

# LA IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES EN LAS ENTIDADES ECONÓMICAS

Dra. Eira López Fernández  
eilopez@uv.mx

Lic. Edgar Alejandro Solís Reyes  
alesolir@gmail.com

---

Fecha de recepción: 20 de enero de 2018

Fecha de aceptación: 18 de marzo de 2018

---

## RESUMEN

La presente investigación, surge de la necesidad de las entidades económicas, ya sean del sector público o privado, de contar con mecanismos que cuiden el cumplimiento de sus obligaciones, en materia fiscal, laboral o de seguridad social, dado que al no contar con elementos que controlen estas obligaciones, y al determinar de manera errónea las bases gravables de sus contribuciones, su administración financiera es impactada con multas o créditos fiscales que emite la autoridad, es decir, la acción de requerimiento de pago de una contribución, así como sus accesorios (actualizaciones, recargos y multas) que deriven del incumplimiento del no entero o diferencias en las contribuciones ante la autoridad fiscal. En este caso de estudio, se aplica a una entidad económica en particular, la cual no cumple con esta necesidad en sus áreas funcionales, que tienen relación directa con la determinación y pago de impuestos de los cuales es sujeto obligado la empresa. Dichos impuestos son en materia de retenciones del ISR y el impuesto estatal a las remuneraciones, por otro lado, se debe cumplir con las normas laborales y de seguridad social vigentes en nuestro país.

**PALABRAS CLAVE:** Control Interno; Control Interno Fiscal; Obligaciones Fiscales; Créditos Fiscales.

## ABSTRACT

This research arises from the need of economic entities, from the public or private sector, to have the mechanisms that verify the fulfillment of their obligations, whether in fiscal, labor or social security, given that they do not have elements that control these obligations and wrongly determine the taxable bases of their contributions; this impacts on their financial administration through fines or tax credits issued by the authority (the action for requesting payment of a contribution, as well as its accessories -updates, surcharges and fines-) that derive from the noncompliance in the contributions before the fiscal authority. In this case, a particular economic entity is studied, which does not meet this need in its functional areas, which are directly related to the determination and payment of taxes of which the company is subject. These taxes are the Income Tax and the state tax on remuneration, on the other hand, the labor and social security regulations in force in our country must be complied with.

**KEYWORDS:** Internal control; Internal Fiscal Control; Fiscal obligations; Tax credits.

## I.- INTRODUCCIÓN

El presente trabajo se basa en la importancia de contar con un control interno adecuado para dar cumplimiento a las obligaciones fiscales de las entidades económicas, a sean personas físicas o morales, de acuerdo con la legislación vigente en México, ya que mediante la falta de dicho control interno, en las áreas que tienen relación directa con la determinación de impuestos de cada una de las entidades, se puede llegar a generar información que no corresponde a lo real o correcto, para realizar el cálculo de algún impuesto como Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA), o como el Impuesto Sobre Erogaciones, mejor conocido como el Impuesto a la Nómina.

Para conocer la obligación de pagar impuestos, es necesario recordar lo que dicta el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), "Es obligación de todo ciudadano contribuir al gasto público, de esta manera nace la necesidad de contar con los mecanismos y controles necesarios para determinar los impuestos y contribuciones a los cuales se vuelve sujeto obligado una entidad económica."

Para poder realizar esta investigación, se recurrió a una problemática detectada en una empresa del sector privado, que con la experiencia de los autores, fue detectada y atendida en su momento, contemplando en todo momento, las disposiciones fiscales y legales, así como de seguridad social vigentes y a las cuales se encuentra sujeta la organización. La investigación se considera de carácter mixto ya que se analizan las fuentes documentales y se comparan con lo aplicado en la entidad, y por otro lado, se proyecta el impacto financiero, mismo que se dio a conocer a los responsables de la organización y personal implicado en este proceso.

## II.- EL CONTROL INTERNO

Hemos hablado de que es necesario un control interno adecuado en cualquier entidad, pero ¿qué es el control interno?. De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría 315 (NIA 315), se define como:

El control interno: es el proceso diseñado, implementado y mantenido para brindar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de una entidad respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones, y cumplimiento con leyes y regulaciones aplicables. (Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, 2017, pág. 2)

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), define al control interno como "el proceso diseñado para proveer seguridad razonable en relación con el logro de los objetivos de la organización" (2018, pág. 4).

