

UNIVERSIDAD CENTRAL DEL ECUADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

**AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICADA A LA EMPRESA
“CEYM GROUP CÍA. LTDA.” DEDICADA AL COMERCIO
EXTERIOR Y MARKETING.**

**TESIS DE GRADO PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE INGENIERO EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA,
CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO**

AUTOR:

RUDY MARIO GUAMANZARA MARTÍNEZ

DIRECTOR DE TESIS:

DR. NESTOR LÓPEZ LÓPEZ

QUITO, MARZO DE 2012

DEDICATORIA

Me será imposible mencionar a todas las personas a las cuales desearía dedicar el presente trabajo de investigación, pero trataré de mencionar a las que han permanecido junto a mí durante todo el trayecto para que este sueño se vuelva realidad.

Dedico el presente trabajo al esfuerzo diario de mi madre, la Sra. Irene Martínez, a mi abuela, la Sra. Ismeria Martínez, quienes sin importar los obstáculos y las situaciones adversas supieron estar a mi lado y brindarme su amor, ejemplo y esfuerzo, además de sembrar valores que son la base de mi proceder y actuar diario.

Dedico el presente trabajo a mi amiga la Srta. Mónica Martínez, por haber sido un ejemplo de perseverancia y amistad incondicional, y por brindarme la oportunidad de la elaboración del presente trabajo de investigación.

Rudy Mario

AGRADECIMIENTO

Mis más sinceros agradecimientos son para Dios, que me ha acompañado en este largo camino y en mi vida, a mi señora madre quien con su ejemplo de una inquebrantable perseverancia e infinito amor fue mi soporte para continuar; a mi tutor de tesis, el Dr. Néstor López López, quien me brindó sus conocimientos, que fueron de gran ayuda en el transcurso del presente trabajo de investigación, a mis compañeros y amigos de clase con quienes he compartido grandes vivencias y experiencias, a mis amigos y compañeros de trabajo quienes aportaron con su conocimiento para que esto fuera posible, a mi Universidad que fue la fuente de mi desarrollo personal y profesional y la etapa más linda de mi vida.

Rudy Mario

AUTORÍA INTELECTUAL

Yo, Rudy Mario Guamanzara Martínez, rudygm@hotmail.com, en calidad de autor del trabajo de investigación o tesis realizada sobre “Auditoría Tributaria Aplicada a la Empresa CEYM Group Cía. Ltda. Dedicada al Comercio Exterior y Marketing”, por la presente autorizo a la UNIVERSIDAD CENTRAL DEL ECUADOR, hacer uso de todos los contenidos que me pertenecen o de parte de los que contienen esta obra, con fines estrictamente académicos o de investigación.

Los derechos que como autor me corresponden, con excepción de la presente autorización, seguirán vigentes a mi favor, de conformidad con lo establecido en los artículos 5, 6, 8; 19 y demás pertinentes de la Ley de Propiedad Intelectual y su Reglamento.

Quito, a 30 de marzo del 2012

FIRMA

C.C. 1717995011

COMERCIO EXTERIOR Y MARKETING



Quito, 17 de octubre del 2011

CPA. Doctor
Wellington Ríos Villafuerte
DECANO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
Presente:

Señor Decano:

Yo, Sylvia del Cisne Salazar Fierro, con cédula de identidad N° 1002186758, en calidad de Representante Legal de la Compañía CEYMGROUP Cía. Ltda., concedo la presente carta de auspicio a nombre del Señor Rudy Mario Guamanzara Martínez, con cédula de identidad N° 1717995011, para que desarrolle la investigación práctica, con motivo del trabajo de tesis, a realizarse en nuestras instalaciones titulado "**Auditoria Tributaria aplicada a la empresa CEYM GROUP Cía. Ltda.**". Por tal razón me comprometo a brindar todas las facilidades para que la misma pueda ser llevada a cabo de manera óptima.

Por la atención que se digne dar a la presente, anticipo mi agradecimiento.

Atentamente,

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "Sylvia del Cisne Salazar", is written over a blue circular stamp.

Sylvia del Cisne Salazar
CEYMGROUP Cía. Ltda.

Francisco Robles 653 y Av. Amazonas
Edificio Proinco Calisto • Piso 10 • Of. 1005
Telfs.: 2238572 / 2238709
E-mail: info@ceymgroup.com
www.ceymgroup.com

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
--------------------	---

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LA EMPRESA

1.1 Antecedentes	6
1.1.1 Comercio Exterior	6
1.1.1.1 Historia	7
1.1.1.2 Introducción de la moneda	8
1.1.1.3 Comercio Transatlántico	9
1.1.1.4 Las innovaciones en el transporte	9
1.1.1.5 Globalización.....	10
1.1.1.6 El Comercio Exterior o Comercio Internacional.....	10
1.1.1.7 Tratados Internacionales Comerciales	11
1.1.1.7.1 El TLC Colombiano frente al ATPDEA de Ecuador	12
1.1.1.8 Aduanas del Ecuador	14
1.1.1.8.1 Misión Organizacional:	14
1.1.1.8.2 Visión Organizacional (2016):	14
1.1.1.8.3 Valores Corporativos:	15
1.1.1.8.4 Distritos Aduaneros en el Ecuador.....	15
1.1.1.9 Definición.....	16
1.1.1.10 Importancia	17
1.1.1.11 Tipos de Comercio	17

1.1.2	El Marketing y la Publicidad	18
1.1.2.1	Definición	18
1.1.2.2	Proceso del Marketing	19
1.1.2.2.1	Primera fase: marketing estratégico	20
1.1.2.2.2	Segunda fase: marketing MIX (de acción)	20
1.1.2.2.3	Actualización	21
1.1.2.2.4	Tercera fase: ejecución del programa de marketing	21
1.1.2.2.5	Cuarta fase: control	21
1.1.2.2.6	Orientaciones clásicas	22
1.1.3	Servicios de Representación	23
1.1.4	Registro Sanitario	23
1.2	Descripción General de la Organización	24
1.3	Misión, Visión, Objetivos y Políticas	25
1.3.1	Misión	25
1.3.2	Visión	26
1.3.3	Objetivos	27
1.3.4	Políticas	27
1.4	Giro del Negocio	29
1.4.1	Comercio Exterior	29
1.4.2	Marketing y Publicidad	30
1.4.2.1	Crear un Plan de Marketing	30
1.4.2.2	Colaboración en la publicidad y promoción	31
1.4.3	Representaciones	31
1.4.4	Registro Sanitario	31
1.5	Estructura Organizacional	32
1.6	Análisis FODA	33
1.6.1	Matriz de Estrategias	34
1.6.1.1	ESTRATEGIAS:	34
1.6.1.2	Informe:	36

CAPÍTULO II

AMBIENTE INSTITUCIONAL INTERNO Y EXTERNO

2.1 Descripción de los Procesos Administrativos que se tienen para el manejo y control de los impuestos.	40
2.1.1 Presentación y Pago de las Obligaciones Tributarias Mensuales	40
2.1.2 Presentación y Pago de las Obligaciones Tributarias Anuales	42
2.2 Influencias Macroeconómicas.	42
2.2.1 Factor Político.	42
2.2.2 Factor Social.	44
2.2.3 Factor Tecnológico.	45
2.2.4 Factor Económico.	45
2.2.4.1 Balanza Comercial	46
2.2.5 Factor Legal.	48
2.2.5.1 Contabilidad y Estados Financieros	48
2.2.5.2 Impuesto a la Renta	49
2.2.5.2.1 Base imponible	49
2.2.5.2.2 Conciliación Tributaria	50
2.2.5.2.3 Anticipo del Impuesto a la Renta	51
2.2.5.3 Retención en la Fuente del Impuesto a la Renta	52
2.2.5.3.1 Crédito Tributario	52
2.2.5.3.2 Porcentajes de Retención	52
2.2.5.4 Impuesto al Valor Agregado	54
2.2.5.4.1 Retención en la Fuente del Impuesto al Valor Agregado	54
2.2.5.4.2 Crédito Tributario	55
2.2.5.5 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	56
2.3 Influencias Microeconómicas.	56
2.3.1 Clientes.	56

2.3.2	Proveedores.....	57
2.3.3	Competencia.....	59
2.3.4	Precios.....	60

CAPÍTULO III
LA AUDITORÍA EN GENERAL

3.1	Concepto, importancia	63
3.1.1	Concepto.....	63
3.1.2	Objetivo de la auditoría	64
3.1.3	Importancia de la Auditoría	65
3.2	Tipos de auditoría	66
3.2.1	Por el Origen de Quien Aplica	67
3.2.1.1	Auditoría Externa.....	67
3.2.1.2	Auditoría Interna.....	68
3.2.2	Por el Ámbito de Acción	70
3.2.2.1	Auditoría Financiera	70
3.2.2.2	Auditoría Administrativa	72
3.2.2.3	Auditoría Operacional	73
3.2.2.4	Auditoría de Gestión	74
3.2.2.5	Auditoría Gubernamental	76
3.2.2.6	Auditoría Integral.....	78
3.2.2.7	Auditoría de Sistemas o Informática	79
3.2.3	Por el Área de Especialidad	81
3.2.3.1	Auditoría Fiscal o Tributaria	81
3.2.3.2	Auditoría Laboral.....	82
3.2.3.3	Auditoría Ambiental	82
3.2.3.4	Auditoría de Calidad.....	84
3.2.3.5	Auditoría Forense.....	85

3.3	Código de Ética del Auditor	87
3.4	Normas de Auditoría	88
3.4.1	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS).	88
3.4.1.1.1	Normas Generales y Personales	89
3.4.1.1.2	Normas de Ejecución del Trabajo.	91
3.4.1.1.3	Normas de Preparación del Informe	93
3.4.1.1.4	Opinión del Auditor.	94
3.4.2	Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEAS)	95
3.4.3	Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.	96
	Concepto	96
3.4.3.1	Numeración de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. ...	97
3.5	Proceso de la Auditoría	98
3.5.1	Planificación	98
3.5.1.1	Preparación de la Auditoría	99
3.5.1.2	Obtención de la Información:	100
3.5.1.2.1	Planificación Preliminar	100
	Conocimiento de la Industria y Empresa del Cliente	101
	Evaluación del Control Interno	101
	Objetivos del Control Interno	102
	Fases del Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno	102
	Evaluación del Control Interno	103
3.5.1.2.2	Planificación Específica	104
	Organización de la Planificación Específica	104
	Documentación de la Planificación Realizada	106
	Contenido del Plan Específico de Auditoría	106
3.5.1.3	Memorando de Planificación	108
	Definición	108
	Objetivos	108
	Responsables	108
	Procedimientos para su Elaboración	109

Estructura del Memorando de Planificación	112
La Evidencia de la Auditoría	112
Clasificación de las Evidencias en Auditoría	113
3.5.2 Ejecución	114
3.5.2.1 Actividades a ser Realizadas en el Lugar de la Auditoría	115
3.5.2.1.1 Reunión de Apertura:	115
3.5.2.1.2 Inicio del Trabajo de Campo	115
3.5.2.1.3 Recolección de Evidencia	116
3.5.2.1.4 Evaluación de la Gestión Administrativa	117
3.5.2.1.5 Reunión de Clausura	119
3.5.2.1.6 Actividades Posteriores al Trabajo en la Empresa	120
3.5.2.2 Técnicas de Auditoría	120
a.- Técnicas oculares:	121
b.- Técnicas verbales:	121
3.5.2.3 Papeles de Trabajo	123
3.5.2.3.1 Definición	123
3.5.2.3.2 Características de los Papeles de Trabajo	124
3.5.2.3.3 Propósitos de los papeles de trabajo	125
3.5.2.3.4 Estructura General de los Papeles de Trabajo	126
3.5.2.3.5 Clases de Papeles de Trabajo	126
3.5.2.3.6 Marcas de Auditoría e Índices de Referencia	128
3.5.2.4 Archivo de los Papeles de Trabajo	133
3.5.2.5 Procedimientos en Auditoría	134
3.5.2.5.1 Clases de Procedimientos	134
3.5.3 Comunicación de Resultados	135
3.5.3.1 Comunicación al Inicio de la Auditoría	136
3.5.3.2 Comunicación en el Transcurso de la Auditoría	137
3.5.3.3 Comunicación al Término de la Auditoría	137
3.5.3.4 Convocatoria a la Conferencia Final	138
3.5.3.5 El Informe de Auditoría	139

3.5.3.5.1	Requisitos y Cualidades del Informe	139
3.5.3.5.2	Responsabilidad en la Elaboración del Informe	140
3.5.3.5.3	Comentarios, Conclusiones y Recomendaciones.....	141
3.5.3.5.4	Clases de Informes	142
3.5.3.5.4.1	Informe Extenso o Largo	142
3.5.3.5.4.2	Informe Breve o Corto.....	142
3.5.3.5.4.3	Informe de Examen Especial.....	142
3.5.3.5.4.4	Informe de Indicio de Responsabilidad Penal	143
3.5.3.5.5	Partes de un Informe de Auditoría	143
3.5.3.5.6	Tareas Finales de la Fase Comunicación de Resultados	144
3.5.3.6	El Dictamen u Opinión a los Estados Financieros.....	146
3.5.3.6.1	Tipos de Dictámenes u Opiniones.....	147
3.5.3.7	Entrega del Informe	148

CAPÍTULO IV

AUDITORÍA TRIBUTARIA

4.1	Generalidades de la Auditoría Tributaria.....	150
4.1.1	Concepto	151
4.1.2	Importancia.....	153
4.1.3	Principios Tributarios	153
4.1.4	Comparación de la Auditoría Tributaria con la Auditoría Financiera y de Gestión	155
4.1.5	Relación de los Impuestos con las Operaciones y Cuentas de la Entidad	156
4.1.6	Determinación y Cálculo del Anticipo del Impuestos a la Renta	160
4.1.7	Obligación de Determinar el Anticipo y Efecto por el Incumplimiento	161
4.1.8	Informe de Cumplimiento Tributario (ICT)	162

4.1.8.1	Quienes Están Obligados a Presentar el ICT.....	162
4.1.8.2	Responsabilidad de los Auditores	163
4.1.8.3	Estructura del ICT	163
4.1.9	Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.....	164
4.2	Proceso de la Auditoría Tributaria	164
4.2.1	Fase 1: Planificación.....	165
4.2.1.1	Planificación preliminar.....	166
4.2.1.1.1	Identificación del Origen de la Auditoría	166
4.2.1.1.2	Establecimiento de los Objetivos de la Auditoría Tributaria	167
4.2.1.1.3	Delimitación de la Auditoría	168
4.2.1.1.4	Determinación de Recursos y Conformación del Equipo de Auditoría Tributaria.....	169
4.2.1.2	Planificación Específica.....	170
4.2.1.2.1	Memorándum de Planificación.....	171
4.2.2	Fase 2: Ejecución del trabajo	177
4.2.2.1	Evaluación del Control Interno Tributario	178
4.2.2.1.1	Técnicas Para la Evaluación del Control Interno.....	179
4.2.2.2	Medición de Riesgos de Auditoría.....	185
4.2.2.3	Programación.....	186
4.2.2.3.1	Programa de Auditoría	186
4.2.2.4	Aplicación de técnicas y procedimientos	191
4.2.2.4.1	Procedimientos en Auditoría Tributaria	191
4.2.2.4.2	Técnicas Aplicadas en la Auditoría Tributaria.....	191
4.2.2.5	Papeles de Trabajo	193
4.2.2.6	Hallazgos de auditoría.....	197
4.2.3	Fase 3: Comunicación de resultados.....	198
4.2.3.1	Informe de Auditoría Tributaria	198
4.2.3.2	Tipos de Informes	199
4.2.4	Seguimiento de las Recomendaciones.....	203

CAPÍTULO V

AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICADA A LA EMPRESA CEYM GROUP CÍA. LTDA.

5.1	Planificación	207
5.1.1	Evaluación del Control Interno Tributario	209
5.2	Ejecución del Trabajo	225
5.3	Comunicación de Resultados	243

CAPÍTULO 6

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1	Reseña Empresa	254
6.2	Conclusiones	257
6.3	Recomendaciones	259
Bibliografía		261

ÍNDICE DE TABLAS

Análisis FODA	33
Matriz Estrategias	34
Exportaciones Petroleras y No petroleras	47
Importaciones Petroleras y No Petroleras	47
Porcentajes de Retención	53
Retenciones en la Fuente del Impuesto al Valor Agregado	55
Tipos de Auditorías	67
Índice y Organización de los Papeles de Trabajo	129

Marcas de Auditoría	131
Comparación de la Auditoría Tributaria con la Auditoría Tributaria y de Gestión	155
Relación de los Impuestos con las Operaciones y Cuentas de la Entidad	157
Conciliación Tributaria del Impuesto a la Renta (Anexo 8)	159
Etapas de la Planificación de la Auditoría Tributaria	165
Ejecución del Trabajo	177
Figuras Utilizadas en los Flujogramas	181
Cuestionarios de Auditoría Tributaria	184
Programa de Trabajo de Auditoría Tributaria	188
Cédula Sumaria	195
Análisis de Movimientos o Cédula Analítica	196
Orden de Trabajo	207
Proceso Para la Declaración del IVA y de la Retención en la Fuente del Impuestos a la Renta	209
Cuestionario de Control Interno	214
Programa de Trabajo CEYM GROUP Cía. Ltda.	225
Cédula Sumaria Impuestos CEYM GROUP Cía. Ltda.	228
Análisis de Movimientos CEYM GROUP Cía. Ltda.	229
Cruce de Impuestos Retención en la Fuente del Impuesto a la Renta	231
Cruce de Impuestos Impuesto al Valor Agregado	233
Control Soporte de las Declaraciones	237
Conciliación Tributaria del Impuesto a la Renta	238
Conciliación Tributaria Gastos no Deducibles	239
Hoja de Allazgos	240

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Distritos Aduaneros en el Ecuador	15
Proceso del Marketing	19
Estructura Organizacional	32
Preparación de la Auditoría	99
Riesgos de Auditoría	186

RESUMEN EJECUTIVO

“AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICADA A LA EMPRESA CEYMGROUP CÍA. LTDA. DEDICADA AL COMERCIO EXTERIOR Y MARKETING”.

El objetivo principal de esta tesis es el elaborar una guía de AUDITORÍA TRIBUTARIA que sea de aplicación práctica y que contenga el proceso de auditoría debidamente estructurado a través de PROCEDIMIENTOS y TÉCNICAS aplicables, la cual se encuentre sujeta a la NORMATIVA TRIBUTARIA vigente y que permita emitir un informe determinando la RAZONABILIDAD de los controles aplicados sobre el manejo que se les da a los IMPUESTOS, así como llegar a conclusiones y emitir recomendaciones tendientes a optimizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta una empresa dedicada a prestar servicios de comercio exterior y marketing. La AUDITORÍA TRIBUTARIA es una herramienta de evaluación moderna y que cada vez toma mayor importancia a medida que las leyes y normativas impuestas son más rigurosas por lo que se debe investigar los contenidos técnicos y prácticos en los que se enmarca esta rama de la auditoría en general y así estructurar los procedimientos y técnicas que sean aplicables al presente caso específico.

PALABRAS CLAVES:

- Auditoría Tributaria
- Procedimientos
- Técnicas
- Normativa Tributaria
- Razonabilidad
- Impuestos

“TAX AUDIT APPLIED TO CEYMGROUP CIA. LTDA. DEDICATED TO TRADE AND MARKETING”.

The main objective of this thesis is to develop a tax audit guide that is practical and contains the audit process properly structured through procedures and techniques, which is hold to current tax legislation and allow issued a report determining the reasonability of controls applied to the management that gives taxes as well as conclusions and issue recommendations to improve compliance with the tax obligations is subject which a company dedicated to providing services foreign trade and marketing. The tax audit is an assessment tool that more modern takes on more importance as the laws and regulations imposed are more rigorous on what to investigate the technical and practical content in this branch which is part of the overall audit and well structured procedures and techniques that apply to this specific case.

KEY WORDS

- Tax Audit
- Procedures
- Techniques
- Reasonability
- Taxes
- Tax Legislation

INTRODUCCIÓN

La Auditoría Tributaria es un control crítico y sistemático que aplica un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el período a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados, para establecer una conciliación entre los aspectos legales y contables y así determinar la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado.

A nivel nacional se ha experimentado algunas crisis económicas profundas en el sistema tributario, porque a medida que el entorno de la actividad tributaria se va generalizando las empresas han perdido competencia en el mercado por los constantes cambios de las leyes tributarias, dando como resultado el desempeño inadecuado de las mismas debido a la falta de políticas y procedimientos estándares permanentes para el manejo de recursos económicos que se deben asignar para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En el Ecuador ha sido evidente la evasión de impuestos en las diferentes empresas, en las que no se ha realizado un adecuado control, aunque en los últimos años se han endurecido las disposiciones legales para la recaudación de los tributos. Frente a esta situación es indispensable realizar auditorías tributarias con el fin de mejorar las actividades en el cumplimiento de las obligaciones impositivas fiscales.

CEYMGROUP CÍA. LTDA. es una empresa privada que se dedica al comercio exterior y marketing, está obligada a la declaración mensual del impuesto al valor agregado y de la retención del impuesto a la renta, además de la declaración del impuesto a la renta anual. Por ser una empresa que se dedica al comercio exterior y marketing contemplan el pago de impuestos mensuales propios y por los de representación de los trámites aduaneros que realiza para sus clientes, quienes los contratan y al final se emite la respectiva factura por el servicio prestado.

El propósito de la presente investigación es elaborar una guía de auditoría tributaria que sea de aplicación práctica y que contenga el proceso de auditoría debidamente estructurado a través de procedimientos y técnicas aplicables, que se sujeten a la normativa tributaria vigente y que

permitan emitir un informe con el pronunciamiento de la razonabilidad de los controles aplicados sobre el manejo que se les da a los impuestos, así como llegar a conclusiones y emitir recomendaciones tendientes a optimizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta una empresa dedicada a prestar servicios de comercio exterior y marketing.

CEYM GROUP Cía. Ltda. está interesada en la aplicación de una auditoría tributaria por su ejercicio fiscal 2010, ya que por dicho período presenta diferencias en las declaraciones de impuestos realizadas con la información registrada en el sistema contable de la empresa. Debido a que su año de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es el 2012 y su año de transición es el año 2011, desea regular y depurar dichas diferencias para poder tener certeza de las cifras que se encuentran registradas en los estados financieros al 2010, ya que los mismos sirven de saldos iniciales para el año 2011, y así tratar de realizar los ajustes necesarios antes de la transición a NIIF.

Para poder tener certeza de que los impuestos están debidamente presentados y regularizados con la información que se contiene en el sistema contable de la Compañía mostrando igualdad en los registros, la empresa pensó en la elaboración de una auditoría tributaria que fue llevada a cabo por personal externo a la empresa, por lo que se pretendía obtener una opinión independiente sobre estos rubros, así poder realizar los ajustes necesarios y obtener recomendaciones para mejorar los controles tributarios internos establecidos.

En la actualidad la auditoría tributaria es una herramienta de evaluación que ayuda a la toma de decisiones, ya que los impuestos se relacionan con toda la actividad del ente, y a través de ellos es posible determinar falencias así como aplicaciones erróneas de la normativa tributaria que influye en el desempeño de la organización.

Además, la auditoría tributaria evalúa a la empresa desde el punto de vista legal, es decir del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la empresa pero acorde a los parámetros y procedimientos establecidos en la ley, como el grado de conocimiento e interpretación sobre la misma por parte del personal responsable.

La auditoría tributaria va tomando importancia, ya que los impuestos cada vez más se encuentran presentes y sujetos a las operaciones de las empresas, por lo que a través de la aplicación de la misma se va creando una cultura tributaria y la costumbre del control y administración de los impuestos, así como de los recursos destinados para el cumplimiento de ellos.

La presente investigación se ha llevado a cabo en seis capítulos, los cuales contienen la información de la empresa auditada, así como de la teoría y normativa utilizada para la elaboración del trabajo de investigación, tomada de diferentes fuentes de consulta como la adaptación de la teoría con el propósito de acondicionarla al caso que se está tratando y al giro del negocio de la empresa.

En el primer capítulo se habla de la información general de la Compañía, como es el giro del negocio, la reseña histórica, la problemática presente y el interés de la aplicación de la auditoría tributaria por parte de la empresa, los objetivos que se persiguen, así como también temas relacionados al ambiente en el que se llevan a cabo las operaciones comerciales y las influencias tanto internas como externas hacia la Compañía.

En el capítulo dos se analizan de los aspectos macroeconómicos y microeconómicos que influyen en el desarrollo de la empresa, los procedimientos y controles administrativos establecidos para el control y administración de las obligaciones tributarias, las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta la Compañía, la base legal, sobre los proveedores, clientes y competencia, factor político, tecnología y factor social.

En el capítulo tres se describe el marco conceptual de la auditoría en general, definiciones, alcance, importancia, tipos, técnicas de auditoría, normas de auditoría, proceso de la auditoría, planificación, ejecución o trabajo de campo, de la comunicación de resultados, de la evidencia en auditoría, de los papeles de trabajo, de las marcas, índices, del archivo de los papeles de trabajo y de los diferentes tipos de opinión que se pueden presentar en la elaboración de una auditoría.

En el capítulo cuatro se habla de las generalidades de la auditoría tributaria, concepto, importancia, de los principios, su relación con otros tipos de auditorías, de la relación de los impuestos con las cuentas contables de la empresa, del impuesto a la renta, del impuesto al valor

agregado, de las retenciones en la fuente del impuesto a la renta, del informe de cumplimiento de obligaciones tributarias, del proceso de la auditoría tributaria y de la evaluación del control interno.

En el capítulo cinco se desarrolla el caso práctico propuesto, en base al proceso de la auditoría tributaria, con la elaboración de los papeles de trabajo y el análisis de la información proporcionada por la empresa, como la elaboración del informe propuesto en el presente caso práctico.

Al término de la investigación se pudo concluir que la Compañía tiene un sistema de control tributario interno que muestra falencias en los procedimientos establecidos, debido a que no son debidamente aplicados y muchas veces son obviados, pasados por alto por el personal responsable. Además que el personal encargado del ingreso de datos no se encuentra debidamente capacitado y no aplica de forma correcta la normativa tributaria vigente, por lo que dichos procedimientos muestran solo una efectividad del 65%, ubicándolo en un nivel bueno muy cercano al 60% para ser regular.

Por lo que se considera que la Compañía debe reestructurar su sistema de control tributario interno, capacitar al personal responsable y establecer la debida aplicación de los procedimientos establecidos, sin que sean pasados por alto u obviados. Todas las modificaciones y mejoras deben ser evaluadas primero y difundidas entre el personal encargado para que las mismas puedan surtir efecto, además que deben sujetarse a la normativa tributaria del período correspondiente, observando las disposiciones contenidas en la misma.

CAPÍTULO I

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LA EMPRESA

1.1 Antecedentes

En el Ecuador en los últimos años se ha evidenciado la creación de empresas que prestan servicios variados como de comercio exterior, de representación, de nacionalización de productos, de asesorías empresariales, etc. Este tipo de empresas ofrecen una gama extensa de servicios y soluciones rápidas a otras empresas que los contratan.

Debido a este auge acelerado, este tipo de empresas muchas veces no se encuentran sujetas a ciertos tipos de control como son exámenes externos de auditoría por no cumplir con los requisitos mínimos establecidos por la ley.

Muchas de estas entidades catalogadas en el grupo de pequeñas y medianas empresas no tienen la certidumbre de si los controles aplicados por las mismas son efectivos o presentan debilidades o puntos de gestión sobre los cuales se puede mejorar.

Este tipo de empresas se encuentran interesadas en la aplicación de exámenes especiales y los resultados que los mismos puedan mostrar con el fin de mejorar su sistema de control interno que se tiene sobre ciertas áreas vulnerables o de alto riesgo. Dentro de las áreas consideradas de alto riesgo se encuentran los impuestos.

La materia tributaria necesita de un análisis minucioso ya que se encuentra sujeta a cambios legales o en su reglamentación de un período a otro, por lo que se suelen cometer errores o inconsistencias de aplicación de la normativa vigente. Dichos errores o inconsistencias muchas veces generan incertidumbre de si se está cumpliendo cabalmente con las obligaciones tributarias y de que la información que se genera es la correcta o debe ser ajustada para ser presentada de forma razonable.

1.1.1 Comercio Exterior

El comercio es tan antiguo como la humanidad misma, se lo realiza desde tiempos muy antiguos para satisfacer necesidades de un sector o población en específico que carece de algunos de ellos.

1.1.1.1 Historia¹

Los orígenes del comercio se remontan a finales del Neolítico, cuando se descubrió la agricultura. Al principio, la agricultura se practicaba para la subsistencia, donde las cosechas obtenidas eran las justas para la población dedicada a los asuntos agrícolas, pero a medida que iban incorporándose nuevos desarrollos tecnológicos al día a día de los agricultores, como por ejemplo la fuerza animal, o el uso de diferentes herramientas, las cosechas obtenidas eran cada vez mayores. Así llegó el momento propicio para el nacimiento del comercio, favorecido por dos factores:

- Las cosechas obtenidas eran mayores que la necesaria para la subsistencia de la comunidad.
- Ya no era necesario que toda la comunidad se dedicara a la agricultura, por lo tanto parte de la población empezó a especializarse en otros asuntos, como la alfarería o la siderurgia.

Los excedentes de las cosechas empezaron a intercambiarse con otros objetos en los que otras comunidades estaban especializadas. Normalmente estos objetos eran elementos para la defensa de la comunidad (armas), depósitos para poder transportar o almacenar los excedentes alimentarios (ánforas, etc.), nuevos utensilios agrícolas (azadas de metal...), o incluso más adelante objetos de lujo (espejos, pendientes, etc).

Este comercio primitivo, conocido como trueque, no solo supuso un intercambio local de bienes y alimentos, sino también un intercambio global de innovaciones científicas y tecnológicas, entre otros, el trabajo en hierro, el trabajo en bronce, la rueda, el torno, la navegación, la escritura, nuevas formas de urbanismo, etc. En la Península Ibérica este periodo se conoce como el Orientalizante, por las continuas influencias recibidas de Oriente. En este momento es cuando surge la cultura ibérica.

¹ <http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio>

Además del intercambio de innovaciones, el comercio también propició un paulatino cambio de las sociedades. Ahora la riqueza podía almacenarse e intercambiarse. Empezaron a aparecer las primeras sociedades capitalistas tal como las conocemos hoy en día, y también las primeras estratificaciones sociales. En un inicio las clases sociales eran simplemente la gente del poblado y la familia del dirigente. Más adelante aparecieron otras clases sociales más sofisticadas como los guerreros, los artesanos, los comerciantes, etc.

1.1.1.2 Introducción de la moneda²



La moneda, o dinero, en una definición más general, es un medio acordado en una comunidad para el intercambio de mercancías y bienes. El dinero, no sólo tiene que servir para el intercambio, sino que también es una unidad de cuenta y una herramienta para almacenar valor. Históricamente ha habido muchos tipos diferentes de dinero, desde cerdos, dientes de ballena, cacao, o determinados tipos de conchas marinas. Sin embargo, el más extendido sin duda a lo largo de la historia es el oro.

El uso del dinero en las transacciones comerciales supuso un gran avance en la economía. Ahora ya no hacía falta que las partes implicadas en la transacción necesitaran las mercancías de la parte opuesta. Civilizaciones más adelantadas, como los romanos, extendieron este concepto y empezaron a acuñar monedas. Las monedas eran objetos especialmente diseñados para este asunto. Aunque estas primitivas monedas, al contrario de las monedas modernas, tenían el valor de la moneda explícito en ella. Es decir, que las monedas estaban hechas de metales como oro o plata y la cantidad de metal que tenían era el valor nominal de la moneda.

El único inconveniente que tenía el dinero era que al ser un acuerdo dentro de una comunidad, podía no tener sentido un dinero fuera de contexto. Por ejemplo, si el elemento de intercambio de una comunidad eran dientes de ballena, aquellos dientes no tenían ningún valor fuera de la comunidad. Por ello un poco más adelante surgió el concepto de divisa. La divisa, ahora sí, es un

² <http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio>

elemento de intercambio aceptado en una zona mucho más amplia que la propia comunidad. La divisa más habitual era el oro puro, aunque a lo largo de la historia también han aparecido otros, como la sal o la pimienta. Las divisas facilitaron el comercio intercontinental en gran medida.

1.1.1.3 Comercio Transatlántico

Antes del siglo XIX las travesías transatlánticas entre América y Europa se hacían en barcos de vela, lo cual era lento y a menudo peligroso. Con los barcos de vapor, las travesías se convirtieron más rápidas y seguras. Entonces empezaron a surgir grandes compañías oceánicas con travesías muy frecuentes. Pronto, el hecho de construir el mayor transatlántico, rápido o lujoso, se convirtió en un símbolo nacional.

Desde el siglo XVII en adelante, casi todas las travesías transatlánticas con destino a Norteamérica, el puerto de llegada era el de Nueva York. Pronto el comercio transatlántico convirtió Nueva York en el primer puerto de Norteamérica, y como consecuencia, atrajo la mayor parte de las futuras mercancías transatlánticas y todo el tráfico de pasajeros. Nueva York se convirtió en la capital comercial de los Estados Unidos (EE.UU.) y una de las ciudades más importantes del mundo. Además, la mayor parte de los inmigrantes que iban de Europa a EE.UU., llegaban a Nueva York, con lo que esta ciudad también era el destino de todos los famosos y ricos viajeros en cruceros de lujo, así como de los pobres inmigrantes, que viajaban en las partes inferiores de estos barcos. Por lo tanto, aunque las travesías transatlánticas podían realizarse entre cualquier parte de Europa y América, siempre se asumía que el destino era Nueva York, a menos que no se indicara lo contrario.

1.1.1.4 Las innovaciones en el transporte

Antes de la revolución
mercancías de
manufacturadas cerca
económicamente
desde un lugar
Industrial se llevaron a



del transporte del siglo XIX, las
consumo tenían que ser
del lugar de destino. Era
inviabile transportar mercancías
distante. Junto con la Revolución
cabo una serie de innovaciones en

el transporte que revitalizaron el comercio. Ahora las mercancías podían ser manufacturadas en cualquier lugar y ser transportadas de una manera muy barata a todos los puntos de consumo.

Una de las primeras aportaciones de la Revolución del Transporte fue el ferrocarril. Gran Bretaña fue la pionera en este ámbito, y a consecuencia de eso, en la actualidad tiene la red de ferrocarriles más densa del mundo. En España la primera línea de ferrocarril se construyó en 1840 entre las poblaciones de Barcelona y Mataró. En otros lugares de Europa y de EE.UU., también tuvieron mucha importancia el transporte fluvial. Se empezó a ensanchar y a profundizar muchos ríos con el fin de hacerlos navegables. Y un poco más adelante en muchas regiones se empezó a construir densas redes de canales navegables.

Finalmente, la aparición del automóvil y la construcción sistemática de carreteras, provocó que las mercancías se pudieran transportar justo al punto exacto de su consumo, es lo que se conoce como distribución capilar de mercancías.

1.1.1.5 Globalización

La globalización, desde el punto de vista económico, es una tendencia derivada del neocolonialismo que trata de hacer una zona de libre comercio a nivel internacional. La globalización nace como consecuencia de la necesidad de rebajar costos de producción con el fin de dar la habilidad al productor de ser competitivo en un entorno global.

Numerosos grupos pacifistas y ecologistas protestan en contra de esta tendencia, a favor de otras políticas más proteccionistas. Otros grupos sindicalistas también se muestran fuertemente opuestos a la globalización, pues las multinacionales trasladan puestos de trabajo desde los países desarrollados hasta países del Tercer Mundo, con sueldos mucho más bajos.

1.1.1.6 El Comercio Exterior o Comercio Internacional

El Comercio Internacional se lo define como el intercambio de bienes y servicios entre dos países (uno exportador y otro importador). El Comercio Internacional ha sido desde su inicio el mismo, pues desde la época del trueque hasta nuestros días no ha sido modificado: un comprador, un

vendedor, un producto y un precio. Desde los años 80's se ha observado importantes variaciones en las actividades de comercio internacional, que han traído consigo nuevos modelos de comercialización. Esto, a su vez, ha dado lugar a cambios significativos en las características de los productos, haciéndolos de mayor calidad, con un mayor valor agregado y más atractivos para otros mercados.³

El comercio internacional obedece a dos causas:

1. Distribución irregular de los recursos económicos.
2. Diferencia de precios, la cual a su vez se debe a la posibilidad de producir bienes de acuerdo a las necesidades y gustos del consumidor.

El origen se encuentra en el intercambio de riquezas o productos de países tropicales por productos de zonas templadas o frías. Conforme se fueron sucediendo las mejoras en el sistema de transporte y los efectos del industrialismo fueron mayores, el comercio internacional fue cada vez mayor debido al incremento de las corrientes de capital y servicios en las zonas más atrasadas en su desarrollo.

El origen político del comercio internacional explica la importancia que la competitividad ha tenido y tiene en su desarrollo. En tal sentido, podría decirse que “el comercio es la continuación de la política por otros medios”, no es más que otro reflejo de la mentalidad estatalista directora de todo el proceso, que tiende a entender el comercio como un modo alternativo de continuar el hostigamiento entre los países.

1.1.1.7 Tratados Internacionales Comerciales

Los tratados o convenios internacionales como su nombre lo indican son acuerdos entre dos o más países, en los se establecen las formas y medios sobre los cuales se darán las importaciones y exportaciones entre los suscribientes, acordando un trato preferencial entre las partes y garantizando su entrada ya sea de forma libre o con menor número de imposiciones de cada ítem.

³ <http://erick-cesar-gutierrez-com.18.nireblog.com/post/2008/04/18/antecedentes-del-comercio-internacional>

Puede incluir también el intercambio tecnológico, de patentes, de registros, marcas, tecnología, talento humano, etc.

En los últimos tiempos se han presentado dos formas de tratados que han influenciado en nuestro entorno económico y político que son el TLC y el ATPDA.

Un TLC es un tratado de libre comercio, el cual implica que los países suscriptores de dicho acuerdo se comprometen a fomentar un área de libre comercio mutua, con el libre ingreso de productos y mercancías, reducción o no aplicación de tasas impositivas, trato preferencial y procurar mantener un constante comercio activo.

El ATPDEA es la Ley de Promoción Comercial Andina y Erradicación de la Droga creada por el gobierno de los Estados Unidos para fortalecer las economías de Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, y apoyarlos en su lucha contra el narcotráfico. Se oficializó después del vencimiento del acuerdo de la Ley de Preferencias Arancelarias Andinas (ATPA, por sus siglas en inglés) que el Presidente George Bush expidió el 4 de diciembre de 1991 y que comenzó a regir en 1992 en Colombia y Bolivia. Recordemos que en 1993, se incluyó a Ecuador y Perú.⁴

1.1.1.7.1 El TLC Colombiano frente al ATPDEA de Ecuador

El Tratado de Libre Comercio, (TLC), entre Colombia y Estados Unidos aprobado el 12 de Octubre del 2011 por el congreso de los Estados Unidos, es un tratado para impulsar el comercio binacional, en el marco de los Tratados de libre comercio en América Latina y el Caribe. El tratado abarca cuestiones políticas, económicas, institucionales, laborales, ambientales, de propiedad intelectual, entre otras. Su nombre oficial en español es Acuerdo de Promoción Comercial entre Estados Unidos y Colombia, y en inglés Colombia Trade Promotion Agreement (TPA).

El Tratado fue celebrado entre Los Estados Unidos y Colombia, Panamá y Corea del Sur. Esto presupone beneficios para ambas partes, pero en especial para Estados Unidos, ya que con esto asegura la provisión de varios productos que ofrecen los países firmantes, por lo que pueden dejar

⁴ <http://www.tiggres.com/herramientas/comercio-exterior/%C2%BFque-es-el-atpdea.html>

de lado el abastecimiento de los mismos de otros países, en especial de Suramérica, por lo que el Ecuador se ve afectado directamente.

Aunque el ATPDEA entre Estados Unidos y Ecuador también fue aprobado el 12 de octubre conjuntamente con el TLC de Colombia, este también presenta una desventaja competitiva para nuestro país, como son algunas de las que se detallan a continuación:

1. Prácticamente existe un acceso sin aranceles de todos los productos colombianos exportables, generando fuentes de empleo sostenido. Mientras que los productos ecuatorianos se rigen a un listado de aquellos ítems que pueden ingresar sin restricciones arancelarias o con preferencia.⁵
2. La generación de estabilidad jurídica para los inversionistas y el establecimiento de una plataforma de entrada a los EEUU para los empresarios de terceros países, lo cual significa mayor inversión nacional y extranjera en el vecino país, quitándole el atractivo de inversión al Ecuador. Además que mejora la percepción internacional que se tiene sobre Colombia en el exterior y lo cual ayuda a reducir el riesgo país y el costo de endeudamiento en el exterior.⁶
3. El crecimiento del volumen de comercio internacional colombiano en exportaciones como en importaciones, permitiendo el acceso más fácilmente de las empresas colombianas a las compras del sector público estadounidense en comparación a las empresas ecuatorianas.
4. El fortalecimiento de los controles a la biopiratería, lo cual debe mejorar la protección de la biodiversidad colombiana y demás conocimientos tradicionales, que el Ecuador no lo tiene.
5. El acceso a capacitación, asistencia técnica y transferencia de tecnología, en unos cuantos ámbitos, en el marco de los proyectos de cooperación internacional pactados en el TLC, el cual el Ecuador también carece.

⁵ El Tiempo - Grandes empresas de Estados Unidos pidieron al Congreso de ese país aprobar TLC con Colombia

⁶ Romero Alberto, "El TLC Colombia-USA", artículo en: Tendencias – Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas Vol. VII No.2, Universidad de Nariño, Pasto, Colombia 2006, p.30

6. El facilitar, de alguna forma el ingreso de profesionales y estudiantes a los Estados Unidos con el fin de prestar servicios y adquirir destrezas o capacitaciones múltiples, lo cual para los ecuatorianos es un tema complejo, ya que en comparación se exigen muchos más requisitos y documentación que en Colombia.

7. También existe el factor tiempo, debido a que el TLC firmado con Colombia tiene una extensión mucho más amplia que el ATPDEA, que fue ampliado hasta el mes de julio del 2013 y abarca muchos otros ámbitos, nos vemos perjudicados especialmente por este tema. Cabe recordar que la firma es una extensión del plazo previsto, que puede ser revocado en cualquier momento o que dicha extensión concedida pueda ser la última, ya que para los Estados Unidos no le es prioritario el contar con productos ecuatorianos y puede intentar el establecer sus propias reglas de juego unilateralmente, perjudicando la producción nacional.

1.1.1.8 Aduanas del Ecuador

El Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador es una entidad estatal, autónoma y moderna, orientada al servicio, siendo parte activa del quehacer nacional e internacional, facilitadores del Comercio Exterior, con un alto nivel profesional, técnico y tecnológico.

1.1.1.8.1 Misión Organizacional:

“Impulsamos el Buen Vivir de la Sociedad Ecuatoriana, a través de un control eficiente al Comercio Exterior que promueva una competencia justa en los sectores económicos; teniendo como base un Recurso Humano honesto y productivo, una tecnología adecuada y un enfoque a la mejora permanente de nuestros servicios”.

1.1.1.8.2 Visión Organizacional (2016):

“Ser un referente tecnológico en controles y servicios aduaneros con todos sus procesos automatizados e integrados, sustentado en un recurso humano altamente productivo, con una gestión orientada a los usuarios y a un comercio ágil y seguro”.

1.1.1.8.3 Valores Corporativos:

- **Honestidad:** ser coherente entre lo que se piensa, dice y hace; tomando decisiones imparciales, objetivas e íntegras.
- **Responsabilidad:** enfocar nuestro esfuerzo a cumplir con nuestro trabajo de manera eficaz, eficiente y proactiva; asumiendo los resultados de nuestras acciones.
- **Lealtad:** estar comprometidos individual y colectivamente con el desarrollo del país y la institución.

1.1.1.8.4 Distritos Aduaneros en el Ecuador



FUENTE: ADUANA DEL ECUADOR www.aduana.gob.ec

Los distritos aduaneros se encuentran ubicados a lo largo del Ecuador, sirviendo de puntos de llegada y salida de los productos que se desean importar o exportar. Cada punto sirve de conexión para el siguiente, como una cadena por la cual pueden ser transportados. Estos puntos se encuentran ubicados estratégicamente, en ciudades de mayor circulación, sirviendo de punto de referencia para otras ciudades o localidades cercanas.

Estos distritos aduaneros también sirven como puntos de control, ya que sobre los mismos existen equipos de trabajo que se encuentran debidamente capacitados y se encargan de que la actividad comercial se desarrolle con la mayor normalidad posible.

1.1.1.9 Definición

Definición 1:⁷

“Cada país fabrica sus propios bienes y servicios, pero también escasea de algunos insumos y activos (humanos, naturales, financieros e industriales). Precisamente el intercambio que existe entre dos naciones al exportar (vender), e importar (comprar) sus productos es lo que llamamos "comercio exterior". Ni los países más ricos son autosuficientes por sí mismos, por ende, la idea es que cada uno de ellos pueda ofrecerle al otro lo que no posee o aquello de lo que carece, y viceversa, generando a su vez el bienestar y supervivencia de la población”.

Definición 2:⁸

“Comercio internacional es el intercambio de bienes y servicios que se efectúa entre los habitantes de dos o más naciones, de tal manera, que se dé origen a salidas de mercancía de un país (exportaciones) entradas de mercancías (importaciones) procedentes de otros países”.

Definición 3:⁹

“Del latín commercium, el comercio es una actividad que consiste en la compra o venta de bienes para su transformación, su reventa o su utilización. Es una transacción que implica el cambio de una cosa por otra, generalmente dinero. Internacional, por su parte, es aquello perteneciente o relativo a dos o más países o que ha trascendido las fronteras de una nación”.

Definición Personal

⁷ http://www.degerencia.com/tema/comercio_exterior

⁸ [http://www.buenastareas.com/ensayos/Comercio-Exterior - Concepto - Características - e-Importancia/257434.html](http://www.buenastareas.com/ensayos/Comercio-Exterior-Concepto-Characterísticas-e-Importancia/257434.html)

⁹ <http://sn121w.snt121.mail.live.com/default.aspx#!/mail/InboxLight.aspx?n=263069754!fid=1&fav=1&n=1254915903>

El Comercio Exterior o el Comercio Internacional es la actividad que realizan las personas, comunidades, poblaciones y países para satisfacer necesidades de diversos tipos, por lo cual se mueve el mundo y se realizan alianzas, convenios, tratados, además de fomentar relaciones o lazos de amistad a nivel mundial, camino por el cual las naciones buscan su prosperidad tanto económica, tecnológica como cultural.

1.1.1.10 Importancia

La importancia del Comercio Exterior radica en que por medio de la misma se cubren necesidades de una población o sector en específico y a su vez este sector ayuda a cubrir las necesidades de otros sectores. Debido a este constante movimiento e intercambio tanto de bienes, servicios y divisas, el mundo genera un ritmo de producción y consumo por el cual todos nos encontramos involucrados.

Así se generan relaciones internacionales que ayudan al surgimiento de los pueblos, creando intercambio de conocimientos, de tecnología, de cultura y de costumbres, acercándonos cada vez más a los lugares más lejanos del mundo. El Comercio desde tiempos muy antiguos ha sido el camino para el avance de la población humana y que esta se mantenga vigente siempre en búsqueda de un mejor bienestar para la adecuada evolución de la misma.

1.1.1.11 Tipos de Comercio¹⁰

El comercio es una fuente de recursos tanto para el empresario como para el país en el que esté constituido, entre mas empresas vendan el mismo producto o brinden el mismo servicio se abaratan los servicios. Podemos decir que los siguientes son los tipos de comercio más utilizados en la actualidad:

- **Comercio mayorista** (conocido también como "comercio al por mayor" o "comercio al mayor") la actividad de compra-venta de mercancías cuyo comprador no es consumidor final de la mercancía. La compra con el objetivo de vendérsela a otro comerciante o a una empresa

¹⁰ http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio#Tipos_de_comercio

manufacturera que la emplee como materia prima para su transformación en otra mercancía o producto.

- **Comercio minorista** (conocido también como "comercio al por menor", "comercio al menor"; "comercio detallista" o simplemente "al detalle") la actividad de compra-venta de mercancías cuyo comprador es el consumidor final de la mercancía, es decir, quien usa o consume la mercancía.
- **Comercio interior**, es el que se realiza entre personas que se hallan presentes en el mismo país, sujetos a la misma jurisdicción.
- **Comercio exterior**, es el que se efectúa entre personas de un país y las que viven en otro.
- **Comercio terrestre**, marítimo, aéreo y fluvial, todos hacen referencia al modo de transportar la mercancía y cada una es propia de una rama del derecho mercantil, que llevan el mismo nombre.
- **Comercio por cuenta propia**, el que se realiza por cuenta propia, para sí mismo.
- **Comercio por comisión**, es el que se realiza a cuenta de otro.

