

ESTUDIO DE CASO

PROPUESTA DE UNA ESTRUCTURA DE PLANEACIÓN TRIBUTARIA, PARA EL
IMPUESTO DE RENTA, VIGENCIA FISCAL 2018, EN UNA EMPRESA DE TRANSPORTE
ESCOLAR.

ÁVILA ALFONSO DEISY JOHANNA

BALLEN RUEDA JUAN DAVID

CASTRO LEGUIZAMÓN WILSON ANTONIO

UNIVERSITARIA AGUSTINIANA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESPECIALIZACIÓN EN PLANEACION TRIBUTARIA

BOGOTÁ D.C

2018

ESTUDIO DE CASO
PROPUESTA DE UNA ESTRUCTURA DE PLANEACIÓN TRIBUTARIA, PARA EL
IMPUESTO DE RENTA, VIGENCIA FISCAL 2018, EN UNA EMPRESA DE TRANSPORTE
ESCOLAR.

ÁVILA ALFONSO DEISY JOHANNA
BALLEN RUEDA JUAN DAVID
CASTRO LEGUIZAMÓN WILSON ANTONIO

Asesor de Trabajo
ROJAS GUTIÉRREZ WILLIAM DEIVIS

Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Planeación Tributaria

UNIVERSITARIA AGUSTINIANA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESPECIALIZACIÓN EN PLANEACION TRIBUTARIA
BOGOTÁ D.C
2018

Nota de Aceptación

Firma de jurado

Firma de jurado

Firma de jurado

Bogotá D.C., junio de 2018

Resumen

Desde que la humanidad dejó de ser nómada, y se organizó en comunidades asentadas en territorios que dieron origen a las naciones; se hizo necesario para el desarrollo de la civilización, la creación de tributos, cuya aparición en la historia obedeció principalmente a la religión y a la guerra; Colombia desde la época colonial, pasando por su nacimiento como nación hasta la época actual, ha tenido en los impuestos la principal fuente de financiación del aparato estatal; es así como cada gobierno de turno, busca por medio de reformas tributarias, obtener recursos adicionales para solventar sus gastos.

Es por esto que, se hace necesario conocer las implicaciones tributarias que el desarrollo de la actividad mercantil tiene en el país y anticipar sus efectos mediante estrategias de planeación fiscal, buscando principalmente el cumplimiento de las obligaciones y la contribución justa y equitativa de los comerciantes, en el desarrollo económico del país. En el presente trabajo se presenta una propuesta de planeación tributaria respecto al impuesto de renta de una empresa de transporte escolar., para la vigencia 2018; que le permita mejorar el flujo de caja y cumplir oportunamente su obligación fiscal; para ello se presentarán los elementos principales que conforman un proceso de planeación, y la definición de los conceptos más relevantes en materia tributaria, basados en autores que han estudiado a profundidad el tema.

El trabajo investigativo, se desarrolla bajo la metodología de estudio de caso del Banco Interamericano de Desarrollo BID; siguiendo procedimientos organizados tanto para la recolección y análisis de la información, como para la estructuración de la propuesta de planeación tributaria, objetivo final del ejercicio investigativo.

Palabras clave: Tributos, planeación, presupuesto, contabilidad, estados financieros

Abstract

Since humanity ceased to be nomadic and was organized in communities established in territories that gave origin to the nations; it became necessary for the development of civilization, the creation of taxes, whose appearance in the history was mainly due to religion and the war; Colombia since the colonial era, passing by his birth as a nation to the present time, tax has been the main source of funding of the state apparatus; it is as well as each government of the day, looking through tax reforms, additional resources to cover their expenses.

This is why, it is necessary to know the tax implications that the development of the commercial activity in the country and anticipate their effects through tax planning strategies, primarily looking for the fulfilment of the obligations and the fair and equitable sharing of the traders, in the economic development of the country. In this investigation, presents a proposal for tax planning in relation to the income tax of the company of school transportation, for the period 2018; that will allow you to improve cash flow and meet its tax liability; for it will be presented the main elements that make up a planning process, and the definition of the most relevant concepts in tax matters, based on authors who have studied in depth the topic.

That investigative work, develops under the methodology of case study of the Inter American Development Bank IDB; following procedures organized both for the collection and analysis of information, as well as to the structure of the proposed tax planning, objective of this work.

Key words: Taxes, planning, budget, accounting, financial statements

Contenido

	Introducción.....	7
1	Problematización.....	9
1.1	Enunciado del problema.....	9
1.2	Pregunta.....	11
2	Objetivos.....	12
2.1	Objetivo general.....	12
2.2	Objetivos específicos.....	12
3	Justificación.....	13
4	Marco de referencia.....	15
4.1	Marco conceptual.....	16
4.2	Marco legal.....	53
4.3	Marco institucional.....	61
4.4	Marco interinstitucional.....	68
4.5	Antecedentes investigativos.....	72
5	Metodología.....	76
5.1	Construcción del estudio de caso.....	77
5.2	Recolección de información.....	80
5.3	Análisis de la información.....	86
5.4	Informe.....	89
5.5	Socialización.....	90
6	Desarrollo de la propuesta metodológica.....	91
7	Conclusiones.....	120
8	Recomendaciones.....	122
9	Referencias.....	124
	Lista de figuras.....	126

Introducción

El sector terciario de la economía, de acuerdo con el Departamento Nacional de Planeación (2000), corresponde a la prestación de servicios, en él se contemplan las actividades relacionadas con los servicios materiales, es decir en él están incluidas las empresas que no producen ni comercializan bienes tangibles, sino que ofrecen servicios destinados a satisfacer las necesidades de la población en general. En este sector se incluyen los subsectores de transporte, comunicaciones, finanzas, turismo, hotelería, ocio, cultura y espectáculos

Una de las actividades más importantes, dentro de este sector económico, es el transporte escolar, que de acuerdo al Decreto 1075 de 2015 expedido por el Ministerio de Transporte de Colombia, comprende el traslado de personas en un vehículo automotor, cumpliendo normas y características especiales para los menores de edad, que se encuentren estudiando en instituciones educativas de carácter público o privado. Dada la importancia de las empresas dedicadas a prestar este tipo de servicios, dentro de la economía del país y la escasa investigación con que se cuenta en cuanto al comportamiento financiero de éstas; Para la aplicación práctica de los conocimientos adquiridos en la Especialización en planeación tributaria, se realizará un estudio de caso en una empresa de transporte escolar, dedicada a la prestación de servicio de transporte especial a nivel empresarial, escolar y de turismo.

Esta investigación se justifica primordialmente ya que, al efectuar un diagnóstico preliminar sobre la situación financiera de la empresa, basado en los estados financieros, se encontró un delicado problema de liquidez financiera, que está generando incumplimiento en el pago de las obligaciones tributarias; debido principalmente a la inexistencia de herramientas de planeación, especialmente en el área tributaria.

Por lo anterior, el objeto de este estudio de caso es el de determinar los factores que han generado el problema de liquidez financiera, analizando la incidencia que han tenido en el incumplimiento de las obligaciones tributarias; para al final proponer a la administración de la empresa una estructura de planeación tributaria, que le permita mejorar su flujo de caja y superar los inconvenientes de cumplimiento en el pago de los impuestos.

Para realizar el proceso investigativo, se utilizará la metodología de estudio de caso propuesta por el Banco Interamericano de Desarrollo BID en el año 2011; mediante la cual se escoge una empresa específica, analizando durante cierto período de tiempo sus actividades, estableciendo cuales son los momentos críticos y los momentos exitosos; así como los hechos y personas que incidieron en estas etapas, con el fin de indagar las causas, entender por qué el proceso se desarrolló de esa forma y por qué se obtuvieron esos resultados. De esta forma, se aprende de la experiencia práctica, se proponen acciones de mejora, aplicables tanto en la empresa como para el sector económico en que se desarrolla su objeto social, y también el estudio pueda servir de base para nuevos enfoques investigativos sobre el tema.

Aplicando lo anterior, se pretende durante el segundo semestre del año 2017 revisar la información financiera y las declaraciones tributarias de una empresa de transporte escolar., de los últimos dos (2) años, recolectando la información necesaria, para identificar cuáles son los problemas que se están presentando, que generan problemas de liquidez financiera, lo que impide cumplir oportunamente el pago de sus obligaciones tributarias.

Finalmente, durante el primer semestre del año 2018, se presentará a la administración una estructura de planeación tributaria que, de ser aplicada correctamente, permita a futuro mejorar el flujo de caja y con ello cumplir oportunamente con el pago de las obligaciones fiscales de la empresa.

1. Problematización

1.1 Enunciado del problema

De acuerdo con Romero en el año 2010, la planeación en materia tributaria es un concepto fundamental para el mejoramiento de la carga impositiva de un país; ya que las empresas que ejecutan ejercicios de planeación estructurados y completos, han podido controlar y disminuir de manera legal el pago de impuestos, sin necesidad de utilizar métodos de evasión y elusión fiscal. Por otro lado, es una herramienta vital para mejorar de forma considerable los flujos de caja en las compañías, generando la liquidez adecuada para el cumplimiento oportuno de las obligaciones con los empleados, proveedores, el fisco, así como para el crecimiento del negocio.

Como resultado del análisis preliminar de los estados financieros de la empresa de transporte escolar, se considera que a pesar de que lleva diecisiete (17) años en el mercado, en la actualidad atraviesa una etapa de iliquidez que está afectando directamente el cumplimiento de sus obligaciones con empleados, proveedores y especialmente el tema tributario; Con el consecuente pago de sanciones e intereses de mora; aunque ha tratado de solventar esta situación con préstamos, está dejando de invertir en mejoramiento tecnológico y crecimiento de la empresa; todo esto debido a la falta de planeación tributaria que permita además de controlar su flujo de caja, cumplir cabal y oportunamente sus obligaciones fiscales.

Tener liquidez financiera es fundamental para el funcionamiento de la empresa, tal como lo menciona Sánchez Millán (2012), el riesgo de iliquidez financiera es la contingencia de que la organización pueda incurrir en pérdidas por la venta de activos necesarios para desarrollar su objeto social, con el fin de conseguir de forma rápida el dinero necesario para cumplir con sus obligaciones, también genera riesgo de aumentar sus créditos con el sector financiero para cubrir otras deudas y no para obtener capital de trabajo para continuar el negocio.

El problema de liquidez de la empresa, afecta directamente a sus socios quienes deberán capitalizar la empresa o analizar posibles causas de liquidación, que les implicarán responsabilidades a cubrir con su propio patrimonio; tal como lo manifiesta la Corte

Constitucional de Colombia en la sentencia C-865 del año 2004, la limitación de riesgos a favor de los socios de las sociedades anónimas no puede considerarse un derecho absoluto, se debe salvaguardar los derechos de los demás e impedir el desarrollo de prácticas abusivas como medio de defraudación o engaño; En Colombia, la legislación contempla interponer acciones contra los socios de las sociedades anónimas, en casos especiales y excepcionales, previamente tipificados en la ley, con el propósito de responsabilizarlos directamente con su propio patrimonio frente a algunas obligaciones; especialmente lo concerniente a los impuestos.

Por su parte, el incumplimiento de la empresa de transporte escolar, en el pago de sus obligaciones tributarias representa un problema para la sociedad, que se explica según Fino (2015), de la siguiente manera: Si el Estado recauda los impuestos y esos ingresos son distribuidos entre todos los ciudadanos, mediante el cumplimiento de los planes y programas gubernamentales, la sociedad de manera indirecta vería satisfechas sus necesidades; Pero si por el contrario no hay pago de los tributos, el Estado no contará con los recursos suficientes llevando al incremento de las diferencias sociales, a la inestabilidad social y económica, generando descontento en la sociedad, aumento de la pobreza, desconfianza en el ordenamiento político y en general hacia el gobierno; es decir una situación de anarquía e inestabilidad con graves consecuencias para todos.

Ahora bien, para los profesionales de la Contaduría Pública, el no pago de los impuestos o hacerlo de forma extemporánea, representa también un problema ya que de acuerdo al contenido de la Ley 43 de 1990, que reglamenta la profesión de Contador Público en Colombia, el profesional de ésta disciplina está obligado a velar por los intereses económicos de la comunidad en general, entendiéndose por ésta la empresa donde presta sus servicios, la sociedad en general, y el Estado; para esto deberá cumplir estrictamente las disposiciones legales, procediendo de forma veraz, digna, leal y de buena fe. Es decir que el favorecer prácticas que conlleven a las empresas a incumplir sus obligaciones tributarias, va en contravía del código de ética del Contador Público, lo que le puede acarrear graves sanciones por parte de los entes de control y de la sociedad en general.

Acorde con esto, Whittingham (2016), considera que la responsabilidad del Contador Público va hasta identificar las irregularidades y sugerir los correctivos oportunamente, sus funciones no incluyen la toma de decisiones; por lo que se recomienda que en un eventual proceso

sancionatorio, el profesional deba conservar todas las pruebas de las irregularidades detectadas e informadas a la administración, a los órganos directivos de la empresa o a las autoridades competentes; así como evidencia de los correctivos adoptados y de las sugerencias realizadas. Sin embargo, de llegar a establecerse la responsabilidad del Contador, éste profesional deberá responder por los perjuicios que ocasione a la sociedad, a los asociados, a terceros, además de las sanciones pertinentes de carácter profesional, que le imponga la Junta Central de Contadores, para el caso colombiano.

Por las razones expuestas, se considera que al responder la siguiente pregunta, se podría mejorar en gran medida las dificultades que tanto para la empresa como para: los socios, el sector transportador, el estado, la profesión contable y la sociedad en general, representa el no contar con una adecuada estructura de planeación tributaria, que permita estimar de manera anticipada, las posibles variaciones que puedan darse en el plan financiero, específicamente en el rubro de impuestos, minimizando el riesgo de posibles sanciones ya sea por incumplimiento o por la incorrecta aplicación de las normas.

1.2 Pregunta

¿Cómo elaborar la planeación tributaria del impuesto de renta para la vigencia 2018 de una empresa de transporte escolar, de tal forma que se le permita mejorar el flujo de caja y cumplir oportunamente su obligación fiscal?

2. Objetivos

2.1 Objetivo general

Elaborar una adecuada planeación tributaria respecto al impuesto de renta de una empresa de transporte escolar, para la vigencia 2018 de tal forma que se permita mejorar el flujo de caja y cumplir oportunamente su obligación fiscal.

2.2 Objetivos específicos

Aplicar los conocimientos adquiridos en la Especialización en Planeación tributaria, mediante un estudio de caso en una empresa de transporte escolar., mediante la propuesta de una estructura de planeación tributaria que garantice eficacia y eficiencia en presentación de la declaración del impuesto a la renta vigencia fiscal 2018.

Identificar las operaciones de la empresa que representan mayor impacto en los estados financieros y que deben ser analizadas en la propuesta de una estructura de planeación tributaria, con el fin de optimizar la carga tributaria a mediano plazo, medir el riesgo tributario y cuantificar anticipadamente las obligaciones tributarias de la compañía.

Analizar la incidencia del impuesto a la renta en una empresa de transporte escolar, identificando oportunidades de mejora en la comprensión y aplicación de la normatividad fiscal; proponiendo controles preventivos que permitan mejorar el flujo de caja de la empresa y con ello con lograr el cumplimiento de ésta obligación fiscal.

3. Justificación

El estudio de caso aplicado en una empresa de transporte escolar, empresa dedicada a la prestación del servicio de transporte escolar, pretende brindar a la compañía las herramientas básicas de planeación tributaria que le permitan disminuir el riesgo de sanciones y el pago de intereses de mora por incumplimiento en el pago de las declaraciones tributarias; se considera que si la empresa estructura una buena planeación tributaria podrá anticipar el valor de los impuestos a pagar, especialmente el impuesto a la renta, permitiéndole a la gerencia, direccionar los recursos de forma oportuna para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Los tributos son fundamentales en el desarrollo de las organizaciones, el manejo incorrecto de éstos genera riesgos de pagos en exceso o en defecto, sanciones, intereses de mora, endeudamiento externo con el elevado costo financiero que esto implica; todas ellas situaciones que afectan directamente los resultados económicos de la empresa; Es por esto que se evidencia que si todas las sociedades mercantiles tuvieran una adecuada planeación tributaria, podrían anticipar el valor de los impuestos a pagar, permitiéndoles direccionar los recursos en el cumplimiento de los objetivos de la empresa; adicionalmente ésta herramienta de ejecución, planeación y análisis, permite que el valor a cancelar por concepto de impuesto sobre la renta corresponda con total objetividad a la actividad económica que desarrolla la compañía.

El propósito de profundizar en el tema tributario, específicamente en la determinación anticipada de los valores a cancelar, pretende demostrar a la administración de la empresa y a los socios de ésta, la importancia de una adecuada planeación tributaria a fin de que de manera mancomunada se pueda lograr el cumplimiento del objetivo general del estudio de caso, y entre todos se logre disminuir los riesgos a que está expuesta la empresa de transporte escolar., por el incumplimiento constante en la presentación y pago de las declaraciones tributarias.

Debido a que, en la actualidad la empresa no cuenta con ninguna herramienta, que le permita anticipar los flujos de caja necesarios para el cumplimiento de sus obligaciones, especialmente en materia tributaria, se considera muy útil éste estudio de caso y la estructuración de una adecuada planeación tributaria, que al llevarla a la práctica permita a la empresa de transporte escolar., superar los problemas en el cumplimiento de pago de los impuestos.

Finalmente, la solución del problema planteado redundará en un beneficio a la sociedad en general ya que, al cumplir con el pago oportuno de los tributos; como ciudadanos y como empresa, se está contribuyendo al cumplimiento de los principios constitucionales de equidad y justicia que tiene el Estado para con todos los colombianos; mediante la aplicación de estos principios, se logra que el pago de impuestos se vea reflejado en oportunidades de empleo, mejoramiento de la infraestructura en educación, salud y bienestar general de la población.

4. Marco de referencia

Las obligaciones fiscales que deben atender las empresas, sin importar el sector económico en que desarrollen sus actividades, ha llevado a la administración de estas a incluir en sus planes y proyectos herramienta de optimización en el pago de impuestos, que buscan el objetivo de cumplir oportunamente los deberes fiscales, conseguir los recursos económicos necesarios y aplicar correctamente la normatividad tributaria; en este sentido y de acuerdo con Morera (2008), las decisiones en materia de impuestos, tienen incidencia directa en las empresas principalmente en:

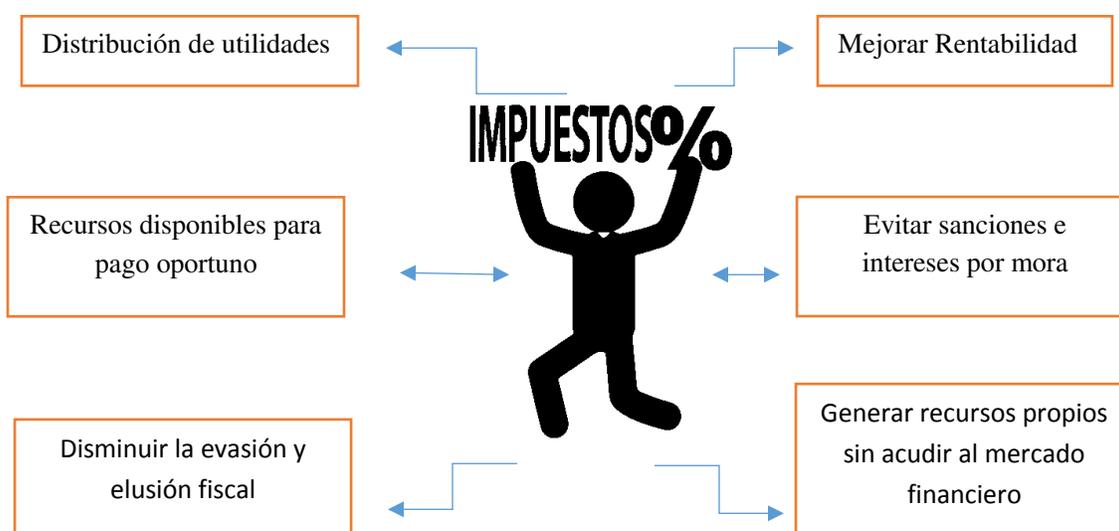


Figura 1. Importancia de las decisiones en materia tributaria. Fuente autoría propia

Lo anterior reitera la importancia de una adecuada planeación tributaria; que para hacerla de manera adecuada, hace necesario conocer y estudiar a profundidad los diversos componentes, que se deben tener en cuenta para proponerla como estructura a la administración de una empresa de transporte escolar., para ello en los sub marcos que hacen parte del marco de referencia, a saber: marco conceptual, marco legal, marco institucional y antecedentes investigativos; se analizarán los elementos clave necesarios para el cumplimiento del objeto del estudio de caso.

4.1 Marco conceptual

Para lograr el cumplimiento del objetivo de proponer una estructura de planeación tributaria, es necesario conocer con claridad los elementos principales que componen el objeto de investigación, su conceptualización basada en autores que han profundizado en el tema y su contextualización con el problema planteado en el estudio de caso.

Para esto, en el marco conceptual se encontrará la definición de los componentes principales del título de la investigación: Proponer una estructura de planeación tributaria, para el impuesto de renta, vigencia fiscal 2018, en una empresa de transporte escolar; se presentan los conceptos de planeación, los tributos, los elementos que hacen parte de cada uno de estos conceptos y la relación que tienen con la planeación tributaria.

El primer elemento del título hace referencia a proponer, que es un verbo transitivo, que significa exponer un proyecto o una idea para que sea aceptado y pueda ser realizado, también puede entenderse como el manifestar un plan para que se conozca y se acepte; De acuerdo con la nueva gramática de la lengua española (2009), los verbos transitivos son aquellos verbos que exigen la presencia de un objeto directo, llamado complemento directo, para tener un significado completo; se refieren a acciones que transitan desde el actor al objeto como, por ejemplo: proponer una estructura de planeación tributaria.

Por su parte estructura, es definida por la Real Academia de la Lengua Española (2015) como la distribución de las partes de un cuerpo, aunque también puede usarse en sentido abstracto, el concepto que procede del latín “structura”, hace mención a la disposición y el orden de las partes dentro de un todo. A partir de esta definición, la noción de estructura tiene innumerables aplicaciones; según Aroca (1999) la estructura es el orden de un todo, donde cada componente por pequeño que sea, tiene una función que se complementa con las demás partes.

Enfocando la definición en el sector organizacional, es un recurso elemental para el buen funcionamiento de las empresas; entendido el concepto como orden y disciplina; en la práctica cuando se define un orden para hacer las cosas, un cronograma, un horario o un itinerario, se está diseñando la estructura de un evento, cuya premisa debe ser la mejor organización posible, para que los componentes que integran el proceso o procedimiento, se comporten de la manera correcta. Para el objeto de estudio de caso, el término estructura hace referencia a los

componentes necesarios para conformar una planeación tributaria; para contextualizar mejor el concepto, a continuación, se explica que es planeación, que son los tributos y la relación entre éstos componentes, para así comprender a que se refiere la planeación tributaria.

4.1.1. Planeación.

De acuerdo con Chiavenato (2011), la planeación consiste en determinar los objetivos principales de la empresa, por medio de análisis organizacionales que permitan identificar las debilidades y fortalezas de la organización. Así mismo permite elaborar estrategias de crecimiento y mejoramiento continuo que lleven al cumplimiento de los objetivos propuestos; considerada la planeación como un proceso fundamental para la toma de decisiones en las compañías, se descompone en las siguientes etapas:

- Identificación del problema.
- Desarrollo de alternativas.
- Elección de la alternativa más conveniente.
- Ejecución del plan.

De otra parte, de acuerdo con Goodstein (1998), el concepto de planeación corresponde al proceso por medio del cual las empresas establecen objetivos y escogen la estrategia más adecuada para el logro de tales objetivos; antes de emprender cualquier acción, se recomienda a las organizaciones que para realizar una adecuada planeación deben considerar e identificar los siguientes componentes:



Figura 2. Elementos de un proceso de planeación. Nota: autoría propia, con base en Goodstein (1998)

- La misión identifica la función básica de la empresa o una parte de ella. Cualquier operación organizada que se pretenda realizar debe tener un propósito o misión.
- Los objetivos son los fines para lo que desarrolla la actividad: son los resultados a lograr.
- Las estrategias, es la programación general de las acciones a realizar, son los esfuerzos y recursos necesarios para alcanzar objetivos propuestos.
- Las políticas, son las directrices que dan a entender lo que la organización quiere, deben guiar las estrategias y asegurar el logro de los objetivos.
- Los procedimientos, son los documentos en los cuales se detalla la forma correcta en que se deben realizar las actividades.
- Reglas, se diferencian de los procedimientos en que guían la acción sin especificar un orden de tiempo. El procedimiento se podría considerar como una serie de reglas. La regla puede o no formar parte de un procedimiento.

- Programas, corresponden al conjunto de metas, políticas, procedimientos, reglas, asignaciones de tareas, pasos a seguir, recursos a emplear y otros elementos necesarios para llevar a cabo una determinada acción.
- Presupuestos, expresados en términos numéricos, son la manifestación de los recursos necesarios para lograr los resultados esperados.

Basados en los autores citados, el equipo de trabajo considera que la planeación es la acción de la elaboración de estrategias que permiten alcanzar una meta ya establecida; para que esto se puede llevar a cabo se requieren de varios elementos, primero se debe comprender y analizar una situación específica, para luego pasar a definir los objetivos que se quieren alcanzar. El proceso de planear parte de definir donde está la empresa y a dónde quiere llegar; para luego proponer las estrategias para lograr los objetivos propuestos; para que la planeación no se quede en el papel se hace necesario ejecutarla y para ello es fundamental la elaboración de un presupuesto donde se contemplen todos los recursos necesarios para su desarrollo.

Una adecuada la planeación, facilita que las empresas puedan alcanzar los objetivos que se han propuesto, las estrategias y el tiempo para cumplir dichos objetivos, varían dependiendo de los recursos con los que se cuenta, así como de las situaciones que se presenten durante el camino; por lo que se debe planear de manera flexible para irse adaptando a las circunstancias específicas de cada compañía. Una vez definida la planeación, y sus componentes, se procede a definir los tributos en general con sus correspondientes elementos, con el fin de conceptualizar la planeación en materia tributaria.

4.1.2. Impuesto

En Colombia, la Constitución Política no hace referencia exacta al término impuesto, en los artículos 150, 338 y 345, se encuentra mención del concepto contribuciones; mientras en el artículo 154 habla de tributos; por tal motivo para una mayor comprensión se presentan las definiciones y diferencias sustanciales entre estos conceptos que pueden parecer sinónimos, pero que entendiéndolos conceptualmente se puede establecer cuál es la diferencia entre cada uno de ellos.

De acuerdo con la Real Academia de la Lengua Española (2015), el término tributo proviene del latín tributum, que hace referencia a aquello que se tributa; es una obligación monetaria establecida por la ley, y cuyo fin es el sostenimiento de los gastos públicos; Los tributos, son los aportes que todos los ciudadanos, considerados en la norma como contribuyentes, están obligados a transferir al Estado. Para el caso colombiano, la obligación de tributar ha sido establecida en el artículo 95 de la Constitución Política, donde se indica que todos los ciudadanos deben contribuir con los gastos de funcionamiento e inversión del aparato estatal, dentro de los conceptos de justicia y equidad.

