

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA  
(UNAN-LEÓN)  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES**



**TRABAJO MONOGRÁFICO PARA OPTAR AL TÍTULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS.**

**TEMA:**

**Manual de Conciliación Fiscal orientado a las Pequeñas y Medianas Empresas de Nicaragua, basado en la Ley N° 822 “Ley de Concertación Tributaria”, reformas y adiciones incorporadas mediante Ley 891 y 987, Leyes conexas y NIIF para PYMES, en el período comprendido de Enero a Junio 2019.**

**Autores:**

- **Br. Jurguen Guillermo Álvarez Areas.**
- **Br. Zayda Miriam Blanco Guido.**
- **Br. Ervin Yoan Merlo Somarriba.**

**Tutora:**

- **M.Sc. Ruth Paola Granera Arbizú.**

**León, Nicaragua, Julio 2019.**

**¡A LIBERTAD POR LA UNIVERSIDAD!**



## DEDICATORIA

Esta monografía fue elaborada con mucho sacrificio y dedicación, queriendo dedicarle a todos los que permitieron la culminación de ésta, principalmente:

A la vida y al tiempo que me creó y me brindó el conocimiento necesario para culminar mis estudios universitarios y esta monografía que es la última etapa para alcanzar la licenciatura y el primero para madurar en el campo laboral.

A mis padres y familiares, que siempre con mucho amor me brindaron el apoyo tanto económico como emocional para salir adelante y alcanzar mis sueños.

A los profesores, que con mucha paciencia compartieron su conocimiento y experiencia adquirida a lo largo de mi vida.

A la Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua, por haberme abierto las puertas y la oportunidad de llegar a ser un excelente profesional y representante de ella.

A la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, que me facilitó las condiciones necesarias para desarrollarme en la carrera que amo y que me servirá de herramienta en mi vida profesional.

A mis compañeros de grupo y amigos, con quienes he convivido durante los últimos cuatro años, y demostraron ser incondicionales de forma profesional y personal.

A todas aquellas personas que pasaron por mi vida, y dejaron una marca profunda en mí, las cuales me moldearon y contribuyeron a ser como soy.

A todos ellos, muchas gracias.

**Br. Jurguen Guillermo Álvarez Areas.**



## DEDICATORIA

Dedico este trabajo monográfico principalmente a:

A Dios Padre, por darme la fuerza, la sabiduría y la salud necesaria para poder cumplir los cinco años de carrera universitaria y la culminación de la misma.

A mis padres, hermanos y familiares, que en todo momento, con mucho amor y paciencia me brindaron el apoyo económico y emocional que toda joven necesita para salir adelante y cumplir los sueños propuestos de niña.

A los docentes, pilar fundamental, que entregaron todo su empeño en nuestras aulas de clase, por la ayuda brindada en todo momento, por apoyarnos y sobre todo por habernos dedicado el tiempo para cualquier consulta de clase, que me enseñaron el camino para ser lo que hoy soy; un profesional con valores, con deseos de superación y dispuesta a dar todo lo mejor de mí a los demás.

A nuestra alma mater, Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua, por haberme abierto las puertas y darme la oportunidad de llegar a ser un excelente profesional y representante de ella.

A mis compañeros de grupo y amigos, por ayudarnos y apoyarnos mutuamente en los buenos y malos momentos, no solo en el ámbito profesional sino también en el personal, por la amistad, cariño y aprecio que me han brindado en todo momento.

A usted que está leyendo este trabajo monográfico, esperando sea de utilidad nuestro manual.

**Br. Zayda Miriam Blanco Guido.**



## DEDICATORIA

Dedico este trabajo:

Al Creador, por ser mi guía espiritual, por darme fortaleza, prudencia y fe, para llevar a cabo este trabajo investigativo y poder así compartir los resultados de dicha investigación con las personas interesadas con tal temática.

A mis padres, abuela y hermanos, por compartir mis penas y alegrías, por sus consejos prudentes, su apoyo, comprensión y ayuda constante en cada uno de los retos que he enfrentado, siempre con el respaldo de ellos.

A mis profesores, por estimular mi intelecto con sus conocimientos, experiencias, sugerencias y recomendaciones.

A mis amigos y compañeros de grupo por sus palabras de estímulos, aliento, acompañamiento y momentos vividos con ellos a lo largo de mi vida estudiantil.

A la Universidad, por brindarme un ambiente adecuado para desarrollar las facultades intelectuales creativas que requiere esta actividad.

**Br. Ervin Yoan Merlo Somarriba.**



**TEMA:**

**Manual de Conciliación Fiscal orientado a las Pequeñas y Medianas Empresas de Nicaragua, basado en la Ley N° 822 “Ley de Concertación Tributaria”, reformas y adiciones incorporadas mediante Ley 891 y 987, Leyes conexas y NIIF para PYMES, en el período comprendido de Enero a Junio 2019.**



## ÍNDICE

<b>1. INTRODUCCIÓN</b> .....	1
<b>2. ANTECEDENTES</b> .....	2
<b>3. JUSTIFICACIÓN</b> .....	4
<b>4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b> .....	6
<b>5. OBJETIVOS</b> .....	7
<b>5.1. Objetivo General</b> .....	7
<b>5.2. Objetivos Específicos</b> .....	7
<b>6. MARCO TEÓRICO</b> .....	8
<b>6.1 DEFINICIONES</b> .....	8
<b>6.2 TÉRMINOS CONTABLES</b> .....	32
<b>6.3 TÉRMINOS FISCALES</b> .....	36
<b>7. DISEÑO METODOLÓGICO</b> .....	42
<b>7.1 Tipo de Investigación</b> .....	42
<b>7.2 Tipo de Estudio</b> .....	42
<b>7.3 Área de estudio</b> .....	43
<b>7.4 Fuentes de información</b> .....	43
<b>7.5 Procedimiento de Recolección de Información</b> .....	43
<b>8. RESULTADOS</b> .....	45
<b>8.1 PROCESO DE CONCILIACIÓN FISCAL</b> .....	45
<b>8.1.1 Condiciones para una Conciliación Fiscal</b> .....	45
<b>8.1.2 Identificación de las partidas conciliatorias</b> .....	45
<b>8.1.3 Elaboración de la Conciliación Fiscal</b> .....	47
<b>8.2 PANADERÍA FRANCISCO HERNÁNDEZ DE CÓRDOBA, S.A</b> .....	48
<b>8.3 ENRIQUE MANTICA FARRACH</b> .....	60
<b>8.4 AGROPECUARIA COLÓN Y COMPAÑÍA LIMITADA</b> .....	70
<b>8.5 MERCANTIL SANTA LUCÍA, SOCIEDAD ANÓNIMA</b> .....	81
<b>9. CONCLUSIONES</b> .....	90
<b>10. RECOMENDACIONES</b> .....	92



---

<b>11. BIBLIOGRAFÍA</b> .....	94
<b>12. ANEXOS</b> .....	95



## 1. INTRODUCCIÓN

El pago de tributos es un deber exigible mediante ley, en el cual, todos los ciudadanos deben aportar al estado los recursos necesarios para sufragar el gasto público. Para efectos del cumplimiento legal de la tributación, las personas naturales y jurídicas inscritas ante el ente regulador, que es la Administración Tributaria, deben declarar obligatoriamente los impuestos apegados a la materia legal vigente.

Para que una entidad pueda determinar el pago de sus impuestos debe conocer los parámetros y criterios que la Ley de Concertación Tributaria, Código Tributario y Leyes conexas establecen. Una de las herramientas principales para calcular efectivamente el pago de impuestos, es la Conciliación Fiscal; proceso mediante el cual se ajusta la información financiera a los propósitos específicos que la ley establece, que es la liquidación de la obligación tributaria.

Si bien, la Conciliación Fiscal es un instrumento que evita el incumplimiento de las disposiciones legales, son pocos los que utilizan este procedimiento efectivo, lo que puede provocar que la Autoridad Tributaria genere reparos en futuras revisiones, a partir de deficiencias no detectadas, por la no ejecución de esta herramienta.

Se conoce por experiencia personal de los autores de este trabajo investigativo, que a pesar de la cuantiosa información que ofrece la era actual, no existe un manual que defina los procedimientos para la elaboración de este importante papel de trabajo como acompañamiento de los Estados Financieros.

El Manual de Conciliación Fiscal brindará los procedimientos, literatura y ejemplos necesarios mínimos para la elaboración de este, y con esta guía poder orientar a cualquier interesado en la materia a la realización de la Conciliación Fiscal de una entidad.



## 2. ANTECEDENTES

Basado en el título de esta investigación se procedió a la indagación de estudios precedentes, tanto de fuentes impresas como digitales mostrados desde la cobertura local a internacional.

Dentro de lo local, La Biblioteca de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales posee en su repositorio un trabajo relacionado con el tema del tópico a evaluar el cual se titula “Elaboración de un manual de auditoría fiscal, basado en el código tributario y leyes conexas en el período comprendido marzo – julio 2014”; en él se planteó como objetivo de investigación elaborar un manual de auditoría fiscal que le sirva de apoyo a estudiantes de las carreras afines y a los contribuyentes, estudio desarrollado por Glenda Mercedes Delgado Pérez y Adonis Benito Bravo Roque, donde se concluyó que el manual aportaría a estudiantes y contribuyentes mismos, las formalidades, procesos y procedimientos que deben cumplir la Administración de Rentas y Contribuyentes para que este proceso tenga validez, legalidad y formalidad.

Además dentro de nuestra investigación encontramos en Latinoamérica a la vanguardia de la temática, a Colombia, que es un país destacado en investigaciones y reglamentación de conciliación fiscal, a como se visibiliza en el Artículo publicado en el Instituto Nacional de Contadores Públicos (INCP) titulado “A propósito de Conciliación Fiscal” en donde nos dice; “El pasado 30 de noviembre de 2017, fue publicado el Decreto 1998 por el cual se reglamentó la nueva herramienta de control denominada “Conciliación fiscal”. Esta conciliación constituye una obligación de carácter formal, mediante la cual los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, obligados a llevar contabilidad, deben registrar las diferencias que surjan entre los sistemas de reconocimiento y medición de los marcos técnicos normativos contables y las bases iniciales con base en las cuales se elaborará la declaración de renta.”. (Instituto Nacional de Contadores Públicos, 2018).



Si bien es cierto que este país latino ha profundizado en el área fiscal y el estado se ha encargado de legalizar los estándares a llevar, su legislación y formatos pueden variar de nuestra normativa fiscal vigente.

Con lo anterior expuesto se puede afirmar que el desarrollar la elaboración de un manual de conciliación fiscal es de interés y pertinencia para cualquier interesado en la materia contable y fiscal. Si bien se reconoce la existencia de estudios relacionados, no existen antecedentes de trabajos realizados directamente vinculado con el tema de estudio, ya que la conciliación es un proceso sustancial que antecede la ejecución de una auditoría fiscal.



### 3. JUSTIFICACIÓN

El Estado a través de la Dirección General de Ingresos (DGI), les da cumplimiento a las Normativas Tributarias exigiendo mediante ley, las prestaciones necesarias para financiar el gasto público. La Administración Tributaria en el cumplimiento de la ley solo aceptará como deducibles, las partidas que la Ley 822 “Ley de Concertación Tributaria”, sus reformas incorporadas mediante Ley 891 y 987 y la aplicación que su reglamento establecen, siempre y cuando las diferencias con la aplicación de esta se fundamenten de la forma adecuada, de aquí surge la conciliación Fiscal.

La elaboración de una Conciliación Fiscal amerita dedicación constante, puesto que los ingresos, costos y gastos reconocidos contablemente con base al principio de acumulación o devengo y criterios definidos en las NIIF PYME, difieren de los que se consideran afectos para fines de la Ley Concertación Tributaria (LCT), por lo cual es necesario ajustar el resultado contable para adecuarlo a las disposiciones legales y cumplir con la obligación tributaria, tomando en cuenta la supremacía de la ley, sobre cualquier otra norma.

Este trabajo les permitirá a los estudiantes de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la UNAN- León y a todos los interesados que se beneficien con la información, poder tener una guía que les indique la información necesaria de cómo realizar una conciliación fiscal de conformidad con las leyes vigentes y las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF Pymes), y poder presentar de esta forma Estados Financieros de propósitos especiales o específicos.

La realización de este manual, dependió en su gran mayoría de las enseñanzas que se nos suministraron durante los cinco años de carrera universitaria, de capacitaciones acerca de la materia contable y la experiencia laboral que hemos adquirido, teniendo en cuenta que en nuestra faena diaria nos permite involucrarnos con otros contadores que cuentan con la destreza que proporcionan los años



ejerciendo la profesión, razón por la cual nos atrevemos a decir que la conciliación fiscal es una herramienta importante en la labor de un contador, sin embargo esta no es utilizada correctamente por la falta de praxis para la elaboración de esta herramienta en el país, naciendo de esta manera la idea de crear un manual orientado a las pequeñas y medianas empresas. Es de interés de todo profesional contable conocer sobre la realización de una conciliación fiscal y la materia relacionada a esta. Se tomaron las pequeñas y medianas empresas porque un 90% de las empresas en el país son PYMES y aunque tienen como propósito presentar Estados financieros de propósitos generales deben estar en armonía con la obligación tributaria.



#### **4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Los manuales son de mucha ayuda cuando no se cuenta con los conocimientos suficientes de la forma pertinente de llevar a cabo un procedimiento, ya que estos muestran con detalle cada paso a seguir para poder cumplir con lo establecido. Por la necesidad de unificar la base contable con la base fiscal surge la realización de una conciliación fiscal.

Es evidente que, de acuerdo a nuestras vivencias diarias en el proceso de ejercer la profesión contable, los estudiantes egresados, al culminar sus carreras y enfrentarse al campo laboral, no presentan los conocimientos necesarios para poder realizar una Conciliación Fiscal de conformidad con las leyes vigentes y Normas Internacionales de la Información Financiera. Actualmente la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la UNAN-León, no cuenta con un manual de elaboración de Conciliación Fiscal que les permita a sus estudiantes obtener la información básica a aplicar.

Referente a lo expuesto anteriormente, se ha delimitado del problema el estudio de la siguiente manera:

**¿Cómo elaborar un manual de conciliación fiscal de conformidad con las leyes tributarias vigentes y las normas contables orientadas a las Pequeñas y Medianas empresas de Nicaragua?**



## **5. OBJETIVOS**

### **5.1. Objetivo General**

- Elaborar un Manual de Conciliación Fiscal orientado a las Pequeñas y Medianas Empresas de Nicaragua, basado en la Ley N° 822 “Ley de Concertación Tributaria”, reformas y adiciones incorporadas mediante Ley 891 y 987, Leyes conexas y NIIF para PYMES, en el período comprendido de Enero a Junio 2019.

### **5.2. Objetivos Específicos**

- Recopilar información necesaria sobre la realización de una conciliación entre los datos basados en normas contables y políticas fiscales vigentes.
- Identificar la idoneidad de la información en dependencia de la veracidad y concordancia legal de los datos contables con la legislación tributaria.
- Explicar la formulación de los cálculos y la base legal a aplicar para conciliar la información contable y fiscal.



## 6. MARCO TEÓRICO

La elaboración de una conciliación fiscal requiere disponer de conocimientos tanto teóricos como prácticos que fundamenten los procedimientos contables y fiscales que se llevarán a cabo. La determinación de cada uno de los términos utilizados es importante porque así permitirá entender la esencia de la realización de una conciliación fiscal. El profesional contable debe mostrar las bases o soportes que fundamenten sus operaciones contables que difieren de las Fiscales, logrando así, sean aceptadas por la Administración Tributaria. A continuación, se presenta la base teórica en la que se fundamenta la conciliación fiscal junto con los términos importantes utilizados en la elaboración del manual.

### 6.1 DEFINICIONES

La complejidad en el proceso de conciliar las cifras contables y fiscales se evidencian en la búsqueda de la armonía, tanto del marco contable como la normativa fiscal, este proceso debe realizarse antes de presentar la declaración del IR de Rentas de Actividades Económicas ante la Administración Tributaria, para poder determinar el monto a pagar por concepto de impuestos, en dicha declaración, se debe colocar la información correspondiente, según su naturaleza, muchas de las partidas contables son susceptibles a tener otro valor fiscal tanto en los ingresos como en los costos y gastos.

Con el objetivo de realizar una Conciliación Fiscal es necesario conocer los siguientes términos, donde:

**Manual:** es el Instrumento que contiene en forma explícita, ordenada y sistemática; información sobre las instrucciones o acuerdos que se consideren necesarios para la ejecución de un trabajo asignado al cumplimiento de objetivos. Se presenta como un libro o folleto en el cual se recogen los aspectos básicos, esenciales de una materia.



**Conciliación Fiscal:** revisión detallada realizada usualmente por profesionales o concedores de la materia contable y fiscal, que consiste en detectar las diferencias entre: el resultado obtenido de la entidad en sus registros contables (utilidad o pérdida contable del ejercicio) y las disposiciones legales aplicables, a fin de determinar el resultado fiscal (utilidad o pérdida fiscal del ejercicio) y los correspondientes impuestos por pagar. De igual forma es el documento en donde se ajusta la información contable hasta llegar a la renta neta gravable, dicho documento contiene los rubros que son ajustados para efectos tributarios, porque estos se consideran costos y gastos no deducibles según Ley.

La conciliación Fiscal es una obligación formal que aparece como sistema de control o conciliación para que las entidades obligadas a llevar contabilidad registren las diferencias que surjan entre la aplicación de los marcos técnicos normativos contables y las disposiciones del Estatuto Tributario. Esta, contempla el “control de detalle”, para diligenciar las transacciones que presenten diferencias entre lo contable y lo fiscal, y el “reporte de conciliación fiscal”, donde se muestran los saldos contables y fiscales consolidados explicando las diferencias, el cual hará parte de la declaración de renta. (PwC, s.f.)

El fruto de la conciliación es meramente fiscal y no tendrá efectos en los estados financieros a menos que sea necesario, en algunos casos, registrar lo que se denomina “impuesto diferido débito” o “impuesto diferido crédito”, que son partidas con registro transitorio en el activo o pasivo del balance general, y se generan justamente sobre las partidas conciliatorias que formen diferencias temporarias en un año fiscal, pero con la certeza de que desaparecerán en los siguientes años.

**Manual de conciliación Fiscal:** guía estructurada y detallada que muestra los procedimientos necesarios a seguir para lograr armonizar la base contable con la base fiscal. Ofrece de forma detallada cada proceso a aplicar que garantice la identificación de las partidas contables que no son deducibles del Impuesto Sobre la Renta Anual sino cumplen con los requisitos de Ley.



El manual consiste en enumerar un sinnúmero de técnicas y procedimientos como elementos básicos, más no limitativos. Es de contenido sencillo y claro, contiene ejemplos para un mejor aprendizaje, y con la finalidad de comprobar la razonabilidad del cumplimiento de la base tributaria por parte de las entidades.

Se sabe que para preparar una contabilidad se debe observar los Principios y Normas Contables, sin embargo encontramos diversas disposiciones fiscales que exigen ciertos requisitos para que se puedan hacer deducibles los costos y gastos de una empresa.

Por lo que las entidades en Nicaragua, por lo general, se inclinan por realizar todo de acuerdo a las disposiciones fiscales, mal llamándole al trabajo realizado de esta forma como "Contabilidad Fiscal" la cual no existe pues la contabilidad solo es una, la "Contabilidad Financiera" y a partir de ahí se obtiene información para los diversos usuarios, como son; proveedores, acreedores, accionistas, el Fisco, trabajadores y un gran etcétera.

El impuesto sobre la renta (IR) que la Administración de Rentas exige mediante Ley, está dividido de forma que sea distribuido para gravar las rentas percibidas por las personas naturales y personas jurídicas. La creación, naturaleza y materia imponible del impuesto sobre la renta se fundamenta en el Artículo. 3 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 con sus reformas y adiciones mediante Ley N° 891 y 987. El artículo antes mencionado dice “créase el impuesto sobre la Renta, en adelante denominado IR, como impuesto directo y personal que grava las siguientes rentas de fuentes nicaragüenses obtenidas por los contribuyentes, residentes o no residentes: 1.Las rentas del trabajo; 2.Las rentas de actividades económicas; y 3. Las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital, de igual forma el IR grava cualquier incremento de patrimonio no justificado y las rentas que no estuvieran expresamente exentas o exoneradas por Ley. (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012).