Por otro lado el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (Committee of Sponsoring Organizations, COSO) ha definido el control interno como:

Un proceso, efectuado por la junta de directores, la gerencia y demás personal, diseñado para proporcionar seguridad razonable, relacionada con el logro de objetivos en las siguientes categorías: Confiabilidad en la presentación de informes financieros; efectividad y eficiencia de las operaciones y; Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables. (Como se cita en Barquero, 2008, pág. 48)

Partiendo de lo anterior, el control interno se compone de los procesos que son diseñados y puestos en marcha dentro de una entidad, con el fin de conseguir los objetivos que se plantearon en la planeación, dichos procesos son aplicables en todas las áreas, pero como se marca en la NIA 315 y para efectos de este estudio, son aplicables en actividades relacionadas con la información financiera, buscando su eficacia y eficiencia, además de que en todo momento se cumplan las leyes que competen a cada entidad económica.

Como se puede apreciar la definición anterior de control interno, se basa a sectores privados, para el caso del sector público, el Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz (ORFIS), define al control interno en la administración de los ayuntamientos como:

El Control Interno en la Administración Pública, es considerado como una de las principales herramientas que coadyuvan para el logro de objetivos y metas encaminadas al cumplimiento de la misión del Ayuntamiento. El control fortalece la gestión financiera municipal, sobre todo si es implementado de manera que permita prevenir cualquier riesgo o emitir medidas correctivas adecuadas. (2014, pág. 2)

En comparación a la definición que emite la NIA 315, el ORFIS, aunque sea definido para los ayuntamientos, se puede aplicar a cualquier ente público, ya que su naturaleza jurídica es la misma; considera que el control interno es una herramienta que de igual manera se emplea para consumir los objetivos y metas que se tienen dentro de un organismo público, además de emplear acciones que corrijan desviaciones o errores que se detectan en el proceso. De este modo, el control interno, aplicado en cualquier entidad económica, sea pública o privada, se define como el elemento que ayuda a que los objetivos planteados por la administración se concreten, además de poder prevenir riesgos o errores que se detecten y eviten el logro de las metas establecidas, dando paso a la generación de información financiera confiable.

Según Santillana (2009) los objetivos que busca el control interno son los siguientes:

- Fomentar y asegurar el pleno respeto, apego, observancia y adhesión a las políticas prescritas o establecidas por la administración de la entidad.
- Promover la eficiencia operativa.
- Asegurar razonabilidad, confiabilidad, oportunidad e integridad de la información financiera y la complementaria administrativa y operacional que se genera en la entidad.
- Protección de los activos de la entidad.

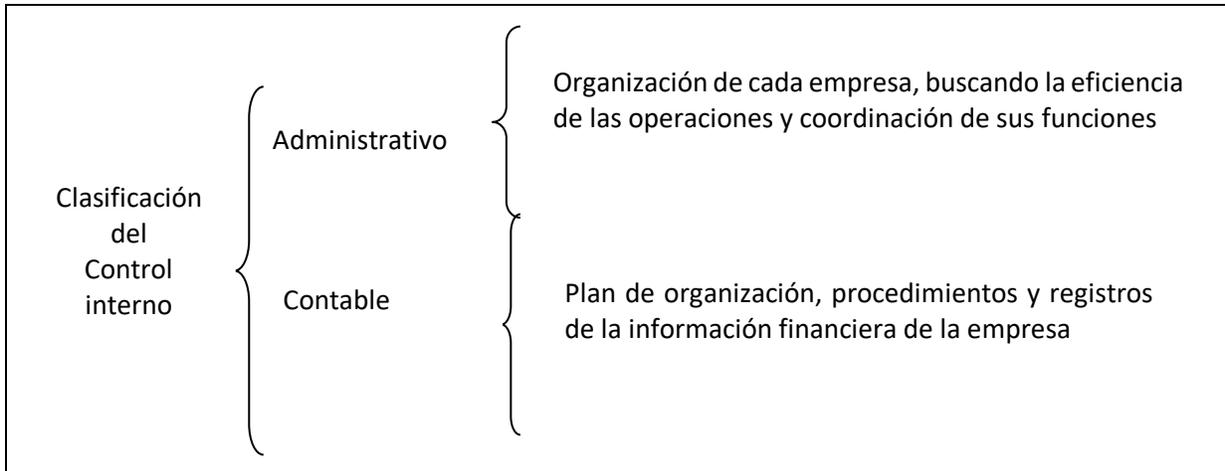
De lo expuesto anteriormente, se concluye que el control interno se encarga básicamente de verificar que se realicen las actividades conforme a las políticas y procedimientos establecidos por la entidad que se trate, así como prevenir desviaciones o fraudes en áreas específicas de la empresa. Además de corregir los errores y evaluar las operaciones de cada uno de los departamentos que conforman la compañía. Ahora bien, el control, es importante ya que dentro del proceso administrativo, funciona como la última etapa de este, donde los altos mandos de la administración pueden saber si las políticas y metas planteadas en el comienzo, fueron o no cumplidas, además de medir la operación de la entidad conforme a los planes, incluyendo estándares y comparación con los resultados reales, para de esta manera ejecutar medidas correctivas que encaminen el funcionamiento al plan original.