De otra parte, Isensee (1987, P. 651), considera el tributo como el principal recurso financiero, con el que la mayoría de los Estados modernos, cuenta para la realización de sus actividades. A su vez, Restrepo (2011), considera que existen tres clases de tributos, que se explican en la siguiente figura:

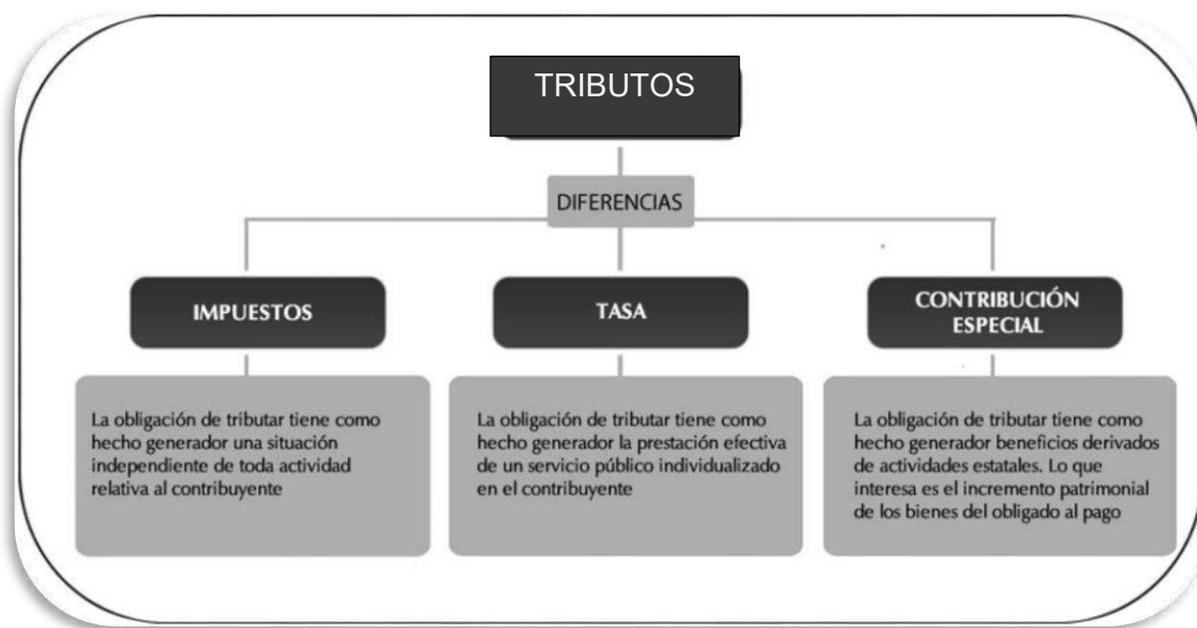


Figura 3. Clases de tributos. Nota: Autoría propia, con base en Restrepo (2.011)

Los Impuestos: son el valor que una persona natural o jurídica debe pagar al Estado para contribuir con sus ingresos. Esta es la fuente principal de la cual el gobierno obtiene recursos para sus actividades y funciones: administración, inversión social, infraestructura, seguridad nacional,

prestación de servicios educativos y de salud, entre muchas otras actividades que realiza el estado con recursos obtenidos de los contribuyentes.

Las Contribuciones: es una clase de tributo que se origina en la obtención de un beneficio particular, especialmente por construcción de obras, destinadas para el bienestar de un sector específico; el cual debe colaborar cancelando la contribución por valorización. se consideran tributos obligatorios, aunque en menor medida que los impuestos.

Las Tasas son aportes que se pagan al Estado, como remuneración por los servicios que éste presta; son de carácter voluntario, ya que la actividad que los genera es producto de decisiones libres. Como ejemplo de tasas tenemos los peajes, producto de la decisión libre de viajar y utilizar las carreteras, se deben cancelar por el uso de éstas.

Con base en los anteriores conceptos, el equipo de trabajo considera que el tributo es la obligación legal que tiene todo ciudadano de colaborar económicamente en el funcionamiento del Estado; existen tres (3) clases de tributos, siendo el principal los impuestos que se diferencian de las contribuciones y las tasas, las otras dos clases de tributos, en que se deben pagar al Estado sin esperar ninguna contraprestación; en las tasas existe una contraprestación de un servicio, mientras que la contribución implica la obtención de un beneficio particular; En el impuesto, no se paga un servicio específico ni se recibe una contra prestación determinada.

Definido el concepto de tributo y explicadas las diferencias sustanciales entre éste con los impuestos y las contribuciones; se presenta la evolución que han tenido los tributos en la historia desde su origen hasta la actualidad.

Los tributos son tan antiguos como la humanidad, el aspecto religioso se considera el más remoto de los orígenes de la tributación, se fundamenta en la necesidad del hombre antiguo de disminuir sus temores, calmar la ira de los dioses o manifestarles su agradecimiento mediante ofrendas; la clase sacerdotal en las culturas antiguas, se diferencia de los demás ciudadanos en que no trabajan como el resto del grupo y viven de las ofrendas que el pueblo otorga a sus divinidades. Con el tiempo, las ofrendas se hicieron obligatorias y la clase sacerdotal se volvió fuerte y poderosa económicamente, llegando a ser la principal casta latifundista en la época medieval.

Los primeros vestigios de normatividad relacionada con los tributos, aparecen en Egipto y Mesopotamia, en el año 3.500 A.C., donde la forma que se imponía era la de tributar con trabajo físico, gracias a esta forma de esclavitud disimulada, se lograron construir las pirámides y los grandes monumentos de la antigüedad; Hacia el año 2.300 antes de la era cristiana, en la isla Creta en la antigua Grecia, el Rey Minos recibía humanos como contraprestación por el pago de tributos; ya en el nuevo testamento se menciona a Mateo, como recaudador de impuestos, profesión que para ese tiempo se consideraba repulsiva, de acuerdo a como lo manifiestan los primeros discípulos de Jesús en la sagrada escritura.

Más adelante, los poderosos reinos vieron en los impuestos una forma de dominio sobre los pueblos vencidos; es así como el Imperio Romano, cobraba fuertes tributos a las regiones bajo su dominio, luego del descubrimiento de América los poderosos imperios europeos que conquistaron a golpe de espada los inmensos territorios de este continente, establecieron numerosas formas de tributar a los territorios colonizados, prácticas que se mantuvieron hasta el siglo XIX, cuando los últimos pueblos americanos se liberaron del yugo europeo. En Colombia, el Congreso de Cúcuta celebrado en 1.821, dio origen al impuesto de renta que imponía gravámenes a la renta agrícola, minera, comercial e industrial; así como a las propiedades inmobiliarias y mobiliarias, a los sueldos recibidos por las personas. Desde esa época se ha establecido la tributación directa como la forma más eficiente y económica para el recaudo de impuestos.

Ya en la época reciente, y de acuerdo con Restrepo (2011), los impuestos se pueden clasificar de muchas formas; entre las principales se tiene la clasificación de acuerdo a la aplicación o hecho generador, de la siguiente manera:

- Impuestos directos, son aquellos en los que la obligación recae directamente sobre la persona, empresa, sociedad etc. Como ejemplo de estos están: los impuestos a la renta, al enriquecimiento, o aquellos que se cobran por trámites personales como la obtención de documentos, pagos de derechos y licencias, etc.
- Impuestos indirectos, a diferencia del anterior, recaen sobre bienes y servicios y a las transacciones que se realizan con ellos; es decir, las personas, indirectamente, a través de la compra de bienes o la utilización de servicios, pagan el impuesto así sea que éste no se pague directamente al Estado, sino se use un intermediario o responsable de su recaudación, un caso

típico es el impuesto al valor agregado IVA, donde el consumidor final cancela el impuesto al comerciante o prestador del servicio y este a su vez es quien lo paga al estado mediante la declaración periódica.

Luego de esta breve descripción histórica de los orígenes y evolución de los tributos, se procede a explicar cuáles son sus elementos, de tal forma que al revisarlos en la normatividad se pueda establecer que un impuesto tiene solidez jurídica y es de obligatorio cumplimiento para los ciudadanos si cuando se crea contiene los elementos que por norma constitucional requiere; para el caso colombiano en el artículo 338 de la Constitución Política, se menciona los elementos que componen los tributos; siendo los principales los sujetos activos y pasivos, los hechos generadores, las bases gravables, y las tarifas.

Para una mayor comprensión en el siguiente esquema se explica los elementos que componen la obligación tributaria.

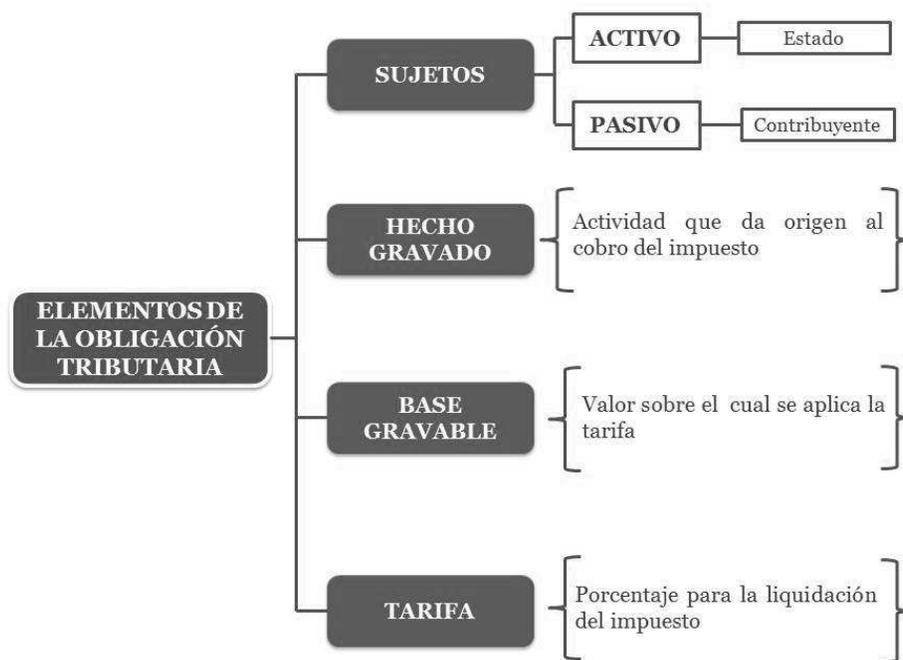


Figura 4. Elementos de la obligación tributaria. Nota: Autoría propia, con base en Restrepo (2.011)

De acuerdo con Orjuela (2010), el sujeto activo se refiere a quien la ley faculta para administrar y percibir los tributos, en los impuestos de orden nacional el sujeto pasivo es el Estado representado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, concretamente la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN; a nivel departamental los impuestos son administrados por las Tesorerías del Departamento correspondiente; y a nivel municipal será la Secretaría de Hacienda del municipio o Distrito.

Por su parte el sujeto pasivo, son las personas naturales y jurídicas sobre las que recae el pago de un impuesto; es decir quien está en la obligación de contribuir. De acuerdo con el artículo 2 del Estatuto Tributario, son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo las personas que realizan el hecho que se encuentra gravado con el impuesto; a este respecto el Consejo de Estado mediante providencia 9822 del año 2.000, indica que el hecho generador es lo contemplado en una norma donde se enuncie que, de ocurrir ciertos hechos, se producen efectos jurídicos entre el contribuyente y el Estado; Cuando la acción realmente ocurre se denominará hecho imponible y es allí donde nace la obligación tributaria del ciudadano para con el Estado.

De lo anterior se tiene que una vez ocurra el hecho, que la norma ha establecido como generador de la obligación tributaria, se debe establecer la base gravable, que es la unidad de medida del hecho imponible, establecida en valores monetarios, es decir se debe cuantificar de acuerdo a la legislación el monto sobre el cual se deberá liquidar el impuesto correspondiente; Una vez determinada la base gravable se le aplica la tarifa y el resultado es el valor del tributo; lo que conlleva a definir la tarifa como el porcentaje establecido en la Ley que, aplicada a la base gravable, determina el valor del impuesto.

Con base en los elementos definidos, se concluye que, si falta uno o más de los componentes básicos que conforman el tributo, no existe la obligación tributaria.

Una vez definido el impuesto y sus elementos, se procede a determinar la relación entre la planeación y el tributo con el objeto de comprender el concepto de planeación tributaria.

4.1.3 Planeación Tributaria.

De acuerdo con Rivas (2.000), la planeación tributaria es un proceso conformado por actuaciones lícitas que la norma permite al sujeto pasivo, y tiene como finalidad que los recursos destinados por los empresarios al desarrollo de su actividad mercantil, sean invertidos de la manera más eficiente, con la menor carga impositiva posible, siempre actuando dentro de las opciones que el ordenamiento jurídico en materia tributaria contempla. Es decir, evitando comprometer a la empresa en situaciones de evasión o elusión fiscal.

Para Carrero en el año 2017, que cita a Ramírez (2012), la planeación tributaria establece las estrategias legales que, empleadas adecuadamente permiten minimizar el impuesto a pagar, esto se logra desarrollando procedimientos, que permitan mejorar la eficacia en la utilización de los recursos financieros con que cuenta la empresa al menor costo fiscal posible.

Con base en estos autores, el equipo de trabajo considera que la planeación tributaria son técnicas y estrategias que una persona natural o jurídica adopta, anticipándose en el tiempo a la ocurrencia de sucesos económicos; lo que permite desarrollar adecuadamente su actividad mercantil, buscando la mayor rentabilidad y eficiencia en la inversión de los recursos, al menor costo tributario que la normatividad vigente le permita.

La planeación tributaria es fundamental para las empresas, ya que generalmente lo que éstas buscan es producir ganancias al menor costo posible, los tributos son parte de estos costos, por lo que el manejo incorrecto de los mismos genera riesgos como pagos en defecto o en exceso, extemporaneidad, intereses de mora o sanciones que afectan negativamente los resultados económicos y el flujo de efectivo del negocio; Entre otros, los factores más importantes que hacen necesario el proceso de planeación tributaria son:

- Los permanentes cambios en la legislación tributaria, que obligan a las compañías a analizar su impacto y buscar estrategias inmediatas para reducirlo.
- La presión a la administración de las compañías para mejorar los resultados económicos.

- Aplicación de los modelos de precios de transferencia en las transacciones con compañías vinculadas del exterior. Donde la principal consecuencia de no hacer el estudio adecuado o no tener la documentación soporte, es el rechazo de los costos y deducciones en este tipo de operaciones.
- La constante búsqueda de las empresas de reducir costos y mejorar la rentabilidad

Una vez entendido el concepto de planeación tributaria, se procede a definir los objetivos y los elementos principales que se deben considerar al momento de implementar ésta herramienta de gestión en las empresas.

4.1.3.1 Objetivos de la planeación tributaria.

La planeación tributaria, de acuerdo con Quintana (2.015), tiene como objetivos principales los que se explican en el siguiente esquema:

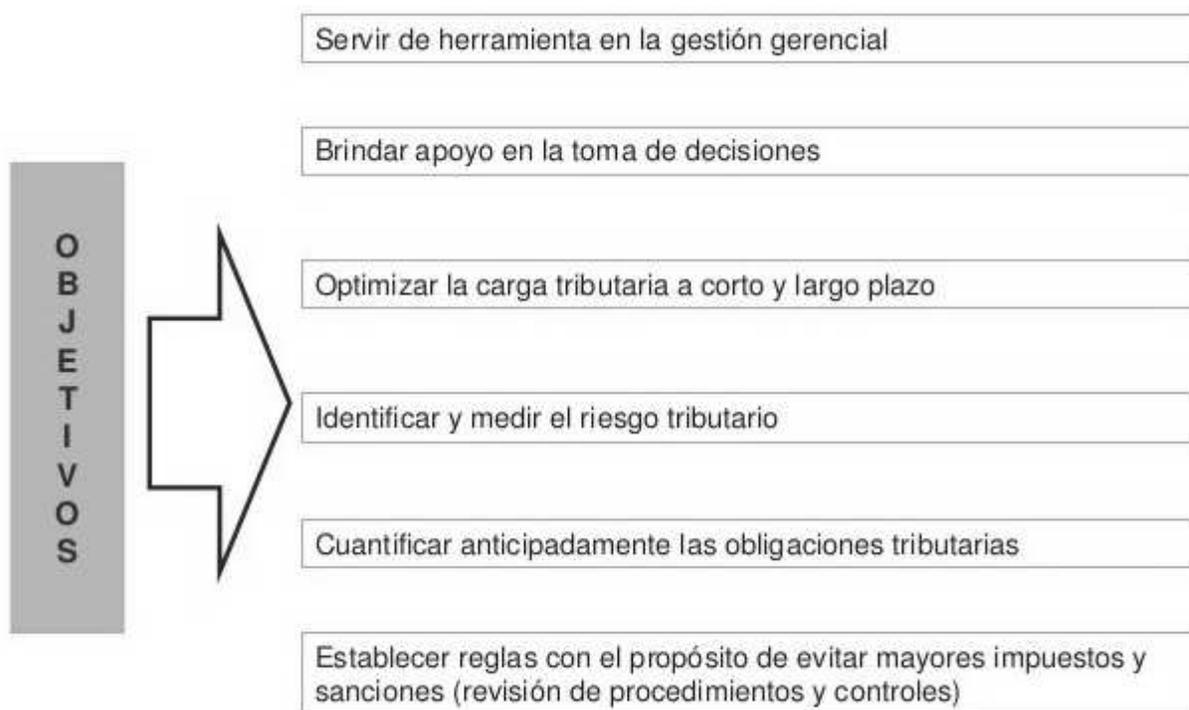


Figura 5. Objetivos de la planeación tributaria. Nota: Autoría propia

De acuerdo con Guevara (2.015), la planeación tributaria, tiene como uno de sus objetivos fundamentales el poder calcular con anticipación la carga impositiva durante un periodo de tiempo, generalmente un año o el periodo fiscal que corresponda al impuesto que se está planeando; el propósito fundamental es el de contar con los recursos económicos necesarios para cumplir con la presentación y pago, dentro de los plazos previstos en la Ley para las diferentes obligaciones tributarias, siempre actuando dentro del ordenamiento jurídico vigente en la materia.

Basados en los autores mencionados, el equipo investigativo considera que, la Planeación Tributaria es indispensable en la administración de los tributos de los contribuyentes, sean estas personas naturales o jurídicas. Ya que, con una adecuada planeación tributaria, se pueden proyectar los flujos de caja donde se contemple del pago de los impuestos. Igualmente, este ejercicio ejecutado en debida forma, permite optimizar las cargas impositivas, haciendo uso de los beneficios tributarios a los cuales pueda acogerse. Clasificando correctamente los ingresos gravados, no gravados y los no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, así como en la adecuada determinación de los costos y gastos deducibles o no deducibles para el caso del impuesto a la renta y complementarios.

Mediante una adecuada planeación tributaria es posible identificar aquellas diferencias que surgen entre lo contable y lo fiscal, clasificándolas en diferencia permanentes y temporarias; siendo éstas la base del registro contable del impuesto diferido, bien sea por diferencias deducibles o diferencias imponibles, de acuerdo con lo establecido por las Normas Internacionales de Información Financiera; nuevo marco normativo de aplicación obligatoria en Colombia.

4.1.3.2 Elementos de la planeación tributaria.

De acuerdo al concepto de estructura, mencionado anteriormente, se deben considerar una serie de componentes inter relacionados entre sí para plantear cualquier tipo de procedimiento; Para el para el caso específico del tema tributario, es fundamental considerar los elementos

necesarios para optimizar la carga impositiva de la empresa y aunque la planeación tributaria, se considera como un proceso que no pretende corregir los errores del pasado, sino basado en esas experiencias, prevenir hechos futuros para no cometer los mismos errores y minimizar los riesgos; es importante descartar todas las acciones constitutivas de elusión y evasión fiscal, por más llamativas que estas sean en el afán de conseguir el objetivo de reducir la carga fiscal; se debe actuar conforme a la ética profesional, por lo tanto, los elementos constitutivos de la planeación tributaria deben estar enfocados a respetar la normatividad legal por encima de cualquier otra consideración.

De acuerdo con Rivas (2.011), los elementos clave para iniciar un proceso de planeación se explican en la siguiente figura:



Figura 6. Elementos de planeación estratégica. Nota: autoría propia con base en Rivas (2.011)

Por su parte Guevara (2.015), considera que la planeación aplicada en el campo tributario debe incluir todos los factores y medios necesarios para conseguir los objetivos planteados; para esto se hace necesario conocer la empresa, su entorno, las operaciones que realiza, sus prácticas y políticas, así como las normas tributarias a las que está sometida. De acuerdo con esto, los componentes principales de un proceso de planeación tributaria, son:

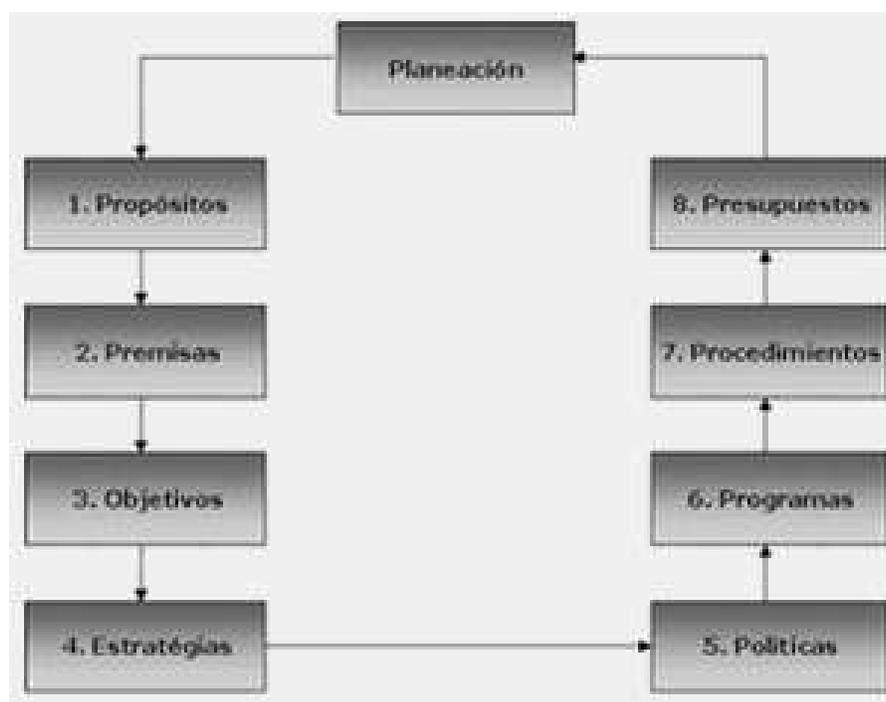


Figura 7. Componentes de un proceso de planeación tributaria. Nota: autoría propia

- Los objetivos: Son los resultados que la empresa desea obtener, establecidos de forma cuantitativa, para que sean medibles en su avance en cualquier momento del proceso, también deben estar enmarcados en un periodo de tiempo específico. En el caso de la planeación tributaria, el principal objetivo que se busca es el de optimizar la carga tributaria de la compañía.
- Las estrategias: Basada en las prácticas y políticas empresariales, la administración de la empresa fija los cursos de acción general para la utilización de los recursos y la aplicación de esfuerzos; siempre buscando cumplir los objetivos en las condiciones más favorables; En la planeación tributaria, la estrategia debe partir de las normas tributarias sobre las cuales la empresa pueda hacer uso para el cumplimiento de sus objetivos.

- Las políticas: Fundamentales para poder definir los componentes enunciados, son la guía que debe orientar el devenir empresarial; se compone de los criterios y lineamientos que la alta dirección contempla al momento de tomar decisiones, sobre los diversos problemas que se presentan en el diario vivir de una organización. En el área tributaria las políticas, además de ser la base del planteamiento de los objetivos y la estrategia, deben estar orientadas hacia la optimización de la carga tributaria. Ejemplos de políticas tributarias son: la empresa establece el no asumir retenciones en la fuente, por lo que siempre se debe aplicar las bases y porcentajes vigentes sin importar el monto de la transacción; otro ejemplo es la política corporativa de evitar la evasión fiscal.

- Programas: Conformados por una descripción detallada de la secuencia de actividades necesarias para lograr los objetivos; especificando el tiempo asignado a cada una de ellas, a manera de cronograma.

- Procedimientos: Es una descripción clara de las diferentes actividades necesarias para realizar un trabajo específico; deben indicarse en orden cronológico, es decir establecer la actividad que antecede a otra y los requisitos para que su correcta finalización sean la base de la actividad que continua. Para una adecuada planeación tributaria, se deben tener claros los procedimientos a seguir cada periodo, de tal forma que el encargado pueda realizarla sin ningún contratiempo.

- Presupuestos: Es la asignación de recursos económicos a cada una de las fases, así como el desglose de cada actividad con su correspondiente impacto financiero. Desde el punto de vista tributario, los presupuestos parten de la información general de la empresa, para realizar la proyección de los diferentes impuestos, analizando el impacto tanto en los flujos de recursos como en los estados financieros; sin olvidar la constante revisión de lo planeado con lo realmente ejecutado.

Comprendiendo a que se refiere la planeación tributaria, cuáles son sus principales objetivos y los elementos que la componen; el equipo de trabajo considera pertinente analizar los principios esenciales que se deben tener en cuenta para estructurar un adecuado proceso de planificación fiscal.

4.1.3.4 Principios de la planeación tributaria

De acuerdo con Rivas (2.011), un proceso de planeación tributaria, debe estar basado entre otros, en los siguientes principios:

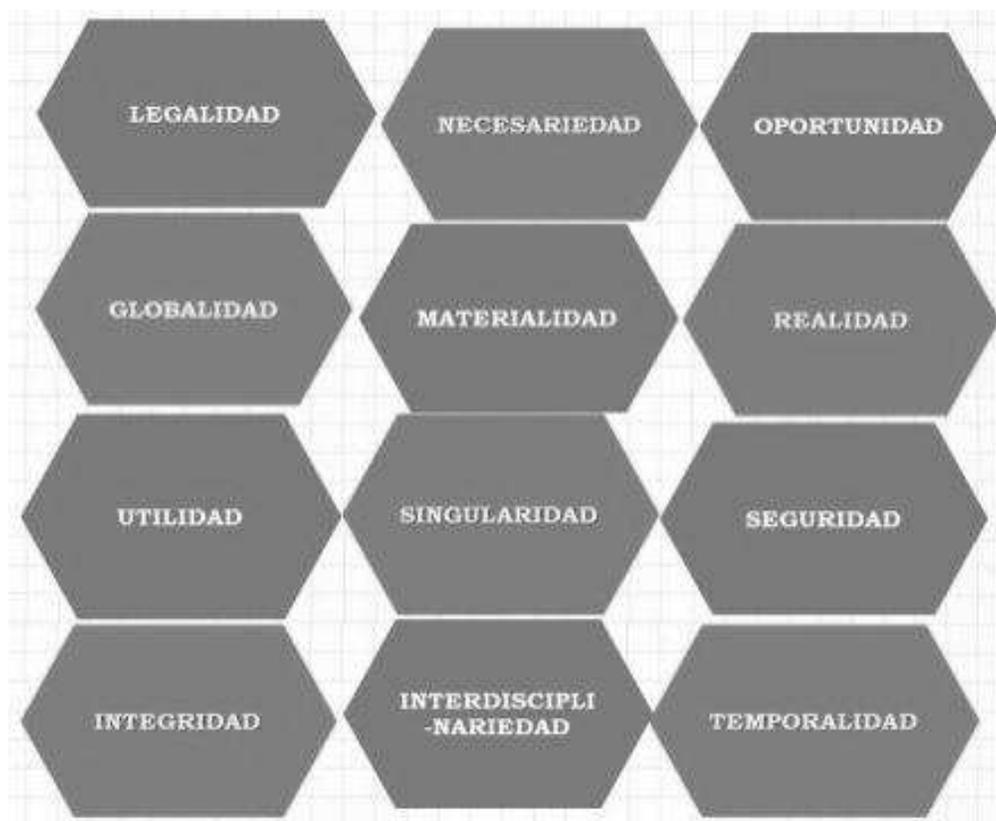


Figura 8. Principios de la planeación tributaria. Nota: autoría propia

- Legalidad: Colombia como estado social de derecho, ha establecido una normatividad específica en materia tributaria, la cual debe ser analizada y prevista al desarrollar procesos de planeación tributaria, es importante siempre tener presente los límites entre lo legalmente permitido y la elusión fiscal.

- **Necesidad:** Antes de implementar procesos y procedimientos de planeación tributaria, es requisito fundamental realizar un análisis diagnóstico de la empresa, hay que revisar objetivamente cuales son los objetivos planteados y si estos son factibles de lograr; de la misma manera, se requiere de un ejercicio juicioso de verificación de la legislación tributaria aplicable a la empresa, estas acciones permitirán determinar con total objetividad y transparencia si hay necesidad o no de llevar a cabo procesos de planeación fiscal.

- **Oportunidad:** La planeación en materia tributaria, como cualquier tipo de planeación que se realice, por su naturaleza requiere anticiparse a los hechos, por lo tanto debe ser aplicada hacia futuro; aunque parte de hechos pasados, si no se proyecta en el tiempo, sería un ejercicio de control o verificación; así mismo debe implementarse considerando un espacio de tiempo conveniente a la realidad de la empresa; si se hace a última hora se corre el riesgo de no terminar a tiempo, es decir no se logra el objetivo y se pierden recursos importantes para la organización.

- **Globalidad:** En un ejercicio juicioso de planeación tributaria, hay que considerar absolutamente todos los impuestos, tasas o contribuciones que afecten o pueden afectar a la persona natural o jurídica para cual se está llevando a cabo la planeación.

- **Utilidad:** Se debe partir de la premisa que los costos de conseguir el objetivo de la planeación no pueden ser superior a los beneficios que el contribuyente obtendrá; es decir se debe analizar que, si reducir la carga impositiva implica riesgos o contingencias tributarias a futuro, éstos deben ser mínimos; de lo contrario se recomienda no continuar con el proceso.