1.1.2 El Marketing y la Publicidad

1.1.2.1 Definición

Se puede decir que el marketing es aquella combinación de conocimientos y de técnicas orientadas a comprender el mercado y a influir en él. Así pues, dentro de la empresa, el marketing desempeña una función primordial que debe estar perfectamente coordinada con las otras funciones, especialmente con la de producción.¹¹

Las siguientes definiciones explican en términos generales lo que es la publicidad:

¹¹http://www.elprisma.com/apuntes/mercadeo_y_publicidad/definicionmarketing/

O'Guinn, Allen y Semenik, autores del libro "Publicidad", definen a la *publicidad* de la siguiente manera: "La *publicidad* es un esfuerzo pagado, transmitido por medios masivos de información con objeto de persuadir".¹²

Kotler y Armstrong, autores del libro "Fundamentos de Marketing", definen la *publicidad* como "cualquier forma pagada de presentación y promoción no personal de ideas, bienes o servicios por un patrocinador identificado".¹³

Para Stanton, Walker y Etzel, autores del libro "Fundamentos de Marketing", la *publicidad* es "una comunicación no personal, pagada por un patrocinador claramente identificado, que promueve ideas, organizaciones o productos. Los puntos de venta más habituales para los anuncios son los medios de transmisión por televisión y radio y los impresos (diarios y revistas). Sin embargo, hay muchos otros medios publicitarios, desde los espectaculares a las playeras impresas y, en fechas más recientes, el internet".¹⁴

El Marketing y la Publicidad son términos que siempre van de la mano, debido a que el primero envuelve a todo lo que es el proceso de estrategias y ejecución de la entrada y posicionamiento del producto, mientras que la publicidad es una de las estrategias resultantes del marketing para el producto.

1.1.2.2 Proceso del Marketing¹⁵



¹² Publicidad, de O'Guinn Tomas, Allen Chris y Semenik Richard, International Thomson Editores, Pág. 6.

¹³ Fundamentos de Marketing, Sexta Edición, de Philip Kotler y Gary Armstrong, Prentice Hall, Pág. 470.

¹⁴ Fundamentos de Marketing, 13a Edición, de Stanton William, Etzel Michael y Walker Bruce, Mc Graw Hill, Pág. 569

¹⁵ <http://es.wikipedia.org/wiki/Marketing>

El proceso de marketing consta de varias fases:

1.1.2.2.1 Primera fase: marketing estratégico

La dirección marca las pautas de actuación. Antes de producir un artículo u ofrecer algún servicio, la dirección debe analizar las oportunidades que ofrece el mercado; es decir, cuáles son los consumidores a los que se quiere atender (mercado meta), qué capacidad de compra tendrían a la hora de adquirir, el producto o servicio, y si éste responde a sus necesidades.

Además, también tienen que detectar cuáles son sus posibles competidores, qué productos están ofreciendo y cuál es su política de mercadeo, cuáles son los productos sustitutos y complementarios ofrecidos en el mercado, las noticias y probabilidades respecto al ingreso de nuevos competidores y los posibles proveedores. También deben realizar un análisis interno de la empresa para determinar si realmente cuenta con los recursos necesarios (si dispone de personal suficiente y calificado, si posee el capital requerido, etc.). Por último se debe analizar qué política de distribución es la más adecuada para que el producto o servicio llegue al consumidor. Con todos los datos, la empresa realiza un diagnóstico. Si éste es positivo, se fijan los objetivos y se marcan las directrices para alcanzarlos, determina a qué clientes se quiere dirigir y qué clase de producto quiere.

El proceso estratégico se materializa en la creación de una propuesta de valor, donde la empresa configura óptimamente su oferta, enfocándola a su grupo meta a través de un proceso adecuado de segmentación de mercado.

1.1.2.2.2 Segunda fase: marketing MIX (de acción)

El marketing es la estrategia que hace uso de la psicología humana de la demanda que de esta forma representa un conjunto de normas a tener en cuenta para hacer crecer una empresa. La clave está en saber cómo, dónde y cuándo presentar el producto u ofrecer el servicio. La publicidad es un aspecto muy importante, pero sin un plan de marketing esta sería insulsa y poco atractiva al público, lo cual significaría un gasto más para la empresa. La mercadotecnia es un

factor imprescindible en los negocios y muchas veces de ella depende si la empresa triunfa o no, por lo que es un aspecto que ningún empresario debe olvidar.

En el caso ideal, el marketing se vuelve una filosofía de negocios de forma que en la organización todas las áreas (y no sólo la de marketing) son conscientes de que deben responder a las auténticas necesidades de los clientes y consumidores. Es toda la empresa o entidad la que debe actuar de acuerdo con este principio, desde la telefonista o recepcionista, hasta los contables, secretarías y demás empleados. Es así como los clientes recibirán el trato que esperan, por lo cual confiarán en esa organización también en cuanto a sus productos o servicios.

1.1.2.2.3 Actualización

El mix comercial original (4P's) fue desarrollado para la comercialización de productos. Sin embargo con el desarrollo del marketing para otras áreas (especialmente por la importancia del sector servicios), este mix original ha sido cuestionado.

En el marketing de servicios, al mix original se le han agregado 3P's nuevas:8

- Personal
- Evidencia Física
- Procesos

1.1.2.2.4 Tercera fase: ejecución del programa de marketing

Finalmente, se le asigna al departamento correspondiente la ejecución de las acciones planeadas y se fijan los medios para llevarlas a cabo, así como los procedimientos y las técnicas que se utilizarán. Igualmente deben crearse mecanismos que permitan evaluar los resultados del plan establecido y determinar cuán efectivo ha sido.

1.1.2.2.5 Cuarta fase: control

Supone establecer aquellos mecanismos de retroalimentación y evaluación con los que se puede comprobar el grado de cumplimiento de los objetivos y establecer las correcciones a las que haya lugar. Algunos de los controles son:

- a. control de plan anual
- b. control de rentabilidad
- c. control de eficiencia
- d. control estratégico

1.1.2.2.6 Orientaciones clásicas

En la historia y en el contexto del comercio han surgido diferentes orientaciones o enfoques para hacer negocios. Estos enfoques aún están presentes en algunas industrias y mercados, aunque en la actualidad el marketing está cada vez más orientado al mercado y al cliente.

- **Orientación al producto:** Se produce en los casos en los que el mercado es nuevo o está dominado por una única empresa oferente (monopolio). La empresa no se preocupa por las ventas, ya que las tiene aseguradas, y su actividad comercial se limita exclusivamente a mejorar el proceso productivo.
- **Orientación a las ventas:** Cuando el mercado se encuentra en expansión y hay varias empresas luchando por su dominio, su esfuerzo se centra en el incremento de las ventas. Al tratarse de un producto nuevo, el consumidor no es muy exigente y lo compra principalmente en función del precio.
- **Marketing de orientación al mercado:** Una vez que el mercado se ha asentado y los consumidores conocen bien el producto, el enfoque de la comercialización cambia. Las empresas tratan de conocer los gustos de los compradores potenciales para adaptar los productos a sus necesidades y la producción se diversifica.

- **Orientación a la producción:** Los consumidores prefieren productos que estén muy disponibles y a bajo coste. Hay un mercado potencial importante, oferta escasa y segmentos desconocidos. La venta es fácil, pero el papel del marketing aún es limitado.

1.1.3 Servicios de Representación

La representación es un tipo de servicio que hoy en día tiene mucha acogida a nivel internacional. Este tipo de empresas ofrecen a sus clientes la posibilidad de ingresar a mercados de los cuales no tienen mucho conocimiento o no tienen los contactos necesarios para hacerlo. Este tipo de servicio es conveniente para las empresas o personas que los contratan, ya que la empresa que los ofrece pone a disposición de su clientela toda la infraestructura y conocimientos técnicos que posee, por lo que el contratante solo pagara por dicho servicio.

Como un valor agregado este tipo de empresas desarrollan planes estratégicos y lo enmarcan bajo estructuras de desarrollo y proceso que permiten que dichas acciones logren su cometido.

Algo adicional para recalcar es que la empresa contratante no debe disponer de personal especializado en cada tema o área específica, sino que dicho personal es puesto a favor del cliente por el ofertante del servicio de representación, además que los contactos conseguidos son importantes para el futuro desarrollo de ese mercado al cual se pretende ingresar.

1.1.4 Registro Sanitario

Es el documento expedido por la autoridad sanitaria competente, mediante el cual se autoriza a una persona natural o jurídica para fabricar, envasar; e Importar un alimento con destino al consumo humano.¹⁶

El Artículo 1 del Reglamento de Registro y Control Sanitario titulado Obligatoriedad del Registro Sanitario establece que:¹⁷

¹⁶ www.mailxmail.com/curso-higiene-proteccion-manipulacion-ali...

¹⁷ Reglamento de Registro y Control Sanitario, Capítulo I, Artículo 1.- Obligatoriedad del Registro Sanitario

“Los alimentos procesados y aditivos alimentarios, cosméticos, productos higiénicos o perfumes, productos naturales procesados, y plaguicidas de uso doméstico, industrial o agrícola, en adelante denominados productos, que se expendan directamente al consumidor bajo una marca de fábrica o nombres y designaciones determinadas, deberán obtener el Registro Sanitario expedido conforme a lo establecido en el presente reglamento”.

Además, para el caso de productos naturales procesados de uso medicinal de los plaguicidas de uso doméstico, industrial o agrícola se atenderán a las normas legales y reglamentarias que rigen la materia.

El Registro Sanitario de medicamentos en general, medicamentos genéricos, drogas, insumos o dispositivos médicos y homeopáticos unisistas se regirá por lo dispuesto en la Ley de Producción, Importación, Comercialización y Expendio de Medicamentos Genéricos de uso Humano y su Reglamento.

El Artículo 4 titulado Antecedentes para Obtener el Registro Sanitario establece que para productos podrá obtenerse sobre la base de uno de los siguientes antecedentes, según el caso:¹⁸

- a. Obtención previa del informe técnico favorable en virtud de un análisis de control de calidad de un laboratorio debidamente acreditado por el Sistema Ecuatoriano de Metrología, Normalización, Acreditación y Certificación;
- b. Obtención previa de un certificado de buenas prácticas de manufactura para la planta procesadora; y,
- c. Homologación de documentos otorgados por una autoridad competente de otro Estado o por una organización internacional especializada determinada conforme al presente reglamento.

1.2 Descripción General de la Organización

¹⁸ Reglamento de Registro y Control Sanitario, Capítulo II, Artículo 4.- Antecedentes para Obtener el Registro Sanitario

CEYM GROUP Cía. Ltda. es una empresa integrada por un grupo de jóvenes que desean emprender un nuevo reto a través de la consolidación de conocimientos y experiencias, para ello el equipo de trabajo se encuentra integrado por profesionales capacitados en las áreas de Comercio Exterior, Marketing, Publicidad, Relaciones Públicas y Diseño Gráfico, adicionalmente, mantienen alianzas estratégicas con químicos responsables que sirven de apoyo para la obtención de registros sanitarios.

CEYM GROUP Cía. Ltda. desea llegar al público y ofrecerles una amplia gama de servicios que proporcionen a sus clientes la resolución de problemas, la toma de decisiones y la aplicación de estrategias eficientes que faciliten el desenvolvimiento en los mercados nacionales e internacionales incrementando las relaciones comerciales.

CEYM GROUP Cía. Ltda. fue constituida en el mes de agosto del año 2008, iniciando sus operaciones desde esa misma fecha. Se dedica a la importación y exportación de toda clase de producto y/o artículo permitidos por la ley vigente; así como asesoría para buscar las ventajas competitivas, de los productos que importe y/o exporte dentro del mercado ecuatoriano.

1.3 Misión, Visión, Objetivos y Políticas

1.3.1 Misión

La misión es el motivo, propósito, fin o razón de ser de la existencia de una empresa u organización porque define; lo que pretende cumplir en su entorno o sistema social en el que actúa, lo que pretende hacer y él para quién lo va a hacer; es influenciada en momentos concretos por algunos elementos como: la historia de la organización, las preferencias de la gerencia y/o de los propietarios, los factores externos o del entorno, los recursos disponibles, y sus capacidades distintivas.¹⁹

Complementando ésta definición, se cita un concepto de los autores Thompson y Strickland que dice: *"Lo que una compañía trata de hacer en la actualidad por sus clientes a menudo se califica*

¹⁹ Artículo: «Definición de Misión», de Ivan Thompson, Publicado en la Página Web: <http://www.promonegocios.net/mercadotecnia/mision-definicion.html>, Obtenido en Fecha: 04-12-06.

*como la misión de la compañía. Una exposición de la misma a menudo es útil para ponderar el negocio en el cual se encuentra la compañía y las necesidades de los clientes a quienes trata de servir".*²⁰

Misión de CEYM GROUP:

“Constante innovación, eficiencia y creatividad en los servicios de comercio exterior, marketing y publicidad, de representación y registro sanitario que se ofrece al público en general, a través de la constante capacitación y el aprovechamiento al máximo de los recursos disponibles dirigidas a la satisfacción de los clientes”.

1.3.2 Visión

Para Jack Fleitman, la visión se define como el camino al cual se dirige la empresa a largo plazo y sirve de rumbo y aliciente para orientar las decisiones estratégicas de crecimiento junto a las de competitividad.²¹

Según Arthur Thompson y A. J. Strickland, el hecho de establecer con claridad lo que está haciendo el día de hoy no dice nada del futuro de la compañía, ni incorpora el sentido de un cambio necesario y de una dirección a largo plazo. Hay un imperativo administrativo todavía mayor, el de considerar qué deberá hacer la compañía para satisfacer las necesidades de sus clientes el día de mañana y cómo deberá evolucionar la configuración de negocios para que pueda crecer y prosperar. Por lo que, los administradores están obligados a ver más allá del negocio actual y pensar estratégicamente en el impacto de las nuevas tecnologías, de las necesidades y expectativas cambiantes de los clientes, de la aparición de nuevas condiciones del mercado y competitivas, etc.²²

Visión de CEYM GROUP:

²⁰ Administración Estratégica Conceptos y Casos, 11va. Edición, de Thompson Arthur y Strickland A. J. III, Mc Graw Hill, 2001, Pág. 4.

²¹ Negocios Exitosos, de Fleitman Jack, McGraw Hill, 2000, Pág. 283.

²² Administración Estratégica Conceptos y Casos, 11va. Edición, de Thompson Arthur y Strickland A. J. III, Mc Graw Hill, 2001, Pág. 4.

“Ser los aliados estratégicos de su empresa a través de la aportación de soluciones integrales y oportunas de acuerdo a sus requerimientos, convirtiéndonos en un pilar fundamental del desarrollo económico nacional”.

1.3.3 Objetivos

Los objetivos son lo que una persona o entidad desea conseguir en un tiempo definido, determinado plazos para su consecución así como medios y recursos a utilizarse para conseguirlos. Los objetivos deben ser planteados de forma clara y precisa, no deben ser demasiado excesivos o muy triviales, deben sujetarse a la actualidad del ente y evolucionar a medida q este lo hace, demás deben ser medibles y cuantificables.

Objetivo de CEYM GROUP:

El objetivo principal es el brindar servicios de calidad que satisfagan eficientemente las necesidades de la empresa y/o producto dentro del mercado global.

1.3.4 Políticas

Las políticas de una empresa son directrices establecidas por la administración de la misma para lograr el cumplimiento de las metas y los objetivos propuestos. Las políticas son el complemento a la misión y visión del ente, son establecidas con el fin de que las actividades y procedimientos puedan ser aplicados y entendidos por el personal encargado, además de que se establece un sistema de orden.

A continuación se detallan las principales políticas contables que la Compañía ha establecido para la elaboración y presentación de los estados financieros y sus respectivas notas:

1.3.4.1 Preparación de los estados financieros.- Los estados financieros son preparados con base en las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y están basados en el costo histórico.

1.3.4.2 Ingresos y gastos.- Se reconocen sobre la base de lo devengado.

1.3.4.3 Efectivo y sus equivalentes.- Corresponde al efectivo en caja y depositados en bancos.

Además de inversiones temporales de alta liquidez que se registran al valor de los depósitos al cierre del año. Los ingresos percibidos por dichas inversiones temporales son registradas como otros ingresos en cada periodo.

1.3.4.4 Provisión cuentas incobrables.- La Compañía registro con cargo al patrimonio una provisión para cubrir posibles pérdidas que pueden llegar a producirse en la recuperación de las cuentas por cobrar, en base a una evaluación individual de las mismas. Los castigos en cuentas por cobrar consideradas irre recuperables deben ser debitados a esta cuenta.

1.3.4.5 Cargos diferidos.- Corresponden principalmente a gastos de software, licencias y otros.

Los cargos diferidos se presentan al costo de adquisición menos la correspondiente amortización acumulada, los cuales se sujetaran al tiempo del contrato para uso de los mismos, los cuales no podrán tener una extensión mayor de 5 años y uno menor de 2 años. Los gastos por software que tuvieran una extensión menor de dos años serán reconocidos como gasto en el periodo en el que se suscribieron.

1.3.4.6 Gastos e impuestos anticipados.- Corresponde a impuestos anticipados, seguros y cuentas por liquidar, los cuales se presentan a su costo de adquisición. Los gastos pagados por anticipado se devengan de forma periódica y los impuestos son cancelados según lo establece la normativa tributaria en los plazos y formas previstas.

1.3.4.7 Activos Fijos.- Se muestran al costo histórico o valor ajustado y convertido, menos la correspondiente depreciación acumulada. El valor de los activos fijos y la depreciación acumulada de los elementos vendidos o retirados se descargan de las cuentas correspondientes cuando se produce la venta o el retiro y el resultado de dichas transacciones se registra cuando se causa. Los gastos de mantenimiento y reparaciones menores se cargan a los resultados del año.

La depreciación de los activos se registra con cargo a las operaciones del año, utilizando tasas que se consideran adecuadas para depreciar el valor de los activos durante su vida útil estimada siguiendo el método de línea recta.

1.3.4.8 Participación de los trabajadores en las utilidades.- El 15% de la utilidad anual que la Compañía reconoce a sus trabajadores de acuerdo con la legislación laboral. Es registrado con cargo a los resultados del ejercicio en que se devenga, con base en las sumas por pagar exigibles.

1.3.4.9 Impuesto a la renta.- La provisión para impuesto a la renta, se calcula mediante la tasa de impuesto aplicable a las utilidades gravables y se carga a los resultados del año en que se devenga con base en el impuesto por pagar exigible.

1.3.4.10 Como dato adicional la Compañía en base a la resolución No. 08.G.DSC-010 del 20 de noviembre del 2008, emitida por la Superintendencia de Compañías del Ecuador. Debe preparar sus estados financieros en base a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) a partir del 1 de enero del 2012 y se establece al año 2011 como periodo de transición, y en base a eso establece cambios en los tratamientos contables establecidos que aun están en proceso de elaboración conjuntamente con el plan de implementación requerido por La Superintendencia de Compañías.

1.4 Giro del Negocio

CEYM GROUP Cía. Ltda. ofrece varios servicios que son el soporte para que las empresas generen mayor rentabilidad. Entre dichos servicios se encuentran los siguientes:

- Comercio exterior
- Marketing y publicidad
- Representaciones
- Registro sanitario

1.4.1 Comercio Exterior

Para promover el comercio internacional es importante aplicar una estrategia de manejo externo e interno de operaciones que vayan de acuerdo a las exigencias actuales del mercado y de los empresarios que lo conforman, para ello, CEYM GROUP considera conveniente la intervención de una organización de consultoría especializada en el conocimiento de los mercados extranjeros, canales de comercialización, distribución, preferencias, calidades, etc., que se haga cargo de las negociaciones internacionales y las alcance con éxito. CEYM GROUP ofrece:

- Asesoría en Comercio Exterior
- Elaboración del DUI y Nota de Pedido
- Aprobación del DUI en el Banco Central del Ecuador electrónicamente
- Licencias previas (si fuera el caso) y su aprobación electrónica
- Solicitud, y obtención del certificado de inspección
- Desaduanización

1.4.2 Marketing y Publicidad

1.4.2.1 Crear un Plan de Marketing

El mercado actual conduce a la orientación de la producción partiendo de las necesidades del consumidor y para ello, se necesita disponer de un adecuado sistema de información que identifique los requerimientos de los clientes actuales y potenciales, desarrolle estrategias coherentes y coordine las actividades destinadas a cubrir y ampliar la demanda a través de una asistencia eficiente, personalizada y enfocada al servicio de la comunidad. CEYM GROUP brinda:

- Realización de estudios de mercado (análisis de producto, plaza, precio y promoción).
- Implementación de planes de Marketing.
- Desarrollo y aplicación de estrategias.
- Auditorias de Marketing.
- Elaboración de material publicitario (impreso).

1.4.2.2 Colaboración en la publicidad y promoción

El paso inicial en el desarrollo de una estrategia publicitaria consiste en identificar y evaluar las oportunidades que ofrece el mercado, de esta manera el consumidor no dedicará mucho tiempo en la búsqueda de productos y marcas para conseguir este objetivo CEYM GROUP utiliza estrategias orientadas al producto y estrategias orientadas al consumidor.

1.4.3 Representaciones

Actualmente las personas y empresas tenemos que enfrentarnos a varios retos, entre ellos la globalización, que obliga a la búsqueda de alianzas estratégicas que permitan conocer, ingresar y trabajar dentro del mercado mundial; CEYM GROUP cuenta con alianzas en varios países facilitando la oportunidad de invertir y ofrecer servicios empresariales a otros lugares del mundo.

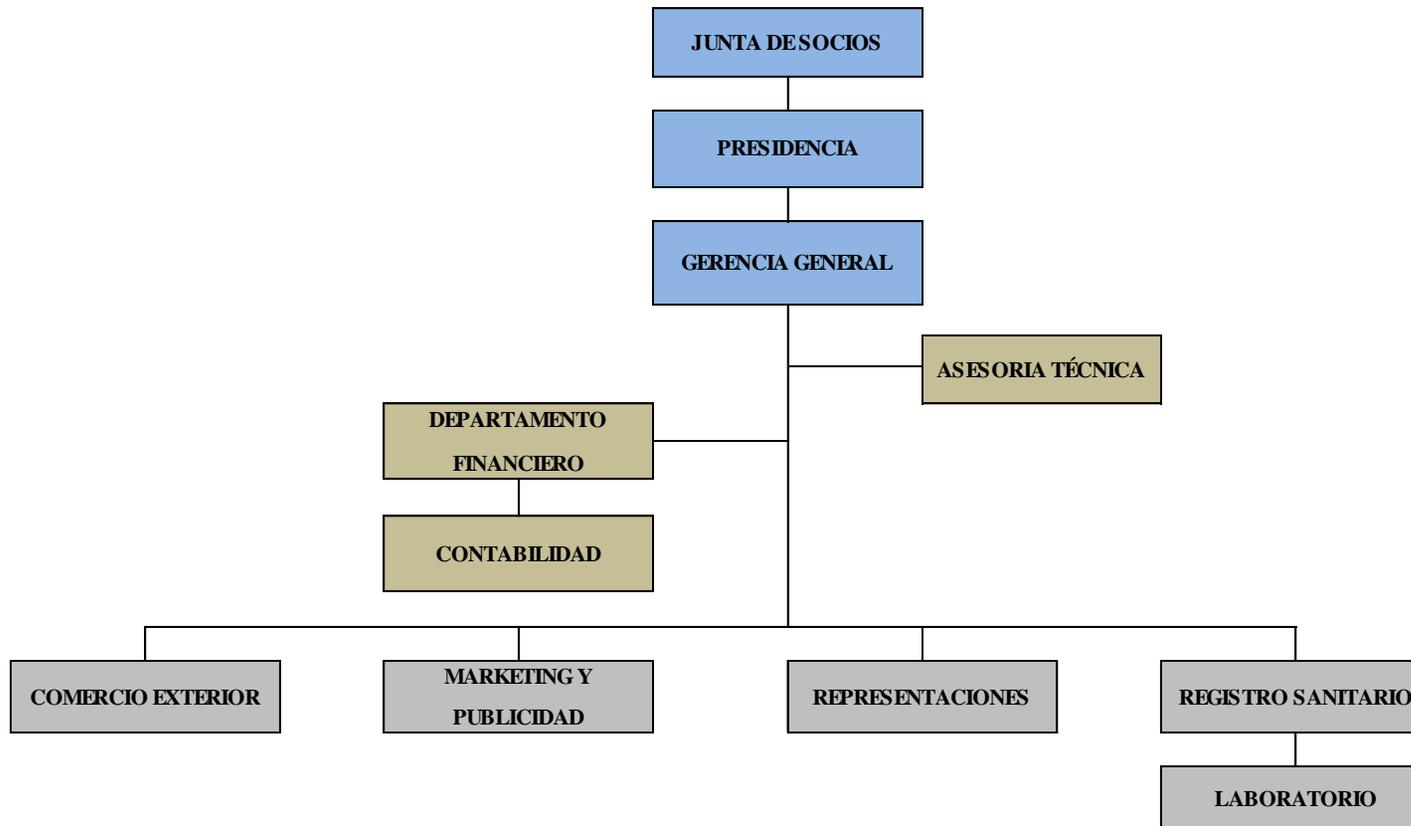
Adicionalmente el portal de CEYM GROUP tiene un promedio de 400 visitas mensuales en las cuales las empresas, trabajo y servicios pueden ser vistos por empresarios del exterior así como también se puede encontrar la oportunidad de invertir en el negocio que se desea.

1.4.4 Registro Sanitario

Ecuador exige requerimientos básicos para la inscripción, reinscripción o modificación de registros sanitarios. Adicionalmente para la fijación de precios el Consejo Nacional de Precios de Medicamentos obliga a realizar determinados trámites. CEYM GROUP considerando las necesidades, realiza asesorías en:

- La obtención de Registros Sanitarios para medicamentos, cosméticos, alimentos y dispositivos médicos.
- Elaboración de carpetas.
- Análisis y obtención de los precios en el Consejo Nacional de Precios de Medicamentos.

1.5 Estructura Organizacional



1.6 Análisis FODA

ANÁLISIS FODA CEYM GROUP CÍA. LTDA.			
ANÁLISIS INTERNO		ANÁLISIS EXTERNO	
DEBILIDADES		AMENAZAS	
D 1	Capital de trabajo limitado	A 1	Competencia muy agresiva
D 2	Segmento del mercado contraído	A 2	Cambios constantes en la legislación vigente
D 3	Falta de capacitación al nuevo personal	A 3	Entrada de competidores foráneos con costos menores.
D 4	Altos costos y gastos por los servicios prestados	A 4	Sustitución de servicios
D 5	Desconocimiento de la normativa tributaria vigente	A 5	Crecimiento más lento en el mercado.
D 6	Problemas de comunicación interna	A 6	Cambios adversos en las políticas comerciales internas y de gobiernos extranjeros.
		A 7	Cambio en las necesidades y gustos de los compradores.
FORTALEZAS		OPORTUNIDADES	
F 1	Misión, visión y objetivos bien definidos	O 1	Necesidad en la población de los servicios ofertados
F 2	Experiencia y capacidad del recurso humano	O 2	Requerimientos de grupos adicionales de clientes
F 3	Procesos y procedimientos técnicos y administrativos definidos para alcanzar los objetivos de la organización	O 3	Ingresar en nuevos mercados o segmentos de mercado
F 4	Variedad de servicios complementados entre cada uno de ellos	O 4	Acuerdos internacionales con el país de apertura de mercados TLC, ATPDEA, etc.
F 5	Calidad total en los servicios prestados		
F 6	Buena imagen corporativa		
F 7	Habilidades para la innovación de los servicios		
F 8	Factor diferenciador del servicio prestado		
F 9	Innovación en tecnología		
F 10	Gran nivel de contactos nacionales como extranjeros para la apertura de mercados		

1.6.1 Matriz de Estrategias

MATRIZ DE ESTRATEGIAS ANALISIS FODA														
EXTERNO		AMENAZAS						OPORTUNIDADES						
INTERNO		A 1	A 2	A 3	A 4	A 5	A 6	A 7	O1	O2	O3	O4	O5	O6
DEBILIDADES	D 1	E1							E3				E3	
	D 2				E2		E2				E6			
	D 3							E4	E5					
	D 4			E9									D9	
	D 5		E4							E2				E4
	D 6					E4	E1							
FORTALEZAS	F 1	E1												E4
	F 2		E4						E6			E3		
	F 3						E4				E1			
	F 4				E2							E2		
	F 5				E3					E3				
	F 6					E6							E6	
	F 7			E8					E8		E6			
	F 8						E6							E2
	F 9				E3					E3				
	F 10							E5				E6		

1.6.1.1 ESTRATEGIAS:

- E1: Elaborar un sistema de control interno para el manejo y control de impuestos, determinado actividades a ser realizadas, procesos y responsabilidades de los involucrados.
- E2: Mantener y actualizar las diferentes líneas de negocios, buscando nuevos mercados donde se pueda ofrecer los mismos.
- E3: Se debe aprovechar los incentivos del gobierno y los nuevos lineamientos para contratación pública, en especial dirigir el grupo de mercado objetivo hacia las PYMES.

- E4: Capacitación constante y actualización de conocimientos a los funcionarios y empleados de la Compañía, sobre todo en lo que concierne a materia tributaria y proceso de recaudación y pago de impuestos.
- E5: Elaborar guías por escrito de los diferentes procesos que se deben seguir por cada área de servicio.
- E6: Organizarse en pequeños equipos de trabajo que compartan los mismos objetivos.
- E7: Mantener a los trabajadores en la empresa generando mayores beneficios que sean más atractivos para crear un ambiente de permanencia y fidelidad hacia la empresa, evitando que se desperdicie horas en capacitaciones y recursos.
- E8: Mantener lineamientos de crecimiento constante para cada periodo.
- E9: Incentivar una cultura de ahorro de recursos y evitar desperdicios de los mismos, procurando trabajar en equipos y en atención a las situaciones actuales.

1.6.1.2 Informe:

Quito, 10 de noviembre del 2011

A los señores Socios de

CEYMGROUP CÍA. LTDA.

Con relación al análisis FODA de la Compañía CEYMGROUP CÍA. LTDA., efectuamos un estudio y evaluación de los factores tanto internos como externos que intervienen en el desarrollo y ambiente de la Compañía. El estudio y evaluación tuvieron como propósito establecer los posibles puntos fuertes y débiles, así como determinar los riesgos, y en base a ellos establecer estrategias para minimizarlos o controlarlos.

La Administración de la Compañía, a través de la Gerencia General, es responsable por el análisis del entorno institucional y como éste afecta al normal desarrollo de la operación. En cumplimiento de esa responsabilidad, la Gerencia realiza estimaciones y formula juicios para determinar los beneficios esperados de los procedimientos y estrategias establecidas para tratar de minimizar o controlar los riesgos que se puedan presentar en dicho análisis. El objetivo del FODA es proporcionar a la Gerencia una base razonable para establecer procedimientos y políticas que ayuden a mejorar sus sistemas de control interno y minimizar el impacto de posibles eventos que pueden llegar a suscitarse.

En vista de las limitaciones inherentes a cualquier evaluación realizada sobre el ambiente institucional y sus factores de riesgo, es posible que existan errores e irregularidades no detectados.

Nuestra atención se centra en el punto de que la Compañía presenta problemas en la aplicación de la normativa tributaria. Debido a que por cada período se realizan cambios en la legislación vigente, esto genera confusiones y el cometimiento de errores en la aplicación realizada.

Esto se debe básicamente a dos puntos que consideramos importantes y que se relacionan entre sí y deben ser tomados en cuenta para poder minimizar los riesgos de malas prácticas tributarias:

1. Desconocimiento de las actualizaciones de la normativa tributaria.
2. Falta de una adecuada comunicación interna, así como falta de capacitaciones constantes.

Es preciso mencionar que si no existe una adecuada comunicación interna no se podrán realizar un adecuado trabajo en equipo, por lo que la ayuda entre cada uno de los empleados será de forma limitada y escasa.

Al estar los impuestos relacionados prácticamente con todas las actividades de la Compañía, éstos afectan al ambiente institucional, ya que si se desconoce de la normativa tributaria a aplicarse se cometerán errores que se reflejarán y afectarán tanto interna como externamente, por lo que las leyes son aplicadas por los organismos de control y la Compañía destina recursos para el cumplimiento de las mismas.

Por tal razón emitimos las siguientes recomendaciones propuestas con la intención de minimizar y eliminar la situación antes descrita:

1. Procurar mantener al personal en la Compañía, para evitar el constante rotamiento del mismo, brindando beneficios que sean atractivos y generen fidelidad a la empresa.

2. Fomentar la capacitación del personal en los temas referentes en los cuales se encuentra involucrado el giro del negocio, en especial en lo que se refiere a materia tributaria.
3. Realizar dinámicas en equipo, donde se involucre a todo el personal y puedan crearse vínculos de compañerismo, para que la comunicación y colaboración interna sea más efectiva.

Estas recomendaciones son sujetas a evaluaciones por parte de la Compañía, siempre en busca del costo-beneficio para la entidad, las cuales pueden ser modificadas y ajustadas a las necesidades actuales y futuras de la empresa y del personal que forma parte de la misma.

Muy Atentamente,

Rudy Guamanzara
Auditor Independiente

CAPÍTULO II

CAPÍTULO II

AMBIENTE INSTITUCIONAL INTERNO Y EXTERNO

2.1 Descripción de los Procesos Administrativos que se tienen para el manejo y control de los impuestos.

CEYMGROUP CÍA. LTDA., a través de su administración, con el propósito de mantener un control sobre los impuestos a los cuales se encuentra sujeta ha establecido procesos y procedimientos para tal efecto.

Estos procedimientos se ajustan a las necesidades de la Compañía y a las leyes tributarias vigentes, la responsabilidad por la aplicación de dichos procedimientos es del personal encargado y su control por parte de la administración.

2.1.1 Presentación y Pago de las Obligaciones Tributarias Mensuales

La empresa se encuentra sujeta a las siguientes obligaciones fiscales mensuales:

- Declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado.
- Declaración y pago de las Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta.
- Presentación de los anexos transaccionales.

El control se lo realiza de la siguiente manera:

1. La emisión de facturas a proveedores por los servicios prestados se los realizará con fecha del período por el cual se prestó dicho servicio, con los cargos respectivos a dicho valor.
2. Se reciben los comprobantes de retención de clientes hasta 5 días después de entregada la factura, si dentro de dicho plazo no se nos ha entregado no será aceptada.

3. Se elaborará un anexo externo con un detalle de las facturas emitidas que se encuentren validadas o anuladas, con el detalle del cliente a quien se emitió la factura, el monto total del servicio, base gravable y base cero, total factura, fecha de emisión, valor retenido.
4. Debido a que el noveno dígito del RUC de la Compañía es el 7, debe pagar hasta el 22 del siguiente mes sus obligaciones tributarias, las facturas provenientes de proveedores se receptorán hasta el 10 del siguiente mes con fecha del mes anterior, a partir de esta fecha las facturas que son entregadas posteriormente con fecha del mes anterior no serán receptoradas y se procederá a su devolución.
5. Cuando las facturas de proveedores son receptoradas se procederá a emitir el respectivo comprobante de retención para ser entregado dentro del plazo de 5 días.
6. Las factura emitidas a clientes y recibidas de proveedores serán registradas en el sistema contable, dicho sistema arrojará saldos por impuestos tanto a favor de la Compañía como por pagar, los cuales serán conciliados para realizar el respectivo pago.
7. Se manejarán cuentas específicas para cada rubro de impuesto como son IVA en compras y ventas, y por cada porcentaje de retención.
8. En cada mes se realizará la conciliación de impuestos de libros contables versus anexos preparados, dichos valores deberán presentar igualdades en saldos y registros.
9. El pago de impuestos se los realizará el día 22 de cada mes vía internet con débito directo a la cuenta bancaria de la Compañía, en el caso que existan valores a pagar y de generarse crédito tributario se lo registrará bajo la cuenta respectiva.
10. A la par se elaborarán los anexos transaccionales los cuales serán presentados en el mes posterior a la declaración. Estos anexos deben presentar igualdad en sus saldos con las declaraciones presentadas de no ser así se elaborará un detalle explicando dichas diferencias.

11. En el caso de la elaboración de sustitutivas de las declaraciones de impuestos, éstas deberán ser previamente autorizadas, así como en el caso de presentaciones tardías o que la presentación sustitutiva genere multas e intereses éstas serán registradas en cuentas separadas de las de compras o de las ventas con cargo a los resultados del período.

2.1.2 Presentación y Pago de las Obligaciones Tributarias Anuales

1. La Compañía realizará una conciliación anual entre sus obligaciones tributarias mensuales y anuales con el fin de elaborar el formulario 101 del Impuesto a la Renta. Dicha conciliación debe mostrar saldos iguales, de presentar diferencias éstas serán debidamente explicadas.
2. La empresa elaborará la respectiva conciliación tributaria, acompañado de un detalle de los gastos no deducibles, gastos de viaje y gasto de gestión imputables al período.
3. La presentación y pago del formulario 101 del Impuesto a la Renta se lo realizará hasta el 22 de abril del siguiente año sobre el cual se está declarando.
4. En el caso de presentación de sustitutivas éstas deberán ser previamente autorizadas. Además si dichas sustitutivas o la presentación tardía de dicha declaración generara multas e intereses, éstos serán cargados de forma separada contra los resultados del período.

Como parte del ambiente de control tanto los formularios de declaración de impuestos anuales y mensuales, anexos transaccionales, anexos internos y demás documentación requerida contendrán firmas de responsabilidad de las personas que las elaboraron, revisaron y/o aprobaron.

2.2 Influencias Macroeconómicas.

2.2.1 Factor Político.

En los últimos años se han generado varios cambios en el entorno político del Ecuador, reformando la actividad tributaria dentro del territorio nacional. El Gobierno Nacional a través de los organismos de control, como es el caso del Servicio de Rentas Internas y la

Superintendencia de Compañías, ha propuesto varias reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y a la Ley de Compañías.

Estos cambios han generado que en el Ecuador se incentive una nueva cultura tributaria que a nivel internacional ya se encuentra establecida, sobre todo en países desarrollados.

La modernización de la Administración Tributaria en el Ecuador ha seguido un proceso que inició con la creación del Servicio de Rentas Internas el 15 de septiembre de 1998 hasta consolidarse como una entidad de carácter administrativo y de control, aplicando la ley y sirviendo como recaudador de los impuestos a él encomendados, imponiendo sanciones, agilizando los procesos e incentivando el pago de impuestos.

Las siguientes constituyen las actividades principales que lleva a cabo el Servicio de Rentas Internas:

- Absolución de consultas y resoluciones
- Saneamiento de cartera
- Notificaciones
- Programa de fedatarios
- Planificación estratégica
- Registro único de contribuyentes
- Recepción de las declaraciones y recaudación bancaria
- Programa de facturación
- Fedatarios fiscales
- Sistema financiero integrado y cuenta única del contribuyente
- Sistema cruzado de información para auditoría
- Matriculación de vehículos

CEYMGROUP CÍA. LTDA., debe sujetarse a cada una de las disposiciones prescritas en la ley, que período a período contemplan cambios en su contenido. Es necesario que la compañía realice constantes actualizaciones de conocimientos en lo concerniente en materia tributaria, para así

poder tener un control más efectivo sobre los impuestos y evitar el cometer errores o inconsistencias en la aplicación de dicha normativa.

2.2.2 Factor Social.

Ecuador es el país con mayor riesgo de la región. De acuerdo a las calificadoras internacionales, los problemas políticos principalmente económicos y sociales ubican al Ecuador en los últimos lugares de confiabilidad.

Inclusive los organismos internacionales, entre ellos la Corporación Andina de Fomento (CAF) califican al Ecuador como el más riesgoso de sus miembros.

A partir de la declaratoria de la moratoria de la deuda externa, expresada en bonos Brady y posteriormente la caída del ex presidente, Jamil Mahuad, el riesgo-país creció alarmantemente.

El riesgo país de Ecuador bajó de 4.140 en enero del 2009 a 811 en enero del 2010. Estos datos volvieron a ser publicados en la web del Banco Central. El indicador, que alcanzó los más altos niveles a fines del 2008 (5.069), cuando se declaró en moratoria, ahora muestra un menor riesgo, que se atribuye a la puntualidad en los pagos.²³

Ramiro Crespo, de Analytica Securities, cree que el indicador no muestra toda la realidad del país, sino la certeza que hay en el exterior, de que sí pagará.

Roberto Villacreses, del Instituto Ecuatoriano de Economía Política, dijo que pese a la baja el riesgo es más del doble del peruano (300 puntos), y en la región solo Bolivia y Venezuela estarían por encima.

Luego del 19 de febrero, cuando el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) incluyó a Ecuador en la lista de países que no cooperan con la lucha en contra del lavado de activos, el riesgo país ha sido estable. Al 25 de febrero estaba en 816 puntos. Según los expertos, eso no afecta al indicador porque no se pone en duda el pago de la deuda, sino problemas con el lavado.

²³ <http://www.eluniverso.com/2010/03/02/1/1356/riesgo-pais-3-mil-puntos-un-ano.html>

2.2.3 Factor Tecnológico.

La tecnología en la actualidad juega un factor fundamental en el entorno comercial ecuatoriano y mundial, ya que la misma ayuda a agilizar y facilitar cada una de las actividades que se llevan a cabo día a día.

La tecnología ha acortado distancias y ha permitido el ahorro de recursos y tiempo, ya que muchas de las operaciones que una empresa lleva a cabo pueden realizarse desde la comodidad de un escritorio por las bondades que brinda el internet actual. Ese es el caso de los impuestos, ya que el Servicio de Rentas Internas utilizando la web mantiene una página interactiva donde se pueden encontrar diferentes aplicaciones que van desde consultas de carácter tributario hasta la declaración y pago de impuestos.

La página web oficial www.sri.gob.ec ofrece varias bondades, siendo una de las más importantes que los contribuyentes no deben acercarse personalmente a las oficinas del SRI, sino que lo pueden hacerlo a través del internet. Otra de las bondades que se deben recalcar es que los pagos y recaudaciones no solamente se los realiza por medio de debito bancario directo de la cuenta, sino que a nivel nacional se han establecido varios puntos de pago y recaudación de dichos haberes.

También se pueden realizar consultas ya sea por el contribuyente directamente o por terceros, verificando la información contenida en sus registros históricos por cada una de las personas registradas.

Toda esta tecnología se encuentra a disposición del público en general, quienes pueden acceder a la misma desde un computador de forma sencilla y ágil, haciendo oportuna la información procesada.

2.2.4 Factor Económico.

La internacionalización de las personas en el mundo y la globalización de la economía han obligado a los países del tercer mundo como Ecuador, a insertarse por sí mismos en un proceso

de implementación de políticas neoliberales. Esto juntado al problema de la deuda externa ha provocado la reducción en los servicios sociales causando sufrimiento a los pobres en la sociedad, además de la privatización de empresas públicas, que están generando consecuencias impredecibles para la mayoría de ecuatorianos.

El Ecuador al encontrarse situado en la costa noroeste de Sudamérica tiene una gran puerta de ingreso y salida de productos. El país puede ser dividido en cuatro regiones topográficas.

1. La Costa plana o Litoral
2. La Sierra o tierras altas andinas
3. El Oriente plano

Los principales socios comerciales son USA, Japón, Latinoamérica y Alemania.

Sus principales productos son: cacao, café, petróleo, y gas natural, peces, oro, piedra caliza, maíz, naranjas, patatas, arroz, caña de azúcar, madera de construcción, agricultura, cemento, producción y refinación de petróleo, procesamiento de alimentos, petroquímicos, textiles, productos de madera.

2.2.4.1 Balanza Comercial

2.2.4.1.1 Exportaciones Petroleras y No Petroleras

Durante el año 2010, en valores FOB, los países a los que más se vendieron los productos petroleros y no petroleros fueron:

CUADRO EXPORTACIONES 2010			
PETROLERAS		NO PETROLERAS	
PAÍS	%	PAÍS	%
EEUU	45.64%	EEUU	21.29%
Panamá	21.66%	Venezuela	10.78%
Perú	11.06%	Colombia	10.18%
Chile	6.68%	Rusia	7.69%
Japón	2.88%	Italia	7.51%
China	2.39%	España	4.55%
El Salvador	1.85%	Holanda	4.23%
Venezuela	1.28%	Alemania	4.13%
Guatemala	0.92%	Perú	3.44%
Honduras	0.63%	Bélgica	3.12%
Nicaragua	0.55%	Francia	2.64%
Uruguay	0.26%	Chile	2.57%
Colombia	0.03%	Japón	1.60%

FUENTE: BCE-2010 www.bce.gob.ec

2.2.4.1.2 Importaciones Petroleras y No Petroleras

Asimismo, en valores FOB, durante el año 2010, las importaciones petroleras y no petroleras procedieron principalmente de los siguientes países:

CUADRO IMPORTACIONES 2010			
PETROLERAS		NO PETROLERAS	
PAÍS	%	PAÍS	%
EEUU	40.48%	EEUU	22.76%
Panamá	14.28%	Colombia	11.77%
Venezuela	12.47%	China	9.44%
Perú	8.82%	CoreadelSur	5.42%
Colombia	4.55%	Brasil	5.28%
Bélgica	1.44%	México	4.52%
Guatemala	1.37%	Perú	4.43%
Uruguay	0.91%	Japón	4.28%
Canadá	0.75%	Argentina	3.45%
Chile	0.73%	Chile	3.34%
España	0.13%	Panamá	2.98%
Argentina	0.12%	Alemania	2.96%
México	0.06%	Tailandia	1.84%
Brasil	0.03%		
Holanda	0.03%		
Alemania	0.02%		

FUENTE: BCE-2010 www.bce.gob.ec

2.2.5 Factor Legal.

La Compañía CEYMGROUP CÍA. LTDA., debe cumplir con requerimientos legales para su funcionamiento, estos requisitos se encuentran contemplados en leyes emitidas para tal efecto y manejadas por los diferentes organismos de control. Al tratarse de un trabajo de investigación que contendrá un caso práctico de una auditoría tributaria la atención se centrará en los impuestos a los que está sujeta la empresa manejados por el Servicio de Rentas Internas, como son el Impuesto a la Renta (IR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) y la Retención en la Fuente del Impuesto a la Renta, por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento.

La Compañía actúa como sujeto pasivo de los impuestos a los cuales se encuentra sujeto, además como agente de retención de los mismos en las operaciones realizadas por la compra-venta de bienes y servicios. Debe pagar sus impuestos en los plazos y formas establecidas en la ley, así como las retenciones en la fuente realizadas en cada período.

Está obligada al pago y presentación del Impuestos al Valor Agregado, de las Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta y de los anexos transaccionales de forma mensual hasta el 22 de cada mes, así como al pago del Impuesto a la Renta anual hasta el 22 de abril. Además debe cancelar el anticipo del Impuesto a la Renta en dos partes, la primera el 22 de julio y segunda el 22 de septiembre de cada año.

2.2.5.1 Contabilidad y Estados Financieros²⁴

Según se establece en el artículo 37 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se encuentran obligados a llevar contabilidad todas las sucursales y establecimientos permanentes de compañías extranjeras y las sociedades definidas como tales en la Ley de Régimen Tributario Interno.

Así también establece están obligadas a llevar contabilidad, las personas naturales y las sucesiones indivisas que realicen actividades empresariales y que operen con un capital propio al inicio de sus actividades económicas que al 1 de enero de cada ejercicio impositivo hayan

²⁴ Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 5, Artículo 37.

superado los 60.000,00 USD o cuyos ingresos brutos anuales de esas actividades, del ejercicio fiscal inmediato anterior, hayan sido superiores a 100.000,00 USD o también que sus costos y gastos anuales, imputables a la actividad empresarial, del ejercicio fiscal inmediato anterior hayan sido superiores a 80.000,00 USD.

CEYMGROUP CÍA. LTDA, al ser una Compañía legalmente constituida está obligada a llevar contabilidad y, la contabilidad deberá ser llevada bajo la responsabilidad y con la firma de un contador público legalmente autorizado.

A continuación se detallan los impuestos a los que se encuentra sujeta la Compañía:

2.2.5.2 Impuesto a la Renta

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su artículo 1, el objeto del Impuesto a la Renta, establece a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la Ley antes mencionada.²⁵

Para efectos del Impuesto a la Renta se considera renta:

1. Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,
2. Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales.