### III.- CLASIFICACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Una vez determinado el concepto de control interno, así como la importancia de este, es necesario conocer que dicho control puede ser de dos tipos, administrativo y contable, tal como se muestra en la siguiente tabla.

Tabla 1  
Clasificación del Control Interno



Fuente: Elaboración propia con base en Perdomo (2004)

Según Perdomo (2004), el control interno administrativo, comprende el papel que adopta la organización de cada empresa, en el que plasma sus procedimientos, políticas y métodos, con la finalidad de que estas se adhieran a las políticas de la entidad para alcanzar los objetivos planteados.

En el control interno administrativo, los objetivos son los siguientes:

- Eficiencia en las operaciones de la empresa, lograr que todas las operaciones realizadas en las diferentes áreas de la empresa, se efectúen con el optimizando los recursos disponibles.
- Coordinar sus funciones en conjunto, adoptar las obligaciones y necesidades de toda la organización, con el fin de prever conflictos que surjan por invasión de funciones o malas interpretaciones.

De este modo, se concluye que el control interno administrativo, se concentra en la parte estructural de la empresa, de manera general en todas las operaciones que se realizan, mediante el establecimiento de políticas y métodos, buscando la eficiencia en las actividades y coordinación en su conjunto. Por otro lado, el control interno contable, de acuerdo con Perdomo (2004), comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos de la empresa y consecuentemente a la confiabilidad de sus registros financieros.

De igual manera que en el control interno administrativo, el control interno contable cuenta con objetivos fundamentales:

- Protección de los activos de la empresa.
- Obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna, todas las operaciones que efectúa la entidad deberán ser expresadas en términos monetarios, realizando el registro de estas conforme a las Normas de Información Financiera (NIF), además se efectuarán por medio de autorizaciones generales o específicas.

Así es como se concluye que el control interno contable, determina los procedimientos bajo los cuales se tendrá que realizar el registro de las diversas operaciones que una entidad efectúa, con el fin de brindar la información financiera veraz, confiable y oportuna para la adecuada toma de decisiones. De este modo, una vez conocidas las generalidades del control interno, es posible comenzar a hablar del Control Interno Fiscal (CIF), que se encarga de los lineamientos necesarios en una entidad para la correcta determinación de su carga tributaria.

#### IV.- EL CONTROL INTERNO FISCAL

De acuerdo con Hernández el Control Interno Fiscal se define como:

Los CIF se definen como: aquéllos que comprenden el plan de organización y el conjunto de políticas y procedimientos fiscales establecidos por el consejo de administración, la dirección, el personal fiscal y legal, así como del resto del personal relacionado de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar la certeza en cuanto a la determinación y entero de los impuestos de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes en el momento de su causación. (2016, pág. 60)

Como se menciona, el CIF comprende las políticas y procedimientos que se establecen en una administración para mostrar la certeza necesaria en la declaración y entero de las contribuciones, de acuerdo con la legislación fiscal vigente. De esta manera se garantiza el cumplimiento de la norma, evitando consecuencias como pago de multas, recargos y actualizaciones de cada contribución calculada de manera errónea, tal como se menciona en los siguientes artículos del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Artículo 21. Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. (CFF, 2018)

Para el caso de las actualizaciones y recargos, se considerará el procedimiento plasmado en el Artículo 21 del CFF, actualizando desde el mes que debió haberse pagado la cantidad a cargo de contribuyente, hasta el mes que se realice; para el caso de los recargos, tomando como base la cantidad a cargo actualizada y multiplicándola por la tasa correspondiente a la suma de los meses transcurridos entre la fecha que se debió pagar hasta la fecha en que se efectúe el pago.

Otra de las consecuencias de un CIF ineficiente o defectuoso, son las multas impuestas por la autoridad fiscal, como lo menciona el Artículo 70 del CFF:

Artículo 70. La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal. (CFF, 2018)

Las multas, tal como se expresa en la cita anterior, son infracciones a cargo de los contribuyentes por la falta de pago de sus contribuciones, y son independientes al pago de estas y sus accesorios correspondientes, además de la responsabilidad penal que derive del incumplimiento de las normas fiscales. Como se puede apreciar, el no contar con un CIF adecuado, además de provocar una ineficacia en las operaciones y la información financiera fiscal que emana de ellas, genera una carga financiera adicional a los contribuyentes en nuestro país, ya que por falta de pago de una contribución a la cual se está obligado, se deben pagar accesorios de esta, siendo estos últimos, no previstos en los propósitos o metas de una entidad económica.