El incremento de patrimonio no justificado, se define como los ingresos percibidos por las empresas que no puedan justificar como utilidades o rentas, ganancias



extraordinarias, aportaciones de capital o préstamos, cuando no se tiene el debido soporte del origen de estos. Como ya se mencionó en párrafos anteriores, las rentas de fuentes nicaragüenses se dividen en 3, las cuales se explican a continuación:

**Rentas del Trabajo:** son rentas del trabajo las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, en dinero o especie, que deriven del trabajo personal prestado por cuenta ajena. Como rentas del trabajo se incluyen los salarios y demás ingresos percibidos por razón del cargo, tales como: sueldos, zonaje, antigüedad, bonos, sobre sueldos, sueldos variables, reconocimientos al desempeño y cualquier otra forma de remuneración. (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012).

**Rentas de Actividades Económicas:** Son rentas de actividades económicas, los ingresos devengados o percibidos en dinero o en especie por un contribuyente que suministre bienes y servicios. En el caso de instituciones financieras reguladas o no por la autoridad competente, comprenden como rentas de actividad económica, las rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital.

Se constituyen como rentas de actividades económicas los ingresos provenientes de rentas de capital y ganancias o pérdida de capital, cuando la entidad las obtiene como el objeto social o giro comercial único o principal de su actividad económica, clasificada ésta en el art. 13 de la LCT. (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012).

**Rentas de Capital y Ganancias y pérdidas de capital:** Son rentas de capital los ingresos devengados o percibidos en dinero o especie, provenientes de la explotación o disposición de activos bajo cualquier figura jurídica, tales como: enajenación, cesión, permuta, remate, dación o adjudicación en pago, entre otras. (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012).

Son ganancias y pérdidas de capital, las variaciones en el valor de los elementos patrimoniales del contribuyente como consecuencia de la enajenación de bienes, o cesión o traspaso de derechos; así mismo, constituyen ganancias de capital las



provenientes de juegos, apuestas, donaciones, herencias y legados y cualquier otra renta similar. (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012)

Al expresar los distintos tipos de rentas que grava el IR anual es necesario determinar el origen, legalidad y fiabilidad de los soportes de los desembolsos efectuados por cuenta de Ingresos, Costos, Gastos y Demás Acreditamientos. Con el propósito de verificar si estos cumplen con los requisitos que la Ley establece, por tanto, se debe conocer los siguientes términos.

**Renta Neta:** La base imponible del IR anual de actividades económicas es la renta neta. La renta neta será el resultado de deducir de la renta bruta no exenta, o renta gravable, el monto de las deducciones autorizadas por la presente Ley. (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012)

**Renta Bruta Gravable:** total de los ingresos devengados o percibidos durante el período fiscal de cualquier fuente nicaragüense proveniente de las rentas de actividades económicas; y el resultado neto positivo de las diferencias cambiarias originadas en activos y pasivos en moneda extranjera, independientemente de si al cierre del período fiscal son realizadas o no. En caso de actividades económicas que se dedican a la compraventa de moneda extranjera, la renta bruta será el resultado positivo de las diferencias cambiarias originadas en activos y pasivos en moneda extranjera. Art.36. (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012).

La renta a la cual esta afecta la Utilidad o Pérdida antes de impuestos que generan las empresas a lo largo de cada periodo es, a la Renta de Actividades Económicas. Se encuentran exentos del pago de este impuesto únicamente en aquellas actividades destinadas a sus fines constitutivos, los sujetos siguientes:

1. Las Universidades y los Centros de Educación Técnica Superior.
2. Los Poderes de Estado, ministerios, municipalidades, consejos y gobiernos regionales y autónomos, entes autónomos y descentralizados y demás organismos estatales.



3. Las iglesias, denominaciones, confesiones y fundaciones religiosas que tengan personalidad jurídica.
4. Las instituciones sin fines de lucro de naturaleza: deportivas, artísticas, científicas, educativas, culturales, gremiales empresariales, sindicatos de trabajadores, partidos políticos, Cruz Roja Nicaragüense, Cuerpos de Bomberos, instituciones de beneficencia y de asistencia social, comunidades indígenas; organizadas como: asociaciones civiles, organizaciones sindicales, fundaciones, federaciones, confederaciones y cámaras empresariales; que tengan personalidad jurídica.
5. Las cooperativas legalmente constituidas hasta un monto anual menor o igual a Sesenta Millones de Córdoba Netos (C\$60,000,000.00) como ingresos brutos.
6. Las misiones, organismos internacionales y agencias internacionales de cooperación, así como sus representantes; los programas y proyectos financiados por la cooperación internacional ejecutados por las organizaciones sin fines de lucro registradas en las instancias correspondientes; y los programas y proyectos públicos financiados con recursos de la cooperación internacional conforme convenios y acuerdos suscritos por el gobierno de la República de Nicaragua. Se exceptúan los nacionales que presten servicios en dichas representaciones y organizaciones.

**Costos deducibles:** Desde el punto de vista fiscal, los costos son un conjunto de erogaciones, acumulaciones o consumo de activos que se van a ver reflejados en los costos directos o indirectos en que incurre el contribuyente en un período determinado, ya sea para la adquisición o la producción de un bien o servicio. Por su parte, las deducciones corresponden a los gastos en que incurre la persona natural o jurídica en el año gravable y que son necesarios para generar renta. (Hoyos, 2017) .



**Gastos deducibles:** desembolsos efectuados por la entidad en el periodo que se liquida, los cuales son generales, necesarios y normales para poder obtener renta gravable y mantener el funcionamiento de la empresa

Para efectos de determinar la Utilidad o Perdida antes de impuestos del periodo que se liquida serán deducibles los costos y gastos establecidos en el Art. 39 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley No 822. Que establece que son deducibles de la renta bruta, los costos y gastos siguientes:

1. Los gastos pagados y los causados durante el año gravable en cualquier negocio o actividad afecta al impuesto;
2. El costo de ventas de los bienes y el costo de prestación de servicios;
3. Los gastos por investigación y desarrollo, siempre que se deriven de unidades creadas para tal efecto;
4. Los sueldos, los salarios, y cualesquiera otra forma de remuneraciones por servicios personales prestados en forma efectiva;
5. Las cotizaciones o aportes de los empleadores a cuenta de la seguridad social de los trabajadores en cualquiera de sus regímenes;
6. Las erogaciones efectuadas para prestar gratuitamente a los trabajadores servicios y beneficios destinados a la superación cultural y al bienestar material de éstos, siempre que, de acuerdo con política de la empresa, sean accesibles a todos los trabajadores en igualdad de condiciones y sean de aplicación general;
7. Los aportes en concepto de primas o cuotas derivadas del aseguramiento colectivo de los trabajadores o del propio titular de la actividad hasta el equivalente a un diez por ciento (10%) de sus sueldos o salarios devengados o percibidos durante el período fiscal;
8. Hasta un diez por ciento (10%) de las utilidades netas antes de este gasto, que se paguen a los trabajadores a título de sobresueldos, bonos y gratificaciones, siempre que de acuerdo con políticas de la empresa, sean accesibles a todos los



trabajadores en igualdad de condiciones. Cuando se trate de miembros de sociedades de carácter civil o mercantil, y de los parientes de los socios de estas sociedades o del contribuyente, solo podrá deducirse las cantidades pagadas en concepto de sueldo y sobresueldo;

9. Las indemnizaciones que perciban los trabajadores o sus beneficiarios, contempladas en la Ley N°. 185, "Código del Trabajo", publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°. 205 del 30 de octubre de 1996, que en el resto de la ley se mencionará como "Código del Trabajo", convenios colectivos y demás leyes;

10. Los costos por las adecuaciones a los puestos de trabajo y por las adaptaciones al entorno en el sitio de labores en que incurre por el empleador, en el caso de personas con discapacidad;

11. El resultado neto negativo de las diferencias cambiarias originadas en activos y pasivos en moneda extranjera, independientemente de si al cierre del periodo fiscal son realizadas o no, en su caso. En actividades económicas de compraventa de moneda extranjera, la deducción será por el resultado negativo de las diferencias cambiarias originadas en activos y pasivos en moneda extranjera;

12. Las cuotas de depreciación para compensar el uso, desgaste, deterioro u obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes productores de rentas gravadas, propiedad del contribuyente, así como de las mejoras con carácter permanente;

13. Las cuotas de amortización de activos intangibles o gastos diferidos;

14. Los derechos e impuestos que no sean acreditables por operaciones exentas de estos impuestos, en cuyo caso formarán parte de los costos de los bienes o gastos que los originen. En su caso, y cuando corresponda con arreglo a la naturaleza y función del bien o derecho, la deducción se producirá al ritmo de la depreciación o amortización de los bienes o derechos que generaron esos impuestos;



15. Los intereses, comisiones, descuentos y similares, de carácter financiero, causados o pagados durante el año gravable a cargo del contribuyente, sin perjuicio de las limitaciones de deducción de intereses establecida en el artículo 48 de la presente Ley;

16. Hasta el equivalente a un diez por ciento (10%) de la renta neta calculada antes de este gasto, por transferencias a título gratuito o donaciones, efectuadas a favor de:

a. El Estado, sus instituciones y los municipios;

b. La Cruz Roja Nicaragüense y los Cuerpos de Bomberos;

c. Instituciones de beneficencia y asistencia social, artística, científica, educativa, cultural, religiosa y gremial de profesionales, sindicales y empresariales, a las que se le haya otorgado personalidad jurídica sin fines de lucro;

d. Las personales naturales o jurídicas dedicadas a la investigación, fomento y conservación del ambiente;

e. El Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción, creado mediante Ley N°. 370, "Ley Creadora del Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción", publicada en La Gaceta, Diario Oficial, N°. 23 del 1 febrero de 2001; y

f. Campañas de recolecta nacional para mitigar daños ocasionados por desastres naturales, siniestros y apoyo a instituciones humanitarias sin fines de lucro.

17. Los impuestos a cargo del contribuyente no indicados en el artículo 43 de esta Ley;

18. Las pérdidas por caducidad, destrucción, merma, rotura, sustracción o apropiación indebida de los elementos invertidos en la producción de la renta gravable, en cuanto no estuvieran cubiertas por seguros o indemnizaciones; ni por cuotas de amortización o depreciación necesarias para renovarlas o sustituirlas;



19. Las pérdidas provenientes de malos créditos, debidamente justificadas. No obstante, el valor de la provisión acumulada de conformidad con los numerales 20 y 21 de este artículo, se aplicará contra estas pérdidas, cuando corresponda;

20. Hasta el dos por ciento (2%) del saldo de las cuentas por cobrar de clientes;

21. El incremento bruto de las provisiones correspondiente a deudores, créditos e inversiones de alto riesgo por pérdidas significativas o irrecuperables en las instituciones financieras de acuerdo a las categorías y porcentajes de provisión establecida en las normas prudenciales de evaluación y clasificación de activos que dicten las entidades supervisoras legalmente constituidas;

22. Los cargos en concepto de gastos de dirección y generales de administración de la casa matriz o empresa relacionada que correspondan proporcionalmente al establecimiento permanente, sin perjuicio de que le sean aplicables las reglas de valoración establecidas en la presente Ley;

23. El pago por canon, conservación, operación de los bienes, primas de seguro, y demás erogaciones incurridas en los contratos de arrendamiento financiero;

24. El autoconsumo de bienes de las empresas que sean utilizados para el proceso productivo o comercial de las mismas; y

25. Las rebajas, bonificaciones y descuentos, que sean utilizados como política comercial para la producción o generación de las rentas gravables. (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012)

De esta forma los costos y gastos son los distintos desembolsos en que la entidad debe incurrir para poder cumplir con sus labores ordinarias, poder mantener las operaciones diarias de manera funcional garantizando así, la elaboración y venta de un producto o brindar un servicio.

Por lo tanto, los costos y gastos deducibles son los desembolsos producidos durante el periodo gravable utilizados para generar renta gravable, siempre que en conjunto se cumpla con los requisitos establecidos por Ley. El Art. 42 de la Ley de



Concertación Tributaria, Ley N° 822 con sus reformas incorporadas establece que: serán deducibles los costos y gastos siempre, que “... habiendo efectuado la retención se haya enterado el pago a la Administración Tributaria... y a su vez cuenten con los comprobantes de respaldo o soportes...” (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012).

En correspondencia con el párrafo anterior se anota que el artículo 103, numeral 13 del Código Tributario (Asamblea Nacional, 2005), Ley N° 562 establece que es un deber formal del contribuyente soportar sus gastos con documentos legales que cumplan con los requisitos señalados en la ley de la materia.

En el Art. 43, de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 con sus reformas incorporadas se destacan las partidas de costos y gastos que pueden afectar resultados contables antes de impuestos, pero que por disposición de las normas serían no aceptados fiscalmente. Casi todos los componentes de este artículo relacionados con costos y gastos podrían formar diferencias permanentes que no son deducibles ni en el periodo actual ni en ninguno de los siguientes.

Por no ser deducibles, deben aumentarse al valor de la utilidad contable antes de impuestos (o disminuir el valor de la pérdida contable antes de impuestos). Es así por cuanto, tales costos y gastos ya restaban a los ingresos contables y habían ayudado a disminuir la utilidad contable antes de impuestos (o aumentar la pérdida contable). Los costos y gastos no deducibles se detallan a continuación:

**1. No son deducibles los costos y gastos que no se refieran al periodo fiscal que se liquida.**

Se afirma la no deducción para los costos y gastos que sus soportes documentales (facturas) tienen fecha de periodos anteriores. Por alguna razón, el profesional contable olvida incluir en su declaración del periodo a liquidar facturas de ese año y decide dejarlas para el siguiente periodo. Estas facturas no podrán ser deducibles en ninguno de los próximos periodos y si las incluyó deberán de aumentarse en su



totalidad a la utilidad antes de impuestos o disminuir el valor de pérdida contable antes de impuestos, mostrando así el valor real de la utilidad o pérdida del ejercicio.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

1. Los costos o gastos que no se refieran al período fiscal que se liquida

**2. No son deducibles los impuestos ocasionados en el exterior.**

Desde que las entidades persiguen el supuesto de crecer, ser productivas y tener éxito se enfocan en mejorar su capacidad instalada para ofrecer productos o servicios de mejor calidad, por tanto, invierten en el exterior debido a que en el país no se producen los bienes o materia prima de calidad que se busca. De igual forma con la ley de cada país se cobran los impuestos necesarios para realizar la venta, pero estos impuestos no podrán ser deducidos como costos o gastos del periodo que se liquida.

Si el gasto ocasionado en el exterior no es generador de renta gravable (ingresos fiscales gravados con el IR de Rentas de Actividades Económicas), el desembolso efectuado se convierte en un gasto no deducible (art. 43.20 de la Ley 822 con reformas incorporadas).

Si el desembolso efectuado en el exterior es un gasto no deducible, el impuesto que contiene esa factura del exterior (usualmente IVA) o gasto relacionado, no es un gasto deducible del IR de Rentas de Actividades Económicas. (Art. 32 del Decreto 01-2013, Reglamento de la Ley 822) por tanto deberá anotarse como gasto no deducible del IR de Rentas de Actividades Económicas para el periodo a liquidar

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

2. Los impuestos ocasionados en el exterior



### **3. No son deducibles los costos y gastos sobre los que se esté obligado a realizar una retención y habiéndola realizado no se haya pagado o enterado a la Administración Tributaria.**

Cada vez que se realiza la compra de un bien o un servicio, la entidad está obligada a efectuar una retención, por los ingresos que está percibiendo, misma que deberá declararla y realizar el pago correspondiente a la Administración de Rentas en el tiempo correspondiente; de no hacerlo el importe pagado en concepto de compra de bienes y servicios no podrá ser deducible del impuesto sobre la renta del periodo que se liquida. La retención deberá efectuarse siempre y cuando el importe de la compra supere los un mil córdobas, de lo contrario no deberá efectuarse. De igual forma si a la entidad que se le compra es un gran contribuyente (entidad que obtiene renta bruta gravable mayor a los ciento sesenta millones de córdobas anuales) o simplemente si la empresa presenta una constancia de no retención (es otorgada por la Administración Tributaria), el contribuyente no deberá aplicarle retención.

#### **Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

3. Los costos o gastos sobre los que se esté obligado a realizar una retención y habiéndola realizado no se haya pagado o enterado a la Administración Tributaria. En este caso los costos y gastos serán deducibles en el período fiscal en que se realizó el pago o entero de la retención respectiva a la Administración Tributaria;

### **4. No son deducibles los gastos de recreación, esparcimiento y similares que no estén considerados en la convención colectiva o cuando estos no sean de acceso general a los trabajadores.**

Las empresas como forma de contribuir con el buen ambiente laboral y garantizar que sus trabajadores y colaboradores estén motivados con el trabajo que desempeñan, implementan actividades de recreación donde los trabajadores



pueden distraerse unas horas, a su vez realizan esparcimientos de áreas para brindar una mayor comodidad a la hora de ejercer sus labores diarias. Los desembolsos realizados por estos conceptos deberán ser otorgados al total de los trabajadores en general, y deberán estar contemplados es los convenios colectivos de la entidad, de lo contrario, si solo se beneficia una área específica de la empresa no podrán ser tomados como gastos deducibles del IR de Rentas de Actividades Económicas.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

4. Los gastos de recreación, esparcimiento y similares que no estén considerados en la convención colectiva o cuando estos no sean de acceso general a los trabajadores;

**5. No son deducibles los obsequios o donaciones que excedan de lo dispuesto en el numeral 16 del artículo 39 Ley 822 Ley de Concertación Tributaria y reformas incorporadas.**

Las entidades podrán realizar donaciones siempre en vista de contribuir con causas sociales, que sirvan como aporte para las personas o empresas que se dedican a la investigación, al fomento y conservación del ambiente; instituciones de beneficencia, al Instituto contra el Alcoholismo, a la Cruz Roja, a los bomberos, etc.

Estas donaciones no podrán ser mayor a un monto equivalente al diez por ciento (10 %) de la renta neta calculada, caso contrario este gasto en su excedente (mayor al 10 % establecido) deberá ser tomado como gasto no deducible del IR de Rentas de Actividades Económicas para el periodo que se liquida. De igual forma estas donaciones efectuadas solo podrán ser tomadas como gastos deducibles cuando sean entregadas a las instituciones que establece la Ley de concertación Tributaria, Ley 822 en su Art. 39 numeral 16.



Es importante mencionar que para efectos fiscales solo se les podrá obsequiar o donar hasta un 10 por ciento de la renta neta calculada antes de este gasto a los sujetos que la Ley establece. De forma contable las entidades pueden hacer sus donaciones a cualquier persona natural o persona jurídica sin ninguna restricción y este gasto podrá ser restado de su utilidad bruta contable.

**Art. 39 de la LCT. Costos y gastos deducibles.**

Son deducibles los costos y gastos causados, generales, necesarios y normales para producir la renta gravable y para conservar su existencia y mantenimiento, siempre que dichos costos y gastos estén registrados y respaldados por sus comprobantes correspondientes.

Entre otros, son deducibles de la renta bruta, los costos y gastos siguientes:

16. Hasta el equivalente a un diez por ciento (10%) de la renta neta calculada antes de este gasto, por transferencias a título gratuito o donaciones, efectuadas a favor de:

- a. El Estado, sus instituciones y los municipios;
- b. La Cruz Roja Nicaragüense y los Cuerpos de Bomberos;
- c. Instituciones de beneficencia y asistencia social, artística, científica, educativa, cultural, religiosa y gremial de profesionales, sindicales y empresariales, a las que se le haya otorgado personalidad jurídica sin fines de lucro;
- d. Las personales naturales o jurídicas dedicadas a la investigación, fomento y conservación del ambiente;
- e. El Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción, creado mediante Ley No. 370, Ley Creadora del Instituto contra el Alcoholismo y Drogadicción, publicada en La Gaceta, Diario Oficial, No. 23 del 1 febrero de 2001; y
- f. Campañas de recolecta nacional para mitigar daños ocasionados por desastres naturales, siniestros y apoyo a instituciones humanitarias sin fines de lucro.