2.2.5.2.1 Base imponible

En el artículo 16 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se establece como base imponible del Impuesto a la Renta a la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios

²⁵ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 1, Artículo 1

gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.²⁶

2.2.5.2.2 Conciliación Tributaria²⁷

Según lo dispone la Ley, para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del Impuesto a la Renta, las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada con las siguientes operaciones:

- Se restará la participación laboral en las utilidades de las empresas que corresponda a los trabajadores, de conformidad con lo previsto en el Código del Trabajo.
- Se restará el valor total de ingresos exentos o no gravados;
- Se sumarán los gastos no deducibles, de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento, tanto aquellos efectuados en el país como en el exterior.
- Se sumará el ajuste a los gastos incurridos para la generación de ingresos exentos, en la proporción prevista en este Reglamento.
- Se sumará también el porcentaje de participación laboral en las utilidades de las empresas atribuibles a los ingresos exentos; esto es, el 15% de tales ingresos.
- Se restará la amortización de las pérdidas establecidas con la conciliación tributaria de años anteriores, de conformidad con lo previsto en la Ley de Régimen Tributario Interno y en su Reglamento.

²⁶ Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 5, Artículo 16.

²⁷ Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 6, Artículo 46.

- Se restará a cualquier otra deducción establecida por ley a la que tenga derecho el contribuyente.
- Se sumará, de haber lugar, el valor del ajuste practicado por la aplicación del principio de plena competencia conforme a la metodología de precios de transferencia, establecida en el Reglamento.
- Se restará el incremento neto de empleos.- A efecto de lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno se considerarán los siguientes conceptos:
 - Empleados nuevos, el incremento neto de empleos
 - Valor promedio de remuneraciones y beneficios de ley
 - Valor a deducir para el caso de empleos nuevos
- Se restará el pago a trabajadores discapacitados o que tengan cónyuge o hijos con discapacidad

La elaboración de la conciliación tributaria es responsabilidad de la Administración de la Compañía, en forma directa del Gerente General y del Contador.

2.2.5.2.3 Anticipo del Impuesto a la Renta²⁸

Según el artículo 76 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el anticipo debe determinarse sobre la declaración correspondiente al ejercicio económico anterior y cargarse al ejercicio fiscal corriente de la siguiente manera:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles del Impuesto a la Renta.

²⁸ Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 8, Artículo 76.

- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total, y
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables del Impuesto a la Renta.

2.2.5.3 Retención en la Fuente del Impuesto a la Renta

Según el artículo 92 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en su literal a) serán agentes de retención las entidades del sector público, las sociedades, las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que realicen pagos o acrediten en cuenta valores que constituyan ingresos gravados para quien los perciba.²⁹

Se consideran sujetos a retención en la fuente a las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, inclusive las empresas públicas no reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas.³⁰

La retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta, lo que suceda primero. Se entenderá que la retención ha sido efectuada dentro del plazo de cinco días de que se ha presentado el correspondiente comprobante de venta.³¹

2.2.5.3.1 Crédito Tributario

Las retenciones en la fuente generan crédito tributario que será aplicado por el contribuyente a quien se le practicaron dichas retenciones en su declaración del Impuesto a la Renta anual.³²

2.2.5.3.2 Porcentajes de Retención

²⁹ Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 10, Artículo 92.

³⁰ Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 10, Artículo 93.

³¹ Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 10, Parágrafo 1, Artículo 95.

³² Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 9, Artículo 135.

TABLA DE RETENCIONES EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA	
CONCEPTO DE LA RETENCION	%
Por intereses y comisiones en operaciones de crédito entre las instituciones del sistema financiero.	1%
Transporte privado de pasajeros y transporte público o privado de carga.	
Arrendamiento mercantil (leasing) sobre las cuotas de arrendamiento, inclusive la de opción de compra.	
Servicios de publicidad y medios de comunicación.	
Por actividades de construcción de obra, material inmueble, urbanización, lotización o actividades similares.	
La compra de todo tipo de bienes muebles de naturaleza corporal, así como los de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuático, y forestal; excepto combustibles.	
Otras retenciones aplicables el 1%.	
Servicios en los que prevalezca la mano de obra sobre el intelectual.	2%
Servicios entre sociedades.	
Comisiones pagadas a sociedades.	
Rendimientos financieros.	
Intereses que cualquier entidad del sector público reconozca a favor de los sujetos pasivos.	
Los pagos que realicen las empresas emisoras de tarjetas de crédito a sus establecimientos afiliados.	
Otras retenciones aplicables el 2%.	8%
Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales por servicios en los que prevalezca el intelecto cuando el servicio no esté relacionado con el título profesional que ostente la persona que lo preste.	
Honorarios y pagos a persona naturales por servicios de docencia.	
Arrendamiento de bienes inmuebles de personas naturales y sociedades.	
Regalías, derechos de autos, marcas, patentes y similares a personas naturales.	
Remuneraciones a deportistas, entrenadores, cuerpo técnico, árbitros y artistas residentes.	
Pagos a notarios, registradores de la propiedad y mercantiles.	
Otras retenciones aplicables al 8%.	10%
Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales profesionales, por servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando, los mismos estén relacionados con el título profesional que ostente la persona que lo preste.	
Beneficios de loterías, rifas, apuestas y similares, retiene el organizador.	15%
Pagos de dividendos anticipados y préstamos a socios o accionistas.	25%
Honorarios a extranjeros por servicios ocasionales.	
Pagos al exterior a países con los que no se ha firmado convenios de doble tributación.	0.10%
Seguros y reaseguros, sobre primas facturadas o planilladas.	

2.2.5.4 Impuesto al Valor Agregado

El Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, en su artículo 140, el Impuesto al Valor Agregado se grava las transferencias de dominio de bienes muebles corporales, en todas sus etapas de comercialización, sean éstas a título oneroso o a título gratuito, realizadas en el Ecuador por parte de personas naturales y sociedades. Así mismo grava la importación de bienes muebles corporales. También se encuentran gravados la prestación e importación de servicios en el Ecuador por parte de personas naturales o sociedades, las cesiones de derecho y bienes de naturaleza intangible pero que representen valores monetarios y puedan ser comercializados.³³

2.2.5.4.1 Retención en la Fuente del Impuesto al Valor Agregado

La retención en la fuente del Impuesto al Valor Agregado se genera cuando se realiza la cesión del dominio del bien o del servicio y se emite el respectivo comprobante de retención o se acredita el respectivo pago. Los porcentajes de retención del IVA son el 30% en bienes, 70% en servicios y 100% a personas naturales. Según el Servicio de Rentas Internas las retenciones funcionan de la siguiente forma:

³³ Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Título 2 Capítulo 1, Artículo 140.

AGENTE DE RETENCION	CUADRO DE RETENCIONES EN LA FUENTE DEL IVA							
	EL QUE VENDE O TRANSFIERE BIENES O PRESTA SERVICIOS							
	INSTITUCION	CONTRIBUYENTE	SOCIEDADES	PERSONAS NATURALES				
				OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD	EMITE FACTURA	EMITE LIQUIDACION DE COMPRAS DE BIENES O POR SERVICIOS	PROFESIONALES	PROPIETARIO DE BIENES INMUEBLES
COMPRADOR, EL QUE REALIZA EL PAGO	PUBLICA	ESPECIAL						
INSTITUCION PUBLICA Y CONTRIBUYENTES ESPECIALES	B: N/A S: N/A	B: N/A S: N/A	B: 30% S: 70%	B: 30% S: 70%	B: 30% S: 70%	B: 100% S: 100%	B: N/A S: 100%	B: N/A S: 100%
CONTRATANTE DE SERVICIOS DE CONSTRUCCION	B: N/A S: N/A	B: N/A S: 30%	B: N/A S: 30%	B: N/A S: 30%	B: N/A S: 30%	B: N/A S: 100%	B: N/A S: 30%	B: N/A S: N/A
SOCIEDAD Y PERSONA NATURAL OBLIGADA A LLEVAR CONTABILIDAD	B: N/A S: N/A	B: N/A S: N/A	B: N/A S: N/A	B: N/A S: N/A	B: 30% S: 70%	B: 100% S: 100%	B: N/A S: 100%	B: N/A S: 100%

B= BIENES

S= SERVICIOS

Se debe expedir el respectivo comprobante por la retención en la fuente del IVA realizado. Constituirá crédito tributario dicha retención a quien se le realizó la misma, y constituirá una obligación para quien la realiza.

2.2.5.4.2 Crédito Tributario

Se tiene derecho a crédito tributario por las importaciones o adquisiciones locales de bienes, materias primas, insumos o servicios cuando los documentos aduaneros de importación y demás comprobantes de venta recibidos en las operaciones de importación con su respectivo comprobante de pago del impuesto y aquellos comprobantes de venta expresamente autorizados para el efecto por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, en los cuales conste por separado el valor del Impuesto al Valor Agregado pagado y que se refieran a costos y gastos

que de acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno son deducibles hasta los límites establecidos para el efecto en dicha ley.³⁴

2.2.5.5 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Mediante Resolución No. 06.Q.ICC-004 emitida por la Superintendencia de Compañías del Ecuador el 21 de agosto del 2006; y publicada en el Registro Oficial No. 348 del 4 de septiembre del mismo año se estableció que a partir del año 2009 las compañías domiciliadas en el Ecuador deben preparar sus estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad.

Posteriormente con fecha 20 de noviembre del 2008, se emitió la resolución No. 08.G.DSC-010, que modificó los plazos mencionados en el registro oficial antes indicado, por lo que la Compañía debe preparar sus estados financieros en base a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), a partir del 1 de enero del 2012 y se establece el año 2011 como período de transición, debido a esto nuestro período de revisión no se ve afectado por efecto de ajustes o reclasificaciones para la aplicación de las normas antes mencionadas.

2.3 Influencias Microeconómicas.

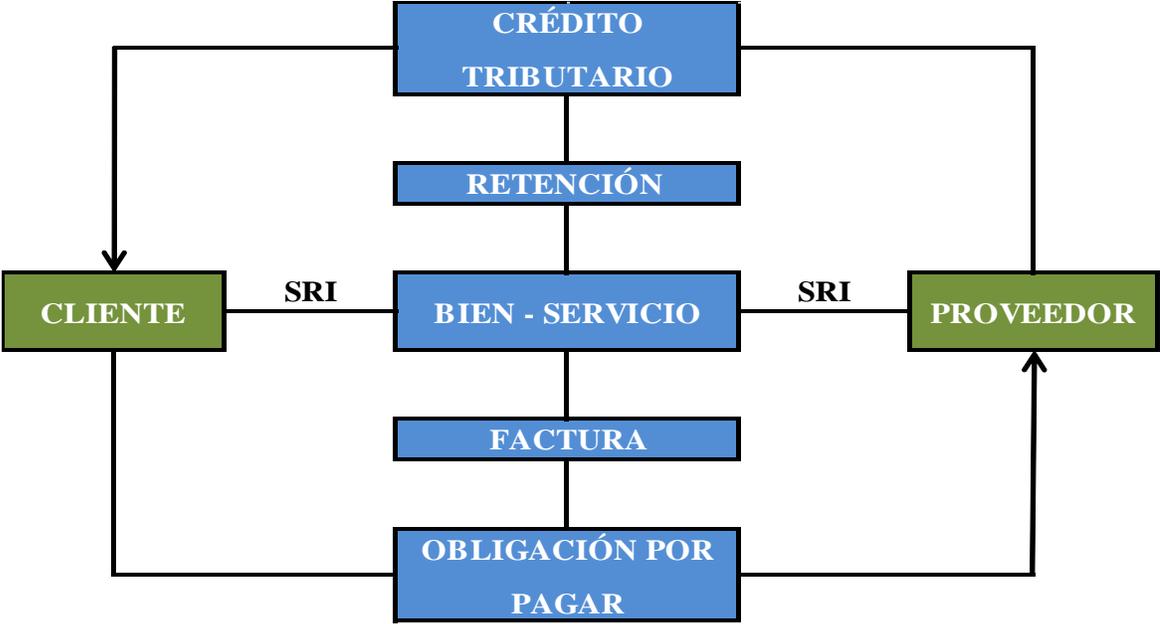
2.3.1 Clientes.

Los clientes son parte vital en la vida y desarrollo de las empresas, son ellos la fuente de los ingresos para que esta pueda seguir realizando sus actividades. Los clientes representan el alma o razón de ser de la Compañía, ya que simplemente sin no hubiera un mercado al cual ofrecer los productos o servicios la empresa no tendría razón de existencia.

³⁴ Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Capítulo 2 del IVA, Artículo 153.

Desde el punto de vista tributario, los clientes generan obligaciones tributarias hacia la Compañía con el fisco. La empresa está obligada a facturar por los servicios que presta y los clientes están obligados a realizar retenciones en la fuente a la Compañía de ser el caso. También la Compañía está en la obligación de realizar retenciones del IVA a los clientes en el caso que proceda.

El proceso se lo podría representar de la siguiente manera:



Las obligaciones tributarias con el fisco comienzan desde el momento de que el servicio fue prestado y/o facturado al cliente. Desde este momento se inicia una relación entre el cliente y la Compañía, ya que cada uno tendrá bajo su responsabilidad de informar de dicho evento al fisco a través de las declaraciones de impuestos realizadas. Esta información debe en cierta manera mostrar una igualdad, generando para uno un crédito tributario y para el otro una obligación por pagar.

2.3.2 Proveedores.

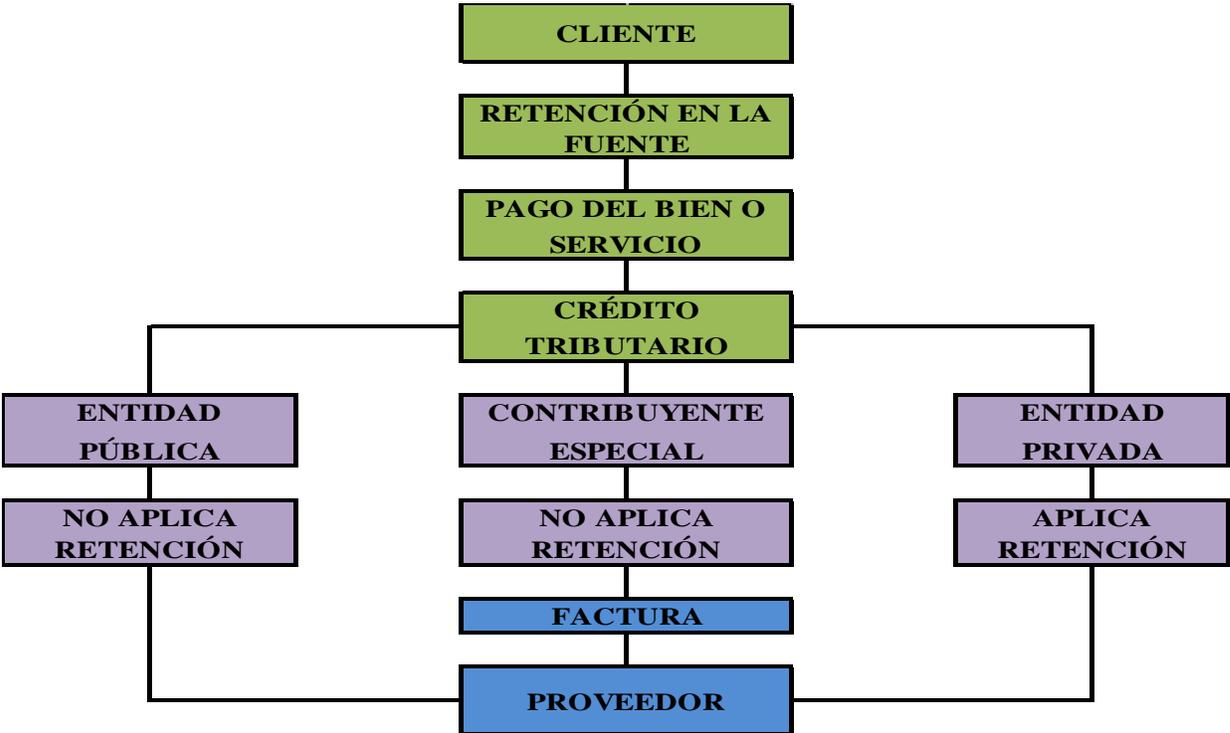
Los proveedores, al igual que los clientes, son parte fundamental en el desarrollo de una empresa. Son los que complementan el círculo productivo entre la Compañía, sus clientes y proveedores. Este círculo continuo permite que la economía gire y sea dinámica, que esté en constante movimiento y evolución.

Los proveedores son aquellos que proveen de los recursos que el ente carece o necesita para continuar con sus actividades productivas. Ya que las empresas no son capaces de proveerse de todo aquello que necesitan por sí mismas, surgen aquellos que si lo pueden hacer, ya que su giro del negocio es ese. Los proveedores ofrecen una gama extensa de servicios y bienes que se encuentran a disposición de la gente que los necesita bajo un precio para poder adquirirlos.

Esta actividad también genera obligaciones con el fisco en ambas partes. Las obligaciones comienzan cuando se produce la transferencia del bien o se adquiere el servicio. Para la Compañía es un crédito tributario que podrá deducir de sus impuestos a pagar, generando que sean compensados los impuestos originados por las ventas de servicios con los producidos por las compras realizadas.

Las instituciones públicas son proveedores de carácter especial, ya que ellos funcionan como sujeto activo y a su vez ponen a disposición del público en general varios servicios y/o bienes de uso público.

El proceso se lo podría describir de la siguiente manera:



2.3.3 Competencia

Debido al crecimiento de la economía ecuatoriana ha provocado el establecimiento de nuevas empresas, especialmente pequeñas y medianas empresas, que ofrecen una variedad de bienes y servicios a disposición del público en general. Esto también ha incrementado la competencia dentro de cada una de las líneas de mercado.

CEYMGROUP CÍA. LTDA., al dedicarse al comercio exterior y al haberse incrementado las importaciones y exportaciones, por consecuencia también se incrementó el margen del mercado a ser explotado y la competencia por la atracción de nuevos clientes o el mantenimiento de los ya conseguidos.

Es vital en la vida de cada una de las empresas el crecer y evolucionar adaptándose a cada uno de los nuevos escenarios que se presentan de forma constante. Allí radica el éxito o fracaso de una empresa.

CEYMGROUP CÍA. LTDA., posee un factor diferenciador en el servicio que presta a sus clientes ya que trabaja simultáneamente bajo cuatro líneas de negocio, las cuales se complementan unas con otras, que en conjunto representan un servicio más completo, lo que le permite ajustarse a las necesidades del presente y poder proyectarse hacia el futuro.

La competencia juega un factor fundamental en el crecimiento de la Compañía, ya que la misma sirve de punto de referencia para el mejoramiento continuo y la constante adaptación. CEYMGROUP CÍA. LTDA. compite con compañías que se encuentran establecidas y posicionadas dentro del mercado, lo cual representa una desventaja. Actualmente la Compañía acapara solo el 5% del mercado nacional en comparación a compañías con mayor trayectoria.

Las principales empresas competidoras son las siguientes:

- Abm Negocios Asociados exportadores e importadores de frutas, legumbres y productos en estado natural.

- Ideas del Pacifico-Optiprosos S.A. es una empresa con más de 20 años en el mercado ecuatoriano dedicada a la producción y distribución de material publicitario.
- EXTREME EARTH ECUADOR S.A. grupo de empresas dedicadas al comercio exterior manejo de impuestos y tasas aduaneras, logística y demás.
- Trámites Aduaneros C&C S.A dedicada al transporte marítimo, despacho de aduanas, almacenaje, seguros, licencias, menajes.
- GR-COMEX dedicada a la asesoría en exterior para empresas.
- JOM NEGOCIOS & SERVICIOS dedicada al comercio exterior y tramitación aduanera.
- Alvia & Alvia, Agentes Afianzados de Aduanas dedicados al manejo de importaciones, exportaciones y transportes, comercio exterior, nacionalización de mercaderías.
- LAG ImportXpress dedicada a la nacionalización de mercadería

2.3.4 Precios.

Precio es el valor que se fija a un bien, cosa o servicio, a través de las diferentes divisas existentes en todo el mundo, las cuales representan un valor para realizar intercambios de una manera más justa y equilibrada para ambas partes que actúan en la misma.

CEYMGROUP CÍA. LTDA., al ser una empresa que se dedica a la prestación de servicios, el valor por el mismo dependerá de varios factores como:

- Los gastos operativos como los gastos generales, sueldos, salarios, pagos a proveedores de bienes y servicios.
- Los gastos incurridos por cada línea de negocio por los servicios de comercio exterior, marketing y publicidad, representación y registro sanitario.
- También influirá la forma de como estos son ofrecidos, sea de forma individual, de forma conjunta, sea con uno, varios o todos.
- El tipo del cliente al que se le ofrece el servicio y/o los requerimientos del mismo.
- El tiempo y tipo de requerimiento sea general o en términos más urgentes.
- Las influencias macroeconómicas y el entorno en el que se desenvuelve la Compañía, el tipo de proveedor.

- Los impuestos que los mismos generen, así como el margen de utilidad aceptable sobre el costo.

La Compañía debe observar todo estas referencias para poder fijar sus precios, ya que estos también influirán en sus obligaciones tributarias. A mayor precio mayor impuesto será generado y por ende las obligaciones tributarias serán mayores.

Como ya lo mencionamos en los puntos anteriores, los impuestos también generan un costo por los servicios que la empresa ofrece, generando que por los mismos se destinen recursos para su custodia y pago en las formas establecidas en la ley.

Las obligaciones tributarias que se generan tienen el carácter de prioridad sobre otras obligaciones, por lo cual la Compañía debe pagar en los plazos establecidos, de lo contrario las mismas generan costos adicionales como son multas e impuestos que deben ser cubiertos elevando el costo de los servicios ofrecidos reduciendo el margen de utilidad.

CAPÍTULO III

CAPÍTULO III.

LA AUDITORÍA EN GENERAL

3.1 Concepto, importancia

3.1.1 Concepto

William Thomas Porter y John C. Burton (Porter, 1983), definen la Auditoria como “el examen de la información por una tercera persona distinta de quien la preparó y del usuario, con la intención de establecer su veracidad, y el dar a conocer los resultados de este examen, con la finalidad de aumentar la utilidad de tal información para el usuario”.

Arthur W. Holmes (Holmes, 1984), obtiene como conclusión en su concepto moderno que la Auditoria es "el examen crítico y sistemático de la actuación y los documentos financieros y jurídicos en que se refleja, con la finalidad de averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los mismos".

El Instituto Norteamericano de Contadores Públicos (AICPA, 1983), tiene como definición de Auditoria la siguiente: Un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados, de estados financieros preparados por una empresa o por otra entidad para su presentación al Público o a otras partes interesadas.

La "American Accounting Association" (AAS, 1972), con un criterio más amplio y moderno define en forma general la Auditoria identificándola como un proceso de la siguiente manera:

“La Auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados”.

La guía Internacional de Auditoria No. 3 del IFAC establece:³⁵

³⁵ IFAC, 1983, Guía Internacional de Auditoría No. 3, “Principios Básicos que Rigen una Auditoría”, párrafo 2 y 4.

“Una Auditoría es el examen independiente de la información de cualquier entidad, ya sea lucrativa o no, no importando su tamaño o forma legal, cuando tal examen se lleva a cabo con objeto de expresar una opinión sobre dicha información”.

Utilizando las anteriores definiciones, se puede establecer un concepto de lo que es la auditoría:

La auditoría es un proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y representativo del sistema de información de un ente o una parte del mismo, realizado por personal independiente y utilizando técnicas establecidas y adecuadas, con el propósito de emitir una opinión profesional, que permita la adecuada toma de decisiones y se puedan emitir recomendaciones para mejorar el sistema de control examinado siempre buscando el mayor beneficio para la empresa.

3.1.2 Objetivo de la auditoría

Podemos decir, basándonos en los conceptos antes mencionados, que el objetivo general de una auditoría es la emisión de un diagnóstico sobre un sistema de información de un ente, que permita tomar decisiones sobre el mismo. Estas decisiones pueden ser de diferentes tipos respecto al área examinada y al usuario del dictamen o diagnóstico.

Los objetivos generales tradicionales de la auditoría habrían sido los siguientes:

- Descubrir fraudes
- Descubrir errores de principio
- Descubrir errores técnicos

Pero el avance tecnológico extraordinario que ha evolucionado rápidamente en los últimos tiempos en los que se ha denominado la "Revolución Informática", así como el progreso y desarrollo de la administración de las empresas actuales y la aplicación a las mismas de la Teoría General de Sistemas, ha llevado a Porter y Burton a adicionar tres nuevos objetivos:

- Determinar si existe un sistema que proporcione datos pertinentes y fiables para la planeación y el control.
- Determinar si este sistema produce resultados, es decir, planes y presupuestos, pronósticos, estados financieros, informes de control dignos de confianza, adecuados y suficientemente inteligibles por el usuario.
- Efectuar sugerencias que permitan mejorar el control interno de la entidad.

En términos generales podemos decir que el objetivo de la auditoría es emitir una opinión razonable e independiente sobre la información que es proporcionada al auditor, a través del análisis de la misma, para poder tomar decisiones con un grado de confianza y así salvaguardar los intereses y bienes del ente.

3.1.3 Importancia de la Auditoría

La auditoría juega un papel fundamental en el mantenimiento de las empresas, por cuanto implica el control de los recursos de los cuales ella dispone, a su vez la calidad de las auditorías es uno de los temas más importantes a perfeccionar en esta rama, pues de esto depende la confiabilidad de los estados de control de empresas.

La supervisión de las auditorías constituye un aspecto de vital importancia según las tendencias actuales, por cuanto significa la comprobación y seguridad de que éstas se hayan realizado cumpliendo con los principios y normas establecidos para el ejercicio de la auditoría y permiten evaluar la correspondencia del dictamen emitido por el grupo de auditores con la situación real de la entidad auditada.

A nivel mundial se han presentado situaciones que han puesto en crisis el criterio y el trabajo realizado por los auditores que generan un deterioro del prestigio del auditor y su independencia causados por la corrupción y otros tipos de fraudes de los cuales no deja de estar exento ningún país.

Pero a pesar de estos sucesos perjudiciales, el auditor es el llamado a emitir una opinión que proporcione veracidad a la información que se maneja para la toma de decisiones en cualquier parte del mundo.

Los escenarios en los que actualmente operan las empresas requieren de sistemas eficientes, para que las empresas puedan ofrecer productos y servicios, logrando con ello satisfacer la demanda de sus clientes acorde a las normativas de calidad tanto nacional e internacional que se demandan.

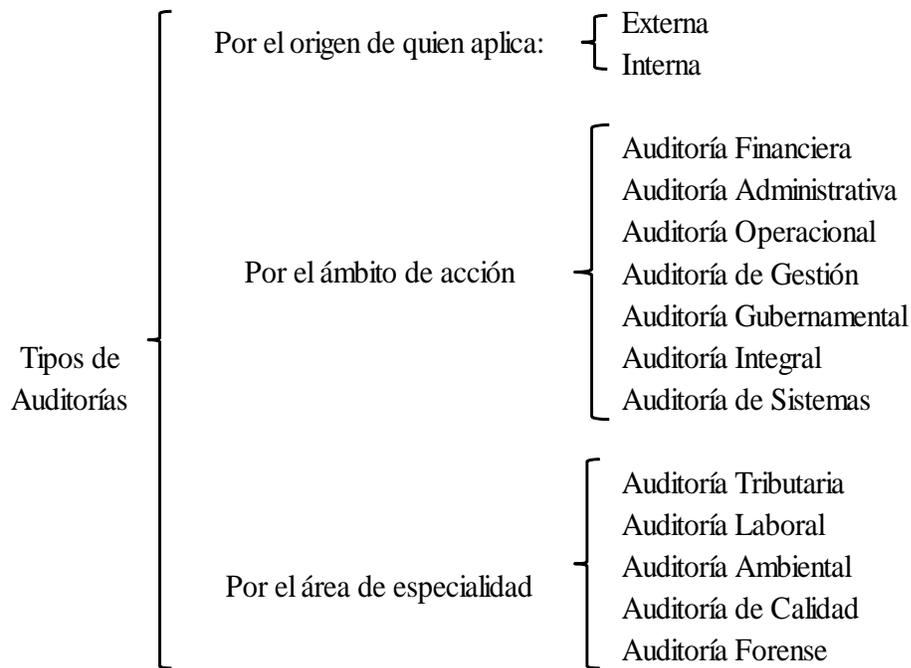
Todo ello obliga a que se considere el comportamiento de los actuales escenarios en donde se desenvuelven las empresas obligando a revisiones rutinarias de auditorías, de esta manera se mantienen informadas si realmente cumplen con las normas y procedimientos exigidos por los organismos de control o los establecidos por cuenta propia para salvaguardar los bienes de la empresa.

Tómese en cuenta, que anteriormente el alcance de la auditoria en una empresa se limitaba en su mayor parte a la situación financiera y a los resultados de las operaciones. Durante muchos años la auditoría estuvo asociada con la contabilidad, llegándose a creer que formaba parte de ella, en donde dicha función era, una revisión, chequeo, informe que solo se le recomendaba a auditores ajenos a la empresa, para cerciorarse de la situación financiera y descubrir posibles fraudes o errores.

Al crecer la empresa, ir desarrollándose, abarcando más mercados, la administración se tornó más complicada, cobrando mayor importancia la comprobación y control interno, requiriéndose de la auditoria para la toma de decisiones en relación al control, organización, método de procedimiento, proceso de la producción y sus costos , presupuesto, etc.

3.2 Tipos de auditoría

Existen varias clasificaciones de la auditoría, pero a continuación se presenta la más general:



3.2.1 Por el Origen de Quien Aplica

3.2.1.1 Auditoría Externa

En general, la Auditoría Externa o independiente es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un contador público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento.³⁶

La Auditoría Externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las empresas generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiera en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de éste, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término auditoría externa a auditoría de estados financieros, lo cual no es equivalente, pues se realizan auditorías externas, como son los exámenes especiales, de diferentes áreas y con diferentes objetivos.

³⁶ Auditores & Gerentes. Contadores Públicos Ltda., manual de auditoría Pág. 17

La Auditoría Externa es entonces el examen crítico y sistemático de:

- La dirección interna.
- Estados, expedientes y operaciones administrativas y contables preparados anticipadamente por la gerencia, y
- Los demás expedientes y documentos financieros y jurídicos de una organización.

Para:

- Emitir una opinión profesional independiente
- Dar fe sobre la razonabilidad de la información financiera examinada
- Validar ante terceros la información producida por la empresa, y
- Formular recomendaciones y sugerencias

3.2.1.1.1 Objetivo de la Auditoría Externa

La Auditoría Externa o Independiente tiene por objeto averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados financieros, expedientes y documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización. Una Auditoría Externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinada con el fin de acompañar al mismo una opinión independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del auditor.

3.2.1.2 Auditoría Interna

Es una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de una organización, a fin de revisar la contabilidad, las finanzas y otras operaciones como base de un servicio protector y constructivo para la administración. En un instrumento de control que funciona por medio de la medición y evaluación de la eficiencia de otras clases de control, tales

como: procedimientos; contabilidad y demás registros; informes financieros; normas de ejecución etc.³⁷

Las Auditorías Internas son hechas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que se proyecten en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoría está dirigida por contadores públicos profesionales independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el público. La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, esta puede ser cuestionada ante los ojos de los terceros. Por esto se puede afirmar que el auditor no solamente debe ser independiente, sino parecerlo para así obtener la confianza del público.

La Auditoría Interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección toma las medidas necesarias para su mejor funcionamiento.

3.2.1.2.1 Diferencias entre la Auditoría Interna y Externa

Existen diferencias substanciales entre la Auditoría Interna y la Auditoría Externa, algunas de las cuales se describen a continuación:

- En la Auditoría Interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la Auditoría Externa la relación es totalmente independiente.

³⁷ <http://www.mitecnologico.com/Main/TiposDeAuditoria>

- En la Auditoría Interna el diagnóstico del auditor, está destinado para la empresa; en el caso de la Auditoría Externa este dictamen se destina generalmente para terceras personas ajenas a la empresa.
- La Auditoría Interna esta inhabilitada para dar fe pública, debido a su vinculación contractual laboral, mientras la Auditoría Externa tiene la facultad legal de dar fe pública.
- Aunque el auditor interno posee independencia, ésta es limitada frente a terceros por su vínculo laboral. En la Auditoría Externa la independencia es absoluta.
- Mientras el examen del auditor interno es ipso facto, en el momento, el examen del auditor externo es ex post facto, después de sucedidos los hechos.

3.2.2 Por el Ámbito de Acción

3.2.2.1 Auditoría Financiera

La Auditoría Financiera es aquella que emite un dictamen u opinión profesional en relación con los estados financieros de una unidad económica en una fecha determinada y sobre el resultado de las operaciones y los cambios en la posición financiera cubiertos por el examen la condición indispensable que esta opinión sea expresada por un contador público debidamente autorizado para tal fin.³⁸

La opinión del contador público en la Auditoría Financiera está fundamentada en lo siguiente:

- Que el balance presenta razonablemente la situación financiera de la empresa en la fecha del examen y el resultado de las operaciones en un período determinado;
- Que los estados financieros básicos están presentados de acuerdo con principios y normas de contabilidad de general aceptación y normas legales vigentes; y
- Que los principios y normas han sido aplicados consistentemente por la empresa de un período a otro.

Lo anteriormente mencionado no es exhaustivo, pero se presenta de forma general para observar los diferentes intereses de cada uno de los agentes involucrados en el proceso económico de cada

³⁸ Auditores & Gerentes. Contadores Públicos Ltda., manual de auditoría Pág. 20

empresa, los cuales en muchos casos pueden ser opuesto, pero que conviven en una forma casi armónica, pues la empresa los ha unido en una "coalición de intereses" en busca de un fin común.

Si un administrador piensa que su único propósito es la obtención del excedente de las ventas sobre los costos y gastos, solamente estará atendiendo los intereses de uno de los Agentes, los propietarios, y desconocerá de plano los restantes integrantes de esta coalición. Los agentes económicos y sociales son los que pueden tomar decisiones basados en los estados financieros.

El objetivo de la contabilidad es proporcionar información financiera de la organización a personas naturales y entidades jurídicas interesadas en sus resultados operacionales y en su situación económica. Los administradores de la empresa, los accionistas, el gobierno, las entidades crediticias, los proveedores y los empleados requieren constantemente información financiera de la organización.

3.2.2.1.1 Objetivo de la Auditoría Financiera

El objetivo principal es opinar si los estados financieros de una empresa presentan o no razonablemente la situación financiera, el resultado de sus operaciones, y los cambios de su posición financiera.

El Comité Técnico de la Contaduría Pública de Colombia (CTCP, 1999), en su Declaración Profesional No. 7 plantea la siguiente definición y objetivos de la auditoría financiera:

La auditoría financiera tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte de un contador público distinto del que preparó la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee.

Para cumplir lo anterior, el trabajo de auditoría implica, como finalidad inmediata proporcionar al propio auditor los elementos de juicio y de convicción que le permiten sustentar de una manera objetiva su dictamen.

Esto conduce a que en cada caso determine, según las circunstancias, las pruebas que necesita para cumplir profesionalmente su trabajo. La Auditoría Financiera se efectúa en forma externa, por su amplia utilidad de validar la información financiera frente a terceros, pero esto no implica que no pueda efectuarse en forma interna, aunque esto no es usual por lo restringido de su uso.

3.2.2.2 Auditoría Administrativa

Según William P. Leonard (Leonard, 1999), conceptualiza a la Auditoría Administrativa como *“el examen comprensivo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa de una institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales”*.

Otro concepto de Auditoría Administrativa: es que es una revisión sistemática y evaluatoria de una entidad o parte de ella, que se lleva a cabo con la finalidad de determinar si la organización está operando eficientemente. Constituye una búsqueda para localizar los problemas relativos a la eficiencia dentro de la organización.

3.2.2.2.1 Ámbito de la Auditoría Administrativa

La Auditoría Administrativa abarca una revisión de los objetivos, planes y programas de la empresa; su estructura orgánica y funciones; sus sistemas, procedimientos y controles; el personal y las instalaciones de la empresa y el medio en que se desarrolla, en función de la eficiencia de operación y el ahorro en los costos. La Auditoría Administrativa puede ser llevada a cabo por un administrador de empresas y otros profesionales capacitados, incluyendo al contador público adiestrado en disciplinas administrativas o respaldadas por otros especialistas. El resultado de la Auditoría Administrativa es una opinión sobre la eficiencia administrativa de toda la empresa o parte de ella.

3.2.2.2.2 Objetivos de la Auditoría Administrativa

Entre los objetivos más relevantes de la Auditoría Administrativa tenemos los siguientes:

- **De control.-** Destinados a orientar los esfuerzos en su aplicación y poder evaluar el comportamiento organizacional en relación con estándares preestablecidos.
- **De productividad.-** Encauzan las acciones para optimizar el aprovechamiento de los recursos de acuerdo con la dinámica administrativa instituida por la organización.
- **De organización.-** Determinan que su curso apoye la definición de la estructura, competencia, funciones y procesos a través del manejo efectivo de la delegación de autoridad y el trabajo en equipo.
- **De servicio.-** Representan la manera en que se puede constatar que la organización está inmersa en un proceso que la vincula cuantitativa y cualitativamente con las expectativas y satisfacción de sus clientes.
- **De calidad.-** Disponen que tienda a elevar los niveles de actuación de la organización en todos sus contenidos y ámbitos, para que produzca bienes y servicios altamente competitivos.
- **De cambio.-** La transforman en un instrumento que hace más permeable y receptiva a la organización.
- **De aprendizaje.-** Permiten que se transforme en un mecanismo de aprendizaje institucional para que la organización pueda asimilar sus experiencias y las capitalice para convertirlas en oportunidades de mejora.
- **De toma de decisiones.-** Traducen su puesta en práctica y resultados en un sólido instrumento de soporte al proceso de gestión de la organización.

3.2.2.3 Auditoría Operacional

Según Joaquín Rodríguez Valencia (Rodríguez, 1980), la Auditoría Operacional es *“una técnica para evaluar sistemáticamente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas de la empresa, utilizando personal especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplan, y determinar qué condiciones pueden mejorarse”*.

También se puede definir a la Auditoría Operacional como el examen y evaluación profesional de todas o una parte de las operaciones a actividades de una entidad cualquiera, para determinar su grado de eficacia, economía y eficiencia y formular recomendaciones gerenciales para mejorarlo.

3.2.2.3.1 Objetivo de la Auditoría Operacional

La Auditoría, Operacional investiga, revisa y evalúa las áreas funcionales de la empresa con los propósitos de determinar.

- Si se tienen controles adecuados.
- Si los controles permiten realizar las actividades con eficiencia; y
- Si se puede lograr una disminución de costos e incremento de la productividad.

3.2.2.3.2 El Proceso de la Auditoría Operacional

La Auditoría Operacional sigue el mismo proceso de la auditoría en general, pero contiene algunos aspectos que son propios de ella:

- Familiarizarse con la empresa para apreciar en forma general sus problemas.
- Formular los problemas específicamente de carácter operativo y analizar el efecto que éstos tienen en los resultados del ejercicio.
- Observación de los procesos operativos y recoger información sobre ellos.
- Recurrir a conocimientos generales sobre el tema con el propósito de asociar éstos con los problemas de la empresa. Recurrir a la experiencia profesional.
- Formular las hipótesis que permitan detectar las formas más adecuadas de adelantar las investigaciones que sean necesarias.
- Inferir las implicaciones de las hipótesis formuladas, esto es analizar las causas y consecuencias que originan los problemas o los efectos en las operaciones que actualmente se están dando.
- Obtención de evidencia.
- Conclusiones que permitan la confirmación, de negación o reformulación de las hipótesis.
- Descripción de los hallazgos y comunicación a los afectados.
- Diagnóstico y recomendaciones.

3.2.2.4 Auditoría de Gestión

La Auditoría de Gestión es la combinación de la Auditoría Administrativa y la Auditoría Operacional, por lo que basándonos en lo anteriormente mencionado se puede decir que es el proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información de gestión de un ente, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la eficacia, eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos, para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad del mismo.

El concepto de Auditoría de Gestión, con su preocupación de control operativo, es el puente, y a veces el catalizador entre una Auditoría Financiera tradicional, y un método de servicios administrativos para solucionar el problema de un tiempo. Constituye un ingrediente necesario en la plena implantación de la Auditoría Integral.

3.2.2.4.1 Objetivos de la Auditoría de Gestión

El objetivo primordial de la Auditoría de Gestión consiste en descubrir deficiencias o irregularidades en algunas de las partes de la empresa y apuntar sus probables remedios. La finalidad es ayudar a la dirección a lograr una administración más eficaz. Su intención es examinar y valorar los métodos y desempeño en todas las áreas. Los factores de la evaluación abarcan el panorama económico, la adecuada utilización de personal y equipo y los sistemas de funcionamiento satisfactorios.

En la Auditoría de Gestión se realizan estudios para determinar deficiencias causantes de dificultades, sean actuales o en potencia, las irregularidades, embotellamientos, descuidos, pérdidas innecesarias, actuaciones equivocadas, deficiente colaboración o fricciones entre ejecutivos y una falta general de conocimientos de lo que es una buena organización.

La responsabilidad del auditor consiste en ayudar y respaldar a la dirección en la determinación de las áreas en que pueda llevarse a cabo valiosas implementaciones de mejores técnicas administrativas. Enseguida de una investigación definida y donde quieran que surjan aspectos o circunstancias susceptibles de remedio o mejoría, es obligación del auditor examinar con mirada crítica y valorar toda solución que parezca conveniente.

La revisión de los métodos y desempeños administrativos, comprende un examen de los objetivos, políticas, procedimientos, delegación de responsabilidades, normas y realizaciones. La eficiencia operativa de la función o área sometida a estudio, puede determinarse mediante una comparación de las condiciones vigentes, con las requeridas por los planes, políticas, etc.

3.2.2.4.2 Alcance de las Actividades

La Auditoría de Gestión puede ser de una función específica, un departamento o grupo de departamentos, una división o grupo de divisiones o de la empresa en su totalidad. Algunas auditorías abarcan una combinación de dos o más áreas.

3.2.2.5 Auditoría Gubernamental

Se puede decir que la Auditoría Gubernamental es el examen crítico y sistemático de la gestión fiscal de la administración pública y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes del Estado, realizado por la Contraloría General del Estado, con el fin de emitir un pronunciamiento sobre la eficiencia, eficacia y economía en el cumplimiento de los objetivos de la entidad estatal sometida a examen, además de la valoración de los costos ambientales de operación del ente, para así vigilar la gestión pública y proteger los recursos públicos.³⁹

El Manual de Auditoría Gubernamental señala que *“la Auditoría Gubernamental constituye el examen objetivo, sistemático, independiente, constructivo y selectivo de evidencias efectuadas a la gestión institucional en el manejo de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos, ecológicos y de tiempo y, si estas, fueron administrados con eficiencia, efectividad, economía, eficacia y transparencia”*.⁴⁰

3.2.2.5.1 Objetivo de la Auditoría Gubernamental

³⁹ http://members.tripod.com/~Guillermo_Cuellar_M/gubernamental.html

⁴⁰ Manual de Auditoría Gubernamental, Registro Oficial No. 595 del 12 de junio del 2002, pág. 3.

La Auditoría Gubernamental tiene como objetivo general básico, examinar las actividades operativas, administrativas, financieras y ecológicas de un ente, de una unidad, de un programa o de una actividad, para establecer el grado en que sus servidores cumplen con sus atribuciones y deberes, administran y utilizan los recursos en forma eficiente, efectiva y eficaz, logran las metas y objetivos propuestos; y, si la información que producen es oportuna, útil, correcta, confiable y adecuada.⁴¹

3.2.2.5.2 Características de la Auditoría Gubernamental⁴²

A continuación se detallan las características de la Auditoría gubernamental, ya que al tratarse de una auditoría que se realiza al estado puede ser tomada bajo cualquier modalidad de las antes mencionadas, pero su característica principal es que se lo hace a las entidades del gobierno:

1. Objetiva, ya que el auditor revisa hechos reales sustentados en evidencias susceptibles de comprobarse, siendo una condición fundamental que el auditor sea independiente de esas actividades.
2. Sistemática, porque su relación es adecuadamente planificada y está sometida a las normas profesionales y el código de ética profesional.
3. Profesional, porque es ejecutada por auditores o contadores públicos a nivel universitario o equivalentes, o equipos multidisciplinarios según la modalidad o el tipo de auditoría y examen especial, que poseen capacidad, experiencia y conocimientos en el área de auditoría gubernamental, quienes deben emitir un informe profesional.
4. Selectiva, porque su ejecución se basa en pruebas selectivas, técnicamente sustentadas.
5. Imparcial, porque es ejecutada por auditores que actúan con criterio imparcial y no tienen conflicto de intereses respecto de las actividades y personas objeto y sujeto de examen.
6. Integral, porque cubre la revisión de las actividades operativas, administrativas, financieras y ecológicas, incluye los resultados de la evaluación del control interno, la legalidad de los administrativos, actos normativos y actos contractuales.
7. Recurrente, porque el ejercicio de la auditoría gubernamental se ejecuta en forma periódica.

⁴¹ Manual de Auditoría Gubernamental, Registro Oficial No. 595 del 12 de junio del 2002, pág. 4.

⁴² Manual de Auditoría Gubernamental, Registro Oficial No. 595 del 12 de junio del 2002, pág. 4-5.

3.2.2.6 Auditoría Integral

En sí la Auditoría Integral no es más que la integración de la auditoría financiera con la auditoría de gestión, la auditoría de control interno y la auditoría de cumplimiento, por lo que podemos definir a la Auditoría Integral como el proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado de los sistemas de información financiero, de gestión de control interno y legal de una organización, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la razonabilidad de la información financiera, la eficacia eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos y el apego de las operaciones económicas a las normas contables, administrativas y legales que le son aplicables, para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad de la misma.⁴³

La Auditoría Integral, implica la ejecución de un trabajo con el alcance o enfoque, por analogía, de las auditorías financiera, de cumplimiento, de control interno y de gestión. La Auditoría Integral es un modelo de cobertura global y por lo tanto, no se trata de una suma de auditorías, si no del complemento entre cada una de ellas y así obtener un resultado que abarque de mejor manera el entorno del ente.

Analizando el contenido profesional del libro titulado "*Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral*", el autor del presente artículo está de acuerdo con la siguiente definición dada sobre Auditoría Integral: "*Es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad, con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamientos generalizados*".⁴⁴

3.2.2.6.1 Objetivo de la Auditoría Integral

⁴³ Auditores & Gerentes. Contadores Públicos Ltda., manual de auditoría Pág. 29

⁴⁴ Blanco Luna Yanel, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Editorial ECUE colecciones universitarias, abril del 2003, pág. 6.

Se puede decir que en base a lo mencionado anteriormente los siguientes son los objetivos de la Auditoría Integral:⁴⁵

- Expresar una opinión sobre si los estados financieros objetos del examen, están preparados en todos los asuntos importantes de acuerdo con las normas de contabilidad y de revelaciones que le son aplicables.
- Establecer si las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias estatutarias y de procedimientos que le son aplicables. El propósito de esa revisión es proporcionar al auditor una certeza razonable si las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las leyes y reglamentos que las rigen.
- Si la entidad se ha conducido de manera ordenada en el logro de las metas y objetivos propuestos. El grado en que la administración ha cumplido adecuadamente con las obligaciones y atribuciones que han sido asignadas y si tales funciones se han ejecutado de manera eficiente, efectiva y económica.
- Evaluar el sistema global del control interno para determinar si funciona efectivamente para la consecución de los siguientes objetivos básicos:
 1. Efectividad y eficiencia de las operaciones.
 2. Confiabilidad en la información financiera.
 3. Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

3.2.2.7 Auditoría de Sistemas o Informática

La Auditoría de Sistemas o Informática es el proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información automático de un ente, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la eficacia eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos informáticos y los

⁴⁵ Blanco Luna Yanel, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Editorial ECUE colecciones universitarias, abril del 2003, pág. 7-8.

controles de seguridad de los mismos, para la toma de decisiones que permitan el mejoramiento de los procesos de información automática y de la productividad de estos.⁴⁶

3.2.2.7.1 Objetivo de la Auditoría de Sistemas o Informática

Los principales objetivos que constituyen a la Auditoría Informática son:

- El control de la función informática
- El análisis de la eficiencia de los sistemas informáticos que lo conforman
- La verificación del cumplimiento de la normativa general de la empresa en este ámbito; y,
- La revisión de la eficaz gestión de los recursos materiales y humanos informáticos.

Los sistemas informáticos están sometidos al control correspondiente. El auditor informático ha de velar por la correcta utilización de los recursos que la empresa pone en juego para disponer de una eficiente y eficaz herramienta de colaboración en el sistema de información.