- **Realidad:** Todo el proceso de planeación tributaria debe basarse en cifras y hechos correspondientes a un negocio real; así se puede garantizar que las opciones que se elijan como las más favorables, podrán ser comprobadas y evaluadas, son opciones reales que van acordes al desarrollo del objeto social de la empresa; se debe evitar a toda costa la simulación de situaciones que tengan la más mínima intención de eludir impuestos.

- **Materialidad:** En concordancia con el principio de utilidad, el profesional que realiza el proceso debe verificar que los beneficios a obtener excederán a los costos, en una proporción

importante para la empresa, que implique realmente la inversión de recursos que se verán recompensados a los accionistas.

- **Singularidad:** Cada proceso de planeación que se realice va a tener sus propias particularidades, ya que se consideran hechos específicos que difícilmente se repetirán constantemente; por ello no es posible afirmar que una planeación anterior es la base para la siguiente. cada ejercicio de planificación tributaria debe considerar las necesidades y situaciones propias de la empresa.
- **Integridad:** En concordancia con el principio de globalidad, el proceso de planeación tributaria debe comprender todos los impuestos que afectan a la empresa, y adicionalmente debe contemplar los tributos a cargo de los propietarios del negocio; dado que las decisiones de unos y otros están inter relacionadas, por lo que su análisis requiere que se realice en conjunto y no de manera aislada.
- **Interdisciplinariedad:** Partiendo del hecho que en una empresa confluyen una serie de ocupaciones específicas, es importante contemplar que el análisis no solo se debe enfocar en las variables tributarias y en la contabilidad; se debe tener presente el punto de vista de otras áreas como financiera, jurídica, comercial, mercadeo, entre otras; de las cuales se obtienen datos fundamentales del desarrollo del negocio y la operación en general, que son base para el proceso de planeación tributaria.
- **Temporalidad:** Toda planeación tributaria debe estar enmarcada dentro de un horizonte temporal, acorde con el desarrollo del negocio. Generalmente se planea a mediano y largo plazo, dependiendo de las situaciones particulares que afecten a la empresa.

4.1.3.5. Metodología para la planeación tributaria

Siguiendo los principios enunciados anteriormente y de acuerdo con el Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia (2.012), una adecuada planeación en materia tributaria requiere como mínimo comprender los siguientes aspectos:

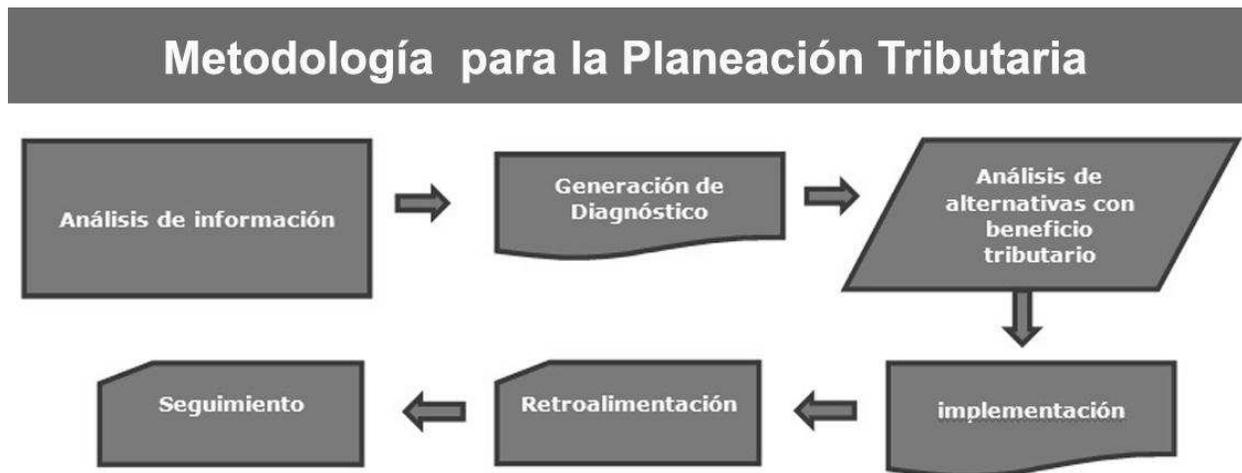


Figura 9. Metodología para la planeación tributaria. Nota: autoría propia, basados en INCP (2.012)

4.1.3.5.1 Diagnóstico tributario.

Es el primer paso y fundamental a realizar en cualquier ejercicio de planeación tributaria, en el cual se deben revisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, las correcciones por pagos en exceso o en defecto, las declaraciones no presentadas o presentadas sin pago, errores en cálculos que no han sido corregidos, las tarifas y bases gravables aplicadas, así como el cumplimiento de los requisitos formales como: actualización del RUT, mecanismos de firma digital, resolución de aprobación de facturación, entre otros.

4.1.3.5.2 Conocimiento del negocio.

Es importante analizar aspectos como: las características propias de la empresa, el entorno económico en que desarrolla sus actividades, la composición del capital social; verificar que el objeto social establecido en su creación sea acorde con las actividades que realiza, así como las

regulaciones especiales que le son aplicables, para el caso objeto de estudio en una empresa de transporte escolar., es importante revisar la normatividad para las empresas dedicadas a prestar los servicios de transporte especial y escolar, así como su incidencia en materia tributaria.

Como parte del conocimiento del negocio, para el proceso de planeación tributaria, se debe considerar la información financiera actual y los presupuestos de la vigencia corriente, como las proyecciones a corto, mediano y largo plazo que la administración tenga previstas. Es básico investigar los planes de inversión que pretenden realizar los accionistas, así como las expectativas de crecimiento del negocio y los nuevos productos que se pretenden ofrecer a futuro.

4.1.3.5.3 Estudio de la situación impositiva de años sujetos a revisión.

Agotadas las fases anteriores, se requiere una revisión de todas las declaraciones tributarias, de los años que a criterio del profesional que realiza la planeación, sean necesarios para para determinar el nivel de tributación a que está sometida la empresa, verificar la liquidación por el sistema de renta presuntiva o por el de renta ordinaria; así mismo se recomienda evaluar la existencia y aplicación controles en la liquidación y pago de los impuestos; identificar riesgos que estos controles pretender prever como el caso de sanciones o incumplimiento en la presentación de las obligaciones tributarias; analizar si se presentan saldos a favor, si estos son compensados o han sido solicitados en devolución, ya que dependiendo del tratamiento, es necesario manejar cuadros de control de las fechas de firmeza de estas declaraciones.

Adicionalmente es fundamental evidenciar las situaciones repetitivas que se presentan en declaraciones de años diferentes, y que no han sido subsanadas, con el fin no solo de informar a la administración de la empresa, sino de tomar los correctivos necesarios para que éstas no se sigan presentando.

4.1.3.5.4 Desarrollo de la Planeación.

Basándose en los resultados obtenidos de las etapas anteriores, se define un plan de impuestos para la empresa en particular; en este plan se debe construir, en caso de no existir, la información financiera proyectada, sobre la cual se ira calculando el impuesto de renta por cada uno de los años que cubre la planeación; para esto se deberá tener en cuenta:

- La política contable sobre el impuesto diferido
- Los costos de oportunidad en relación con el riesgo que se genera en cada uno de los escenarios o alternativas propuestas
- Las reformas tributarias previstas por el Gobierno, especialmente los aspectos que afectan a la empresa; los cuales se pueden anticipar en términos de oportunidades o amenazas, que en materia tributaria se traducen en beneficios, nuevas deducciones o por el contrario aumento bases, tarifas o nuevos hechos generadores.

Una vez comprendido el concepto de planeación tributaria, sus elementos, principios fundamentales, objetivos y metodología para llevarla a cabo; de acuerdo al objeto principal del estudio de caso que consiste en estructurar un proceso de planificación fiscal para el impuesto de renta de una empresa de transporte escolar., se hace necesario definir qué se entiende por renta.

De conformidad con Porto y Merino (2.013), renta es la utilidad que se genera por la actividad mercantil; el concepto procede del latín “reddita”, y algunas ocasiones se confunde como sinónimo de ingreso. Algunos economistas se refieren a la distribución de la renta, para designar como se realiza la repartición de los recursos monetarios dentro de una sociedad; esto se evidencia en la práctica en las naciones desarrolladas, que tienen mayor nivel de equidad en la distribución de los recursos y por ende mejor calidad de vida. Esto se logra ya que a las clases sociales altas, se les aplica una tarifa que en relación con su volumen de ingresos, genera un impuesto a la renta muy similar al que pagan el resto de los ciudadanos; siendo éste el escenario óptimo, que de ser aplicado por estas latitudes, permitiría superar los problemas de desigualdad tributaria que impera en los países del tercer mundo, donde muchas veces quienes tienen más dinero, terminan cancelando en términos relativos, menor impuesto que las clases menos favorecidas.

Entendidos los conceptos de impuesto y de renta, se procede a la conceptualización del impuesto a la renta, así como la explicación de sus principales características, los elementos esenciales y su forma de determinación.

4.1.4. Impuesto sobre la renta y complementarios.

De acuerdo con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, en la compilación realizada en 2.017 sobre los conceptos más relevantes emitidos por ésta entidad, los cuales se consideran parte del derecho positivo bajo la categoría de jurisprudencia; en Colombia el impuesto sobre la renta y complementarios es un solo gravamen, en el cual se integran los impuestos de renta con los complementarios de ganancias ocasionales y de remesas. Grava los ingresos que obtenga un contribuyente en el año o periodo gravable, los cuales producen incremento del patrimonio de la persona en el momento en que son percibidos; siempre y cuando tales ingresos no hayan sido expresamente excluidos por la ley; finalmente la renta se obtiene de deducir de los ingresos, los costos y gastos que fueron necesarios para producirlos.

Es un impuesto de orden nacional, es decir se aplica en todo el país y su recaudo está a cargo de la nación, el sujeto activo es el Estado Colombiano, sin embargo ésta función por practicidad y por autorización de la Ley, se ejerce a través del sistema financiero; Es un impuesto directo porque grava las rentas que obtiene el sujeto pasivo o contribuyente, quien es el responsable ante el Estado por el pago; y es un impuesto de período, ya que para su determinación se basa en los resultados económicos obtenidos durante un período determinado, generalmente un año comprendido entre enero 1° y diciembre 31.

El impuesto de ganancias ocasionales es un impuesto también de orden nacional, complementario al impuesto de renta, es decir se liquida y paga bajo la misma formalidad y en los mismos periodos de tiempo; grava los ingresos extraordinarios que perciben las personas naturales y jurídicas; como ejemplo de estos ingresos se tiene: la utilidad en enajenación de activos fijos poseídos por más de dos años, donaciones, sucesiones, herencias y legados, las utilidades originadas en la liquidación de sociedades con más de años de existencia y los provenientes de rifas, juegos, apuestas, juegos de azar y similares.

A su vez, el impuesto de remesas se causa por obtención de utilidades, de compañías que son sucursales o establecimientos permanentes de empresas del exterior; el impuesto se causa cuando dichos rendimientos son transferidos al exterior; sin embargo, si se reinvierten en el país, el pago del impuesto se diferirá mientras la reinversión se mantenga; si la reinversión supera el término de cinco (5) años, las utilidades se exonerarán del pago de éste impuesto.

4.1.4.1 Generalidades del impuesto.

De acuerdo a la reforma tributaria del año 2016, contemplada en la Ley 1819 de ese año, Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, se determinarán bajo los sistemas de reconocimiento y medición establecidos en los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia; es decir, que a partir de la vigencia fiscal 2017 la contabilidad bajo normas internacionales es la base para el cálculo del impuesto, disminuyendo las diferencias entre los registros contables y las declaraciones tributarias; decisión que guía al país hacia la globalidad y lo pone en concordancia con las políticas de los países industrializados.

De acuerdo a lo previsto en la norma mencionada, las cifras de la declaración de renta deberán partir de la base contable de acumulación o devengo, que de acuerdo con Flórez (2011), es el método contable por el cual las transacciones y otros hechos económicos son reconocidos cuando ocurren y no cuando se efectúa o recibe su pago. Se considera el devengo como el principio más importante de las normas de información financiera ya que, gracias a él, se determina el flujo real de ingresos y gastos como punto de partida para la contabilización de las operaciones, independientemente del flujo monetario que se registre en la empresa.

Los ingresos de acuerdo a la normatividad tributaria, retomando lo expuesto en la conceptualización de renta, se definen como los recursos percibidos por el desarrollo de una actividad mercantil, bien sea en dinero o en especie, que están en capacidad de generar un incremento en el patrimonio de las personas. Por regla general los ingresos, costos y gastos se realizan cuando se entiendan devengados, haciendo referencia al principio consagrado en las normas internacionales de información financiera, ya explicado.

De acuerdo a la normatividad fiscal vigente, luego de la reforma tributaria del año 2.016, las sociedades nacionales, y las personas naturales residentes en Colombia están gravadas sobre sus ingresos, patrimonio y ganancias ocasionales obtenidas tanto en el país como en el exterior; es decir, en Colombia se tributa sobre renta mundial. Se considera sociedad nacional aquella que

- Se haya constituido legalmente en Colombia
- Tenga su domicilio principal en el territorio colombiano
- Su sede efectiva de administración sea en Colombia.

Como se mencionó anteriormente, el impuesto sobre la renta se liquida anualmente, considerando el período fiscal comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año. No obstante, se presentan liquidaciones por fracción de año en casos puntuales como la liquidación de sociedades o sucesiones ilíquidas, así como periodos transaccionales específicos, como ejemplo se tiene la de venta de acciones en Colombia por parte de inversionistas extranjeros.

4.1.4.2 Rentas de fuente nacional.

Por regla general, la legislación colombiana establece como ingresos que se consideran rentas de fuente nacional, los siguientes:

- Las provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país.
- Las derivadas de la prestación de servicios dentro del territorio colombiano.
- Las obtenidas en la enajenación de bienes materiales e inmateriales que se encuentren en el país al momento de su enajenación.
- Los rendimientos financieros derivados del endeudamiento externo otorgado a residentes en el país, así como el costo financiero de los cánones de arrendamiento originados en contratos de leasing internacional.
- Las rentas por la prestación de servicios técnicos, servicios de asistencia técnica, servicios de consultoría, servicios de administración o dirección prestados por compañías vinculadas a

favor de un residente en Colombia, independientemente de que se presten en el país o desde el exterior.

4.1.4.3. Tarifa del impuesto a la renta

La tarifa general del impuesto sobre la renta es del 33% aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas; sin embargo, la última reforma tributaria establecida en la Ley 1819 de 2019, contempla que para el año 2.017 se aplicará una tarifa del 34%.

Como excepción, se presentan tarifas especiales consagradas en la normatividad para el impuesto a la renta, las cuales se resumen en el siguiente esquema

Concepto	Tarifa
Zonas francas de bienes y servicios	20%
Usuarios comerciales de Zona Franca	34%
Empresas editoriales	9%
Hoteles nuevos o remodelaciones en municipios de hasta 200.000 habitantes construidos dentro de los diez años (beneficio por 20 años)	9%
La reserva de estabilización de las sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías	9%
Hoteles, leasing de vivienda, servicios de ecoturismo, empresas públicas territoriales con participación estatal de más del 90% que ejerzan los monopolios de azar, de licores y alcoholes (Por el término que les quedaba pendiente)	9%

Figura 10 Tarifas especiales del impuesto a la renta en Colombia. Nota: autoría propia

Debido a que el objeto del caso de estudio se enfoca en una empresa legalmente constituida, solo se mencionan las tarifas que la norma determina para las personas jurídicas; sin embargo, se hace mención a que existen también tarifas para el cálculo del impuesto a la renta de las personas naturales.

4.1.4.4. Anticipo del impuesto de renta.

De acuerdo a la legislación vigente, todo contribuyente que declare renta debe pagar un anticipo del impuesto de renta correspondiente al periodo siguiente al que se declara, atendiendo las indicaciones del artículo 807 del Estatuto Tributario, además de pagar el impuesto de renta que se genere en un periodo determinado, los contribuyentes deben pagar parte del impuesto de renta que se supone se generará en el periodo siguiente, esto a título de anticipo.

La forma de calcular el anticipo, también está regulada en la norma, que establece que una vez determinado el impuesto neto de renta, se aplica el 75% y a este valor se le restan las retenciones en la fuente que le hubieren sido practicadas en el respectivo periodo; Cuando el contribuyente declara por primera vez el porcentaje del anticipo es del 25% y para el segundo año será del 50%.

4.1.4.5 Sobretasa del impuesto de renta.

Con la eliminación del impuesto CREE por la Ley 1819 de 2016, el Gobierno creó una sobretasa al impuesto de renta y complementarios durante los años 2.017 y 2.018; determinando que la tarifa de la sobretasa será del 0% para los contribuyentes que obtengan una base gravable entre \$0 y \$799.999.999; si dicha base es igual o superior a \$800.000.000 la tarifa de la sobretasa será del 6% por el año 2.017 y se contempla una reducción al 4% para 2.018.

Otra novedad que trae la reforma tributaria es que esta sobretasa al impuesto de renta y complementario se encuentra sujeta a un anticipo del 100% del valor de la misma, la cual se deberá liquidar en la declaración del impuesto sobre la renta y complementario correspondientes a los años 2.016 y 2.017.

4.1.4.6 Base gravable.

El sistema tributario colombiano establece tres formas de determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta: el sistema ordinario, el sistema de renta presuntiva y el sistema de comparación patrimonial.

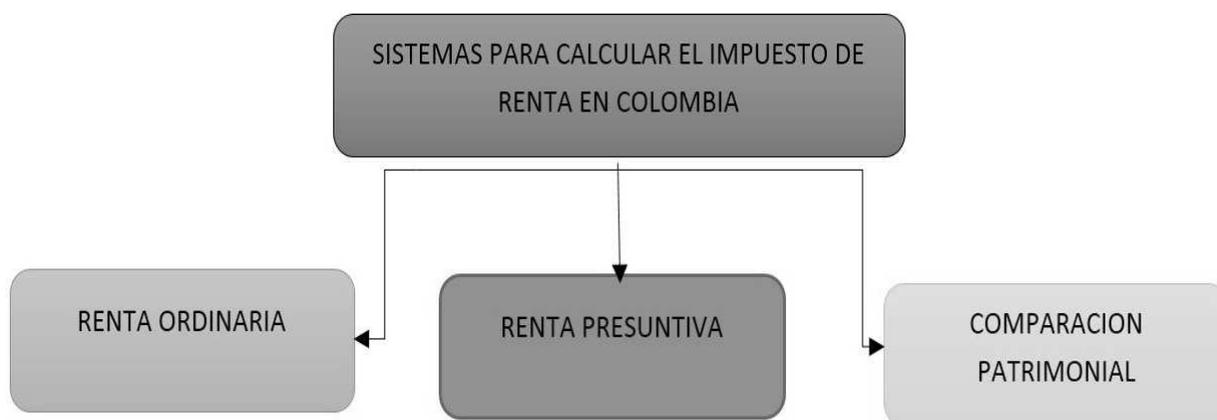


Figura 11. Sistemas para cálculo de impuesto a la renta en Colombia. Nota: autoría propia

4.1.4.6.1 Sistema ordinario.

En este sistema se incluyen todos los ingresos, ordinarios y extraordinarios, realizados en el período gravable que, conforme a la definición conceptual, son susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio del contribuyente al momento de su percepción y que no se encuentren expresamente exceptuados. De los ingresos brutos, se restan las devoluciones, las rebajas y los descuentos, dando como resultado el valor de los ingresos netos.

De los ingresos netos se restan los costos imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene el valor de la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones legalmente aceptadas, con lo cual se obtiene el valor de la renta líquida. Salvo algunas excepciones determinadas en la normatividad, la renta líquida será la renta gravable y a ella se le aplicará la tarifa señalada en la ley, con lo cual se obtiene el valor del impuesto.

Ingresos ordinarios y extraordinarios.
(-) Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.
(-) Devoluciones, rebajas y descuentos.
= Ingresos netos.
(-) Costos.
= Renta bruta.
(-) Deducciones.
= Renta líquida.

Figura 12. Depuración de la renta en Colombia. Nota: autoría propia, con base en el Estatuto Tributario

4.1.4.6.2 Sistema de renta presuntiva.

De acuerdo a la normatividad vigente, la administración tributaria presume que el patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, activos menos deudas, genera una renta de por lo menos el 3,5% de su valor. Si la renta líquida calculada por el sistema ordinario, es menor que la renta presuntiva, el impuesto sobre la renta se liquida sobre esta última.

Sin embargo, el contribuyente tiene derecho a compensar, dentro de los cinco (5) años siguientes, el equivalente al exceso de la renta presuntiva sobre la renta líquida calculada por el sistema ordinario.

La depuración de la base gravable por el sistema de renta presuntiva, es la siguiente:

Patrimonio líquido a 31 de diciembre del año anterior.
(-) Valor patrimonial neto de los aportes y acciones en sociedades nacionales.
(-) Valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos de fuerza mayor o caso fortuito.
(-) Valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo.
= subtotal 1
Se multiplica por 3,5%
=Valor inicial de renta presuntiva
(+)Renta gravable generada por los activos exceptuados
Renta presuntiva

Figura 13. Cálculo de la renta presuntiva. Nota: autoría propia, con base en el Estatuto Tributario

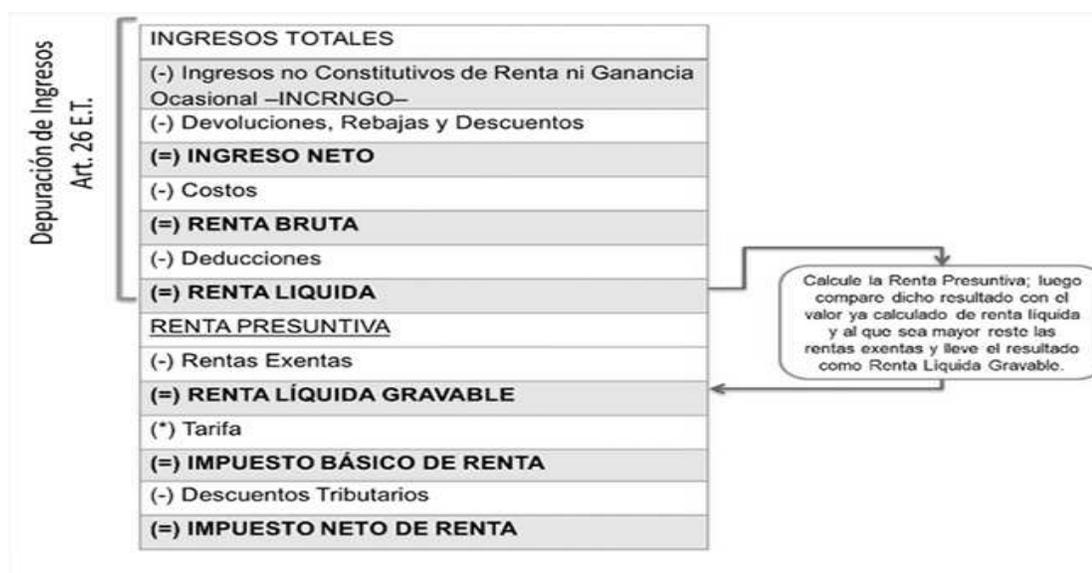


Figura 14. Comparación renta líquida con renta presuntiva. Nota: autoría propia, con base en el Estatuto Tributario.

4.1.4.6.3 Sistema de comparación patrimonial.

Este sistema permite determinar una renta líquida especial, en los casos en que el incremento patrimonial del contribuyente en un periodo determinado, no corresponde con la renta declarada

tanto en ese periodo fiscal como en el inmediatamente anterior; se denomina renta por comparación patrimonial, ya que se está comparando el patrimonio al final del año con respecto al declarado el año anterior, y el incremento que se presente deberá coincidir con la renta que el contribuyente declara. La comparación patrimonial sirve para evidenciar errores como: omisión de ingresos o ganancias ocasionales, activos omitidos, pasivos inexistentes, entre otros; La renta por comparación patrimonial se determina de la siguiente forma:

Renta gravable + rentas exentas + ganancia ocasional neta, debe ser igual o menor a la diferencia entre el patrimonio líquido del año 1 menos el patrimonio líquido del año 0

4.1.4.7 Ingresos

Los ingresos, definidos desde el punto de vista tributario, corresponden a toda entrada de dinero o equivalente, que percibe la empresa por el desarrollo de su objeto social; incluye además los dineros o bienes recibidos extraordinariamente o de manera esporádica, que representarán aumentos en el patrimonio de la organización.

Ingresos	Ingresos brutos operacionales	42	
	Ingresos brutos no operacionales	43	
	Intereses y rendimientos financieros	44	
	Total ingresos brutos (Sume 42 a 44)	45	
	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	47	
	Total ingresos netos (45 - 46 - 47)	48	

Figura 15. Ingresos en el formulario del impuesto a la renta. Nota: autoría propia

De acuerdo a la normatividad tributaria, los ingresos se clasifican de acuerdo al siguiente esquema:

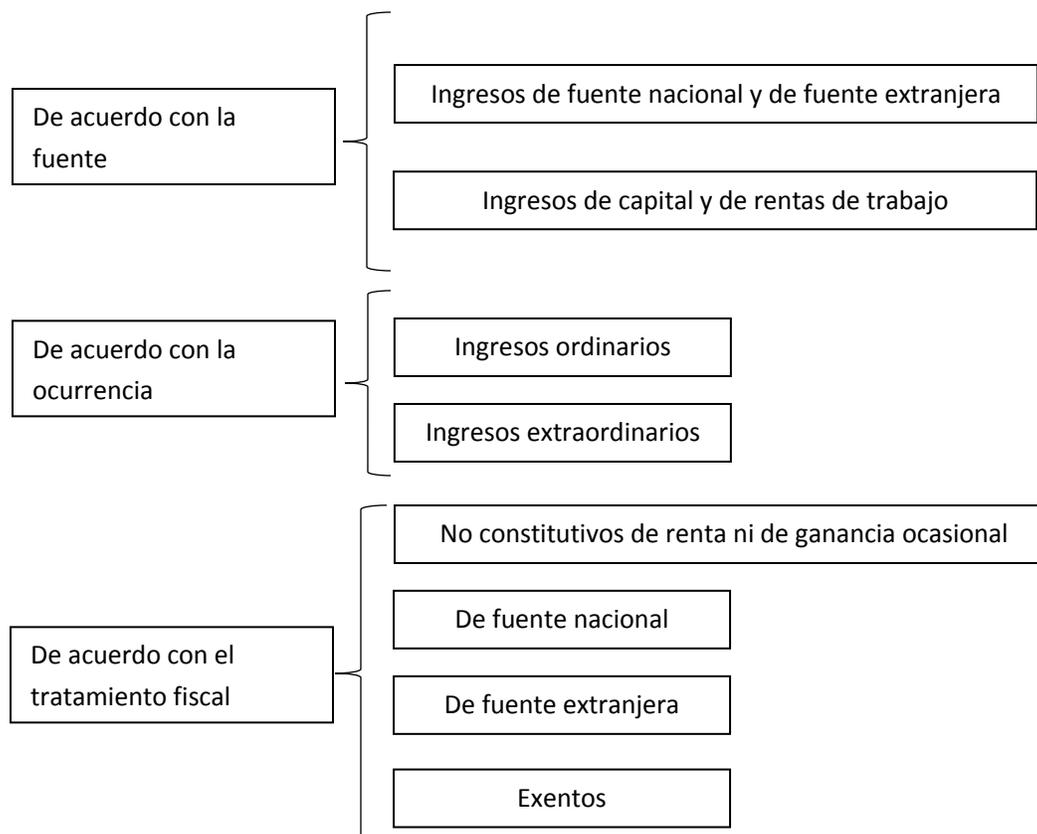


Figura 16. Clasificación de los ingresos para el impuesto a la renta. Nota: autoría propia, con base en el Estatuto Tributario

De acuerdo con la reforma tributaria establecida mediante la Ley 1819 de 2016; y atendiendo el principio ya analizado del devengo, en el caso de los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el período gravable; es decir, que gracias a este principio no deberían existir diferencias entre lo contabilizado y la declaración de renta; sin embargo la normatividad tributaria contempla algunas excepciones como los intereses presuntos por préstamos a socios, que son un ingreso fiscal mas no contable

Los ingresos ordinarios son los percibidos normalmente y de manera continua por la ejecución del desarrollo del objeto social de la empresa; si se percibe un ingreso que no corresponde al objeto social de la compañía, contablemente se clasifica como ingreso no operacional, ya que su origen no es propio del giro ordinario del negocio; Sin embargo en la clasificación tributaria no existe diferencia alguna entre un ingreso operacional y otro no operacional, ya que la norma

fiscal contempla que si el ingreso, cualquiera que sea su naturaleza, incrementa el patrimonio de la empresa, es un ingreso gravado con el impuesto de renta.