## **V.- APLICACIÓN DE LA TEORÍA DEL CONTROL INTERNO FISCAL, EN UN CASO PRÁCTICO**

Una vez conocidos los elementos del control interno, así como la definición del CIF y la importancia que tienen en las entidades económicas, sean públicas o privadas, y que con ello se evite una carga financiera adicional que repercuta en las metas a corto, mediano o largo plazo que tiene la administración de la entidad, se pueden ver las causas de falta de este control en el siguiente caso.

Como es sabido, en una empresa con trabajadores, se debe cumplir con diversas normas, además de las fiscales, se deben considerar y cumplir lo establecido en las normas laborales y de seguridad social; tal es el caso de una persona moral con actividades de construcción en sectores públicos y privados.

Las repercusiones nacen cuando el departamento de nóminas del mismo, no detecta a tiempo errores en la emisión de listados de pago semanales o nóminas, ya que por descuido se emiten reportes y se calculan percepciones sin considerar las leyes laborales; uno de los casos que se detectaron son el de pagar a los trabajadores de una obra determinada, la parte proporcional de Aguinaldo, Vacaciones y Prima Vacacional, esto a raíz de un cambio en el Registro Patronal ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), tal como se menciona en la Ley Federal de Trabajo (LFT), en los siguientes artículos:

En primera instancia, dentro del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado denota la obligación de mantener un registro de obra ante el IMSS, donde se considere información sobre inicio de obra, el tipo de obra, trabajadores empleados y el tiempo de la obra, entre otros.

Artículo 12. El patrón deberá registrar ante el Instituto en la Subdelegación correspondiente a la ubicación de la obra, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha de inicio de los trabajos, el tipo de obra, su ubicación, trabajos a realizar y/o fase de la construcción. Para ello, se deberán utilizar los formatos que

al efecto autorice el Instituto y se entregará en dispositivo magnético la siguiente documentación: presupuesto de obra, análisis de precios unitarios, la explosión de insumos y las estimaciones preliminares de los componentes de mano de obra; así como, de proceder, el contrato y los planos arquitectónicos de la obra; las autorizaciones, licencias o permisos de construcción, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, expedidos por las autoridades federales, estatales o municipales competentes. (DOF, 2018)

Ahora, dentro de la legislación laboral vigente en México, para el pago de vacaciones, los trabajadores tendrán derecho a un periodo de seis días por año trabajado, tal como se muestra en el Artículo 76 de la LFT:

Artículo 76. Los trabajadores que tengan más de un año de servicios disfrutarán de un período anual de vacaciones pagadas, que en ningún caso podrá ser inferior a seis días laborables, y que aumentará en dos días laborables, hasta llegar a doce, por cada año subsecuente de servicios. (LFT, 2018)

Además de las vacaciones, los trabajadores tendrán derecho a una prima no menor del 25% sobre los salarios correspondientes en su periodo de vacaciones, conforme al Artículo 80 de la LFT. Adicionalmente, de acuerdo con el Artículo 87 de la LFT, los trabajadores tendrán derecho a un aguinaldo, equivalente a 15 días de su salario, siempre y cuando hayan trabajado un año, en caso contrario se pagará la parte proporcional a los días trabajados.

Se mencionan dichos conceptos, ya que en el caso de los trabajadores de esta obra, en ningún momento dieron por terminada su relación laboral, además de que el cambio de Registro Patronal ante el IMSS no implicaba un cambio de patrón, ya que la razón social de la constructora sigue siendo la misma, solo que para efectos del IMSS, se debe contar con un Registro Patronal por obra que se encuentre en proceso. De este modo, se genera un gasto innecesario en la entidad, ya que se están pagando percepciones a los trabajadores cuando no se tiene la obligación de hacerlo.