3.2.2.7.2 Importancia de la Auditoría de Sistemas

Por eso, al igual que los demás órganos de la los Sistemas Informáticos están sometidos al control correspondiente, circunstancia que no se debe olvidar. La importancia de llevar un control de esta herramienta se puede deducir de varios aspectos que pasamos a citar:

- Las computadoras y los Centros de Proceso de Datos se convirtieron en blancos apetecibles no solo para el espionaje, sino para la delincuencia y el terrorismo. En este caso interviene la Auditoría Informática de Seguridad.
- Las computadoras creadas para procesar y difundir resultados o información elaborada pueden producir resultados o información errónea si dichos datos son, a su vez, erróneos. Este concepto obvio es a veces olvidado por las mismas empresas que terminan perdiendo de vista la naturaleza y calidad de los datos de entrada a sus Sistemas Informáticos, con la posibilidad de que se provoque un efecto cascada y afecte a Aplicaciones independientes. En este caso interviene la Auditoría Informática de Datos.

⁴⁶ Auditores & Gerentes. Contadores Públicos Ltda., manual de auditoría Pág. 30

- Un Sistema Informático mal diseñado puede convertirse en una herramienta harto peligrosa para la empresa: como las maquinas obedecen ciegamente a las órdenes recibidas y la modelización de la empresa está determinada por las computadoras que materializan los Sistemas de Información, la gestión y la organización de la empresa no puede depender de un Software y Hardware mal diseñados.

3.2.2.7.3 Alcance de la Auditoría de Sistemas

El alcance ha de definir con precisión el entorno y los límites en que va a desarrollarse la auditoría informática, se completa con los objetivos de ésta. El alcance ha de figurar expresamente en el Informe Final, de modo que quede perfectamente determinado no solamente hasta que puntos se ha llegado, sino cuales materias fronterizas han sido omitidos.

3.2.3 Por el Área de Especialidad

3.2.3.1 Auditoría Fiscal o Tributaria

La Auditoría Fiscal o Tributaria es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha contabilizado las operaciones económicas resultantes de sus relaciones con la hacienda pública, su grado de adecuación con Principios y Normas Contables Generalmente Aceptados, debiendo para ello investigar si se han presentado las declaraciones tributarias oportunas, y si se han realizado de una forma razonable con arreglo a las normas fiscales de aplicación.⁴⁷

Al tratarse de que este tipo de auditoría es objeto de la presente investigación, en el siguiente capítulo se procederá a realizar una explicación más amplia sobre la misma, detallando características, procedimientos y demás componentes para un mejor entendimiento.

⁴⁷ Pablo Arenas del Buey Torres, Auditores Fiscal, Editorial Instituto de Estudios fiscales, Capítulo 2 Pág. 31

3.2.3.2 Auditoría Laboral

Es el conjunto de procedimientos realizados por profesionales independientes que llevan a cabo el análisis y revisión de la situación laboral de una empresa, mediante el estudio de la documentación e información aportada por la misma, así como del apego a las leyes laborales vigentes, reflejando en un informe final la situación real de la propia empresa en cuanto al cumplimiento de las obligaciones jurídico-laborales y de seguridad social.

3.2.3.2.1 Objetivo de la Auditoría Laboral

Este tipo de auditoría constituye un examen especial, que se realiza con el objetivo de determinar el grado de cumplimiento por parte de la Compañía de las normas laborales vigentes hacia sus empleados y/o colaboradores. En el caso del Ecuador debe basarse en el Código de Trabajo y se encuentra regulado por el Ministerio de Relaciones Laborales.

Además se deben observar otras leyes y normas de carácter social, que también protegen al trabajador como persona y sonde índole internacional, como derechos humanos y la constitución interna.

3.2.3.3 Auditoría Ambiental

La Auditoría Ambiental es una herramienta de gestión que consiste en una evaluación sistemática, documentada, periódica y objetiva de la efectividad de la organización, la gerencia y los equipos ambientales, para proteger el medio ambiente, mediante un mejor control de las prácticas ambientales y la evaluación del cumplimiento de las políticas ambientales de la empresa, incluyendo los requerimientos legales.

3.2.3.3.1 Objetivo de la Auditoría Ambiental

Por definición la Auditoría Ambiental es una revisión sistemática, documentada, periódica y objetiva, efectuada por entidades reguladoras, de las operaciones y prácticas de una instalación para alcanzar cumplimiento de requisitos ambientales.

Esta verificación sistemática y documentada de cumplimiento se la compara con ciertos criterios auditables, que no son otra cosa que leyes, normas locales o guías de lineamientos internacionales.

Dentro de este contexto, el presente trabajo de Auditoría Ambiental tiene los siguientes objetivos:

- Colectar y revisar toda la información ambiental disponible.
- Identificar medidas y correctivos que permitan prevenir, corregir o mitigar los diferentes aspectos ambientales que estén causando impactos negativos; a fin de que los mismos cumplan con las normas ambientales establecidas.

3.2.3.3.2 Normatividad

Las normas que se toman para la realización de la Auditoría Ambiental es la vigente, citando entre otras de las aplicables al tipo y giro industrial:

- NOM-CCAT-006 y 019-ECOL/93.- Evaluación de dispositivos de control para la contaminación atmosférica.
- NOM-CCA-031-ECOL/93.- Identificación y evaluación de descargas de aguas residuales.
- NOM-CPR-001-ECOL/93.- Identificación de la generación de residuos.
- NOM-CPR-004-ECOL/93.- Evaluación del programa de transporte y confinamiento de residuos peligrosos.
- NOM-001-STP-93.- Condiciones de seguridad e higiene en los centros de trabajo.
- NOM-002-STPS-93.- Condiciones de seguridad para prevención y protección contra incendios en los centros de trabajo.
- NOM-004-STPS-93.- Sistemas de protección y dispositivos de seguridad en los centros de trabajo.
- NOM-009-STPS-93.- Etiquetado e identificación de sustancias químicas peligrosas.
- NOM-011-STPS-93.- Condiciones de seguridad e higiene en donde se genere ruido.
- NOM-017-STPS-93.- Equipo de protección personal en los centros de trabajo.
- NOM-021-STPS-93.- Registro y evaluación de accidentes.
- NOM-027-STPS-93.- Señales y avisos de seguridad e higiene.

3.2.3.4 Auditoría de Calidad

La Sociedad Americana para el Control de la Calidad (A.S.Q.C) define a la Auditoría de la calidad señalando: *“Es un examen sistemático de las actuaciones y decisiones de las personas con respecto a la calidad con el objeto de verificar o evaluar de manera independiente e informar del cumplimiento de los requisitos operativos del programa de calidad, las especificaciones o los requerimientos del contrato, producto o servicios”*.

3.2.3.4.1 Alcance

La Auditoría de Calidad tiene como objetivo comparar con las normas los aspectos de la calidad para:

- Determinar si las actividades y los resultados relativos a la calidad satisfacen las disposiciones establecidas.
- Comparar que esas disposiciones se lleven a cabo y son adecuadas para alcanzar los objetivos previstos.
- Proporcionar a los directores la información que, al ser independiente, está libre de los perjuicios de los otros departamentos que informan sobre sí mismos.
- Determinar la eficacia del sistema y hacer posibles las mejoras.
- El alcance vendrá determinado por el cliente, quien solicita la auditoria y requiere a los auditores para su realización.
- El cliente interno y externo deben recibir un buen servicio que sea de calidad, eficiente, oportuno, a costos razonables, apropiado a las necesidades de la unidad auditadas, que satisfaga tanto al que lo hace como al que lo recibe.

3.2.3.4.2 Desventajas

- La Auditoría de Calidad permite al auditor, evaluar el grado de cumplimiento de los requisitos propuestos y, si es necesario introducir acciones de mejora; no se trata tanto de detectar fallos como de determinar la eficacia de las actuaciones para alcanzar los objetivos propuestos.

- Mediante los resultados del informe (que es el producto final de la auditoría de calidad) el cual proporciona a la dirección de la empresa evidencias objetivas basadas en hechos. Estos permiten a la dirección tomar decisiones basándose en hechos y no en hipótesis.
- La Auditoría de Calidad tiene importantes repercusiones en toda la empresa ya que afecta a todas las funciones de la misma.

3.2.3.4.3 Ventajas

- La Auditoría de Calidad ayuda a verificar y evaluar las actividades relacionadas con la calidad en el seno de una organización, así como para la identificación y mejora de las áreas no conformes con el modelo exigido.
- Proporciona a la organización el poder ofrecer producto-servicio que satisfaga las necesidades de los clientes.
- Ser competitiva con respecto a otras empresas que ofrezcan el mismo producto-servicio.
- Poder ofrecer sus productos-servicios a nivel mundial y poder ser reconocida por su prestigio y buena calidad.
- Es una herramienta que contribuye al mejoramiento de la calidad dirigido al usuario que requiere de los productos-servicios.
- La empresa auditada mantiene al día sus actividades (procesos, producción, sistema etc.)

3.2.3.5 Auditoría Forense

En su libro de “Auditoría Forense” Milton Maldonado señala lo siguiente: *“La Auditoría Forense es el otro lado de la medalla de la labor del auditor, en procura de prevenir y estudiar hechos de corrupción. Como la mayoría de los resultados del Auditor van a conocimiento de los jueces (especialmente penales), es usual el término forense. La Auditoría Forense, para profesionales con formación de Contador Público, debe orientarse a la investigación de actos dolosos en el nivel financiero de una empresa, el gobierno o cualquier organización que maneje recursos.”*⁴⁸

3.2.3.5.1 Objetivo de la Auditoría Forense

⁴⁸ MALDONADO, Milton; “Auditoría Forense: Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera”; Editora Luz de América; Quito – Ecuador; 2003; Pág. 9.

La profesión de la contaduría posee esta técnica como un nuevo modelo que contribuye con el adecuado control y uso de la información y los recursos de las empresas, es por ello que consideramos oportuna esta investigación, que conlleva la aplicación de las etapas de la auditoría forense para evitar fraudes y que no se siga desprestigiando la profesión de los contadores y auditores que en su gran mayoría son los directos responsables, o en estos casos tienen conocimiento pero no lo denuncian, lo que implica también un grave problema ético.

Con la Auditoría Forense se puede presentar un informe acorde con las normativas de ésta, que puede ser aplicada no solamente en el sector público, sino que también en sector privado. De esta forma ambos sectores pueden prevenir y sancionar los actos de corrupción.

La auditoría forense es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal y como sistema de control e investigación provee de las evidencias necesarias para enfrentar los delitos cometidos por funcionarios y empleados o a los directos responsables, de esta forma se controlaran los múltiples fraudes cometidos en perjuicio del desarrollo de las organizaciones y del país.

Como estudiantes de contabilidad se debe tener el conocimiento necesario para intervenir y trabajar en el tema planteado, ya que en la preparación académica profesional se aprenden las pautas fundamentales para llevar a cabo una auditoría.

3.2.3.5.2 Relación de la Auditoría Forense con la Auditoría Tributaria

La Auditoría Forense al ser un examen especial que se realiza con el objetivo de determinar el cometimiento de dolo, así como sus efectos, consecuencias y establecer responsables, se puede aplicar a la Auditoría Tributaria, ya que uno de los objetivos de la aplicación de exámenes especiales tributarios es el determinar que no se está evadiendo el pago de impuestos o que los mismos no se encuentran alterados o distorsionados en su presentación a los organismos de control, por lo que si se llega a determinar que existe evasión en el pago de impuestos esto se

considera como un delito que puede llevar al acusado a prisión y afrontar una pena carcelaria o multas económicas y hasta el cierre definitivo del establecimiento.

3.3 Código de Ética del Auditor

El propósito de un código de ética, como su nombre lo indica, es promover una cultura ética en la profesión de la auditoría.

La auditoría es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento, consulta y asesoría, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a un ente a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

Es necesario y apropiado contar con un código de ética para la profesión de la auditoría, ya que ésta se basa en la confianza que se imparte a su aseguramiento objetivo sobre la gestión de riesgos, control y dirección.

3.3.1.1 Principios

Se espera que los auditores apliquen y cumplan los siguientes principios:

1. **Integridad.-** La integridad de los auditores establece confianza y, consiguientemente, provee la base para confiar en su juicio.
2. **Objetividad.-** Los auditores exhiben el más alto nivel de objetividad profesional al reunir, evaluar y comunicar información sobre la actividad o proceso a ser examinado. Los auditores hacen una evaluación equilibrada de todas las circunstancias relevantes y forman sus juicios sin dejarse influir indebidamente por sus propios intereses o por otras personas.
3. **Confidencialidad.-** Los auditores respetan el valor y la propiedad de la información que reciben y no divulgan información sin la debida autorización a menos que exista una obligación legal o profesional para hacerlo.
4. **Competencia.-** Los auditores aplican el conocimiento, aptitudes y experiencia necesarios al desempeñar los servicios de auditoría interna.

3.4 Normas de Auditoría

3.4.1 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS).

Concepto

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de Auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor.

Origen

Las NAGAS tienen su origen en los Boletines (Statement on Auditing Estándar – SAS) emitidos por el Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948.

Por lo tanto, estas normas son de observación obligatoria para los contadores públicos que ejercen la auditoría en nuestro país, por cuanto además les servirá como parámetro de medición de su actuación profesional y para los estudiantes como guías orientadoras de conducta por donde tendrán que caminar cuando sean profesionales.

3.4.1.1 Clasificación de las NAGAS

Las NAGAS se clasifican en tres grupos que son los siguientes:

Normas Generales o Personales

- a. Entrenamiento y capacidad profesional.
- b. Independencia
- c. Cuidado o esmero profesional.

Normas de Ejecución del Trabajo

- d. Planeamiento y Supervisión.
- e. Estudio y Evaluación del Control Interno.
- f. Evidencia Suficiente y Competente

Normas de Preparación del Informe.

- g. Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- h. Consistencia.
- i. Revelación Suficiente.
- j. Opinión del Auditor.

3.4.1.1.1 Normas Generales y Personales

Estas normas por su carácter general se aplican a todo el proceso del examen y se relacionan básicamente con la conducta funcional del auditor como persona humana y regula los requisitos y aptitudes que debe reunir para actuar como auditor.

La mayoría de este grupo de normas son contempladas también en los códigos de ética de otras profesiones. Las Normas detalladas anteriormente, se definen de la forma siguiente:

a. Entrenamiento y Capacidad Profesional.

"La Auditoría debe ser efectuada por personal que tiene el entrenamiento técnico y pericia como Auditor".

Como se aprecia de esta norma, no sólo basta ser contador para ejercer la función de auditor, sino que además se requiere tener entrenamiento técnico adecuado y pericia como auditor. Es decir, además de los conocimientos técnicos obtenidos en los estudios universitarios, se requiere la aplicación práctica en el campo con una buena dirección y supervisión. Este adiestramiento, capacitación y práctica constante forma la madurez del juicio del auditor, a base de la experiencia

acumulada en sus diferentes intervenciones, encontrándose recién en condiciones de ejercer la auditoría como especialidad. Lo contrario, sería negar su propia existencia por cuanto no garantizará calidad profesional a los usuarios, esto a pesar de que se multiplique las normas para regular su actuación.

b. Independencia.

"En todos los asuntos relacionados con la Auditoría, el auditor debe mantener independencia de criterio".

La independencia puede describirse como la libertad profesional que le asiste al auditor para expresar su opinión libre de presiones (políticas, religiosas, familiares, etc.) y subjetividades (sentimientos personales e intereses de grupo).

Se requiere entonces objetividad imparcial en su actuación profesional. Si bien es cierto, la independencia de criterio es una actitud mental, el auditor no solamente debe "serlo", sino también "parecerlo", es decir, cuidar, su imagen ante los usuarios de su informe, que no solamente es el cliente que lo contrató sino también los demás interesados (bancos, proveedores, trabajadores, estado, pueblo, etc.).

c. Cuidado o Esmero Profesional

"Debe ejercerse el esmero profesional en la ejecución de la auditoría y en la preparación del dictamen".

El cuidado profesional, es aplicable para todas las profesiones, ya que cualquier servicio que se proporcione al público debe hacerse con toda la diligencia del caso, lo contrario es la negligencia, que es sancionable. Un profesional puede ser muy capaz, pero pierde totalmente su valor cuando actúa negligentemente.

El esmero profesional del auditor, no solamente se aplica en el trabajo de campo y elaboración del informe, sino en todas las fases del proceso de la auditoría, es decir, también en el planeamiento o planeamiento estratégico cuidando la materialidad y riesgo.

Por consiguiente, el auditor siempre tendrá como propósito hacer las cosas bien, con toda integridad y responsabilidad en su desempeño, estableciendo una oportuna y adecuada supervisión a todo el proceso de la Auditoría.

3.4.1.1.2 Normas de Ejecución del Trabajo.

Estas normas son más específicas y regulan la forma del trabajo del auditor durante el desarrollo de la auditoría en sus diferentes fases (planificación, trabajo de campo y elaboración del informe). Tal vez el propósito principal de este grupo de normas se orienta a que el auditor obtenga la evidencia suficiente en sus papeles de trabajo para apoyar su opinión sobre la confiabilidad de los estados financieros, para lo cual, se requiere previamente una adecuado planeamiento estratégico y evaluación de los controles internos.

d. Planeamiento y Supervisión.

"La Auditoría debe ser planificada apropiadamente y el trabajo de los asistentes del auditor, si los hay, debe ser debidamente supervisado".

Por la gran importancia que se le ha dado al planeamiento en los últimos años a nivel nacional e internacional, hoy se concibe al planeamiento estratégico como todo un proceso de trabajo al que se pone mucho énfasis, utilizando el enfoque de "arriba hacia abajo", es decir, no deberá iniciarse revisando transacciones y saldos individuales, sino tomando conocimiento y analizando las características del negocio, la organización, financiamiento, sistemas de producción, funciones de las áreas básicas y problemas importantes, cuyo efectos económicos podrían repercutir en forma importante sobre los estados financieros materia de nuestro examen. Lógicamente, que el planeamiento termina con la elaboración del programa de auditoría.

e. Estudio y Evaluación del Control Interno.

"Debe estudiarse y evaluarse apropiadamente la estructura del control interno de la empresa cuyos estados financieros se encuentran sujetos a auditoría como base para establecer el grado de confianza que merece, y consecuentemente, para determinar la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría".

El estudio del control interno constituye la base para confiar o no en los registros contables y así poder determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos o pruebas de Auditoría. En la actualidad, se ha puesto mucho énfasis en los controles internos y su estudio y evaluación conlleva a todo un proceso que comienza con una comprensión, continúa con una evaluación preliminar, pruebas de cumplimiento, reevaluación de los controles, llegando finalmente, de acuerdo a los resultados de su evaluación, a limitar o ampliar las pruebas sustantivas.

En tal sentido el control interno funciona como un termómetro para graduar el tamaño de las pruebas sustentativas.

La concepción moderna del control interno incluye los componentes de ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y los de supervisión y seguimiento.

Los métodos de evaluación que generalmente se utilizan son: descriptivo, cuestionarios y flujo gramas.

f. Evidencia Suficiente y Competente.

"Debe obtenerse evidencia competente y suficiente, mediante la inspección, observación, indagación y confirmación para proveer una base razonable que permita la expresión de una opinión sobre los estados financieros sujetos a la auditoría.

Como se aprecia del enunciado de esta norma, el auditor mediante la aplicación de las técnicas de Auditoría obtendrá evidencia suficiente y competente.

La evidencia es un conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes para sustentar una conclusión.

La evidencia será suficiente, cuando los resultados de una o varias pruebas aseguran la certeza moral de que los hechos a probar, o los criterios cuya corrección se está juzgando han quedado razonablemente comprobados. Los auditores también obtienen evidencia suficiente a través de la certeza absoluta, pero mayormente con la certeza moral.

Es importante, recordar que será la madurez del juicio del auditor, que le permitirá lograr la certeza moral suficiente para determinar que el hecho ha sido razonablemente comprobado, de tal manera que en la medida que esta disminuya a través de los diferentes niveles de experiencia de los auditores la certeza moral será más pobre. Es por eso, que se requiere la supervisión de los asistentes por auditores experimentados para lograr la evidencia suficiente.

La evidencia, es competente, cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que tienen real importancia, en relación al asunto examinado.

Entre las clases de evidencia que obtiene el auditor tenemos:

- Evidencia sobre el control interno y el sistema de contabilidad, porque ambos influyen en los saldos de los estados financieros.
- Evidencia física
- Evidencia documentaria (originada dentro y fuera de la entidad)
- Libros diarios y mayores (incluye los registros procesados por computadora)
- Análisis global
- Cálculos independientes
- Evidencia circunstancial
- Acontecimientos o hechos posteriores.

3.4.1.1.3 Normas de Preparación del Informe

Estas normas regulan la última fase del proceso de auditoría, es decir la elaboración del informe, para lo cual, el auditor habrá acumulado en grado suficiente las evidencias, debidamente respaldada en sus papeles de trabajo.

Por tal motivo, este grupo de normas exige que el informe exponga de qué forma se presentan los estados financieros y el grado de responsabilidad que asume el auditor.

"El dictamen debe expresar si los estados financieros están presentados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados".

Los principios de contabilidad generalmente aceptados son reglas generales, adoptadas como guías y como fundamento en lo relacionado a la contabilidad, aprobadas como buenas y prevalecientes, o también podríamos conceptualarlos como leyes o verdades fundamentales aprobadas por la profesión contable.

Los PCGA, garantizan la razonabilidad de la información expresada a través de los estados financieros y su observancia es de responsabilidad de la empresa examinada.

En todo caso, corresponde al auditor revelar en su informe si la empresa se ha enmarcado dentro de los principios contables.

3.4.1.1.4 Opinión del Auditor.

"El dictamen debe contener la expresión de una opinión sobre los estados financieros tomados en su integridad, o la aseveración de que no puede expresarse una opinión. En este último caso, deben indicarse las razones que lo impiden. En todos los casos, en que el nombre de un auditor esté asociado con estados financieros el dictamen debe contener una indicación clara de la naturaleza de la auditoría, y el grado de responsabilidad que está tomando".

Recordemos que el propósito principal de la auditoría a estados financieros es la de emitir una opinión sobre si éstos presentan o no razonablemente la situación financiera y resultados de las operaciones, pero puede presentarse el caso de que a pesar de todos los esfuerzos realizados por

el auditor, se ha visto imposibilitado de formarse una opinión, entonces se verá obligado a abstenerse de opinar.

Por consiguiente el auditor tiene las siguientes alternativas de opinión para su dictamen.

- a. Opinión limpia o sin salvedades
- b. Opinión con salvedades o calificada
- c. Opinión adversa o negativa
- d. Abstención de opinar

3.4.2 Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEAS)

Las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEAS) fueron emitidas con el propósito de regular la actividad de la auditoría en el Ecuador y que la misma asegure un mejor trabajo y calidad en la información a presentar.

Las NEAS fueron emitidas basándose en las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, y a la vez fueron adaptadas a la realidad económica del país, para que estas puedan ser efectivamente aplicadas por los auditores.

Debido a que la tendencia mundial es la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFS), también es imperante que se utilicen normas internacionales de auditoría, razón por la cual estas normas locales dejaron de estar vigentes para dar paso a sus similares internacionales.

En el Ecuador se encuentran vigentes las siguientes normas de auditoría:

NEA 1	Objeto y principios generales que amparan una auditoría de estados financieros
NEA 2	Términos de los trabajos de auditoría
NEA 3	Control de calidad para el trabajo de auditoría
NEA 4	Documentación
NEA 5	Fraude y error
NEA 6	Consideración de leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros

NEA 7	Planificación
NEA 8	Conocimiento del negocio
NEA 9	Carácter significativo de la auditoría
NEA 10	Evaluación de riesgo y control interno
NEA 11	Auditoría en un ambiente de sistemas de información por computadora
NEA 12	Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios
NEA 13	Evidencia de auditoría
NEA 14	Trabajos iniciales - Balances de apertura
NEA 15	Procedimientos analíticos
NEA 16	Muestreo de auditoría
NEA 17	Auditoría de estimaciones contables
NEA 18	Partes relacionadas
NEA 19	Hechos posteriores
NEA 20	Negocio en marcha
NEA 21	Representaciones de la administración
NEA 22	Uso del trabajo de otro auditor
NEA 23	Consideración del trabajo de auditoría interna
NEA 24	Uso del trabajo de un experto
NEA 25	El dictamen del auditor sobre los estados financieros
NEA 26	Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados
NEA 27	El dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con un propósito especial
NEA 28	El examen de información financiera prospectiva
NEA 29	Trabajos de revisión de estados financieros
NEA 30	Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera
NEA 31	Trabajos para compilar información financiera

3.4.3 Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Concepto

Las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento son directrices establecidas a nivel mundial que los auditores utilizan para realizar sus trabajos de revisión y análisis. Estas normas son el soporte más importante para el auditor al momento de realizar su trabajo, ya que las mismas propenden que la revisión y los resultados obtenidos tengan los más altos índices de calidad.

El IFAC - Internacional Federation of Accountants (fundada en 1977), es la organización que agrupa a los contadores públicos de todo el mundo y cuyos objetivos son los de proteger el interés público a través de la exigencia de aplicación de altas practicas de calidad.

El IFAC creó un Comité denominado IAASB (Internacional Auditing and Assurance Standards Board), (antes denominado Internacional Auditing Practicas Committe IAPC) con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados a través de la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoría y aseguramiento.

El IASSB emite las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs o ISA en inglés), utilizado para reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad (normalmente información histórica), también emite Estándares Internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), Control de Calidad (ISQC), y servicios relacionados (ISRS).

Así mismo emite las denominadas Declaraciones o Prácticas (IAPSs) para proveer asistencia técnica en la implementación de los Estándares y promover las buenas prácticas.

3.4.3.1 Numeración de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

La numeración de las NIAs es la siguiente:

- 200-299 Principios Generales y Responsabilidad
- 300-499 Evaluación de Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados
- 500-599 Evidencia de Auditoria
- 600-699 Uso del trabajo de otros
- 700-799 Conclusiones y dictamen de auditoria
- 800-899 Áreas especializadas
- Las IAPS van de 1000-1100 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoria
- Las ISRE van de la 2000-2699 Normas Internacionales de Trabajos de Revisión
- Las ISAE 3000-3699 Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar
- Las ISRS 4000-4699 Normas Internacionales de Servicios Relacionados

- Todas estas normas tienen como fundamento el cumplimiento del código de ética del IFAC emitido por el IESBA.

3.5 Proceso de la Auditoría

Existen diversos criterios sobre el proceso que tiene la auditoría, algunos la dividen en tres etapas, otros en cuatro y hasta en seis partes, pero a continuación se enuncia el proceso más básico que tiene la auditoría, que se divide en tres etapas que son:

1. Planificación
2. Ejecución o trabajo de campo
3. Comunicación de resultados

3.5.1 Planificación

La primera norma de auditoría generalmente aceptada (NAGA) de la ejecución del trabajo, planeación y supervisión establece que: *“La planeación del trabajo tiene como significado, decidir con anticipación todos y cada uno de los pasos a seguir para realizar el examen de auditoría. Para cumplir con esta norma, el auditor debe conocer a fondo la Empresa que va a ser objeto de su investigación, para así planear el trabajo a realizar, determinar el número de personas necesarias para desarrollar el trabajo, decidir los procedimientos y técnicas a aplicar así como la extensión de las pruebas a realizar. La planificación del trabajo incluye aspectos tales como el conocimiento del cliente, su negocio, instalaciones físicas, colaboración del mismo etc.”*⁴⁹

Con respecto a la planificación en la Auditoría Tributaria, esta debe ajustarse a los parámetros de este tipo de trabajos, ya éste examen especial solo se lo realiza a una parte de los estados financieros y solo dentro del contexto del cumplimiento o no de las obligaciones tributarias.

⁴⁹ Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas “NAGAS”, Norma de Ejecución del Trabajo No. 1, Planeación y Supervisión.

Se puede decir que existen tres razones del por qué el auditor debe planear de manera correcta los trabajos a los que es asignado:⁵⁰

1. Para permitir al auditor obtener evidencia competente y suficiente de acuerdo con las circunstancias.
2. Para ayudar a mantener costos razonables en la auditoría; y
3. Para evitar los mal entendidos con el cliente.

Se puede decir que de los tres puntos anteriormente mencionados, el primero tiene mayor relevancia, ya que el auditor debe obtener evidencia competente y suficiente para así poder formarse una idea de la entidad, detectar sus puntos débiles y emitir una opinión razonable sobre su funcionamiento. Además también le permitirá transmitir recomendaciones para mejorar el sistema de control interno a la administración del ente examinado.

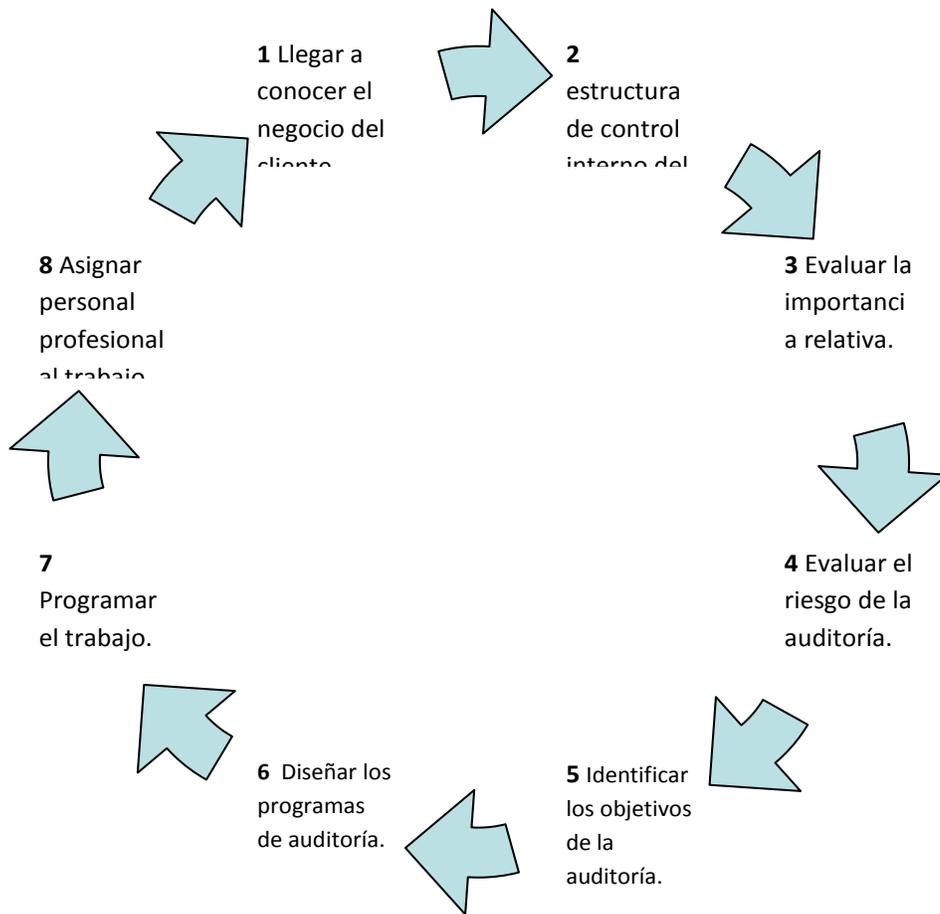
En el caso de la Auditoría Tributaria se pueden manejar los mismos objetivos, pero además se deben añadir los propios de dicho examen, como son la constatación de la aplicación de la normativa tributaria, el cumplimiento en el pago de los impuestos y la gestión sobre la administración de los mismos en los diferentes períodos.

3.5.1.1 Preparación de la Auditoría

El objetivo principal de la planificación, consiste en determinar adecuada y razonablemente los procedimientos de auditoría que correspondan aplicar, cómo y cuándo se ejecutarán, para que se cumpla la actividad en forma eficiente y efectiva. La planificación permite identificar lo que debe hacerse en una auditoría, por quién y cuándo.

Generalmente, la planificación es vista como una secuencia de pasos que conducen a la ejecución de procedimientos sustantivos de auditoría; sin embargo, este proceso debe proseguir en forma continua durante el curso de la auditoría.

⁵⁰ Arenns, Alvin A., “Auditoría un Enfoque Integral”, Capítulo No. 8, P g. 194.



La planificación se divide en dos partes, la primera que es la planificación preliminar y la segunda la planificación específica.

3.5.1.2 Obtención de la Información:

3.5.1.2.1 Planificación Preliminar

La etapa preliminar en una auditoría de estados financieros tiene como objetivo identificar y sentar las bases sobre las cuales se llevará a cabo un examen de estados financieros. Esta etapa se inicia desde el momento mismo en que un auditor independiente es llamado por el dueño o representante legal de una empresa para contratar sus servicios.

De este modo el auditor establece un primer contacto con la entidad a auditar y procederá, en seguida, a efectuar un estudio y evaluación de la organización, de sus sistemas y procedimientos, de su sistema de control interno, del análisis de sus factores clave de operación.

Una vez que los servicios han sido formalmente aceptados y contratados, el contador público procederá a efectuar la planificación definitiva de su auditoría.

En esta etapa se programará la asignación de auditores y las tareas que se les encomendarán. Se elaborarán los programas de auditoría a utilizar en el transcurso de la auditoría.

Conocimiento de la Industria y Empresa del Cliente

Es importante conocer la empresa que se va a auditar por tres razones:

1. Requerimientos de contabilidad distintos en las diferentes empresas.
2. Identificación del riesgo aceptable de la auditoría que realice el auditor o si es aconsejable auditar otras empresas iguales.
3. Los riesgos inherentes a las empresas de una misma industria.

El conocimiento de la empresa del cliente se obtiene de varias formas. Entre éstas se incluyen entrevistas con el auditor que fue responsable del compromiso en años anteriores y auditores que tengan contratos en la actualidad que sean similares.

Los archivos permanentes del auditor a menudo incluyen el historial de la Compañía, una lista de las principales actividades del cliente y un archivo de las políticas de contabilidad en años anteriores.

Evaluación del Control Interno

En su significado más amplio, control interno comprende la estructura, las políticas, los procedimientos y las cualidades del personal de una empresa, con el objetivo de:

- proteger sus activos,
- asegurar la validez de la información,
- promover la eficiencia en las operaciones, y
- estimular y asegurar el cumplimiento de las políticas y directrices emanadas de la dirección.

Los controles internos, pueden ser caracterizados bien como contables o como administrativos:

1. Los controles contables comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos cuya misión es la salvaguarda de los bienes activos y la fiabilidad de los registros contables.

2. Los controles administrativos se relacionan con la normativa y los procedimientos existentes en una empresa vinculados a la eficiencia operativa y el acatamiento de las políticas de la Dirección y normalmente sólo influyen indirectamente en los registros contables.

Objetivos del Control Interno

Las transacciones u operaciones económicas son el componente básico de la actividad empresarial y, por tanto el objetivo primero del control interno. Las transacciones originan un flujo de actividad desde su inicio hasta su conclusión. Tendremos flujos de ventas, compras, costos, inventarios, etc.

Las cuatro fases son: autorización, ejecución, anotación, y contabilización. Por definición, todo sistema de control interno va estrechamente relacionado con el organigrama de la empresa. Este debe reflejar la auténtica distribución de responsabilidades y líneas de autoridad. Las obligaciones de un conjunto de empleados deben estar atribuidas de tal forma que uno o varios de estos empleados, actuando individualmente, comprueben el trabajo de los otros.

Fases del Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno

El estudio y evaluación del control interno incluye dos fases:

- La revisión preliminar del sistema con objeto de conocer y comprender los procedimientos y métodos establecidos por la entidad.
- La realización de pruebas de cumplimiento para obtener una seguridad razonable de que los controles se encuentran en uso y que están operando tal como se diseñaron.

Evaluación del Control Interno

En la revisión preliminar se determinará el grado de fiabilidad de un sistema de control interno, que puede realizarse de tres formas: cuestionarios, diagramas de flujo y la descripción narrativa.

- **Cuestionario sobre control interno.-** Un cuestionario, utilizando preguntas cerradas, permitirá formarse una idea orientativa del trabajo de auditoría. Debe realizarse por áreas, y las empresas auditoras, disponen de modelos confeccionados aplicables a sus clientes.
- **Representación gráfica del sistema o diagramas de flujo.-** La representación gráfica permitirá realizar un adecuado análisis de los puntos de control que tiene el sistema en sí, así como de los puntos débiles del mismo que indica las posibles mejoras en el sistema. Se trata de la representación gráfica del flujo de documentos, de las operaciones que se realicen con ellos y de las personas que intervienen.
- **Descripciones narrativas.-** Permite describir los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno para las distintas áreas clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados, mencionando los registros y los formularios que intervienen en el sistema. Normalmente este método es utilizado conjuntamente con la representación gráfica, ya que ambos se complementan por factores de estructura o presentación que uno u otro no pueda mostrar de forma total o claramente, además que ayuda a una mejor comprensión.

Estos métodos también son utilizados en la Auditoría Tributaria, y con ellos ayudan a describir y entender el proceso que se sigue para la administración y pago de impuestos, así como determinar puntos débiles en dichos procesos o determinar responsabilidades.

Rodrigo Estupiñán Gaitan, hace un llamamiento al hecho del uso de los métodos de evaluación del sistema de control interno, que se puede aplicar a todas las auditorías, e inclusive a la del presente caso de investigación, ya que en la primera auditoría dentro de los papeles de trabajo que conforman el archivo permanente o de carácter histórico para resumir y entender el control interno se utilizarán en primera instancia los métodos de representación gráfica y de descripciones narrativas, y cuando se requiera evaluar de forma más extensa el control interno lo hará por medio de la aplicación de cuestionarios.⁵¹

3.5.1.2.2 Planificación Específica

Cada proceso de auditoría debe ser apropiado y específicamente planificado, de forma que sus objetivos previstos sean alcanzados eficientemente y se permita el adecuado desarrollo de las restantes fases del proceso, facilitando la administración de las actividades y recursos involucrados.

La planificación de una auditoría supone definir una estrategia general y enfoque para su conducción y cabal ejecución, de modo de prevenir y asegurar que el auditor alcance un razonable conocimiento y comprensión de las actividades, antecedentes, sistemas de control interno, riesgos institucionales e información y disposiciones legales aplicables a la entidad o área a examinar, que le posibilite determinar y programar el alcance, objetivos y oportunidad de la auditoría, así como el empleo de los procedimientos, herramientas y recursos pertinentes.

Organización de la Planificación Específica

La organización, como un elemento de planificación específica de la auditoría, se puede definir como el proceso por el cual se establece la estructura necesaria para ejecutar cada auditoría (incluye a la auditoría tributaria). La organización, si se efectúa adecuadamente y se basa en objetivos y resultados definidos con claridad, permite:

- Que se determinen debidamente las etapas y tareas de la auditoría;

⁵¹ ESTUPIÑAN, Gaitan Rodrigo, “Control Interno y Fraudes con Base en los Ciclos Transaccionales”, Ecoe Ediciones Cía. Ltda, 2da. Edición, Pág. 217.

- Que se disponga oportunamente de los recursos necesarios;
- Que se asigne el tiempo adecuado a cada etapa y tarea en el proceso de la auditoría; y,
- Que la auditoría se ejecute en el tiempo previsto.

Para organizar cualquier auditoría, como la auditoría tributaria en relación a un examen especial, es preciso realizar un conjunto de procedimientos o actividades que culminan en el plan específico y programa de la auditoría que forman parte del correspondiente memorando de planificación. Tales actividades incluyen normalmente:

- **Relación de las Tareas a Realizar**

Consiste en identificar las distintas tareas que habrán de realizarse para ejecutar la auditoría y las relaciones que guarden entre sí. Una forma de ordenar estas tareas es hacerlo de acuerdo con las fases del proceso de auditoría, según la presentación de las cuentas de los estados e informes financieros o de acuerdo a la secuencia de las operaciones sujetas a examen.

- **Asignación del Personal Auditor**

Su propósito es identificar las habilidades y la pericia que debe poseer el personal de auditoría para realizar las tareas previstas y el número necesario. En referencia a la auditoría tributaria se debe considerar a aquellos auditores que contengan mayores conocimientos de la normativa tributaria y destrezas técnicas en su interpretación y aplicación.

- **Estimación de Recursos**

Con base en las tareas por realizar y en las habilidades y pericia requeridas, deberán estimarse los recursos necesarios y preverse los medios para que se utilicen con la mayor eficiencia posible. Los recursos que se requieren normalmente para ejecutar una auditoría son: logísticos (transporte, oficinas, equipos y materiales de escritorio), tiempo y financieros que cubran viáticos.

- **Análisis de Tiempos**

Tiene por objeto estimar el tiempo (generalmente en términos de horas-hombre) necesario para que se concluya cada tarea y se cumplan los plazos fijados para las distintas fases de la auditoría. Para establecer las prioridades de las tareas de auditoría, deberán considerarse factores tales como:

- ✓ Los procedimientos de auditoría que deban concluirse para que se inicien otros (por ejemplo, la evaluación del control interno);
- ✓ Las tareas que se consideren decisivas para la auditoría (por ejemplo, la confirmación de cuentas por cobrar, selección de muestras, inspecciones físicas);
- ✓ Las tareas que se relacionen directamente con los asuntos principales, áreas críticas y/o riesgos institucionales;
- ✓ Los límites generales de tiempo o de recursos; y,
- ✓ Las instrucciones que pudiera emitir el nivel directivo competente.

En relación a la Auditoría Tributaria con la Auditoría Financiera o de Gestión, el tiempo será más corto, ya que la revisión solo es a una parte de las cuentas o áreas de la empresa, por ende los procedimientos pueden ser iguales o similares pero más rápidos y específicos para los impuestos.

Documentación de la Planificación Realizada

El archivo de los papeles de trabajo de la planificación constituye un punto de referencia central para administrar la auditoría, el mismo que debe contener un registro completo y exacto de la información obtenida durante el proceso de planificación e información sobre las principales decisiones relacionadas a esta fase de la auditoría. Así mismo, incluye la documentación de todos los procedimientos y pruebas de auditoría previstas, así como las estimaciones de tiempos y presupuestos. Como mínimo, el archivo debe contener:

Contenido del Plan Específico de Auditoría

Los datos que debe contener el plan específico de auditoría son los siguientes:

- **Origen de la auditoría.-** Se indicará la orden de trabajo, el sustento legal que respalda la ejecución de la auditoría y la razón o motivos que la generaron. En el caso de la auditoría tributaria esta orden será dada por la administración de la entidad o por la firma auditora al auditor.
- **Antecedentes de la entidad.-** Se describirá la misión, base legal, objetivos, organización, fuentes de financiamiento y las principales actividades de la entidad.
- **Objetivos de la auditoría.-** Se citarán los objetivos generales y específicos que se espera alcanzar con la auditoría. En el caso de la auditoría tributaria se definirán los objetivos para tal efecto.
- **Principales observaciones de auditorías anteriores.-** Se expondrán las principales observaciones y responsabilidades establecidas en informes anteriores de auditoría externa o interna, con el señalamiento de las causas que las generaron. También será apropiado describir las acciones adoptadas por la administración de la entidad para solucionar las causas de los problemas. En el caso, dichas observaciones estarán contenidas en el informe de cumplimiento de obligaciones tributarias, si los hubiere.
- **Componentes significativos.-** Se indicarán los principales componentes identificados junto con los criterios de materialidad asociados, así como una breve descripción de las transacciones, operaciones y sus ciclos, señalando los procedimientos administrativos y financieros, tipos de registros, informes que se producen, funcionarios clave y destacando los controles existentes o la falta de ellos.
- **Estrategia y enfoques de la auditoría.-** Se explicará las principales técnicas que se utilizará para las pruebas de cumplimiento, las pruebas sustantivas y otras pruebas para los principales componentes. También se deberá explicar cómo se procederá para examinar las transacciones de montos elevados o de importancia extraordinaria.
- **Planes de muestreo a utilizar.-** Se explicará la forma y métodos cómo se seleccionará la muestra a examinar; en su conjunto o para cada componente.
- **Disposiciones legales aplicables.-** Se listará las disposiciones normativas, procedimentales y otras regulaciones a las que se rige la empresa y las principales acciones de auditoría que permitirán verificar su cumplimiento. En mención al presente trabajo la principal normativa a observar es la referente a legislación tributaria vigente a ese período y las NIA.
- **Personal y recursos necesarios.-** Se detallarán los nombres de todos los miembros del equipo de auditoría y especialistas; las actividades a desarrollar, con el señalamiento del

responsable(s) y el número de horas /hombre asignado; los costos por materiales, viáticos, movilidad, equipos y otros necesarios. Asimismo, se deberán identificar los responsables y fechas de elaboración, revisión y aprobación del plan específico.

3.5.1.3 Memorando de Planificación

Definición

Es el documento que resume los resultados de las fases de familiarización y evaluación preliminar del control interno de la entidad a auditar, así como los criterios que deben seguirse para realizar la planificación específica, que servirá de base para la ejecución del trabajo.

Objetivos

El objetivo de la elaboración del memorando de planificación es el de proporcionar a los responsables de desarrollar la planificación específica, la información necesaria para definir los objetivos de la auditoría, la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo a realizar, conforme lo establecen las Normas de Auditoría.

También permite al equipo de auditoría comprender en mejor forma el proceso de planificación y la correcta aplicación de los procedimientos de auditoría establecidos.

Responsables

La responsabilidad por la elaboración del memorando de planificación y sus modificaciones recaen en:

1. Elaboración – Encargado
2. Modificación - Encargado
3. Revisión - Supervisor
5. Aprobación – Socio de la firma auditora

Procedimientos para su Elaboración

Previo a elaborar el memorando de planificación, se debe efectuar el siguiente trabajo:

Familiarización

Consiste en obtener un conocimiento general de la entidad a auditar, incluyendo sus sistemas operativos y de información, para lo cual el auditor debe recurrir a revisar entre otros las siguientes fuentes de evidencia:

- Archivo permanente
- Archivo corriente
- Legislación, normas y regulaciones aplicables
- Informes de auditorías anteriores
- Estados Financieros con información complementaria
- Los sistemas integrados de información
- Organigramas actualizados
- Actas de Junta Directiva desde la última auditoría
- Contratos y Convenios nuevos y modificados
- Lista de funcionarios y responsables

Para que puedan ser aplicados estos puntos a la auditoría tributaria, que viene a ser un examen especial, deben ser adaptados porque algunos puntos no pudieran ser necesarios.

Evaluación del Control Interno

En esta fase se identifican la existencia de políticas y controles internos claves relacionados con diferentes aspectos de la actividad institucional, sin llegar a realizar una evaluación de fondo, de las mismas.

1. Resultados de la Familiarización y Evaluación del Control Interno

La información obtenida y su análisis, dan como resultado que el auditor concluya sobre los siguientes aspectos:

- **Condiciones para auditar la entidad.-** Uno de los principales objetivos de la familiarización y evaluación del control interno consiste en determinar si la entidad es auditable, es decir, si existen las condiciones necesarias para llevar a cabo la auditoría (cualquier auditoría que sea requerida).
- **Identificación de posibles áreas críticas.-** Del resultado de la evaluación del control interno, se deberán identificar las posibles áreas críticas que servirán de base para determinar el alcance de la auditoría y optimizar el uso de los recursos. En el memorando se deben identificar claramente las áreas críticas identificadas en la familiarización y evaluación preliminar del control interno. En la auditoría tributaria serán identificadas las áreas críticas referentes a los impuestos que se encuentren sujetos las entidades.
- **Objetivos.-** Lo más importante del proceso de planificación, es establecer los objetivos de la auditoría, por lo tanto, una vez que se ha determinado que una entidad es auditable, se procede a describir los objetivos que se espera alcanzar, los cuales deben quedar expresados con toda claridad. Estos objetivos serán direccionados al tipo de auditoría que se lleva a cabo, en nuestro caso a la auditoría tributaria.
- **Alcance.-** El alcance es otro elemento que debe quedar claramente establecido, el mismo delimita el proceso de la auditoría, al proporcionar al auditor la información necesaria que le permita ubicarse dentro del contexto de la entidad para visualizar globalmente las relaciones e interrelaciones existentes, para alcanzar satisfactoriamente los objetivos. Si es una auditoría financiera el alcance es más amplio un año o más, pero si es una auditoría tributaria será mucho más delimitado, dirigido a determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en un ejercicio o período.
- **Criterios para la Selección de Muestras.-** Aquí se deben definir los criterios para la selección de las muestras que son aplicables a cualquier tipo de auditoría.
- **Estimación de Recursos.-** La estimación de recursos incluye: recursos humanos, materiales, financieros y tecnológicos, además se debe estimar el tiempo necesario para realizar el trabajo. Esta estimación debe estar en función de los aspectos detallados anteriormente, pero principalmente por el objetivo y el alcance de la auditoría, así como las metas establecidas,

que contribuirán a ejercer una adecuada administración del proceso de la auditoría tributaria en el presente trabajo.