De otra parte, la norma tributaria conceptualmente define como ganancia ocasional, los ingresos que se obtienen por la ejecución de actividades esporádicas o extraordinarias, debido a que recibirlos no se hace de manera frecuente o regular; por el contrario, su origen generalmente es por el azar o por la mera liberalidad de las personas. Como ejemplos de ganancias ocasionales se consideran las rifas, loterías, apuestas y similares, así como las donaciones, herencias y legados.

A su vez, y como excepción a la regla general de que ingreso es todo lo que pueda representar incremento en el patrimonio del contribuyente, la norma tributaria consagra tratamientos fiscales especiales que permiten excluir ciertos ingresos para calcular el impuesto a la renta; éstos deben estar expresamente consagrados en la Ley bajo la figura de no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, a manera de ejemplo, se menciona algunos de ellos: las indemnizaciones por seguros de daño emergente, las donaciones para partidos y campañas políticas.

4.1.4.8 Costos, gastos deducibles y otras deducciones.

De acuerdo con la definición del Estatuto Tributario, se considera costo a los pagos que estén directamente relacionados con la adquisición de un bien, la producción de éste o sean necesarios para la prestación de un servicio. Para que la administración tributaria los acepte como deducibles de los ingresos para calcular el impuesto sobre la renta, deberán tener relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente, ser estrictamente necesarios para desarrollar tal actividad, y haberse causado o pagado dentro del año gravable.

A su vez, la norma tributaria diferencia los costos de los gastos, en que estos últimos, aunque son erogaciones necesarias para el desarrollo de la actividad gravada del contribuyente, corresponden a pagos relacionados con la administración, investigación y financiación de la empresa. Eso sí para ser deducibles, deben cumplir los mismos criterios que los costos, a saber: tener relación de causalidad y necesidad para el funcionamiento del negocio; Atendiendo a los nuevos marcos normativos contables aplicables en Colombia, su reconocimiento se realiza bajo el

principio del devengo, es decir que así no se hayan cancelado, si ya se recibió el bien o servicio y existe la obligación de la empresa a favor del proveedor, deben ser registrados contablemente y deducidos para el cálculo del impuesto.

En el siguiente esquema, se presentan los requisitos generales para que tanto los costos como los gastos sean aceptados como valores deducibles en la declaración del impuesto a la renta:



Figura 17. Requisitos para la deducibilidad de costos y gastos. Nota: autoría propia con base en el Estatuto Tributario.

El sistema tributario colombiano, contempla reglas particulares para ciertos tipos de costos y gastos, entre las cuales se ha escogido las más representativas, las cuales se explican a continuación.

4.1.4.8.1 Salarios y aportes a seguridad social y parafiscales.

Para ser aceptados fiscalmente estos pagos como deducción, la norma tributaria establece que la empresa, debió haber practicado la retención en la fuente sobre salarios y pagos laborales, adicionalmente debe encontrarse a paz y salvo por concepto del pago de los aportes parafiscales

al ICBF, SENA, Caja de Compensación y al Sistema Integrado de Seguridad Social, estos es EPS, Fondos de Pensiones y ARL.

Adicionalmente la reforma tributaria de la Ley 1819 de 2016, trae la novedad que para que los gastos bajo el principio del devengo, por prestaciones sociales y aportes parafiscales sean deducibles en la declaración de renta, estos aportes al ICBF, SENA y Caja de Compensación, así como la totalidad de los impuestos deben estar efectivamente pagados cuando se realice la presentación de la del impuesto sobre la renta.

4.1.4.8.2 Impuestos pagados.

A pesar que, en Colombia existe una diversidad de impuestos, por los que debe responder una persona natural o jurídica, tanto a nivel nacional, departamental y municipal; para efectos de calcular el impuesto a la renta, la norma solo contempla como deducibles los siguientes:

- el 100% del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y del impuesto predial, pagado y devengado en el año gravable.
- El 50% del Gravamen a los movimientos financieros pagados en el año y debidamente certificados por el sistema financiero.
- El impuesto a las ventas IVA, pagado en la adquisición o importación de bienes de capital gravados a la tarifa general del 19 %, puede ser deducido en el año en que se pague.

Los demás impuestos, así tengan relación de causalidad y sean necesarios para la producción de la renta del contribuyente, por no estar expresamente consagrados en la norma, no pueden ser tomados como deducibles para el cálculo del impuesto.

4.1.4.8.3 Intereses

Para el caso de los intereses por préstamos, excluyendo los préstamos de los socios, serán deducibles hasta la tasa de usura que el gobierno anualmente fija para los establecimientos bancarios.

A partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, solo se pueden deducir los intereses que correspondan a deudas, cuyo monto total promedio en el año no sobrepase el patrimonio líquido del año anterior multiplicado por tres (3).

4.1.4.8.4 Compensación de pérdidas fiscales.

Otra novedad de la reforma tributaria contemplada en la Ley 1819 de 2016, es que las pérdidas fiscales, exceso de costos y gastos sobre los ingresos, se podrán compensar con las rentas líquidas ordinarias que se obtengan en los doce (12) períodos gravables siguientes.

Lo anterior quiere decir que, si la empresa calcula utilidades en el año gravable, pero trae pérdidas fiscales declaradas, a partir del año 2017, podrá ir restando, compensando, de las utilidades el valor de la pérdida fiscal hasta su agotamiento, es decir si la utilidad del año no alcanza para asumir la pérdida fiscal del año anterior, se podrá seguir restando de las utilidades de los siguientes años hasta un máximo de doce (12) períodos posteriores a aquel en que se declaró la pérdida.

4.1.4.8.5 Depreciación.

La norma tributaria contempla que, para el cálculo del impuesto sobre la renta, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las personas jurídicas, pueden tomar como gasto deducible, valores razonables por concepto de depreciación, generada en el desgaste de bienes utilizados en la actividad productora de renta, siempre y cuando estos bienes hayan prestado servicios y se hayan utilizado dentro del período gravable.

Una de las diferencias entre la normativa contable internacional y lo consagrado en la reglamentación tributaria es que, para efectos contables los activos que no se utilicen se deben depreciar, reconociendo que estos pierden valor no solo por el uso, sino también por obsolescencia, cambio de modelo, nuevas tecnologías, etc.

En cambio, para efectos fiscales, solo es aceptado como gasto deducible la depreciación de los activos que sí hayan estado en uso durante el período fiscal; estos registros que solo aparecen en

la contabilidad, no serán tomados para el cálculo del impuesto diferido, por cuanto constituyen diferencias permanentes, de conformidad con los nuevos marcos normativos contables aplicables en Colombia.

Otro elemento que puede generar diferencias permanentes, es el hecho que la normatividad tributaria establece que el costo fiscal de propiedades, planta y equipo, y propiedades de inversión, es el precio de adquisición más demás costos necesarios para ponerlo en utilización. Mientras que la norma contable internacional contempla el valor razonable o valor neto de realización para la valoración de los activos fijos y propiedades. Esto se ve reflejado en que, para calcular el impuesto sobre la renta, la empresa depreciará el costo fiscal, no el valor razonable, menos su valor residual a lo largo de su vida útil.

A pesar que la norma tributaria establece como métodos de depreciación aceptados, los que las Normas Internacionales de Información Financiera dispongan; se ha determinado fiscalmente topes anuales para las tasas de depreciación que de acuerdo al tipo de bien variarán entre el 2,22% y el 33%, en el siguiente esquema se presentan los topes máximos fijados por el Gobierno nacional para que el gasto por depreciación pueda ser considerado deducible para el cálculo del impuesto sobre la renta:

Concepto de Bienes a Depreciar	% de Depreciación Fiscal Anual	Vida Útil en Años
Construcciones y Edificaciones	2,22%	45,05
Acueducto, Plantas y Redes	2,50%	40,00
Vías de Comunicación	2,50%	40,00
Flota y Equipo Aéreo	2,33%	42,92
Flota y Equipo Férreo	5,00%	20,00
Flota y Equipo Fluvial	6,67%	14,99
Armamento y Equipo de Vigilancia; Equipo Eléctrico; Flota y Equipo de Transporte Terrestre; Maquinaria y Equipo y, Muebles y Enseres	10,00%	10,00
Equipo Médico Científico	12,50%	8,00
Envases, Empaques y Herramientas	20,00%	5,00
Equipo de Computación; Redes de procesamiento de datos y, Equipo de comunicación	20,00%	5,00

Figura 18. Porcentajes máximos para depreciación de propiedad, planta y equipo. Nota: autoría propia, con base en el Estatuto Tributario

4.2.2.1.9 Descuentos tributarios

La reforma tributaria de la Ley 1819 de 2016, ha contemplado algunos conceptos que se pueden restar directamente del impuesto sobre la renta calculado; sin embargo, establece que el valor a descontar no puede superar el 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva. Algunos de los principales descuentos tributarios establecidos en la normatividad son los siguientes:

- *Impuestos pagados en el exterior:* La norma establece que las empresas que adicional a sus ingresos de fuente nacional, perciban rentas en el extranjero y que dichas rentas se hayan sometido a impuestos en el país de origen, cualquiera que sea la denominación que se de en ese país al tributo; podrán solicitar como descuento tributario el valor del impuesto pagado en el extranjero, bajo ciertas condiciones específicas para ese tipo de contribuyentes.
- *Donaciones:* A partir de la reforma tributaria las organizaciones que pertenecen al régimen tributario especial, especialmente las entidades sin ánimo de lucro, deben recibir una autorización especial de la DIAN, por lo que las donaciones efectuadas a este tipo de empresas y a los considerados no contribuyentes, solo podrán ser tomadas como descuento en un monto equivalente al 25% del valor donado en el período gravable.
- *Inversiones en ciencia y tecnología:* Igualmente la reforma tributaria, determinó que las empresas que realicen inversiones en proyectos de investigación, desarrollo tecnológico o innovación, los cuales requieren aprobación previa del Gobierno nacional; tendrán derecho a llevar como descuento en la declaración de renta, el 25% del valor invertido en el periodo.
- *Otros descuentos:* Se establecen también descuentos para las empresas colombianas dedicadas a: transporte aéreo o marítimo; cultivos de árboles en áreas de reforestación; así como se puede tomar como descuento el IVA de la importación o adquisición de maquinaria para industrias básicas; adicionalmente se pueden descontar la inversión en control y mejoramiento del medio ambiente y la inversión en acciones de compañías dedicadas a la industria agrícola que coticen en bolsa.

4.2. Marco legal

En Colombia, la imposición de tributos a los ciudadanos se basa principalmente en el derecho positivo, constituido principalmente por la Constitución Política como norma de normas, las Leyes, los Decretos, la Jurisprudencia y la Doctrina; estos conforman el sistema tributario colombiano en el cual se establecen los impuestos de carácter nacional, departamental y municipal.

Los principales impuestos de carácter nacional son el impuesto sobre la renta y complementarios, el impuesto sobre las ventas (IVA), el Impuesto al Consumo Nacional y el Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF). En los Departamentos los principales tributos corresponden a los impuestos a los licores, cigarrillos y loterías; por su parte los municipios obtienen ingresos tributarios de los impuestos predial e industria y comercio.

En el marco legal se presentan las principales normas que conforman el Derecho Tributario, también denominado Derecho Fiscal; que de acuerdo con Ucha (2.013), hace parte de la rama del Derecho Público, y se ocupa de analizar las leyes con las cuales el Estado busca conseguir ingresos económicos que le permitan cubrir el gasto público, y por otra parte cumple con los principios de redistribución y equidad, ya que con estos recursos los ciudadanos tienen acceso a servicios de seguridad nacional, salud pública, educación gratuita, entre otros.

Se hace especial énfasis en la normatividad relacionada con el impuesto de renta, dado que el objetivo del equipo investigador es el de proponer una estructura de planeación tributaria para este impuesto específicamente; El marco normativo en el cual se basa el trabajo investigativo utilizando la metodología de estudio de caso, se describe a continuación.

4.2.1 Constitución política de Colombia.

Los principales aspectos contemplados en la Constitución que se relacionan con la imposición de tributos a los ciudadanos para contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado; tienen su origen en el artículo 95 donde se resalta que por el simple hecho de pertenecer

a la comunidad, las personas están obligadas a contribuir a la realización del bien general, mediante el cumplimiento de obligaciones de carácter tributario, las cuales deben ser establecidas dentro de los conceptos de justicia y equidad.

La constitución política parte del supuesto moral que debe tener todo ciudadano colombiano, para contribuir con los gastos e inversiones del estado. Si este presupuesto básico falla en una sociedad, la normatividad será insuficiente para evitar la evasión y el fraude fiscal; A su vez si los recursos son bien invertidos por el Estado, generará una conciencia en la sociedad para coadyuvar en el progreso general, pero si por el contrario impera la corrupción y la apropiación indebida de dineros por parte de los gobernantes, así se impongan nuevos tributos, nunca será posible eliminar el déficit fiscal del país.

La norma principal del Derecho para los colombianos, indica que las obligaciones tributarias deben estar establecidas en la ley, de acuerdo con los artículos 150, 10, 11, 12 y 338; se exige que la aplicación de los tributos sea de carácter general con el fin de que no tenga cabida la arbitrariedad. Además, como una garantía de la existencia del principio de la legalidad, la Constitución también contempla que las normas que creen tributos deben tener consagrados los elementos esenciales que deben conformar la obligación tributaria: el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravado, la base gravable y la tarifa.

Como garantía de estabilidad del sistema tributario y de la economía en general, la Constitución en su artículo 363 consagra el principio de la irretroactividad de la ley tributaria; así mismos los principios de equidad y progresividad en materia tributaria, implican que los tributos deben fundarse principalmente en la capacidad económica del ciudadano y que éstos deben afectar a los contribuyentes por igual, considerando el sacrificio que para cada uno representa el pago del tributo.

Lo anterior, que se traduce en el hecho de que los sectores más ricos contribuyen con un mayor pago del impuesto; mientras la parte más pobre de la comunidad, tributará en menor proporción o no pagará impuestos, de acuerdo a sus capacidades.

4.2.2. Estatuto Tributario Nacional

Mediante la Ley 75 de 1986 el Congreso de la República, dando cumplimiento a lo establecido por el artículo 76 de la Constitución Política vigente en el año de 1.986, otorgó facultades extraordinarias al Presidente de la República para expedir un Estatuto Tributario de numeración continua, para compilar en un solo cuerpo jurídico las diferentes normas que regulan los impuestos.

Como resultado de esta compilación, en el año de 1.989 se expidió el Decreto extraordinario 624, en cuyo artículo tercero, se determinó que el Estatuto Tributario sustituye las normas con fuerza de ley relativas a los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales; en la actualidad con la Ley 1819 de 2.016, por medio de la cual se adoptó una reforma tributaria estructural, el actual Estatuto Tributario se compone de 916 artículos, distribuidos en un título preliminar y siete libros, así:

- Título Preliminar
- Libro Primero. Impuesto Sobre la Renta y Complementarios
- Libro Segundo. Retención en la Fuente
- Libro Tercero. Impuesto Sobre las Ventas
- Libro Cuarto. Impuesto de Timbre Nacional
- Libro Quinto. Procedimiento Tributario, Sanciones y Estructura de la Dirección de Impuestos Nacionales
- Libro sexto. Gravamen a los movimientos financieros
- Libro Séptimo Monotributo

Los principales aspectos del Estatuto Tributario que se tomarán de referencia para desarrollar el estudio de caso, son los contemplados en libro primero que corresponde al impuesto sobre la renta, específicamente los artículos del 1 al 291; así como lo concerniente a procedimiento tributario establecido en los artículos 555 a 590 y 674 al 869; lo correspondiente a información a

reportar en medios magnéticos o información exógena que corresponde a los artículos 623 a 631 y todo el régimen sancionatorio establecido en los artículos 634 a 673.

4.2.3. Decreto 1625 de 2016.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, expidió el 11 de octubre de 2016, el Decreto 1625 de 2016, único reglamentario en materia tributaria DURTT, en este Decreto se unificó toda la reglamentación tributaria del país, haciendo una derogatoria integral de las normas que no fueron contempladas en él. No se incorporaron en él los decretos que establecen plazos para declarar y pagar los tributos en cada año, ni los que son expedidos para el cumplimiento de obligaciones tributarias en cada vigencia, por ejemplo, los relacionados con el valor de la Unidad de Valor Tributario UVT.

Las 647 páginas del Decreto, recopilan 1.430 artículos de 238 diferentes decretos en materia tributaria expedidos entre 1969 y 2016. La compilación de normas se estructuró en tres (3) libros, distribuidos de la siguiente manera:

El libro uno (1) del DUR tributario se ocupa íntegramente del reglamento de impuestos del orden nacional, el cual se divide en nueve partes.

- La primera de ellas hace referencia a la definición de contribuyentes o responsables y a la tasa de cambio para efectos tributarios.
- La parte dos se ocupa del impuesto sobre la renta y complementarios de ganancias ocasionales, precios de transferencia, retención en la fuente y auto retención.
- En la parte tres está lo atinente al impuesto sobre las ventas (IVA), retención en la fuente e impuesto al consumo.
- La cuarta parte hace referencia al impuesto de timbre nacional y al gravamen a los movimientos financieros (GMF).
- En la parte quinta están las disposiciones sobre el CREE e impuesto nacional a la gasolina y al ACPM.
- En la parte seis, se hace referencia al procedimiento tributario, procedimiento administrativo de cobro coactivo y régimen sancionatorio.

- En las partes 7 y 8 están las Normas Internacionales de Información Financiera y
- En la parte 9, están las otras disposiciones.

Por su parte, el libro dos (2) recoge la reglamentación vigente expedida solamente por el Gobierno nacional para regular los aspectos sustantivos y procedimentales de los impuestos de índole territorial; tales como: el impuesto municipal de industria y comercio, impuesto predial, impuesto de vehículos, impuesto nacional al consumo de licores y cigarrillos, impuesto de registro; quedaron incorporados en este libro ciento setenta y tres (173) artículos.

Finalmente, el libro tres (3) correspondiente a disposiciones comunes y otras, se compone de veintitrés (23) artículos sobre temas diversos de incidencia tributaria pero que no se relacionan propiamente con ninguno de los impuestos nacionales o territoriales.

Para efecto del estudio de caso, los aspectos que más relevancia tienen son los que tienen que ver con el impuesto a la renta, contemplados en la parte dos (2) del libro uno (1), específicamente los capítulos 1 a 24 que contienen los artículos del 1.2.1.1.1 al 1.2.1.24.1; lo concerniente a procedimiento tributario en la parte seis (6) del mismo libro uno (1) capítulos 1 al 21, que corresponde a los artículos 1.6.1.1.1 al 1.6.2.8.3; y lo que trata del régimen sancionatorio también en la parte seis (6) del libro uno (1) capítulos 1 y 2, que contienen los artículos del 1.6.3.1.1.1 al 1.6.3.2.1

4.2.4. Ley 1819 de 2016.

El 29 de diciembre de 2016, fue publicada la Ley 1819 denominada Reforma Tributaria Estructural, mediante la cual se introducen cambios importantes en materia tributaria, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal; En opinión de expertos esta reforma simplificó en parte el Estatuto Tributario haciendo aportes positivos, sin embargo no fue tan estructural como lo recomendó la Comisión asesora de expertos, manteniendo un sistema tributario inequitativo, regresivo y que poco contribuye a mejorar el

recaudo de los tributos. Por el contrario, cada vez se complica más a los contribuyentes, que requieren de verdaderos expertos para poder cumplir con la obligación fiscal.

Las medidas adoptadas en la Ley 1819, se componen de 376 artículos distribuidos en diecisiete (17) partes, de la siguiente manera:

- PARTE I: impuesto sobre la renta de personas naturales (artículo 1 al 19)
- PARTE II: Impuesto sobre la renta (artículo 20 al 139)
- PARTE III: Régimen tributario especial (artículo 140 al 164)
- PARTE IV: Monotributo (artículo 165 al 172)
- PARTE V: Impuesto sobre las ventas (artículo 173 al 199)
- PARTE VI: Impuesto nacional al consumo (artículo 200 al 213)
- PARTE VII: Gravamen a los movimientos financieros (artículo 214 al 217)
- PARTE VIII: Impuesto nacional a la gasolina (artículo 218 al 220)
- PARTE IX: Impuesto nacional al carbono (artículo 221 al 223)
- PARTE X: Contribución parafiscal al combustible (artículo 224 al 234)
- PARTE XI: Incentivos tributarios para cerrar las brechas de desigualdad socioeconómica en las zonas más afectadas por el conflicto armado ZOMAC (artículo 235 al 238)
- PARTE XII: Contribución nacional de valorización (artículo 239 al 254)
- PARTE XIII: Procedimiento tributario (artículo 255 al 320)
- PARTE XIV: Administración tributaria (artículo 321 al 337)
- PARTE XV: Delitos contra la administración tributaria (artículo 338 al 339)
- PARTE XVI: Tributos territoriales (artículo 340 al 358)
- PARTE XVII: Disposiciones varias (artículo 359 al 376)

Para el desarrollo del caso de estudio relacionado con proponer una estructura de planeación tributaria para el impuesto de renta del año 2018 en una empresa de transporte escolar., los aspectos más relevantes de la reforma tributaria que se tomarán en cuenta son los relacionados con el impuesto sobre la renta, artículos 20 al 139; el procedimiento tributario, la administración de los impuestos y los delitos relacionados con ésta que van del artículo 225 al 339 de la Ley 1819 de 2016.

4.2.5. Resoluciones DIAN 68 de 2016 y 70 de 2017

En la Resolución 68 de 2016 se dan las instrucciones para la información exógena del año 2017 a reportarse en 2018; así mismo la DIAN publicó la Resolución 70 de octubre del 2017, en la que se recogen las instrucciones para el reporte de medios magnéticos 2018 a presentar en 2019. Como resumen de lo contenido en estas normas, en el siguiente esquema se presentan los principales aspectos a ser reportados por cada uno de estos años, así:

ART 631 E.T.	CONCEPTO	CUANTÍA POR BENEFICIARIO	FORMATO VERSION
PERSONAS NATURALES Y JURÍDICAS EN GENERAL			
Literal a)	Accionistas o socios, comuneros, cooperados y/o asociados	Acciones o aportes => \$1.000.000 y % de participación	1010/ 8
Literal b) y e)	Pagos o abonos en cuenta de costos y gastos, incluidos los que no constituyan costo ni deducción, retenciones y autorretenciones en la fuente practicadas	\$100.000 cuando al pago o abono en cuenta no se le haya practicado retención ----- Empleados sin cuantía	1001/ 9
Literal c)	Retenciones que le practicaron por renta, CREE y ventas	Sin límite	1003/ 7
	Impuesto sobre las ventas descontable y por ventas devueltas, anuladas rescindidas o resueltas	Sin límite	1005 / 7
Literal d)	Descuentos tributarios	Sin límite	1004/ 7
Literal f)	Ingresos brutos recibidos, devoluciones, rebajas y descuentos.	\$500,000 o superior	1007 / 8
	Impuesto sobre las ventas generado y/o impuesto al consumo y por compras anuladas rescindidas o resueltas	Cuando los ingresos acumulados sean de \$500,000 o superior	1006 / 8
Literal h)	Pasivos	Sin límite	1009 / 7
Literal i)	Deudores	Sin límite	1008 / 7
Literal k)	Información declaraciones tributarias		
	Saldo de cuentas corrientes y/o ahorros		1012 / 7
	Valor de inversiones en bonos, certificados, títulos y otros		1012 / 7
	Valor patrimonial de las acciones o aportes poseídos		1012 / 7
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancias ocasionales	Valor solicitado en la declaración de renta	1011/ 6
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancias ocasionales	Valor acumulado por tercero sin límite	2275/ 1
	Rentas exentas		1011/6

Figura 19. Reporte de información exógena a la DIAN. Nota: autoría propia, con base en el Estatuto Tributario.

4.2.6. Otras normas tributarias

El Gobierno nacional ha expedido una serie de Decretos reglamentarios de la reforma tributaria, Ley 1819 de 2016, entre los que se destacan los que mayor incidencia representan en el tema de investigación, así:

- Decreto 939 del 5/6/2017; Por el cual se corrigen los yerros de los artículos 89, 99, 111, 123, 165, 180, 281, 289, 305, 317 y 319 de la Ley 1819 de 2016.
- Decreto 777 del 18/5/2017; Por el cual se modifica el Decreto 1625 de 2016, para sustituir unos artículos del Capítulo 12 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 y un artículo al Capítulo 7 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1, Y establecer los porcentajes de componente inflacionario no constitutivo de renta, ganancia ocasional, costo o gasto, por el año gravable 2016 y el rendimiento mínimo anual de préstamos entre las sociedades y sus socios por el año gravable 2017.
- Decreto 927 de 2017, por el cual se establece el procedimiento y requisitos para la procedencia de las conciliaciones de los procesos contenciosos administrativos y de las terminaciones por mutuo acuerdo en procesos administrativos en materia tributaria, aduanera y cambiaria en el año 2017, de conformidad con lo previsto en la Ley 1819 de 2016.
- Decreto 536 del 30/3/2017; Por el cual se adiciona un párrafo al artículo 1.2.4.3.1. del Libro 1, Título 4, Parte 2, Capítulo 3 del Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, para establecer la tarifa de retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta por actividades de estudios de mercado y realización de encuestas de opinión pública.
- Decreto 220 de 2017, por el cual se modifica y adiciona el Decreto Único Tributario 1625/16 con referencia a plazos para declaraciones y pagos de algunas obligaciones tributarias del año 2017
- Decreto 2201 de 2016, por el cual se reglamenta el sistema de auto retención en la fuente a título del impuesto la renta y complementarios

4.3 Marco institucional

En el marco institucional, se contempla el conjunto de organismos e instituciones que a nivel local y nacional están vinculados de alguna manera en la definición de lineamientos, reglas, normas y políticas para la prestación del servicio de transporte escolar; en este marco se indican los roles y responsabilidades de las diferentes instituciones implicadas con el adecuado desarrollo del objeto social de la empresa; Por esto y con el fin de conocer los aspectos fundamentales del sector del transporte escolar en general y lograr entender las características propias de éste negocio, a continuación, se hace una presentación detallada de una empresa de transporte escolar., así como de las instituciones que regulan esta actividad empresarial en Colombia.

El objeto social de la empresa. es la presentación del servicio de transporte especial bajo las modalidades de transporte empresarial, escolar y de turismo; La empresa se constituyó como Sociedad Anónima con su respectivo registro de matrícula mercantil en la cámara de Comercio de Bogotá.

Cuenta con la habilitación del Ministerio de Transporte, con una capacidad transportadora a 400 vehículos. Cuenta con certificación de calidad bajo norma ISO 9001:2008 de Bureau Veritas.

4.3.1. Misión.

Prestar un excelente servicio de transporte, con los más altos estándares de calidad en los sectores escolar, empresarial y de turismo, por medio de un personal capacitado, responsable y comprometido con la prestación de un servicio seguro, eficiente y puntual que cumpla con la satisfacción de las necesidades de los usuarios.

4.3.2. Visión.

Para el 2018 ser reconocidos como una de las empresas más destacadas en el transporte escolar, empresarial y de turismo, ofreciendo un parque automotor que cubra todas las necesidades de los clientes, contando con un servicio caracterizado por altos estándares de calidad operativos y administrativos, superando las expectativas de los usuarios.

4.3.3. Políticas.

La empresa presta servicios de transporte escolar, empresarial y de turismo, soportados en un sistema de gestión de calidad y mejoramiento continuo de los procesos, que garantizan la creación de valor a sus clientes, empleados y accionistas; el capital humano se caracteriza por estar altamente capacitado para satisfacer las necesidades de los diferentes clientes.

4.3.4. Objetivos de calidad.

- Garantizar la plena satisfacción de las necesidades del cliente, y retroalimentar los procesos, proyectando nuevas estrategias acordes con los retos del mercado.
- Fomentar el desarrollo y la capacitación, en la competitividad del talento humano para contar con personal idóneo, íntegro y con capacidad efectiva de respuesta.
- Mantener un alto grado de recordación en cada uno de los clientes y vinculados, por haber recibido excelente atención y servicio. Por medio de un personal capacitado y comprometido con el mejoramiento continuo de Sistema de Gestión de Calidad

4.3.5. Ventajas competitivas.

- La empresa cuenta con 350 vehículos afiliados y con la vinculación de sus respectivos propietarios en las actividades productivas de la organización.
- Dispone de un parque automotor moderno y confortable (máximo 10 años de antigüedad), representado vehículos de las diferentes marcas del mercado con capacidad de pasajeros variada.
- Las tarifas son competitivas y acorde con la calidad del servicio ofrecido.
- El personal administrativo y operativo está comprometido y capacitado para brindar a los clientes un servicio amable, respetuoso, diligente y basado en parámetros de calidad integral.