**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

5. Los obsequios o donaciones que excedan de lo dispuesto en el numeral 16 del artículo 39 de la presente Ley;

**6. No son deducibles las disminuciones de patrimonio cuando no formen parte o se integren como rentas de actividades económicas.**

Las disminuciones de patrimonio que una entidad realiza cada vez que un socio retira su aporte societario, se consideran pérdidas propiamente internas que fueron originadas de acuerdo a una mala gestión empresarial. Estas no tienen ninguna relación con la obtención de renta gravable por tanto no podrán ser deducidas como costos y gastos del IR de rentas de Actividades Económicas.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

6. Las disminuciones de patrimonio cuando no formen parte o se integren como rentas de actividades económicas;

**7. No son deducibles los gastos que correspondan a retenciones de impuestos a cargos de terceros asumidas por el contribuyente;**

Las entidades están en su derecho de poder ayudar a cumplir con la obligación de manera solidaria a otras entidades, a sus socios o familiares que tengan problemas de liquidez y no puedan cumplir con el pago de sus impuestos. Este pago de impuestos a nombre de terceros no será tomado como costo o gasto deducible del IR de Rentas de Actividades económicas. No son deducibles porque este desembolso no contribuye a la obtención de renta gravable. Para efectos contables los desembolsos por pagos de impuestos a nombre de terceros si son deducibles.



**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

7. Los gastos que correspondan a retenciones de impuestos a cargos de terceros asumidas por el contribuyente;

**8. No son deducibles los gastos personales de sustento del contribuyente y de su familia, así como de los socios, consultores, representantes o apoderados, directivos o ejecutivos de personas jurídicas.**

Entidades que generalmente son de origen familiar, que la mayoría de sus trabajadores presentan parentescos entre sí; asumen que los gastos de su sustento diario, transportes o simplemente la compra de algo que haga falta en casa son gastos causados de la empresa a la que representan. Los desembolsos realizados por conceptos antes mencionados no formarán parte de los costos y gastos deducibles para efectos fiscales, debido a que su utilización no contribuye a la obtención de la renta bruta gravable de la empresa. De igual forma toda entidad formal obligada a llevar registros contables no podrán incluir en sus costos y gastos desembolsos que hayan sido causados de forma personal, por parte de los socios, consultores, representantes, directivos o ejecutivos de personas jurídicas.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

8. Los gastos personales de sustento del contribuyente y de su familia, así como de los socios, consultores, representantes o apoderados, directivos o ejecutivos de personas jurídicas;

**9. No es deducible el IR en los diferentes tipos de rentas que la presente Ley establece.**

El IR que se paga por los diferentes tipos de rentas distintos a las Rentas de Actividades Económicas (Rentas del Trabajo y Rentas de Capital y Ganancias y



Pérdidas de Capital) no será deducible como costo o gasto del periodo fiscal que se liquida, debido a que estos tienen su propio tratamiento para su liquidación.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

9. El IR en los diferentes tipo de rentas que la presente Ley establece;

**10.No es deducible el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) sobre terrenos baldíos y tierras que no se exploten;**

Como motivo de poder ampliar las instalaciones, las entidades mantienen terrenos fuera de uso los cuales para el periodo fiscal que se liquida no generan ningún aporte a la renta bruta gravable. A su vez, estos terrenos generan el Impuesto sobre Bienes Inmuebles que se registra como parte de un gasto en los estados financieros de la entidad, este gasto para efectos fiscales; no podrá ser tomado como deducible del IR de Rentas de Actividades Económicas.

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles fue establecido por la Ley de Impuestos Sobre Bienes Inmuebles, Ley N° 660, su artículo uno dice “Se establece un impuesto anual que grava la propiedad inmueble constituida por los terrenos, las plantaciones estables y las instalaciones o construcciones fijas y permanentes que en ellos existan, que se regirá por las disposiciones de esta Ley”. (Ley de Impuesto Sobre Bienes Inmuebles Ley N° 660, 1974).

**Art. 1 de la Ley de Impuesto sobre Bienes Inmuebles**

Se establece un impuesto anual que grava la propiedad inmueble constituida por los terrenos, las plantaciones estables y las instalaciones o construcciones fijas y permanentes que en ellos existan, que se regirá por las disposiciones de esta Ley.



**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

10. El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) sobre terrenos baldíos y tierras que no se exploten;

**11. No son deducibles los recargos por adeudos tributarios de carácter fiscal, incluyendo la seguridad social, aduanero o local y las multas impuestas por cualquier concepto;**

Toda entidad que incumple las leyes a las que debe regirse, es sancionada, y por tal sanción se le generan multas y recargos fiscales las cuales tiene que asumirlas y realizar los pagos sin considerar ningún tipo de alegatos. Debido a que las multas y los recargos de impuestos son por el incumplimiento de ley provocado por la entidad, no podrán ser consideradas como deducibles del IR de Rentas de Actividades Económicas.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

- 11.. Los recargos por adeudos tributarios de carácter fiscal, incluyendo la seguridad social, aduanero o local y las multas impuestas por cualquier concepto;

**12. No son deducibles los reparos o modificaciones efectuados por autoridades fiscales, municipales, aduaneras y de seguridad social;**

Conforme a las facultades que poseen las autoridades fiscales (Dirección General de Ingresos), municipales (Alcaldías), aduaneras (Dirección General de Aduana) y de seguridad social (Instituto Nicaragüense de Seguridad Social). Pueden efectuar revisión en el tiempo que consideren necesario para verificar si las entidades



cumplen con las Leyes vigentes de la nación. Efectuando reparos y modificaciones a los registros de las empresas cuando estos se encontrarán distintos a los mandatos de ley.

Los reparos efectuados por las autoridades no podrán ser deducibles del IR de Rentas de Actividades Económicas para el periodo que se liquida, ni para ningún otro. Debido a que estos se originaron por incumplimiento de Ley, de igual forma no contribuyen a la obtención de renta gravable.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

12. Los reparos o modificaciones efectuados por autoridades fiscales, municipales, aduaneras y de seguridad social

**13. No son deducibles las sumas invertidas en la adquisición de bienes y mejoras de carácter permanente y demás gastos vinculados con dichas operaciones, salvo sus depreciaciones o amortizaciones;**

La productividad de la empresa está reflejada en gran mayoría en los activos fijos que poseen, de igual forma pueden obtener bienes nuevos que contribuyan a generar renta gravable.

El importe total del bien que se adquiera no podrá ser registrado como costo o gasto en el momento que se adquiere, sino que deberá de depreciarse o amortizarse a lo largo de su vida útil y registrar la porción de depreciación o amortización para cada año, la cual si se tomará como gasto deducible para el periodo que se liquida.

**Excepción:** el Art. 35 de la Ley N° 822 establece “...La renta neta de los contribuyentes con ingresos brutos anuales menores o iguales a Doce Millones de Córdoba Netos (C\$ 12, 000,000.00) se determinará como la diferencia entre los



ingresos percibidos menos los egresos pagados, o flujo de efectivo...” (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012).

Por tanto, las entidades con ingresos brutos anuales menores o iguales a Doce Millones de Córdoba, podrán deducirse de inmediato el valor de los activos sujetos a depreciación en el periodo que se liquida. Lo que se refiere a registrar como gasto el importe total del activo adquirido y restarlo de la utilidad bruta para determinar la Utilidad antes de Impuestos sin ningún problema.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

13. Las sumas invertidas en la adquisición de bienes y mejoras de carácter permanente y demás gastos vinculados con dichas operaciones, salvo sus depreciaciones o amortizaciones;

**14. No son deducibles los quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas;**

Algunas entidades para crecer rápidamente se integran a realizar operaciones ilícitas, como el lavado de dinero, se sabe que es un delito realizar esas operaciones las cuales conllevan a prisión. Por tanto, cuando se pruebe que una entidad está realizando ese tipo de operaciones y hallan pérdidas luego de los procesos judiciales, estas no podrán ser tomadas como gastos deducibles del IR de rentas de Actividades Económicas para el periodo que se liquida, ni para ninguno de los próximos.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

14. Los quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas;



**15.No son deducibles los que representen una retribución de los fondos propios, como la distribución de dividendos o cualquier otra distribución de utilidades o excedentes, excepto la estipulada en el numeral 8 del artículo 39 de la presente Ley;**

No podrán ser tomadas como costos y gastos deducibles los sobre sueldos, bonos, gratificaciones, ayudas, donaciones o como se les quieran llamar; que se le paguen a los trabajadores mayores al 10 por ciento de la Utilidades netas, como reconocimiento de su buen desempeño. Porque un pago realizado por un monto mayor al estipulado por ley, se podría interpretar como una evasión de impuestos, ya que al aumentar este gasto las utilidades disminuyen considerablemente.

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

15.Los que representen una retribución de los fondos propios, como la distribución de dividendos o cualquier otra distribución de utilidades o excedentes, excepto la estipulada en el numeral 8 del artículo 39 de la presente Ley;

**16.No son deducibles las reservas a acumularse por cualquier propósito, con excepción de las provisiones por indemnizaciones señaladas taxativamente en el Código del Trabajo y las estipuladas en los numerales 20 y 21 del artículo 39 de la presente Ley;**

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

16.Las reservas a acumularse por cualquier propósito, con excepción de las provisiones por indemnizaciones señaladas taxativamente en el Código del Trabajo y las estipuladas en los numerales 20 y 21 del artículo 39 de la presente Ley;



**17.No son deducibles los gastos que excedan los montos equivalentes estipulados en los numerales 7 y 16, del artículo 39 de la presente Ley**

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

17.Los gastos que excedan los montos equivalentes estipulados en los numerales 7 y 16, del artículo 39 de la presente Ley

**18.No son deducibles los pagos de tributos hechos por el contribuyente por cuenta de terceros;**

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

18.Los pagos de tributos hechos por el contribuyente por cuenta de terceros;

**19.No es Deducible el IECC que se acredite a los exportadores acogidos a la Ley No. 382, “Ley de Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo y Facilitación de las Exportaciones” publicada en La Gaceta, Diario Oficial No. 70 del 16 de abril del 2001.**

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

19.El IECC que se acredite a los exportadores acogidos a la Ley No. 382, “Ley de Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo y Facilitación de las Exportaciones” publicada en La Gaceta, Diario Oficial No. 70 del 16 de abril del 2001;



**19.bis. No son deducibles los costos y gastos vinculados a las rentas de capital y ganancia de capital, excepto para las instituciones financieras reguladas o no por la autoridad competente; y**

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

19.bis. Los costos y gastos vinculados a las rentas de capital y ganancia de capital, excepto para las instituciones financieras reguladas o no por la autoridad competente; y,

**20. Cualquier otra erogación que no esté vinculada con la obtención de rentas gravables.**

**Art. 43 de la LCT. Costos y gastos no deducibles.**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, al realizar el cálculo de la renta neta, no serán deducibles los costos o gastos siguientes:

20. Cualquier otra erogación que no esté vinculada con la obtención de rentas gravables.



## 6.2 TÉRMINOS CONTABLES

La elaboración de una conciliación fiscal requiere como fuente indispensable la información originada de los registros contables que serán comparados con las leyes vigentes para determinar su deducibilidad, por tanto, es importante el manejo de los siguientes términos:

**Estimación para cuentas malas:** Las cuentas por cobrar, son las cuentas por cobrar vencidas que se tienen al final de un ejercicio y las cuales no han sido canceladas por incumplimiento de los clientes. Una estimación o provisión para cuentas malas o incobrables, es una cuenta de saldo acreedor que va disminuyendo a las cuentas por cobrar. Es una estimación de las cuentas por cobrar que se perderán por incobrables durante el siguiente periodo. (Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Pymes, 2015).

**Depreciación:** Distribución sistemática del importe depreciable de un activo tangible a lo largo de su vida útil. Comúnmente conocido como la pérdida de valor de un bien mobiliario o inmobiliario por el uso, el paso del tiempo y la obsolescencia causada por el rápido avance de la tecnología. El término depreciación es un concepto contable que permite aproximar y ajustar el valor del bien a su valor real en cualquier momento en el tiempo, que le posibilita a la empresa y a su área contable conocer en términos numéricos la pérdida que se produce año tras año al bien y su valor en los libros contables. (Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Pymes, 2015).

**Normas Internacionales de Información Financiera:** Son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben de sentarse en los estados financieros y la forma que esta información debe aparecer en dichos estados, para que estos sean comparables y comprensibles para todos, no son leyes, físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo a sus experiencias comerciales ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera.



**Amortización:** El término depreciación y amortización como definición son lo mismo, distribución sistemática o prorrateo del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil, y su diferencia radica en el activo al que se le atribuye el término, es decir, activo intangible. (Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Pymes, 2015)

**Activo:** Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. (Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Pymes, 2015)

Para alcanzar la denominación de activo es necesaria la existencia de los tres requisitos resaltadas dentro de la definición; “**Recurso controlado** (que es propiedad de la entidad o tiene derecho de dominio o uso) por la entidad como consecuencia de **sucesos pasados** (periodos anteriores), del que la entidad espera **obtener beneficios económicos futuros** (rentabilidad en los próximos periodos)”.

Es decir que para el cumplimiento de la definición de activo, la entidad deberá tener el control del activo, ello representado mediante la decisión del propósito de destinación, obtención sustancial de los beneficios económicos, la restricción del acceso a terceras personas y la aceptación de riesgos; de igual forma ese activo será resultado de un evento pasado y finalmente se espera obtener beneficios económicos futuros que contribuirán directa o indirectamente a los flujos de efectivo y de equivalentes de efectivo de la entidad, los cuales pueden proceder de la utilización del activo (*propiedad, planta y equipo*) o de su disposición (*inventarios*). (Gerencie, 2017).

**Arrendamiento:** Acuerdo en el que el arrendador conviene con el arrendatario en percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, por cederle el derecho a usar un activo durante un periodo determinado.

**Arrendamiento Financiero:** Un arrendamiento que transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de un activo.



La propiedad de éste puede ser eventualmente transferida o no serlo. Un arrendamiento diferente a un arrendamiento financiero es un arrendamiento operativo.

**Arrendamiento operativo:** Un arrendamiento que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas asociados a la propiedad. Un arrendamiento que no es un arrendamiento operativo es un arrendamiento financiero.

**Costos por Préstamos:** Intereses y otros costos, incurridos por la entidad, que están relacionados con los préstamos de fondos que ha tomado prestados. (Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Pymes, 2015)

**Diferencial cambiario:** Es la variación resultante entre la tasa de cambio vigente a la fecha de cierre mensual de los Estados Financieros en relación con la tasa de cambio utilizada en el registro original de la transacción.

**Diferencias permanentes:** Este concepto se aplica a partidas conciliatorias tales como aquellos gastos contables que expresamente, ni en el período presente ni en ninguno de los períodos posteriores, se podrán tomar como un gasto deducible fiscalmente. (Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Pymes, 2015)

**Diferencias temporales:** Ingresos o gastos que se reconocen en el resultado en un periodo pero que, de acuerdo con las leyes o regulaciones fiscales, se incluyen en el ingreso fiscal de un periodo diferente.

**Ganancia contable:** beneficio positivo del periodo antes de deducir el costo y gasto por el impuesto a las ganancias.

**Ganancia fiscal:** Ganancia (pérdida) para el periodo sobre el que se informa por la cual los impuestos a las ganancias son pagaderos o recuperables, determinada de acuerdo con las reglas establecidas por las autoridades impositivas. La ganancia fiscal es igual al ingreso fiscal menos los importes deducibles de éste.



**Gastos:** Decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de salidas o disminuciones de los activos, o bien de nacimiento o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios.

**Importe depreciable:** El costo de un activo o el importe que lo sustituya (en los estados financieros) menos su valor residual.

**Importe en libros:** El importe al que se reconoce un activo o pasivo en el estado de situación financiera.

**Impuesto a las ganancias:** Todos los impuestos, nacionales y extranjeros, basados en ganancias fiscales. El impuesto a las ganancias incluye también impuestos, tales como retenciones de impuestos que una subsidiaria, asociada o negocio conjunto tienen que pagar por repartos de ganancias a la entidad que informa.

**Pasivo:** Una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

**Pasivos por impuestos diferidos:** Impuesto a las ganancias por pagar en periodos futuros sobre los que se informa con respecto a diferencias temporarias.

**Patrimonio:** Participación residual en los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. (Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Pymes, 2015).



### 6.3 TÉRMINOS FISCALES

Para efectos de elaboración de la conciliación fiscal se deben conocer los términos fiscales que conllevan a su realización. Si bien la conciliación no tiene ningún efecto en los registros contables de la entidad dado que al realizarla se toma el Estado de Resultados que muestra la utilidad del ejercicio para el periodo que se liquida, pero para su elaboración son tomados en cuenta los siguientes:

**Administración Tributaria:** Es el ente encargado por el ejecutivo nacional para realizar la recaudación, ejecutar procedimientos de verificación y fiscalización de los tributos controlando y ejerciendo una inspección sobre las actuaciones de los entes pasivos, está facultado para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias según normas y leyes establecidas luego de determinado el hecho imponible.

**Tributos:** Son las prestaciones que el Estado exige mediante Ley con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Los tributos, objeto de aplicación del presente Código se clasifican en: impuestos, tasas y contribuciones especiales. (Código Tributario de la República de Nicaragua, 2005).

**Debito Fiscal:** en la Renta de Actividades Económicas es el importe a pagar resultante de restar de la renta bruta gravable los costos y gastos deducibles correspondientes según ley.

**Retenciones Definitivas:** es la renta proveniente de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, en dinero o en especie, que deriven del trabajo personal prestado por cuenta ajena.

**Exoneración:** Exoneración es el beneficio o privilegio establecido por ley y por la cual un hecho económico, no está afecto al impuesto.

**Exención:** La exención tributaria, es una situación especial constituida por ley, por medio de la cual, se dispensa del pago de un tributo a una persona natural o jurídica. La exención tributaria no exime, sin embargo, al contribuyente o responsable de los



deberes de presentar declaraciones, retener tributos, declarar su domicilio y demás obligaciones consignadas en el código tributario.

**Impuesto:** Es el tributo cuya obligación se genera al producirse el hecho generador contemplado en la ley y obliga al pago de una prestación a favor del Estado, sin contraprestación individualizada en el contribuyente.

**Tasa:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el usuario del servicio.

Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado. (Código Tributario de la República de Nicaragua, 2005)

**Contribuciones Especiales:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.

**La Obligación Tributaria:** es la relación jurídica que emana de la ley y nace al producirse el hecho generador, conforme lo establecido en el presente código, según el cual un sujeto pasivo se obliga a la prestación de una obligación pecuniaria a favor del Estado, quien tiene a su vez la facultad, obligación y responsabilidad de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria.

La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure con garantías reales y las establecidas en este Código para respaldo de la deuda tributaria, entendiéndose ésta como el monto total del tributo no pagado, más los recargos moratorios y multas cuando corresponda. La Obligación Tributaria es personal e intransferible, excepto en el caso de sucesiones, fusiones, absorciones, liquidaciones de sociedades y de solidaridad tributaria y aquellas retenciones y percepciones pendientes de ser enteradas al Fisco, como casos enunciativos, pero no limitativos.



**Sujeto Activo:** El Estado por medio de la Administración Tributaria, es el Sujeto activo, o acreedor de la obligación tributaria y está facultado legalmente para exigir su cumplimiento.

**Sujeto Pasivo:** El obligado en virtud de la ley, al cumplimiento de la obligación tributaria y cualquier otra obligación derivada de ésta, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

**Contribuyentes:** Para todos los efectos legales, son contribuyentes, las personas directamente obligadas al cumplimiento de la obligación tributaria por encontrarse, respecto al hecho generador, en la situación prevista por la ley.

Tendrán el carácter de contribuyente, por consiguiente:

Las personas naturales, las personas jurídicas de derecho público o derecho privado y los fideicomisos.

**Registro Único de Contribuyentes:** La Administración Tributaria contará con dependencias administrativas responsables de adjudicar un Código Único de Identificación para el Registro de Contribuyentes y que se registrará por Reglamento emitido por el Poder Ejecutivo. Todos los contribuyentes están obligados a inscribirse en este Registro. El Código Único de Identificación, será denominado Cédula RUC y deberá indicarse en la declaración y pago de impuestos, así como en los trámites y gestiones ante la Administración Tributaria.