Para la estimación de recursos, debe tomarse en cuenta la estructura establecida para conformar los equipos de auditoría que es la siguiente:

- Supervisor
- Auditor encargado
- Auditores
- Especialista (en el caso de la auditoría tributaria un especialista tributario)

El número de personas que integrarán los equipos de auditoría dependerá de factores tales como:

- Tipo de auditoría (el caso que tratamos se refiere a una auditoría tributaria).
- Los objetivos de la auditoría (objetivos de la auditoría tributaria).
- El alcance de la auditoría (materia tributaria e impuestos a los que se encuentra sujeta la entidad).
- Complejidad de las operaciones de la entidad (generación de costos y gastos gravados y no gravados).
- Volumen de trabajo (solo el área o grupo de cuentas de impuestos, costos, gastos e ingresos).
- El tiempo disponible para la presentación del informe (en el caso de la auditoría tributaria es un tiempo más corto por tratarse de un examen especial a un solo grupo de cuentas)

La estimación de los recursos humanos, materiales y financieros dependerá también de estos factores, por lo que la planificación debe prever que el personal disponga de los insumos necesarios en forma oportuna, para que cada fase del proceso de la auditoría se realice sin demora. En el caso de la Auditoría Tributaria, al ser un examen especial, que no requiere un tiempo similar al de una auditoría financiera o de gestión, así como de un mismo número de personas que conformen el equipo, este debe ajustarse a las necesidades, objetivos y delimitaciones de la revisión de los impuestos y la legislación tributaria vigente.

Los recursos tecnológicos dependerán principalmente del tipo de auditoría y de la naturaleza y complejidad de las operaciones de la entidad, lo mismo que la participación de especialistas, como apoyo técnico al equipo de auditoría. En el caso de la Auditoría Tributaria el equipo se conformará con un especialista en materia tributaria y su aplicación.

- **Cronograma de Actividades**

Expresa las metas a alcanzar por medio de la descripción las actividades previstas dentro del proceso de la auditoría y la programación del tiempo asignado a cada actividad.

.

Estructura del Memorando de Planificación

1. El memorando de planificación tendrá la siguiente estructura básica:
2. Carátula
3. Contenido
4. Antecedentes
5. Legislación y demás normas y regulaciones aplicables
6. Auditabilidad de la entidad
7. Identificación de posibles áreas críticas
8. Objetivos de la auditoría
9. Alcance
10. Criterios para la selección de la muestra
11. Informes que se presentarán
12. Cronograma de Actividades
13. Recursos humanos, financieros y materiales

La Evidencia de la Auditoría

La evidencia y los papeles de trabajo constituyen el soporte fundamental de los hallazgos detectados por el auditor, de ahí la importancia que reviste la suficiencia, relevancia y competencia de la evidencia así como la calidad y claridad de los papeles de trabajo, atendiendo a

que la información que aquí se recoge está escrita siempre a terceros que son los clientes de nuestro servicio.

Clasificación de las Evidencias en Auditoría

Incluyen todas las influencias de la mente de un auditor que afecten su juicio acerca de la exactitud de proposiciones remitidas a él para su revisión.

El auditor no busca una prueba absoluta. Se ocupa de acuerdo con los requerimientos del encargo, de asegurar a una persona responsable y competente de la razonabilidad de las manifestaciones financieras-administrativas de la dirección y/o de la adecuación de las actividades del Control Interno.

Deben obtenerse evidencias suficientes, competentes y relevantes para fundamentar los juicios y conclusiones que formule el auditor.

Las evidencias se clasifican en:

- **Evidencia física.-** se obtiene mediante inspección y observación directa de las actividades, bienes o sucesos; esta evidencia puede presentarse en forma de documentos, fotografías, gráficos, cuadros, mapas o muestras materiales. Cuando la evidencia física es decisiva para lograr los objetivos de la auditoría, debe ser confirmada adecuada y oportunamente por los auditores.
- **Evidencia documental.-** puede ser de carácter física o electrónica. Pueden ser externas o internas a la organización. Las evidencias externas abarcan, entre otras, cartas, facturas de proveedores, contratos, auditorías externas y otros informes o dictámenes y confirmaciones de terceros. Las evidencias internas tienen su origen en la organización, incluye, entre otros, registros contables, correspondencias enviadas, descripciones de puestos de trabajo, planes, presupuestos, informes internos, políticas y procedimientos internos. La confiabilidad de las evidencias documentales tiene que valorarse en relación con los objetivos de la auditoría.

- **Evidencia testimonial.-** se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el curso de investigaciones o entrevistas. Estas manifestaciones pueden proporcionar importantes indicios que no siempre cabe obtener a través de otras formas de trabajo en las auditorías internas. Se requiere la confirmación si van a utilizarse como prueba, por medio de la:
 1. confirmación por escrito del entrevistado;
 2. el análisis de múltiples fuentes independientes que revelen o expliquen los hechos analizados; y
 3. comprobación posterior en los documentos.

- **Evidencia analítica.-** surge del análisis y verificación de los datos. El análisis puede realizarse sobre cálculos, indicadores de rendimiento y tendencias reportadas en los informes financieros o de otro tipo de la organización u otras fuentes que pueden ser utilizadas. También pueden efectuarse comparaciones con normas obligatorias o niveles propios del sector al que pertenece la organización.

- **Evidencia informática.-** puede encontrarse en datos, sistemas de aplicaciones, instalaciones y soportes, tecnologías y personal informático. Para determinar la confiabilidad de la evidencia informática, el auditor puede efectuar una revisión de los controles generales de los sistemas automatizados y de los relacionados específicamente con sus aplicaciones, que incluya todas las pruebas que sean permitidas; y si no revisa los controles generales y los relacionados con las aplicaciones o comprueba que esos controles no son confiables, podrá practicar pruebas adicionales o emplear otros procedimientos.

Para el caso de la auditoría tributaria, se pueden obtener cualquiera de este tipo de evidencias, pero en muchos casos serán representadas principalmente por la evidencia documental, debido a los formularios y anexos que presentan al organismo de control, y en el caso del Ecuador también evidencia informática que arroja el sistema del SRI.

3.5.2 Ejecución

El propósito fundamental de esta etapa es recopilar las pruebas que sustenten las opiniones del auditor en cuanto al trabajo realizado, es la fase, por decir de alguna manera, del trabajo de campo, que depende del grado de profundidad con que se hayan realizado las dos etapas anteriores, en ésta se elaboran los papeles de trabajo y las hojas de notas, instrumentos que respaldan la opinión del auditor.

3.5.2.1 Actividades a ser Realizadas en el Lugar de la Auditoría

3.5.2.1.1 Reunión de Apertura:

Debe darse una reunión de apertura con el propósito de:

- a. Presentar a los miembros del equipo auditor a la gerencia del auditado.
- b. Revisar el alcance, los objetivos y el plan de auditoría y llegar a un acuerdo con respecto a la tabla de tiempos de la auditoría.
- c. Proveer un resumen corto de la metodología y de los procedimientos a ser utilizados durante la auditoría.
- d. Confirmar que los recursos y facilidades requeridas por el equipo de auditores estén disponibles.
- e. Promover la participación activa del auditado o del personal del ente sujeto a auditoría.
- f. Revisar los procedimientos de seguridad y emergencia relevantes del local para el equipo de auditoría.

La Auditoría Tributaria es un examen mucho más ágil y rápido, por lo que no son todos estos puntos necesarios y algunos no se los tomará en cuenta.

3.5.2.1.2 Inicio del Trabajo de Campo

Se seguirán los pasos siguientes:

1. Presentación del equipo de auditoría y entrega del documento de acreditación al titular, exponiéndose brevemente los objetivos, alcance y naturaleza de la auditoría a ejecutar, presentándose a los miembros del equipo.
2. Aplicación de entrevistas estructuradas con el titular y funcionarios involucrados (uso de formatos pre-elaborados, cuestionarios como base de apoyo, ajustados a cada auditoría).
3. Instalación del equipo de auditoría en la entidad, utilizando los ambientes de oficina asignados y equipos con que se cuenten para el desarrollo del trabajo.
4. Requerimiento de la documentación con que no se cuente, para la evaluación y complemento del archivo permanente e inicio del desarrollo del programa de auditoría, como: estructura orgánica, reglamentos o manuales de organización y funciones, planes estratégicos, diagnósticos ambientales, políticas de la entidad, plan de trabajo institucional y presupuestos de los últimos años, estudios e investigaciones realizados, informes de auditoría, informes de supervisión o monitoreo, relaciones con otras empresas de empresas, normativa interna, memorias, entre otros.

Como se menciona anteriormente todos estos puntos no son necesariamente aplicables en la auditoría tributaria, ya que si forma parte de la auditoría financiera o es realizada como complemento del informe de auditoría, de antemano ya se tiene información del ente y no es necesaria una visita adicional por este hecho.

3.5.2.1.3 Recolección de Evidencia

La información apropiada debe ser recolectada, analizada, interpretada y documentada para ser utilizada como evidencia de la auditoría en un proceso de verificación y evaluación para determinar si los criterios de la auditoría se están cumpliendo.

La evidencia de la auditoría debe ser de tal calidad y cantidad que auditores competentes, trabajando independientemente cada uno, lleguen a resultados de auditoría similares a la evaluación de la misma evidencia contra los mismos criterios de auditoría, y ser recolectada por medio de entrevistas, revisión de documentos y la observación de actividades y condiciones.

La información recolectada por medio de entrevistas debe ser verificada por medio de la adquisición de información de respaldo de fuentes independientes, como observaciones, registros y resultados de medidas existentes. Declaraciones que no puedan ser confirmadas deben ser identificadas como tales.

Los auditores deben examinar la base de programas de muestreo relevantes y los procedimientos para asegurar un control de calidad de los procesos de muestreo y medición efectivos.

Estos puntos son aplicables al trabajo a realizar en una auditoría tributaria, ya que se puede adaptar y aplicar a cualquier tipo de auditoría.

3.5.2.1.4 Evaluación de la Gestión Administrativa

El equipo de auditoría, de acuerdo a la asignación de tareas, se orientará a la obtención de evidencia física, testimonial, documental y analítica, así como a realizar las pruebas y aplicar las técnicas de auditoría seleccionadas, con la finalidad de revelar el grado de cumplimiento de los objetivos y metas de la entidad, su capacidad e infraestructura y si cuenta con los instrumentos de gestión correspondientes, desarrollando hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones, para lo cual se podrán considerar los aspectos siguientes conforme al contenido del programa:

- **Dirección y Políticas.-** La finalidad es evaluar si las instancias de la entidad auditada tienen pleno conocimiento de su responsabilidad y/o de manejo de recursos, así como si éste se ha traducido en políticas y compromisos formales que sirven como guía para la formulación de los objetivos y metas, para lo cual debe determinarse si existen dichas políticas, si han sido difundidas y si comprenden el compromiso por la mejora continua, prevención y cumplimiento de la normativa principalmente.
- **Organización.-** En esta parte se evalúa si se cuenta con un área responsable del componente auditado, si ésta cuenta con la capacidad operativa e infraestructura necesarias, con la normativa interna que facilite su actividad, y con los recursos humanos necesarios y calificados, para lo cual se utiliza la información del archivo permanente como

reglamentaciones internas, manuales de organización y funciones, procedimientos administrativos, nómina de personal y cargos orgánicos, entre otros.

- **Planeación.-** Se evalúa si la entidad cuenta con instrumentos de gestión y de recursos como: diagnósticos, planes estratégicos, planes de trabajo institucional y presupuestos asignados del periodo a auditar, si cuenta con objetivos y metas, y si éstos han sido formulados en función de las políticas y/o prioridades establecidas en el diagnóstico. Para ello se revisa los mencionados documentos que forman parte del archivo permanente.
- **Evaluación.-** Se determina si los objetivos y metas se han cumplido o no y en qué medida durante los períodos de evaluación. Asimismo, si se han cumplido los compromisos asumidos en los instrumentos institucionales de gestión existentes con relación al manejo de la entidad, teniendo en cuenta plazos, inversión, grado de cumplimiento y si se están logrando los resultados esperados.

Se revisa las evaluaciones presupuestales y los instrumentos de gestión, así como los informes de supervisión correspondientes, preparando los papeles de trabajo correspondientes. Forma parte de esta fase el programa de inspecciones y pruebas, el mismo que constituye una etapa específica de particular importancia.

- **Control y revisión.-** Se evalúan los controles gerenciales y de supervisión establecidos por la autoridad pertinente con la finalidad de determinar la efectividad de dichos controles, para lo cual se revisa los informes de las auditorías anteriores, estudios e investigaciones, informes de supervisión y monitoreo, extrayendo los aspectos relevantes referidos a los objetivos de auditoría, realizando el seguimiento de los mismos y determinando si se han tomado las acciones correctivas correspondientes.
- **Evaluación de Control Interno.-** Se considerará la evaluación del control interno establecido por el área pertinente, para lo cual se podrá utilizar cuestionarios de control interno y flujogramas.

- **Resultados de la Auditoría.-** El equipo auditor debe revisar toda la evidencia de la auditoría para determinar dónde no se cumple con los criterios de auditoría. El equipo auditor debe entonces asegurarse que los resultados de la auditoría de no conformidad sean documentados de forma clara, concisa y que sean respaldados por la evidencia de la auditoría.

La evidencia recolectada durante la auditoría inevitablemente será solamente una muestra de la información disponible, parcialmente debido al hecho de que una auditoría es realizada durante un período limitado y con recursos limitados, por lo tanto existe un elemento de incertidumbre inherente a todas las auditorías y a todos los usuarios de los resultados, todas las auditorías deben estar conscientes de esta incertidumbre.

El auditor debe considerar las limitaciones asociadas con la evidencia de la auditoría recolectada durante ésta y el reconocimiento de la incertidumbre en los resultados y cualquier conclusión de la auditoría, se deben tomar estos factores en cuenta al planear y ejecutar la auditoría.

Estos puntos deben ser modificados y adaptados para que sean aplicables a la auditoría tributaria, ya que en concepto pueden ser los mismos, pero deben direccionarse específicamente hacia la revisión de la materia tributaria y de los impuestos.

3.5.2.1.5 Reunión de Clausura

Luego de completar la fase de recolección de evidencia y antes de preparar un reporte de la auditoría, los auditores deberán tener una reunión con la gerencia del auditado y aquellos responsables de las funciones auditadas. El propósito principal de esta reunión es el de presentar los resultados de la auditoría al auditado, de tal manera que se tenga una comprensión y reconocimiento claro de la base de dichos resultados.

Los desacuerdos deben ser resueltos, si es posible antes de que el auditor líder presente el reporte, las discusiones finales en el significado y descripción de los resultados de la auditoría últimamente caen en el auditor líder, sin embargo el cliente puede todavía estar en desacuerdo con los resultados.

Estos puntos se refieren a la auditoría en general y no son necesariamente aplicables a la auditoría tributaria.

3.5.2.1.6 Actividades Posteriores al Trabajo en la Empresa

- **Reporte**

Los resultados de la auditoría o un resumen de estos deben ser comunicados al cliente en un reporte escrito. El reporte escrito se prepara bajo la dirección del auditor líder, quien es el responsable de su exactitud y perfección. Los tópicos que se tomen en el reporte de la auditoría deben ser los predeterminados en el plan de la auditoría. La información relativa a la auditoría que se debe incluir en el reporte debe incluir, pero no está limitada a:

1. La identificación de la organización auditada y del cliente.
2. Los objetivos y alcance acordados de la auditoría.
3. Los criterios acordados contra los que se realizó la auditoría.
4. El período cubierto por la auditoría,
5. La(s) fecha(s) en que la auditoría fue realizada,
6. La identificación del equipo auditor,
7. La identificación de los representantes del auditado que participaron en la auditoría.
8. Un resumen del proceso de auditoría, incluyendo cualquier obstáculo enfrentado.
9. Las conclusiones de la auditoría.
10. Las declaraciones de confidencialidad de los contenidos.
11. La lista de distribución del reporte de la auditoría.

3.5.2.2 Técnicas de Auditoría

El auditor necesita reunir suficientes pruebas para fundamentar su dictamen. Los métodos por los cuales el auditor examina las pruebas o evidencias se llaman técnicas de auditoría.

Las técnicas de auditoría son las herramientas de las que se vale el Auditor para obtener la evidencia de su examen y con la finalidad de fundamentar su opinión profesional.

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permita emitir su opinión profesional.

- **Clasificación:**

El auditor tiene a su alcance cierto número de diferentes técnicas de auditoría. Utiliza una técnica en lugar de otra, según como desee cumplir su objetivo. Las principales técnicas de auditoría se describen a continuación:

a.- Técnicas oculares:

- **Observación.-** consiste en cerciorarse en forma ocular de ciertos hechos o circunstancias o de apreciar la manera en que los empleados de la compañía llevan a cabo los procedimientos establecidos.
- **Comparación.-** es el estudio de los casos o hechos para igualar, descubrir, diferenciar, examinar con fines de descubrir diferencias o semejanzas.
- **Revisión.-** consiste en el examen ocular y rápido con fines de separar mentalmente las transacciones que no son normales o que reviste un indicio especial en cuanto a su originalidad o naturaleza.
- **Rastreo.-** consiste en seguir una transacción o grupo de transacciones de un punto u otro punto del proceso contable para determinar su registro contable.

b.- Técnicas verbales:

- **Indagación.-** consiste en obtener información verbal de los empleados de la entidad a través de averiguaciones y conversaciones. En esta técnica hay que tener mucho cuidado, cuando se pregunta, hay que saber hacerlo.

c.- Técnicas escritas:

- **Análisis.-** consiste en clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. El análisis de una cuenta tiene por finalidad lo siguiente:

1. determina la composición o contenido del saldo.
2. determina las transacciones de las cuentas durante el año y clasificarlas en forma ordenada.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y son los siguientes:

a) Análisis de saldos.- Existen cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas son compensaciones unos de otros, por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc., son compensaciones totales o parciales de los cargos por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta está formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se registraron en la cuenta. En este caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que forman parte del saldo de la cuenta. El detalle de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituye el análisis de saldo.

b) Análisis de movimientos.- En otras ocasiones, los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados; y en algunas cuentas de movimientos compensados, puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien por razones particulares no convenga hacerlo.

- **Consolidación.-** consiste en hacer que concuerde dos cifras independientes. Ejemplo. conciliación bancaria, etc.
- **Confirmación.-** Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida. Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación,

para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

1. **Positiva.-** Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo su conformidad, son de dos clases:
 - ✓ directa.- cuando suministramos su saldo para que una vez rectificada con su registro proporcione respuesta sobre su conformidad o disconformidad.
 - ✓ indirecta.- cuando no se le da el saldo al cliente y se solicita informe sobre el mismo para no averiguarlo.
 2. **Negativa.-** Se envían datos y se pide contestación, sólo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo o a instituciones de crédito.
- **Declaraciones o certificaciones.-** manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.
 - **Inspección.-** examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

3.5.2.3 Papeles de Trabajo

3.5.2.3.1 Definición

Se conocen como papeles de trabajo los registros de los diferentes tipos de evidencia acumulada por el auditor. Cualquiera que sea la forma de la evidencia y cualesquiera que sean los métodos utilizados para obtenerla, se debe hacer y mantener algún tipo de registro en los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo son registros que mantiene el auditor de los procedimientos aplicados como pruebas desarrolladas, información obtenida y conclusiones pertinentes a que se llegó en el trabajo. Algunos ejemplos de papeles de trabajo son los programas de auditoría, los análisis, los memorando, las cartas de confirmación y declaración, resúmenes de documentos de la entidad y papeles preparados u obtenidos por el auditor. Los papeles de trabajo también pueden obtener la forma de información almacenada en cintas películas u otros medios.

3.5.2.3.2 Características de los Papeles de Trabajo

Todos los papeles de trabajo aceptables manifiestan algunas características en común, aunque las preferencias personales por la forma de dichos papeles difieren entre los auditores.

- **Utilidad.-** El cliente presenta al auditor un voluminoso cuerpo de evidencias de contabilidad para someterlo a examen. Este caudal de evidencia no está organizado para conducir a una opinión sobre los datos de contabilidad sintetizados por los estados financieros. El auditor utiliza los papeles de trabajo para organizar y sintetizar esta evidencia, a fin de configurar con ella una forma de fácil obtención sobre la cual sustentar su dictamen. Los papeles de trabajo son, pues, su registro permanente de las pruebas que utilice para elaborar y fundamentar su dictamen.
- **Adecuación.-** Los papeles de trabajo deben contener suficiente evidencia comprobatoria para permitir una razonable base sobre la cual el socio responsable pueda emitir un dictamen en relación con los estados financieros del cliente. Los papeles deben estar sistemáticamente organizados, ya sea por orden alfabético, numérico, por fecha, o por algún otro sistema de inmediata y fácil comprensión. Es indispensable que estén completos y contengan toda la evidencia necesaria. Toda la evidencia de auditoría presentada debe ser consistente y sin contradicción interna. Cualesquiera diferencias en la evidencia deben ser aclaradas, resueltas y explicadas a satisfacción. Cada hoja de trabajo debe llevar índices de referencia cruzada, a fin de relacionarla con cualquier otra hoja pertinente para futura consulta.
- **Uniformidad.-** Existen muchas formas adecuadas para los papeles de trabajo, pero es aconsejable adoptar una sola forma aceptable, en el caso de cualquier firma de auditores en la

cual 1) más de un socio se encargue de supervisar las auditorías de personal o staff, o bien 2) que tenga a más de una persona en el equipo de auditoría. En cada conjunto o juego de papeles de trabajo, la evidencia de auditoría deberá estructurarse en la misma forma. El empleo de un formato común ahorra tiempo de preparación, además de permitir que los datos contenidos en cada hoja sean más accesibles a todos los miembros de la firma. La uniformidad facilita la revisión de la auditoría.

- **Naturaleza.-** Los papeles de trabajo son diseñados y organizados para cumplir con las circunstancias y las necesidades del auditor para cada auditoría en particular. El uso de papeles de trabajo estandarizados (por ejemplo, listas de control, cartas machote, organización estándar de papeles de trabajo) puede mejorar la eficiencia con que son preparados y revisados dichos papeles de trabajo. Facilitan la delegación de trabajo a la vez que proporcionan un medio para controlar su calidad.
- **Confidencialidad.-** De la misma manera que los libros, registros y documentos de la contabilidad respaldan y comprueban los balances y los estados financieros de las empresas, así también los papeles de trabajo constituyen la base del dictamen que el contador público rinde con relación a esos mismos balances y estados financieros.
- **Propiedad.-** Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, él los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado; pero, esta propiedad no es irrestricta ya que por contener datos que puedan considerarse confidenciales, está obligado a mantener absoluta discreción respecto a la información que contienen.

3.5.2.3.3 Propósitos de los papeles de trabajo

Como una acumulación de toda la evidencia obtenida durante el desarrollo de la auditoría, los papeles de trabajo tienen varias funciones. Los propósitos principales de estos son:

- Ayudar a organizar y coordinar las muchas fases de la revisión de auditoría.
- Proporcionar información que será incluida en el informe de auditoría.
- Servir como respaldo de la opinión del auditor.

3.5.2.3.4 Estructura General de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo deben contener los requisitos mínimos siguientes:

- El nombre de la compañía sujeta a examen
- Área que se va a revisar
- Fecha de auditoría
- La firma o inicial de la persona que preparó la cédula y las de quienes lleven a cabo la supervisión en sus diferentes niveles.
- Fecha en que la cédula fue preparada
- Un adecuado sistema de referencias dentro del conjunto de papeles de trabajo
- Cruce de la información indicando las hojas donde proceden y las hojas a donde pasan
- Marcas de auditoría y sus respectivas explicaciones
- Fuente de obtención de la información
- Los saldos ajustados en los papeles de trabajo de cada cédula analítica debe concordar con las sumarias y estas con el balance de comprobación.

3.5.2.3.5 Clases de Papeles de Trabajo

Se les acostumbra clasificar desde dos puntos de vista:

Por su uso:

- Papeles de uso continuo.
- Papeles de uso temporal.

Por su contenido:

- Hoja de trabajo.
- Cédulas sumarias o de resumen.
- Cédulas de detalle o descriptivas.
- Cédulas analíticas o de comprobación.

- **Por su uso.-** Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos a plazos mayores a un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, etc.). Por su utilidad más o menos permanente a este tipo de papeles se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables. De la misma manera los papeles de trabajo pueden contener información útil solo para un ejercicio determinado (confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menor de un año, conciliaciones bancarias, etc.); en este caso, tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refieran.

- **Por su contenido.-** Aunque en diseño y contenido los papeles de trabajo son tan variados como la propia imaginación, existe en la secuela del trabajo de auditoría papeles clave cuyo contenido está más o menos definido. Se clasificarán de acuerdo a la fase de la auditoría, ya sea de planificación o ejecución del trabajo. Entre estos están:
 - ✓ Planificación de auditoría
 - ✓ Hojas de trabajo
 - ✓ Cédulas sumarias o de resumen
 - ✓ Cédulas de detalle
 - ✓ Cédulas narrativas
 - ✓ Cédulas de hallazgos
 - ✓ Cédulas de notas
 - ✓ Cédulas de marcas

Papeles de trabajo preparados y/o proporcionados por el área auditada. Entre los que figuran:

- ✓ Estados financieros
- ✓ Conciliaciones bancarias
- ✓ Manuales
- ✓ Organigramas
- ✓ Planes de trabajo
- ✓ Programación de actividades
- ✓ Informes de labores

Papeles de trabajo obtenidos de otras fuentes. Son los documentos preparados u obtenidos de fuentes independientes al área auditada. Algunos de estos son:

- ✓ Confirmaciones de saldos
- ✓ Interpretaciones auténticas y normativa publicada
- ✓ Decretos de creación de unidades
- ✓ Opiniones Jurídicas
- ✓ Opiniones Técnicas

Las cédulas de auditoría se pueden considerar de dos tipos:

Las tradicionales, también denominadas básicas, son aquellas cuya nomenclatura es estándar y su uso es muy común y ampliamente conocido; dentro de estas se encuentran las:

- **Cedulas sumarias.-** Que son resúmenes o cuadros sinópticos de conceptos y/o cifras homogéneas de una cuenta, rubro, área u operación.
- **Cedulas analíticas.-** En ellas se coloca el detalle de los conceptos que conforman una cédula sumaria. Por ejemplo: La cedula sumaria de cuentas por cobrar a clientes informará, por grupos homogéneos, los tipos de clientela que tiene la entidad sujeta a auditoria: clientes mayoreo, clientes gobierno, así como el saldo total de cada grupo. Las cédulas analíticas se harán una por cada tipo de clientela, señalando en ellas como está conformado el saldo de cada grupo.

Las eventuales no obedecen a ningún tipo de patrón estándar de nomenclatura y los nombres son asignados a criterio del auditor y pueden ser cédulas de observaciones, programa de trabajo, cedulas de asientos de ajuste, cedulas de reclasificaciones, confirmaciones, cartas de salvaguarda, cédulas de recomendaciones, control de tiempos de la auditoria, asuntos pendientes, entre muchos más tipos de cedulas que pudieran presentarse.

3.5.2.3.6 Marcas de Auditoría e Índices de Referencia

- **Índice y organización de los Papeles de Trabajo.**

Para facilitar su localización, los papeles de trabajo se marcan con índices que indiquen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados, y por consecuencia donde podrán localizarse cuando se le necesite.

En términos generales el orden que se les da en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero. Así los relativos a caja estarán primero, los relativos a cuentas por cobrar después, hasta concluir con los que se refieran a las cuentas de gastos y cuentas de orden. Los índices se asignan de acuerdo con el criterio anterior y pueden usarse para este objeto, números, letras o la combinación de ambos.

A continuación se presenta un ejemplo de índices usando el método alfabético-numérico por ser el de uso más generalizado en la práctica de la auditoría. En este sistema las letras simples indican cuentas de activos, las letras dobles indican cuentas de pasivo y capital y las decenas indican cuentas de resultados:

La letra o número para las cuentas de:

A	Caja y bancos
B	Cuentas por cobrar
C	Inventarios
U	Activo fijo
W	Cargos diferidos y otros
AA	Documentos por pagar
BB	Cuentas por pagar
EE	Impuestos por pagar
HH	Pasivo a largo plazo
LL	Reservas de pasivo
RR	Créditos diferidos

SS	Capital y reservas
10	Ventas
20	Costos de ventas
30	Gastos generales
40	Gastos y productos financieros
50	Otros gastos y productos.

Los papeles de trabajo se deben indiciar en el mismo orden en que las cuentas o grupos de cuentas aparecen en los estados Financieros, primero las del Balance General y después las del Estado de Resultados.

BG Balance General

ER Estado de Resultado

AJ Asientos de Ajustes

N Notas. (Incluye todas las notas de la Auditoría, ordenadas según orden del abecedario utilizado en su ejecución)

A-Z Cuentas y Grupos de Cuentas, se ordenarán de acuerdo con el mismo archivo de los Papeles de Notas, y se tendrá en cuenta, la identificación de la letra del Tema y por supuesto la numeración correspondiente.

Todo papel de trabajo relativo a una cuenta o grupo de cuentas, un Tema, deberá asignársele un número de orden empezando por la letra A. Después del número que se le otorgue se pondrá un guión (-) y a continuación el número consecutivo que le correspondiere a:

Papeles de trabajo correspondiente al grupo de cuentas “Efectivo en Caja y Banco” se numerarán como “A” “Efectivo en Caja y Banco” los papeles de trabajo correspondientes se numerarán “A-1”, “A-2”, “A-3”, etc. Y si en una acción se necesitara un soporte documental contenido en la anterior entonces se utilizaría un dígito adicional para identificarla sin perder la identidad de la acción, luego sería la letra, el primer dígito, y el segundo

Papeles de trabajo correspondiente al grupo de cuentas de “Cuentas por Cobrar”, se numerarán con el número que le corresponda, digamos D y a continuación después de la línea inclinada, el número consecutivo que corresponda a cada uno de los papeles de trabajo, “D-1”, “D-2”, “D-3”, etc.

Los papeles de trabajo que no corresponden a una cuenta, deberán clasificarse y enumerarse acorde con el tema que se trate, siguiendo igual procedimiento que el antes señalado.

Los papeles de trabajo de carácter general, o sea los que no se corresponden con una cuenta contable o con alguna temática del control interno, deberán clasificarse dentro de un “Otros” siguiendo los mismos criterios de numeración antes consignados, si se tratase de otro tipo de auditoría, organizará los temas correspondientes y asignará de igual forma una letra, y un número o varios si ello es necesario, e indicará al inicio para posibilitar su búsqueda.

Si después de haber enumerado los papeles de trabajo relativos a un tema determinado surgiera la necesidad de archivar uno o varios que pertenezcan al mismo tema y por estar utilizados los números consecutivos correspondientes, no sea posible darles la numeración que les corresponderían se les asignará el número del papel de trabajo cuya temática es la más afín con el nuevo o nuevos que se requieran archivar, adicionándole a los mismos después de un punto el número consecutivo correspondiente ejemplo: “A-¿-”, etc.

Marcas del Trabajo Realizado

Para facilitar la transcripción e interpretación del trabajo realizado en la auditoria, usualmente se acostumbra a usar marcas que permiten transcribir de una manera práctica y de fácil lectura algunos trabajos repetitivos. Por ejemplo; la actividad de cotejar cifras que provienen de los registros auxiliares contra los auxiliares mismos, se pueden dejar transcrita en los papeles de trabajo, anotando una marca cuyo significado fuera justamente el de haber verificado las cifras correspondiente contra el auxiliar relativo.

En la práctica la utilización de marcas de trabajo realizado es de lo más común y facilita por un lado la transcripción del trabajo que realiza el auditor ejecutante, y por otro la interpretación de dicho trabajo como el proceso de revisión por parte del supervisor.

También en la práctica debido a que hay ciertos trabajos repetitivos de una manera constante se decide periódicamente establecer una marca estándar, es decir, una marca que signifique siempre lo mismo.

La forma de las marcas deben ser lo mas sencillas posibles pero a la vez distintiva, de manera que no haya confusión entre las diferentes marcas que se usen en el trabajo. Normalmente las marcas se transcriben utilizando color rojo o azul, de tal suerte que a través del color se logre su identificación inmediata en las partidas en las que fueron anotadas.

SIMBOLO	SIGNIFICADO
Û	Sumado (vertical y horizontal)
.	Cumple con atributo clave de control
£	Cotejado contra libro mayor
?	Cotejado contra libro auxiliar
¥	Verificado físicamente
»	Cálculos matemáticos verificados
W	Comprobante de cheque examinado
@	Cotejado contra fuente externa
A-Z	Nota explicativa
N/A	Procedimiento no aplicable
H1-n	Hallazgo de auditoria
C/I1-n	Hallazgo de control interno
P/I	Papel de trabajo proporcionado por la Institución

3.5.2.4 Archivo de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo deben ser archivados de manera que permitan un acceso fácil a la información contenida en los mismos.

Para la conservación de los papeles de trabajo se reconocerán tres tipos de archivos: permanente, general y corriente. Cuando alguno de estos archivos lleva más de una carpeta, debe establecerse el control de la numeración de carpetas, numerando cada carpeta e indicando el número total de carpetas. Las características y usos de cada tipo son las siguientes:

Archivo permanente

El objetivo principal de preparar y mantener un archivo permanente es el de tener disponible la información que se necesita en forma continua sin tener que reproducir esta información cada año. El archivo permanente debe contener toda aquella información que es válida en el tiempo y no se refiere exclusivamente a un solo período. Este archivo debe suministrar al equipo de auditoría la mayor parte de la información sobre el negocio del cliente para llevar a cabo una auditoría eficaz y objetiva.

Ventajas del archivo permanente:

- Hace posible que el análisis y revisión de las cuentas del período sea más rigurosa, ya que existe información comparativa con años anteriores.
- Un más rápido y mejor entendimiento por el auditor de las características principales del negocio del cliente y de la industria.
- Evita que todos los años se hagan las mismas preguntas al personal del cliente.
- Reduce el tiempo de ejecución y revisión de la auditoría.
- Evita muchos problemas en el caso de que sea necesario cambiar el equipo de auditoría.

Archivo Corriente

Acumulará todas las cédulas relacionadas con las diferentes pruebas realizadas a cada una de las cuentas o áreas específicas y corresponden al período sujeto a examen. Constituyen el respaldo o evidencia de cada examen y del cumplimiento a las normas de auditoría.

3.5.2.5 Procedimientos en Auditoría

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas aplicadas por el auditor en forma secuencial; desarrolladas para comprender la actividad o el área objeto del examen; para recopilar la evidencia de auditoría para respaldar una observación o hallazgo; para confirmar o discutir un hallazgo, observación o recomendación con la administración.

3.5.2.5.1 Clases de Procedimientos

A continuación se presentan los tipos de procedimientos de auditoría que son más conocidos:

- **Procedimientos de Cumplimiento.-** Estos proporcionan evidencia de que los controles clave que existen y de que son aplicados efectiva y uniformemente. Aseguran o confirman la comprensión de los sistemas de la entidad, particularmente de los controles clave dentro de dichos sistemas, y corroboran su efectividad. Esta evidencia respalda las afirmaciones sobre los componentes de los estados financieros y en consecuencia, nos permite tomar decisiones para modificar el alcance, naturaleza y oportunidad de las pruebas sustantivas.
- **Procedimientos Sustantivos.-** Proporciona evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los registros contables o estados financieros y, por consiguiente, sobre la validez de las afirmaciones.
- **Procedimientos Analíticos.-** Consiste en el estudio y evaluación de la información financiera presentada por la entidad, utilizando comparaciones o relaciones con otros datos e información relevante. Los procedimientos analíticos se basan en el supuesto de que existen relaciones entre datos e información independiente que continuarán existiendo en ausencia de otros elementos que demuestren lo contrario. El examen analítico nos ayudara a comprender la naturaleza y actividades de la entidad auditada, es una importante herramienta para conocer

la composición de las cuenta nos ayuda a identificar las áreas de mayor riesgo, así como posibles deficiencias o fallas en los ciclos transaccionales de la entidad, aspectos que debemos considerar para el desarrollo de nuestro programa de trabajo. Por otra parte, estos procedimientos, nos aportaran evidencia de: posibles errores u omisiones contables, cambios en prácticas contables, falta de consistencia en la exposición de los datos analizados y eventos o tendencias inusuales.

- **Procedimientos Alternativos.-** Cuando se presenta la complicación de la aplicación de los procedimientos de auditoría programados y planificados, se deben buscar alternativas que puedan ser aplicados y ayuden a formar la opinión del auditor. Estos procediemitnos se utilizan solo en caso de que los otros procedimientos no puedan aplicarse o no den una debida garantía o razonabilidad en la información obtenida a través de los mismos, estos sirven como complemento a las técnicas y los otros métodos.

En la auditoría tributaria estos procedimientos son aplicados en su totalidad, ya que al ser un tipo de auditoría que se vale de otras, como la auditoría financiera o de gestión, y toma de ellas sus técnicas y procedimientos, pero deben ser debidamente adaptados al objetivo que se persigue y a la limitación de la misma.

3.5.3 Comunicación de Resultados

En el transcurso de cualquier auditoría, los auditores mantendrán constante comunicación con los servidores de la empresa bajo examen, dándoles la oportunidad para presentar pruebas documentadas, así como información verbal pertinente respecto de los asuntos sometidos a examen; la comunicación de los resultados se la considera como la última fase de la auditoría, sin embargo debe ser ejecutada durante todo el proceso.

Para la auditoría gubernamental, por ejemplo, la importancia atribuida a la oportunidad en la comunicación de los resultados está contemplada en las disposiciones legales pertinentes, en las que se manifiesta “En el curso del examen los auditores mantendrán comunicación con los servidores de la entidad, organismo o empresa auditada y demás personas relacionadas con las actividades examinadas”.

Al finalizar los trabajos de auditoría en el campo, se dejará constancia documentada de que fue cumplida la comunicación de resultados en los términos previstos.

Se añade que diferencias de opinión entre los auditores y los servidores o ex-servidores de la entidad, organismo o empresa auditada, o terceros relacionados, serán resueltas, en lo posible dentro del curso del examen, de subsistir, en el informe constarán las opiniones divergentes. La comunicación de resultados en el transcurso del examen es un elemento muy importante, especialmente al completar el desarrollo de cada hallazgo significativo y en la conferencia final y por escrito, a través del informe de auditoría que documenta formalmente los resultados del examen.

En esta fase se procede a la elaboración del informe, en donde el equipo de auditoría comunica a los funcionarios de la empresa auditada los resultados obtenidos durante todo el proceso de ejecución de la auditoría.

3.5.3.1 Comunicación al Inicio de la Auditoría

Para la ejecución de una auditoría, el auditor jefe de equipo, mediante oficio notificará el inicio del examen a los principales funcionarios vinculados con las operaciones a ser examinadas de conformidad con el objetivo y alcance de la auditoría. Dicha comunicación se la efectuará en forma individual y de ser necesario, en el domicilio del interesado, por correo certificado o a través de la prensa.

La comunicación inicial, se complementa con las entrevistas a los principales funcionarios de la entidad auditada, en esta oportunidad a más de recabar información, el auditor puede emitir criterios y sugerencias preliminares para corregir los problemas que se puedan detectar en el desarrollo de tales entrevistas.

Estos puntos se refieren a la auditoría en forma general y también son aplicables a la auditoría tributaria, pero deben ser ajustados a dicho tipo de auditoría, ya que es un examen mucho más específico y rápido, lo cual se tratara en el siguiente capítulo.

3.5.3.2 Comunicación en el Transcurso de la Auditoría

Con el propósito de que los resultados de un examen no propicien situaciones conflictivas y controversias muchas veces insuperables, éstos serán comunicados en el transcurso del examen, tanto a los funcionarios de la entidad examinada, a terceros y a todas aquellas personas que tengan alguna relación con los hallazgos detectados.

El informe de evaluación del control interno es una de las principales oportunidades para comunicarse con la administración en forma tanto verbal como escrita. En el desarrollo del examen, el auditor puede identificar algunos hechos que requieren ser corregidos, los cuales se pondrán en conocimiento de los directivos para que se tomen las acciones correctivas, luego, el auditor con la evidencia necesaria, llega a conclusiones firmes, aún cuando no se haya emitido el informe final.

La comunicación de resultados será permanente y no se debe esperar la conclusión del trabajo o la formulación del informe final, para que la administración conozca de los asuntos observados por parte del auditor, éste deberá transmitirlos tan pronto como haya llegado a formarse un criterio firme debidamente documentado y comprobado. Cuando las personas relacionadas con los hallazgos detectados sean numerosas, de acuerdo a las circunstancias se mantendrá reuniones por separado con la máxima autoridad y grupos de empleados por áreas. De esta actividad, se dejará constancia en las actas correspondientes.

Las discrepancias de opinión, entre los auditores y los funcionarios de la empresa, serán resueltas en lo posible durante el curso del examen. Para la formulación de las recomendaciones, se incluirá las acciones correctivas que sean más convenientes para solucionar las observaciones encontradas.

En la auditoría tributaria dependerá quien realiza la auditoría para que este punto se cumpla, ya que si es realizada por un auditor interno o externo esta comunicación será más constante y fluida, mientras que si es llevada a cabo por el organismo de de control gubernamental será más restringida y la mayoría de hallazgos se los discutirá en la lectura del informe.

3.5.3.3 Comunicación al Término de la Auditoría

La comunicación de los resultados al término de la auditoría, se efectuará de la siguiente manera:

- a. Se preparará el borrador del informe que contendrá los resultados obtenidos a la conclusión de la auditoría, los cuales, serán comunicados en la conferencia final por los auditores a los representantes de las empresas auditadas y las personas vinculadas con el examen.
- b. El borrador del informe incluirá los comentarios, conclusiones y recomendaciones, estará sustentado en papeles de trabajo, documentos que respaldan el análisis realizado por el auditor.
- c. Los resultados del examen constarán en el borrador del informe y serán dados a conocer en la conferencia final por los auditores, a los administradores de las empresas auditadas y demás personas vinculadas con él.

Como ya mencionamos esto se refiere a la auditoría en general, ya que para la auditoría tributaria si es realizada como parte de la auditoría de gestión o financiera formará parte de los papeles de trabajo, pero si esta es llevada a cabo bajo los formatos del Informe de Cumplimiento Tributario se debe emitir una opinión sobre los mismos y se revisarán los aspectos importantes con la administración de la compañía exclusivamente sobre este aspecto.

3.5.3.4 Convocatoria a la Conferencia Final

La convocatoria a la conferencia final la realizará el jefe de equipo, mediante notificación escrita, por lo menos con 48 horas de anticipación, indicando el lugar, el día y hora de su celebración.

Participarán en la conferencia final:

- La máxima autoridad de la empresa auditada o su delegado.
- Los servidores o ex-servidores y quienes por sus funciones o actividades están vinculados a la materia objeto del examen.
- El máximo directivo de la unidad de auditoría responsable del examen, el supervisor que actuó como tal en la auditoría.
- El jefe de equipo de la auditoría.
- El auditor interno de la entidad examinada, si lo hubiere; y,

- Los profesionales que colaboraron con el equipo que hizo el examen.
- La dirección de la conferencia final estará a cargo del jefe de equipo.

Estos puntos deben ser adaptados a la auditoría tributaria y los objetivos de la misma para que puedan ser aplicados.

3.5.3.5 El Informe de Auditoría

El informe de auditoría constituye el producto final del trabajo del auditor en el cual se presentan las observaciones, conclusiones y recomendaciones sobre los hallazgos, y en el caso de auditoría financiera, el correspondiente dictamen sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, los criterios de evaluación utilizados, las opiniones obtenidas de los interesados y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para la comprensión del mismo.

3.5.3.5.1 Requisitos y Cualidades del Informe

La preparación y presentación del informe de auditoría, reunirá las características que faciliten a los usuarios su comprensión y promuevan la efectiva aplicación de las acciones correctivas. A continuación se describen las cualidades de mayor relevancia tales como:

- a. Utilidad y oportunidad.-** La formulación de los informes de auditoría estará antecedida del análisis minucioso de los objetivos establecidos, los usuarios de los informes y el tipo de información que se desea comunicar para que ellos puedan cumplir con sus atribuciones y responsabilidades. Un informe cuidadosamente preparado, puede ser de escaso valor para los usuarios si llega demasiado tarde al nivel de decisión, responsable de adoptar las acciones que promuevan mejoras importantes en las operaciones de las entidades auditadas.
- b. Objetividad y perspectiva.-** Cada informe presentará los comentarios, conclusiones y recomendaciones de manera veraz, objetiva e imparcial y clara e incluir suficiente información sobre el asunto principal, de manera que proporcione a los usuarios del informe una perspectiva apropiada.
- c. Concisión.-** El auditor tendrá presente que los informes que son completos y, a la vez concisos tienen mayor posibilidad de recibir atención por los funcionarios responsables de la

entidad auditada. Para ser más efectivo, el informe será formulado oportunamente después de la conclusión del trabajo de campo.

- d. Precisión y razonabilidad.-** El requisito de precisión se basa en la necesidad de adoptar una posición equitativa e imparcial al informar a los usuarios y lectores, que los informes expuestos son confiables. Un solo desacuerdo en el informe puede poner en tela de juicio su total validez y puede desviar la atención de la esencia del mismo.
- e. Respaldo adecuado.-** Todos los comentarios y conclusiones presentadas en los informes estarán respaldados con suficiente evidencia objetiva para demostrar o probar lo informado, su precisión y razonabilidad.
- f. Tono constructivo.-** El objetivo fundamental del informe de auditoría, es conseguir que las actividades institucionales se desarrollen con eficiencia, eficacia y efectividad, por lo tanto el tono del informe debe estar dirigido a provocar una reacción favorable y la aceptación de las observaciones, conclusiones y recomendaciones planteadas por el auditor.
- g. Importancia del contenido.-** Los asuntos incluidos en todo informe serán de importancia para justificar que se los comunique y para merecer la atención de aquellos a quienes van dirigidos. La utilidad y por lo tanto la efectividad del informe disminuye con la inclusión de asuntos de poca importancia, porque ellos tienden a distraer la atención del lector de los asuntos realmente importantes que se informan.
- h. Claridad.-** Para que el informe se comunique con efectividad, se presentará en forma clara y simple, como sea posible. Es importante considerar la claridad de los datos contenidos en el informe, porque éste puede ser utilizado por otros funcionarios y no sólo por los directamente vinculados al examen.

3.5.3.5.2 Responsabilidad en la Elaboración del Informe

La responsabilidad de la redacción del borrador del informe corresponde al jefe de equipo y supervisor compartida con todos los miembros del equipo de auditoría, que han intervenido en las actividades, proyectos, operaciones, funciones, componentes y se desarrollará durante el proceso de la auditoría hasta llegar a la consideración de la autoridad superior de la Contraloría General del Estado, para su aprobación. El supervisor que revise el informe cuidará que se revele todos los hallazgos importantes, que exista el respaldo adecuado en los papeles de trabajo y que el

contenido de las recomendaciones sea convincente sobre los propósitos de mejorar las situaciones observadas.

Para lograr que la revisión del informe de auditoría sea efectiva y propenda a la preparación de un documento de alta calidad, se establece dos niveles de revisión en este proceso:

- a. **Revisión por el supervisor responsable.-** El supervisor es responsable de que el informe revele todos los aspectos de interés que contribuyan al objetivo fundamental de la auditoría efectuada. Su revisión estará dirigida a que el informe convenza a los funcionarios responsables de adoptar acciones en base de las situaciones observadas; dependiendo ello del tono que adopte para la redacción de los hechos presentados, las conclusiones derivadas de su análisis y recomendaciones para promover mejoras importantes.
- b. **Control de calidad.-** Todo informe antes de su aprobación, será sometido a control de calidad, para garantizar que su contenido sea de alta calidad y se ajusta a las políticas y normas de auditoría gubernamental establecidas por la Contraloría General del Estado. El Control de calidad estará a cargo de profesionales expertos que no hayan intervenido en ninguna de las fases del examen.

3.5.3.5.3 Comentarios, Conclusiones y Recomendaciones

- a. **Comentarios.-** Comentario es la descripción narrativa de los hallazgos o aspectos trascendentales encontrados durante su examen, debiendo contener en forma lógica y clara los asuntos de importancia ya que constituyen la base para una o más conclusiones y recomendaciones.
- b. **Conclusiones.-** Las conclusiones de auditoría son juicios profesionales del auditor basados en los hallazgos luego de evaluar sus atributos y de obtener la opinión de la entidad. Su formulación se basa en realidades de la situación encontrada, manteniendo una actitud objetiva, positiva e independiente sobre lo examinado.
- c. **Recomendaciones.-** Las recomendaciones son sugerencias positivas para dar soluciones prácticas a los problemas o deficiencias encontradas con la finalidad de mejorar las operaciones o actividades de la entidad y constituyen la parte más importante del informe.