- Se cuenta con las mejores opciones de asesoría y protección a las personas y al patrimonio, a través de pólizas de seguros contractuales, extracontractuales que amparan los riesgos eventuales de vehículos afiliados y la empresa en general.

4.3.6. Servicios que ofrece.

Transporte empresarial.

Ser un recurso óptimo para los inconvenientes de movilidad de los empleados de las compañías, es el principal objetivo de la empresa; la cual dispone de vehículos con capacidad desde cinco hasta cuarenta pasajeros. Pretende ser una solución a la necesidad de transporte de las compañías en las diferentes rutas de acuerdo al número de empleados en cada zona de la ciudad y dentro de todo el territorio nacional; Diseñando el número de rutas necesarias para la optimización del servicio.

Transporte escolar

Cuenta con la capacidad de cubrir el número de rutas requeridas por la institución educativa, para trasladar estudiantes, docentes y personal administrativo; con recorrido de las rutas tanto en Bogotá y sus alrededores, como en los departamentos que sea requerido. Los servicios son prestados de acuerdo a los horarios de la institución educativa; adicionalmente cada vehículo cuenta con una monitora debidamente capacitada, para brindar un excelente servicio.

Transporte de turismo.

La empresa cuenta con confortables vehículos para realizar servicios turísticos dentro y fuera de la ciudad de Bogotá. Ofrece disponibilidad total de los conductores y vehículos, por los días que el cliente considere a necesario el servicio; el cual se presta con calidad y puntualidad.

Transporte especial.

- Se ofrece el traslado de personal a los diferentes terminales de transporte, terrestre y aéreo, en los horarios requeridos. De igual forma se presta el servicio de traslado de grupos a las diferentes zonas de diversión, esperándolos y recogiénolos hasta altas horas nocturnas, para satisfacer la necesidad de una rumba sana
- Suministro de camionetas y buses para el cubrimiento de rutas según necesidades específicas. Ofrecemos diseño de rutas para la optimización de tiempos y recorridos.
- Transporte puerta a puerta y/o mediante la modalidad de paradero, según requerimientos y necesidades particulares.
- Una empresa de transporte escolar, pone a disposición de sus usuarios: coordinadores de ruta y conductores debidamente entrenados y calificados para responder con efectividad dentro del desarrollo normal del servicio y ante eventuales contingencias, derivadas de los riesgos naturales inherentes a la actividad.

Para garantizar la calidad del servicio, la empresa cuenta con una reserva apropiada de vehículos, destinados a cubrir oportunamente los relevos en caso de desperfectos mecánicos o cualquiera que sea la causa de la contingencia. Se dispone de un parque automotor amplio y variado en cuanto a capacidad de pasajeros y características específicas, con lo cual estamos en condición de cubrir recorridos en las fechas y horarios que las empresas lo requieran.

La empresa tiene contratadas con pólizas de responsabilidad civil contractual y extracontractual exigidas por el Ministerio de Transporte, para la prestación de los servicios y protección de sus clientes.

4.3.7. Parque Automotor



Figura 20. Parque automotor. Nota: fuente fotos propias empresa de transporte escolar

4.3.8. Organigrama de la compañía.

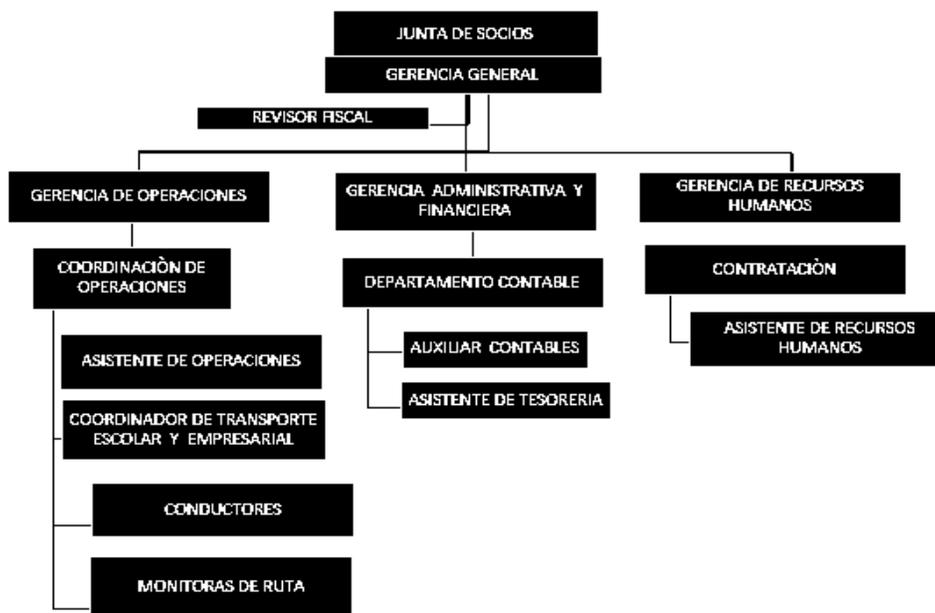


Figura 21. Organigrama de la empresa. Nota: fuente empresa de transporte escolar.

4.3.9. Transporte Público Terrestre

El transporte, actividad entendida como el desplazamiento de objetos o personas de un lugar a otro en un que utiliza una determinada infraestructura; ha sido una de las actividades terciarias que mayor expansión ha experimentado a lo largo de los últimos dos siglos, debido a la industrialización; al aumento del comercio y de los desplazamientos humanos tanto a escala nacional como internacional; así como los avances técnicos que ha producido la humanidad y que han repercutido en mayor rapidez, capacidad, seguridad y menor costo.

Uno de los sectores más regulados es el de servicio público de transporte terrestre automotor especial, el cual incluye los servicios de transporte escolar, empresarial y turístico; en esta actividad en los últimos años se han presentado problemas como deficiente información de las autoridades en las decisiones que toman para controlar la operación, un sistema normativo que promueve un esquema netamente afiliativo que desvirtúa el espíritu empresarial, desarticulación de las actuaciones entre los Ministerios de Transporte, Comercio y la

Superintendencia de Puertos y Transporte, habilitación de empresas sin sujeción a la demanda real y alta disposición a la informalidad por parte de los propietarios de los vehículos motivada con la aparición de aplicaciones informáticas como Uber y Cabify que cambian totalmente el enfoque del servicio.

Según el estudio realizado por ICOVIAS en 2016, en Colombia hay aproximadamente 7.646 empresas de transporte escolar distribuidas por todo el territorio nacional; de acuerdo a la información del RUNT, a 2016 hay 66.067 vehículos registrados en la modalidad de transporte especial, donde el 35% son microbuses, el 34% camionetas, el 16% son buses, el 8% son busetas, el 4% son automóviles y el 3% son camperos.

La demanda de transporte escolar se concentra principalmente en Bogotá, con una participación del 52% del total nacional; a pesar de no existir una asociación que aglutine las empresas dedicadas a prestar este tipo de servicio, éstas entidades, han tratado de unificar las tarifas conforme a la demanda, se observa que no existe reglamentación de los precios como si lo hay para los taxis, buses urbanos y servicio intermunicipal; sin embargo las mismas empresas han estandarizado los cobros en función de la demanda y las exigencias del cliente.

4.3.9.1. Normatividad nacional sobre transporte escolar.

La intervención del Estado Colombiano en el sector transporte, se remonta al año de 1959, con la expedición de la Ley 15, por la cual se interviene por primera vez la industria del transporte, se decreta el auxilio patronal de transporte, hoy subsidio de transporte, y se crea el fondo de transporte urbano. Solo hasta el año 1983 se empieza a reglamentar el transporte escolar con el Acuerdo 006 de 1983, en el cual se fijan los requisitos para que una empresa pudiera obtener la licencia de funcionamiento para ofrecer el servicio público de transporte especial a estudiantes y asalariados.

Desde esa época, en Colombia se ofrece el servicio público de transporte terrestre automotor especial, con el objetivo aún vigente, de prestar los servicios de transporte de estudiantes, asalariados y turismo, utilizando para ello los mismos vehículos; hacia 1990 el Ministerio de Educación, argumentando la existencia de un gran número de vehículos particulares transportando estudiantes, sin autorización legal, expide el Decreto 1449, con el cual reguló el servicio de transporte de escolares en vehículos particulares.

Entre otros aspectos esta norma establece que los vehículos particulares de servicio escolar pueden ser de propiedad de personas naturales, del establecimiento educativo o de las asociaciones de padres de familia; prestando el servicio a través de un contrato individual celebrado directamente con el padre de familia o con las asociaciones de padres de familia.

Con el Decreto 1556 de 1998, el Gobierno nacional integró en una sola normativa, la reglamentación de los servicios públicos de movilización de los escolares, los asalariados y los turistas en todo el país, con este decreto nace como una nueva modalidad, dentro del mundo del transporte de pasajeros, el transporte especial y de turismo, que se desprende en parte de los servicios especiales que las empresas urbanas y del turismo nacional, tenían bajo la modalidad de transporte de pasajeros por carretera. En 2001, el gobierno expidió el Decreto 174, que derogó el Decreto 1556 de 1998. Este decreto fue modificado durante su vida jurídica con las Resoluciones 9888 de 2002; 4.000 de 2005; 2658, 2.694 y 3176 de 2008; 0804, 3054, 3097 y 4693 de 2009.

En mayo 26 de 2015, se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Transporte, el cual compila en una sola norma toda la reglamentación vigente para la prestación del servicio de transporte en todas sus modalidades; define el transporte público como una industria encaminada a garantizar la movilización de personas o cosas, por medio de vehículos apropiados, en condiciones de libertad de acceso, calidad y seguridad de los usuarios, sujeto a una contraprestación económica.

Con relación al transporte escolar establece que los vehículos de servicio público de transporte terrestre automotor especial, registrados a partir del 14 de marzo de 2017, solo podrán prestar el servicio escolar por 16 años, contados a partir de su registro inicial, deberán portar la tarjeta de operación vigente, la cual es expedida por el Ministerio de Transporte con una vigencia de dos (2) años.

Adicionalmente, con el fin de combatir la piratería y la competencia desleal, se establece que las empresas deben expedir un extracto de contrato, que deberá ser presentado a las autoridades que lo requieran por el conductor del vehículo. Y como medida de control se obliga a las empresas que se dediquen al transporte de estudiantes, a pintar en la parte posterior de la carrocería de los vehículos franjas alternas de 10 centímetros de ancho en colores amarillo y negro, con inclinación de 45 grados y una altura mínima de 69 centímetros.

4.4. Marco interinstitucional

En este marco se llevará a cabo un breve conocimiento de las instituciones con las que una empresa de transporte escolar., tiene relación con respecto a las obligaciones y reglamentos que tiene que cumplir por las actividades que realiza.

4.4.1. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Es una Unidad Administrativa Especial, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se constituyó en 1.993 con la fusión de la entonces Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) con la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN), mediante el Decreto 1321 se modifica su estructura, organizándola como Unidad Administrativa Especial del orden nacional de carácter técnico y especializado, con personería jurídica independiente, autonomía administrativa y patrimonio propio.

4.4.1.1 Objeto de la DIAN.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, tiene como objeto coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del Estado, mediante la administración y control de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, así como facilitar las operaciones de comercio exterior en condiciones de equidad, transparencia y legalidad.

4.4.1.2. Funciones de la DIAN

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, cumple las siguientes funciones:

- La administración de los impuestos de renta y complementarios, de timbre nacional y sobre las ventas; los derechos de aduana; y los demás impuestos internos del orden nacional; así como la dirección y administración de la gestión aduanera.

- El control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario en materia de importación y exportación de bienes y servicios.
- La administración de los impuestos, que van desde su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- La administración de los derechos de aduana y demás impuestos al comercio exterior.

4.4.2. Ministerio de Transporte.

De acuerdo la Constitución Política Nacional, los Ministerios son, junto con la Presidencia de la República y los Departamentos Administrativos, los organismos principales de la administración pública nacional y hacen parte del sector central de la rama ejecutiva del poder público; El Ministerio de Transporte, como lo establece el Decreto 087 de 2011, es el organismo del Gobierno Nacional encargado de formular y adoptar las políticas, planes, programas, proyectos y regulación económica del transporte, el tránsito y la infraestructura, en los modos carretero, marítimo, fluvial, férreo y aéreo del país.

Es una entidad del orden Nacional encargado de garantizar el desarrollo y mejoramiento del transporte, tránsito y su infraestructura, de manera integral, competitiva y segura, buscando incrementar la competitividad del país.

4.4.2.1. Funciones del Ministerio de Transporte.

Corresponde al Ministerio de Transporte cumplir, además de las funciones que determina el artículo 59 de la Ley 489 de 1998, entre otras las siguientes:

- Participar en la formulación de la política, planes y programas de desarrollo económico y social del país.

- Formular las políticas del Gobierno Nacional en materia de transporte, tránsito y la infraestructura de los modos de su competencia.
- Establecer la política del Gobierno Nacional para la directa, controlada y libre fijación de tarifas de transporte nacional e internacional en relación con los modos de su competencia, sin perjuicio de lo previsto en acuerdos y tratados de carácter internacional.
- Formular la regulación técnica en materia de tránsito y transporte de los modos carretero, marítimo, fluvial y férreo.
- Formular la regulación económica en materia de tránsito, transporte e infraestructura para todos los modos de transporte.

4.4.3. Superintendencia de Puertos y Transporte

Tiene las funciones de inspección, vigilancia y control de todo el servicio público de transporte, encomendándosele la supervisión de todas sus modalidades: terrestre, aéreo, marítimo, fluvial y férreo, así como la de las infraestructuras entregadas en concesión. Con potestad para la supervisión subjetiva de todas las sociedades comerciales, empresas unipersonales y cooperativas que, como sujetos de derecho, ejerzan en desarrollo de su objeto social la prestación del servicio público de transporte. Actualmente lidera la campaña nacional de prevención por la integridad del servicio de transporte escolar.

4.4.4. Fondo Nacional de Turismo

El Fondo Nacional de Turismo, es un Patrimonio Autónomo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, creado para el manejo de los recursos provenientes de la contribución parafiscal, la cual se debe destinar a la promoción y competitividad del turismo, el manejo de estos recursos, debe ceñirse a los lineamientos de la política turística definidos por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

4.4.4.1 Objeto de la entidad

Atraer el turismo generador de divisas y empleo, enfocado a que el sector genere a 2018, 300.000 nuevos empleos y US\$6.000 millones en divisas, posicione a Colombia como destino turístico sostenible, reconocido por su oferta multicultural y mega diversa, representada en productos y servicios altamente competitivos que potencien a las regiones en la construcción de la paz.

4.4.4.2. Funciones del FONTUR

El objetivo de esta entidad se da principalmente en la recaudación, administración y ejecución de los recursos:

- Contribución parafiscal para la promoción y competitividad del turismo.
- Recaudo del impuesto al turismo
- Financiar la ejecución de políticas de prevención y campañas para la erradicación del turismo asociado a prácticas sexuales con menores de edad

1. Nombre o Razón Social del Aportante		3. Cuenta de Identificación		3. Año	Trimestre	Fecha de Registro
XPERTASOFT		900444055		2012	2	
4. Dirección del Aportante		5. Teléfono	6a. Ciudad	6b. Departamento		
CALLE 20 #13		4441115	BOGOTÁ, D.C.	BOGOTÁ		
7. Nombre del Establecimiento	8. N° RNT	9. Clase Estab.	10. Ciudad	11. Departamento	12. Base Gravable(B)	
XPERTASOFT BOGOTÁ		10	BOGOTÁ, D.C.	BOGOTÁ	100.000	
XPERTASOFT CALI 1		10	AROBUA	VALLE DEL CAUCA	300.000	
XPERTASOFT BOGOTÁ 2		10	BOGOTÁ, D.C.	BOGOTÁ	400.000	
XPERTASOFT CALI 2		10	CALI	VALLE DEL CAUCA	500.000	
EMPRESA 3 BOGOTÁ		10	BOGOTÁ, D.C.	BOGOTÁ	100.000	
EMPRESA 3		10	AGUICORRAL	ANTIOQUIA	300.000	
13. Forma de Pago			14. Total Base Gravable		15. Liquidación Privada	
<input type="checkbox"/> Efectivo	<input type="checkbox"/> Cheque de Gerencia		Sistema Nacional de Recaudo Banco de Bogotá Cta. Cta. No. 062-91261-3		5.100	
BANCO	No. CHEQUE	VALOR	16. Interés de Mora		21.115	
			17. Total Pagado		26.240	
Favor girar cheque a nombre de FiducolDEX P.A. FIDUCOLDEX FONTUR RECAUDOS No. 900401105-8					18. Fecha Límite de Pago: 2012-09-04	
19. Rótulos y Firmas			 (4 750000 000500 0000 0000 2101505 900 22143 900) 00000 00000 00000 00000			
Declarado: Nombre: Identificación:			Imprima TRES (3) copias: 1. Banco 2. Pafiscaria 3. Cliente ESTE FORMULARIO ES COMPLETAMENTE GRATUITO RECAUDO EXCLUSIVO EN OFICINAS DEL BANCO DE BOGOTÁ			

Figura 22. Formulario contribución parafiscal con destino al turismo. Nota: fuente FONTUR Colombia

Una vez definido el marco institucional e interinstitucional referentes para el desarrollo del trabajo investigativo, a continuación, se presentan los principales antecedentes investigativos que sirven de base para el desarrollo del estudio de caso.

4.5 Antecedentes Investigativos

Con la aplicación de este estudio de caso, se busca proponer una estructura de planeación tributaria para la empresa de transporte especial Una empresa de transporte escolar con el fin de mejorar sus niveles de liquidez financiera, para que pueda cumplir con sus obligaciones en el corto y mediano plazo, especialmente lo relacionado con el pago oportuno de las declaraciones tributarias.

Revisados diferentes estudios e investigaciones, se ha encontrado que no existen estudios relacionados con el tema de planeación tributaria aplicada a empresas del sector de transporte en Colombia; por lo que se considera que este estudio de caso representa un innovador avance que servirá de base para futuros estudios relacionados con el tema; así como para el desarrollo del trabajo el equipo investigador se ha basado en los siguientes antecedentes investigativos que aportan una parte para la solución del problema que se ha planteado.

4.5.1. Planeación tributaria en impuesto de renta y complementarios a una empresa dedicada a la prestación de servicios de intermediación financiera.

Es un estudio realizado en el año 2012 por los estudiantes Juan Carlos Rendón Ramírez, Oscar Sánchez Pinzón y Diego Alejandro Vallejo Quintero, para optar por el título de especialistas en políticas y legislación tributaria de la Universidad de Medellín; estos autores identificaron el problema argumentando que el cumplimiento de las normas en materia de impuesto de renta se realiza de manera estática, sin una adecuada planeación que permita optimizar los beneficios tributarios a que hubiere lugar o simplemente minimizar la carga impositiva.

Como objetivo del proceso investigativo, se propusieron identificar los principales conceptos de los estados financieros y operaciones de la compañía que intervienen en el cálculo de las

cargas impositivas de la empresa prestadora de servicios de intermediación financiera, permitiendo así presupuestar sus resultados acompañado de estrategias que permitan minimizar el impacto generado por los impuestos que paga la sociedad. Mediante el uso de técnicas legalmente permitidas para el cálculo del impuesto sobre la renta, fue posible alcanzar una disminución en la tasa efectiva de impuestos. Tales como la identificación de diferencias temporales que se generan en la conciliación fiscal, para las cuales es posible aplicar el manejo de impuestos diferidos.

Esta investigación sirve de base para el estudio de caso en una empresa de transporte escolar., en aspectos como la estructuración del problema a resolver, los tipos de preguntas a resolver, los objetivos que pretende, la implementación de herramientas de planeación tributaria en las empresas, el enfoque investigativo y los instrumentos a utilizar en el desarrollo efectivo del estudio investigativo.

4.5.2. La planeación tributaria en el hotel Charlotte Cartagena Ltda. Como herramienta efectiva para hacer buen uso de los beneficios fiscales en el impuesto a la renta en Colombia.

En 2.009, los estudiantes del programa de contaduría pública de la Universidad de Cartagena: Carlos Julio Manchego Domínguez y Ricardo Martínez Herrera, plantean la situación particular del Hotel Charlotte Cartagena Ltda., que tiene como objetivo implementar el proceso de planeación tributaria mediante el diseño de controles y proyecciones fiscales para la optimización del impuesto sobre la renta del año gravable 2009 y 2010.

Para lograr el objetivo, hicieron un diagnóstico de la situación en que se encontraba la empresa en el año 2009, mediante un proceso de planeación tributaria del impuesto de renta, recomendaron una serie de controles para garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, utilizando para ello los beneficios tributarios establecidos por las normas fiscales.

Como resultado de la aplicación del proceso de planeación tributaria los autores lograron concluir que existen fallas en los controles y procedimientos utilizados para el manejo y la determinación del impuesto sobre la renta; que el proceso realizado en la determinación de la

renta presuntiva no es adecuado, llevando su liquidación a un valor equivocado, por lo que recomendaron a la organización diseñar una planeación tributaria, que permita la realización de controles preventivos en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

De esta investigación realizada en el año 2.009, para el desarrollo del trabajo de proponer una estructura de planeación tributaria en una empresa de transporte escolar., para el impuesto de renta de la vigencia fiscal 2.018; se tomaron como base aspectos considerados relevantes como antecedente investigativo entre los cuales tenemos: la metodología a utilizar para llevar a cabo la investigación, los instrumentos para recolectar y analizar la información, la construcción del marco referencial con los elementos esenciales que se deben considerar, y algunas referencias bibliográficas que sirven para ampliar el espectro de material a consultar para llevar a cabo un adecuado ejercicio investigativo.

4.5.3. Metodología para la elaboración de Estudios de Caso

Esta documentación emitida por el Banco Interamericano de Desarrollo BID, en el año 2011, permite que los equipos de trabajo, apliquen su conocimiento a partir de la reconstrucción de los hechos de un proyecto, con lo cual mejoran la comprensión sobre los factores que de alguna forma contribuyen o limitan la consecución de los objetivos; favorece una interpretación crítica de lo sucedido, la formulación de recomendaciones y conclusiones del trabajo. De esta forma, la identificación y socialización de las lecciones, se convierten en insumos para el mejoramiento continuo de todas las actividades de la empresa, la toma de decisiones y la gestión enfocada en resultados.

La metodología BID para estudios de caso, se basa en la investigación cualitativa, aunque algunas veces incluye evidencias cuantitativas. Partiendo de muchas fuentes de evidencia, explora el objeto de estudio, la empresa en este caso, dentro de su contexto. Esas fuentes de evidencia incluyen documentos, archivos, entrevistas, observaciones directas, entre otros; de acuerdo a esta metodología, un adecuado estudio de caso debe comprender los siguientes pasos:

- Diseño del Estudio de Caso
- Recopilación de la información

- Análisis de la información
- Redacción del informe
- Disseminación

Esta documentación, sirve de base a la metodología para el estudio de caso en una empresa de transporte escolar, donde se busca adoptar herramientas para la implementación de un proceso de planeación financiera.

Aclarado cual son los componentes del marco de referencia para el estudio de caso en una empresa de transporte escolar., con el fin de proponer a la administración de ésta una estructura de planeación tributaria para el impuesto de renta vigencia fiscal 2.018, a continuación, se desarrolla el enfoque metodológico que se utilizará para el desarrollo del proceso investigativo

5. Metodología

Para poner en práctica lo mostrado a través del presente trabajo en una empresa de transporte escolar, se tomará como base una metodología que cuente con aspectos relevantes para llevar a cabo este estudio de caso. Según Canales (2.006), la metodología es un modelo de cómo realizar investigación científica y cómo interpretar sus resultados; no sólo contempla técnicas de análisis de datos, sino también una perspectiva respecto a cómo ejecutar el trabajo, Por su parte Sabino (2014), considera que la metodología proporciona una visión concreta de la lógica inherente a toda investigación, brindando un esquema para organizar las actividades del equipo investigador.

Con base en lo anterior, el equipo investigativo considera que la metodología es un conjunto de procedimientos organizados que permitan tener un conocimiento pleno del tema y que tiene como fin cumplir la meta propuesta en el proceso investigativo.

El equipo de trabajo, ha decidido utilizar la metodología de estudio de caso del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), la cual fue explicada como antecedente investigativo. Esta comprende los siguientes pasos para su elaboración:



Figura 23. Pasos para la elaboración de un estudio de caso. Nota: autoría propia, con base en la metodología del Banco Interamericano de Desarrollo BID.

5.1. Construcción del estudio de caso

Según Martínez en el año 2006, citando a Yin (1989), define el método de estudio de caso como una herramienta de investigación, donde los datos pueden ser obtenidos de muchas fuentes, tanto cualitativas como cuantitativas; esto es, documentos, registros, archivos, entrevistas, observación directa, entre otras.

Aplicando esto, el día sábado 22 de julio del año 2017 en la clase de Seminario Integrador I, el profesor dio la instrucción de conformar equipos de tres personas para elaborar el trabajo; de común acuerdo los integrantes del equipo investigativo decidieron conformar el grupo y realizar el estudio de caso aplicado en una empresa; se propuso una empresa de transporte escolar, dado que un integrante del grupo labora en esta sociedad y por el cargo que ocupa se le facilita el acceso a la información contable y tributaria. Adicionalmente se consideró que la empresa al presentar problemas de liquidez, incumplía en el pago oportuno de sus obligaciones tributarias.

Partiendo de esta base, se generó una lluvia de ideas que, según Delgado (2.009) tiene como objetivo poner en común el conjunto de ideas o conocimientos que cada uno de los miembros del grupo posea acerca de un tema determinado, y que, con la moderación del docente, se pueda llegar colectivamente a una conclusión; a continuación, se presentan las principales ideas propuestas por los miembros del equipo para desarrollar en el estudio de caso:

LLUVIA DE IDEAS		
DEISY AVILA	WILSON CASTRO	JUAN BALLEEN
¿Cómo lograr bajar la tasa efectiva del impuesto a la renta de la empresa de transporte escolar?	¿Cuál sería la adecuada planeación tributaria para la empresa de transporte escolar, con el fin de optimizar los impuestos?	Hacer una planeación tributaria que ayude a mejorar la liquidez de la empresa de transporte escolar

Figura 24. Lluvia de ideas. Nota: autoría propia

Con base en estas propuestas, y teniendo en cuenta que algunos conceptos podrían tomar más tiempo del estimado para lograr el objetivo; se replanteó el problema objeto de estudio, generando la propuesta final de: Plantear una estructura de planeación tributaria, para el impuesto de renta vigencia fiscal 2018 de una empresa de transporte escolar.

De acuerdo a las condiciones de la institución universitaria para desarrollar el estudio de caso, se solicitó el aval de una empresa de transporte escolar., por intermedio del Gerente, mediante la carta modelo que se presenta a continuación:



Figura 25. Carta de presentación del equipo investigador. Nota: fuente Universitaria Agustiniana

Posteriormente, el equipo investigativo planteó la problematización, partiendo del conocimiento inicial de la empresa, especialmente del problema de liquidez que genera el incumplimiento de las obligaciones tributarias; lo que afecta no solo a la compañía, también repercute en los accionistas, el sector económico donde la empresa realiza su actividad, la profesión contable, el Estado al no recaudar oportunamente los recursos y la Sociedad en general.

La solución a esta problemática, constituyó la justificación del trabajo investigativo; el planteamiento del objetivo general con el fin de realizar una adecuada planeación tributaria que permita superar este inconveniente; así como la definición de los objetivos específicos donde se plantea el conocimiento de la empresa, la aplicación de los conocimientos en el área tributaria y la estructuración de los mecanismos que permitan desarrollar el objeto de estudio, y la consecución de estos objetivos.

Para definir el marco referencial, se inició con la construcción del marco conceptual analizando los conceptos clave necesarios para el cumplimiento del objeto del estudio de caso; para ello, basado en la opinión de varios autores, el grupo planteó una opinión propia; para que un tercero o cualquier persona ajena al proyecto, al leerlo se pueda contextualizar con los conceptos básicos necesarios para la realización de una planeación tributaria.