**Responsable Retenedor:** son los sujetos que al pagar o acreditar ciertas sumas a los contribuyentes o terceras personas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como adelanto o pago a cuenta de los tributos a cargo de dichos contribuyentes o terceras personas, y enterarlo al fisco en la forma y plazos establecidos en este Código y demás leyes tributarias. (Código Tributario de la República de Nicaragua, 2005).

**Alícuota:** Corresponde a la parte o proporción fijada por ley para la determinación de un derecho, impuesto u otra obligatoriedad tributaria.



**Código Tributario:** Instrumento legal que rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos.

**Ventanilla Electrónica Tributaria (VET):** Dirección electrónica de la Administración Tributaria destinada para la realización de las declaraciones de impuestos.

**Declarar:** Reportar detalladamente por medio de la Ventanilla Electrónica Tributaria los adeudos fiscales con la Administración Tributaria.

**Deuda tributaria:** Es una obligación legal que tiene un contribuyente a favor de la Administración Tributaria; se refiere a un monto pecuniario u otro bien acepto por ley.

**Enajenación:** Venta, cesión, transferencia del dominio o cualquier otro derecho real que se posee de una propiedad.

**Enterar:** Término relacionado con pagar la deuda tributaria a la Administración Tributaria.

**Exención objetiva:** Es una situación especial constituida por ley, por medio de la cual, se dispensa del pago de un tributo la enajenación de un producto o servicio prestado.

**Exención subjetiva:** Es una situación especial constituida por ley, por medio de la cual, se dispensa del pago de un tributo a una persona natural o jurídica.

**Ley de Concertación Tributaria:** Instrumento legal que tiene por objeto crear y modificar los tributos nacionales internos, y regular su aplicación.

**Liquidar:** Procedimiento que permite cuantificar el tributo que un contribuyente debe enterar a la Administración Tributaria

**Período fiscal ordinario:** El período fiscal ordinario estará comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año. Es el periodo destinado para realizar todas las operaciones contables, como registros de ventas, pago a proveedores, compras de bienes y servicios, liquidar un pasivo o aumentar un activo.



**Período fiscal especial:** El período fiscal especial aplicará para actividades agrícolas asociadas con producciones estacionales; considerándose los siguientes períodos:

- ✓ Del 1 de abril de un año al 31 de marzo del año inmediato subsiguiente;
- ✓ Del 1 de octubre de un año al 30 de septiembre del año inmediato subsiguiente; y
- ✓ Del 1 de julio de un año al 30 de junio de año inmediato subsiguiente.

**Retener:** Recaudación anticipada de impuestos, que consiste en restar de los pagos o abonos en cuenta un porcentaje determinado por la ley, a cargo de los beneficiarios de dichos pagos o abonos en cuenta.

**Retención definitiva:** Es un mecanismo de recaudo que grava ciertos ingresos a un porcentaje definitivo determinado por la ley, por lo que dichos ingresos no pueden ser gravados nuevamente y pasan a ser Ingresos No Constitutivos de Renta para efectos de la declaración anual de Impuesto sobre la Renta de Actividades Económicas.

**Reversión de Gastos y Costos:** Si una transacción se realiza en un período determinado y en este mismo se requiere anular dicha operación, simplemente consistiría en “volver una cosa al estado o condición que tuvo antes”, es decir, habría que “revertir” el registro original. Significa que no existió. El proceso de asientos de reversión respaldará ciertos asientos de devengo del período anterior. La compañía registra el asiento original en un período y lo revierte en el próximo período.

No se puede confundir, “revertir” una partida, con una devolución. En este último, hay dos actos diferentes: 1- Comprar y 2- Devolver (total o parcial). En contabilidad se presenta por separado en el estado de resultados, bajo el rubro devoluciones en compras (devoluciones en ventas). Diferente esta transacción de los descuentos y rebajas.



Si se trata de operaciones que se pretenden corregir, pero se efectúa dicha corrección en un período diferente, entonces ya no se podría “revertir” la transacción original, sino computar, si fuere el caso, como un “ajuste de ejercicios anteriores”, toda vez que pudo afectar las utilidades, sobre las cuales posiblemente se distribuyeron, pagaron impuestos, entre otras consecuencias. (Tristancho, 2008).

**Deslizamiento cambiario:** El deslizamiento cambiario implica una pérdida de valor de la moneda nacional. La política cambiaria de Nicaragua es efectivamente fija con un deslizamiento preanunciado vigente desde 1993. Su tasa anual de deslizamiento se inició con 9% el 10 de enero de 1993, aumentó a 12% el 10 de noviembre de ese mismo año, se redujo a 9% el 11 de julio de 1999, disminuyó a 6% el 1 de noviembre de ese mismo año, y se redujo a 5% el 1 de enero de 2004 y se mantiene a la fecha.

**Acreditaciones Fiscales:** son el conjunto de retenciones en la fuente que le hubieran efectuado al contribuyente por la prestación de un bien o de un servicio, de igual forma el pago de anticipos mensuales y las retenciones definitivas que le hubieran efectuado, así como todos los créditos autorizados por la administración de rentas los cuales son deducibles del pago del IR Anual del periodo que se liquida.



## **7. DISEÑO METODOLÓGICO**

Para el desarrollo del presente trabajo investigativo se tomaron en cuenta las siguientes modalidades metodológicas necesarias para su presentación.

### **7.1 Tipo de Investigación**

De conformidad con los medios utilizados para obtener los datos, la presente investigación es de estudio de casos por lo que se apoyó para la realización en su totalidad en el de la información financiera proporcionada por las cuatro entidades de los distintos sectores económicos, es importante mencionar que en este caso de estudio se realizará por cuenta propia los modelos de conciliaciones fiscales a presentar ante la Autoridad Tributaria enfocándose en los distintos casos de conformidad con la actividad económica de cada empresa.

Atendiendo al nivel de conocimientos adquiridos, esta investigación es de tipo Explicativa, debido que los manuales son documentos explicativos que muestran los detalles de los procedimientos y ayudan a conocer la funcionalidad de los mismos y su utilidad en la elaboración de la conciliación fiscal, de igual forma ayuda a determinar los Costos y Gastos deducibles de conformidad con la Ley de Concertación Tributaria, Ley No. 822 y sus reformas incorporadas Ley 891 y Ley 987; Código Tributario de Nicaragua, Ley 562; y leyes relacionadas a la materia.

### **7.2 Tipo de Estudio**

#### **Según aplicación de resultados**

Es de tipo descriptivo-documental puesto que tiene como propósito elaborar un Manual que describa los detalles de cómo llevar a cabo la realización de una conciliación fiscal a presentar ante la Autoridad Tributaria.

#### **Según su nivel de profundidad**

Es de tipo explicativo, porque va más allá de solo describir sucesos. Su interés se centra en explicar los pasos pertinentes y necesarios que se deben seguir para estar preparados ante una posible fiscalización orientada por la Administración Tributaria.



## **Según su orientación en el tiempo**

Es de carácter y corte transversal, debido que el estudio se realizó en un periodo determinado en el tiempo, de enero a junio del año 2019.

### **7.3 Área de estudio**

Conciliación Fiscal a presentar ante la Autoridad Tributaria. Se desarrollan 4 casos de estudios de pequeñas y medianas empresas de distintos sectores económicos.

### **7.4 Fuentes de información.**

#### **Fuentes de Información Primarias:**

Esta parte está basada en el estudio y análisis efectuado a fuentes de información documental aportadas y obtenidas de material existente. En primera instancia la información financiera para la presentación de los casos fue obtenida de las empresas denominadas: Panadería Francisco Hernández de Córdoba, S.A, Enrique Mántica Farrach, Agropecuaria Colón Cía. Ltda. y Mercantil Santa Lucia, S.A.

#### **Fuentes de información secundarias:**

Se asistió de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822, sus reformas y adiciones mediante Ley 891 y 987, el Reglamento a Ley de Concertación Tributaria decreto 01-2013 y 08-2019, el Código Tributario de la República de Nicaragua (Ley N° 562), Ley de Impuesto Sobre Bienes Inmuebles Ley N° 660, Ley que reforma la Ley de copias, fotocopias y certificaciones Ley No. 16, Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y medianas empresas (NIIF Pymes), libros sobre impuestos y direcciones electrónicas de sitios de la web que facilitaron información de interés sobre el tema investigado. Además de los conocimientos adquiridos en seminarios recibidos en el Colegio de Contadores Público de Nicaragua (CCPN) orientados a la realización de la conciliación fiscal y la importancia de realizarla.

### **7.5 Procedimiento de Recolección de Información**

Para llevar a cabo el estudio se realizó el siguiente procedimiento: Se recibió seminario impartido por el Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua, orientado



a las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pymes, donde se obtuvieron conocimientos pertinentes sobre la elaboración de la conciliación fiscal a presentar ante la Autoridad Tributaria y poder cumplir con la obligación tributaria necesaria para aportar los recursos para financiar el gasto público.



## **8. RESULTADOS**

Para cumplir con los objetivos planteados en la presente investigación, se presenta el manual elaborado al cumplimiento de los procedimientos necesarios para poder realizar una conciliación fiscal a presentar ante la Administración de Rentas. Se deben seguir cada uno de las siguientes consideraciones, debido a que de estas depende en su totalidad la esencia de la elaboración de la conciliación fiscal

### **8.1 PROCESO DE CONCILIACIÓN FISCAL.**

#### **8.1.1 Condiciones para una Conciliación Fiscal.**

Para la realización de una conciliación fiscal el profesional contable o la persona encargada de llevar los registros contables de la entidad deberá:

- a) Determinar cada una de las partidas contables que presentan diferencias permanentes en referencia a las Leyes fiscales vigentes.
- b) Identificar cada uno de los soportes documentales de las diferencias permanentes originadas, y;
- c) Realizar el cálculo de las diferencias permanentes existentes.

#### **8.1.2 Identificación de las partidas conciliatorias.**

Es necesario la determinación de las partidas a conciliar para cada una de las cuentas de los Registros contables, consiste en hacer verificaciones con las Leyes fiscales vigentes de forma que se disminuyan de las cuentas de Ingresos, Costos, Gastos y demás acreditamientos, todos aquellos importes que incumplan con los requisitos de Ley para ser deducibles o se aumenten para cada una de las cuentas antes mencionadas en caso que no se hayan tomado como deducibles.

Identificados los hallazgos, se debe determinar el efecto que este tiene en la Utilidad o Pérdida antes de Impuestos del periodo. De forma que se aumente o disminuya según su efecto, se detalla a continuación:

- a) Los ingresos percibidos que no sean por Rentas de Actividades Económicas (no correspondan al giro normal de negocio) y que estén sujetos a retenciones



definitivas no deberán formar parte de los ingresos gravables del periodo. Deberán disminuirse en su totalidad de los ingresos del periodo para efectos de la conciliación fiscal.

b) Los ingresos que hayan sido excluidos por la entidad con el fin de disminuir su deuda tributaria en el periodo, deberán ser aumentados en su totalidad a los ingresos del Periodo para los efectos de la conciliación fiscal.

c) Los costos que hayan sido contabilizados como deducibles para el periodo que se liquida y que no cumplan con los requisitos de ley para serlo, deberán ser disminuidos en primera instancia de esta cuenta (Costos de Ventas) y aumentados a la Utilidad (o disminuir la pérdida) antes de Impuestos del periodo que se liquida.

d) Los costos que hayan sido contabilizados como no deducibles para el periodo que se liquida y que se compruebe que cumplen con los requisitos establecidos por ley para ser deducibles, deberán aumentarse en la cuenta de Costos de Ventas y disminuirse en la Utilidad (o aumentar la pérdida) antes de Impuestos del periodo que se liquida.

e) Los Gastos que hayan sido contabilizados como deducibles para el periodo que se liquida y que no cumplan con los requisitos de ley para serlo, deberán ser disminuidos en primera instancia de esta cuenta (Gastos) y aumentados a la Utilidad (o disminuir la pérdida) antes de Impuestos del periodo que se liquida.

f) Los Gastos que hayan sido contabilizados como no deducibles para el periodo que se liquida y que se compruebe que cumplen con los requisitos establecidos por ley para ser deducibles, deberán aumentarse en la cuenta de Gastos y disminuirse en la Utilidad (o aumentar la pérdida) antes de Impuestos del periodo que se liquida.

g) Los acreditamientos permitidos por ley en los que no se cuente con sus soportes documentales correspondientes no podrán ser restados del débito fiscal, deberán disminuirse de este total para determinar el impuesto a pagar aumentando así la utilidad o disminuyendo la pérdida.



### **8.1.3 Elaboración de la Conciliación Fiscal**

Una vez se determinaron las partidas conciliatorias se debe establecer la conciliación fiscal, la cual será un documento extra que debe servir de auxiliar a los Estados Financieros, no es requisito de ley su aplicación, pero permite a las entidades demostrar que los saldos de las cuentas para su aplicación fueron conciliados no quedando indefensos ante una revisión fiscal. Los pasos a seguir son los siguientes:

- a) Tomar como punto de partida la Utilidad (o Pérdida) antes de Impuestos reflejada en el Estado de Resultado del periodo que se liquida.
- b) Sumar a la Utilidad (o restar a la Pérdida) antes de Impuestos, el importe de Costos que no son generadores de renta gravable y que no cumplen con los requisitos de ley para ser deducibles del IR de Rentas de Actividades Económicas.
- c) Sumar a la Utilidad (o restar a la Pérdida) antes de Impuestos, el importe de Gastos no deducibles que no cumplan con los requisitos de ley para ser deducibles del IR de Rentas de Actividades Económicas.
- d) Restar a la Utilidad (o sumar a la Pérdida) antes de Impuestos, el importe de Costos que hayan sido generadores de renta gravable y que hayan sido tomados como no deducibles pero que cumplen con los requisitos de ley para ser deducibles del IR de Rentas de Actividades Económicas.
- e) Restar a la Utilidad (o sumar a la Pérdida) antes de Impuestos, el importe de Gastos que hayan sido tomados como no deducibles, pero que cumplen con los requisitos de ley para ser deducibles del IR de Rentas de Actividades Económicas.
- f) Restar a la Utilidad (o sumar a la Pérdida) antes de Impuestos, el importe de las deducciones extraordinarias permitidas por ley que hayan sido tomados como no deducibles pero que cumplen con los requisitos de ley para ser deducibles del IR de Rentas de Actividades Económicas.



El resultado luego de efectuar los aumentos y disminuciones a la Utilidad o Pérdida antes de Impuestos será la Utilidad (o Pérdida) del Periodo Según Conciliación Fiscal, salvo si el resultado es Utilidad, se le deberá aplicar la alícuota correspondiente de acuerdo con el estrato de Renta Neta Anual del art. 52 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley No 822 y sus reformas incorporadas. Esta alícuota deberá ser restada de la Utilidad del Periodo Según Conciliación Fiscal.

Posteriormente se le debe restar los acreditamientos permitidos por ley que determinarán el IR de Rentas de Actividades Económicas a pagar. Este importe resultante será siempre distinto al importe contable.

Para dar mayor entendimiento al usuario de esta información, a continuación, se les brindará algunos términos del aspecto fiscal. Una conciliación fiscal, consiste en realizar una revisión de la documentación que soporta los ingresos, costos y gastos, con el objetivo de determinar qué soportes documentales cumplen con los requisitos que la ley exige, para ser reconocidos como Ingresos gravables, costos y gastos deducibles, según sea el caso.

A continuación, se presentan los 4 casos de estudio a los cuales realizamos las conciliaciones fiscales correspondientes aplicando los pasos detallados anteriormente.

## **8.2 PANADERÍA FRANCISCO HERNÁNDEZ DE CÓRDOBA, S.A**

**RUC: J030000034125**

### **HALLAZGOS FISCALES DE PERÍODO ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

La entidad conocida como “PANADERÍA FRANCISCO HERNÁNDEZ DE CÓRDOBA, SOCIEDAD ANÓNIMA”, fue inscrita ante la Administración de Rentas de León, el día 26 de Junio de 1987, con Registro Único de Contribuyente (RUC) No. J0110000034125; su actividad económica principal es ELABORACIÓN DE PRODUCTOS DE PANADERÍA, este contribuyente está inscrito bajo Régimen General y posee obligaciones fiscales descritas a continuación:



1. Impuesto sobre la Renta (IR) Anual
2. Retenciones Rentas del Trabajo
3. Retenciones IR en la Fuente
4. Impuesto al Valor Agregado (IVA)
5. Pago Mínimo Definitivo (PMD)

### **Hallazgos fiscales:**

Luego de realizar una revisión exhaustiva a la información financiera presentada en el Estado de Resultados que corresponde al período de Enero a Diciembre de 2018, para efectos de presentar la declaración de IR Anual del período fiscal antes indicado, se lograron destacar los siguientes hallazgos:

1. **Otros Ingresos:** Los ingresos obtenidos por el contribuyente durante el período fiscal del año 2018 fueron percibidos por dos distintas fuentes; la mayor parte de los mismos fueron recaudados a partir de las ventas realizadas por la cantidad de C\$ 18,986,329.19 (Dieciocho millones novecientos ochenta y seis mil trescientos veintinueve córdobas con 19/100 centavos), los cuales son originados por la actividad económica principal de la panadería; otra parte de los ingresos fue percibida como dividendos recibidos por inversiones realizadas en la empresa conocida como PLÁSTICOS DE OCCIDENTE, S.A., que ascienden a C\$ 43,788.31 (Cuarenta y tres mil setecientos ochenta y ocho córdobas con 31/100 centavos).
2. **Salarios a terceros:** En revisión a las nóminas de pago, se logró determinar que existen pagos de sueldos y salarios a socios que no laboran en la empresa, por un monto de C\$ 210,763.04 (Doscientos diez mil setecientos sesenta y tres córdobas con 04/100 centavos).
3. **Prestaciones no pagadas:** Las prestaciones sociales en concepto de Vacaciones y Aguinaldo, que fueron provisionadas en el período fiscal, no fueron



pagadas en su totalidad, por tanto, no son gastos causados y pagados, para efectos de la generación de renta, encontrando una diferencia entre lo provisionado y pagado por C\$ 49,035.11 (Cuarenta y nueve mil treinta y cinco córdobas con 11/100 centavos).

4. **Depreciación:** La depreciación del equipo rodante, fue realizado mediante depreciación acelerada y no bajo lo que mandata la ley, en cuanto al método de línea recta; encontrando una diferencia por C\$ 57,418.02 (Cuarenta y siete mil cuatrocientos dieciocho córdobas con 02/100 centavos).
5. **Gastos a nombre de terceros:** Los gastos por Teléfonos y Correos, están a nombre de uno de los socios mayoritarios de la entidad por la cantidad de C\$ 35,048.47 (Treinta y cinco mil cuarenta y ocho córdobas con 47/100 centavos).
6. **Impuestos a nombre de terceros:** Los gastos por impuestos municipales, presentan en parte facturas a nombre de uno de los socios de la entidad, por C\$ 11,985.44 (Once mil novecientos ochenta y cinco córdobas con 44/100 centavos).
7. **Servicios Profesionales:** Los Servicios Profesionales obtenidos durante el año 2018, están soportados por recibos de egresos manuscritos y sin requisitos de ley, por C\$ 67,310.00 (Sesenta y siete mil trescientos diez córdobas netos)
8. **Gastos sin nombre y No. RUC:** Parte de las facturas por gas butano, no presenta RUC del contribuyente, ni razón social de la empresa, por un monto de C\$ 179, 072,06 (Ciento setenta y nueve mil setenta y dos córdobas con 06/100 centavos).
9. **Gastos por combustible a nombre de terceros:** Los gastos por combustibles, realizados en el período fiscal corresponden parcialmente a vehículos que no están a nombre de la empresa, sino, que son propiedad de los socios de la



empresa; dicha erogación es por C\$ 112,089.65 (Ciento doce mil ochenta y nueve córdobas con 65/100 centavos).

**10. Documentos copia:** Los gastos por seguros, están soportados en parte por facturas copias no certificadas, no encontrándose la factura original, por la cantidad de C\$ 1,114.14 (Un mil ciento catorce córdobas con 14/100 centavos).

**11. Acreditaciones fiscales:** De acuerdo a la revisión realizada, se confirmó la empresa hizo los pagos de anticipos mensuales del PMD por un total de C\$ 81,210.71 (Ochenta y un mil doscientos diez córdobas con 71/100 centavos) y retenciones en la fuente por C\$ 109,090.47 (Ciento nueve mil noventa córdobas con 47/100 centavos), los que fueron declarados y soportados.