3.5.3.5.4 Clases de Informes

3.5.3.5.4.1 Informe Extenso o Largo

Es el documento que prepara el auditor al finalizar el examen para comunicar los resultados, en el que constan comentarios, conclusiones y recomendaciones, incluye el dictamen profesional cuando se trata de auditoría financiera; y en relación con los aspectos examinados, los criterios de evaluación utilizados, las opiniones obtenidas de los interesados y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para la comprensión completa del mismo. El informe sólo incluirá, hallazgos y conclusiones sustentados por evidencias suficiente, comprobatoria y relevante, debidamente documentada en los papeles de trabajo del auditor.

3.5.3.5.4.2 Informe Breve o Corto

Es el documento formulado por el auditor para comunicar los resultados, cuando se practica auditoría financiera, en la cual los hallazgos no sean relevantes ni se desprendan responsabilidades el cual contendrá el dictamen profesional sobre los estados financieros auditados, las notas aclaratorias a los mismos y la información financiera complementaria.

3.5.3.5.4.3 Informe de Examen Especial

Es el reporte que el auditor formula como producto final de la ejecución de exámenes especiales de carácter financiero, operacional y técnicos de alcance limitado y menos amplios que el de auditoría, aplicando las normas técnicas y procedimientos de auditoría, de ingeniería o a fines para revelar los resultados obtenidos a través de comentarios, conclusiones y recomendaciones, en consideración a las disposiciones legales vigentes.

Este tipo de informe encierra también al informe de auditoría tributaria, ya que la misma es un examen especial pero este tipo de informe ya contiene un formato establecido por el SRI y se deben adjuntar los respectivos anexos.

3.5.3.5.4.4 Informe de Indicio de Responsabilidad Penal

Procede cuando por actas, informes y en general por los resultados de auditoría y exámenes especiales practicados por auditores independientes o de las unidades de auditoría interna se determinen delitos de peculado y otros que afecten a la administración y no fuere posible en corto tiempo llegar a resultados finales. Contendrán los elementos probatorios necesarios para que las unidades jurídicas puedan evidenciar ante las autoridades respectivas, la presunción de responsabilidad penal de las personas a las que se atribuye el cometimiento del delito.

Este tipo de informe también es aplicable a la auditoría tributaria, ya que como mencionamos anteriormente, uno de los objetivos de este tipo de auditorías es el tratar de detectar evasiones de impuestos y que conlleven al cometimiento de dolo.

3.5.3.5.5 Partes de un Informe de Auditoría

El tipo más común de informe del auditor es el informe estándar, conocido también como opinión sin salvedad u opinión limpia. Esta opinión se utiliza cuando no existen limitaciones significativas que afecten la realización de la auditoría, y cuando la evidencia obtenida en la auditoría no revela deficiencias significativas en los estados financieros o circunstancias poco usuales que afecten el informe del auditor independiente.

A continuación se explica las partes del informe estándar:

- **Título del informe.-** El título informe de los auditores independientes informa a los usuarios de los estados financieros que el informe de los auditores proviene de un contador independiente e imparcial.
- **Párrafo introductorio.-** En este párrafo se especifica:
 1. Los estados financieros que fueron auditados.
 2. La responsabilidad de la gerencia por los estados financieros
 3. La responsabilidad del auditor por expresar una opinión sobre esos estados financieros.

- **Párrafo de alcance.-** El auditor indica haber cumplido con las normas establecidas por la profesión para la realización de la auditoría. Las normas establecen criterios para las calificaciones profesionales del auditor, la naturaleza y alcance de los criterios aplicados a la auditoría y la preparación del informe del auditor independiente.
- **Párrafo de opinión.-** El auditor no expresa garantía alguna. La opinión de un auditor está basada en su criterio profesional y está razonablemente seguro de sus conclusiones. Aquí se hace hincapié en la importancia relativa.
- **Firma y fecha del informe.-** El informe de auditor es firmado con el nombre del contador público independiente debido a que la firma asume la responsabilidad de la auditoría. La fecha del informe del auditor es importante porque representa la fecha (generalmente la fecha en la que se completó el trabajo en la oficina del cliente) hasta la cual el auditor obtuvo una razonable seguridad de que los estados financieros no contienen errores significativos.

Estas partes descritas se refieren al informe de auditoría financiera, el informe de auditoría tributaria estándar contiene una estructura un poco más extensa y dirigida para tal fin, la cual se describe en el siguiente capítulo.

3.5.3.5.6 Tareas Finales de la Fase Comunicación de Resultados

Programa para Comunicar Resultados

La comunicación de resultados se realizará a base del borrador del informe y la organización de una reunión en la que además participarán los principales funcionarios de la entidad. Para el caso es necesario disponer de los siguientes datos:

- Nombres y cargos de las personas que participarán.
- Lugar, fecha y hora en que se realizará.
- Estructura del borrador del informe de auditoría a utilizar como agenda de la reunión.

- Convocatoria formal al titular, a los funcionarios, ex - funcionarios y terceros relacionados con el informe.
- Nombres de los auditores que participarán en la reunión.
- Estrategia a seguir durante la comunicación, identificando las funciones que cumplirán los miembros del equipo que participen en ella.
- Documento que evidencie la realización de la reunión, haciendo constar a las personas que asistieron.

Estos puntos no son aplicables en su totalidad a la auditoría tributaria, ya que una vez finalizado su elaboración este es enviado al SRI para su entrega y verificación de información, así como la revisión de opinión y de las recomendaciones (si las hubiera) sobre aspectos tributarios.

Efectos de la Comunicación de Resultados en Informe

La comunicación de resultados a los principales funcionarios de la entidad, por lo regular, genera la presentación de comentarios, opiniones y, en casos, documentos que ameritan su revisión y la actualización del borrador del informe, actividad cuya responsabilidad compete al jefe de equipo y al supervisor.

El borrador del informe pasa a conocimiento del supervisor, quien lo revisa íntegramente, incluye las variaciones que considere necesarias. El supervisor firmará e incluirá la fecha en el borrador del informe, una vez terminada la revisión e incluidos los ajustes, para someterlo al trámite de preparación y aprobación, junto con el informe de supervisión dirigido al jefe de la unidad de auditoría.

Estos puntos si se aplican a la auditoría tributaria, ya que los aspectos que se llevaran al informe son discutidos con la administración antes de ser presentados al SRI.

Productos de la Comunicación de Resultados

Al concluir el trabajo de auditoría, ésta genera varios productos para diversos destinatarios:

- **Para Usuarios Directos**

Los usuarios directos de la auditoría, son los funcionarios encargados de la administración de la entidad sujeta a examen y el producto generado es el informe de auditoría entregado formalmente al titular de la entidad y a otros funcionarios directamente vinculados.

- **Para Uso Interno**

La mayor parte de los productos de utilización interna son para soporte y utilización de la unidad de auditoría, los principales son:

- Expediente o expedientes consolidados de papeles de trabajo que integran la administración, planificación preliminar, planificación específica y ejecución del trabajo de la auditoría.
- Documentos para actualización del archivo permanente de papeles de trabajo.
- Expediente de papeles de trabajo de la supervisión técnica aplicada.
- Ejemplares del informe de auditoría para la unidad de auditoría, documentación y archivo, despacho del Contralor General del Estado y otras unidades.
- Informe de supervisión técnica para la jefatura de auditoría.

3.5.3.6 El Dictamen u Opinión a los Estados Financieros

Existen cuatro clases de dictámenes u opiniones del auditor sobre los estados financieros de una empresa.

3.5.3.6.1 Tipos de Dictámenes u Opiniones

A continuación se presenta los tipos de dictámenes u opiniones utilizadas en los informes de auditoría, los mismos que dependerán de la pericia y experiencia del auditor para hacer uso de ellos.

- **Opinión estándar, limpia o sin salvedades**

Cuando el dictamen u opinión, se emita sin salvedades o sin restricciones, podemos decir que el informe es estándar o limpio, lo cual significa que como resultado de la auditoría, no existen hallazgos o si los hay, no son relevantes o de ellos no se desprenden responsabilidades. Es decir que los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, los flujos del efectivo y la ejecución presupuestaria de la entidad examinada, de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados. Para estos casos los resultados se podrán tramitar con un informe breve o corto de auditoría.

- **Opinión con salvedades**

Debe expresarse cuando el auditor concluye que no puede expresar una opinión estándar o limpia, pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración, limitación al alcance, desviación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, incertidumbres, no son tan importantes como para requerir una opinión adversa (negación) o abstención de opinión.

- **Abstención de emitir una opinión**

Una abstención de opinión es aquella en que el auditor no expresa su opinión sobre los estados financieros. Si el auditor no ha obtenido evidencia suficiente y pertinente para formular una opinión, sobre la equidad o razonabilidad de la presentación de los estados financieros en su conjunto, es necesaria la abstención de opinión.

- **Opinión adversa o negativa**

Expresa que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera, de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Todos estos tipos de opiniones son aplicables a cualquier tipo de auditoría, incluso a la auditoría tributaria, ya que sobre la misma se pueden describir hechos significativos que tengan gran importancia o relevancia para ser comunicados.

3.5.3.7 Entrega del Informe

El último paso de la comunicación de resultados constituye la entrega oficial del informe de auditoría al titular de la entidad auditada y a los funcionarios que a juicio del auditor deben conocer, divulgar y tomar las acciones correctivas.

En el caso de la auditoría tributaria este punto será descrito en el siguiente capítulo con el fin de adaptarlo para el propósito de la presente investigación.

CAPÍTULO IV

CAPÍTULO IV.

AUDITORÍA TRIBUTARIA

4.1 Generalidades de la Auditoría Tributaria

Por el alto nivel impositivo que presenta el país, algunas empresas, en busca de disminuir los valores y recursos que destinan para el pago de impuestos tratan de eludir y/o evadir el pago de los mismos.

Debido a esto, las empresas se exponen a altos riesgos que pueden generar en que sean objeto de investigación y posibles sanciones por parte de la administración tributaria, entidad que en los últimos años ha realizado una gran inversión en tecnología que le permite realizar un control casi total de sus contribuyentes lo que hace muy difícil que una empresa logre disminuir sus impuestos mediante recursos no legales o no muy convencionales, sin que sea advertido por la administración tributaria.

En vista que el remedio puede resultar más costoso que la enfermedad, ya que si una empresa durante un período gravable mediante actos fraudulentos o no leales logra disminuir el pago de sus impuestos, es muy posible que en el futuro su declaración sea revisada y corregida, teniendo como consecuencia pagar lo que no se pago en un inicio y a más de intereses y multas o sanciones, razón por la cual se realizan auditorías tributarias de forma interna o externa con el fin de identificar las posibles irregularidades o comportamientos no adecuados en relación con la legislación tributaria vigente, para tomar medidas antes de que ese descubrimiento lo realice la administración tributaria, porque si se da este hecho, el costo podría ser muy elevado, generando que se destinen mayores recursos vitales de las empresas.

También la auditoría tributaria es una herramienta que ayuda a las empresas a tener un mejor control de los impuestos a los cuales se encuentra sujeta, para poderlos administrar de mejor manera y minimizar el riesgo de errores o irregularidades sobre los mismos al momento de la aplicación de la normativa tributaria.

Cada vez se hace más común que las empresas vuelquen su atención hacia los impuestos y la legislación tributaria, ya que estos intervienen directamente en su giro de negocio y en cada una de sus actividades comerciales.

4.1.1 Concepto

En lengua española, la expresión auditoría fiscal es sinónimo de auditoría tributaria, utilizándose ambos indistintamente. El término auditoría fiscal, se aplica también con generalidad a la labor de verificación llevada a cabo por funcionarios estatales o privados con el fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los contribuyentes.

Si bien el término auditoría tributaria como tal no tiene una referencia aceptada en el diccionario de lengua española, se usa este término para definir a la parte de la auditoría, como un examen especial, que se encarga de la revisión de los impuestos y de la aplicabilidad de la legislación tributaria. En el sentido del campo privado también constituye una parte de la revisión que se realiza cuando se aplica una auditoría financiera a una empresa.

En países latinoamericanos como Argentina, Brasil, Méjico, Costa Rica, Chile, etc., el término auditoría fiscal es entendido más como un sinónimo de inspección fiscal que como una parte de la auditoría financiera o externa, aunque se utiliza indistintamente para ambos significados. Por ejemplo, en Méjico la administración tributaria se denomina Dirección General de Auditoría Fiscal.

En países anglosajones, el término "tax audit" (o "tax auditing") es utilizado casi exclusivamente para referirse a la comprobación por parte de funcionarios públicos de bases y hechos imposables. También en países del centro y del norte de Europa, como Alemania, Holanda, Suecia, etc., la expresión es utilizada en este sentido.

4.1.1.1 Concepto 1

“La auditoría tributaria es un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y

*sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados”.*⁵²

4.1.1.2 Concepto 2

Según Grampert (2002): *"Una auditoría fiscal es un examen de si el contribuyente ha valorado y declarado su deuda tributaria y ha cumplido otras obligaciones de acuerdo con las leyes tributarias y el sistema fiscal en general."*

4.1.1.3 Concepto 3

Arnau y Arnau (1994) definen la auditoría tributaria como *"la revisión y verificación de documentos contables realizada por un experto, dirigida a comprobar si un determinado sujeto pasivo ha cumplido correctamente con sus obligaciones tributarias en un determinado periodo de tiempo", introduciendo el matiz de que el experto no tiene porqué tratarse de un funcionario”.*

4.1.1.4 Concepto 4

Ramírez González (1982), define la auditoría fiscal como *"aquella parte de la auditoría contable que tiene por finalidad el análisis sistemático de los libros de contabilidad, registros especiales y demás documentos anejos, para constatar, corregir y, en su caso, cuantificar, las magnitudes en cuya función son exigibles los distintos impuestos y respecto de las cuales la Ley establece ciertas obligaciones de tipo registral, o bien se remite al cumplimiento de las obligaciones contables de carácter general establecidas por las leyes mercantiles".*

4.1.1.5 Concepto Personal

Si bien todas las definiciones podrían ser acertadas, para objeto del presente caso práctico se puede decir que la auditoría tributaria es un examen especial, que es realizado por personal

⁵² Escuela Superior Politécnica del Litoral, Tesis de Grado Previa a la Obtención del Título Contador-Auditor Autorizado, Wonsang V. Carol y Cabrera M. María Fernanda, “Análisis del Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias para Determinar las Contingencias en el Período Fiscal desde el Primero de Enero del 2008 al 31 de Diciembre del 2008 de Una Empresa Dedicada a la Elaboración de Prefabricados de Hormigón”, Pág. 1

interno o externo a una entidad, con el fin de determinar el grado de entendimiento y cumplimiento de la normativa tributaria, así de aplicabilidad de los impuestos a la que se encuentra sujeta y su forma de administración sobre tales impuestos.

4.1.2 Importancia

La importancia de la auditoría tributaria radica en que permite al contribuyente conocer su real situación tributaria, la razonabilidad sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dependiendo del giro del negocio y características específicas, en los periodos en los cuales se efectúa la referida auditoría, evaluar sobre la adecuada contabilización de las operaciones a través de la revisión de sus libros contables, registros, documentos, operaciones y declaraciones.

También la auditoría tributaria suministra al cliente una revisión crítica del pasado, señalando las deficiencias observadas, y ofrece un asesoramiento útil para el futuro a través de sugerencias de carácter constructivo.

4.1.3 Principios Tributarios⁵³

El art. 5 del Código Tributario concluye que el régimen tributario se presidirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad, los cuales se describen a continuación:

4.1.3.1 Principio de Legalidad.- "Nullum tributum sine lege", significa que no hay tributos sin ley; por lo tanto, este principio exige que la ley establezca claramente el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las exenciones, las infracciones, sanciones, órgano habilitado para recibir el pago, los derechos y obligaciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria, todos estos aspectos estarán sometidos ineludiblemente a las normas legales.

4.1.3.2 Principio de Generalidad.- Significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. La generalidad

⁵³ Código Tributario Ecuatoriano, Artículo 5.-Principios Tributarios

se refiere a que todos los individuos debemos pagar impuestos por lo que nadie puede estar exento de esta obligación, por ende, es aplicable universalmente para todos los sujetos que tengan una actividad económica.

4.1.3.3 Principio de Igualdad.- La uniformidad se traduce en una igualdad frente a la ley tributaria, todos los contribuyentes que estén en igualdad de condiciones deben de ser gravados con la misma contribución y con la misma cuota tributaria, lo que se traduce que ante la Ley todos somos iguales, sin distinción o discriminación alguna.

4.1.3.4 Principio de Proporcionalidad.- Emanado del principio teórico denominado justicia en la imposición, en este precepto se establece que los organismos fiscales tienen derecho a cobrar contribuciones y los gobernados tienen obligación de pagarlas, a condición de que estas tengan el carácter de proporcionales y equitativas; siendo éste el objetivo, el presente principio es un instrumento de política económica general que sirve para determinar la capacidad económica del contribuyente.

4.1.3.5 Principio de Irretroactividad.- El régimen tributario rige para lo venidero, no puede haber tributos posteriores con efectos retroactivos, por ende, la Ley tributaria no tiene carácter retroactivo, en forma más sencilla y espontánea el presente principio permite a *las personas tener confianza en la ley vigente, y conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas.*

4.1.3.6 Principio de no Confiscación.- Este principio nos habla que las contribuciones que el Estado impone no pueden ser confiscatorias, pues las cargas tributarias se deben imponer dentro de un límite racional que no afecta o disminuya el patrimonio del contribuyente, en consideración se concluye que en nuestro país en materia tributaria se prohíbe todo tipo de confiscación, esto con la finalidad de brindar seguridad por parte del sujeto activo a la propiedad privada del contribuyente.

4.1.3.7 Principio de Impugnación.- Este principio es muy importante, trascendental y substancial ya que todos los individuos inmersos en el régimen tributario tienen la potestad y el derecho de impugnar aquellos actos o resoluciones que afecten sus intereses; ya sea por vía administrativa al (SRI) o por vía judicial ante el Tribunal Distrital Fiscal.

4.1.4 Comparación de la Auditoría Tributaria con la Auditoría Financiera y de Gestión

La Auditoría Tributaria guarda relación con otros tipos de auditorías, que en términos globales abarcan mucho más, porque como ya mencionamos puede formar parte de la auditoría financiera en una revisión de un grupo de cuentas o puede formar parte de una auditoría de gestión, ya que también se evalúa el conocimiento y aplicación de la normativa tributaria así como la administración de los impuestos a los que está sujeta la entidad y los recursos que destina para el pago de los mismos.

A continuación se presenta un cuadro comparativo con estos dos tipos de auditoría, de los cuales toma sus procedimientos, pruebas y estructura para su aplicación con la debida adaptación hacia un examen especial tributario:

CUADRO COMPARATIVO			
REFERENCIA	AUDITORÍA FINANCIERA	AUDITORÍA DE GESTIÓN	AUDITORÍA TRIBUTARIA
ALCANCE	Su alcance se delimita a la revisión de los estados financieros y sus cuentas dentro de un período determinado	Es una auditoría más completa y su revisión y evaluación es direccionada hacia la gestión de la administración para cumplir con la misión, visión y objetivos institucionales	Su alcance se reduce a la evaluación de la aplicación de la normativa tributaria y la forma de administración de las obligaciones tributarias
TIEMPO	El tiempo puede ir de semanas a meses dependiendo de la complejidad de la entidad y su giro del negocio	El tiempo puede ir de semanas a meses dependiendo de la complejidad de la entidad y su giro del negocio	El tiempo es mucho más limitado y corto, de semanas hasta un mes
ESTRUCTURA	La estructura es mucho más extensa y compleja, con procedimientos detallados para cada grupo de cuentas	Se definen procedimientos y pruebas para determinar la gestión realizada por la administración y la evaluación de las cuentas que involucran esa gestión	Es un examen especial, cada procedimiento es adaptado para que cumpla con el objetivo de revisión que tiene un examen tributario

BASELEGAL	Comprende toda la normativa contable, tributaria de control interno y demas leyes aplicables para la entidad, así como leyes y normas especiales aplicables solo a determinados entes como tratados internacionales	Comprende toda la normativa contable, tributaria de control interno y demas leyes aplicables para la entidad, así como leyes y normas especiales aplicables solo a determinados entes como tratados internacionales	Se basa principalmente en la normativa tributaria vigente, así como en las resoluciones y pronunciamientos realizados por el organismo gubernamental de control y recaudación, en nuestro país SRI
OBLIGATORIEDAD	La Ley de Compañías establece los parámetros para la obligatoriedad de dicho examen	Es bajo petición de los socios o accionistas para evaluar la gestión realizada, no tiene obligatoriedad legal	Dentro de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se establece su obligatoriedad de presentación del informe de cumplimiento de obligaciones tributarias y sus anexos
EQUIPO	El equipo debe conformarse dependiendo al ente a ser examinado y de ser el caso con la asistencia de un experto dependiendo del giro del negocio y complejidad de la operación	El equipo debe conformarse de la manera mas adecuada para el propósito u objetivo que tiene y el cual se debe llegar a cumplir, con el número necesario de personas que se necesiten y tengan capacidad analítica	El equipo debe conformarse con el mínimo de personas necesarias para tal efecto, siempre guardando la capacidad y conocimientos en materia tributaria de los miembros del equipo, así también de ser el caso valerse de un experto tributario
QUIEN LA LLEVA A CABO	Lo realizan firmas de auditorías independientes como forma de control y requisito legal y en parte es realizada por auditoría interna si la hubiera	La auditoría es realizada por firmas independientes contratadas para tal efecto.	Puede ser realizada por una firma auditora independiente, el organismo de control gubernamental o por auditoría interna como medida de control y prevención
OPINIÓN	Es sobre los estados financieros sujetos a revisión, basados en los trabajos realizados para determinar su razonabilidad	Se lo realiza sobre la gestión realizada por la administración para salvaguardar los activos de la entidad	Es una opinión meramente sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeto un ente

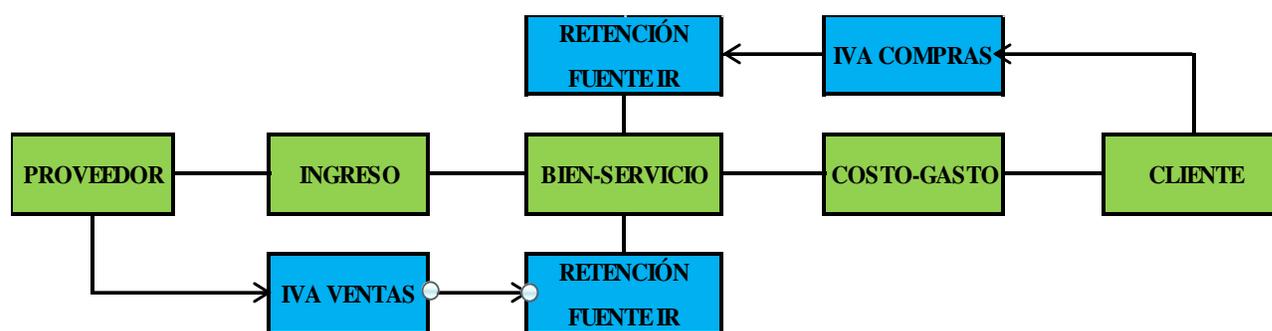
4.1.5 Relación de los Impuestos con las Operaciones y Cuentas de la Entidad

Como se sabe, en el Ecuador se aplican impuestos por diferentes razones y de diferente naturaleza, y como es el caso de estudio de la presente investigación, los más conocidos son el impuesto al valor agregado, el impuesto a la renta y la retención en la fuente del impuesto a la renta.

El Impuesto al Valor Agregado es el impuesto que se grava a la transferencia de bienes y servicios, es decir es adicional al costo de un bien o un servicio que es adquirido o consumido. Este impuesto es declarado mensualmente o semestralmente, acorde a los plazos y en las formas que establece la ley, su porcentaje es del 12%, y además se pueden realizar retenciones en la fuente del IVA.

El otro es la Retención en la Fuente del Impuestos a la Renta, contempla retenciones que se hacen sobre el margen de utilidad por la venta de un bien o servicio, estas retenciones son del 1% por la compra de bienes, transporte de pasajeros o carga, publicidad y propaganda, así como en el leasing mercantil, el 2% por la prestación de servicios entre sociedades, cuando predomina la mano de obra, el 8% en arriendo de bienes inmuebles, en la prestación de servicios y honorarios por personas naturales, el 10% por servicios prestados por profesionales, el 25% (actual 24%) por pagos realizados al exterior y otras retenciones.

Estos impuestos se relacionan directamente con las operaciones que realizan una entidad o una persona natural, ya sea que actúe como cliente o proveedor será sujeto para la aplicación de algún tipo de impuesto, sea como agente de retención o deba pagarlo. A continuación se presenta el siguiente gráfico que representa esta relación:



En cada una de las operaciones que realice el ente se generaran impuestos, que a la vez serán compensables entre sí. Si la empresa realiza una compra de un bien o solicita un servicio por lo general este gravara IVA, solo si está exento no lo hará, convirtiendo ese IVA pagado en compras en crédito tributario. Por el otro lado, si realiza alguna venta de los bienes que oferta o de los servicios que presta, este se gravará con IVA en ventas, y se convertirá en impuesto por pagar.

Al realizar la liquidación del IVA ambos se compensaran, y el valor que exceda al otro determinará si existe un crédito tributario o si existe un impuestos por pagar.

Impuestos por Pagar = IVA en Ventas < IVA en Compras

Crédito Tributario IVA= IVA en Ventas>IVA en Compras

En el Caso de la Retención en la Fuente del Impuesto a la Renta, se maneja de forma diferente, ya que los valores que le han retenido a la entidad constituirán crédito tributario una vez que se tenga que pagar y liquidar el Impuestos a la Renta al final del período. Estos valores se considerarán como pagos anticipados cuando se encuentren el activo. Los valores retenidos por la entidad constituirán un pasivo corriente que se tiene por pagar al SRI, serán liquidados en su totalidad en cada período mensual o semestral.

El Impuesto a la Renta es un impuesto que se grava sobre las ganancias de un ente o persona natural, se lo cancela de forma anual bajo un formato de formulario llamado 101 para las personas jurídicas, el cual muestra el estado de situación financiera y el estado de resultados integrales de la entidad, así como una conciliación tributaria para el pago del mismo.

A continuación presentamos el anexo 8 del ICT, donde se muestra la forma de calcular el Impuesto a la Renta para personas jurídicas:

EMPRESA XYZ CÍA. LTDA.
CONCILIACIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO A LA RENTA (a)
Año fiscal 2010
(En US Dólares)

ANEXO 8

(Página 1 de 10)

CUADRO No. 8
CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA

Descripción	Valor Según la Cía. (e)
<u>CÁLCULO DE LA PARTICIPACIÓN TRABAJADORES</u>	
UTILIDAD (PÉRDIDA) CONTABLE ANTES DE IMPUESTO A LA RENTA Y PARTICIPACIÓN LABO	0.00
Más/Menos otras partidas conciliatorias para participación laboral (b)	0.00
UTILIDAD (PÉRDIDA) CONTABLE BASE DE CÁLCULO DEL 15% DE PARTICIPACIÓN LABORAL	0.00
15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES	0.00
<u>CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</u>	
UTILIDAD (PÉRDIDA) CONTABLE ANTES DE IMPUESTO A LA RENTA Y PARTICIPACIÓN LABO	0.00
Menos:	
Amortización de Pérdidas Tributarias (Art. 11 LRTI)	0.00
15% Participación a trabajadores (f)	0.00
100% Dividendos Percibidos Exentos	0.00
100% Otras Rentas Exentas y no Gravadas (Art. 9 LRTI)	0.00
Deducciones por Leyes Especiales (b)	0.00
Deducción por incremento neto de empleados (Art. 10 LRTI)	0.00
Deducción por pago a trabajadores con discapacidad (Art. 10 LRTI)	0.00
Deducción por rentas generadas en el extranjero (Art. 49 LRTI)	0.00
Ingresos no gravados ocasionados por contraposición entre las NECs o NICs y la normativa tributaria ecuatoriana vigente. Tómesese en cuenta los comentarios de la Administración Tributaria, detallados en la Nota Especial de este anexo (detallar estas partid	0.00
Más:	
Gastos no deducibles locales	0.00
Gastos no deducibles del exterior	0.00
Gastos Incurridos para Generar Ingresos Exentos	0.00
15% Participación de trabajadores atribuibles a ingresos exentos	0.00
Ajuste por precios de transferencia	0.00
Gastos no deducibles ocasionados por contraposición entre las NECs o NICs y la normativa tributaria ecuatoriana vigente. Tómesese en cuenta los comentarios de la Administración Tributaria, detallados en la Nota Especial de este anexo (detallar estas partid	0.00
UTILIDAD (PÉRDIDA) GRAVABLE	0.00
BASE IMPONIBLE PARA EL IMPUESTO A LA RENTA TARIFA 25% (Arts. 43 y 47 del RLRTI)	0.00
BASE IMPONIBLE PARA EL IMPUESTO A LA RENTA TARIFA 15% (Arts. 43 y 47 del RLRTI)	0.00
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	0.00
<u>CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR (A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE)</u>	
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	0.00
Menos:	
Anticipos de Impuesto a la Renta (pagado)	0.00
Retenciones por Dividendos Anticipados (Art. 119 RLRTI)	0.00
Retenciones en la fuente realizadas en el ejercicio fiscal	0.00
Retenciones por ingresos provenientes del exterior	0.00
Exoneración por leyes especiales (c)	0.00
Remanente de anticipos no utilizados de ejercicios anteriores (Art. 76 RLRTI)	0.00
SALDO IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	0.00
SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE	0.00

En este anexo se muestra claramente cómo debe realizarse la conciliación tributaria al final del período y determine el valor a pagar o el crédito tributario del período.

4.1.6 Determinación y Cálculo del Anticipo del Impuestos a la Renta

La reforma tributaria del 23 de diciembre del 2009, Registro Oficial No.94, trajo consigo cambios importantes en materia del cálculo del anticipo del impuesto a la renta para las sociedades. El cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta se lo realizará considerando los siguientes parámetros para su determinación:

- a) El primer rubro es el 0,2% del patrimonio total de la sociedad, esto es de las cuentas: Capital suscrito menos el capital no pagado o las acciones en tesorería; aportes para futura capitalización; reserva legal; reservas facultativas o estatutarias; reserva de capital; reserva por valuación de activos; utilidades retenidas o no distribuidas, menos las pérdidas acumuladas en ejercicios anteriores; y, las utilidades o pérdidas del ejercicio.
- b) El segundo rubro es el 0,4% del activo total de la sociedad, esto es las cuentas: Activos corrientes (caja, banco, inventario, materias primas, insumos, etc.); de los activos fijos (propiedad, planta y equipos); de los activos diferidos (propiedad intelectual, gastos preoperacionales, etc.); y, de los activos a largo plazo (inversiones, cuentas por cobrar a largo plazo, etc.). Para establecer la base del activo total para este cálculo, las sociedades deben realizar los siguientes ajustes:
 - Las sociedades no incluirán los bienes recibidos en arrendamiento mercantil, los cuales deben ser considerados por las arrendadoras mercantiles.
 - Los bancos, financieras, seguros y cooperativas de ahorro y crédito, no incluirán los activos monetarios.
 - Las sociedades no incluirán las cuentas por cobrar, salvo aquellas que mantengan con relacionadas.
- c) El tercer rubro es el 0,2% del total de costos y gastos deducibles para efecto del impuesto a la renta, tales como los gastos y provisiones relacionados con la nómina; baja y provisión de créditos incobrables; suministros y materiales; reparación y mantenimiento; depreciación de

activos fijos; amortización de inversiones; pérdidas a causa de destrucción, daños, delitos; tributos que afecten la actividad generadora; gastos de gestión; promoción y publicidad; mermas; gastos legales; arrendamientos operativos y financieros; intereses por créditos locales y externos, etc. Siempre que estos hayan cumplido con las condiciones generales y particulares para su deducibilidad en los términos establecidos en la norma tributaria.

- d) El cuarto rubro es el 0,4% del total de ingresos gravables del impuesto a la renta, esto es, ingresos que no tengan el beneficio de la exención del impuesto a la renta conforme lo establecen los artículos 9 (los dividendos que distribuyan sociedades a favor de sociedades locales; los exonerados en virtud de convenios internacionales; ganancia en la venta ocasional de inmuebles, acciones o participaciones sociales; los rendimientos por depósitos a largo plazo pagados por instituciones del sistema financiero, así como los rendimientos obtenidos por inversiones en títulos de valores en renta fija, de plazo de un año o más, que se negocien a través de las bolsas de valores del país; las indemnizaciones por daño emergente por parte de empresas de seguro, etc.); y, 49 (ingresos obtenidos en el exterior que fueron objeto de imposición en otro Estado) de la Ley de Régimen Tributario Interno.

La suma matemática de estos cuatro rubros del ejercicio anterior, sin disminución de las retenciones en la fuente del impuesto a la renta practicada al contribuyente en el mismo ejercicio, constituye el anticipo del impuesto a la renta de la sociedad a declarar para el siguiente ejercicio. Así, los rubros del balance general y del estado de resultados correspondientes al ejercicio 2009 serán la base para el cálculo del anticipo del impuesto a la renta para el ejercicio 2010, y así para cada período subsiguiente.

4.1.7 Obligación de Determinar el Anticipo y Efecto por el Incumplimiento

La norma tributaria dispone que los contribuyentes “...deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente...”.

Respecto de la obligación de declarar el anticipo del impuesto a la renta para el siguiente ejercicio, el Código Tributario establece que “*Son deberes formales de los contribuyentes o responsables: 1.- Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la*

respectiva autoridad de la administración tributaria: d) Presentar las declaraciones que correspondan; y, e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca...". Por tanto, los contribuyentes se encuentran obligados a calcular y declarar el anticipo del impuesto a la renta para el ejercicio 2011 e incluirlo en su declaración del impuesto a la renta por el ejercicio 2010.

Constituyendo una infracción la no declaración del anticipo del impuesto a la renta para el siguiente ejercicio, "*...el Servicio de Rentas Internas procederá a determinarlo y a emitir el correspondiente auto de pago para su cobro, el cual incluirá los intereses y multas, que de conformidad con las normas aplicables, cause por el incumplimiento y un recargo del 20% del valor del anticipo*", sumándose a esta sanción pecuniaria otras sanciones de carácter económico como son: el excluir al contribuyente infractor de la lista blanca de cumplimiento de deberes formales ante la administración tributaria, con lo cual se cerraría el despacho aduanero; y, la negativa al contribuyente a que solicite la impresión de comprobantes de venta.

4.1.8 Informe de Cumplimiento Tributario (ICT)

El Informe de Cumplimiento Tributario es el resultado del análisis de los Auditores Externos sobre el cumplimiento de los contribuyentes auditados por ellos y que son considerados por la administración tributaria como sujetos pasivos de obligaciones tributarias.

Por otro lado la determinación tributaria es el examen que realiza un auditor y su equipo, de conformidad con los procedimientos establecidos por la Ley, a las declaraciones, contabilidad o registros, con el objeto de establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía de un tributo.

El Informe de Cumplimiento Tributario es un documento que muestra la opinión del Auditor Externo respecto del cumplimiento de los contribuyentes auditados como sujetos pasivos de obligaciones tributarias.

4.1.8.1 Quienes Están Obligados a Presentar el ICT

De manera general se encuentran obligados a presentar el informe de cumplimiento tributario todos los auditores externos calificados por la Superintendencia de Bancos y Compañías respecto a los contribuyentes obligados a contratar auditoría externa.

Los auditores externos deben presentar el informe de cumplimiento tributario en las secretarías regionales del servicio de rentas internas a nivel nacional correspondientes a la jurisdicción del sujeto auditado, con la totalidad de sus anexos y de acuerdo al contenido establecido por la administración tributaria.

4.1.8.2 Responsabilidad de los Auditores

El art. 279 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que los auditores están obligados, bajo juramento, a incluir en los dictámenes que emitan respecto de los estados financieros de las sociedades auditadas, un informe separado que contenga la opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las mismas, ya sea como contribuyentes o en su calidad de agentes de retención o percepción de los tributos; así como la opinión sobre la metodología y los ajustes practicados en precios de transferencia.⁵⁴

La opinión inexacta o infundada que un auditor externo emita en relación con lo establecido en este artículo le hará responsable y dará ocasión para que el Director General del Servicio de Rentas Internas solicite a la Superintendencia de Compañías o de Bancos y Seguros, según corresponda, la aplicación de la respectiva sanción por falta de idoneidad en sus funciones, sin perjuicio de las demás sanciones previstas en el Código Tributario o las que procedan en caso de acción dolosa, según lo establece el Código Penal.

4.1.8.3 Estructura del ICT

El informe de cumplimiento tributario (ICT) por el año 2010, que es periodo sujeto a revisión consta de 13 anexos, los cuales son:

⁵⁴ Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Capítulo V, Auditorías Externas, Art. 279.- Responsabilidad del Auditor.

- Anexo 1.- Datos del contribuyente sujeto a examen
- Anexo 2.- Gastos financieros por intereses con créditos externos
- Anexo 3.- Remanentes de retenciones o anticipo de impuesto a la renta de años anteriores en el pago del impuesto a la renta
- Anexo 4.- Declaración del impuesto al valor agregado
- Anexo 5.- Conciliación de retenciones del impuesto al valor agregado
- Anexo 6.- Conciliación de retenciones en la fuente del impuesto a la renta
- Anexo 7.- Resumen de pago del impuesto a los consumos especiales
- Anexo 8.- Conciliación tributaria
- Anexo 9.- Cálculo de Reinversión de utilidades
- Anexo 10.- Detalle de la declaración formulario 101 del impuesto a la renta
- Anexo 11.- Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera
- Anexo 12.- Detalle de las principales transacciones ocurridas durante el período
- Anexo 13.- Seguimiento de las recomendaciones de períodos anteriores

4.1.9 Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado

Haciendo referencia al art. 18 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que en su párrafo tercero dice *“que la auditoría gubernamental no podrá modificar las resoluciones adoptadas por los funcionarios públicos en el ejercicio de sus atribuciones facultades y competencias, cuando éstas hubieran definido la situación o puesto término a los reclamos de los particulares pero podrá examinar la actuación del servidor y de conformidad a la ley”*.⁵⁵

Si bien este artículo se refiere a la auditoría gubernamental, también puede ser aplicado a la auditoría tributaria, ya que aunque la misma pueda determinar que una resolución emitida por el SRI beneficia a un grupo y a otro lo perjudica, esta resolución no será modificable, pero se puede advertir las limitaciones sobre la misma y servir solo como fuente de control de la aplicación de dicha resolución.

4.2 Proceso de la Auditoría Tributaria

⁵⁵ Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, Art. 18.- “Alcance y ejecución de la Auditoría Gubernamental”, párrafo tercero.

El proceso de la Auditoría Tributaria es el mismo que se sigue para la auditoría en general, ya que consiste en la realización de la planificación de la auditoría, el trabajo de campo o ejecución y la fase de comunicación de resultados, además se incluye un índice adicional que es el seguimiento de las recomendaciones.

Cada una de las fases de la Auditoría Tributaria debe ser realizada acorde al examen que se está llevando a cabo, es decir centrarse en la revisión de los diferentes impuestos y de la legislación tributaria aplicable en cada período, por tal razón cada una de las fases solo se referirán dentro de este punto, sin desviarse a la revisión total de los estados financieros o a la realización de una auditoría financiera.

Es importante aclarar que la Auditoría Tributaria es un examen especial que se realiza a una parte específica de los estados financieros, pero que la misma se relaciona con casi todas las actividades de un ente, ya que los impuestos forman parte integral del ambiente donde las empresas desarrollan sus actividades.

4.2.1 Fase 1: Planificación

Como ya se mencionó en el capítulo anterior, la primera fase de la auditoría es la planificación, la cual a su vez se divide en planificación preliminar y planificación específica.

ETAPAS DE LA PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA TRIBUTARIA				
FASES	OBJETIVO	TIPO DE PRUEBAS	TIPO DE ARCHIVO	RIESGO QUE SE EVALUA
PLANIFICACIÓN PRELIMINAR	Obtener un conocimiento general de la organización y de las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta		Permanente	Inherente
PLANIFICACIÓN ESPECÍFICA	Conocer los problemas concernientes a las obligaciones tributarias	Pruebas de Cumplimiento	Planificación-Corriente	De control

4.2.1.1 Planificación preliminar

Es la primera etapa del proceso de planificación, en la cual se identifica la información general de la empresa, como el giro del negocio, actividades del área tributaria o tratamiento que dan los empleados a los impuestos, en base a lo cual se definen las estrategias para ejecutar la auditoría tributaria y diseñar el enfoque del examen.

En esta fase se mide el riesgo inherente, que es una percepción preliminar del riesgo, ya que existe la posibilidad de errores o irregularidades en el tratamiento tributario, sin considerar el Control Interno que tenga la empresa en esta área.

La planificación preliminar engloba actividades como:

- Visita preliminar de arranque.
- Contacto inicial con los colaboradores de la empresa y área de tributación.
- Identificación preliminar del tratamiento que los empleados dan a los impuestos a los que se encuentra obligada la empresa.

4.2.1.1.1 Identificación del Origen de la Auditoría

En este punto se debe determinar quiénes son los interesados en que se realice la auditoría tributaria. Si la auditoría tributaria es realizada por el departamento de auditoría interna de una empresa generalmente la orden vendrá de la gerencia general, pero si para tal efecto es contratado una firma de auditores independientes, la orden y contratación para la misma puede venir desde los accionistas o socios de la organización o de la administración de la empresa.

Aquí se emite una orden de trabajo por parte del cliente, en donde se da el fallo a favor para que se inicien los trabajos de auditoría y el compromiso formal de que la información y recursos serán puestos a disposición de los auditores para tal efecto. A continuación se presenta un formato de orden de trabajo para el inicio de la auditoría:

AUDITORES INDEPENDIENTES

Orden de Trabajo No. OD1212-AT

Quito, 02 de marzo del 2011

Señores

XYZ AUDITORES INDEPENDIENTES

Presentes.-

Yo, Humberto Ramón García López, en mi calidad de Gerente General de la Compañía ABC Cía. Ltda., autorizo a XYZ Auditores Independientes a realizar la Auditoría Tributaria por el período 2010, además se garantiza la entrega oportuna de la información requerida por parte de nuestro personal hacia el equipo de auditoría.

Siendo lo que se me ofrecía comunicar, AUTORIZO para que se inicien con el desarrollo de la Auditoría Tributaria.

Atentamente,

Humberto García

GERENTE GENERAL

COMPAÑÍA ABC CÍA. LTDA.

4.2.1.1.2 Establecimiento de los Objetivos de la Auditoría Tributaria

Es necesario el establecimiento de los objetivos que tiene la realización de la Auditoría Tributaria, ya que ellos determinan que se busca con la ejecución de la misma y que resultados se espera obtener. Los objetivos deben establecerse de la forma más clara posible, sin perder la esencia, es decir sin olvidar que se trata de un examen especial de revisión de las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta la entidad, las cuentas contables relacionadas y de la aplicación de la normativa tributaria.

Se deben enunciar los objetivos generales y específicos, que deben ser cumplidos dentro del desarrollo del examen. Cada objetivo debe ser evaluado en el transcurso del trabajo, ya sea porque el mismo se desvía de la línea original de la auditoría tributaria o porque debe ser modificado o replanteado.

Los objetivos que busca de forma generalizada una Auditoría Tributaria se podrían decir son los siguientes:

- Evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la entidad y su riesgo por el incumplimiento de las mismas.
- Determinar errores, irregularidades o no declaración intencional (dolo) de impuestos y su liquidación al organismo de control gubernamental.
- Evaluar la administración y control que se tiene sobre dichos impuestos, determinar del grado de entendimiento y aplicabilidad de la normativa tributaria.

Cabe señalar que los objetivos antes mencionados deben ser adaptados al giro de negocio de cada empresa en especial, ya que estos pueden ser modificados por diversos factores y no necesariamente ser los indicados o correctos para cada caso. Además deben basarse en el propósito que tiene la entidad para llevar a cabo este tipo de auditorías, si lo tuviera y no constituyera una obligación.

4.2.1.1.3 Delimitación de la Auditoría

Para emitir un Informe de Auditoría Tributaria, se deben evaluar aspectos legales y administrativos, ya que estos delimitarán el trabajo de la auditoría a realizar, además que darán la pauta para establecer que se va a revisar y como se lo va a hacer. Se entiende que se revisará todo lo concerniente a materia tributaria y aspectos contables de registro, liquidación y pago de los impuestos que un ente se encuentra obligado.

Tales puntos de revisión pueden ser los siguientes:

- Determinación de las obligaciones tributarias a las que se encuentra obligada la empresa.

- Revisión de las declaraciones mensuales y anuales de impuestos, así como de la documentación física de soporte de las mismas.
- Revisión de las diferentes cuentas contables de impuestos y las que se relacionan como son ingresos, gastos, inventarios y propiedad planta y equipo.
- Análisis de conocimiento en materia tributaria por parte de los responsables encargados del manejo y control de los impuestos.
- Cálculos de las multas e intereses por mora en la declaración y pago de impuestos.
- Conciliaciones realizadas entre las declaraciones y mayores contables del ente.
- Cálculo de los diferentes rubros que intervienen en la determinación del impuesto a pagar o del crédito tributario generado.
- Procedimientos que se siguen para compras, ventas, registro de impuestos, retenciones, políticas tributarias internas., entre otros más.

Estos puntos nos darán una imagen de cómo es la situación de la empresa en relación a las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta y la administración y control que se tienen sobre los impuestos, para poder elaborar el correspondiente programa de auditoría tributaria, los procedimientos a aplicarse, papeles de trabajo que se deben elaborarse y que se busca detectar con los mismos y preparar en sí un mejor memorándum de auditoría.

4.2.1.1.4 Determinación de Recursos y Conformación del Equipo de Auditoría Tributaria

En esta parte también se planificar dos cosas, el personal que realizará la auditoría tributaria y los recursos que se necesitaran para el desarrollo de dicho examen especial.

- **Equipos de Auditoría**

Aquí como en todas las auditorías se debe conformar un equipo de auditoría para que realice el trabajo, se siguen los lineamientos generales de conformación de los equipos de trabajo como cualquier revisión, es decir de la siguiente manera en el caso de que la auditoría tributaria sea llevada a cabo por una firma independiente:

- ✓ El jefe del equipo de auditoría

- ✓ El supervisor
- ✓ Asistentes con o sin experiencia

Al tratarse de un examen especial, este tipo de auditoría puede ser ejecutado por una sola persona, que realice todo el trabajo de campo y el levantamiento de la información, así también puede requerirse de un experto en materia tributaria para que realice dicha revisión siguiendo los procedimientos de auditoría. Si hablamos de la elaboración del ICT, es posible que no se necesite de un experto en materia tributaria, pero si se busca profundizar sobre la misma puede llegar a la contratación de especialistas en este tipo de temas.

Casi siempre son realizadas por el personal que tiene mayor experiencia en materia tributaria y se siguen los estándares de calidad en los trabajos de auditoría.

- **Recursos Materiales**

Se deben establecer los recursos materiales que serán necesarios para la realización de la Auditoría Tributaria, a través del presupuesto donde se detallarán cada uno de los implementos a ser utilizados, así también los recursos financieros como son movilizaciones, equipos de cómputo, honorarios y adicionales.

Este presupuesto debe ser lo más ajustado a la realidad del trabajo a realizar, así como el tiempo que tomará la realización de la auditoría tributaria.

4.2.1.2 Planificación Específica

La Planificación Específica comprende la segunda fase de la planificación, aquí se evalúa la estructura de control interno a examinar, en base a la información que se obtenga, se debe calificar el riesgo de control y se determinarán los procedimientos de auditoría que serán aplicados en la siguiente fase a cada una de las cuentas de impuestos y cuentas relacionadas.

El riesgo de control es la posibilidad de errores o irregularidades en el tratamiento tributario, a pesar de las normas y controles establecidos por la entidad y los organismos de control. Para

evaluar este riesgo se aplican pruebas de cumplimiento cuyo objetivo es obtener evidencia del cumplimiento de los procedimientos de control interno en los que el auditor confía, además estas pruebas evalúan las fortalezas y debilidades de las operaciones de control, estas normas normalmente implican:

- Pruebas que confirmen la aplicación correcta de los controles establecidos por la empresa, para lo cual se realiza una inspección de los registros contables, documentación fuente y de soporte, informes anteriores y demás documentación.
- Reingeniería a través de los procesos a través de la repetición de las actividades o procedimientos relacionados con los impuestos.

En esta fase se debe evaluar el sistema de control interno que la Compañía tiene sobre las obligaciones tributarias.

4.2.1.2.1 Memorándum de Planificación

El Memorándum de Planificación es el resultado de todo el trabajo de planificación anterior, donde se resumen los datos de la entidad, los riesgos evaluados, los objetivos de la realización de la auditoría tributaria, los intereses por parte de la entidad que busca con esta revisión y demás datos que son importantes y que serán archivados en el legajo de planificación.