Esta falta de control interno repercute en el tema fiscal, ya que, con las contribuciones pagadas a los trabajadores, son base gravable para impuestos como el ISR, tal como lo dice la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) en su artículo 94:

Artículo 94. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. (LISR, 2018)

Si bien es cierto que existen percepciones que son exentas en ciertos límites, y dependiendo el salario de cada trabajador, no solo sería repercusión para la empresa, sino también para el prestador de servicios, al aumentar el impuesto a retener en el periodo que se origina esta inconsistencia en nóminas, dañando así la economía del mismo individuo. Por otro lado, no solo es materia de ISR, sino también, en el Estado de Veracruz, existe el Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal, comúnmente conocido como el 3% sobre nóminas, este impuesto aun siendo estatal, es obligación del patrón o quien recibe el beneficio del trabajo personal, el efectuar el pago sobre las remuneraciones efectuadas, tal como se expresa en el Artículo 99 del

Código Financiero para el Estado de Veracruz-Llave:

Artículo 99. Son sujetos de este impuesto las personas físicas y morales que realicen las erogaciones a que se refiere el artículo anterior, así como los Gobiernos Federal, Estatal y Municipal, los organismos descentralizados, los desconcentrados, los autónomos y los fideicomisos de los tres órdenes de Gobierno. (2018)

Quedando como sujetos obligados al pago del impuesto las personas físicas o morales que efectúen erogaciones por concepto de sueldos y salarios, gratificaciones, primas, comisiones, prestaciones en especie entre otras de acuerdo con el Artículo 98 del mismo código. Como se menciona en el Artículo 100 y 101 del mismo ordenamiento, la base gravable de dicho impuesto se compone de las erogaciones realizadas por el patrón contempladas en el Artículo 98, y a dicho monto, se le aplicará una tasa del 3%, siendo la cantidad resultante el impuesto a cargo del contribuyente. Si bien se trata de un 3% sobre el total de las percepciones pagadas a los trabajadores, el impacto financiero estará relacionado de manera directa al número de empleados y cantidad pagada en exceso, de este modo es otro impuesto que repercute a las finanzas de la entidad, bloqueando inversiones o liquidación de pasivos con los que cuenta la empresa.

## VI.- CONCLUSIONES

Como punto final y opinión particular a las adversidades que enfrentan las entidades económicas en general, ya sean públicas o privadas, no contar con controles específicos en las áreas relacionadas con la determinación y entero de impuestos a la autoridad fiscal, generan cierta diferencia entre lo que se debió enterar y lo que se enteró al fisco.

Dichas diferencias, al ser detectadas por la autoridad competente, ocasionan costos que las entidades no tienen contemplados, dicho impacto va a depender de la contribución de la que se trate; debemos recordar que cualquier pago exigido por la autoridad o pago de una contribución a destiempo al fisco, genera accesorios (actualizaciones y recargos). En el caso de este estudio, el impacto no solo recae para la empresa, en el caso de la entidad, el pagar prestaciones adicionales a las que se debieron pagar, genera un pago en exceso del impuesto estatal sobre nóminas, y en el caso del trabajador también se altera su base gravable, y por ende una mayor retención de ISR.

El control funge como la etapa final del proceso administrativo, donde se detectan las alteraciones o desviaciones que se tengan en relación con los objetivos y metas planteados por la administración, y con ello evitar gastos innecesarios en los entes económicos. Derivado de lo anterior, el control interno en las entidades económicas, como en este caso de estudio, podría prevenir el impacto financiero, ocasionado por el mal cumplimiento de las obligaciones fiscales, laborales o de seguridad social ante cada autoridad competente, se prevenirían malos cálculos o erogaciones realizadas de manera incorrecta, mismas que afectan tanto a la organización, como en este caso a los trabajadores, que al no recibir sus percepciones correctas, generan deducciones en exceso por el tema de impuestos.

## VII.- REFERENCIAS

- Barquero, M. (2008). *El control interno en trabajos de fiscalización. Auditoria y Gestión de los fondos Públicos*. Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento. (2017). *Normas Internacionales de Auditoría*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Código Financiero para el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave*. (2018).
- Código Fiscal de la Federación*. (2018).
- Ley del Impuesto Sobre la Renta*. (2018).
- Ley Federal de Trabajo*. (2018).
- Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz. (2014). *Manual para la Gestión Financiera Municipal y su Fiscalización*. Xalapa: ORFIS.
- Hernández, A. (2016). *El control interno contable y fiscal como medida para contribuir a la maximización de los resultados financieros de los negocios, México: Innovaciones de Negocios*. México: Universidad Autónoma de Nuevo León.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2018). *Control Interno COSO*. Obtenido de IMCP: [http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/boletin\\_abril8.pdf](http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/boletin_abril8.pdf)
- Perdomo, A. (2004). *Fundamentos de control interno*. México: Thomson Editores.
- Diario Oficial de la Federación. *Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado*. (2018).
- Santillana, J. (2009). *Establecimiento de sistemas de control interno*. México: Thomson Editores.