## **FUNDAMENTOS Y MOTIVACIONES LEGALES DE LA CONCILIACIÓN FISCAL “PANADERÍA FRANCISCO HERNÁNDEZ DE CÓRDOBA, SOCIEDAD ANÓNIMA”**

**Ingresos Gravables:** La entidad percibe de parte de otra empresa, dividendos por inversiones realizadas en la misma, sin embargo, el contador de la empresa incluye estos ingresos como parte de renta bruta. Durante la revisión se verificó que dichos ingresos por dividendos fueron objeto de Retención Definitiva según lo dispuesto en arto. 15, ordinal I, numeral 2, inciso b de la Ley de Concertación Tributaria, Ley 822; que cita: “...*ingresos devengados en dinero o especie... provenientes de elementos patrimoniales... tales como: las utilidades, excedentes y cualquier otro beneficio pagado en dinero o especie...*” definiendo las normativas que condicionan que ingresos son sujetos a este tipo de retenciones, además, se encontró la retención realizada por la empresa a la entidad en revisión, según lo dispuesto en arto. 87 numeral 2 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley 822 y reformas incorporadas, donde se especifica la alícuota aplicada por imperio de ley.



Se realiza ajuste a la cuenta de Ingresos, restando la cantidad de C\$ 43,788.31, debido a que según los artos. Citados anteriormente confirman que dichos ingresos fueron sujetos a impuesto de naturaleza definitiva, confirmando así lo dispuesto en arto. 37 Numeral 2 de la ley de concertación Tributaria, Ley 822 y Reformas Incorporadas, que textualmente expresa: “*No forman parte de la renta bruta, y por tanto se consideran ingresos no constitutivos de renta... los dividendos y cualquiera otra distribución de utilidades, pagadas o acreditadas...*”, por tanto, se procede a restar de los ingresos gravables constitutivos de Renta Bruta, los Ingresos provenientes de Dividendos recibidos que fueron afectos a Retenciones definitivas.

Ingresos gravables según Estado de Resultados	C\$ 19,030,117.50
(-) Ingresos no gravables según ley	<u>43,788.31</u>
<b>Ingresos gravables según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 18,986,329.19</b>

**Sueldos y Salarios:** En revisión a la planilla de pago de salarios, se verificó que la entidad paga a dos de los socios de la empresa sueldos por cargos que ninguno ejerce, más que ser miembros de la junta de accionistas, incumpliendo con lo establecido en el Arto. 39 Numeral 4 que expresa que los gastos por sueldos y salarios son deducibles cuando la prestación de dichos servicios fue realizada de forma efectiva, por tanto, al comprobarse que no existe un vínculo laboral efectivo ni contratos laborales, se procede a realizar ajuste por la cantidad de C\$ 210,763.04, equivalente a los salarios adjudicados a los presuntos servicios laborales, de los cuales los socios no dieron a la empresa.

Gastos de Administración según Estados de Resultados	C\$ 2,198,019.67
(-) Gasto no deducible de Salarios	<u>210,763.04</u>
<b>Gastos de Administración según conciliación fiscal</b>	<b>C\$ 1,987,256.63</b>

**Prestaciones Sociales:** Durante la revisión realizada, se confirmaron los cálculos de las prestaciones sociales provisionadas durante el año, sin embargo, al verificar los comprobantes de pago de las vacaciones y aguinaldos, se encontró una



diferencia entre los pagos efectuados y las provisiones que la entidad se adjudica como gastos. De conformidad con lo establecido en arto. 39 numeral 1 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley 822 y reformas incorporadas, serán deducibles los gastos (cualquiera que sea necesario para la generación de utilidades) “...*los gastos causados y pagados durante el año gravable...*”; en lo referente a la diferencia entre las provisiones realizadas y los pagos realizados, se tomará como gastos causados y pagados, el monto referente a los desembolsos hechos en el pago de las Vacaciones y Aguinaldo, y se ajustará la cantidad resultante de la diferencia no reconocida, por el monto de C\$ 49,035.11, que será restado del monto total de la deducción.

Gastos de Operación según Estado de Resultados	C\$ 9,090,872.43
(-) Gastos por Provisión de Vacaciones y Aguinaldos	<u>49,035.11</u>
<b>Gastos de Operación según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 9,041,837.32</b>

**Gastos por depreciación:** Se verificó los comprobantes de las depreciaciones del Equipo Rodante de la empresa, se verificó que la entidad se aplicó gastos por depreciación por sistema de depreciación acelerada (de acuerdo uso o kilómetros recorridos). De acuerdo al art. 45 numeral 1 de la ley de concertación Tributaria, Ley 822 y Reformas Incorporadas, se permite únicamente el método de Línea Recta, según el rubro al que se dedica la entidad. Para efectos de deducción se realizaron los cálculos conforme a ley, y se reducirán dichos gastos por un monto de C\$ 57,418.02, resultante de la diferencia entre lo que el contribuyente se adjudica y lo que fiscalmente es permitido por ley.

Gastos de Venta según Estado de Resultados	C\$ 3,491,542.64
(-) Gastos por Depreciación no permitido	<u>57,418.02</u>
<b>Gastos de Venta según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 3,434,124.62</b>

**Gastos a nombre de Terceros:** Durante la revisión se confirmó que la empresa tiene facturas que no están a nombre de la entidad, si no que fueron emitidas a



nombre de terceros; tal es el caso de las facturas por internet y correos, que están a nombre de uno de los socios de la entidad. Dichas facturas ascienden en su conjunto a un importe de C\$ 35,048.47.

De igual manera, se verificó que los pagos de impuestos municipales están a nombre de otro de los socios de la misma; dichas facturas son por el monto de C\$ 11,985.44,

Por tanto, se procede a realizar ajuste a los documentos que no cumplen con los Requisitos de las Deducciones expresos en el Arto. 42 numeral 2 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley 822 y Reformas Incorporadas; arto. 31 numeral 2 del Reglamento de la Ley de la Concertación Tributaria; este último, citando: “... *los comprobantes de respaldo o soporte, deben incorporar el nombre del contribuyente y su RUC o número de cédula*”. Por lo antes citado, y debido a que dichas facturas soportes de los gastos de Administración no cumplen con los requisitos fiscales establecidos por ley, se procede a restar el monto total de C\$ 47,033.91, correspondiente a los hallazgos encontrados.

Gastos de Administración según Estado de Resultados	C\$ 2,198,019.67
(-) Facturas a nombre de terceros	<u>47,033.91</u>
<b>Gastos de Administración según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 2,150,985.76</b>

**Gastos por servicios profesionales:** La entidad recibió servicios profesionales durante el período fiscal, sin embargo, al revisar los documentos soportes de dichos gastos, se encontró que dichos documentos fueron impresos en hoja común (hojas impresas), que no poseía pie de imprenta y por tanto, no cumple con los requisitos que por ley deben tener las facturas emitidas por compra de bienes y servicios.

De acuerdo a lo encontrado, se procede a realizar ajuste por un monto de C\$ 67,310.00, debido a que de conformidad al art. 1 de la Ley de Pie de Imprenta Fiscal, Decreto No. 1357 que cita: “...*toda factura comercial deberá llevar impreso en su*



parte inferior, conforme a los siguientes datos: número del RUC y de la orden de trabajo de la impresora, fecha de emisión, cantidad de libretas y numeración correlativa., ya que dichos documentos violentan lo establecido por ley, se procede a realizar reparo.

Gastos de Administración según Estado de Resultados	C\$ 2,198,019.67
(-) Facturas sin requisitos de ley	<u>67,310.00</u>
<b>Gastos de Administración según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 2,130,709.67</b>

**Facturas sin No. RUC de la empresa:** En revisión efectuada a los comprobantes y documentos soportes de los gastos de la empresa, se encontró que existen facturas de compra de gas butano sin el No. RUC de la entidad, que incumplen con lo establecido en el Arto. 42 numeral 2 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley 822 y Reformas Incorporadas; arto. 31 numeral 2 del Reglamento de la ley de la Concertación Tributaria; este último, citando: “... los comprobantes de respaldo o soporte, deben incorporar el nombre del contribuyente y su RUC o número de cédula”. Debido a que dichos documentos no cumplen con los requisitos de las deducciones establecidas en la ley, se realiza ajuste por un monto de C\$ 179,072,06.

Gastos de Producción según Estado de Resultados	C\$ 3,401,310.12
(-) Facturas sin requisitos de ley	<u>179,072,06</u>
<b>Gastos de Producción según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 3,222,238.06</b>

**Gastos por bienes de terceros:** Se verificaron las facturas en concepto de compra de combustibles, comprobándose que la empresa posee un vehículo de reparto de mercancía; sin embargo, se encontraron soportes de compra de gasolina a dos vehículos, propiedad de uno de los socios, por un importe de C\$ 112,089.65. Dichos gastos no son deducibles, de acuerdo a lo establecido en el art. 43 numeral 8 de la



Ley de Concertación Tributaria, Ley 822 y reformas incorporadas, que expresa lo siguiente: “... *no serán deducibles los gastos siguientes: ... los gastos personales... de los socios, consultores y representantes...*”; por tanto, al ser gastos de bienes de terceros, que no pertenecen a la empresa, se procede a disminuir los gastos de compra de combustibles.

Gastos de Venta según Estado de Resultados	C\$ 3,491,542.64
(-) Gastos por bienes de terceros	<u>112,089.65</u>
<b>Gastos de Venta según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 3,379,452.99</b>

**Gastos sin soportes originales:** La revisión comprobó que existen documentos soportes de pagos del seguro del vehículo del reparto, que están fotocopiados, sin obtener respuesta razonable de los encargados de la materia contable, acerca de los documentos originales. Las facturas copias sin certificación legal por parte de un notario público, no son soportes suficientes para la deducción del impuesto del IR Anual, de conformidad a lo establecido en el arto. 1 de la Ley de Copias, Fotocopias y Certificaciones, Ley No. 16., que expone que se debe certificar: “...*cualquier especie o fotocopias y ponerse al final de la copia, fotocopia, toma de razón o certificaciones, nota firmada por Notario Público o por el funcionario responsable correspondiente en la cual se exprese ser conforme con el texto original, así como el lugar y fecha de la nota y el número de hojas en que conste, rubricándose y sellándose cada una de ellas...*”, (Ley que reforma la Ley de copias, fotocopias y certificaciones Ley N° 16, 1986) Por tanto se procede a realizar ajuste por C\$ 1,114.14.

Gastos de Venta según Estado de Resultados	C\$ 3,491,542.64
(-) Gastos sin soportes originales	<u>.1,114.14</u>
<b>Gastos de Venta según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 3,490,428.50</b>

Luego de realizar los ajustes, fundamentados en la legislación fiscal vigente, se debe realizar la Conciliación Fiscal, correspondiente a los hallazgos encontrados.



Cabe destacar, que dichos ajustes son para efectos de la declaración del IR Anual y no se deben alterar los registros contables. El hecho de que los criterios basados en las leyes fiscales, prohíba o desacredite una deducción, no significa que contablemente esté incorrecta, ya que siempre habrán diferencias entre estas materias, debido a la finalidad de ambas.



## PANADERÍA FRANCISCO HERNÁNDEZ DE CÓRDOBA, S.A.

RUC: J0310000034125

### CONCILIACIÓN FISCAL

DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018

#### CONCEPTO

#### UTILIDAD ANTES DEL IR

C\$ 2,131,637.25

#### MÁS GASTOS NO DEDUCIBLES:

723,835.93

Prestaciones sociales provisionadas pero no pagadas C\$ 49,035.11

Gastos a nombre de terceros 47,033.91

Gastos por depreciación no autorizada 57,418.02

Gastos no generadores de renta 322,852.69

Soportes documentales sin requisitos de ley 68,424.14

Facturas sin nombre y sin RUC del contribuyente 179,072.06

2,855,473.18

#### MENOS INGRESOS NO GRAVABLES:

Ingresos por dividendos recibidos

43,788.31

#### UTILIDAD DEL PERÍODO SEGÚN CONCILIACIÓN FISCAL

2,811,684.87

#### **IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 30%**

**C\$ 843,505.46**

#### ACREDITACIONES FISCALES:

190,301.18

Pago de Anticipos Mensuales - PMD 81,210.71

Retenciones en la Fuente 109,090.47

#### **SALDO A PAGAR**

**C\$ 653,204.29**



**PANADERÍA FRANCISCO HERNÁNDEZ DE CÓRDOBA, S.A.**

RUC: J0310000034125

**CONCILIACIÓN FISCAL**

**DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

		AJUSTES		SALDOS CONCILIADOS	
		DEBE	HABER		
<b>INGRESOS:</b>					C\$ 19,035,364.30
Ingresos por Ventas	C\$ 18,986,329.19			C\$ 18,986,329.19	
Otros Ingresos	<u>43,788.31</u>	43,788.31	49,035.11	<u>49,035.11</u>	
<b>COSTO DE VENTAS</b>					<u>7,807,607.82</u>
	<u>7,807,607.82</u>		-		
UTILIDAD BRUTA					11,227,756.48
	11,222,509.68				
<b>GASTOS OPERATIVOS:</b>					8,416,071.61
	<u>9,090,872.43</u>				
Gastos de Ventas	3,491,542.64		170,621.81	3,320,920.83	
Gastos de Producción	3,401,310.12		179,072.06	3,222,238.06	
Gastos de Administración	<u>2,198,019.67</u>		325,106.95	<u>1,872,912.72</u>	
UTILIDAD OPERATIVA					<u>2,811,684.87</u>
	<u>2,131,637.25</u>				
UTILIDAD DEL EJERCICIO					<u>2,811,684.87</u>
	2,131,637.25				
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (30%)</b>					<b>843,505.46</b>
	<b>639,491.18</b>				
<b>ACREDITACIONES FISCALES:</b>					<u>190,301.18</u>
	<u>190,301.18</u>				
Pago de Anticipos Mensuales - PMD	81,210.71				
Retenciones en la Fuente	<u>109,090.47</u>				
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>					<b>C\$ 653,204.29</b>
	<b>C\$ 449,190.00</b>				



### **8.3 ENRIQUE MANTICA FARRACH**

**RUC: 2813103760006S**

#### **HALLAZGOS FISCALES**

#### **PERÍODO FISCAL ORDINARIO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2018**

##### **Datos Generales:**

En revisión realizada a los registros contables al Sr. Enrique Mantica Farrach cuyo nombre comercial es “COMERCIAL LA CORONA”, fue inscrita ante la Administración de Rentas de León, el día 06 de Marzo de 2001, con Registro Único de Contribuyente (RUC) No. 2813103760006S; su actividad económica principal es IMPORTACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE PRODUCTOS EN GENERAL, este contribuyente está inscrito bajo Régimen General y posee obligaciones fiscales descritas a continuación:

1. Impuesto sobre la Renta (IR) Anual
2. Retenciones Rentas del Trabajo
3. Retenciones IR en la Fuente
4. Impuesto al Valor Agregado (IVA)
5. Pago Mínimo Definitivo (PMD)

##### **Hallazgos fiscales:**

Luego de realizar una revisión exhaustiva a la información financiera presentada en el Estado de Resultados que corresponde al período fiscal ordinario de Enero a Diciembre de 2018, para efectos de presentar la declaración de IR Anual del período fiscal antes indicado, se lograron destacar los siguientes hallazgos:

- 1. Utilidad Cambiaria:** Se confirmó que el contribuyente obtuvo una utilidad por diferencial cambiario de la cuenta corriente en moneda extranjera, a nombre contribuyente; la cual no fue integrada como parte de los Ingresos de Renta de Actividad Económica. La utilidad cambiaria asciende a C\$ 345,548.32



(Trescientos cuarenta y cinco mil quinientos cuarenta y ocho córdobas con 32/100 centavos).

- 2. Pérdida de períodos anteriores:** Se realizó análisis de los Estados Financieros, y se encontraron pérdidas acumuladas correspondientes al período fiscal 2016 y 2017. Durante el período fiscal 2016, la entidad registró una pérdida fiscal por C\$ 123,005.64 (Ciento veintitrés mil cinco córdobas con 64/100 centavos); con respecto al año 2017, el Sr. Mantica declaró un déficit por C\$ 79,998.10 (Setenta y nueve mil novecientos noventa y ocho córdobas con 10/100 centavos).
- 3. Nómina de familiares:** En revisión a las planillas de pago, contratos laborales y registros contables, se corroboró que se encuentra dentro de la planilla el hijo menor de edad del dueño del negocio, por un cargo que no existe y mucho menos ejerce dentro de la empresa, incumpliendo con lo establecido en el art. 39 numeral 4 que expresa que los gastos por sueldos y salarios son deducibles cuando la prestación de dichos servicios fue realizada de forma efectiva, por tanto, al comprobarse que no existe un vínculo laboral efectivo ni contratos laborales, se procede a realizar ajuste por la cantidad de C\$ 376,470.65 (Trescientos setenta y seis mil cuatrocientos setenta córdobas con 65/100 centavos), equivalente a los salarios adjudicados a los presuntos servicios laborales, del menor a la empresa de su padre.
- 4. Facturas a nombre de terceros:** Se corroboró que dentro de los comprobantes de gastos que el Sr. Mantica proporcionó, existen facturas a nombre de terceros, que no son deducibles para efectos del IR Anual, por la suma de C\$ 258,768.53 (Doscientos cincuenta y ocho mil setecientos sesenta y ocho córdobas con 53/100 centavos).
- 5. Facturas comerciales:** Se verificó que existen facturas y recibos comerciales que no cumplen con los requisitos establecidos en la Ley de Concertación



Tributaria, Ley 822 y Reformas Incorporadas. La suma de dichas facturas asciende a C\$ 23,887.50 (Veintitrés mil ochocientos ochenta y siete córdobas con 50/100 centavos).

- 6. Adquisición de vehículo:** Se verificó que, en los últimos meses del año, se adquirió una camioneta marca BMW, que es del uso personal del dueño de la empresa; el contribuyente se ha deducido tres cuotas de depreciación correspondiente a los meses de utilización del bien. El monto por cuotas de depreciación asciende a C\$ 105,876.00 (Ciento cinco mil ochocientos setenta y seis córdobas netos).
- 7. Combustible:** Se comprobó que existen gastos por combustible, que son para uso personal del dueño de la empresa, por la suma C\$ 22,776.65 (Veintidós mil setecientos setenta y seis córdobas con 65/100 centavos).
- 8. Acreditaciones Fiscales:** Se confirmó que el contribuyente tiene Retenciones que le efectuaron en concepto de compras por la cantidad de C\$ 369,109.38 (Trescientos sesenta y nueve mil ciento nueve córdobas con 38/100 centavos), que fueron soportadas y detalladas según prelación.

## **FUNDAMENTOS Y MOTIVACIONES LEGALES DE LA CONCILIACIÓN FISCAL “COMERCIAL LA CORONA”**

Una conciliación fiscal, consiste en realizar una revisión de la documentación que soporta los ingresos, costos y gastos, con el objetivo de determinar qué soportes documentales cumplen con los requisitos que la ley exige, para ser reconocidos como Ingresos gravables, costos y gastos deducibles, según sea el caso.

A continuación, se presentan los procedimientos a realizar para determinar fiscalmente, el Impuesto sobre la Renta (IR Anual):



**Renta Bruta:** La entidad percibe ingresos por la utilidad cambiaria generada de la cuenta corriente en moneda extranjera que poseen; al momento de la revisión el contador registraba la cuenta contable con la denominación de moneda de la apertura de la cuenta y no con la pecunia de circulación oficial en la República de Nicaragua, definida en la LEY ORGÁNICA DEL BANCO CENTRAL DEL NICARAGUA, Ley No. 732 art. 34.

Durante la revisión se determinó que esta utilidad cambiaria percibida por “Comercial La Corona” constituye parte de la Renta Bruta Gravable definida en el art. 36 numeral 2 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley 822 y Reformas Incorporadas; que cita: “El resultado neto positivo de las diferencias cambiarias originadas en activos y pasivos en moneda extranjera, independientemente de si al cierre del periodo fiscal son realizadas o no...” demostrando que nuestra legislación es clara y precisa al momento de definir que esta utilidad pertenece a la Renta de Actividades Económicas para la determinación del IR Anual a declarar por el ente.