MEMORANDUM DE PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA

DEFINICIÓN DE OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL: Determinar lo adecuado y razonable de las cifras establecidas en los estados financieros, en relación a las obligaciones tributarias a las que se encuentra obligada la entidad y la legislación tributaria vigente, en su conciliación, pago y liquidación de dichas obligaciones, en función de su objeto social, y el nivel de confiabilidad de los controles utilizados por la compañía para tal fin.

OBJETIVOS ESPECIFICOS:

- Determinar la confiabilidad y exactitud de los datos contables tributarios y la efectividad de los procedimientos internos.
- Ayudar a la gerencia a lograr la administración de las obligaciones tributarias más eficiente de las operaciones de la Compañía, estableciendo procedimientos para adherirse a sus planes.
- Revelar y corregir la ineficiencia en los procedimientos internos para el control tributario.
- Recomendar cambios necesarios en las diversas fases de los procesos y procedimientos tributarios de registro y de control.
- Averiguar el grado de protección, clasificación y salvaguarda de activos de la compañía contra pérdidas tributarias de cualquier clase.
- Emitir una opinión sobre la razonabilidad de la presentación y pago de las obligaciones tributarias, así como entendimiento y aplicación de la normativa tributaria al 31 de diciembre del 2010.

INVESTIGACIÓN PRELIMINAR

RESEÑA HISTORICA: Industrial y Comercial S.A. fue fundada en 1950. Está ubicada en la Av. Galo Plaza No. 19-07. Cuenta con una planta física adecuada para una labor industrial y con otra sede en el centro de la ciudad en la Av. Amazonas 127-05, en donde realiza sus ventas.

Cuenta con una junta de socios, el gerente de la compañía es el señor Jorge Pérez, el Revisor Fiscal es el CPT señor Ernesto Gómez, tiene tres asesores en tributaria, derecho laboral y en sistemas. La secretaria general, subgerente, jefe comercial, jefe de producción, jefe de costos, el contador, el tesorero, auditor de inventarios y de costos. Es el tercer año que participa.

TIPO DE EMPRESA: Industrial y Comercial S.A. es una sociedad anónima. Constituida por 12 accionistas, aportando todos y cada uno la suma de 100,000.00 USD, inscrita en el Registro Mercantil, el 28 de diciembre de 1950.

CIRCUNSTANCIAS ECONÓMICAS Y TENDENCIAS DEL NEGOCIO

- La mayoría de las compras están a cargo del jefe comercial, existiendo Comité de Compras bajo el nivel específico de autorización.

- Las políticas de ventas están a cargo del Departamento Comercial.
- Su rotación de cartera es de 60 y 180 días.
- Durante el año 2010 adquirieron equipos de computación para lograr una mejor captura y distribución de la información, situación que requiere de un análisis específico ya que es un sistema nuevo y pocas personas saben manejarlo dentro de la empresa.
- La compañía tiene una participación en el mercado de sus productos de 65% con respecto a la competencia, sin embargo se están estableciendo tácticas de mercadeo modernas para contrarrestarlas y aprovechar la apertura económica decretada por el gobierno.

POLÍTICAS Y PRÁCTICAS FINANCIERAS

La Compañía utiliza entre otros, las siguientes políticas y prácticas contables:

- La Compañía compra materia prima en un 80% a crédito.
- El manejo de los costos se hace a través de estándares para algunos centros de costos (administración, comercial) y costos reales de producción.
- El proceso de producción de los productos es aproximadamente 10 semanas.
- Se fijaron políticas de ventas de la siguiente manera: Cuando se trate de ventas al detal no se ofrece, ni se aceptan descuentos. Cuando se trate de ventas al por mayor, se dará un descuento comercial del 10%, además si a crédito se adicionará un 5% por pronto pago.
- La política de traslado de producto terminado a la oficina de ventas será los martes.
- Los resultados de los estados financieros deben entregarse, como plazo máximo el día 17 del mes siguiente a la finalización del período contable.
- Se entrega mensualmente informes de ejecuciones presupuestales.
- Cuando resultan imperfectos se rematan en ventas, primero a empleados con un recargo del 10% más del costo, y para particulares con un 25% más del costo.
- Se evalúa por parte de la administración las políticas contables, financieras y presupuestales.

PRINCIPALES PROVEEDORES

A la compañía le suministran materia prima los siguientes proveedores:

.....(nombres, dirección, contacto, que suministran).....

PRINCIPALES CLIENTES

La compañía cuenta con clientes importantes:

.....(nombres, nit, dirección, contacto, que suministran).....

AREAS SIGNIFICATIVAS

Dentro de la organización se tiene como significativa, el área de contabilidad que es la encargada del manejo de los impuestos, que a su vez se relaciona con las cuentas de inventarios, costos, gastos e ingresos, que se encuentra debidamente organizada, aunque sufren retardos en las declaraciones y conciliaciones de las obligaciones tributarias..

El área de ventas, también se constituye en área significativa, porque las políticas de descuentos que maneja la compañía son bastantes atractivos para los clientes potenciales, pero esto genera que se produzcan diferencias al momento de realizar las declaraciones de impuestos mensuales.

RIESGOS INHERENTES AL CONTROL

Las declaraciones de impuestos son manejadas por una sola persona, quien se encarga de su conciliación y pago vía electrónica, muchas veces sin la revisión respectiva, por lo que se producen diferencias en el manejo de los impuestos.

Riesgo Control: No hay segregación de funciones.

Riesgo Inherente: Manipulación de datos.

Existe demora en la cancelación de los pagos de los impuestos, ya que muchas veces no se las realiza en el tiempo que establece la ley de acuerdo al RUC de la Compañía.

Riesgo Control: No hay revisión por el personal especializado en esta función.

Riesgo Inherente: Doble pago, doble facturación, doble contabilización.

Se están recibiendo facturas de proveedores en cualquier fecha y sobre todo en fecha posteriores, por lo que este hecho también modifica las declaraciones presentadas.

Riesgo Control: No se están utilizando o ejecutando los controles establecidos por los funcionarios a cargo.

Riesgo Inherente: Malversación de fondos.

ALCANCE Y LIMITACIONES

Se auditarán las cuentas de impuestos localizadas tanto en el activo como en el pasivo, así como las declaraciones y la documentación física que las respalda, también las cuentas relacionadas con impuestos como son gastos, costos e ingresos. Por este hecho la Compañía ésta manejando la posibilidad de realizar lo siguiente:

- Estudio y/o renovación de la planta de personal
- Capacitación del personal en materia tributaria
- Renovación de las políticas y controles tributarios

PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS A AUTILIZAR

Durante el desarrollo de la auditoría se llevarán a cabo los siguientes procedimientos y técnicas:

Procedimientos:

- Evaluación y estudio del sistema contable.
- Evaluación y estudio del sistema de control interno.
- Realización de investigaciones y verificación de las operaciones contables y saldos de las cuentas de impuestos, costos, gastos e ingresos.
- Verificación y revisión de la documentación de soporte.

Se comparan estados financieros de los dos últimos años (2009, 2010) con los principales registros contables y otros registros relacionados con la parte contable, para determinar si los estados financieros se presentan de forma razonable.

Técnicas:

- Inspección:.....
- Observación:....
- Cálculo:....

VISITAS

- Visita Preliminar:...
- Visita durante el Desarrollo del Trabajo:....
- Visita Final:.....
- Visita Posterior:....

PRESUPUESTO DEL TIEMPO

ACTIVIDAD	PERSONAL	TIEMPO EN HORAS
VISITA PRLIMINAR		
MEMORANDUM DE PLANIFICACIÓN		
PROGRAMAS DE AUDITORÍA		
EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA		
INFORME		

PERSONAL INVOLUCRADO EN LA AUDITORÍA

- Por parte del cliente:...(nombres y cargos)...
- Por parte de la Auditoría:...(nombres y cargos)....

COSTO DE LA AUDITORÍA

Honorarios:.....

Transporte:.....

Papelería:.....

Viáticos:.....

FECHAS DE LAS REUNIONES

Conclusiones de la Visita Preliminar

Para Planear el Trabajo

Discutir y Revisar el Memorando de Control Interno

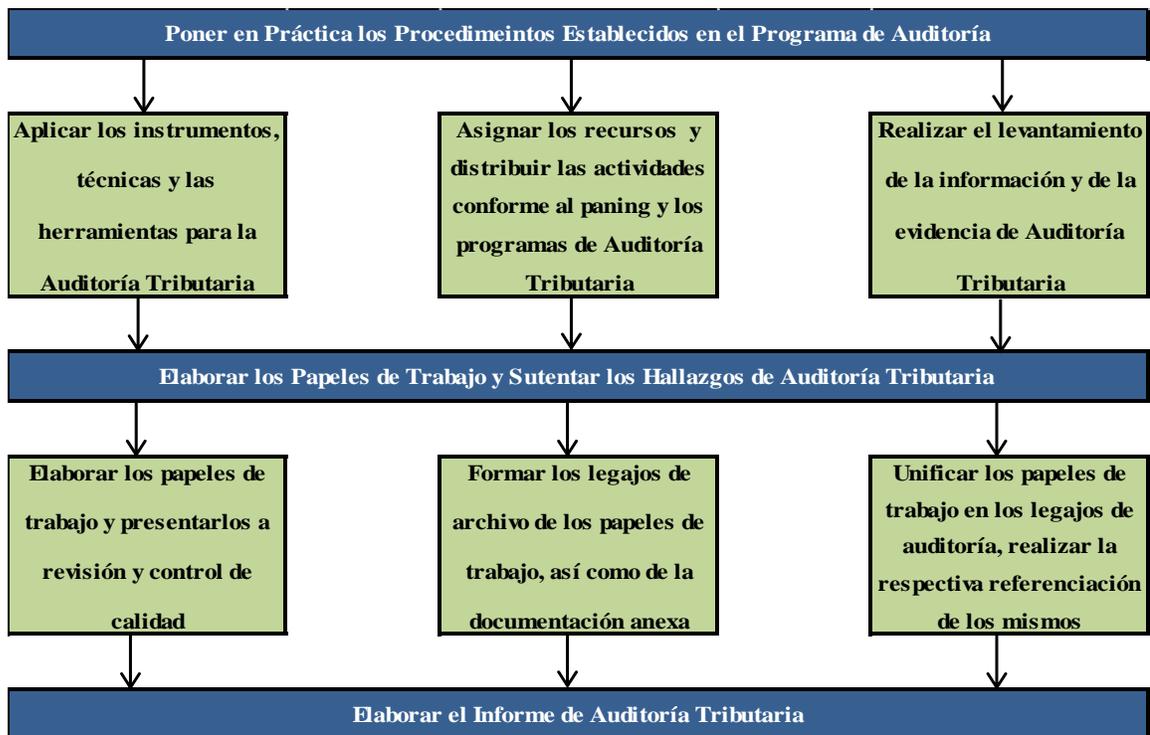
Discutir el Informe Final

Cabe recalcar que este memorándum de planificación debe ser adaptado a cada una de las instituciones o empresas en particular que se van a examinar.

4.2.2 Fase 2: Ejecución del trabajo

La Fase 2 del Proceso de la Auditoría Tributaria, es la Ejecución del Trabajo o el Trabajo de Campo que realiza el auditor. En esta etapa se ponen en práctica los procedimientos, pruebas, técnicas y programas que se establecieron en la planificación, además aquí el auditor va detectando las deficiencias o las irregularidades que arroja su trabajo, también sustenta sus papeles de trabajo de la forma más adecuada para poder emitir una opinión sobre las obligaciones tributarias que se encuentra examinando.

La ejecución del trabajo de Auditoría Tributaria contempla los siguientes puntos:



De acuerdo a los riesgos que se presentan en la Auditoría Tributaria, se aplicarán las pruebas de cumplimiento o las pruebas sustantivas, para concluir si el alcance fue el adecuado y no se presentan irregularidades o diferencias significativas o de gran importancia que indiquen un incumplimiento de las obligaciones tributarias y que las mismas puedan generar valores adeudados al Estado.

4.2.2.1 Evaluación del Control Interno Tributario

*“La importancia del materia fiscal ha hecho que cobre importancia el término Control Interno Fiscal, el cual podríamos definir como el plan de organización y métodos coordinados, que incluyen normas, objetivos y procedimientos que aseguran un cumplimiento adecuado y oportuno de las obligaciones tributarias a las que está sujeta una empresa”.*⁵⁶

Se cita el párrafo anterior para referirnos a la importancia del control interno tributario que debe existir en una organización, ya que a medida que crecen los controles sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias debe existir una cultura tributaria empresarial. Esto permitirá que la

⁵⁶ Licenciado Walter V. Martínez, Deloitte & Touche Guatemala.

Compañía cree un sistema de control que permita administrar los impuestos a los que se encuentra sujeta, así como de los recursos que se destinan para el cumplimiento de los mismos. Además se puede evaluar como los impuestos influyen en las operaciones que llevan a cabo la entidad.

El control interno tributario permite establecer procedimientos correctos de registro, conciliación y pago de los impuestos acorde a los requerimientos legales, detección de irregularidades en materia tributaria, requerimientos de asesoría o capacitación y conocer los derechos y obligaciones que se tiene como sujeto pasivo para poder aplicarlos a favor de la empresa.

Para realizar el estudio del sistema de control interno de la empresa, por supuesto se centrarán en las cuentas que intervengan en la determinación de la obligación tributaria, y determinará si la empresa mantiene un control o no, y si lo tiene si es efectivo o no.

4.2.2.1.1 Técnicas Para la Evaluación del Control Interno

La evaluación del control interno se puede realizar mediante los siguientes métodos:

- Narrativas
- Flujogramas
- Cuestionarios

- **Narrativas**

Las narrativas son documentos elaborados por el auditor que permiten reconocer las debilidades y fortalezas del control interno, conforme se van describiendo los procedimientos objeto de evaluación en la auditoría tributaria, lo que permite al auditor formarse una opinión acerca de los niveles de control y cumplimiento de las normas y políticas internas para la liquidación y pago de las obligaciones tributarias.

Ventajas:

- ✓ El estudio es detallado de cada operación con lo que se obtiene un mejor conocimiento de la empresa.
- ✓ Se obliga al Contador Público a realizar un esfuerzo mental, que acostumbra al análisis y escrutinio de las situaciones establecidas.

Desventajas:

- ✓ Se pueden pasar inadvertidos algunas situaciones anormales.
- ✓ No se tiene un índice de eficiencia.

• Flujogramas

Los flujogramas permiten representar gráficamente el encadenamiento de los procedimientos tributarios internos, precisando qué documentos básicos se utilizan, de qué servicios emanan y quiénes son los que los realizan. Permite registrar el flujo de información desde una fuente original de entrada, a través de una serie de etapas de procesamiento, hasta alguna condición de salida o un informe para la dirección. También, a través del diagrama de flujos, es posible mostrar la separación de deberes, autorizaciones, aprobaciones y verificaciones internas que tienen lugar dentro del sistema (segregación de funciones en procesos tributarios).

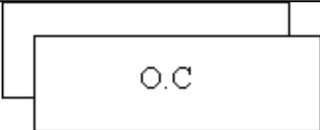
El estudio y evaluación de flujogramas es llevar por medio de una representación gráfica los procedimientos de operación. Este método permite detectar con mayor facilidad los puntos o aspectos donde se encuentran debilidades de control tributario, aún cuando hay que reconocer que se requiere de mayor inversión de tiempo por parte del auditor en la elaboración de los flujogramas y habilidad para hacerlos.

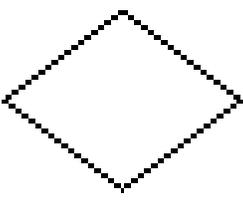
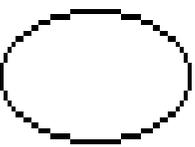
Ventajas:

- ✓ Proporciona una rápida visualización de la estructura del negocio.
- ✓ Simplifica el detalle de las operaciones en especial en el campo tributario, así como las relaciones con otras cuentas.

Desventajas:

- ✓ Pérdida de tiempo cuando no se está familiarizado a este sistema o no cubre las necesidades del Contador Público.
- ✓ Dificultad para realizar pequeños cambios o modificaciones ya que se debe elaborar de nuevo.

	<p>Indica el punto inicial del diagrama y su ubicación.</p>
	<p>Significa un documento.</p>
	<p>Letras mayúsculas dentro del rectángulo indica el documento afectado, por ejemplo, O.C. = orden de compra y se le pone números en las orillas para mencionar si es el original (1) y si son copias (2).</p>
	<p>Con la marca en el índice inferior derecho. Indica preparación de un documento.</p>
	<p>Documento con firma o sellado.</p>
	<p>Indica que servirá de base en la preparación de documentos contables o bien respaldará a esos documentos.</p>
	<p>Muestra el movimiento físico de los documentos.</p>

	<p>Indica que un documento nunca va a reentrar al flujo. También se usa para mostrar que el documento se envía a alguien fuera de la empresa, o que se envía a algún departamento interno donde los detalles o usos no incumben a la auditoría.</p>
	<p>Documento para algún propósito especial, registro en libros o base para la preparación de otro documento.</p>
	<p>Archivo temporal del documento.</p>
	<p>Documento destruido. Los documentos pueden terminar en:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Archivo permanente. ➤ Pasar a otro flujo. ➤ Pasar fuera del flujo. Destruirse.
	<p>Indica operación, describiéndose brevemente.</p>
	<p>Reportes o listados.</p>
	<p>Comprende al sistema de contabilidad, como libros, registros contables, documentos comprobatorios.</p>

	Registro contable de los auxiliares y registros al último destino.
---	--

En la práctica es recomendable que se utilicen tanto los métodos de las narrativas y de flujogramas, ya que en si ambos se complementan y dan un mejor entendimiento en la descripción de procesos, y en el caso del presente estudio es útil para describir de mejor manera los procedimientos utilizados internamente en el campo tributario y poder detectar de mejor las irregularidades o debilidades del control interno aplicado.

- **Cuestionarios**

Como herramienta para realizar el estudio del sistema de control interno de la entidad, se podrá realizar indagaciones o entrevistas a quienes tengan relación con actividades de determinación de bases imponibles de los distintos impuestos, elaboración de asientos y registros contables, presentación de declaraciones, mediante un cuestionario de control interno.

Los resultados que arroje el cuestionario de control interno constituyen una fuente de gran importancia de información para la elaboración del programa de trabajo de auditoría tributaria.

Las preguntas que el auditor decida plantear en el cuestionario de control interno, tendrán que estar relacionadas con las cuentas que intervienen en la determinación de las bases imponibles de los diferentes impuestos, procedimientos de declaración, división del trabajo. Cabe señalar que cada cuestionario debe ser elaborado conforme a la realidad y necesidades de cada entidad o empresa, así como ajustarse a la ley los requisitos establecidos como sujeto pasivo.

A continuación se presenta un ejemplo de cuestionario de control interno:

Referencias:

R= Respuesta (S=Si; N=No)

N/A= No aplica

V= Valoración

S= Sección (G=General; I=IVA; R= Retenciones en la Fuente del IR; IR= Impuestos a la Renta)

CUESTIONARIO DE RIESGO TRIBUTARIO	R	N/A	V	S
¿La entidad lleva de forma adecuada los siguientes libros?:				
1.- Libro Diario				
2.- Libro Mayor				
3.- Registros contables del IVA				
4.- Registros contables de la Retención en la Fuente del IR				
5.- Liquidación del Impuestos a la Renta				
¿Existen o se elaboran balances de comprobación mensual?				
¿Conciliaciones entre mayores, auxiliares y anexos de impuestos?				
¿Existe un plan de cuentas adecuado con las respectivas cuentas de impuestos?				
¿Están los registros contables debidamente documentados?				
¿Se revisan periódicamente los asientos contables?				
¿Existen facturas prenumeradas de ventas?				
¿Se registran las facturas al devengado y no al cobro?				
¿Existen comprobantes de diario, ingreso y egresos prenumerados?				
¿Existen un control sobre la secuencia en la numeración de las facturas de ventas emitidas así como de los comprobantes de diario, ingreso y egreso?				
¿Se verifican los datos y cálculos de las facturas de ingresos, costos y gastos?				
¿Se realizan conciliaciones de libros contables y del IVA?				
¿Se realizan conciliaciones de libros contables tomando en cuenta los porcentajes de la Retención en la Fuente del IR?				
¿Se realizan conciliaciones de libros contables y del IR?				
¿Existe una asesoría tributaria calificada?				
¿Se analizan las variaciones inusuales en las ventas?				
¿Se analizan las variaciones inusuales de los presupuestos?				
¿Se realizan conciliaciones entre los valores pagados y declarados de impuestos?				
¿La entidad ha sido sujeta a algún tipo de revisión fiscal o tributaria en los últimos cuatro años?				
¿De haberse dado tal inspección surgieron valores a pagar por concepto de multas, intereses y diferencias?				
¿Se realizan una revisión del cálculo de las multas e intereses por mora o retrasos?				
¿Se mantiene información tributaria actualizada?				
¿Se tiene segregación de funciones y actividades en la declaración y pago de impuestos?				

Según la respuesta sea positiva o negativa a cada una de las preguntas, evidenciará un buen, malo o inexistente control interno en la Compañía, ante lo cual el auditor junto con la administración, deben analizar o proponer los controles respectivos.

4.2.2.2 Medición de Riesgos de Auditoría

Riesgos de auditoría son la suma del riesgo inherente, de control y de detección; y es el riesgo que el auditor está dispuesto a asumir en la ejecución del trabajo, por tal motivo si el auditor centra su planificación de su trabajo en la evaluación del control inherente y de control deberá considerar suficientes procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de detección a un nivel que resulte adecuadamente bajo.

$$RA= RI+ RC + RD$$

- **Riesgo Inherente**

Es el riesgo que siempre está presente y va atado a la operación o giro del negocio del ente, en auditoría tributaria es el riesgo que existe de que la ley sea mal aplicada y que se puedan generar errores en la presentación de los impuestos tanto dentro del sistema de información de la empresa como lo que se presenta al organismo de control interno tributario, sea de forma involuntaria o premeditada.

- **Riesgo de Control**

La evaluación del riesgo de control es el proceso de evaluar los controles que la entidad ha establecido y aplica internamente para controlar y administrar las obligaciones a las que se encuentra sujeto. Este riesgo es propio de la administración de la entidad, ya que son ellos los que establecen los sistemas de control interno. En lo concerniente al campo tributario es el riesgo que tiene la entidad de que los controles establecidos no sean los adecuados y generen una mala administración de las obligaciones tributarias.

- **Riesgo de Detección**

Es el riesgo propio del examen, es decir del auditor, ya que el mismo juega con este riesgo porque se relaciona tanto con el riesgo inherente y el de control, porque puede darse que algunos aspectos o procedimientos erróneos que se aplicaron para administrar y controlar las obligaciones

tributarias no fueran avizoradas por el auditor y que por lo tanto no fueron comunicadas debidamente y puedan ser significativas. El tratar de minimizar este riesgo es el trabajo del auditor y depende mucho de la calidad de la planificación realizada por el así como de su pericia en el campo tributario y de auditoría para controlarlo, minimizarlo o si se puede eliminarlo.

Existen tipos de escenarios de calificación del riesgo que son:

15% -50%	52% -59%	60% -66%	67% -75%	76% -95%
RIESGO ALTO	RIESGO MODERADO-ALTO	RIESGO MODERADO	RIESGO MODERADO-BAJO	RIESGO BAJO

En Auditoría Tributaria se pretende que el riesgo se maneje como bajo, entre más bajo y mucho menor es mejor, ya que al basarse en la normativa tributaria vigente que obliga a la presentación, liquidación y pago de los impuestos establecidos por ley, pueden generar obligaciones por pagar y otros activos contingentes, o hasta la intervención de la entidad por parte del organismo de control.

4.2.2.3 Programación

4.2.2.3.1 Programa de Auditoría

El Programa de Trabajo para el desarrollo de la Auditoría Tributaria, y en general, forma parte fundamental del proceso de revisión, ya que el mismo contiene los procedimientos a seguir por parte del equipo de trabajo.

El establecimiento del Programa de Trabajo se lo realiza en función a lo que se establece en la planificación, es decir de lo que previamente se ha observado en la entidad a ser examinada, de las áreas críticas que se han detectado a través de la evaluación del control interno, entre otros.

El desarrollo del Programa de Trabajo se basa en técnicas y procedimientos establecidos los cuales serán los medios para obtener la evidencia con el área a evaluar, como son el caso del

IVA, de las Retenciones en la Fuente del IR y del IR, así como facturación por ventas, facturas recibidas de proveedores, registros de ingresos, costos y gastos. Además cálculos realizados por parte de la entidad.

El Programa de Trabajo debe ser flexible, ya que debe ser construido en base a que se pueda aplicar un procedimiento u otro al igual que las técnicas, a medida que el auditor durante el transcurso de la ejecución del trabajo encuentre hechos que ameriten el uso de determinado procedimiento que talvez no fue planificado en el programa inicialmente, y con esto el programa debe estar siempre actualizado ajustándose a los hallazgos encontrados y los cambios que se pudieran dar en la normativa tributaria.

La NEA 7, en su párrafo 11, habla de que la preparación de los programas de auditoría debe ser tal, que los procedimientos seleccionados debe considerar las evaluaciones de riesgo efectuadas.

Como establece la NIA 330, Procedimientos del Auditor en Respuesta a los Riesgos Evaluados, en su párrafo 7, el auditor debe diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría, cuya naturaleza, oportunidad y extensión respondan a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración, El propósito es proporcionar un vínculo claro entre la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría y la evaluación del riesgo. Al diseñar procedimientos adicionales de auditoría, el auditor considerará asuntos como los siguientes:

- La importancia del riesgo
- La probabilidad de que ocurra una representación errónea de importancia relativa
- Las características de la clase de transacciones, saldos de las cuentas o revelaciones implicadas.
- La naturaleza de los controles específicos usados por la entidad y en particular, si son manuales o automatizados.
- Si el auditor espera obtener evidencia de auditoría para determinar si los controles de la entidad son efectivos para prevenir o detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa.

- La naturaleza de los procedimientos de auditoría es de la mayor importancia para responder a los riesgos evaluados.

A continuación se presenta un ejemplo de programa de trabajo adaptado al programa de auditoría:

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA AUDITORES INDEPENDIENTES IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y DEL IMPUESTOS A LA RENTA AL 31 DE DICIMBRE DEL 2010			
OBJETIVO El cálculo de los impuestos son correctos. Los pagos de las declaraciones sean oportunos y correctos. Los registros se encuentran adecuadamente contabilizados.			
ALCANCE El período fiscal corresponde al 31 de diciembre del 2010, dentro del cual se evalúan los procedimientos contables, tributarios y administrativos relacionado con las obligaciones			
ACTIVIDADES A REALIZARSE	REF. P/T	ELABORADO POR	REVISADO POR
CONTABLES Y DE CONTROL INTERNO			
1. Verificar si el sistema de contro interno tributario esta acorde a las características de la entidad			
2. Revisar los procedimientos contables-tributarios y de control interno implantados por la entidad relacionados con la fiabilidad de los registros contables			
3. Resumir los puntos fuertes y débiles con el fin de planificar adecuadamente la naturaleza, alcance y el momento de realización de las pruebas de auditoría aplicables			
4. Elaborar las sugerencias y recomendaciones para mejorar el control interno que se consideren oportunas y; después de su revisión por parte del encargado del trabajo, comentarlas con al difrección de la entidad.			

IMPUESTO A LA RENTA			
CONRELACIÓN AL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR			
5. Comparar la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior con el balance auditado correspondiente, elaborando una hoja de trabajo que incluya todas las diferencias y riesgos fiscales si los hubiere, debido a las mismas.			
6. Verificar que se manifiesten adecuadamente los datos relativos a los ajustes extracontables que han de explicarse mediante notas en los papeles de trabajo			
7. Comprobar que la declaración se ha presentado dentro del plazo establecido			
8. Verificar el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior y asegurarse de que las posibles diferencias entre lo provisionado y lo real han sido cargados de acuerdo con las normas y principios contables			
CON RELACIÓN AL EJERCICIO FISCAL ACTUAL			
9. Verificar si se realizó la presentación de la declaración definitiva del Impuesto a la Renta por el ejercicio actual dentro del plazo establecido por la ley			
10. Preparar una cédula donde se muestre los ingresos, costos y gastos, el ajuste por inflación, según libros, declaraciones y auditorías así como diferencias			
11. Comprobar el cálculo del Impuesto a la Renta a pagar por el presente ejercicio			
12. Verificar la utilidad o pérdida generada en el período por la empresa			
13. Verificar si la Compañía a presentado perdidas por los ultimos 5 años			
14. Revisar si en la detrmnación de la base imponible se incluyen esas perdidas			
15. Verificar que las formalidades exigidas por la ley se esten cumpliendo para poder acceder a los beneficios que ofrecen las mismas			
16. Verificar que, en caso de que existan partidas que no deberían considerarse como deducibles pero que la entidad declara como tales, se considere la contingencia tributaria			
17. Verificar que los valores registrados en el formulario correspondiente a los activos y pasivos, se ajusten a las prescripciones legales establecidas para la declaración tributaria			
18. Cerciorarse que la declaración tributaria ha sido debidamente firmada por quienes tienen el deber formal de hacerlo.			

RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA			
19. Realizar una relación de los trabajadores que obtienen ingresos anuales superiores a la fracción básica exenta para el período fiscal			
20. Verificar si a los trabajadores que obtienen ingresos anuales superiores a la fracción básica exenta se les ha entregado el comprobante de retención en la fuente del impuesto a la renta del trabajador en relación de dependencia			
21. Verificar si la empresa efectúa las retenciones de ley sobre todos aquellos pagos realizados a personas naturales y a sociedades			
22. Verificar si los porcentajes de retención aplicados a cada transacción es el correcto de acuerdo a la ley de régimen tributario interno y su reglamento			
23. Verificar que el comprobante de retención correspondiente cumpla con los requisitos establecidos por la ley			
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO			
24. Comprobar que se llevan y conservan debidamente los libros, registros del IVA, facturas emitidas y facturas recibidas			
25. Comprobar la presentación, en tiempo y en forma, de las declaraciones y liquidaciones correspondientes del IVA			
26. Verificar si las cifras de libros de compras y ventas para cada período impositivo coinciden con las cifras declaradas en los formularios			
27. Conciliar las compras, gastos o adquisiciones de otros activos y demás operaciones sujetas al impuesto con:			
Las declaraciones periódicas			
Las cifras de compras, gastos y otras operaciones, según la declaración del Impuesto a la Renta			
Los importes reflejados en libros contables del IVA			
28. Verificar el correcto uso del crédito tributario por concepto de retenciones del IVA			
29. Verificar que tanto los comprobantes de venta emitidos como recibidos cumplan con los requisitos establecidos por la ley			
30. Verificar el correcto pase del crédito tributario acumulado (si existiese) de un período a otro			

RECOMENDACIONES			
Para cada una de las áreas auditadas se deberá:			
31. Preparar un resumen describiendo las observaciones encontradas en cada una de las áreas, el alcance de las pruebas, las excepciones anotadas			
32. Efectuar los asientos de ajustes necesarios			
33. Verificar que se realiza la debida referenciación entre los papeles de trabajo			

4.2.2.4 Aplicación de técnicas y procedimientos

4.2.2.4.1 Procedimientos en Auditoría Tributaria

Los pruebas procedimientos sustantivos y de cumplimiento demuestran si existen errores en los saldos de las cuentas tributarias y cuál es su magnitud o impacto dentro del sistema de información del ente, para lo cual se aplican procedimientos de validación que se ocupan de comprobar:

- La existencia de las obligaciones tributarias.
- La adecuada aplicación de la normativa tributaria y demás disposiciones legales de carácter tributario.
- El oportuno registro y presentación de los impuestos
- La adecuada y oportuna acumulación de los impuestos, así como de existir, del crédito tributario.

4.2.2.4.2 Técnicas Aplicadas en la Auditoría Tributaria

El auditor necesita reunir suficientes pruebas para fundamentar su dictamen. Los métodos por los cuales el auditor examina las pruebas o evidencias se llaman técnicas de auditoría. La técnicas de auditoría son las herramientas de las que se vale el Auditor para obtener la evidencia de su examen y con la finalidad de fundamentar su opinión profesional.

Siendo que estas técnicas van a ser utilizadas en la auditoría tributaria, el auditor puede utilizar cualquiera de las técnicas, pero se consideran que las siguientes son las más adecuadas y/o utilizadas con relación al tipo de trabajo que se desea realizar:

a.- Técnicas oculares:

- **Comparación.-** es el estudio de los casos o hechos para igualar, descubrir, diferenciar, examinar con fines de descubrir diferencias o semejanzas.
- **Revisión.-** consiste en el examen ocular y rápido con fines de separar mentalmente las transacciones que no son normales o que reviste un indicio especial en cuanto a su originalidad o naturaleza.
- **Rastreo.-** consiste en seguir una transacción o grupo de transacciones de un punto u otro punto del proceso contable para determinar su registro contable.

b.- Técnicas verbales:

- **Indagación.-** consiste en obtener información verbal de los empleados de la entidad a través de averiguaciones y conversaciones. En esta técnica hay que tener mucho cuidado, cuando se pregunta, hay que saber hacerlo.

c.- Técnicas escritas:

- **Análisis.-** consiste en clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. El análisis de una cuenta tiene por finalidad lo siguiente:
 1. determina la composición o contenido del saldo.
 2. determina las transacciones de las cuentas durante el año y clasificarlas en forma ordenada.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y son los siguientes:

a) Análisis de saldos.- Existen cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas son compensaciones unos de otros, por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc., son compensaciones totales o parciales de los cargos por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta está formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se registraron en la cuenta. En este caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que forman parte del saldo de la cuenta. El detalle de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituye el análisis de saldo.

b) Análisis de movimientos.- En otras ocasiones, los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados; y en algunas cuentas de movimientos compensados, puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien por razones particulares no convenga hacerlo.

- **Consolidación.-** consiste en hacer que concuerde dos cifras independientes. Ejemplo. conciliación bancaria, etc.
- **Inspección.-** examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

4.2.2.5 Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son documentos preparados por el auditor durante la ejecución de la auditoría, cuya información y contenido deben ser diseñados acorde a las características y circunstancias del examen que se está aplicando. En el caso del presente estudio deben elaborarse diferentes tipos de papeles de trabajo que permitan evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de una entidad acorde a las disposiciones legales establecidas para tal efecto.

Existen diferentes tipos de papeles de trabajo que servirán para la realización de la presente investigación, los cuales tienen formatos estándares o son los más utilizados, pero otros dependerán de la creatividad del auditor para su elaboración. A continuación describimos algunos papeles de trabajo:

- **Cédulas Sumarias.**- O de resumen, son aquellas que contienen el primer análisis de los datos relativos a uno de los renglones de las hojas de trabajo y sirven como nexo entre ésta y las cédulas de análisis o de comprobación. Las cédulas sumarias normalmente no incluyen pruebas o comprobaciones, pero conviene que en ellas aparezcan las conclusiones a que llegue el Auditor como resultado de su revisión y de comprobación de la o las cuentas a la que se refiere.

Las cédulas sumarias se elaboran teniendo en cuenta los rubros correspondientes a un grupo homogéneo, que permita el análisis de manera más eficiente. Para cada sumaria debe existir un rubro en la hoja de trabajo.

En Auditoría Tributaria este papel de trabajo nos servirá para revisar los saldos de un período con otro, y como estos se presentan en el estado de situación financiera. Es un papel de tipo de visualización y ubicación de saldos de forma general, por lo que nos sirve como punto de partida para la organización del legajo corriente. A continuación presentamos un modelo de sumaria:

CODIGO	DESCRIPCIÓN	Ref.	SALDO AL 31-dic-09	VARIACIÓN		SALDO AL 31-dic-10
				\$	%	
	Retención en la Fuente Rel. Dep.		8,700	(945)	-11%	7,755
	1% Ret. Fte.Servicios		3,351	(707)	-21%	2,644
	2% Retención Fuente IR		723	(617)	-85%	106
	8% Retención Fuente IR		8,345	(4,020)	-48%	4,325
	10% Retención Fuente IR		1,233	1,090	88%	2,323
	25% Retención Fuente IR		2,194	(1,517)	-69%	677
	Impuesto a la Renta		12,516	4,367	35%	16,883
	TOTAL IMPUESTOS		37,062	(2,349)	-6%	34,713
			B/G			B/G

Como se puede apreciar la cédula sumaria contiene un encabezado, la respectiva referencia del nombre del papel de trabajo ubicado en la parte derecha superior y el detalle de las cuentas que componen los rubros de impuestos.

- **Análisis de Movimientos o Cédulas Analíticas.-** este papel de trabajo es un análisis de los movimientos de las cuentas que han tenido de un período a otro. En el caso práctico servirán para analizar el movimiento de los saldos al final del período de revisión. Las adiciones corresponderán a los impuestos generados y las bajas o pagos a la liquidación de dichos impuestos.

Al final los saldos resultantes deben ser los valores que quedaron pendientes de pago en el último período y que van a ser cancelados en el siguiente. A continuación presentamos un ejemplo:

Cliente:

Fecha de Terminación:

EMPRESA XYZ S.A.

31 de Diciembre del 2010

Preparado por:

Fecha:

REF

Manuel Arango

ene-11

AA-1

Cuentas	2009	Adiciones	Pagos	Ajustes		2010
				Debe	Haber	
Impuesto a la renta de la Compañía	30,257	12,850	30257			12,850
Impuesto a la renta de funcionarios	2,349	34,567	32556			4,360
Retenciones del impuesto al valor	4,326	38,744	34561			8,509
Retenciones del impuesto a la renta	2,117	27,867	23561			6,423
						-
Saldo al 31 de diciembre del 2009 y 2010	39,049	114,028	120,935	-	-	32,142

- **Hojas de Resúmenes.-** como su nombre lo indican son hojas de trabajo, donde se realiza un resumen de las operaciones o saldos presentados. En Auditoría Tributaria servirán para realizar un resumen de las declaraciones de impuestos mensuales y poder realizar cruces con lo registrado en los mayores contables, con el fin de comprobar los saldos expuestos en el estado de situación financiera y los pagos realizados detectando las posibles diferencias.
- **Hojas de Cálculo.-** Son papeles de trabajo realizados por el auditor, donde se realizan la comprobación de los cálculos realizados por el personal encargado y tratando de detectar diferencias o irregularidades. En Auditoría Tributaria servirán por ejemplo para el cálculo de las multas e intereses por mora, de la conciliación del Impuesto a la Renta, del Anticipo del Impuesto a la Renta y de más cálculos especiales.
- **Hojas de Anexos de Control.-** Son papeles de trabajo anexos que se elaboran con el fin de realizar el control o revisión del cumplimiento de alguna disposición o procedimiento establecido interna o externamente, para así evaluar el cumplimiento de las mismas y de qué forma se está cumpliendo. Dentro de la Auditoría Tributaria nos servirán para controlar que las declaraciones se hayan realizado en las fechas establecidas y si están contienen documentación de soporte de los valores declarados, así también si muestran segregación de funciones.

- **Hojas de Hallazgos.-** Son documentos donde se describen los hallazgos realizados por el auditor, especificando la causa y el efecto de dicho hallazgo. En Auditoría Tributaria son muy útiles, ya que ayudan a realizar un soporte donde se tienen en forma conjunta todos los hallazgos que se detectaron en el transcurso de la auditoría realizada.

Estos son algunos de los papeles de trabajo a ser utilizados en la ejecución de la Auditoría Tributaria, pero se pueden utilizar otros adicionales dependiendo de lo que se desee analizar o comprobar.

4.2.2.6 Hallazgos de auditoría

Al desarrollar el trabajo de Auditoría Tributaria y al realizar la evaluación del control interno tributario se detectan las diferencias o irregularidades de la auditoría que se está llevando a cabo, cada una de estas es un hallazgo, que en el informe se convierten en un comentario, dependiendo de la importancia del mismo, el cual debe ser redactado en forma objetiva, claro y en forma constructivo, y deben estar acompañados de las conclusiones a las que llegó el auditor y las recomendaciones respectivas del caso.

Los comentarios deben ser redactados en cuatro párrafos, de tal forma que se dé a conocer los atributos del hallazgo que son:

- **Condición.-** Son las circunstancias en las cuales se encuentra actualmente la empresa, es decir es la situación encontrada por el auditor, que refleja el grado de los criterios que se están cumpliendo.
- **Criterio.-** Son los principios, normas o parámetros apropiados que se deben cumplir para tener una situación ideal dentro de la empresa o área que se está evaluando y sirven como medida de evaluación de la situación actual.
- **Causa.-** Son las circunstancias, motivos o razones por las cuales se produjo una desviación o no se cumplió el criterio dentro del área o empresa auditada.

- **Efecto.-** Es la consecuencia, daño o resultado adverso de la condición encontrada dentro de la ejecución de la auditoría tributaria en una entidad.

4.2.3 Fase 3: Comunicación de resultados

Comprende la tercera fase del proceso de la Auditoría Tributaria, en la cual se emite el informe correspondiente sobre el examen que se está realizando, así como las respectivas observaciones y recomendaciones (si existieran) de los hallazgos de Auditoría Tributaria.

Como se menciona en el capítulo anterior la comunicación de resultados se debe dar durante todo el transcurso del trabajo de Auditoría Tributaria, desde el inicio hasta cuando se emite y se entrega el informe final al cliente.

Antes de concluir la Auditoría Tributaria, se revisan finalmente los eventos subsecuentes para al final elaborar el informe que contiene al opinión de auditoría tributaria respectivo al período examinado, el informe de la estructura del control interno tributario, las conclusiones, observaciones y recomendaciones generadas, y todo esto constituye el informe de auditoría.

Aquí cabe recalcar que no se trata de la elaboración de un Informe de Cumplimiento Tributario, sino de una Auditoría Tributaria que contempla todo el proceso de auditoría en general, pero adaptado al objetivo especial que tiene el presente trabajo

4.2.3.1 Informe de Auditoría Tributaria

Al tratarse de una auditoría con un propósito especial, nos basaremos en la NIA 800, que trata sobre el dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con un propósito especial.

El dictamen de un auditor sobre un trabajo de auditoría con propósito especial, excepto por un informe sobre un estado financiero resumido, debería incluir los siguientes elementos básicos, ordinariamente en la siguiente presentación:

- Título

- El destinatario
- Un párrafo de entrada o introducción
 - Identificación de la información tributaria auditada; y
 - Una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor.
- Un párrafo de alcance describiendo la naturaleza de la auditoría (en este caso auditoría tributaria).
 - Referencia a NIAS aplicables a trabajos de auditoría con propósito especial o a norma o prácticas nacionales relevantes; y
 - Una descripción del trabajo que el auditor desempeñó.

Cabe recalcar que esta estructura difiere en parte de la que acompaña al Informe de Cumplimiento Tributario, pero en esencia es la misma.

4.2.3.2 Tipos de Informes

- **Informe Limpio o Sin Salvedades.-** Este informe expresa la opinión del auditor de que no se han detectado irregularidades o diferencias significativas en lo concerniente a las obligaciones tributarias y la aplicación de la normativa tributaria vigente a la que se encuentra sujeta la entidad.
- **Informe Calificada o Con Salvedades.-** Es el informe en el que el auditor expresa en el párrafo de opinión que existen irregularidades o diferencias significativas en las obligaciones tributarias y/o en la aplicación de la normativa tributaria vigente. Además se puede adicionar un párrafo adicional explicando dichas diferencias y si estas son relevantes que puedan modificar el dictamen del auditor sobre las obligaciones tributarias.
- **Informe Adverso o con Opinión Negativa.-** En este informe se da una opinión en el sentido de que las obligaciones tributarias no se encuentran presentadas acorde a las disposiciones legales vigentes, y que además se pueden presentar diferencias significativas que puedan

generar obligaciones por pagar o hasta una intervención por parte del organismo de control gubernamental.

- **Informe con Abstención de Opinión.-** Es el informe en el que el auditor se abstiene de opinar, ya que no pudo obtener la suficiente información como para formarse una opinión clara sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de la aplicación de la normativa tributaria vigente por parte de la entidad examinada. Esta abstención se origina por una limitación en el alcance de la auditoría tributaria, ya sea por la forma de presentación de las obligaciones tributarias o por la aplicabilidad o interpretación que la entidad le da a la ley, sin que esto signifique que la entidad incurre en malos procedimientos tributarios de forma premeditada.

A continuación se presenta un ejemplo de opinión de un informe de obligaciones tributarias, el cual servirá para emitir el informe respectivo en el caso práctico en el capítulo siguiente:

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

A los Accionistas de

EMPRESA XYZ S.A.

Quito, 15 de julio del 2011

1. Hemos auditado los estados financieros de EMPRESA XYZ S.A.. Ltda., por el año terminado el 31 de diciembre del 2010 y, con fecha 8 de abril del 2011, hemos emitido nuestro informe que contiene una opinión sin salvedades sobre la presentación razonable de la situación financiera de la Compañía y los resultados de sus operaciones, los cambios en su patrimonio y sus flujos de efectivo.
2. Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con las Normas de Auditoría y con el propósito de formarnos una opinión sobre los estados financieros antes mencionados. Estas normas

requieren que una auditoría sea diseñada y realizada para obtener certeza razonable de si los estados financieros no contienen exposiciones erróneas o inexactas de carácter significativo, e incluye el examen, a base de pruebas, de la evidencia que soporta las cantidades y revelaciones presentadas en los estados financieros. Una auditoría de estados financieros no tiene como propósito específico establecer la existencia de instancias de incumplimientos de las normas legales que sean aplicables a la entidad auditada salvo que, con motivo de eventuales incumplimientos, se distorsione significativamente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo presentados en los estados financieros. En tal sentido, como parte de la obtención de la certeza razonable de si los estados financieros no contienen exposiciones erróneas o inexactas de carácter significativo, efectuamos pruebas de cumplimiento en relación a las obligaciones de carácter tributario detalladas en el párrafo siguiente.

3. Los resultados de las pruebas mencionadas en el párrafo anterior no revelaron situaciones en las transacciones y documentación examinadas que, en nuestra opinión, se consideren incumplimientos durante el año terminado el 31 de diciembre del 2010 que afecten significativamente los estados financieros mencionados en el primer párrafo, con relación al cumplimiento de las siguientes obligaciones establecidas en las normas legales vigentes:
 - . mantenimiento de los registros contables de la Compañía de acuerdo con las disposiciones de la Ley y sus reglamentos;
 - . conformidad de los estados financieros y de los datos que se encuentran registrados en las declaraciones del Impuesto a la Renta, Retenciones en la Fuente, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales y otros tributos administrados por la Autoridad Fiscal con los registros contables mencionados en el punto anterior;
 - . pago del Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales y otros tributos administrados por la Autoridad Fiscal.
 - . aplicación de las disposiciones contenidas en la Ley de Régimen Tributario Interno y en su Reglamento y en las resoluciones del Servicio de Rentas Internas de

cumplimiento general y obligatorio, para la determinación y liquidación razonable del Impuesto a la Renta, Retenciones en la Fuente,; Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales y otros tributos administrados por la Autoridad Fiscal;

- . presentación de las declaraciones como agente de retención, y pago de las retenciones a que está obligada a realizar la Compañía de conformidad con las disposiciones legales.
4. El cumplimiento por parte de la Compañía de las mencionadas obligaciones, así como los criterios de aplicación de las normas tributarias, son responsabilidad de su administración; tales criterios podrían eventualmente no ser compartidos por las autoridades competentes. Este informe debe ser leído en forma conjunta con el informe sobre los estados financieros mencionado en el primer párrafo.
 5. Nuestra auditoría fue hecha principalmente con el propósito de formarnos una opinión sobre los estados financieros básicos tomados en conjunto. La información suplementaria contenida en los anexos 1 al 13, preparados por la Administración de EMPRESA XYZ S.A., que surge de los registros contables y demás documentación que nos fue exhibida, se presenta en cumplimiento de la Resolución del Servicio de Rentas Internas NAC-DGER2006-0214 publicada en el Registro Oficial 251 del 17 de abril del 2006, y no se requiere como parte de los estados financieros básicos. Esta información ha sido sometida a los procedimientos de auditoría aplicados en nuestra auditoría de los estados financieros básicos, y en nuestra opinión, se expone razonablemente en todos sus aspectos importantes en relación con los estados financieros básicos tomados en conjunto.
 6. En cumplimiento de lo dispuesto en la Resolución del Servicio de Rentas Internas NAC-DGER2006-0214 publicada en el Registro Oficial 251 del 17 de abril del 2006, informamos que no existen recomendaciones y aspectos de carácter tributario significativos que ameriten ser revelados en este informe.

7. Este informe se emite exclusivamente para conocimiento de los Socios y Administración de EMPRESA XYZ S.A., y para su presentación al Servicio de Rentas Internas en cumplimiento de las disposiciones emitidas por esta entidad de control, y no debe ser utilizado para ningún otro propósito.