En el marco legal, se analizaron las normas que se relacionan con los tributos en Colombia, especialmente las relacionadas con el impuesto de renta, y las cuales son esenciales para un proceso de la planeación tributaria; se hizo énfasis en los cambios introducidos por la reforma tributaria del año 2016 y su impacto en la operación de la empresa.

Para el marco institucional, se presenta una visión general de la empresa donde se desarrollará el estudio de caso, así como el conjunto de organismos e instituciones que a nivel local y nacional están vinculados de alguna manera en la definición de lineamientos, reglas, normas y políticas para la prestación del servicio de transporte escolar.

En el análisis bibliográfico se definieron como antecedentes investigativos, estudios previos realizados por autores, que aportan en parte a la solución del problema que se ha planteado en el trabajo investigativo.

5.2. Recolección de Información

Para Torres (2.014), la recolección de información son todos aquellos medios de los cuales procede la información, que satisfacen las necesidades de conocimiento de una situación o problema presentado, que posteriormente será utilizado para lograr los objetivos esperados; La técnica documental, servirá para conocer los aspectos generales y específicos del tema, basados en los conocimientos y experiencias relacionadas a la planeación Tributaria; los datos recolectados a través de esta técnica serán el punto inicial de la investigación y juegan un papel determinante para la fase de análisis y desarrollo del estudio de caso.

Se solicitará información de manera formal al gerente de la empresa y por último se indagará y se escuchará versiones de los empleados acerca de cómo es el tratamiento de la parte fiscal. Se realizará una reunión previa con el Gerente, donde se identificarán las principales decisiones, que han marcado el rumbo la compañía en los últimos periodos.

Se realizarán encuestas a los empleados responsables de los procesos principales que generan ingresos y gastos en la organización, así como entrevistas a los Directivos, al Contador y al auxiliar contable, con el fin de determinar cómo se efectúa la liquidación, declaración y pago de los impuestos que recaen sobre la compañía.

A continuación, se presentan los formatos de encuestas y entrevistas que se utilizarán para obtener la información necesaria:

ENCUESTAS DE INVESTIGACIÓN CONTADOR



DIA : / /
 HORA:

NOMBRE _____
TIEMPO LABORADO _____

Somos estudiantes de la Universitaria Agustiniana Especializacion Planeacion Tributaria y estamos realizando una encuesta para el mejoramiento de la compañía,solicitamos responder las siguientes preguntas ;Sus respuestas seran tratadas de forma confidencial ,es muy importante que responda con sinceridad

Usted podria identificar , algunos obstaculos que presenta la compañía ?

La empresa hace auditorias externas ? Si , no Porque ??

Le parece adecuado el manejo , de los diferentes procesos que realiza la compañía ?

Usted como contador , ha realizado propuestas de mejormiento a la compañía ?

de 1 a 10 en que escalafon esta la empresa a nivel financiero ? Porque

Figura 27. Encuesta general al contador de la empresa de transporte escolar., Nota: autoría propia

**ENCUESTAS DE INVESTIGACIÓN
PARA GERENTES-DIRECTORES**



DIA : / /
HORA:

NOMBRE _____
TIEMPO LABORADO _____

Somos estudiantes de la Universitaria Agustiniana Especializacion Planeacion Tributaria y estamos realizando una encuesta para el mejoramiento de la compañía, solicitamos responder las siguientes preguntas ;Sus respuestas seran tratadas de forma confidencial ,es muy importante que responda con sinceridad

1) Cómo es el modelo de negocio de la organización .

2)Cómo aprovechar las distintas herramientas financieras para tomar mejores decisiones.

3)¿Qué tipo de estrategia financiera suele implementar?

4) ¿Cuentas con una estrategia que permita aumentar los contratos en un 50% en los próximos dos años

5)¿Sabes dónde fueron invertidas las utilidades de los últimos seis meses?

Figura 28. Encuesta al Gerente general de la empresa. Parte A Nota: autoría propia



ENCUESTAS DE INVESTIGACIÓN PARA GERENTES-DIRECTORES



6) ¿Sientes que los gastos fijos y los gastos financieros están consumiendo las ganancias de tu negocio?

7) ¿Sabes usted cuál es el punto de equilibrio operativo y financiero de tu negocio?

8) ¿Necesitas invertir más dinero en tu empresa; pero esta no produce suficientes ganancias para hacerlo con fondos propios, por lo que debes acudir a financiamiento bancario?

9) ¿Utilizas información financiera para tomar decisiones y para el control gerencial?

10) ¿En dónde te gustaría tener tu empresa dentro de 5 años?

11). ¿Estaría dispuesto a seguir una serie de pasos, que lleven al mejoramiento de la compañía después de esta investigación

Figura 29. Encuesta al Gerente general de la empresa. Parte B Nota: autoría propia

Adicionalmente, se solicitará a la administración de la empresa colaboración del área financiera y de las áreas de proceso que involucren el manejo de recursos económicos; en cuanto al suministro de información necesaria para la fase de análisis, el modelo de carta de solicitud de información es el siguiente:

<p>Bogotá febrero de 2018</p> <p>Señor Gerente General Empresa de transporte escolar Ciudad</p> <p>Estimados señores:</p> <p>Solicitamos de manera más cordial su colaboración para que sea suministre la siguiente información necesaria para estructurar la planeación Tributaria del impuesto de renta del año 2018 de la compañía :</p> <ul style="list-style-type: none">• Procesos y documentos contables• Declaraciones tributarias con sus respectivos soportes• Balance de prueba y estados financieros de los últimos tres (3) años• Controles internos, políticas contables y administrativas• Presupuesto financiero para el año 2018• Proyecciones de la Gerencia y posibles contratos a suscribir en 2018 <p>Cordialmente ;</p> <p>Estudiantes Uniagustiniana Especialización en Planeación Tributaria</p>

Figura 30. Carta modelo solicitud de información Nota: autoría propia

5.3 Análisis de la Información

De acuerdo con Dulzaides (2.004) analizar la información en una investigación, es captar, evaluar, seleccionar y sintetizar el contenido de documentos y demás fuentes, en esta etapa se determinan las acciones y estrategias, que se seguirán para gestionar la información; para el caso objeto de estudio, se estudiarán los estados financieros, los impuestos y se realizarán plantillas de los impuestos de renta de años anteriores, también, de forma cuantitativa se realizará un presupuesto para la empresa.

En principio se requiere conocer si la empresa ha estructurado un presupuesto de ingresos y gastos para la vigencia, de no tenerlo, se deberá preparar un modelo basado en la situación financiera actual y en las proyecciones que tiene la gerencia para el futuro; Según Burbano (2005), el presupuesto es una expresión cuantitativa formal de los objetivos que se propone alcanzar la administración de la empresa en un período, de igual forma, este autor indica que es una estimación programada, de manera sistemática, de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo en un periodo determinado. Para esto se utilizará el siguiente formato:

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
INGRESOS												
Ingresos Bogotá												
Ingresos Bucaramanga												
Retención en la fuente renta												
INGRESO NETO												
SALIDAS DE CAJA												
GASTOS DE NOMINA												
HONORARIOS												
ARRIENDO												
SEGUROS												
SERVICIOS												
LEGALES												
MANTENIMIENTO												
DIVERSOS												
GASTOS BANCARIOS												
INTERESES CREDITOS												
COSTO DE VENTAS												
Autoretención especial a título de renta												
ICA BOGOTA												
ICA BUCARAMANGA												
TOTAL												

Figura 31. Modelo para estructurar el presupuesto de la empresa. Nota: autoría propia

Para analizar la información financiera de los últimos tres (3) años se utilizarán los siguientes formatos:

	2015	2016	2017
Activo			
Activo Corriente			
Activo no Corriente			
Total Activo			
Pasivo			
Pasivo Corto plazo			
Impuestos Gravámenes y Tasas			
Total Pasivo			
Patrimonio			
Capital Social			
Resultado del Ejercicio			
Total Patrimonio			
Total Pasivo y Patrimonio			

Figura 32. Formato análisis del estado de situación financiera. Nota: autoría propia

	2015	2016	2017
Ventas (Ingresos operativos)	0	0	0
Costo de ventas	0	0	0
UTILIDAD BRUTA	0	0	0
Gastos de administración	0	0	0
Gastos de ventas	0	0	0
UTILIDAD OPERATIVA (U.A.I.)	0	0	0
Ingresos financieros	0	0	0
Otros ingresos no operativos	0	0	0
Gastos financieros	0	0	0
Otros egresos no operativos	0	0	0
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS (U.A.I)	0	0	0
Provisión impuesto de renta	0	0	0
UTILIDAD NETA	0	0	0

Figura 33. Formato análisis del estado de resultados. Nota: autoría propia

Con el fin de determinar el cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias, se utilizará el siguiente formato:

	Enero		Febrero		Marzo	
	Plazo	Cumplimiento	Plazo	Cumplimiento	Plazo	Cumplimiento
Declaración						
Pago						
Declaración						
Pago						
Declaración						
Pago						
	Abril		Mayo		Junio	
	Plazo	Cumplimiento	Plazo	Cumplimiento	Plazo	Cumplimiento
Declaración						
Pago						
Declaración						
Pago						
Declaración						
Pago						
	Julio		Agosto		Septiembre	
	Plazo	Cumplimiento	Plazo	Cumplimiento	Plazo	Cumplimiento
Declaración						
Pago						
Declaración						
Pago						
Declaración						
Pago						
	Octubre		Noviembre		Diciembre	
	Plazo	Cumplimiento	Plazo	Cumplimiento	Plazo	Cumplimiento
Declaración						
Pago						
Declaración						
Pago						
Declaración						
Pago						

Figura 34. Formato análisis cumplimiento de las obligaciones tributarias. Nota: autoría propia

Se realizará la verificación de la presentación del Impuesto a la renta utilizando para ello el siguiente formato:

	MESES DEL PERIODO (AÑO)	TOTALES
numeracion y descripcion de cada uno de los reglones requeridos ,de los respectivos formularios ,necesarios analizar	Valores presentados ante la Dian	Verificacion de Totales de año , analisis con renta

Figura 35. Formato análisis declaraciones de renta. Nota: autoría propia

5.4. Informe

Según Sanch (2.017) el informe es un resumen ejecutivo de un documento que tiene como fin dar a conocer la información de más relevancia en una organización, hace referencia a hechos ocurridos y verificados por el que realiza el informe, también, en este se incluyen los datos necesarios para una completa comprensión del caso.

De acuerdo con el Banco Interamericano de Desarrollo BID, en la metodología propuesta para el estudio de caso, en el informe se deben redactar los resultados del proceso; los cuales pueden ser positivos o negativos, o bien pueden considerarse a su vez como fortalezas o debilidades en el desarrollo del proyecto; así mismo se debe expresar los factores críticos o condiciones que pueden haber incidido sobre su éxito o que impidieron lograr el objetivo.

En la redacción del informe final del estudio de caso en una empresa de transporte escolar., se presentará a la administración de la sociedad, un artículo donde se resume el proceso realizado brindando las conclusiones del equipo de trabajo, con relación al logro de los objetivos propuestos, así mismo se presentarán algunas recomendaciones en materia tributaria, para mejorar tanto los controles como lograr una adecuada oportunidad en la presentación y pago de las declaraciones fiscales; en éste artículo se sintetizará todo el proceso de planeación tributaria, utilizando un lenguaje claro y sencillo, de fácil comprensión para personas que no sean expertas en impuestos.

5.5. Socialización

De acuerdo con el Banco Interamericano de Desarrollo BID, en la metodología propuesta para el estudio de caso, La socialización de un caso de estudio puede realizarse mediante publicaciones, páginas de internet, comunidades y redes de práctica; también se acostumbra presentar formalmente el trabajo realizado en eventos presenciales como: cursos, conferencias y seminarios.

La fase final del estudio de caso, consiste en transmitir a los interesados los hallazgos y las lecciones aprendidas producto de la investigación, según los medios más adecuados, y con el propósito de lograr que se apliquen las recomendaciones propuestas, así como que el trabajo investigativo sirva de base o antecedente para futuros profesionales expertos en el área.

Para lograr lo anterior, se programará una reunión con las directivas de la empresa de transporte escolar, los miembros del equipo investigador y los docentes designados por la Universitaria Agustiniense, donde se presentará el trabajo realizado y los resultados del estudio de caso realizado en esta empresa; especialmente la planeación tributaria diseñada para la vigencia 2018 del impuesto de renta; se hará entrega del artículo y se le presentarán recomendaciones a la compañía para continuar con el proceso de planeación tributaria.

6. Desarrollo de la propuesta Metodológica

En el capítulo anterior, se presentó la forma como se pretende llevar a cabo el estudio de caso, siguiendo la metodología del Banco Interamericano de Desarrollo – BID; a continuación, se desarrolla cada uno de los pasos propuestos en la metodología. Se inicia con la recopilación de la información, para su posterior análisis de acuerdo a las fases de la planeación tributaria, revisadas en el marco de referencia; para finalizar con la presentación de conclusiones y recomendaciones de acuerdo a los objetivos planteados inicialmente por los autores y al análisis realizado en campo sobre la información obtenida.

6.1 Recopilación de la Información

Dado que la fase de construcción del estudio de caso se explicó en el capítulo anterior; los autores consideran desarrollar la propuesta metodológica, a partir de la fase de recopilación de la información, explicando las estrategias utilizadas para obtener información relevante para el logro del objetivo propuesto.

Inicialmente y de acuerdo a lo propuesto en la metodología, se realizó solicitud formal a la Gerencia de la empresa, de los documentos necesarios para el correcto desarrollo del estudio de caso, tales como:

- Certificado de existencia y representación legal de la empresa
- Copia actualizada del Registro Único Tributario RUT
- Estados financieros de los años 2015, 2016 y 2017
- Declaraciones del impuesto de industria y comercio de los seis (6) bimestres del año 2017
- Manual de políticas contables y administrativas de la compañía
- Presupuesto financiero para el año 2018

6.2 Análisis de la Información

De acuerdo a la metodología propuesta para el desarrollo de una adecuada planeación tributaria, se requiere desarrollar las siguientes fases:

- Diagnostico tributario
- Conocimiento del negocio
- Estudio de la situación impositiva de los años sujetos a revisión, y
- Desarrollo de la planeación.

A continuación, se explica el trabajo realizado en cada una de estas fases, para el desarrollo de una propuesta de planeación tributaria en una empresa de transporte escolar., para el impuesto de renta de la vigencia fiscal 2018, objetivo primordial del estudio de caso.

6.2.1. Diagnóstico tributario

En esta fase, se revisó el cumplimiento de las obligaciones tributarias, haciendo énfasis en las declaraciones no presentadas o presentadas sin pago, y cumplimiento de requisitos formales; para esto se tomaron como base las declaraciones de: retención en la fuente e industria y comercio presentadas en la vigencia fiscal 2017; así como las declaraciones del impuesto de renta y CREE del año 2016.

Se revisó la información correspondiente a fecha de presentación y fecha de pago; se estructuró una matriz de análisis con el plazo máximo de presentación según el calendario tributario de la Dian, para impuestos nacionales, de la Secretaria Distrital de Hacienda de Bogotá y de la Tesorería Municipal de Bucaramanga, para los impuestos municipales; Se comparó la fecha efectiva de presentación de la correspondiente declaración y si esta se realizó con pago o si esta erogación se efectuó posteriormente. El resultado de este análisis, se presenta en el siguiente cuadro:

Declaración	ENERO DE 2017			FEBRERO DE 2017			MARZO DE 2017	
	Plazo	Presentación/ Pago		Plazo	Presentación/ Pago		Plazo	Presentación/ Pago
Reteica Bucaramanga	21/02/2017	21/02/2017	Reteica Bucaramanga	15/03/2017	16/03/2017	Reteica Bucaramanga	17/04/2017	17/04/2017
		21/02/2017			16/03/2017			17/04/2017
Declaración						Reteica Bogota Bim. 1	17/03/2017	17/03/2017
Pago			Pago					17/03/2017
Retencion en la Fuente	17/01/2017	N.A.	Retencion en la Fuente	17/02/2017	N.A.	Retencion en la Fuente	17/03/2017	N.A.
		N.A.			N.A.			N.A.

	ABRIL DE 2017			MAYO DE 2017			JUNIO DE 2017	
	Plazo	Presentación/ Pago		Plazo	Presentación/ Pago		Plazo	Presentación/ Pago
Reteica Bucaramanga	16/05/2017	15/05/2017	Reteica Bucaramanga	15/06/2017	15/06/2017	Reteica Bucaramanga Pago	14/07/2017	13/07/2017
		15/05/2017						
Renta y CREE 2016	24/04/2017	24/04/2017	Reteica Bogota Bim. 2	19/05/2017	19/05/2017	Declaración		
		24/04/2017			19/05/2017	Pago		
Retencion en la Fuente	24/03/2017	N.A.	Retencion en la Fuente	18/05/2017	18/05/2017	Retencion en la Fuente	20/06/2017	20/06/2017
		N.A.			18/05/2017			20/06/2017

	JULIO DE 2017			AGOSTO DE 2017			SEPTIEMBRE DE 2017	
	Plazo	Presentación/ Pago		Plazo	Presentación/ Pago		Plazo	Presentación/ Pago
Reteica Bucaramanga	15/08/2017	14/08/2017	Reteica Bucaramanga	14/09/2017	13/09/2017	Reteica Bucaramanga	13/10/2017	13/10/2017
Reteica Bogota Bim. 3	21/07/2017	21/07/2017	Declaración			Reteica Bogota Bim. 4	19/09/2017	19/09/2017
		21/07/2017	Pago				19/09/2017	19/09/2017
Retencion en la Fuente	21/07/2017	21/07/2017	Retencion en la Fuente	18/08/2017	18/08/2017	Retencion en la Fuente	19/09/2017	19/09/2017
		21/07/2017			18/08/2017			19/09/2017

	OCTUBRE DE 2017			NOVIEMBRE DE 2017			DICIEMBRE DE 2017	
	Plazo	Presentación/ Pago		Plazo	Presentación/ Pago		Plazo	Presentación/ Pago
Reteica Bucaramanga	15/11/2017	06/12/2017	Reteica Bucaramanga	14/12/2017	14/12/2017	Reteica Bucaramanga	13/01/2018	18/01/2018
		06/12/2017						18/01/2018
Declaración			Reteica Bogota Bim. 5	17/11/2017		Reteica Bogota Bim. 6	19/01/2018	19/01/2018
Pago							19/01/2018	19/01/2018
Retencion en la Fuente	20/10/2017	20/10/2017	Retencion en la Fuente	22/11/2017	22/11/2017	Retencion en la Fuente	21/12/2017	21/12/2017
		20/10/2017			22/11/2017			21/12/2017

Figura 36. Verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Nota: autoría propia, con base en información entregada la empresa de transporte escolar.

Se encontró en la verificación de las fechas de cumplimiento que, para la retención del impuesto de industria y comercio de la ciudad de Bucaramanga, en los meses de febrero, octubre y diciembre, éstas declaraciones se presentaron de manera extemporánea; debiendo la empresa liquidar y pagar la sanción correspondiente; se evidenció también que la empresa presenta las declaraciones de los diferentes impuestos en la fecha límite de vencimiento; con los riesgos que ésta práctica conlleva.

Dado que la empresa de transporte escolar., desarrolla la actividad comercial 4921 correspondiente al transporte de pasajeros, de acuerdo al artículo 476 del Estatuto Tributario es una actividad excluida del impuesto a las ventas; razón por la cual la empresa no presenta declaración sobre este impuesto. Así mismo de conformidad con el parágrafo 2 del artículo 606 del Estatuto Tributario, donde se establece que no es necesario presentar la declaración de retención en la fuente por los periodos en que no se realizaron operaciones sujetas a retención; se verificó en los registros contables que, en los meses de enero, febrero y marzo de 2017 no se practicaron descuentos por este concepto, por lo que la empresa no presentó la declaración de retención en la fuente por estos periodos.

De acuerdo a la información recopilada y a lo registrado en el Registro Único Tributario, en el siguiente cuadro se explica las obligaciones en materia tributaria de la empresa.

	OBLIGADO	NO OBLIGADO
RENTA Y COMPLEMENTARIOS	<input checked="" type="checkbox"/>	
RETENCION EN LA FUENTE	<input checked="" type="checkbox"/>	
IMPUESTO A LAS VENTAS		<input checked="" type="checkbox"/>
IMPUESTO AL CONSUMO		<input checked="" type="checkbox"/>
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO BOGOTA	<input checked="" type="checkbox"/>	
IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO BUCARAMANGA	<input checked="" type="checkbox"/>	
INFORMANTE EXOGENA NACIONAL	<input checked="" type="checkbox"/>	
INFORMANTE EXOGENA DISTRITAL	<input checked="" type="checkbox"/>	
OBLIGADO A FACTURAR	<input checked="" type="checkbox"/>	
OBLIGADO A NUEVO MARCO NORMATIVO CONTABLE GRUPO II	<input checked="" type="checkbox"/>	

Figura 37. Obligaciones tributarias de la empresa de transporte escolar. Nota: autoría propia

6.2.2. Conocimiento del negocio.

Dado que, en el marco institucional, se realizó una explicación detallada del objeto social, misión, visión, valores y principales características de una empresa de transporte escolar., con el fin de enfocar el análisis en el objeto del estudio de caso y no repetir la información ya relacionada en el marco referencial; se relaciona la información relevante desde el punto de vista tributario para un conocimiento general de la empresa.

La empresa del transporte terrestre automotor especial, constituida mediante escritura pública, inscrita ante la Cámara de Comercio de Bogotá, desarrolla como actividad principal el código CIUU 4921: Transporte especial para estudiantes, asalariados, turistas, transporte terrestre de carga y otros servicios de transporte. Cuenta con autorización del Ministerio de Transporte para operar en Bogotá, en el departamento de Cundinamarca y en la ciudad de Bucaramanga, Santander.

Los datos más relevantes de la empresa a la fecha de realización del estudio de caso son:

- Razón Social: EMPRESA DE TRANSPORTE ESCOLAR.
- Sede: Bogotá, Colombia
- Radio de Acción: Urbano y zonas aledañas
- Vigencia: El término de duración de la personería jurídica es indefinido
- Modalidad del Servicio: Transporte Especial

A continuación, se presentan las entrevistas y encuestas realizadas a la alta dirección y a los colaboradores de esta empresa:

ENCUESTAS DE INVESTIGACIÓN CONTADOR		
		DIA : 06 /03 /18 HORA: 8:00 AM
NOMBRE	Olga Espinosa	
TIEMPO LABORADO	15 Años	
<p>Somos estudiantes de la Universitaria Agustiniiana Especializacion Planeacion Tributaria y estamos realizando una encuesta para el mejoramiento de la compañía, solicitamos responder las siguientes preguntas ;Sus respuestas seran tratadas de forma confidencial ,es muy importante que responda con sinceridad</p>		
<p>Usted podria identificar , algunos obstaculos que presenta la compañía ? La compañía , no esta pasando por sus mejores momentos , pero estamos cada dia midiendo nuestras propustas , para avanzar y poder solucionar los obstaculos que se presentan uno de ellos es , en manejo administrativo , y el manejo de recursos de la compañía.</p>		
<p>La empresa hace auditorias externas ? Si , no Porque ?? si , se realizo una el año pasado , por motivo de certificaciòn.</p>		
<p>Le parece adecuado el manejo , de los diferentes procesos que realiza la compañía ? hay muchas cosas por mejorar , y en este año nuestro mayor proposito , es poder mejorar y hacer las respectivas correcciones , a los malos procesos</p>		
<p>Usted como contador , ha realizado propuestas de mejormiento a la compañía ? si , se han realizado algunas , otras propuestas han quedado en el papel , por la autorizacion de la gerencia</p>		
<p>de 1 a 10 en que escalafon esta la empresa a nivel financiero ? Porque 5 , en la mitad del escalafon , ya que hemos estado en peores situaciones financieras y hemos solucionado muchos inconvenientes , como deudas , sanciones que nos dificultaban seguir adelante .pero estamos en proceso de mejoramiento</p>		

Figura 38. Encuesta realizada a la Contadora de la empresa. Nota: autoría propia

ENCUESTAS DE INVESTIGACIÓN	
	
DIA : 06 /03 /2018 HORA: 8:30 AM	
NOMBRE EMPLEADO	CAROLINA RODRIGUEZ
AREA QUE PERTENECE	CONTABILIDAD
CARGO	AUXILIAR CONTABLE
TIEMPO LABORADO	13 MESES
<p>Somos estudiantes de la Universitaria Agustiniense Especialización Planeación Tributaria y estamos realizando una encuesta para el mejoramiento de la compañía, solicitamos responder las siguientes preguntas ;Sus respuestas serán tratadas de forma confidencial ,es muy importante que responda con</p>	
<p>1)Sabe cuál es la visión y el objetivo de la compañía.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p> <p>ser una compañía , reconocida por el buen servicio prestado a cada uno de nuestros clientes</p>	
<p>2)Es capaz de identificar cambios claves que afectan la compañía.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p> <p>Cuales ? Ambiente laboral , cooperación , administración y motivación</p>	
<p>3)Entiende cómo los procedimientos contribuyen al éxito de la compañía.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>4)Elimina el derroche y aumenta la eficiencia en cada aspecto laboral.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>5)Establece objetivos que son a la vez realistas y desafiantes.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>6)Sus resultados laborales son asombrosos.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>7)Prevee y supera obstáculos antes de que se transformen en algo peor.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>8)Acepta responsabilidad por los resultados.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>9)Identifica y centra su atención en cuestiones claves que influyen el rendimiento.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>10)En caso de resultados insatisfactorios intenta corregirlos lo antes posible.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>11)Domina bien las situaciones estresantes sin estar nervioso o tenso.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> NO <input checked="" type="checkbox"/></p>	
<p>12)Motiva a los miembros del equipo a cooperar entre ellos mismos.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>13)Antes de tomar una decisión sobre temas importantes pide opiniones de otros.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>14)Constantemente advierte las posibilidades de mejorar.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>15)Está dispuesto a experimentar y probar nuevas ideas aunque no son suyas.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> NO <input checked="" type="checkbox"/></p>	

Figura 39. Encuesta realizada a la auxiliar contable de la empresa. Nota: autoría propia

ENCUESTAS DE INVESTIGACIÓN	
DIA : 06 / 03 /18 HORA: 9:16:AM	
NOMBRE EMPLEADO	MARIA DEL PILAR
AREA QUE PERTENECE	CONTABLE
CARGO	TESORERIA
TIEMPO LABORADO	10 AÑOS
<p>Somos estudiantes de la Universitaria Agustiniana Especializacion Planeacion Tributaria y estamos realizando una encuesta para el mejoramiento de la compañía, solicitamos responder las siguientes preguntas ;Sus respuestas seran tratadas de forma confidencial ,es muy importante que responda con</p>	
<p>1)Sabe cuál es la visión y el objetivo de la compañía.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p> <p>VISION: El trato a nuestros clientes con los mas estandares de calidad . OBJETIVO ; Garantizar el buen servicio que prestamos</p>	
<p>2)Es capaz de identificar cambios claves que afectan la compañía.</p> <p style="text-align: center;">SI <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p> <p>Cuales ? actualizaciones, y capacitaciones a lo empleados</p>	
<p>3)Entiende cómo los procedimientos contribuyen al éxito de la compañía.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>4)Elimina el derroche y aumenta la eficiencia en cada aspecto laboral.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>5)Establece objetivos que son a la vez realistas y desafiantes.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>6)Sus resultados laborales son asombrosos.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>7)Prevee y supera obstáculos antes de que se transforman en algo peor.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>8)Acepta responsabilidad por los resultados.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>9)Identifica y centra su atención en cuestiones claves que influyen el rendimiento.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>10)En caso de resultados insatisfactorios intenta corregirlos lo antes posible.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>11)Domina bien las situaciones estresantes sin estar nervioso o tenso.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> NO <input checked="" type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/></p>	
<p>12)Motiva a los miembros del equipo a cooperar entre ellos mismos.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>13)Antes de tomar una decisión sobre temas importantes pide opiniones de otros.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>14)Constantemente advierte las posibilidades de mejorar.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	
<p>15)Está dispuesto a experimentar y probar nuevas ideas aunque no son suyas.</p> <p style="text-align: center;">SI <input type="checkbox"/> X <input checked="" type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/></p>	

Figura 40. Encuesta realizada al área de contabilidad de la empresa. Nota: autoría propia

Con el objeto de analizar la información financiera de la empresa, se verificaron los datos de los balances de comprobación, el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados de los años 2015, 2016 y 2017; Los cuales se presentan en las siguientes Figuras:

BALANCE GENERAL Pesos Colombianos			
	2015	2016	2017
ACTIVO			
Disponible	8.802.452	21.458.770	138.378.508
Inversiones	0	0	0
Deudores (cartera)	984.102.795	1.188.730.176	1.270.633.679
Inventarios	0	0	0
Diferidos	3.087.920	9.085.285	9.539.295
Otros activos corrientes	0	0	0
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	995.993.167	1.219.274.231	1.418.551.482
Propiedad planta y equipo	586.626.367	496.612.681	401.363.391
Intangibles	0	0	0
Inversiones permanentes	0	0	0
Valorizaciones	0	0	0
Otros activos no corrientes	0	0	0
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	586.626.367	496.612.681	401.363.391
TOTAL ACTIVOS	1.582.619.534	1.715.886.912	1.819.914.874
PASIVOS			
Obligaciones financieras corto plazo	246.753.634	303.250.774	451.412.285
Proveedores	44.280.763	45.959.411	65.309.272
Cuentas y gastos por pagar	631.837.112	471.280.314	489.776.704
Impuestos, gravámenes y tasas	1.824.000	5.903.000	15.921.000
Obligaciones laborales	35.215.118	55.498.928	83.542.840
Otros pasivos corto plazo	311.848.652	424.878.646	407.136.741
TOTAL PASIVO CORRIENTE	1.271.759.278	1.306.771.072	1.513.098.842
TOTAL PASIVO	1.271.759.278	1.306.771.072	1.513.098.842
PATRIMONIO			
Capital social	281.240.000	329.240.000	329.240.000
Superávit de capital	0	0	0
Reservas	30.905.622	34.605.759	34.605.759
Revalorización del patrimonio	87.489.482	87.489.482	87.489.482
Resultados del ejercicio	44.001.374	68.585.583	-102.139.619
Resultado de ejercicios anteriores	-132.776.222	-110.804.985	-42.379.591
TOTAL PATRIMONIO	310.860.256	409.115.840	306.816.032
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	1.582.619.534	1.715.886.912	1.819.914.874

Figura 41. Análisis estados de situación financiera 2015 a 2017 Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar.