Se realiza ajuste a la cuenta de Ingresos, sumando la cantidad de C\$ 345,548.32, debido a que según el artículo precitado confirma que dicho ingreso es sujeto a impuesto, por ser generador de renta por actividades económicas, estando, al igual que sus otros ingresos, sujeto a la aplicación del art. 52 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley 822 y Reformas Incorporadas, que textualmente expresa: “ Los contribuyentes personas naturales y jurídicas con ingresos brutos anuales menores o iguales a doce millones de córdobas (12,000,000.00), liquidarán y pagarán el IR aplicándole a la Renta Neta la siguiente tarifa: ... 500,000.01 a más 30%”, por tanto, se procede a sumar a ingresos gravables constituidores de Renta Bruta, los Ingresos provenientes de Utilidades Cambiarias por Moneda Extranjera.

Ingresos gravables según Estado de Resultados	C\$ 31,768,774.08
(+) Ingresos gravables según ley	<u>345,548.32</u>
<b>Ingresos gravables según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 32,114,322.40</b>



**Nómina de familiares:** Al momento de la verificación de la información contable del ente, se determinó que existe una plaza laboral ocupada por el hijo menor de edad del propietario, al que se le adjudicaron salarios en el periodo 2018 por un monto que asciende a C\$ 376,470.65 por presuntos servicios laborales jamás prestados por un cargo que no existe, incumpliendo el art. 39 numeral 4 que dice, “*Los sueldos, salarios, y cualesquiera otra forma de remuneraciones por servicios personales prestados de forma efectiva*”, y la concordancia jurídica existente con el Art. 23 del mismo cuerpo normativo. Al no existir ningún vínculo laboral genuino se procede a realizar ajuste por la suma de C\$ 376,470.65, restándolos de los Gastos de Ventas por no ser deducibles, según lo estipulado en la norma tributaria vigente.

Gastos de Venta según Estado de Resultados	C\$ 1,861,110 86
(-) Sueldos y salarios no deducibles según ley	<u>376,470.65</u>
<b>Gastos de Venta según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 1,484,640.21</b>

**Pérdida de períodos anteriores:** En el análisis de los estados financieros se encontraron pérdidas acumuladas correspondientes a periodos fiscales anteriores, 2016 y 2017; a lo que nuestra normativa vigente permite realizar deducciones con el motivo de incentivar y flexibilizar la obligación del empresario con el estado, dispuesto en el art. 46 numeral 1 de la LCT, que cita, “... *se autoriza, para la determinación de la renta neta, y el correspondiente cálculo de IR, la deducción de las pérdidas sufridas en el período fiscal, hasta los tres períodos fiscales siguientes al del ejercicio en el que se produzcan*”

Por lo tanto, se realiza ajuste a la cuenta de Otros Gastos, sumando C\$ 123,005.64 del año 2016 y C\$ 79,998.10 del año 2017, para un total de C\$ 203,003.74, debido a que según el artículo citado anteriormente confirma que dicha pérdida está sujeta a deducciones permitidas por ley para el cálculo de Renta de Actividades Económicas, IR; se procede a sumar el Gasto por pérdida de periodos anteriores a los Gastos Operativos del periodo.



Otros Gastos según Estado de Resultados	C\$ 0.00
(+) Otros gastos por pérdida de periodos anteriores según ley	<u>203,003.74</u>
<b>Otros Gastos según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 203,003.74</b>

**Facturas a nombre de terceros, facturas comerciales y combustible:** Al momento de confirmar los saldos presentados en los Gastos de Administración, la revisión determinó que están conformado por: **facturas a nombres de terceros**, y según el art. 42 numeral 2 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley No. 822 y Reformas Incorporadas; define, “Que cuente con los comprobantes de respaldo o soportes.”, artículo además reglamentado en la Ley de Reformas y Adiciones, Ley No 891; la cual nos cita en su art. 31 numeral 2, “ ... *los comprobantes de respaldo o soporte, deberán incorporar el nombre del contribuyente y su RUC o número de cédula*”. Por lo tanto, se procede a restar el monto de C\$ 258,768.53 que pertenece a facturas con nombre de terceras personas al no ser un gasto permitido por la normativa tributaria nicaragüense.

También entre los documentos soportes del Gasto de Administración se encontraron **facturas comerciales** elaboradas por un ente no registrado ni autorizado para la elaboración de estas, además de no poseer los requisitos exigidos por ley, lo cual confirma que son documentos sin ningún valor legal, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 1 de la Ley de Pie de Imprenta Fiscal, Decreto No. 1357 que cita: “...*toda factura comercial deberá llevar impreso en su parte inferior, conforme a los siguientes datos: número RUC y de la orden de trabajo de la impresora, fecha de emisión, cantidad de libretas y numeración correlativa.*”, ya que dichos documentos violentan lo establecido por ley, se procede a realizar reparo por C\$ 23,887.50 a los Gastos de Administración por concepto de Facturas Comerciales.



A la vez en este rubro se logró determinar que poseía gastos de combustibles del vehículo asignado al hijo del propietario, pues no existe documentación soporte de sus servicios brindados a la empresa, es decir, este gasto corresponde a erogaciones personales de los familiares del dueño; lo que en el art 43 “Costos y Gastos No Deducibles” numeral 8 de la LCT, nos dice claramente, “8. Los gastos personales de sustento del contribuyente y de su familia...”. Se procede a ajustar la cuenta por C\$ 22,776.65 al no ser el combustible un gasto deducible por ser un gasto personal y no para la generación de renta de la entidad.

Gastos Administración según Estado de Resultados	C\$ 1,436,690.18
(-) Facturas a nombre de terceros	258,768.53
(-) Facturas sin requisitos de ley	23,887.50
(-) Gastos de combustible no generador de renta	<u>22,776.65</u>
<b>Gastos de Administración según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 1,131,257.50</b>

**Adquisición de vehículo:** El propietario realiza la compra de un vehículo a su nombre que además es su razón social por encontrarse inscrito ante la Administración Tributaria como Persona Natural. Al realizarse la revisión se verifica que el activo no es de uso de la entidad, sino de uso personal del propietario, quien decidió designarlo al hijo quien ya posee un cargo ficticio que pretendían deducirse en los gastos de su declaración de IR Anual 2018, y que como ya se había citado en el art 43 “Costos y Gastos No Deducibles” numeral 8 de la LCT, nos dice claramente, “8. Los gastos personales de sustento del contribuyente y de su familia...”. Por lo tanto las deducciones de las cuotas de depreciación del vehículo personal de la familia Mantica no es un gasto deducible permitido, y se ajusta monto de C\$ 105,876.00.

Gastos de Depreciación según Estado de Resultados	C\$ 1,198,272.52
(+) Cuotas de depreciación no permitidas según ley	<u>105,876.00</u>
<b>Gastos de Depreciación según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 1,092,396.52</b>



**Acreditaciones fiscales:** Al haber hecho una revisión completa de la información contable del Señor Mantica, se confirmó la correcta digitación de las retenciones que le fueron efectuadas en concepto de Compra de Bienes y Servicios por parte del “Comercial La Corona”, teniendo un crédito fiscal de C\$ 369,109.38.



**ENRIQUE MÁNTICA FARRACH**  
**RUC: 2813103760006S**  
**CONCILIACIÓN FISCAL**  
**DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

CONCEPTO		
<b><u>UTILIDAD ANTES DEL IR</u></b>		<b><u>C\$ 648,460.94</u></b>
MÁS INGRESOS CONSTITUTIVOS DE RENTAS:		
Utilidad cambiaria		345,548.32
MÁS GASTOS NO DEDUCIBLES:		787,779.33
Gastos sin retenciones efectuadas	376,470.65	
Gastos a nombre de terceros	258,768.53	
Soportes documentales sin requisitos de ley	23,887.50	
Gastos por depreciación no generadores de renta	105,876.00	
Gastos personales del dueño	<u>22,776.65</u>	
MENOS DEDUCCIONES EXTRAORDINARIAS:		<u>203,003.74</u>
Pérdida del período fiscal 2016	123,005.64	
Pérdida del período fiscal 2017	<u>79,998.10</u>	
UTILIDAD DEL PERÍODO SEGÚN CONCILIACIÓN FISCAL		<u>1,578,784.85</u>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 30%</b>		<b>C\$ 473,635.45</b>
ACREDITACIONES FISCALES:		<u>369,109.38</u>
Retenciones en la Fuente Que Le Fueron Efectuadas	<u>369,109.38</u>	
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>		<b><u>C\$ 104,526.08</u></b>



**ENRIQUE MÁNTICA FARRACH**  
**RUC: 2813103760006S**  
**CONCILIACIÓN FISCAL**  
**DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

		AJUSTES		SALDOS CONCILIADOS	
		DEBE	HABER		
<b>INGRESOS:</b>	C\$31,768,774.08				C\$ 32,114,322.40
Ingresos por Ventas	31,768,774.08			31,768,774.08	
Ingresos por Utilidad Cambiaria	-		345,548.32	345,548.32	
<b>COSTO DE VENTAS</b>	26,364,955.68		-		26,364,955.68
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	5,403,818.40				5,749,366.72
<b>GASTOS OPERATIVOS:</b>	4,755,357.46				4,170,581.87
Gastos de Ventas	1,861,110.86		376,470.65	1,484,640.21	
Gastos de Administración	1,436,690.18		305,432.68	1,131,257.50	
Gastos de Depreciación	1,198,272.52		105,876.00	1,092,396.52	
Gastos Financieros	259,283.90			259,283.90	
Otros Gastos	-	203,003.74		203,003.74	
<b>UTILIDAD OPERATIVA</b>	648,460.94				1,578,784.85
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>	648,460.94				1,578,784.85
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (30%)</b>	194,538.28				473,635.46
<b>ACREDITACIONES FISCALES:</b>	369,109.38				369,109.38
Retenciones en la Fuente	369,109.38				
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>	<b>-C\$ 174,571.10</b>				<b>C\$ 104,526.08</b>



## **8.4 AGROPECUARIA COLÓN Y COMPAÑÍA LIMITADA**

**RUC: J08100000102678**

### **HALLAZGOS FISCALES**

#### **PERÍODO FISCAL ESPECIAL DEL 01 DE ABRIL DE 2017 AL 31 DE MARZO DE 2018**

##### **Datos Generales:**

La entidad con razón social “AGROPECUARIA COLÓN Y COMPAÑÍA LIMITADA” cuyo nombre comercial es “EL GRANO DORADO”, fue inscrita ante la Administración de Rentas de León, el día 16 de Septiembre de 1997, con Registro Único de Contribuyente (RUC) No. J08100000102678; su actividad económica principal es CULTIVO DE CAFÉ, este contribuyente está inscrito bajo Régimen General y posee obligaciones fiscales descritas a continuación:

1. Impuesto sobre la Renta (IR) Anual
2. Retenciones Rentas del Trabajo
3. Retenciones IR en la Fuente
4. Impuesto al Valor Agregado (IVA)
5. Pago Mínimo Definitivo (PMD)
6. Retenciones Definitivas

##### **Hallazgos fiscales:**

Luego de realizar una revisión exhaustiva a la información financiera presentada en el Estado de Resultados que corresponde al período fiscal especial del 01 de abril de 2017 al 31 de marzo de 2018, para efectos de presentar la declaración de IR Anual del período fiscal antes indicado, se lograron destacar los siguientes hallazgos:

- 1. Estimación para Cuentas Incobrables:** Durante el período fiscal anterior, el contribuyente se aplicó una Estimación para Cuentas Incobrables del 2%, del monto total de la Estimación aplicada, fueron percibidos parte de los ingresos



por C\$ 1,014,284.72 (Un millón catorce mil doscientos ochenta y cuatro con 72/100 centavos); durante la revisión se corroboró que el contador de la entidad realizó una operación contable indebida, cargando la cuenta de Efectivo y Equivalentes de Efectivos y abonando la cuenta de Utilidades Acumuladas de Períodos Anteriores, alegando que dichos ingresos pertenecen a un período fiscal anterior.

2. **Autoconsumo:** En revisión a los Costos de Venta, el contribuyente aplica como parte del costo, el autoconsumo de su producto en inventarios, a los trabajadores del área administrativa, como parte del desayuno a parte de su personal, por la cantidad de C\$ 158,496.81 (Ciento cincuenta ocho mil cuatrocientos noventa y seis córdobas con 81/100 centavos).
3. **Retenciones en la fuente no efectuadas:** La empresa compró parte del abono orgánico utilizado en el proceso, a personas que habitan en la zona, por lo cual, la entidad no recibió facturas, soportando sus gastos con recibos de egresos, dichos costos ascienden a C\$ 345,093.39 (Trescientos cuarenta y cinco mil noventa y tres córdobas con 39/100).
4. **Servicios profesionales:** La empresa recibió la asesoría de un experto agropecuario en el extranjero, el cual ofreció sus servicios profesionales en línea, al cual se le efectuó el pago por medio de transferencia bancaria, por tanto, no se le efectuó la retención; dicho gasto por asesoría asciende a la suma de C\$ 572,980.06 (Quinientos setenta y dos mil novecientos ochenta córdobas con 06/100 centavos)
5. **Retenciones Definitivas:** La entidad aplica como parte de sus Gastos de Administración, las Retenciones Definitivas de las Bolsas Agropecuarias en la que cotiza aplican al mismo, por C\$ 2, 961,430.71 (Dos millones novecientos sesenta y un mil cuatrocientos treinta córdobas con 71/100 centavos).



- 6. Facturas sin No. RUC y sin nombre del contribuyente:** Durante la revisión a los costos, se verificó que existen facturas sin No. RUC de la Entidad y facturas que están exclusivamente con el nombre comercial de la empresa, que ascienden en su conjunto a C\$ 98,567.11 (Noventa y ocho mil quinientos sesenta y siete córdobas con 11/100 centavos).
  
- 7. Intereses no adjudicables:** La empresa se está aplicando una tasa activa del 10.43%, aplicada al momento de la obtención del préstamo, sin embargo, la tasa activa promedio de la banca es del 8.12%, por lo tanto, se procede a realizar ajuste por la diferencia entre ambas tasas de C\$ 2, 030,839.75 (Dos millones treinta mil ochocientos treinta y nueve córdobas con 75/100 centavos).
  
- 8. Acreditaciones Fiscales:** Durante la revisión se verificó que tiene pagos de anticipos de PMD por C\$ 809,649.81 (Ochocientos nueve mil seiscientos cuarenta y nueve córdobas con 81/100 centavos); se verificó el detalle de las retenciones en la fuente que asciende a C\$ 3,897,511.73 (Tres millones ochocientos noventa y siete mil quinientos once con 73/100 centavos) y las retenciones definitivas originadas en Bolsa Agropecuaria, las que fueron acreditadas vía gasto y no como retenciones a cuenta del IR Anual, dichas retenciones son por C\$ 2,961,430.71 (Dos millones novecientos sesenta y un mil cuatrocientos treinta córdobas con 71/100 centavos); dichas acreditaciones fueron corroboradas, declaradas y enteradas a la Administración Tributaria.

## **FUNDAMENTOS Y MOTIVACIONES LEGALES DE LA CONCILIACIÓN FISCAL**

### **“AGROPECUARIA COLÓN Y COMPAÑÍA LIMITADA, SOCIEDAD ANÓNIMA”**

Una conciliación fiscal, consiste en realizar una revisión de la documentación que soporta los ingresos, costos y gastos, con el objetivo de determinar qué soportes



documentales cumplen con los requisitos que la ley exige, para ser reconocidos como Ingresos gravables, costos y gastos deducibles, según sea el caso.

A continuación, se presentan los procedimientos a realizar para determinar fiscalmente, el Impuesto sobre la Renta (IR Anual):

**Estimación para cuentas incobrables:** Durante el período fiscal anterior, el contribuyente se aplicó una Estimación para Cuentas Incobrables del 2%, del monto total de la Estimación aplicada. Fueron percibidos parte de los ingresos por C\$ 1, 014,284.72 (Un millón catorce mil doscientos ochenta y cuatro con 72/100 centavos); durante la revisión se corroboró que la entidad realizó una operación contable indebida, cargando la cuenta de Efectivo y Equivalentes de Efectivos y abonando la cuenta de Utilidades Acumuladas de Períodos Anteriores, alegando que dichos ingresos pertenecen a un período fiscal anterior.

La situación anterior plantea que en el periodo anterior (año 2017) la entidad estimó por concepto de cuentas incobrables el 2% de deducción estipulado por la Ley. Para el periodo declarado (año 2018) los clientes que estimaban incobrables realizaron el pago de las cuentas por cobrar una parte. De esta forma la entidad tomó ese ingreso y lo ingresó a la cuenta de Patrimonio-Utilidades Acumuladas. La acción fue una contabilización indebida, por tanto este ingreso deberá ser declarado como renta bruta gravable del periodo que se liquida (año 2018). Haciendo la reclasificación correspondiente.

Ingresos gravables según Estado de Resultados	C\$ 278,393,695.25
(+) Ingresos por cuentas Incobrables Recuperadas	<u>1,014,284.72</u>
<b>Ingresos gravables según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 279,407,979.97</b>

**Autoconsumo:** En revisión a la cuenta de autoconsumo que integra el rubro de los Costos de Ventas, se determinó que la entidad estaba deduciendo el autoconsumo de productos de inventarios, los cuales eran para el desayuno de los trabajadores del área administrativa, quienes de forma directa estos no tienen una relación con el proceso de cultivo y producción de café. Por lo que se incumple con el Art. 39,



numeral 24 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 y Reformas Incorporadas; el cual de forma directa indica, que *“será deducible el autoconsumo de bienes de las empresas que sean utilizados para el proceso productivo o comercial de las mismas”*.

De igual forma la entidad está otorgando el beneficio de autoconsumo de su inventario, solamente a un área en específica y no lo está haciendo como un acceso general a todo su personal; por lo tanto, incumple con el Art. 43 numeral 4 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 y Reformas Incorporadas, que establece, que *“no serán deducibles los gastos de recreación, esparcimiento y similares que no estén considerados en la convención colectiva o cuando estos no sean de acceso general a los trabajadores”*. De esta forma se procede a realizar ajuste por un monto de C\$ 158,496.81 (Ciento cincuenta ocho mil cuatrocientos noventa y seis córdobas con 81/100 centavos) que corresponde a la cuenta de Autoconsumo que integra el rubro de Costos de Ventas de la entidad.

Se debe restar de la cuenta de Costos de Ventas y aumentárselos a la utilidad antes de impuestos el importe total registrado por concepto de auto consumo de inventario por parte del personal administrativo, debido que este es un Costo no deducible para efectos de la declaración del IR Anual para el periodo terminado al 2018.

Costos de Ventas según Estados de Resultados	C\$ 203,235,995.54
(-) Costo de Autoconsumo no Reconocido	<u>158,496.81</u>
<b>Costos de Ventas según conciliación fiscal</b>	<b>C\$ 203,077,498.73</b>

**Retenciones en la fuente no efectuadas:** Durante la revisión se verificaron las compras de los productos a utilizar para el proceso del café, se analizaron las facturas, comprobantes de diario y declaraciones de las retenciones en la fuente efectuadas mensualmente; se determinó que la entidad efectuó compras de productos orgánicos a personas normales que habitan en la zona, quienes no brindaron facturas soporte que cumplan con los requisitos que la Ley establece. La



entidad procedió a realizar los comprobantes de egresos correspondientes que soporten su erogación realizada, pero no efectuó la retención en la fuente que debía realizar. Los importes de las compras de abono orgánico superan los un mil córdobas, por lo que la entidad tenía la obligación como responsable recaudador y retenedor de realizar la retención correspondiente. De esta forma se presenta ajuste a la cuenta de Costo de Ventas por incumplir con el Art. 42 numeral 1 y 2 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 y Reformas Incorporadas, el cual de manera clara expresa que la deducción de los Costos y Gastos no serán aceptados cuando no cumplan los requisitos, *“Que habiendo efectuado la retención no se haya enterado el pago a la Administración Tributaria, el gasto será deducible en el período fiscal en que se cumplan el pago de las retenciones o contribuciones; y Que cuenten con los comprobantes de respaldo o soportes”*.

Por lo antes expuesto la entidad no podrá tomar como Costos Deducibles la compra de productos orgánicos en los que no haya efectuado las retenciones en la fuente correspondiente, de esta forma se debe restar de la cuenta de Costos de Ventas el importe total pagado por la compra de productos orgánicos a personas naturales no inscritas ante la Administración de Rentas debido que este es un costo no deducible para efectos de la declaración del IR Anual para el periodo terminado al 2018.

