242.03	1,280.25	1,280.25	-
Noviem	8,957.38	814.23	9,771.61	1,221.45	1,221.45	-

bre						
Diciem bre	8,276.94	752.37	9,029.31	1,128.66	1,093.89	\$ 34.77
Totales	\$ 365,678.85	\$ 33,240.20	\$ 398,919.05	\$ 49,864.89	\$ 49,830.12	\$ 34.77

Tabla # 1: Contribución a la seguridad social. Empresa.

Fuente: Elaborado por los autores.

También se revisaron los recibos emitidos por la ONAT constatando que en todos los meses que fueron muestreados satisfactoriamente se efectuó el pago de la obligación tributaria según lo establecido.

Por su parte, en el mes de diciembre, aunque se realizó el pago en la fecha establecida, la diferencia detectada condujo a que se aplicara el recargo por mora, esta vez por cuantías dejadas de pagar. La administración tributaria, teniendo en cuenta la disciplina de la entidad en el pago de obligaciones precedentes relacionadas con este tributo y la conformidad de esta ante la determinación de la deuda tributaria, decidió no aplicar ninguna sanción al respecto.

A continuación, las tablas # 2 y # 3 reflejan el cálculo de la disciplina de pago y el recargo por mora:

Período	Determinado	Aportado	Diferencia	Fecha Estipulada	Fecha de Pago
Diciembre	\$ 1,128.66	\$ 1,093.89	\$ 34.77	10/12/15	07/12/15

Tabla # 2: Cálculo de la disciplina de pago correspondiente a la Contribución a la seguridad social en la Empresa XY.

Fuente: Elaborado por los autores.

Período	Diferencia	Fecha Estipulada	Fecha de Comprobación	Días Hábil es	2%	5%	0.1% Ajuste hasta el	Total a Pagar

							30%	
Dicie mbre	\$ 34.77	10/12/15	09/01/16	30	\$ 0.70			\$ 35.47

Tabla # 3: Cálculo del recargo por mora correspondiente a la Contribución a la seguridad social en la Empresa XY.

Fuente: Elaborado por las autoras.

Como se puede apreciar se aplicó al importe dejado de aportar un recargo del 2%, debido a que la rectificación de la cuantía pagada se efectuó dentro de los treinta (30) días hábiles posteriores a la fecha establecida. El importe total a pagar fue de 35.47 pesos.

Una vez auditados los dos tributos se redacta un informe final con los resultados obtenidos, los cuales son informados a los directivos y trabajadores de la entidad.

CONCLUSIONES

La auditoría fiscal juega un papel fundamental dentro de la política tributaria en Cuba, pues es un proceso sistemático mediante el cual se evalúan objetivamente las operaciones relacionadas con acontecimientos de carácter tributario. La Empresa XY, carece de un programa de auditoría que le permita a los directivos evaluar sus obligaciones tributarias. La implementación del programa de auditoría fiscal diseñado arrojó resultados que muestran un escenario desfavorable de la situación tributaria de la empresa, pues el pago del Impuesto sobre la propiedad o posesión de embarcaciones se realizó fuera de la fecha establecida conduciendo a un recargo por mora de 167.45 pesos unido a una multa aplicable de 1,000.00 pesos y la Contribución a la seguridad social se pagó dejando de aportar determinada cuantía, aplicándose un recargo por mora ascendente a 0.70 pesos.

BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

LATTUCA, A. Y MORA, C.: *Manual de Auditoría*, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Segunda Edición, Buenos Aires, Argentina, 1991.

- LÓPEZ, F. Y GARICANO, F.: *Auditoría fiscal*, XXIII Asamblea Anual de la Mutualidad de Intendentes al servicio de la Hacienda Pública, 1969.
- Ministerio de Finanzas y Precios, Oficina Nacional de Auditoría, Decreto Ley 159, 1995.
- Oficina Nacional de Administración Tributaria.: *Manual de normas y procedimientos técnicos*.
- Partido Comunista de Cuba: *Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución*, II Políticas Macroeconómicas, Política Fiscal, Lineamientos, pp.42-54, 2011.
- RAMÍREZ, F.: *Manual de auditoría fiscal*, Escuela de Inspección Financiera y Tributaria, Madrid, España, 1982.
- ROSALES, A.: *Proceso de auditoría y ejecución de auditoría de cumplimiento en Cuba*, 2015. Disponible en <http://www.gestiopolis.com/proceso-de-auditoria-y-ejecucion-de-auditoria-de-cumplimiento-en-cuba/>. Visitado el 8 de febrero de 2017.