ESTADO DE RESULTADOS Pesos Colombianos			
	2015	2016	2017
Ventas (Ingresos operativos)	1.377.009.944	1.514.508.376	1.546.010.591
Costo de ventas	491.855.926	435.620.549	388.394.730
UTILIDAD BRUTA	885.154.018	1.078.887.827	1.157.615.861
Gastos de administración	723.106.953	929.504.749	1.036.732.590
Gastos de ventas	0	0	0
UTILIDAD OPERATIVA (U.A.I.I)	162.047.065	149.383.078	120.883.271
Ingresos financieros	42.113.839	25.394.875	25.221.378
Otros ingresos no operativos	58.382.101	27.500.000	1
Gastos financieros	137.436.486	93.472.423	172.550.080
Otros egresos no operativos	81.105.145	40.219.946	20.564.188
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS (U.AI)	44.001.374	68.585.583	-47.009.619
Provisión impuesto de renta	0	0	55.130.000
UTILIDAD NETA	44.001.374	68.585.583	-102.139.619

Figura 42. Análisis estados de resultados de 2015 a 2017 Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar.

Se presenta el análisis de la información financiera, mediante la construcción de un análisis horizontal; entendido éste de acuerdo con Brigham, (2006), como la herramienta financiera que permite verificar la variación absoluta y la variación relativa que ha sufrido cada cuenta de los estados financieros con respecto de un periodo, a otro anterior; es decir que mediante el análisis horizontal se determina el aumento y disminución de una cuenta comparando dos periodos de tiempo.

ANÁLISIS HORIZONTAL AL BALANCE GENERAL				
	2016 - 2015		2017 - 2016	
	var absoluta	var relativa	var absoluta	var relativa
ACTIVOS				
Disponible	12.656.318	143,8%	116.919.738	544,9%
Inversiones	0	0,0%	0	0,0%
Deudores (cartera)	204.627.381	20,8%	81.903.504	6,9%
Diferidos	5.997.365	194,2%	454.010	5,0%
Total Activos Corrientes	223.281.064	22,4%	199.277.252	16,3%
Maquinaria y equipo en montaje	0	0,0%	6.000.000	1,7%
Vehículos	15.000.000	2,7%	0	0,0%
Equipo de cómputo	2.680.000	3,7%	0	0,0%
Depreciación acumulada	-107.693.686	18,9%	-101.249.290	15,0%
Propiedad planta y equipo	-90.013.686	-15,3%	-95.249.290	-19,2%
Total Activos Fijos	-90.013.686	-15,3%	-95.249.290	-19,2%
TOTAL ACTIVOS	133.267.378	8,4%	104.027.962	6,1%
PASIVOS				
Obligaciones financieras corto plazo	56.497.140	22,9%	148.161.511	48,9%
Proveedores	1.678.648	3,8%	19.349.861	42,1%
Cuentas y gastos por pagar	-160.556.798	-25,4%	18.496.390	3,9%
Impuestos, gravámenes y tasas	4.079.000	223,6%	10.018.000	169,7%
Obligaciones laborales	20.283.811	57,6%	28.043.912	50,5%
Otros pasivos corto plazo	113.029.994	36,2%	-17.741.905	-4,2%
TOTAL PASIVO CORRIENTE	35.011.794	2,8%	206.327.769	15,8%
TOTAL PASIVO	35.011.794	2,8%	206.327.769	15,8%
PATRIMONIO				
Capital social	48.000.000	17,1%	0	0,0%
Reservas	3.700.137	12,0%	0	0,0%
Revalorización del patrimonio	0	0,0%	0	0,0%
Resultados del ejercicio	24.584.209	55,9%	-170.725.202	-248,9%
Resultado de ejercicios anteriores	21.971.237	-16,5%	68.425.394	-61,8%
TOTAL PATRIMONIO	98.255.583	31,6%	-102.299.808	-25,0%
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	133.267.378	8,4%	104.027.962	6,1%

Figura 43. Análisis financiero horizontal al balance general. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar.

Mediante este análisis, se puede evidenciar que la empresa presenta un aumento importante en la cartera, con incrementos de \$204 millones en 2016 respecto a 2015 y de \$ 82 millones en 2017; lo que genera problemas de sostenimiento financiero, que la ha llevado a recurrir a financiación a través del mercado financiero, se observa aumento de: \$56 millones en 2016 respecto a 2015 y de \$148 millones en 2017; así mismo se debió recurrir en 2016 a inyección de capital por \$48 millones para poder cumplir con las obligaciones laborales.

ANÁLISIS HORIZONTAL AL ESTADO DE RESULTADOS				
	2016 - 2015		2017 - 2016	
	var absoluta	var relativa	var absoluta	var relativa
Ventas (Ingresos operativos)	137.498.432	10,0%	31.502.215	2,1%
Costo de ventas	-56.235.377	-11,4%	-47.225.819	-10,8%
UTILIDAD BRUTA	193.733.809	21,9%	78.728.034	7,3%
Gastos de administración	206.397.796	28,5%	107.227.841	11,5%
UTILIDAD OPERATIVA (U.A.I.)	-12.663.988	-7,8%	-28.499.806	-19,1%
Ingresos financieros	-16.718.965	-39,7%	-173.497	-0,7%
Otros ingresos no operativos	-30.882.101	-52,9%	-27.499.999	-100,0%
Gastos financieros	-43.964.063	-32,0%	79.077.657	84,6%
Otros egresos no operativos	-40.885.199	-50,4%	-19.655.758	-48,9%
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS (U.A.I.)	24.584.209	55,9%	-115.595.202	-168,5%
Provisión impuesto de renta	0	0,0%	55.130.000	100,0%
UTILIDAD NETA	24.584.209	55,9%	-170.725.202	-248,9%

Figura 44. Análisis financiero horizontal al estado de resultados. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar.

Mediante el análisis horizontal de las cifras del estado de resultados, se observa que mientras los ingresos solo aumentaron 10% en 2016 y 2.1% en 2017; los gastos aumentaron 28.5% y 11.5% durante los mismos períodos; A su vez en el año 2017 como consecuencia del incremento en las obligaciones con el sector financiero, se evidencia un aumento en los gastos financieros del 84.6% equivalente a \$79 millones que se cancelaron por concepto de intereses; valor representativo en la pérdida del ejercicio de ese año de \$102 millones.

ANÁLISIS AL ESTADO DE RESULTADOS		
2015	2016	2017
TOTAL INGRESOS	TOTAL INGRESOS	TOTAL INGRESOS
1.477.505.884	1.567.403.250	1.571.231.970
TOTAL EGRESOS	TOTAL EGRESOS	TOTAL EGRESOS
1.433.504.510	1.498.817.667	1.673.371.588
UTILIDAD OPERATIVA	UTILIDAD OPERATIVA	UTILIDAD OPERATIVA
162.047.065 11,77%	149.383.078 9,86%	120.883.271 7,82%
UTILIDAD NETA	UTILIDAD NETA	UTILIDAD NETA
44.001.374 3,20%	68.585.583 4,53%	-102.139.619 -6,61%

Figura 45. Análisis financiero del estado de resultados. Nota: autoría propia

De otra parte, aunque no hace parte del enfoque de la investigación, los autores consideran importante para el proceso de planeación tributaria en la fase de conocimiento del negocio, establecer la situación financiera real de la empresa mediante el estudio de algunos indicadores financieros; los cuales se presentan a continuación:

INDICADORES DE LIQUIDEZ					
Indicador	Formula	Interpretación	2015	2016	2017
KTN - Capital de trabajo neto	Activo corriente - pasivo corriente	Determina cuanto pesa el capital de trabajo neto sobre el total de activo corriente	-275.766.111	-87.496.842	-94.547.359
Prueba ácida o coeficiente liquidez	(Activo corriente - inventarios) / pasivo corriente	Capacidad para atender deudas de corto plazo sin tener que recurrir a la venta de inventarios.	0,78	0,93	0,94

Figura 46. Indicadores financieros de liquidez. Nota: autoría propia.

Al revisar las cifras de los estados financieros, se observa un capital de trabajo negativo, es decir, los activos corrientes con que cuenta la empresa no son suficientes para cubrir las deudas que se tienen a corto plazo; o dicho de otra manera por cada peso (\$1) que la empresa debe, solo cuenta con 0.94 de cubrimiento para cumplir con la obligación; indicadores que evidencian los problemas de liquidez que afronta la empresa.

INDICADORES DE ACTIVIDAD - ROTACIÓN					
Indicador	Formula	Interpretación	2015	2016	2017
Días de rotacion deudores	deudores promedio * 365 días / ventas	Mide el número de días que tarda la empresa en recuperar la cartera. Se compara con la política de la empresa	235	262	290
Días de rotacion proveedores	proveedores promedio * 365 días / compras	Determina los días que tarda la empresa en cancelar a los proveedores. Debe ser comparado con política de crédito	29	37	52
Ciclo de caja operativo neto	días de cartera+días inventario-días proveedores	Determina los días necesarios de caja operativa que no son financiados con los proveedores.	206	225	239

Figura 47. Indicadores financieros de actividad. Nota: autoría propia.

Mediante este análisis, se puede determinar que la empresa ha venido aumentando en cada año los días en que recupera la cartera, es decir los clientes cada vez se demoran más en cancelarle a la compañía; pasando de 235 días en 2015, a 262 días en 2016 y 290 días en 2017; siendo este un indicador de que la empresa está financiando a sus clientes pues les otorga demasiado tiempo para el pago de los servicios prestados. Como consecuencia de esta política, se ha visto afectado el cumplimiento de la empresa de transporte escolar., con sus proveedores, reflejado en aumento en los tiempos de pago pasando de 29 días en 2015 a 37 días en 2016 y 52 días en 2017.

TABLERO DE CONTROL DE INDICADORES				
Indicador	2015	2016	2017	Resultado
LIQUIDEZ Y ACTIVIDAD				
Razon corriente	0,78	0,93	0,94	PROBLEMAS DE LIQUIDEZ
Dias de rotacion deudores	232	258	286	PROBLEMAS DE RECAUDO
ENDEUDAMIENTO				
Endeudamiento total	80,36%	76,16%	83,14%	ALTO NIVEL DE ENDEUDAMIENTO
Endeudamiento a corto plazo	100,00%	100,00%	100,00%	ALTO NIVEL DE ENDEUDAMIENTO

Figura 48. Tablero de control de indicadores financieros. Nota: autoría propia.

Con base en los indicadores financieros, se determina que la empresa de transporte escolar., presenta problemas de liquidez y de recaudo de cartera; así como elevados niveles de endeudamiento que afectarán de manera significativa su desempeño durante los próximos años.

6.2.3. Estudio de la situación impositiva de años sujetos a revisión.

Se revisaron las declaraciones del impuesto a la renta de los años 2015 y 2016; con el fin de identificar el nivel de tributación de la empresa, si la liquidación se realiza con base en renta presuntiva o en renta ordinaria, así como la disposición de los saldos a favor reflejados en las

declaraciones y la correspondiente conciliación fiscal con los estados financieros; de este análisis se obtuvieron los siguientes datos:

Situación Patrimonial:

		AÑO 2015	AÑO 2016
Efectivo, bancos, otras inversiones	33	8.802.000	21.459.000
Acciones y aportes (sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)	34	0	0
Cuentas por cobrar	35	983.764.000	1.201.646.000
Inventarios	36	0	0
Activos fijos	37	586.625.000	496.613.000
Otros activos	38	3.088.000	9.085.000
Total patrimonio bruto (Sume 33 a 38)	39	1.582.279.000	1.728.803.000
Pasivos	40	1.269.955.000	1.360.536.000
Total patrimonio líquido (39 - 40; si el resultado es negativo escriba 0)	41	312.324.000	368.267.000

Figura 49. Análisis de la situación patrimonial. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Nivel de tributación:

		AÑO 2015	AÑO 2016	
Ingresos	Ingresos brutos operacionales	42	1.395.303.000	1.532.382.000
	Ingresos brutos no operacionales	43	51.382.000	29.000.000
	Intereses y rendimientos financieros	44	42.114.000	31.510.000
	Total ingresos brutos (Sume 42 a 44)	45	1.488.799.000	1.592.892.000
	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	18.293.000	17.874.000
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	47	0	0
	Total ingresos netos (45 - 46 - 47)	48	1.470.506.000	1.575.018.000
Costos	Costo de ventas y de prestación de servicios	49	491.856.000	435.621.000
	Otros costos	50	0	0
	Total costos (49 + 50)	51	491.856.000	435.621.000
Deducciones	Gastos operacionales de administración	52	681.635.000	848.014.000
	Gastos operacionales de ventas	53	117.538.000	89.327.000
	Deducción inversiones en activos fijos	54	0	0
	Otras deducciones	55	121.207.000	38.291.000
	Total deducciones (Sume 52 a 55)	56	920.380.000	975.632.000

Figura 50. Análisis del nivel de tributación. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Liquidación

Renta	Renta líquida ordinaria del ejercicio (48-51-56, si el resultado es negativo, escriba 0) (48-51-56, si el resultado es negativo escriba 0)	57	58.270.000	163.765.000
	o Pérdida líquida del ejercicio (51 + 56 - 48, si el resultado es negativo escriba 0)	58	0	0
	Compensaciones	59	0	0
	Renta líquida (57 - 59)	60	58.270.000	163.765.000
	Renta presuntiva	61	7.900.000	9.370.000
	Renta exenta	62	0	0
	Rentas gravables	63	0	0
Renta líquida gravable (Al mayor valor entre 60 y 61, reste 62 y sume 63)	64	58.270.000	163.765.000	
Liquidación privada	Impuesto sobre la renta líquida gravable	69	14.568.000	40.941.000
	Descuentos tributarios	70	0	0
	Impuesto neto de renta (69-70)	71	14.568.000	40.941.000
	Impuesto de ganancias ocasionales	72	0	0
	Descuentos por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales	73	0	0
	Total impuesto a cargo (71+72- 73)	74	14.568.000	40.941.000
	Anticipo renta por el año gravable Corriente (casilla 80 declaración año anterior)	75	0	0
	Saldo a favor año Anterior sin solicitud de devolución o compensación (casilla 84 declaración 201X)	76	1.790.000	32.575.000
	Autorretenciones	77	0	0
	Otras retenciones	78	45.353.000	30.890.000
	Total retenciones año gravable 2016 (77 + 78)	79	45.353.000	30.890.000
	Anticipo renta por el año gravable siguiente	80	0	0
	Anticipo sobretasa por el año gravable (2017 -6%/ 2018 - 4%)	81	0	0
	Saldo a favor Renta CREE año gravable anterior sin solicitud de devolución o c	82	0	0
	Anticipo sobretasa año anterior	83	0	0
	Sobretasa	84	0	0
	Saldo a pagar por impuesto (74 + 80 +81+84 - 75 - 76 - 79 -82-83, si el resultado es negativo escriba 0)	85	0	0
Sanciones	86	0	0	
Total saldo a pagar (74 + 80 + 81+84+86 - 75 - 76 - 79 -82-83, si el resultado es negativo escriba 0)	87	0	0	
o Total saldo a favor (75 + 76 + 79+82+83 - 74 - 80 - 81-84-86, si el resultado es negativo escriba 0)	88	32.575.000	22.524.000	

Figura 51. Liquidación del impuesto de renta años 2015 y 2016. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Con base en la información de las declaraciones de renta de los años 2015 y 2016, se determina que una empresa de transporte escolar., liquida el impuesto por el sistema de renta ordinaria, ya que esta es mayor que la calculada por el sistema de renta presuntiva; así mismo se evidencia que durante estos periodos ha presentado saldo a favor, ya que las retenciones en la fuente son mayores a la liquidación del impuesto, compensando este saldo en las dos últimas declaraciones presentadas.

6.2.4. Desarrollo de la planeación

6.2.4.1. Proyección Declaración de Renta del año 2017.

Analizados los diferentes rubros de los estados financieros, se realiza una revisión de los datos que tienen relación directa con la determinación del impuesto a la renta para la vigencia fiscal 2017; dado que a la fecha en que se realizó el análisis de la información, la empresa no ha preparado la declaración de renta del año 2017; por tal motivo los autores, con base en la revisión de las situaciones fiscales de las declaraciones del impuesto a la renta de los años 2015 y 2016, y en las cifras del balance de comprobación, proyectan la declaración de renta de la empresa de transporte escolar., por la vigencia fiscal 2017 de la siguiente forma:

			AÑO 2017
Datos informativos	Total costos y gastos de nómina	30	631.528.000
	Aportes al sistema de seguridad social	31	58.493.000
	Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación	32	21.887.000
Patrimonio	Efectivo, bancos, otras inversiones	33	138.379.000
	Acciones y aportes (sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)	34	
	Cuentas por cobrar	35	1.288.559.000
	Inventarios	36	
	Activos fijos	37	401.363.000
	Otros activos	38	9.539.000
	Total patrimonio bruto (Sume 33 a 38)	39	1.837.840.000
	Pasivos	40	1.503.607.000
	Total patrimonio líquido (39 - 40; si el resultado es negativo escriba 0)	41	334.233.000

Figura 52. Proyección patrimonio a declarar para la vigencia fiscal 2017. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

		AÑO 2017	
Ingresos	Ingresos brutos operacionales	42	1.551.969.000
	Ingresos brutos no operacionales	43	22.918.000
	Intereses y rendimientos financieros	44	7.753.000
	Total ingresos brutos (Sume 42 a 44)	45	1.582.640.000
	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	5.521.000
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	47	0
	Total ingresos netos (45 - 46- 47)	48	1.577.119.000
Costos	Costo de ventas y de prestación de servicios	49	388.395.000
	Otros costos	50	0
	Total costos (49 + 50)	51	388.395.000
Deducciones	Gastos operacionales de administración	52	921.467.000
	Gastos operacionales de ventas	53	86.326.000
	Deducción inversiones en activos fijos	54	0
	Otras deducciones	55	159.666.000
	Total deducciones (Sume 52 a 55)	56	1.167.459.000
Renta	Renta líquida ordinaria del ejercicio (48-51-56, si el resultado es negativo, escriba 0) (48-51-56, si el resultado es negativo escriba 0) o Pérdida líquida del ejercicio (51 + 56 - 48, si el resultado es negativo escriba 0)	57	21.265.000
	Compensaciones	59	0
	Renta líquida (57 - 59)	60	21.265.000
	Renta presuntiva	61	12.889.000
	Renta exenta	62	0
	Rentas gravables	63	0
	Renta líquida gravable (Al mayor valor entre 60 y 61, reste 62 y sume 63)	64	21.265.000
	Impuesto sobre la renta líquida gravable	69	7.230.000
	Descuentos tributarios	70	0
Impuesto neto de renta (69-70)	71	7.230.000	
Impuesto de ganancias ocasionales	72	0	
Descuentos por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales	73	0	
Total impuesto a cargo (71+72- 73)	74	7.230.000	
Anticipo renta por el año gravable Corriente (casilla 80 declaración año anterior)	75	0	
Saldo a favor año Anterior sin solicitud de devolución o compensación (casilla 84 declaración 201X)	76	22.524.000	
Autorretenciones	77	12.568.000	
Otras retenciones	78	29.582.000	
Total retenciones año gravable 2016 (77 + 78)	79	42.150.000	
Anticipo renta por el año gravable siguiente	80	0	
Anticipo sobretasa por el año gravable (2017 -6%/ 2018 - 4%)	81	0	
Saldo a favor Renta CREE año gravable anterior sin solicitud de devolución o c	82	0	
Anticipo sobretasa año anterior	83	0	
Sobretasa	84	0	
Saldo a pagar por impuesto (74 + 80 +81+84 - 75 - 76 - 79 -82-83, si el resultado es negativo escriba 0)	85	0	
Sanciones	86	0	
Total saldo a pagar (74 + 80 + 81+84+86 - 75 - 76 - 79 -82-83, si el resultado es negativo escriba 0)	87	0	
o Total saldo a favor (75 + 76 + 79+82+83 - 74 - 80 - 81-84-86, si el resultado es negativo escriba 0)	88	57.444.000	

Figura 53. Proyección declaración de renta vigencia fiscal 2017. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

6.2.4.2. Planeación tributaria para el año 2018.

Con base en la revisión de los estados financieros de 2015 a 2017, se establece el índice de crecimiento de la empresa; entendido como el promedio del aumento o disminución de cada una de las cifras del balance durante los tres años revisados; Para hallar éste índice, partiendo del análisis horizontal, donde se determinó tanto la variación absoluta y como la variación relativa de cada cuenta del balance de prueba de los años 2015, 2016 y 2017, se realizan las siguientes operaciones:

1. Se determina la variación absoluta de cada cuenta, por ejemplo, en los ingresos del año 2017 sumaron \$ 1.546.010.591 de los cuales se resta los ingresos obtenidos en 2016 por \$ 1.514.508.376; dando como resultado una diferencia \$ 31.502.215, siendo esta cifra la variación absoluta de los ingresos de los años 2016 a 2017.
2. Para establecer la variación relativa, se determina la relación porcentual entre la variación absoluta y el valor de los ingresos del año anterior, es decir en porcentaje cuanto aumentaron los ingresos de un periodo a otro. La variación absoluta de ingresos fue de \$ 31.502.215 los cuales se dividen entre valor de los ingresos del año 2016 \$1.514.508.376 dando como resultado 0.021%; este valor se multiplica por cien (100) para expresarlo en valores porcentuales, lo que quiere decir que la variación relativa de los ingresos fue del 2,1%.
3. Estos factores se deben determinar de igual manera, comparando los años 2016 y 2015 a fin de establecer un comportamiento financiero de la empresa
4. Se promedia los valores de variación absoluta y variación relativa de los años 2015-2016 y 2016 – 2017; el resultado es el índice de crecimiento de la empresa para el año 2018.

	2016 - 2015		2017 - 2016		PROMEDIO
	var absoluta	var relativa	var absoluta	var relativa	
Ingresos operativos	137.498.432	10,0%	31.502.215	2,1%	6,0%

Figura 54. Determinación de crecimiento promedio de los ingresos. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Este seis por ciento (6%), es el índice de crecimiento de los ingresos para el año 2018, en condiciones normales; sin embargo, al revisar los datos de los contratos previstos para esta vigencia, se encuentran las siguientes situaciones, que valen la pena ser consideradas para determinar la proyección real de ingresos de la empresa:

- No se contempla continuar prestando los servicios para un colegio y una empresa; en el año 2017 estos contratos representaron ingresos por \$99 millones
- Ante el incumplimiento en los pagos del porcentaje correspondiente a los dueños de los vehículos afiliados, muchos de éstos han retirado de la empresa sus equipos de transporte.
- En los estados financieros revisados, se encontraron valores registrados como gastos que no guardan relación de causalidad con los ingresos de la empresa, tal es el caso de cobros por medicina pre pagada, servicios de aseo y vigilancia en la residencia del socio principal y gastos por emisión de bonos; razón por la cual estas erogaciones no se consideran para los cálculos de proyección del presupuesto.

Con base en estas informaciones, el equipo investigativo determina que el índice de crecimiento solo es aplicable para los ingresos generados en la ciudad de Bucaramanga, para los ingresos de Bogotá se tomará como base de proyección los contratos vigentes y las cifras que la empresa ha previsto como costos y gastos asociados en el presupuesto de funcionamiento para esta vigencia; El siguiente es el presupuesto de ingresos y gastos para la empresa de transporte escolar, para el año 2018:

PRESUPUESTO AÑO 2018 CONSOLIDADO

INGRESOS OPERACIONALES

INGRESOS BOGOTA	928.795.268
INGRESOS BUCARAMANGA	253.558.019
TOTAL INGRESOS	1.182.353.287

INGRESOS NO OPERACIONALES

FINANCIEROS	1.000.000
MULTAS Y RECARGOS	15.000.000
TOTAL INGRESOS NO OPERACIONALES	16.000.000

TOTAL INGRESOS	1.198.353.287
-----------------------	----------------------

GASTOS DE ADMINISTRACION

GASTOS DE PERSONAL	294.286.675
HONORARIOS	79.434.000
ARRIENDO	72.000.000
IMPUESTOS	9.886.726
SEGUROS	469.400
SERVICIOS	66.340.151
LEGALES	1.952.000
MANTENIMIENTO	9.912.000
DIVERSOS	19.200.000
TOTAL GASTOS ADMINISTRATIVOS	553.480.952

GASTOS DE VENTAS

DEPRECIACION	7.726.153
TOTAL GASTOS DE VENTAS	7.726.153

GASTOS FINANCIEROS

BANCARIOS	23.260.727
INTERESES CREDITOS	114.554.719
TOTAL GASTOS FINANCIEROS	137.815.445

COSTO DE VENTAS

NOMINA OPERATIVA	169.405.341
OTROS COSTOS	126.182.981
TOTAL COSTO DE VENTAS	295.588.322

TOTAL COSTOS Y GASTOS	994.610.872
------------------------------	--------------------

UTILIDAD PREVISTA	203.742.415
--------------------------	--------------------

Figura 55. Presupuesto consolidado para la vigencia 2018. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Con base en las cifras proyectadas tanto de ingresos como de gastos para la empresa; se calcula el impuesto de renta por el año 2018, teniendo en cuenta, entre otras, las siguientes variables:

Se determina el valor del impuesto de industria y comercio para la vigencia 2018, tanto por los ingresos generados en Bogotá, como para la ciudad de Bucaramanga; a las tasas vigentes establecidas en los estatutos tributarios vigentes de cada una de estas entidades territoriales, de la siguiente manera:

PROYECCION PAGOS IMPUESTO INDUSTRIA Y COMERCIO 2018			
	INGRESOS 2017	% CRECIMIENTO	INGRESOS 2018
INGRESOS EN BOGOTA	1.332.538.000	-30,3%	928.795.268
INGRESOS EN BUCARAMANGA	239.132.000	6,0%	253.558.019
TARIFA ICA BOGOTA		0,4%	3.845.212
TARIFA ICA BUCARAMANGA		0,6%	1.521.348
IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS		15,0%	804.984
TOTAL IMPUESTO A PAGAR 2018			6.171.545

Figura 56. Proyección gasto por impuesto de industria y comercio 2018. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Igualmente, con base en los ingresos previstos y teniendo en cuenta que los servicios se prestan a personas jurídicas, colegios y empresas, se determina el valor por concepto de retención en la fuente por el servicio de transporte de pasajeros a la tarifa vigente; se aplica el porcentaje a la totalidad de los ingresos, ya que la empresa factura el servicio total al cliente sin discriminar el porcentaje que corresponde al dueño del vehículo.