Costos de Ventas según Estados de Resultados	C\$ 203,235,995.54
(-) Costo de compra de productos orgánicos	<u>345,093.39</u>
<b>Costos de Ventas según conciliación fiscal</b>	<b>C\$ 202,890,902.15</b>

**Servicios Profesionales:** En revisión realizada a la cuenta de Gastos por Servicios Profesionales contratados en el periodo se determinó una diferencia temporal permanente que debe ser aumentada en la Utilidad Antes de Impuestos del periodo que se liquida. La diferencia se dio debido a que la entidad contrató los servicios profesionales del extranjero, donde el pago se realizó vía transferencia bancaria por un monto de C\$ 572,980.06 (Quinientos setenta y dos mil novecientos ochenta córdobas con 06/100 centavos) y no se efectuó la retención correspondiente, por lo



que se incumple con el art. 43 numeral 3 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 y Reformas Incorporadas, el cual expresa que no serán deducibles “los costos o gastos sobre los que se esté obligado a realizar una retención y habiéndola realizado no se haya pagado o enterado a la Administración Tributaria” (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012)

Por tanto, este pago realizado en concepto de servicios profesionales no será tomado como gasto deducible del IR de Rentas de Actividades Económicas, deberá ser aumentado en su totalidad en la Utilidad Antes de Impuestos y será restado de la cuenta Gastos por Servicios Profesionales.

Gastos por Servicios Profesionales según Estados de Resultados	C\$ 1,091,920.25
(-)Gastos por Servicios Profesionales	<u>572,980.06</u>
<b>Gastos por Servicios Profesionales según conciliación fiscal</b>	<b>C\$ 518,940.19</b>

**Retenciones Definitivas:** Durante la revisión realizada, se confirmaron los cálculos de las retenciones definitivas efectuadas a la entidad y se determinó que la entidad estaba deduciéndose doblemente el importe de las retenciones definitivas Para efectos de mostrar el saldo real de la cuenta de Gastos de Administración, se debe restar el importe total de las retenciones definitivas que le efectuaron las cuales se la estaba llevando como Gasto de Administración.

Gastos de Administración según Estado de Resultados	C\$ 30,743,603.40
(-) Retenciones Definitivas	<u>2,961,430.71</u>
<b>Gastos de Administración según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 27,782,172.69</b>

**Facturas que no presentan el número RUC ni el nombre del contribuyente:** En revisión realizada para determinar si los documentos soportes cumplen con los



requisitos que la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 y Reformas Incorporadas exige, se encontró que la entidad estaba soportando sus Costos de Ventas con documentos que incumplen con los requisitos de Ley, se determinaron facturas que no presentaban el número RUC del contribuyente, ni tenían incorporado el nombre o razón social del contribuyente, incumpliendo de esta forma con el Art. 42 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 y Reformas Incorporadas, a su vez con el Art. 31 numeral 2 del Reglamento a Ley de Concertación Tributaria, Decreto 01-2013 el cual de forma clara expresa...”*los comprobantes de respaldo o soporte, deben incorporar el nombre del contribuyente y su RUC o número de cédula*”... de esta forma el importe por C\$ 98,567.11 (Noventa y ocho mil quinientos sesenta y siete córdobas con 11/100 centavos), que equivale al monto total de Costos de Ventas soportados con documentos que carecen de requisitos de Ley. Deberán ser restados de la cuenta de Costos de Ventas debido que estos es un costo no deducible para efectos de la declaración del IR Anual para el periodo terminado al 2018.

Costos de Ventas según Estados de Resultados	C\$ 203,235,995.54
(-) Costos de Ventas	<u>98,567.11</u>
<b>Costos de Ventas según conciliación fiscal</b>	<b>C\$ 203,137,428.43</b>

**Intereses no adjudicables:** Se realizó revisión a la cuenta de Gastos Financieros y pudo verificarse que la tasa de interés que se pagó por el financiamiento es mayor a la permitida por la Ley de Concertación Tributaria, Ley No 822 y Reformas Incorporadas, donde el Art.48 expresa que: “*Los intereses causados o pagados en el periodo fiscal por deudas contraídas para generar renta gravable de actividades económicas, serán deducibles hasta el monto que resulte de aplicar la tasa de interés activa promedio de la banca, a la fecha de la obtención del préstamo, si fuera fija, y a la fecha de cada pago si fuera variable*” (Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822, 2012)



La empresa se está aplicando una tasa activa del 10.43%, aplicada al momento de la obtención del préstamo, sin embargo, la tasa activa promedio de la banca es del 8.12%, por lo tanto, se procede a realizar ajuste por la diferencia entre ambas tasas de C\$ 2, 030,839.75 (Dos millones treinta mil ochocientos treinta y nueve córdobas con 75/100 centavos).

Gastos Financieros según Estado de Resultados	C\$ 9,165,576.76
(-) Intereses no Adjudicables	<u>2,030,839.75</u>
<b>Gastos Financieros según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 7,134,737.01</b>

**Acreditaciones Fiscales:** Al realizar una correcta verificación de partidas conciliatorias se determinó que la entidad presenta un total de acreditaciones fiscales por un monto de C\$ 7, 668,592.26 (Siete millones seiscientos sesenta y ocho mil quinientos noventa y dos córdobas con 26/100 centavos) los cuales serán restados del débito fiscal para efecto de determinar el IR de Rentas de Actividades Económicas a pagar o bien el saldo a favor.

Luego de realizar los ajustes, fundamentados en la legislación fiscal vigente, se debe realizar la Conciliación Fiscal, correspondiente a los hallazgos encontrados. Cabe destacar, que dichos ajustes son para efectos de la declaración del IR Anual y no se deben alterar los registros contables. El hecho de que los criterios basados en las leyes fiscales, prohíba o desacredite una deducción, no significa que contablemente esté incorrecta, ya que siempre habrá diferencias entre estas materias, debido a la finalidad de ambas.



**AGROPECUARIA COLÓN Y COMPAÑÍA LIMITADA**  
**RUC: J0810000102678**  
**CONCILIACIÓN FISCAL**  
**DEL 01 DE ABRIL DE 2017 AL 31 DE MARZO DEL 2018**

CONCEPTO

<b><u>UTILIDAD ANTES DEL IR</u></b>		<b><u>C\$ 8,823,714.96</u></b>
MÁS COSTOS NO GENERADORES DE RENTA:		602,157.31
Autoconsumo de Inventarios	158,496.81	
Costos sin facturas soportes	345,093.39	
Facturas sin nombre y sin RUC del contribuyente	<u>98,567.11</u>	
MÁS GASTOS NO DEDUCIBLES:		5,565,250.52
Gastos sin retenciones efectuadas	572,980.06	
Retenciones definitivas aplicadas como gasto	2,961,430.71	
Intereses mayores a la tasa activa promedio de la Banca Nacion	<u>2,030,839.75</u>	
MÁS INGRESOS GRAVABLES NO DECLARADOS:		
Ingresos por Cuentas Incobrables recuperadas		<u>1,014,284.72</u>
UTILIDAD DEL PERÍODO SEGÚN CONCILIACIÓN FISCAL		<u>16,005,407.51</u>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 30%</b>		<b>4,801,622.25</b>
ACREDITACIONES FISCALES:		<u>7,668,592.26</u>
Pagos de anticipos mensualesPMD	809,649.81	
Retenciones en la fuente que le fueron efectuadas	3,897,511.73	
Retenciones Definitivas por Bolsa Agropecuaria	<u>2,961,430.71</u>	
<b><u>SALDO A FAVOR</u></b>		<b><u>-C\$ 2,866,970.00</u></b>



**AGROPECUARIA COLÓN Y COMPAÑÍA LIMITADA**  
**RUC: J0810000102678**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**DEL 01 DE ABRIL DE 2017 AL 31 DE MARZO DEL 2018**

		AJUSTES		SALDOS CONCILIADOS	
		DEBE	HABER		
<b>INGRESOS:</b>	C\$ 278,393,695.25				C\$ 279,407,979.97
Ingresos por Ventas	C\$ 80,964,981.25			C\$ 80,964,981.25	
Ingresos Transados en Bolsa Agropecuaria	197,428,714.00			197,428,714.00	
Otros Ingresos	-		1,014,284.72	1,014,284.72	
<b>COSTO DE VENTAS</b>	<u>203,235,995.54</u>		602,157.31		<u>202,633,838.23</u>
UTILIDAD BRUTA	75,157,699.71				76,774,141.74
<b>GASTOS OPERATIVOS:</b>	<u>57,168,407.99</u>				<u>53,633,997.22</u>
Gastos de Ventas	9,665,994.73		-	9,665,994.73	
Gastos de Administración	30,743,603.40		2,961,430.71	27,782,172.69	
Gastos por Servicios Profesionales	1,091,920.25		572,980.06	518,940.19	
Gastos por Sueldos y Salarios	12,979,638.61		-	12,979,638.61	
Gastos de Depreciación	<u>2,687,251.00</u>		-	<u>2,687,251.00</u>	
UTILIDAD OPERATIVA	17,989,291.72				23,140,144.52
Gastos financieros	<u>9,165,576.76</u>		2,030,839.75		<u>7,134,737.01</u>
UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u>8,823,714.96</u>				<u>16,005,407.51</u>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (30%)</b>	<u>2,647,114.49</u>				<u>4,801,622.25</u>
ACREDITACIONES FISCALES:	<u>7,668,592.26</u>				<u>7,668,592.26</u>
Pagos de anticipos mensualesPMD	809,649.81				
Retenciones en la fuente que le fueron efectuadas	3,897,511.73				
Retenciones Definitivas por Bolsa Agropecuaria	<u>2,961,430.71</u>				
<b><u>SALDO A FAVOR</u></b>	<b><u>-C\$ 5,021,477.77</u></b>				<b><u>-C\$ 2,866,970.00</u></b>



## 8.5 MERCANTIL SANTA LUCÍA, SOCIEDAD ANÓNIMA

RUC: J0910000008972

### HALLAZGOS FISCALES

#### PERÍODO FISCAL DEL 01 DE ENERO A 31 DE DICIEMBRE DE 2018

##### Datos Generales:

La entidad con razón social “MERCANTIL SANTA LUCÍA, SOCIEDAD ANÓNIMA” cuyo nombre comercial es HOTEL LA ABADÍA y HOTEL IMPERIAL, fue inscrita ante la Administración de Rentas de León, el día 29 de Febrero de 1996, con Registro Único de Contribuyente (RUC) No. J0910000008972; su actividad económica principal es SERVICIOS HOTELEROS, este contribuyente está inscrito bajo Régimen General y posee obligaciones fiscales descritas a continuación:

1. Impuesto sobre la Renta (IR) Anual
2. Retenciones Rentas del Trabajo
3. Retenciones IR en la Fuente
4. Impuesto al Valor Agregado (IVA)
5. Pago Mínimo Definitivo (PMD)
6. Retenciones Definitivas

##### Hallazgos fiscales:

Luego de realizar una revisión exhaustiva a la información financiera presentada en el Estado de Resultados que corresponde al período fiscal del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2018, para efectos de presentar la declaración de IR Anual del período fiscal antes indicado, se lograron destacar los siguientes hallazgos:

1. **Depreciación de bienes no utilizados:** Durante la revisión, la entidad proporcionó información acerca de la construcción de las instalaciones del Hotel Imperial, propiedad de la empresa; dicha edificación fue finalizada el día 23 de Marzo de 2018. Cabe recalcar que dicha obra asciende a un monto de C\$ 169,567,234.43 (Ciento sesenta y nueve millones quinientos sesenta y siete mil doscientos treinta y cuatro córdobas con 43/100 centavos). La edificación aún



no ha sido inaugurada, por una disposición administrativa de la empresa, basado en la situación económica sucedida en el país.

La empresa se ha aplicado como gasto, las cuotas de depreciación de los meses de abril a diciembre de 2018, dichas cuotas mensuales ascienden a C\$ 706,530.14 (setecientos seis mil quinientos treinta córdobas con 14/100 centavos) integradas a los Gastos de Depreciación del período por un monto de C\$ 6, 358,771.26 (Seis millones trecientos cincuenta y ocho mil setecientos setenta y un córdobas con 26/100 centavos).

2. **Autoconsumo:** En revisión a los soportes documentales de Gastos de Ventas, el contribuyente tiene como política administrativa, el autoconsumo de productos alimenticios en inventarios, a los trabajadores, como parte del desayuno a todo su personal, por la cantidad de C\$ 134,567.50 (Ciento treinta y cuatro mil quinientos sesenta y siete córdobas con 50/100 centavos).
3. **Servicios profesionales:** La empresa realizó la adquisición de un sistema contable a una empresa en el extranjero, a la cual no le efectuó la retención correspondiente; la erogación asciende a C\$ 534,764.27 (Quinientos treinta y cuatro mil setecientos sesenta y cuatro córdobas con 27/100)
4. **Retenciones Definitivas:** La entidad aplica como parte de sus Gastos de Administración, las Retenciones Definitivas a los dividendos pagados a los socios por un monto total de C\$ 250,000.00 (Doscientos cincuenta mil córdobas netos).
5. **Ingresos sujetos a retención definitiva:** Durante el período fiscal, la entidad obtuvo ingresos por alquiler de una de sus propiedades, por C\$ 107,391.96 (Ciento siete mil trescientos noventa y un córdobas con 96/100 centavos); dichos



ingresos fueron sujetos a retenciones definitivas, los que fueron declarados y enterados a la Administración Tributaria.

6. **Acreditaciones Fiscales:** Durante la revisión se verificó que tiene pagos de anticipos de PMD por C\$ 160,374.04 (Ciento sesenta mil trescientos setenta y cuatro 04/100 centavos) los que fueron declarados y enterados a la Administración Tributaria; se verificó el detalle de las retenciones en la fuente que asciende a C\$ 115,225.68 (Ciento quince mil doscientos veinticinco córdobas con 68/100 centavos), por tanto, las acreditaciones fiscales cumplen con lo establecido por la ley fiscal vigente.

## FUNDAMENTOS Y MOTIVACIONES LEGALES DE LA CONCILIACIÓN FISCAL

### “MERCANTIL SANTA LUCÍA, SOCIEDAD ANÓNIMA”

La presentación del siguiente ejemplo de cómo realizar una conciliación fiscal consiste en realizar una revisión de la documentación que soporta los ingresos, costos y gastos, con el objetivo de determinar que soportes documentales cumplen con los requisitos que la ley exige, para ser reconocidos como Ingresos gravables, costos y gastos deducibles, según sea el caso.

A continuación, se presentan los procedimientos a realizar para determinar fiscalmente, el Impuesto sobre la Renta (IR Anual):

**Depreciación de Bienes no Utilizados:** Debido a que la entidad se está deduciendo del IR de Rentas de Actividades Económicas un gasto por depreciación de activos fijos sobre un bien que no estaba generando renta gravable. Deberá restar el importe cargado a la cuenta de Gastos por Depreciación de Activos Fijos, ya que incumple con el Art. 39 numeral 12 de la LCT, que expresa que serán deducibles *“Las cuotas de depreciación para compensar el uso, desgaste, deterioro u obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes productores de rentas gravadas”*.



Dado que la edificación no está generando renta gravable, debido a que aún no se ha utilizado el inmueble, ese importe se considera no deducible, por tanto, el importe depreciable por un monto de C\$ 6,358,771.26 (Seis millones trescientos cincuenta y ocho mil setecientos setenta y un córdobas con 26/100 centavos) deberá considerarse como una diferencia permanente disminuyendo el saldo de la cuenta de Gastos de Depreciación de Activos Fijos y aumentando la Utilidad antes de Impuestos.

Gastos de Depreciación según Estado de Resultados	C\$ 7,777,097.40
(-) Depreciación de Bienes no Utilizados	<u>6,358,771.26</u>
<b>Gastos de Depreciación según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 1,418,326.14</b>

**Autoconsumo:** En revisión a la cuenta de “*Autoconsumo*” que integra el rubro de los Gastos de Ventas, se determinó que la entidad no se estaba deduciendo el autoconsumo de productos de inventarios como parte de los gastos, los cuales eran para el desayuno de los trabajadores de toda la empresa por un monto de C\$ 134,567.50 (Ciento treinta y cuatro mil quinientos sesenta y siete córdobas con 50/100 centavos). Este importe que había sido registrado como gastos no deducibles debe ser incluido como parte de las erogaciones afectas al impuesto.

Conforme a lo establecido en el Art. 39 numeral 24 “*Ley de Concertación Tributaria y sus reformas incorporadas*” estos deben ser aumentados a la cuenta de Gastos de Ventas, por ser gastos que fomentan la producción y generan renta gravable afecta al impuesto.

Gastos de Ventas según Estados de Resultados	C\$ 5,369,649.69
(+) Autoconsumo	134,567.50
<b>Gastos de Ventas según conciliación fiscal</b>	<b>C\$ 5,504,217.19</b>

**Gastos por servicios profesionales:** En revisión realizada a la cuenta de Gastos por Servicios Profesionales contratados en el periodo, se determinó una diferencia



temporal permanente que debe ser aumentada en la Utilidad Antes de Impuestos del periodo que se liquida. La diferencia se dio debido a que la entidad contrató los servicios profesionales del extranjero (compra de un sistema contable), donde el pago se realizó vía transferencia bancaria por un monto de C\$ 534,764.27 (Quinientos treinta y cuatro mil setecientos sesenta y cuatro córdobas con 27/100) y no se efectuó la retención correspondiente, por lo que se incumple con el art. 43 numeral 3 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley N° 822 y Reformas Incorporadas, el cual expresa que no serán deducibles *“los costos o gastos sobre los que se esté obligado a realizar una retención y habiéndola realizado no se haya pagado o enterado a la Administración Tributaria”*.

Por tanto, este pago realizado en concepto de servicios profesionales no será tomado como gasto deducible del IR de Rentas de Actividades Económicas, deberá ser aumentado en su totalidad en la Utilidad Antes de Impuestos y será restado de la cuenta Gastos por Servicios Profesionales.

Gastos por Servicios Profesionales según Estados de Resultados	C\$ 1,436,665.76
(-)Gastos por Servicios Profesionales	<u>534,764.27</u>
<b>Gastos por Servicios Profesionales según conciliación fiscal</b>	<b>C\$ 901,891.49</b>

**Retenciones Definitivas:** Durante la revisión realizada a los registros contables y soportes documentales, se confirmaron los cálculos de las retenciones definitivas efectuadas a los dividendos pagados a los socios por un monto de C\$ 250,000.00 (Doscientos cincuenta mil córdobas netos) incumpliendo con el art. 43 numeral 9 que expresa que no serán deducibles como costos y gastos “el IR en los diferentes tipos de rentas que la presente Ley establece”. Por tanto, este importe deberá de disminuirse de la cuenta de Gastos de Administración aumentando la Utilidad antes de Impuestos



Gastos de Administración según Estado de Resultados	C\$ 6,410,928.38
(-) Retenciones Definitivas	<u>250,000.00</u>
<b>Gastos de Administración según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 6,160,928.38</b>

**Ingresos sujetos a retención definitiva:** Durante el período fiscal, la entidad obtuvo ingresos por alquiler de una de sus propiedades por C\$ 107,391.96 (Ciento siete mil trescientos noventa y un córdobas con 96/100 centavos); dichos ingresos fueron sujetos a retenciones definitivas, debido a que el alquiler de propiedades no es el giro normal del negocio, considerando este ingreso como una Renta de Capital.

Por tanto, este es un ingreso no constitutivo de renta gravable de IR de Actividades Económicas. Debe ser disminuido de la Utilidad Antes de impuestos de conformidad con el Art. 34 numeral 1 de la Ley de Concertación Tributaria, Ley No. 822 y Reformas Incorporadas, el cual expresa que están excluidas del IR de Rentas de Actividades Económicas “*Las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital devengadas o percibidas*” de esta forma se presenta el siguiente ajuste:

Ingresos según Estado de Resultados	C\$ 29,881,391.35
(-) Ingresos por Alquiler	<u>107,391.96</u>
<b>Ingresos según Conciliación Fiscal</b>	<b>C\$ 29,773,999.39</b>

**Acreditaciones Fiscales:** Al realizar una correcta verificación de partidas conciliatorias se determinó que la entidad presenta un total de acreditaciones fiscales por un monto de C\$ 275,599.72 (Doscientos setenta y cinco mil quinientos noventa y nueve córdobas con 72/100 centavos) los cuales serán restados del débito fiscal para efecto de determinar el IR de Rentas de Actividades Económicas a pagar o bien el saldo a favor.