PROYECCION RETENCIÓN EN LA FUENTE RENTA AÑO 2018	
INGRESOS 2018	1.182.353.287
Servicios de Transporte nacional de pasajeros (terrestre). DECLARANTES Y NO DECLARANTE DUR 1625 Art. 1.2.4.10.6.	3,5%
RETENCIÓN EN LA FUENTE PROYECTADA 2018	41.382.365
PROMEDIO MENSUAL 2018	3.448.530

Figura 57. Proyección retención en la fuente 2018. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Así mismo, se realiza el cálculo de la auto retención especial de renta del artículo 1.2.6.6 del DUT; para lo cual se revisa la actividad económica que realiza la empresa, siendo esta la correspondiente al código CIUU 4921, servicio de transporte de pasajeros, a la que le corresponde una tarifa de auto retención del 0,80%.

Dado que la empresa no aplica lo previsto para el transporte terrestre automotor que se preste a través de vehículos de propiedad de terceros, donde la auto retención a título de impuesto sobre la renta y complementario se calcula únicamente sobre la proporción del pago o abono en cuenta que corresponda al ingreso de la empresa transportadora, de acuerdo con el artículo 102-2 del Estatuto Tributario; el valor de la auto retención para 2018, así:

PROYECCION AUTO RETENCIÓN RENTA AÑO 2018	
INGRESOS 2018	1.182.353.287
TARIFA AUTO RETENCIÓN DECR. 2201/16	0,80%
AUTO RETENCIÓN ESPECIAL RENTA 2018	9.458.826
PROMEDIO MENSUAL 2018	788.236

Figura 58. Proyección auto retención renta año 2018. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Con base en la información facilitada por la empresa, se evidenciaron movimientos contables en la cuenta de préstamos a socios, sobre los cuales no se liquida ningún interés; sin embargo, la normatividad fiscal establece que, para efectos de la declaración de renta, se deben calcular intereses presuntos sobre estos préstamos a la tasa del 5,21% para 2018:

Mes	Saldo al inicio del mes	Saldo al final del mes	Ajuste que deberá hacerse a los saldos contables para llevarlos a saldos fiscales
ene-18	60.030.784	60.030.784	261.000
feb-18	60.030.784	60.030.784	261.000
mar-18	60.030.784	60.030.784	261.000
abr-18	60.030.784	60.030.784	261.000
may-18	60.030.784	60.030.784	261.000
jun-18	60.030.784	60.030.784	261.000
jul-18	60.030.784	60.030.784	261.000
ago-18	60.030.784	60.030.784	261.000
sep-18	60.030.784	60.030.784	261.000
oct-18	60.030.784	60.030.784	261.000
nov-18	60.030.784	60.030.784	261.000
dic-18	60.030.784	60.030.784	261.000
		Total	3.132.000

Figura 59. Proyección intereses presuntos año 2018. Nota: autoría propia

Para el cálculo de la renta presuntiva, se toma el patrimonio a diciembre 31 del año anterior, y se realizan los cálculos de acuerdo con el artículo 188 del Estatuto Tributario, de la siguiente manera:

		2.018
<u>Bienes</u>		
Efectivo		138.379.000
Cuentas por cobrar		1.288.559.000
Los demás activos fijos		401.363.000
		9.539.000
	Total patrimonio bruto a diciembre de 2017	1.837.840.000
<u>Deudas</u>		
De todo tipo (aceptadas fiscalmente)		1.503.607.000
	Total patrimonio líquido a diciembre de 2017	334.233.000
	Factor para calcular el valor patrimonial neto de los activos:	18,19%
<u>CÁLCULO RENTA PRESUNTIVA PARA 2018</u>		
	Patrimonio Líquido a diciembre 31 de 2017	334.233.000
Menos:	Valor patrimonial neto de activos que se excluyen de renta presuntiva (ver artículo 189 del E.T.)	0
	Base	334.233.000
	Tarifa	<u>3,5%</u>
	Subtotal	11.698.000
Más:	Rentas netas gravables que durante el 2016 hayan producido los activos excluidos del cálculo:	
	Rentas netas gravables obtenidas con los activos destinados al sector agropecuario	0
	Los dividendos gravables recibidos durante el 2016 de parte de las sociedades nacionales donde se poseían las acciones que fueron restadas en la depuración	0
	Renta presuntiva definitiva 2018	11.698.000

Figura 60. Proyección calculo renta presuntiva en la declaración de renta del año 2018. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Por último, con base en los cálculos realizados se proyectan los valores de la declaración del impuesto a la renta para la vigencia fiscal 2018, de una empresa de transporte escolar., la cual se presenta en el siguiente cuadro:

			RENTA 2018
Ingresos	Ingresos brutos operacionales	42	1.182.353.000
	Ingresos brutos no operacionales	43	15.000.000
	Intereses y rendimientos financieros	44	4.132.000
	Total ingresos brutos (Sume 42 a 44)	45	1.201.485.000
	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	47	0
	Total ingresos netos (45 - 46- 47)	48	1.201.485.000
Costos	Costo de ventas y de prestación de servicios	49	295.588.000
	Otros costos	50	0
	Total costos (49 + 50)	51	295.588.000
Deducciones	Gastos operacionales de administración	52	553.481.000
	Gastos operacionales de ventas	53	7.726.000
	Deducción inversiones en activos fijos	54	
	Otras deducciones	55	137.815.000
	Total deducciones (Sume 52 a 55)	56	699.022.000
Renta	Renta líquida ordinaria del ejercicio (48-51-56, si el resultado es negativo, escriba 0) (48-51-56, si el resultado es negativo escriba 0) o Pérdida líquida del ejercicio (51 + 56 - 48, si el resultado es negativo escriba 0)	57	206.875.000
	Compensaciones	58	0
	Renta líquida (57 - 59)	59	0
	Renta presuntiva	60	206.875.000
	Renta exenta	61	11.698.000
	Rentas gravables	62	0
	Renta líquida gravable (Al mayor valor entre 60 y 61, reste 62 y sume 63)	63	206.875.000
	Impuesto sobre la renta líquida gravable	64	68.269.000
	Descuentos tributarios	65	0
Impuesto neto de renta (69-70)	70	68.269.000	
Impuesto de ganancias ocasionales	71	0	
Descuentos por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales	72	0	
Total impuesto a cargo (71+72- 73)	73	68.269.000	
Anticipo renta por el año gravable Corriente (casilla 80 declaración año anterior)	74	0	
Saldo a favor año Anterior sin solicitud de devolución o compensación (casilla 84 declaración 2017)	75	57.444.000	
Autorretenciones	76	9.459.000	
Otras retenciones	77	41.382.000	
Total retenciones año gravable 2016 (77 + 78)	78	50.841.000	
Anticipo renta por el año gravable siguiente	79	0	
Anticipo sobretasa por el año gravable (2018 - 4%)	80	0	
Saldo a favor Renta CREE año gravable anterior sin solicitud de devolución o compensación	81	0	
Anticipo sobretasa año anterior	82	0	
Sobretasa	83	0	
Saldo a pagar por impuesto (74 + 80 +81+84 - 75 - 76 - 79 -82-83, si el resultado es negativo escriba 0)	84	0	
Sanciones	85	0	
Total saldo a pagar (74 + 80 + 81+84+86 - 75 - 76 - 79 -82-83, si el resultado es negativo escriba 0)	86	0	
o Total saldo a favor (75 + 76 + 79+82+83 - 74 - 80 - 81-84-86, si el resultado es negativo escriba 0)	87	40.016.000	
	88	40.016.000	

Figura 61. Proyección declaración de renta del año 2018. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

6.2.6 Propósito.

En el planteamiento del problema objeto de estudio de caso, se determinó que, como resultado del análisis preliminar de los estados financieros de la empresa de transporte escolar, se considera que a pesar de que lleva 17 años en el mercado, en la actualidad atraviesa problemas de liquidez, que están afectando directamente el cumplimiento de sus obligaciones con empleados, proveedores y especialmente con el fisco. Con el consecuente pago de sanciones e intereses de mora; por tal motivo la pregunta a resolver se planteó así: ¿Cómo elaborar la planeación tributaria del impuesto de renta para la vigencia 2018 de una empresa de transporte escolar?, de tal forma que se le permita mejorar el flujo de caja y cumplir oportunamente su obligación fiscal?

Una vez ejecutada la fase de análisis de la información; la cual fue recopilada a través de las herramientas planteadas en la metodología; se ha podido evidenciar que el actual manejo financiero de la empresa, refleja los problemas de liquidez y elevado endeudamiento que se visualizaron al inicio de la investigación; por lo anterior y desarrollando las fases propuestas se presenta la estructura de planeación tributaria para la empresa, se parte del diagnóstico tributario, para continuar con el conocimiento del cliente y el análisis de la situación impositiva de la compañía, para finalmente realizar los procesos necesarios para dar a conocer a la Gerencia de la empresa de manera anticipada los montos que deberá cancelar por concepto de impuestos, tanto nacionales como los municipales a los que se encuentra sujeta; proponiendo estrategias que le permitan provisionar estos recursos, minimizando el factor sorpresa que actualmente se maneja para la liquidación y pago de los impuestos de esta sociedad.

El propósito que se planteó al realizar la planeación tributaria para el impuesto de renta del año 2018, fue el de mejorar el flujo de caja para cumplir oportunamente con esta obligación fiscal; de tal forma que para verificar que con el estudio de caso se cumplió el propósito de dar a conocer a la gerencia de forma anticipada los valores a cancelar por concepto de impuestos durante el año 2018, se presenta el flujo de caja que se prevé para el año 2018 de acuerdo al análisis y proyecciones efectuadas, de la siguiente manera:

Primer semestre de 2018

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO
INGRESOS						
Ingresos Bogotá	48.505.594	85.523.868	85.508.931	85.508.931	85.508.931	59.961.721
Ingresos Bucaramanga	21.129.835	21.129.835	21.129.835	21.129.835	21.129.835	21.129.835
Retención en la fuente renta	3.448.530	3.448.530	3.448.530	3.448.530	3.448.530	3.448.530
INGRESO NETO	66.186.899	103.205.172	103.190.235	103.190.235	103.190.235	77.643.026
SALIDAS DE CAJA						
GASTOS DE NOMINA	24.523.890	24.523.890	24.523.890	24.523.890	24.523.890	24.523.890
HONORARIOS	6.619.500	6.619.500	6.619.500	6.619.500	6.619.500	6.619.500
ARRIENDO	6.000.000	6.000.000	6.000.000	6.000.000	6.000.000	6.000.000
SEGUROS	39.117	39.117	39.117	39.117	39.117	39.117
SERVICIOS	5.528.346	5.528.346	5.528.346	5.528.346	5.528.346	5.528.346
LEGALES	27.500	27.500	27.500	27.500	27.500	27.500
MANTENIMIENTO	826.000	826.000	826.000	826.000	826.000	826.000
DIVERSOS	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000
GASTOS BANCARIOS	1.938.394	1.938.394	1.938.394	1.938.394	1.938.394	1.938.394
INTERESES CREDITOS	9.546.227	9.546.227	9.546.227	9.546.227	9.546.227	9.546.227
COSTO DE VENTAS	24.632.360	24.632.360	24.632.360	24.632.360	24.632.360	24.632.360
Autoretención especial a título de renta	788.236	788.236	788.236	788.236	788.236	788.236
ICA BOGOTA						
ICA BUCARAMANGA						
TOTAL	81.969.568	81.969.568	81.969.568	81.969.568	81.969.568	81.969.568
FLUJO DE CAJA	(15.782.669)	21.235.604	21.220.667	21.220.667	21.220.667	(4.326.543)

Figura 62. Proyección flujo de caja primer semestre del año 2018. Nota: autoría propia, con base en información suministrada por la empresa de transporte escolar

Con base en la información suministrada por la empresa en los estados financieros, contratos vigentes y la recopilada a través de las encuestas; se definió el presupuesto de ingresos y gastos para la vigencia, esta herramienta junto con los cálculos realizados para los conceptos de retención en la fuente y auto retención especial a título de impuesto a la renta, son la base para estructurar el flujo de caja de la empresa para el primer semestre del año; es importante resaltar que al realizar la proyección del impuesto de renta del año 2017 a presentar en 2018, éste arrojó como resultado saldo a favor de la empresa, por lo que no se contempla en el flujo de recursos necesarios para pago en este primer semestre; sin embargo se reitera a la Gerencia la importancia de la presentación oportuna de la declaración, así como la elaboración de la información exógena correspondiente a esta vigencia fiscal.

Con relación al saldo a favor en el impuesto a la renta; el equipo investigador en la elaboración de la declaración correspondiente al año 2017, ha evidenciado que éste saldo se genera por que las retenciones en la fuente así como la auto retención especial del artículo 1.2.6.6 del DUT; son mayores al impuesto liquidado sobre la renta líquida gravable; esto se debe a que la empresa no aplica lo previsto para el transporte que se presta a través de vehículos de propiedad de terceros; donde se permite discriminar el ingreso de la empresa y el ingreso para el tercero, según el artículo 102-2 del Estatuto Tributario.

Debido a los problemas de liquidez de la empresa, no es conveniente que los clientes realicen retención en la fuente sobre la totalidad de la factura; así mismo para el cálculo de la auto retención especial, contando con la opción de disminuir la base, se refleja un menor valor a cancelar cada mes a la Administración de Impuestos; este aspecto se ampliará de manera más detallada en las recomendaciones del estudio de caso

De la lectura al flujo de caja proyectado para el primer semestre, se advierte que un déficit de recursos en los meses de enero y junio; generado especialmente por la reducción de ingresos del servicio de transporte escolar, debido a las vacaciones que otorgan los Colegios de Calendario A en los cuales opera la compañía; que no es compensada de igual forma con reducción de gastos ya que la mayoría de estos son fijos como el caso de los gastos del personal vinculado a la nómina, los arrendamientos, servicios públicos, entre otros.

Segundo semestre de 2018

	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
INGRESOS						
Ingresos Bogotá	65.191.734	80.940.857	92.145.981	92.145.981	92.145.981	55.706.758
Ingresos Bucaramanga	21.129.835	21.129.835	21.129.835	21.129.835	21.129.835	21.129.835
Retención en la fuente renta	3.448.530	3.448.530	3.448.530	3.448.530	3.448.530	3.448.530
INGRESO NETO	82.873.039	98.622.162	109.827.285	109.827.285	109.827.285	73.388.063
SALIDAS DE CAJA						
GASTOS DE NOMINA	24.523.890	24.523.890	24.523.890	24.523.890	24.523.890	24.523.890
HONORARIOS	6.619.500	6.619.500	6.619.500	6.619.500	6.619.500	6.619.500
ARRIENDO	6.000.000	6.000.000	6.000.000	6.000.000	6.000.000	6.000.000
SEGUROS	39.117	39.117	39.117	39.117	39.117	39.117
SERVICIOS	5.528.346	5.528.346	5.528.346	5.528.346	5.528.346	5.528.346
LEGALES	27.500	27.500	27.500	27.500	27.500	27.500
MANTENIMIENTO	826.000	826.000	826.000	826.000	826.000	826.000
DIVERSOS	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000
GASTOS BANCARIOS	1.938.394	1.938.394	1.938.394	1.938.394	1.938.394	1.938.394
INTERESES CREDITOS	9.546.227	9.546.227	9.546.227	9.546.227	9.546.227	9.546.227
COSTO DE VENTAS	24.632.360	24.632.360	24.632.360	24.632.360	24.632.360	24.632.360
Autorretención especial a título de renta	788.236	788.236	788.236	788.236	788.236	788.236
ICA BOGOTA						4.421.994
ICA BUCARAMANGA						1.749.550
TOTAL	81.969.568	81.969.568	81.969.568	81.969.568	81.969.568	88.141.113
FLUJO DE CAJA	903.470	16.652.594	27.857.717	27.857.717	27.857.717	(14.753.050)

Figura 63. Proyección flujo de caja segundo semestre del año 2018. Nota: autoría propia.

Durante el segundo semestre del año, si la empresa realiza un ejercicio juicioso de control de gastos y seguimiento de presupuesto, no se prevén mayores dificultades para el desarrollo de la actividad; solo en el mes de diciembre y debido a la reducción de ingresos por la temporada de vacaciones escolares se advierte un déficit de recursos en el flujo de fondos. Con la utilización de ésta herramienta de proyección, la Gerencia de la empresa podrá no solo tener previstos los recursos para el pago oportuno de los impuestos, sino poder determinar los meses en los que presentará excedente para una planeación financiera de la entidad y disminuir los problemas de liquidez y elevado nivel de endeudamiento que afronta actualmente.

7. Conclusiones

El equipo investigador, atendiendo las indicaciones del docente tutor del proyecto; ha dividido en dos aspectos las conclusiones del trabajo, así:

1. Conclusiones del estudio de caso
2. Conclusiones académicas de la metodología y el trabajo realizado

7.1. Conclusiones del estudio de caso

- En el estudio de caso realizado se ha logrado establecer que en una empresa de transporte escolar., se han adoptado prácticas administrativas que la han llevado a enfrentar serias dificultades de índole financiera como son la falta de liquidez para cumplir sus compromisos oportunamente y un elevado nivel de endeudamiento que ponen en riesgo la continuación de la compañía, si no se adoptan medidas urgentes de planeación que permitan superar prontamente estos problemas.
- Debido a que la empresa de transporte escolar., no cuenta con una estructura de planeación tributaria ni para el impuesto de renta ni para ningún otro tributo; la presentación de las declaraciones se realiza hasta el día de vencimiento, asumiendo diferentes clases de riesgos que van desde la falta de recursos para el pago, hasta las dificultades tecnológicas tanto en la empresa como en el portal de la DIAN; que podrían ser previstas y sorteadas de manera eficiente con una adecuada planeación.
- La implementación de una adecuada estructura de planeación tributaria, permite a la compañía optimizar sus recursos; tomar decisiones basadas en cifras coherentes con la realidad de la empresa; prever errores de procedimiento, de cálculo o sustanciales en el cumplimiento de

las obligaciones tributarias; así como brinda a Una empresa de transporte escolar., la oportunidad de aplicar estrategias legales que permiten mejorar la carga impositiva actual de esta sociedad.

7.2. Conclusiones académicas

Desde el punto de vista de desarrollo metodológico, el equipo de trabajo llegó a las siguientes conclusiones:

- Para poder estructurar y desarrollar el estudio de caso, es primordial identificar los miembros adecuados para el equipo de trabajo, que cuenten con el compromiso, responsabilidad y disponibilidad para llevar a cabo las tareas y retos que se van presentado. Así mismo, los miembros del equipo investigador, deben estar actualizados en la normatividad tributaria vigente y en la específica que aplica al sector en que la compañía desarrolla su objeto social.
- Se debe considerar la lluvia de ideas que se plantean para la elaboración del estudio de caso; analizando la viabilidad de cada una de ellas, en términos de tiempo de dedicación y esfuerzo necesario para la consecución de los objetivos.
- La colaboración de los directivos y empleados de la empresa, es esencial para que el equipo de trabajo pueda desarrollar adecuadamente el trabajo propuesto, y lograr las metas que se plantearon al inicio del estudio de caso; pues de esta colaboración depende en gran medida la recolección de información necesaria para la ejecución de la planeación; si no se obtiene una materia prima de calidad, información relevante y suficiente, difícilmente el resultado de la será de utilidad a la empresa, pues no tendrá bases solidad sobre cuales sustentarse y ante el primer impase no previsto, todo el trabajo se vendrá abajo.
- La elaboración del presente estudio de caso, es importante para cada integrante del equipo de trabajo ya que genera más conocimiento y permite demostrar el esfuerzo y la dedicación que se empleó para que este fuese un éxito y quizás en un futuro pueda ser una referencia bibliográfica para personas que quieran realizar un estudio de caso acerca de un tema similar a este.

8. Recomendaciones

Como resultado final del trabajo realizado, el equipo investigador presenta a la Gerencia de la empresa de transporte escolar., las siguientes recomendaciones:

- Se requiere una depuración de las diferentes partidas de los estados financieros y adopción de los estándares internacionales de información financiera que reflejen la realidad económica de la compañía; evitando la modificación de las cifras dependiendo del usuario final de la información.
- Para mejorar el flujo de recursos, evitando pagar mensualmente a la administración de impuestos mayores valores por concepto de auto retención especial a título de impuesto de renta, la empresa debe adoptar como política lo establecido en el artículo 102-2 del Estatuto Tributario, dado que el servicio de transporte se presta tanto en vehículos de propiedad de terceros como en parque automotor de propiedad de la empresa; la norma permite la utilización de base especial para el cálculo de esta auto retención determinando del total del ingreso que parte corresponde al propietario del vehículo y que porcentaje es ingreso para la empresa, aplicando la tarifa únicamente sobre este último valor.
- Elaborar anualmente un presupuesto de ingresos y gastos reales de la empresa; realizando un seguimiento y evaluación mensual con el fin de aplicar esta herramienta de planeación en la toma de las decisiones de la empresa.
- Analizar los componentes de la cuenta de cartera por cobrar, estableciendo los valores reales que corresponden al ciclo de negocios de la empresa y de estos cuales verdaderamente se pueden recuperar; con el fin no solo de mostrar la realidad económica de la empresa, sino de mejorar los índices financieros.
- Incluir dentro de la política de la compañía la implementación de la estructura propuesta de planeación tributaria tanto para el impuesto de renta como para los diferentes tributos que aplican a la empresa, con el fin de cumplir oportunamente sus obligaciones fiscales y prever los recursos financieros necesarios para su pago con anticipación.

- Definir tanto el manual de control interno, como el de políticas contables para que las transacciones que se realicen tenga concordancia con el objeto social de la empresa y las cifras reflejen la situación económica real de la sociedad.

Finalmente, el equipo investigador presenta a los interesados en llevar a cabo un estudio de caso utilizando la metodología propuesta, las siguientes recomendaciones:

- Es indispensable tener un conocimiento previo sobre la entidad en la que se pretende llevar a cabo el estudio de caso, analizar las dificultades de acceso a la información y las posibles dificultades que se presentaran en el trabajo, para tener previstos diferentes planes de acción de manera anticipada.

- Se deben comunicar y socializar oportunamente las dificultades detectadas en el desarrollo del proceso investigativo; sean estas grandes problemas que impidan continuar el desarrollo del trabajo, o pequeños inconvenientes que afecten la convivencia del grupo; de ser necesario se debe plantear una reunión del grupo y como equipo de trabajo revisar las causas de estas dificultades, tratar de eliminarlas o minimizarlas al máximo y continuar todos en la búsqueda de la consecución de los objetivos planteados.

- Es necesario seguir las instrucciones del docente tutor del proyecto, atender sus recomendaciones y correcciones oportunamente y estar atentos a las diferentes sesiones de tutoría, aprovechando al máximo todas las herramientas que se brindan para la revisión del trabajo realizado; a fin de lograr los objetivos propuestos en el estudio de caso.

9. Referencias

Banco Interamericano de Desarrollo (2011). Pautas para la elaboración de estudios de caso.

Canales M. (2006). LOM ediciones: Metodologías de investigación social.

Castrillón A., Orjuela E. (2010). Manual general de la planeación y estrategia tributaria del impuesto de renta en Colombia.

Cifuentes A. (2006) Universidad Externado de Colombia: Aproximación a la historia de los impuestos en Colombia

Congreso de Colombia (2018). Grupo editorial Nueva Legislación: Estatuto Tributario Nacional.

Delgado M. (2009). Estrategias didácticas creativas en entornos virtuales para el aprendizaje.

Gutiérrez A. (2013) Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano: Análisis del impuesto de industria y comercio en Colombia

Martínez P. (2006). El método de estudio de caso estrategia metodológica de la investigación científica. Redalyc.org

Manchego C., Domínguez J., y Martínez R. (2009) Universidad de Cartagena: La planeación tributaria en el hotel Charlotte Cartagena Ltda. como herramienta efectiva para hacer buen uso de los beneficios fiscales en el impuesto a la renta en Colombia

Parra A. (2014). Legis editores: Planeación tributaria y organización empresarial.

Rendón J., Pinzón O., y Vallejo D. (2012). Universidad de Medellín: Planeación tributaria en impuesto de renta y complementarios a una empresa dedicada a la prestación de servicios de intermediación financiera.

Restrepo Salazar J. (2014). Legis editores: Derecho Presupuestal Colombiano.

Restrepo Salazar J. (2015). Universidad Externado de Colombia: Hacienda Pública

Rivas Coronado, N. (2000). Magril: Planificación tributaria: conceptos, teoría y factores a considerar.

Sabino C. (2014). Editorial episteme: El proceso de investigación.

Lista de figuras

Figura 1	Importancia de las decisiones en materia tributaria.....	15
Figura 2	Elementos de un proceso de planeación.....	18
Figura 3	Clases de tributos.....	21
Figura 4	Elementos de la obligación tributaria.....	23
Figura 5	Objetivos de la planeación tributaria.....	26
Figura 6	Elementos de planeación estratégica.....	28
Figura 7	Componentes de un proceso de planeación tributaria.....	29
Figura 8	Principios de la planeación tributaria.....	31
Figura 9	Metodología para la planeación tributaria.....	34
Figura 10	Tarifas especiales del impuesto a la renta en Colombia.....	40
Figura 11	Sistemas para cálculo de impuesto a la renta en Colombia.....	42
Figura 12	Depuración de la renta en Colombia.....	43
Figura 13	Cálculo de la renta presuntiva.....	44
Figura 14	Comparación renta líquida con renta presuntiva.....	44
Figura 15	Ingresos en el formulario del impuesto a la renta.....	45
Figura 16	Clasificación de los ingresos para el impuesto a la renta.....	46
Figura 17	Requisitos para la deducibilidad de costos y gastos.....	48
Figura 18	Porcentajes máximos para depreciación de propiedad, planta y equipo.....	51
Figura 19	Reporte de información exógena a la DIAN.....	59
Figura 20	Parque automotor.....	64
Figura 21	Organigrama de la empresa.....	65
Figura 22	Formulario contribución parafiscal con destino al turismo.....	71
Figura 23	Pasos para la elaboración de un estudio de caso.....	76
Figura 24	Lluvia de ideas.....	77
Figura 25	Carta de presentación del equipo investigador.....	78
Figura 26	Encuesta general a los empleados de City Tour SA.....	81
Figura 27	Encuesta general al contador de City Tour SA.....	82
Figura 28	Encuesta al Gerente general de City Tour SA. Parte A.....	83
Figura 29	Encuesta al Gerente general de City Tour SA. Parte B.....	84
Figura 30	Carta modelo solicitud de información.....	85

Figura 31 Modelo para estructurar el presupuesto de la empresa.....	86
Figura 32 Formato análisis del estado de situación financiera.....	87
Figura 33 Formato análisis del estado de resultados.....	87
Figura 34 Formato análisis cumplimiento de las obligaciones tributarias.....	88
Figura 35 Formato análisis declaraciones de renta.....	89
Figura 36 Verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias.....	93
Figura 37 Obligaciones tributarias de la empresa City Tour SA.....	94
Figura 38 Encuesta realizada a la Contadora de City Tour SA.....	96
Figura 39 Encuesta realizada a la auxiliar contable de City Tour SA.....	97
Figura 40 Encuesta realizada al área de contabilidad de City Tour SA.....	98
Figura 41 Análisis estados de situación financiera 2015 a 2017.....	99
Figura 42 Análisis estados de resultados de 2015 a 2017.....	100
Figura 43 Análisis financiero horizontal al balance general.....	101
Figura 44 Análisis financiero horizontal al estado de resultados.....	102
Figura 45 Análisis financiero del estado de resultados.....	102
Figura 46 Indicadores financieros de liquidez.....	103
Figura 47 Indicadores financieros de actividad.....	103
Figura 48 Tablero de control de indicadores financieros.....	104
Figura 49 Análisis de la situación patrimonial.....	105
Figura 50 Análisis del nivel de tributación.....	105
Figura 51 Liquidación impuesto de renta años 2015 y 2016.....	106
Figura 52 Proyección patrimonio a declarar para la vigencia fiscal 2017.....	107
Figura 53 Proyección declaración de renta vigencia fiscal 2017.....	108
Figura 54 Determinación de crecimiento promedio de los ingresos.....	109
Figura 55 Presupuesto consolidado para la vigencia 2018.....	111
Figura 56 Proyección gasto por impuesto de industria y comercio 2018.....	112
Figura 57 Proyección retención en la fuente 2018.....	112
Figura 58 Proyección auto retención renta año 2018.....	113
Figura 59 Proyección intereses presuntos año 2018.....	113
Figura 60 Proyección calculo renta presuntiva en la declaración de renta 2018.....	114

Figura 61 Proyección declaración de renta del año 2018.....	115
Figura 62 Proyección flujo de caja primer semestre del año 2018.....	117
Figura 63 Proyección flujo de caja segundo semestre del año 2018.....	119