Luego de realizar los ajustes, fundamentados en la legislación fiscal vigente, se debe realizar la Conciliación Fiscal, correspondiente a los hallazgos encontrados.



Cabe destacar, que dichos ajustes son para efectos de la declaración del IR Anual y no se deben alterar los registros contables. El hecho de que los criterios basados en las leyes fiscales, prohíba o desacredite una deducción, no significa que contablemente esté incorrecta, ya que siempre habrá diferencias entre estas materias, debido a la finalidad de ambas.



**ENRIQUE MÁNTICA FARRACH**  
**RUC: 2813103760006S**  
**CONCILIACIÓN FISCAL**  
**DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

<b>CONCEPTO</b>		
<b>PÉRDIDA DEL PERÍODO</b>		<b><u>(4,540,370.52)</u></b>
<b>MÁS GASTOS NO DEDUCIBLES:</b>		<b>7,143,535.53</b>
Gastos sin retenciones efectuadas	534,764.27	
Retenciones definitivas aplicadas como gasto	250,000.00	
Gastos por depreciación no generadores de renta	<u>6,358,771.26</u>	
<b>MENOS GASTOS GENERADORES DE RENTA:</b>		
Autoconsumo de Inventarios para trabajadores		134,567.50
<b>MENOS INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA:</b>		
Ingresos por Alquiler		<u>107,391.96</u>
<b>UTILIDAD DEL PERÍODO SEGÚN CONCILIACIÓN FISCAL</b>		<b><u>2,361,205.55</u></b>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 30%</b>		<b>C\$ 708,361.67</b>
<b>ACREDITACIONES FISCALES:</b>		<b><u>275,599.72</u></b>
Pagos de Anticipos Mensuales - PMD	160,374.04	
Retenciones en la Fuente	<u>115,225.68</u>	
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>		<b><u>C\$ 432,761.95</u></b>



**MERCANTIL SANTA LUCÍA, S.A.**  
**RUC: J0910000008972**  
**CONCILIACIÓN FISCAL**  
**DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

		AJUSTES		SALDOS CONCILIADOS
		DEBE	HABER	
<b>INGRESOS:</b>	C\$ 29,881,391.35			C\$ 29,773,999.39
Ingresos por Prestación de Servicios	29,773,999.39			29,773,999.39
Ingresos por Alquiler	<u>107,391.96</u>	107,391.96		-
<b>COSTO DE VENTAS</b>	<u>5,606,452.63</u>		-	<u>5,606,452.63</u>
UTILIDAD BRUTA	24,274,938.72			24,167,546.76
<b>GASTOS OPERATIVOS:</b>	<u>28,815,309.24</u>			21,806,341.21
Gastos de Ventas	5,369,649.69	134,567.50		5,504,217.19
Gastos de Administración	6,410,928.38		250,000.00	6,160,928.38
Gastos Por Servicios Profesionales	1,436,655.76		534,764.27	901,891.49
Gastos por Depreciación	7,777,097.40		6,358,771.26	1,418,326.14
Gastos Financieros	587,996.05		-	587,996.05
Otros Gastos	<u>7,232,981.96</u>	-		<u>7,232,981.96</u>
PÉRDIDA DEL EJERCICIO VS. UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u>(4,540,370.52)</u>			<u>2,361,205.55</u>
<b>PAGO MÍNIMO DEFINITIVO (1%) VS. IR (30%)</b>	<b>298,813.91</b>			<b>708,361.67</b>
ACREDITACIONES FISCALES:	<u>275,599.72</u>			<u>275,599.72</u>
Pagos de Anticipos Mensuales - PMD	160,374.04			
Retenciones en la Fuente	<u>115,225.68</u>			
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>	<b>C\$ <u>23,214.19</u></b>			<b>C\$ <u>432,761.95</u></b>



## 9. CONCLUSIONES

A través del estudio monográfico realizado acerca de un Manual de Conciliación Fiscal orientado a las Pequeñas y Medianas Empresas de Nicaragua, basado en la Ley 822 “Ley Concertación Tributaria”, Reformas y Adiciones incorporadas mediante ley 891 y 987, leyes conexas y NIIF para PYMES; se confirmó y reafirmó el motivo de la elaboración de este instructivo, ya que nace de las carencias de información sobre cómo elaborar y plasmar una Conciliación fiscal.

Además de corroborar mediante las investigaciones y fuentes de estudio, que la Ley de Concertación Tributaria y Leyes Conexas, no son estudiadas ni debidamente aplicadas, problema que nace en las aulas de clases y persiste en los ya expertos. Por no ser la materia tributaria un punto de interés fundamental en las casas de estudios superiores y tampoco puesto en práctica por el profesional de la Contaduría Pública y Finanzas.

La presente investigación muestra de forma detallada los pasos a seguir para la elaboración correcta y apegada a Ley de una Conciliación Fiscal, todo de acuerdo a normas tributarias vigentes y apegados a la normativa contable. Es importante destacar que ambos conceptos aunque distintos en la puesta en práctica, deben conciliarse con el propósito de presentar una información financiera comparable y medible para los diferentes usuarios externos (gobierno y demás instituciones públicas).

Es necesario mencionar que el Manual de Conciliación Fiscal que se ha elaborado aclara que la contabilidad es de propósitos generales y no específicos, por lo tanto no existe la Contabilidad Fiscal.

El objetivo que persigue la Conciliación Fiscal es que todo lo que ha registrado una determinada empresa como Ingresos, Costos y Gastos esté de acuerdo a los parámetros de costos y gastos deducibles de la Ley y los ingresos constitutivos de renta en un específico periodo contable para la determinación de Renta neta.



El resultado final de la Conciliación Fiscal es determinar un saldo a favor (crédito fiscal) o un saldo a pagar (débito fiscal) por parte de las empresas mediante los ajustes según la revisión de cada una de las cuentas de Ingresos, Costos y Gastos operativos. El no cumplimiento de las diferentes normativas fiscales por parte de los generadores de información financiera ocasiona reparos a las empresas y por tanto pérdida de dinero.



## **10. RECOMENDACIONES**

### **A LA UNIVERSIDAD:**

1. Agregar a su plan de estudio como una clase de carácter obligatorio, la enseñanza tributaria vigente, que permita la armonización de los ejercicios propuestos en las aulas con el campo laboral.

### **A LOS DOCENTES:**

1. Dentro de la planeación y programación de sus asignaturas, crear ejemplos y ejercicios prácticos más reales a la coyuntura tributaria-contable, apegados a la Ley de Concertación Tributaria y sus diferentes Reformas y Adiciones, y Normas Internacionales de Información Financiera, utilizando los impuestos y alícuotas establecidas en la LCT y sus reglamentos.

### **AL ALUMNADO:**

1. Cultivar el autoaprendizaje, herramienta fundamental para el desarrollo personal y crecimiento laboral. Siendo la Contabilidad una ciencia ligada con la legislación tributaria del país en donde se ejerce la profesión, al no poder ser estas materias mutuamente excluyentes.

### **AL PÚBLICO EN GENERAL:**

1. Cumplir y hacer cumplir las disposiciones contempladas en la Ley No. 822 Ley de Concertación Tributaria, Reformas y Adiciones establecidas en la Ley No. 891 “Ley de Reformas y Adiciones a la Ley No. 822, Ley de Concertación Tributaria”, Ley No. 987 “Ley de Reformas y Adiciones a la Ley No. 822”, leyes conexas y NIIF para PYMES.
2. Teniendo una comprensión de la funcionabilidad y de las posibles limitaciones que contienen cada uno de los desarrollos propuestos, es necesario que el usuario pueda realizar los ajustes necesarios siempre y



cuando tenga una combinación de conocimientos, tanto de contabilidad Financiera fundamentadas en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF para PYMES), como en la base legal tributaria vigente en el momento de formulación y declaración de su estado de resultado.



## 11. BIBLIOGRAFÍA

Código Tributario de la República de Nicaragua. (23 de 11 de 2005). Código Tributario de la República de Nicaragua, Ley 562.

Gerencie. (14 de Noviembre de 2017). *Gerencie.com*. Recuperado el 4 de Mayo de 2019, de <https://www.gerencie.com/ejemplos-conceptos-y-definiciones-de-elementos-estados-financieros-niif-para-pymes.html>

Hoyos, G. (6 de 7 de 2017). *Actualícese*. Recuperado el 29 de 4 de 2019, de <https://actualicese.com/conferencias/costos-y-deducciones-definiciones-y-clasificacion/>

Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822. (17 de 12 de 2012). Ley de Concertación Tributaria Ley N° 822. pág. 68.

Ley 987 Ley de Reformas y Adiciones a la Ley 822 Ley de Concertación Tributaria. (28 de 02 de 2019).

Ley de Impuesto Sobre Bienes Inmuebles Ley N° 660. (26 de Noviembre de 1974). Gaceta Diario Oficial. Managua, Nicaragua.

Ley que reforma la Ley de copias, fotocopias y certificaciones Ley No. 16. (23 de Junio de 1986). Managua, Nicaragua.

Normas Internacionales de Información Financiera NIIF Pymes. (2015). Normas Internacionales de Información Financiera. Londres: IFRS Foundation.

PwC. (s.f.). *Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia*. Recuperado el 29 de 4 de 2019, de <https://www.incp.org.co/proposito-conciliacion-fiscal/>

Tristancho, G. V. (2 de Mayo de 2008). *Actualícese.com*. Recuperado el 7 de Mayo de 2019, de <https://actualicese.com/opinion/reversar-reversion-revertir-gabriel-vasquez-tristancho/>



## 12. ANEXOS

### ESTADOS DE RESULTADOS DE LAS ENTIDADES.

#### PANADERÍA FRANCISCO HERNÁNDEZ DE CÓRDOBA, S.A.

RUC: J0310000034125

#### ESTADO DE RESULTADOS DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018

INGRESOS		C\$ 19,030,117.50
Ingresos por Ventas	C\$ 18,986,329.19	
Otros Ingresos	43,788.31	
COSTO DE VENTAS		<u>7,807,607.82</u>
RENTA BRUTA		11,222,509.68
<u>GASTOS DE OPERACIÓN:</u>		<u>9,090,872.43</u>
Gastos de Venta	3,491,542.64	
Gastos de Producción	3,401,310.12	
Gastos de Administración	<u>2,198,019.67</u>	
UTILIDAD DEL PERÍODO		<u>2,131,637.25</u>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (30%)</b>		<b>639,491.18</b>
ACREDITACIONES FISCALES:		<u>190,301.18</u>
Pago de Anticipos Mensuales - PMD	81,210.71	
Retenciones en la Fuente	<u>109,090.47</u>	
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>		<b><u>C\$ 449,190.00</u></b>



**ENRIQUE MÁNTICA FARRACH**  
**RUC: 2813103760006S**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

INGRESOS POR VENTAS		31,768,774.08
COSTO DE VENTAS		<u>26,364,955.68</u>
RENTA BRUTA		5,403,818.40
<u>GASTOS DE OPERACIÓN:</u>		<u>4,755,357.46</u>
Gastos de Venta	1,861,110.86	
Gastos de Administración	1,436,690.18	
Gastos de Depreciación	1,198,272.52	
Gastos Financieros	<u>259,283.90</u>	
UTILIDAD DEL PERÍODO		648,460.94
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		<u>194,538.28</u>
ACREDITACIONES FISCALES:		<u>369,109.38</u>
Retenciones en la Fuente	<u>369,109.38</u>	
<b><u>SALDO A FAVOR</u></b>		<b><u>-C\$ 174,571.10</u></b>



**AGROPECUARIA COLÓN Y COMPAÑÍA LIMITADA**  
**RUC: J0810000102678**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**DEL 01 DE ABRIL DE 2017 AL 31 DE MARZO DEL 2018**

INGRESOS:		C\$ 278,393,695.25
Ingresos por Ventas	C\$ 80,964,981.25	
Ingresos Transados en Bolsa Agropecuaria	<u>197,428,714.00</u>	
COSTO DE VENTAS		<u>203,235,995.54</u>
UTILIDAD BRUTA		75,157,699.71
<u>GASTOS DE OPERACIÓN:</u>		<u>57,168,407.99</u>
Gastos de Venta	9,665,994.73	
Gastos de Administración	30,743,603.40	
Gastos por Servicios Profesionales	1,091,920.25	
Gastos por Sueldos y Salarios	12,979,638.61	
Gastos por Depreciación	<u>2,687,251.00</u>	
UTILIDAD OPERATIVA		17,989,291.72
Gastos Financieros		<u>9,165,576.76</u>
UTILIDAD DEL PERÍODO		<u>8,823,714.96</u>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (30%)</b>		<b>2,647,114.49</b>
ACREDITACIONES FISCALES:		<u>7,668,592.26</u>
Pagos de Anticipos Mensuales - PMD	809,649.81	
Retenciones en la Fuente	3,897,511.73	
Retenciones Definitivas por Bolsa Agropecuaria	<u>2,961,430.71</u>	
<b><u>SALDO A FAVOR</u></b>		<b><u>-C\$ 5,021,477.77</u></b>



**MERCANTIL SANTA LUCÍA, S.A.**  
**RUC: J0910000008972**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

<b>INGRESOS</b>		29,881,391.35
Ingresos por Prestación de Servicios	29,773,999.39	
Ingresos por Alquiler	<u>107,391.96</u>	
<b>COSTO DE VENTAS</b>		<u>5,606,452.63</u>
<b>RENTA BRUTA</b>		24,274,938.72
<b><u>GASTOS DE OPERACIÓN:</u></b>		<u>28,815,309.24</u>
Gastos de Venta	5,369,649.69	
Gastos de Administración	6,410,928.38	
Gastos por Servicios Profesionales	1,436,655.76	
Gastos de Depreciación	7,777,097.40	
Gastos Financieros	587,996.05	
Otros Gastos	<u>7,232,981.96</u>	
<b>PÉRDIDA DEL PERÍODO</b>		(4,540,370.52)
<b>PAGO MINIMO DEFINITIVO (1%)</b>		<u>298,813.91</u>
<b>ACREDITACIONES FISCALES:</b>		<u>275,599.72</u>
Pagos de Anticipos Mensuales - PMD	160,374.04	
Retenciones en la Fuente	<u>115,225.68</u>	
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>		<b>C\$ <u>23,214.19</u></b>



## MODELOS DE CONCILIACIÓN FISCAL

### NOMBRE DE LA ENTIDAD NUMERO RUC CONCILIACIÓN FISCAL PERIODO

#### CONCEPTO

UTILIDAD DEL PERÍODO		<u>XXXXXXXXXX</u>
MÁS GASTOS NO DEDUCIBLES:		-
Prestaciones sociales provisionadas pero no pagadas	XXXXXXXXXX	
Gastos a nombre de terceros	XXXXXXXXXX	
Gastos por depreciación no autorizada	XXXXXXXXXX	
Gastos no generadores de renta	XXXXXXXXXX	
Soportes documentales sin requisitos de ley	XXXXXXXXXX	
Facturas sin nombre y sin RUC del contribuyente	<u>XXXXXXXXXX</u>	XXXXXXXXXX
MENOS INGRESOS NO GRAVABLES:		
Ingresos por dividendos recibidos		<u>XXXXXXXXXX</u>
UTILIDAD DEL PERÍODO SEGÚN CONCILIACIÓN FISCAL		<u>XXXXXXXXXX</u>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 30%</b>		<b>XXXXXXXXXX</b>
ACREDITACIONES FISCALES:		<u>XXXXXXXXXX</u>
Pagos de anticipos mensuales PMD	XXXXXXXXXX	
Retenciones en la fuente	<u>XXXXXXXXXX</u>	
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>



**NOMBRE DE LA ENTIDAD**  
**NUMERO RUC**  
**CONCILIACIÓN FISCAL**  
**PERIODO**

CONCEPTO

UTILIDAD ANTES DEL IR XXXXXXXXXX

MÁS GASTOS NO DEDUCIBLES: XXXXXXXXXX

Gastos sin retenciones efectuadas XXXXXXXXXXXX

Gastos a nombre de terceros XXXXXXXXXXXX

Soportes documentales sin requisitos de ley XXXXXXXXXXXX

Gastos por depreciación no generador de renta XXXXXXXXXXXX

Gastos personales del dueño XXXXXXXXXX

MÁS INGRESOS CONSTITUTIVOS DE RENTAS:

Utilidad Cambiaria XXXXXXXXXX

MENOS DEDUCCIONES EXTRAORDINARIAS:

Pérdida fiscal del período 2016 XXXXXXXXXXXX

Pérdida fiscal del período 2017 XXXXXXXXXX

UTILIDAD DEL PERÍODO SEGÚN CONCILIACIÓN FISCAL XXXXXXXXXX

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 30% XXXXXXXXXXXX

ACREDITACIONES FISCALES: XXXXXXXXXX

Retenciones en la fuente XXXXXXXXXX

**SALDO A PAGAR** XXXXXXXXXX



**AGROPECUARIA COLÓN Y COMPAÑÍA LIMITADA**  
**RUC: J0810000102678**  
**CONCILIACIÓN FISCAL**  
**DEL 01 DE ABRIL DE 2017 AL 31 DE MARZO DEL 2018**

<b>CONCEPTO</b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
<b><u>UTILIDAD ANTES DEL IR</u></b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
<b>MÁS COSTOS NO GENERADORES DE RENTA:</b>		<b>XXXXXXXXXX</b>
Autoconsumo de Inventarios	XXXXXXXXXX	
Costos sin facturas soportes	XXXXXXXXXX	
Facturas sin nombre y sin RUC del contribuyente	<u>XXXXXXXXXX</u>	
<b>MÁS GASTOS NO DEDUCIBLES:</b>		<b>XXXXXXXXXX</b>
Gastos sin retenciones efectuadas	XXXXXXXXXX	
Retenciones definitivas aplicadas como gasto	XXXXXXXXXX	
Intereses mayores a la tasa activa promedio de la Banca Nacional	<u>XXXXXXXXXX</u>	
<b>MÁS INGRESOS GRAVABLES NO DECLARADOS:</b>		
Ingresos por Cuentas Incobrables recuperadas		<u>XXXXXXXXXX</u>
<b>UTILIDAD DEL PERÍODO SEGÚN CONCILIACIÓN FISCAL</b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 30%</b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
<b>ACREDITACIONES FISCALES:</b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
Pagos de anticipos mensualesPMD	XXXXXXXXXX	
Retenciones en la fuente que le fueron efectuadas	XXXXXXXXXX	
Retenciones Definitivas por Bolsa Agropecuaria	<u>XXXXXXXXXX</u>	
<b><u>SALDO A FAVOR</u></b>		<b><u><u>XXXXXXXXXX</u></u></b>



**ENRIQUE MÁNTICA FARRACH**  
**RUC: 2813103760006S**  
**CONCILIACIÓN FISCAL**  
**DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018**

<b>CONCEPTO</b>		
<b>PÉRDIDA DEL PERÍODO</b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
<b>MÁS GASTOS NO DEDUCIBLES:</b>		XXXXXXXXXX
Gastos sin retenciones efectuadas	XXXXXXXXXX	
Retenciones definitivas aplicadas como gasto	XXXXXXXXXX	
Gastos por depreciación no generadores de renta	<u>XXXXXXXXXX</u>	
<b>MENOS GASTOS GENERADORES DE RENTA:</b>		
Autoconsumo de Inventarios para trabajadores		XXXXXXXXXX
<b>MENOS INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA:</b>		
Ingresos por Alquiler		<u>XXXXXXXXXX</u>
<b>UTILIDAD DEL PERÍODO SEGÚN CONCILIACIÓN FISCAL</b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 30%</b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
<b>ACREDITACIONES FISCALES:</b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>
Pagos de Anticipos Mensuales - PMD	XXXXXXXXXX	
Retenciones en la Fuente	<u>XXXXXXXXXX</u>	
<b><u>SALDO A PAGAR</u></b>		<b><u>XXXXXXXXXX</u></b>