Audidores ABC & Asociados

No. De registro en la

Superintendencia de

Compañías: 327

Nombre Socio

Socio

No. de Registro Nacional

De Contadores: 8376

RUC Auditor/Firma de Auditoría: 1799300185001

4.2.4 Seguimiento de las Recomendaciones

El seguimiento de las recomendaciones realizadas en la auditoría tributaria se lo debe hacer en función de que la Compañía tenga entre sus planes futuros con continuar realizando auditorías tributarias en los siguientes períodos y que la firma contratada va a ser la misma, ya que si la entidad no desea seguir con este tipo de auditorías especiales y contratar una firma para tal efecto, no tiene caso que se de seguimiento a las recomendaciones

Si la empresa decidiera ya no seguir contratando una firma auditora externa para que realice la auditoría tributaria, el seguimiento de las recomendaciones lo deberá realizar el departamento de auditoría interna, ene l caso de que existiera.

Las recomendaciones emitidas en el informe de auditoría tributaria, sin hablar en particular del ICT, pueden servir para efectos de la auditoría a los estados financieros o si se realiza una auditoría de gestión, en este caso dicha firma que la realice puede dar el seguimiento a las recomendaciones emitidas.

CAPÍTULO V

CAPÍTULO V.

AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICADA A LA EMPRESA CEYM GROUP CÍA. LTDA.

En este capítulo se desarrolla el caso práctico propuesto, que es la aplicación de una auditoría tributaria a la empresa CEYM GROUP CÍA. LTDA., aquí se pone en práctica la teoría contenida en los capítulos anteriores.

El propósito es establecer una guía de auditoría tributaria que sea de aplicación práctica, para que pueda ser aplicada en un caso real y que la misma ayude a evaluar los controles tributarios establecidos por la empresa, la forma de interpretación y aplicación de la normativa tributaria, encontrar diferencias y errores en la información, así como emitir recomendaciones que permitan mejorar la administración de los impuestos a los que se encuentra sujeta la empresa.

La Compañía se encuentra dispuesta a que se realice la auditoría tributaria por el período 2010, ya que tiene expectativas sobre los resultados que arroje la misma y si estos le ayudaran a mejorar su sistema de control interno, políticas y procedimientos establecidos.

Ya que la empresa no se encuentra obligada a la contratación de auditoría externa y por lo mismo no debe presentar el informe de auditoría a la Super Intendencia de Compañías, tampoco el Informe de Cumplimiento Tributario (ICT) al Servicio de Rentas Internas, la información así como sus balances no han sido revisados por personal independiente a la Compañía, por lo que no se tiene certeza razonable de que dicha información contenga errores o diferencias en sus registros, así como si los procedimientos que se establecen para el control de las operaciones y de los involucrados son efectivos o no.

Además, la empresa en los últimos años ha ido creciendo en el volumen de operaciones realizadas, generando mayores movimientos, por lo que en un futuro estará obligada a la contratación de auditoría externa. A esto se suma que en el año 2012 debe aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), por lo que pretende que no existan diferencias en los saldos existentes con la documentación de soporte.

La Compañía piensa que al someterse a la realización de una auditoría tributaria podrá evaluar todas las demás áreas y grupos de cuentas con el fin de detectar sus puntos débiles, ya que esta le proporciona una opinión independiente y razonable, también porque los impuestos se relacionan con las operaciones y transacciones que se llevan a cabo como parte de su giro de negocio.

En el transcurso del trabajo práctico se elaborarán los papeles de trabajo adaptados a la empresa auditada, como a su giro del negocio, se utilizarán los papeles tradicionales y los que se puedan elaborar para tal efecto, se seguirá el proceso de la auditoría en general, que comprende la planificación representada por el memorándum de auditoría, la ejecución del trabajo y la comunicación de resultados, por lo que se emitirá un informe de auditoría tributaria.

El informe contendrá las conclusiones y recomendaciones a las que se llegarán después de realizado el trabajo y evaluada la información presentada por parte de la empresa.

La revisión se delimita solo a las cuentas de impuestos y la documentación de soporte de esas cuentas, como son formularios de declaraciones y soportes elaborados por la Compañía, también la revisión y evaluación de sus procedimientos de control tributario interno.

Se debe aclarar que no se pretende realizar un Informe de Cumplimiento Tributario, sino realizar una auditoría de carácter tributario a la empresa y emitir un modelo de informe propuesto para tal efecto, por lo que la estructura del informe puede diferir del ICT.

5.1 Planificación

ORDEN DE TRABAJO

No. AT 12-10

Quito, 02 de febrero del 2012

Señores

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA.

Presentes.-

Yo, Susana Galárraga Mora, en mi calidad de Gerente General de la Compañía CEYM GROUP CÍA. LTDA., autorizo a GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. a realizar la Auditoría Tributaria por el período 2010, además se garantiza la entrega oportuna de la información requerida por parte de nuestro personal hacia el equipo de auditoría.

Siendo lo que se me ofrecía comunicar, AUTORIZO para que se inicien con el desarrollo de la Auditoría Tributaria.

Atentamente,

Dra. Susana Galárraga

GERENTE GENERAL

CEYM GROUP CÍA. LTDA.

COMUNICACIÓN DEL INICIO DEL EXAMEN

PARA: Gerencia General CEYM GROUP CÍA. LTDA.

DE: MG ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES

ASUNTO: Comunicación del inicio del examen

FECHA: 3 de febrero del 2012

Cúpleme comunicarle que la firma Auditora MG ASOCIADOS CÍA. LTDA., en su calidad de auditores externos, dio inicio a la Auditoría Tributaria a la COMPAÑÍA CEYM GROUP CÍA. LTDA. el 2 de febrero del 2012, por el período comprendido entre el 1 de enero y 31 de diciembre del 2010.

Con esta oportunidad agradeceré remitir a la firma Auditora MG ASOCIADOS CÍA. LTDA. cualquier documentación que tenga relación con el examen mencionado y facilitar toda la colaboración necesaria a fin de que los resultados logrados sean de beneficio para la institución.

Dr. Néstor López

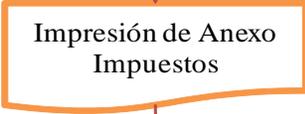
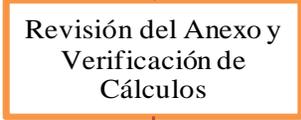
JEFE DE EQUIPO

MG ASOCIADOS CÍA. LTDA.

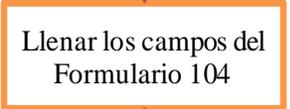
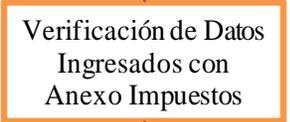
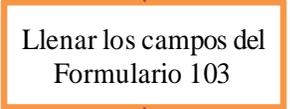
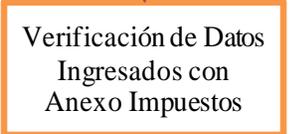
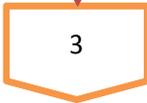
5.1.1 Evaluación del Control Interno Tributario

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA <small>AUDITORES INDEPENDIENTES</small>		CEYM GROUP CÍA. LTDA. <small>AUDITORÍA TRIBUTARIA PERÍODO 2010</small>		PE-1 <small>1/5</small>
PROCESO PARA LA DECLARACIÓN DEL IVA Y DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA				
ACTIVIDAD	ASISTENTE CONTABLE	CONTADOR	ADMINISTRACIÓN	
<p>El asistente contable revisa que toda la documentación de soporte de las compras y ventas, correspondientes al periodo de declaración se encuentre archivada y completa.</p>	<pre> graph TD INICIO([INICIO]) --> Revisión[Revisión de la Documentación] Revisión -- Si --> Documentos{Documentos Completos} Documentos -- No --> Revisión Documentos -- Si --> Ingreso[Ingreso de la información en el anexo de impuestos] Ingreso --> Cálculos[Realizar los Cálculos] Cálculos --> Fin[/1/] </pre>			
<p>Si la documentación se encuentra incompleta se realiza la solicitud y búsqueda de los documentos faltantes, de lo contrario se continua con el siguiente paso</p>				
<p>Se elaboran los anexos en formatos preestablecidos por la Compañía, correspondientes a los impuestos mensuales a declarar, ingresando la información de compras y ventas del período</p>				
<p>Se totalizan las filas de las Ventas, Compras, IVA en Ventas y Compras, Retenciones en la Fuente del IR y del IVA que van a constar en los formularios de declaración del período</p>				

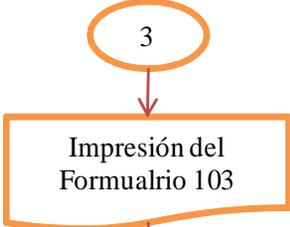
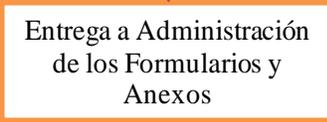
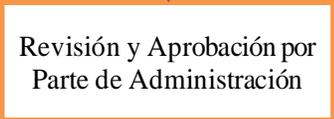
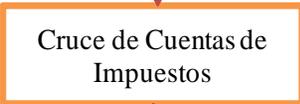
PROCESO PARA LA DECLARACIÓN DEL IVA Y DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA

ACTIVIDAD	ASISTENTE CONTABLE	CONTADOR	ADMINISTRACIÓN
			
El anexo de impuestos es impreso y entregado a la contadora de la Compañía			
La asistente contable entrega el anexo de impuestos e informa de las novedades que se han presentado en el período a declarar			
La Contadora de la Compañía revisa el anexo de impuestos y realiza un recálculo de las sumas y valores registrados en el mismo			
Si los datos están correctos se continúa con la siguiente actividad, si no se regresa a la revisión de documentos y elaboración de los anexos		<p style="text-align: center;">Si No</p> 	
Se ingresa a la página WEB del SRI, ingresando al campo de ingreso al sistema, para lo cual se ingresa el usuario y la clave correspondiente de la empresa y del contador			
			

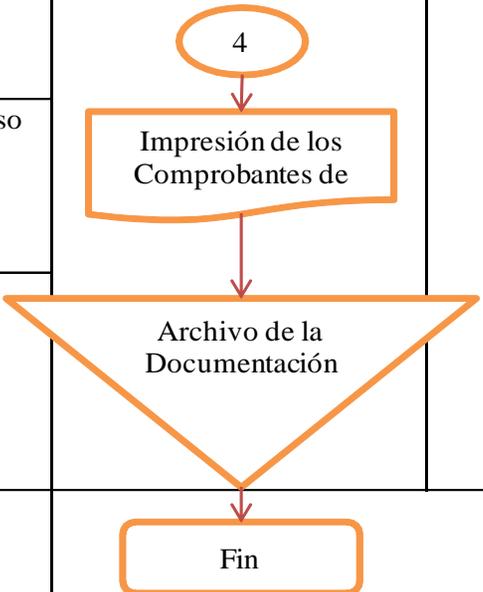
PROCESO PARA LA DECLARACIÓN DEL IVA Y DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA

ACTIVIDAD	ASISTENTE CONTABLE	CONTADOR	ADMINISTRACIÓN
			
Se comienza con el ingreso de los valores en los campos del formulario 104 del IVA, con los datos contenidos en el anexo de impuestos			
Se verifica que los datos ingresados sean los correctos y las sumas y saldos concuerden con el anexo			
Se imprime el formulario 104 y se adjunta con la documentación de soporte archivándolo en forma cronológica mensual			
Se comienza con el ingreso de los valores en los campos del formulario 103 de la Retención en la Fuente del IR, con los datos contenidos en el anexo de impuestos			
Se verifica que los datos ingresados sean los correctos y las sumas y saldos concuerden con el anexo			
			

PROCESO PARA LA DECLARACIÓN DEL IVA Y DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA

ACTIVIDAD	ASISTENTE CONTABLE	CONTADOR	ADMINISTRACIÓN
			
Se imprime el formulario 103 y se adjunta con la documentación de soporte archivándolo en forma cronológica mensual			
Se entrega a la administración de la Compañía los anexos de impuestos y los formularios 103 y 104 para su aprobación y firma respctiva			
Administración revisa y aprueba las declaraciones y soportes entregados por contabilidad y se registran las firmas de responsabilidad			
Después de haber declarado los impuestos y comprobar el débito de los mismos de la cuenta bancaria de la Compañía se procede a la impresión de los comprobantes de pago electrónicos			
Una vez que se imprime el comprobante de pago se realiza la liquidación de los impuestos en el sistema contable, realziando el cruce con las cuentas respectivas			
			

PROCESO PARA LA DECLARACIÓN DEL IVA Y DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA

ACTIVIDAD	ASISTENTE CONTABLE	CONTADOR	ADMINISTRACIÓN
<p>Se genera el respectivo diario o comprobante de egreso por la liquidación de los impuestos</p> <p>Se adjunta el comprobante de diario o egreso con los formularios 103 y 104, así como con los anexos de impuestos</p>	 <pre> graph TD A(4) --> B[Impresión de los Comprobantes de] B --> C[/Archivo de la Documentación/] C --> D[Fin] </pre>		

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO APLICADO A CEYM GROUP CÍA. LTDA.

PREGUNTAS	RESPUESTAS			PORCENTAJE		OBSERVACIONES
	SI	NO	N/A	OBTENIDO	OPTIMO	
¿La entidad lleva de forma adecuada los siguientes libros?:						
a.- Libro Diario	✓			3	3	
b.- Libro Mayor	✓			3	3	
c.- Registros contables del IVA	✓			3	3	
d.- Registros contables de la Retención en la Fuente del IR	✓			3	3	
e.- Liquidación del Impuestos a la Renta	✓			3	3	
¿Existen o se elaboran balances de comprobación mensual?	✓			3	4	
¿Conciliaciones entre mayores, auxiliares y anexos de impuestos?	✓			3	5	
¿Los documentos que sustentan las compras realizadas son a nombre de la Compañía?	✓			3	5	Algunos corresponden a pagos menores a nombre de la compañía realizado por empleados
¿Los documentos que sustentan las compras realizadas cumplen con los requisitos de ley?	✓			4	5	
¿La Compañía emite los comprobantes de retención en la fuente del IR y del IVA dentro del período que exige la ley?		✗		2	4	En ocasiones no se emite el comprobante de retención dentro de los 5 días siguientes de
¿La Compañía utiliza liquidaciones de compras para las adquisiciones a personas naturales que no emiten facturas?	✓			2	4	No es frecuente el uso de liquidaciones de compras
¿Las compras realizadas con caja chica se sustentan con comprobantes de venta que complen los requisitos de ley?		✗		0	4	No siempre se sustentan con comprobantes que cumplen los requisitos de ley
¿Existe un plan de cuentas adecuado con las respectivas cuentas de impuestos?	✓			2	4	
¿Estan los registros contables debidamente documentados?	✓			3	5	
¿Se revisan periódicamente los asientos contables?		✗		1	3	
¿Existen facturas prenumeradas de ventas?	✓			3	3	

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO APLICADO A CEYM GROUP CÍA. LTDA.

PREGUNTAS	RESPUESTAS			PORCENTAJE		OBSERVACIONES
	SI	NO	N/A	OBTENIDO	OPTIMO	
¿Se registran las facturas al devengado y no al cobro?	✓			4	5	
¿Existen comprobantes de diario, ingreso y egresos prenumerados?		✗		2	4	
¿Existen un control sobre la secuencia en la numeración de las facturas de ventas emitidas así como de los comprobantes de diario, ingreso y egreso?		✗		2	5	
¿Se verifican los datos y cálculos de las facturas de ingresos, costos y gastos?	✓			3	4	No siempre dicho control es aplicado
¿Se realizan conciliaciones de libros contables y del IVA?	✓			3	4	No siempre dicho control es aplicado
¿Se realizan conciliaciones de libros contables tomando en cuenta los porcentajes de la Retención en la Fuente del IR?	✓			3	4	No siempre dicho control es aplicado
¿Se realizan conciliaciones de libros contables y del IR?	✓			3	4	No siempre dicho control es aplicado
¿Existe una asesoría tributaria calificada?		✗		3	3	La empresa no se encuentra sujeta a auditoría externa
¿Se analizan las variaciones inusuales en las ventas?			N/A	0	4	Las ventas no muestran variaciones inusuales
¿Se analizan las variaciones inusuales de los presupuestos?			N/A	0	4	No se manejan bajo presupuestos
¿Se realizan conciliaciones entre los valores pagados y declarados de impuestos?	✓			3	4	No siempre dicho control es aplicado
¿La entidad ha sido sujeta a algún tipo de revisión fiscal o tributaria en los últimos cuatro años?		✗		5	5	
¿De haberse dado tal inspección surgieron valores a pagar por concepto de multas, intereses y diferencias?			N/A	0	5	
¿Se realiza una revisión del cálculo de las multas e intereses por mora o retrasos?	✓			4	5	

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO APLICADO A CEYM GROUP CÍA. LTDA.

PREGUNTAS	RESPUESTAS			PORCENTAJE		OBSERVACIONES																
	SI	NO	N/A	OBTENIDO	OPTIMO																	
¿Se mantie información tributaria actualizada?	✓			4	4	Se procura mantener la información tributaria actualizada dentro de lo posible																
¿Se tiene segregación de funciones y actividades en la declaración y pago de impuestos?	✓			5	5																	
(T) TOTAL SUMA				85	130	65%																
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">EVALUACIÓN:</th> <th>OBTENIDO</th> <th rowspan="5" style="text-align: center; vertical-align: middle;">(1)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>REGULAR:</td> <td>0-60</td> <td></td> </tr> <tr> <td>BUENO:</td> <td>61-80</td> <td>65</td> </tr> <tr> <td>MUY BUENO:</td> <td>81-90</td> <td></td> </tr> <tr> <td>EXCELENTE:</td> <td>91-100</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>							EVALUACIÓN:		OBTENIDO	(1)	REGULAR:	0-60		BUENO:	61-80	65	MUY BUENO:	81-90		EXCELENTE:	91-100	
EVALUACIÓN:		OBTENIDO	(1)																			
REGULAR:	0-60																					
BUENO:	61-80	65																				
MUY BUENO:	81-90																					
EXCELENTE:	91-100																					
MARCAS:																						
Cumple con la revisión	✓																					
No cumple con la revisión	✗																					
No aplica	N/A																					

NOTAS:

- (1) La Compañía presenta un sistema de control interno tributario de un 65%, por lo que se ubica en un nivel medio, pero dicho porcentaje se encuentra muy cerca del nivel más bajo, por lo que es precioso examinar los controles y procedimientos establecidos para la administración de los impuestos.

<p>GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES</p>	<p>CEYM GROUP CÍA. LTDA. AUDITORÍA TRIBUTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010</p>	<p>MP 1/8</p>
--	--	---------------------------------

MEMORANDUM DE PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA

1. OBJETIVOS

1.1 OBJETIVO GENERAL.

Determinar lo adecuado y razonable de las cifras establecidas en los estados financieros, en relación a las obligaciones tributarias a las que se encuentra obligada la Compañía CEYM GROUP CÍA. LTDA. y la legislación tributaria vigente, en su conciliación, pago y liquidación de dichas obligaciones, en función de su objeto social, y el nivel de confiabilidad de los controles utilizados por la Compañía para ese fin.

1.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS:

- Determinar la confiabilidad y exactitud de los datos contables-tributarios y la efectividad de los procedimientos internos.
- Revelar y corregir la ineficiencia en los procedimientos internos establecidos por la Administración de la entidad para el control tributario.
- Recomendar cambios necesarios en las diversas fases de los procesos y procedimientos tributarios de registro y de control.
- Averiguar el grado de protección, clasificación y salvaguarda de activos de la compañía contra pérdidas tributarias de cualquier clase.
- Emitir una opinión sobre la razonabilidad de la presentación y pago de las obligaciones tributarias, así como entendimiento y aplicación de la normativa tributaria al 31 de diciembre del 2010.

2. INVESTIGACIÓN PRELIMINAR

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES	CEYM GROUP CÍA. LTDA. AUDITORÍA TRIBUTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010	MP 2/8
---	---	-------------------------

2.1 RESEÑA HISTORICA.

CEYM GROUP Cía. Ltda. es una empresa integrada por un grupo de jóvenes que desean emprender un nuevo reto a través de la consolidación de conocimientos y experiencias, para ello el equipo de trabajo se encuentra integrado por profesionales capacitados en las áreas de Comercio Exterior, Marketing, Publicidad, Relaciones Públicas y Diseño Gráfico, adicionalmente, mantienen alianzas estratégicas con químicos responsables que sirven de apoyo para la obtención de registros sanitarios.

CEYM GROUP Cía. Ltda. desea llegar al público y ofrecerles una amplia gama de servicios que proporcionen a sus clientes la resolución de problemas, la toma de decisiones y la aplicación de estrategias eficientes que faciliten el desenvolvimiento en los mercados nacionales e internacionales incrementando las relaciones comerciales.

CEYM GROUP Cía. Ltda. fue constituida en el mes de agosto del año 2008, iniciando sus operaciones desde esa misma fecha. Se dedica a la importación y exportación de toda clase de productos y/o artículos permitidos por la ley vigente; así como asesoría para buscar las ventajas competitivas, de los productos que importe y/o exporte dentro del mercado ecuatoriano.

2.2 TIPO DE EMPRESA

CEYM GROUP Cía. Ltda. fue constituida en el mes de agosto del año 2008, iniciando sus operaciones desde esa misma fecha. Se dedica a la importación y exportación de toda clase de productos y/o artículos permitidos por la ley; así como asesoría para buscar las ventajas competitivas, de los productos que importe y/o exporte dentro del mercado ecuatoriano. También se dedica a la asesoría e implementación de planes de marketing, representaciones y de obtención del registro sanitario para la nacionalización de productos en el Ecuador.

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES	CEYM GROUP CÍA. LTDA. AUDITORÍA TRIBUTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010	MP 3/8
---	---	-------------------------

2.3 CIRCUNSTANCIAS ECONÓMICAS Y TENDENCIAS DEL NEGOCIO

- La empresa se divide en cuatro áreas que son cada uno de sus puntos de giro de negocio que son: el comercio exterior, marketing y publicidad, representaciones y registro sanitario.
- El principal giro del negocio de la empresa es el comercio exterior y esta actividad en especial le genera ingresos que no se encuentran tanto sujetos y no sujetos a impuestos, además que le generan en la misma forma sí o no crédito tributario.
- El noveno dígito del RUC de la Compañía es el 7, por lo que debe realizar sus declaraciones del IVA y de la Retención en la Fuente del IR el 22 de cada mes siguiente mes al mes de declaración.
- Sus clientes son personas naturales como personas jurídicas. En el caso de personas jurídicas corresponden a empresas pequeñas y medianas, que constituyen su principal clientela y fuente de ingresos.
- Durante el período del 2010 la Compañía realizó compras de activos para uso interno, que le generaron crédito tributario.
- De acuerdo a la Ley de Compañías y las resoluciones de la Superintendencia de Compañías, deben presentar su declaración del Impuesto a la Renta anual hasta el 22 de abril del 2011.
- Durante el período 2010 y anteriores no estuvo obligada a contratar Auditoría Externa, por lo tanto no presentó el informe de auditoría.
- Desde su creación no se ha realizado algún tipo de auditoría a ninguna de las áreas o grupos de cuentas de la Compañía.

3. POLÍTICAS Y PRÁCTICAS TRIBUTARIAS

La Compañía utiliza entre otros, las siguientes políticas y prácticas tributarias:

- La Compañía al ser una empresa de servicios no genera costos, todos sus pagos y obligaciones corresponden a gastos realizados, los cuales se encuentran clasificados acorde a su naturaleza.

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES	CEYM GROUP CÍA. LTDA. AUDITORÍA TRIBUTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010	MP 4/8
---	---	-------------------------

- Los ingresos de la Compañía corresponden a sus cuatro líneas de negocio, las cuales se encuentran gravadas y no gravadas; y clasificadas por esta característica dentro del estado de resultados integrales.
- Las declaraciones son realizadas cada 22 de cada mes vía internet bajo el sistema del SRI, acorde a las disposiciones legales. En las fechas que correspondan a fines de semana o feriados, la declaración se la realizará el primer día considerado laborable. El pago se lo realiza mediante débito bancario directo de la cuenta bancaria de la empresa.
- Los ingresos y gastos son registrados bajo el principio del devengado y no cuando se realiza su cobro o pago.
- La conciliación de los impuestos se los realiza en cada período de declaración y se adjunta dicha conciliación conjuntamente con los formularios de declaración de impuestos.
- El cálculo de las multas e intereses son realizadas según lo establece la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y deben ser autorizados por la administración de la entidad.
- Se evalúan de forma periódica las políticas y procedimientos establecidos para la administración de las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta la Compañía.

4. ÁREAS SIGNIFICATIVAS

Dentro de la organización se establecen cuatro áreas fundamentales, que representan a sus cuatro líneas de negocio que son:

- Comercio Exterior
- Marketing y Publicidad
- Representación
- Registro Sanitario

Su principal área es la de Comercio Exterior, ya que es la que genera mayores ingresos y la cual le representa mayores controles sobre los impuestos que se desprenden de la misma. Debido a que realizan la importación de productos para sus clientes incurren en gastos por el pago de

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES	CEYM GROUP CÍA. LTDA. AUDITORÍA TRIBUTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010	MP 5/8
---	---	-------------------------

desaduanización de esos artículos, los cuales son repuestos por los clientes, estos gastos incurridos a nombre de los clientes generan impuestos, sobre los cuales la Compañía no puede hacer uso, ya que los mismos son repuestos por el cliente. A parte de esto se cobra por el servicio prestado, el cual se encuentra gravado, por lo que sí se puede hacer uso de dichos impuestos generados.

5. RIESGOS INHERENTES AL CONTROL

Las declaraciones de impuestos son manejadas por una sola persona, quien se encarga de su conciliación y pago vía electrónica, muchas veces sin la revisión respectiva, por lo que se producen diferencias en el manejo de los impuestos.

Riesgo Control: No hay segregación de funciones.

Riesgo Inherente: Manipulación de datos.

Existe demora en la cancelación de los pagos de los impuestos, ya que muchas veces no se las realiza en el tiempo que establece la ley de acuerdo al RUC de la Compañía.

Riesgo Control: No hay revisión por el personal especializado en esta función.

Riesgo Inherente: No se cumplen con las disposiciones legales para el pago de los impuestos.

Se están recibiendo facturas de proveedores en cualquier fecha y sobre todo en fechas posteriores, por lo que este hecho también modifica las declaraciones presentadas.

Riesgo Control: No se están utilizando o ejecutando los controles establecidos por los funcionarios a cargo.

Riesgo Inherente: Malversación de fondos.

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES	CEYM GROUP CÍA. LTDA. AUDITORÍA TRIBUTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010	MP 6/8
---	---	-------------------------

6. ALCANCES Y LIMITACIONES

Se auditarán las cuentas de impuestos localizadas tanto en el activo como en el pasivo, así como las declaraciones y la documentación física que las respalda, también las cuentas relacionadas con impuestos como son gastos, costos e ingresos. Por este hecho la Compañía está manejando la posibilidad de realizar lo siguiente:

- Capacitación al personal y evaluaciones constantes-permanentes.
- Reestructuración de las políticas y procedimientos para la declaración y pago de las obligaciones tributarias.
- Establecer un sistema de segregación de funciones más eficiente.

7. PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS A UTILIZAR

Durante el desarrollo de la auditoría se llevarán a cabo los siguientes procedimientos y técnicas:

Procedimientos:

- Evaluación y estudio del sistema contable.
- Evaluación y estudio del sistema de control interno.
- Realización de investigaciones y verificación de las operaciones contables y saldos de las cuentas de impuestos, costos, gastos e ingresos.
- Verificación y revisión de la documentación de soporte.

Se comparan estados financieros de los dos últimos años (2009, 2010) con los principales registros contables y otros registros relacionados, para determinar si los estados financieros se presentan de forma razonable.

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES	CEYM GROUP CÍA. LTDA. AUDITORÍA TRIBUTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010	MP 7/8
--	---	-------------------------

Técnicas:

- **Comparación.-** es el estudio de los casos o hechos para igualar, descubrir, diferenciar, examinar con fines de descubrir diferencias o semejanzas.
- **Revisión.-** consiste en el examen ocular y rápido con fines de separar mentalmente las transacciones que no son normales o que reviste un indicio especial en cuanto a su originalidad o naturaleza.
- **Rastreo.-** consiste en seguir una transacción o grupo de transacciones de un punto u otro punto del proceso contable para determinar su registro contable.
- **Indagación.-** consiste en obtener información verbal de los empleados de la entidad a través de averiguaciones y conversaciones. En esta técnica hay que tener mucho cuidado, cuando se pregunta, hay que saber hacerlo.
- **Análisis.-** consiste en clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.
- **Consolidación.-** consiste en hacer que concuerde dos cifras independientes. Ejemplo. conciliación bancaria, etc.
- **Inspección.-** examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

8. VISITAS

- Visita Preliminar: realizada el 12 de noviembre del 2011
- Visita Final: del 6 al 11 de febrero del 2012
- Visita Posterior: 28 de febrero del 2012

9. PRESUPUESTO DEL TIEMPO

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA. AUDITORES INDEPENDIENTES	CEYM GROUP CÍA. LTDA. AUDITORÍA TRIBUTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010	MP 8/8
--	---	-------------------------

ACTIVIDAD	PERSONAL	TIEMPO EN HORAS
VISITA PRLIMINAR	1	3
MEMORANDUM DE PLANIFICACIÓN	2	12
PROGRAMAS DE AUDITORÍA	2	24
EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA	2	144
INFORME	2	24

10. PERSONAL INVOLUCRADO EN LA AUDITORÍA

• Por parte del cliente:

Gerente General: Dra. Susana Galárraga

Contador General: Ing. María Cifuentes

Asistente de Contabilidad: Ana Lucia Muñoz

• Por parte de la Auditoría:

Supervisor: Dr. Néstor López

Auditor: Rudy Guamanzara

11. COSTO DE LA AUDITORÍA

- Honorarios: US\$ 500,00
- Transporte: US\$ 50,00
- Papelería: US\$ 30,00

12. FECHAS DE LAS REUNIONES

- Conclusiones de la Visita Preliminar: 12 de noviembre del 2012
- Discutir el Informe Final: hasta el 8 de marzo del 2012

5.2 Ejecución del Trabajo

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA CEYM GROUP CÍA. LTDA. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y DEL IMPUESTOS A LA RENTA AL 31 DE DICIMBRE DEL 2010			PA 1/3
OBJETIVO El cálculo de los impuestos son correctos. Los pagos de las declaraciones sean oportunos y correctos. Los registros se encuentran adecuadamente contabilizados.			
ALCANCE El período fiscal corresponde al 31 de diciembre del 2010, dentro del cual se evalúan los procedimientos contables, tributarios y administrativos relacionado con las obligaciones tributarias a las			
ACTIVIDADES A REALIZARSE	REF. P/T	ELABORA DO POR	REVISAD O POR
CONTABLES Y DE CONTROL INTERNO			
1. Verificar si el sistema de control interno tributario está acorde a las características de la entidad	AU-1/2/3	RM	NL
2. Revisar los procedimientos contable-tributarios y de control interno implantados por la entidad relacionados con la fiabilidad de los registros contables	MP	RM	NL
3. Resumir los puntos fuertes y débiles con el fin de planificar adecuadamente la naturaleza, alcance y el momento de realización de las pruebas de auditoría aplicables	INF.	RM	NL
4. Elaborar las sugerencias y recomendaciones para mejorar el control interno que se consideren oportunas y; después de su revisión por parte del encargado del trabajo, comentarlas con la dirección de la entidad.			
IMPUESTO A LA RENTA			
CONRELACIÓN AL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR			
5. Comparar la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior con el balance auditado correspondiente, elaborando una hoja de trabajo que incluya todas las diferencias y riesgos fiscales si los hubiere, debido a las mismas.	LC	RM	NL
6. Verificar que se manifiesten adecuadamente los datos relativos a los ajustes extracontables que han de explicarse mediante notas en los papeles de trabajo	LC	RM	NL
7. Comprobar que la declaración se ha presentado dentro del plazo establecido	LC	RM	NL
8. Verificar el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior y asegurarse de que las posibles diferencias entre lo provisionado y lo real han sido cargados de acuerdo con las normas y principios contables	LC	RM	NL
CON RELACIÓN AL EJERCICIO FISCAL ACTUAL			
9. Verificar si se realizó la presentación de la declaración definitiva del Impuesto a la Renta por el ejercicio actual dentro del plazo establecido por la ley	AU-4	RM	NL

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA CEYM GROUP CÍA. LTDA. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y DEL IMPUESTOS A LA RENTA AL 31 DE DICIMBRE DEL 2010			PA 2/3
OBJETIVO El cálculo de los impuestos son correctos. Los pagos de las declaraciones sean oportunos y correctos.			
ALCANCE El período fiscal corresponde al 31 de diciembre del 2010, dentro del cual se evalúan los			
ACTIVIDADES A REALIZARSE	REF. P/T	ELABORA DO POR	REVISAD O POR
10. Preparar una cédula donde se muestre los ingresos, costos y gastos, el ajuste por inflación, según libros, declaraciones y auditorías así como diferencias	AU-4	RM	NL
11. Comprobar el cálculo del Impuesto a la Renta a pagar por el presente ejercicio	AU-4	RM	NL
12. Verificar la utilidad o pérdida generada en el período por la empresa	AU-4	RM	NL
13. Verificar si la Compañía ha presentado pérdidas por los últimos 5 años	AN-IR	RM	NL
14. Revisar si en la determinación de la base imponible se incluyen esas pérdidas	AU-4	RM	NL
15. Verificar que las formalidades exigidas por la ley se estén cumpliendo para poder acceder a los beneficios que ofrecen las mismas	AU-4	RM	NL
16. Verificar que, en caso de que existan partidas que no deberían considerarse como deducibles pero que la entidad declara como tales, se considere la contingencia tributaria		RM	NL
17. Verificar que los valores registrados en el formulario correspondiente a los activos y pasivos, se ajusten a las prescripciones legales establecidas para la declaración tributaria	AU-4	RM	NL
18. Cerciorarse que la declaración tributaria ha sido debidamente firmada por quienes tienen el deber formal de hacerlo.	AU-4	RM	NL
RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA			
19. Realizar una relación de los trabajadores que obtienen ingresos anuales superiores a la fracción básica exenta para el período fiscal	AU-1-1	RM	NL
20. Verificar si a los trabajadores que obtienen ingresos anuales superiores a la fracción básica exenta se les ha entregado el comprobante de retención en la fuente del impuesto a la renta del trabajador en relación de dependencia		RM	NL
21. Verificar si la empresa efectúa las retenciones de ley sobre todos aquellos pagos realizados a personas naturales y a sociedades	AU-1	RM	NL
22. Verificar si los porcentajes de retención aplicados a cada transacción es el correcto de acuerdo a la ley de régimen tributario interno y su reglamento	AU-1	RM	NL

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA CEYM GROUP CÍA. LTDA. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y DEL IMPUESTOS A LA RENTA AL 31 DE DICIMBRE DEL 2010			PA 3/3
OBJETIVO El cálculo de los impuestos son correctos. Los pagos de las declaraciones sean oportunos y correctos.			
ALCANCE El período fiscal corresponde al 31 de diciembre del 2010, dentro del cual se evalúan los			
ACTIVIDADES A REALIZARSE	REF. P/T	ELABORA DO POR	REVISAD O POR
23. Verificar que el comprobante de retención correspondiente cumpla con los requisitos establecidos por la ley	AU-1	RM	NL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO			
24. Comprobar que se llevan y conservan debidamente los libros, registros del IVA, facturas emitidas y facturas recibidas		RM	NL
25. Comprobar la presentación, en tiempo y en forma, de las declaraciones y liquidaciones correspondientes del IVA	AU-2	RM	NL
26. Verificar si las cifras de libros de compras y ventas para cada período impositivo coinciden con las cifras declaradas en los formularios	AU-2	RM	NL
27. Conciliar las compras, gastos o adquisiciones de otros activos y demás operaciones sujetas al impuesto con:		RM	NL
Las declaraciones periódicas	AU-2	RM	NL
Las cifras de compras, gastos y otras operaciones, según la declaración del Impuestos a la Renta	AU-2	RM	NL
Los importes reflejados en libros contables del IVA	AU-2	RM	NL
28. Verificar el correcto uso del crédito tributario por concepto de retenciones del IVA	AU-2	RM	NL
29. Verificar que tanto los comprobantes de venta emitidos como recibidos cumplan con los requisitos establecidos por la ley	AU-2	RM	NL
30. Verificar el correcto pase del crédito tributario acumulado (si existiese) de un período a otro	AU-2	RM	NL
RECOMENDACIONES			
Para cada una de las áreas auditadas se deberá:			
31. Preparar un resumen describiendo las observaciones encontradas en cada una de las áreas, el alcance de las pruebas, las excepciones anotadas			
32. Efectuar los asientos de ajustes necesarios			
33. Verificar que se realiza la debida referenciación entre los papeles de trabajo			
Elaborado por: Rudy Guamanzara		Fecha:	
Revisado por: Dr. Nestor López		Fecha:	

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA.
 CEYM GROUP CÍA. LTDA.
 SUMARIA DE IMPUESTOS
 AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

AU

CODIGO	DESCRIPCIÓN	Ref.	SALDO AL 31-dic-09	VARIACIÓN		SALDO AL 31-dic-10
				\$	%	
	ACTIVO					
	Retenciones en la fuente ejer. Corriente		1,605	(834)	-52%	771
	IVA en Compras		529	(529)	-100%	-
	Anticipo del Impuesto a la Renta		-	1,804	100%	1,804
	PASIVO					
	Impuestos nómina		1,676	(1,318)	-79%	358
	2% Ret. Fte.Servicios		335	68	20%	403
	1% Ret Fuente por corriente		1	8	100%	9
	Retención compra de activos fijos		2	10	500%	12
	2/1000 Rte. Fuente seguros		-	-	100%	-
	% Retencion fuente arriendos		73	12	16%	85
	10% Ret. Fuente honorarios P N		-	2,097	100%	2,097
	10% Ret. Fuente Notarios		-	3	100%	3
	8% Ret. Fuente honorarios		1,790	(1,778)	-99%	12
	25% Ret. Fuente pagos exterior		-	776	100%	776
	100% Ret. IVA		2,686	5,414	202%	8,100
	30% Ret IVA		4	11	275%	15
	70% Ret IVA		161	28	17%	189
	IVA en ventas		10,883	(7,199)	-66%	3,684
	1% por otro serv transporte		-	-	0%	-
	25% Otros Pagos sin convenio		2,230	8,617	386%	10,847
	Retención dividendos		-	1,662	100%	1,662
	TOTAL IMPUESTOS		21,975	8,852	40%	30,827

B/G

B/G

Ciente:
CEYM GROUP CÍA. LTDA.

Periodo terminado:
31 de diciembre del 2010

Preparado por:
Rudy Guamanzara

Fecha:
feb-12

REF

AU-1
1/2

DETALLE	SALDO AL 31/12/2009	ADICIONES	PAGOS	AJUSTES		SALDO AL 31/12/2009
				DEBE	HABER	
ACTIVO						
Retenciones en la fuente ejer. Corriente	1,605	3,734	4,568	-		771
IVA en Compras	529	5,679	6,208	-		-
Anticipo del Impuesto a la Renta	-	1,804	-	-		1,804
PASIVO						
Impuestos nómina	1,676	4,658	5,976	-		358
2% Ret. Fte.Servicios	335	1,235	1,167	-		403
1% Ret Fuente por corriente	1	88	80	-		9
Retención compra de activosfijos	2	20	10	-		12
2/1000 Rte. Fuente seguros	-	12	12	-		-
8% Retencion fuente arriendos	73	234	222	-		85
10% Ret. Fuente honorarios P N	-	2,788	691	-		2,097
10% Ret. Fuente Notarios	-	3	-	-		3
8% Ret. Fuente honorarios	1,790	12	1,790	-		12
25% Ret. Fuente pagos exterior	-	776	-	-		776
100% Ret. IVA	2,686	13,910	8,496	-		8,100
30% Ret IVA	4	137	126	-		15
70% Ret IVA	161	457	429	-		189
IVA en ventas	10,883	3,457	10,656	-		3,684
1% por otro serv transporte	-	36	36	-		-
25% Otros Pagos sin convenio	2,230	14,567	5,950	-		10,847
Retención dividendos	-	1,662	-	-		1,662
(T) TOTAL SUMA	21,975	55,269	46,417	-	-	30,827

(1)

AU

AU

(2)

Cliente: CEYM GROUP CÍA. LTDA.	Periodo terminado: 31 de diciembre del 2010	
Preparado por: Rudy Guamanzara	Fecha: feb-12	REF AU-1 2/2

RCI:

- (1) La Compañía muestra varias cuentas de impuestos por pagar registrados en los pasivos, en especial con las retenciones en la fuente realizadas, las mismas que se muestran en desorganización. Esto genera confusiones al momento de realizar la revisión y análisis de las cuentas, además confusiones al momento del registro de valores en mayores por parte del personal a cargo.
- (2) Durante nuestra revisión notamos que la Compañía registra las retenciones en la fuente del IR por seguros y reaseguros bajo la cuenta cuyo nombre es 2/1000 Rte. Fuente Seguros. Según los porcentajes de retención en la fuente del IR actuales dicho valor corresponde al 1/1000.

RECOMENDACIONES:

- (1) Organizar las cuentas de contables que son utilizadas para registrar los impuestos generados en las actividades de la Compañía, de manera que se muestren de forma más adecuada y así evitar errores y confusiones en los registros de valores y/o análisis de las mismas.
- (2) Actualizar los porcentajes de retención en la fuente del IR realizados por concepto de seguros y reaseguros en las cuentas contables utilizadas para tal efecto.

Cliente:
CEYMGROUP CÍA. LTDA.

Período Terminado:
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

Preparado por:
Rudy Guamanzara

Fecha:
feb-12

REF
AU-1-1
1/2

RUC:
9no. Dígito:
Fecha Declaración: de cada mes

Campo	Descripción SUS TITUYE FECHA	%	Enero 18/02/2010	Febrero 17/03/2010	Marzo 19/04/2010	Abril 13/05/2010	Mayo 18/06/2010	Junio 16/07/2010	Julio 30/08/2010 30364807	Agosto 20/09/2010	Septiembre 18/10/2010	Octubre 18/11/2010	Noviembre 18/11/2010	Diciembre 18/01/2010	TOTAL
-------	------------------------------------	---	---------------------	-----------------------	---------------------	---------------------	--------------------	---------------------	---------------------------------	----------------------	--------------------------	-----------------------	-------------------------	-------------------------	-------

DETALLE DE PAGOS Y RETENCIÓN EN LA FUENTE POR IMPUESTO A LA RENTA															
POR PAGOS EFECTUADOS EN EL PAIS															
302	En relacion de dependencia que supera o no la base gravada		9,361.34	7,525.71	7,106.30	12,391.46	6,603.69	5,449.04	8,024.75	7,196.56	9,581.39	11,409.14	7,294.00	7,579.68	99,523.06
352	Impuesto Relacion de dependencia		146.60	161.27	161.89	328.73	124.26	124.30	334.87	206.04	231.57	775.47	200.86	357.60	3,153.44
303	Servicios	Honorarios profesionales y dietas	8%	4,183.94	8,143.49	40,432.90	5,844.10	16,645.84	9,767.97	12,152.46	13,930.17	15,549.23	5,338.73	5,574.31	21,001.53
304		Predomina el intelecto	8%												
307		Predomina mano de obra	2%												
308		Entre sociedades	2%	10,071.18	10,814.96	9,890.64	25,060.17	9,715.16	10,110.59	9,403.75	11,272.87	8,717.83	12,698.22	11,173.06	19,727.24
309		Publicidad y comunicacion	1%					38.57	14.00						
310		Transporte privado de pasajeros o servicio pu	1%	433.76					28.00		136.80		22.00		20.50
312	Transferencia de bienes muebles de naturaleza corporal	1%			743.10	113.00	194.36		602.61	120.00	20.00	683.75	692.75	1,115.45	
319	Arrenda	1%													
320	Bienes inmuebles	8%	906.60	906.60	436.60	1,376.60	906.60	906.60	906.60	1,062.41	982.41	1,086.90	1,213.50	1,213.50	
322	Seguros y reaseguros (primas y cesiones)	1%	7.39	0.26	4.56	3.47	0.21	0.11	1,063.20	5.30	2.53	2.40	3.53	60.00	
323	Rendimientos financieros	2%							23,545.88						
325	Loterias, rifas, apuestas y similares	15%													
327	Combustibles	A comercializadoras	2/mil												
328		A distribuidores	3/mil												
332	Pagos de bienes o servicios no sujetos a retencion	0%	1,699.27	1,200.09	1,113.02	988.80	1,734.58	1,467.62	1,680.36	2,016.25	1,778.98	2,047.62	1,719.53	2,342.13	
340	Otras retenciones	Aplicables el 1%	1%	116.63	120.49	159.15	99.07	352.10	205.91	907.07	509.61	174.73	1,060.51	1,056.64	
341		Aplicables el 2%	2%	85.04	134.91	130.97	1,560.70	1,092.17	196.52	892.01	298.84	80.80	519.06	95.08	
342		Aplicables el 8%	8%												
343		Aplicables el 25%	25%											600.00	
349	Subtotal operaciones efectuadas en el pais		26,865.15	28,846.50	60,017.23	47,437.38	37,283.27	28,146.36	59,178.69	36,548.80	36,887.89	34,868.34	29,422.41	57,445.10	
399	Subtotal operaciones efectuadas en el pais (Impuesto)		762.54	1,105.49	3,640.95	1,440.96	1,750.45	1,382.25	3,616.17	1,923.20	2,043.03	1,678.33	1,248.26	3,754.19	
POR PAGOS AL EXTERIOR															
401	Con convenio de doble tributacion	-													
403	No convenio doble	Intereses por financiamiento	5-25%												
405		Intereses por creditos externos	5-25%												
421		Otros conceptos	25%	3,569.47	3,285.26	7,264.24	4,170.89	2,456.85	4,144.25	2,810.16	3,479.26	3,380.95	4,222.21	5,407.41	43,388.99
427	Pagos al exterior no sujetos a retencion	0%													
429	Subtotal operaciones efectuadas con el exterior		3,569.47	3,285.26	7,264.24	4,170.89	2,456.85	4,144.25	2,810.16	3,479.26	3,380.95	4,222.21	5,407.41	43,388.99	
498	Subtotal operaciones efectuadas con el exterior (Impuesto)		892.37	821.32	1,816.06	1,042.72	614.21	10,360.06	702.54	869.81	845.24	1,055.55	1,351.85	10,847.25	
499	TOTAL DE RETENCION DE IMPUESTO A LA RENTA		1,654.91	1,926.80	5,457.01	2,483.69	2,364.66	11,742.31	4,318.72	2,793.02	2,888.26	2,733.88	2,600.11	14,601.44	
890	Pago previo		-	-	-	-	-	-	2,792.28	-	-	-	-	-	
902	Total impuesto por pagar		1,654.91	1,926.80	5,457.01	2,483.69	2,364.66	11,742.31	4,318.72	2,793.02	2,888.26	2,733.88	2,600.11	14,601.44	
903	Interes por mora		-	-	-	-	-	-	17.22	-	-	-	-	-	
904	Multas		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
999	Total pagado		1,654.91	1,926.80	5,457.01	2,483.69	2,364.66	11,742.31	1,543.65	2,793.02	2,888.26	2,733.88	2,600.11	14,601.44	

Cliente:
CEYMGROUP CÍA. LTDA.

Período Terminado:
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

Preparado por:
Rudy Guamanzara

Fecha:
abr-11

REF
AU-1-1
2/2

RESUMEN DE RETENCIONES	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
Impuesto a la Renta Empleados según declaración	146.60	161.27	161.89	328.73	124.26	124.30	334.87	206.04	231.57	775.47	200.86	357.60
Diferencia	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Saldo según Balance	146.60	161.27	161.89	328.73	124.26	124.30	334.87	206.04	231.57	775.47	200.86	358
1% Impuesto a la Renta según declaración	5.50	1.20	9.02	2.12	5.85	2.48	15.10	7.66	1.95	17.66	17.49	20.12
Diferencia	0	0	(0)	(0)	0	(0)	0	0	0	0	0	0
Saldo Según Balance	5.51	1.21	9.02	2.12	5.85	2.48	15.10	7.67	1.95	17.66	17.50	20.13
2% Impuesto a la Renta según declaración	203	219	200	532	216	206	677	231	176	264	225	403
Diferencia	(0)	0	(0)	(0)	(0)	(0)	(471)	0	0	(0)	0	-0
Saldo según Balance	203	219	200	532	216	206	206	231	176	264	225.36	403
8% Impuesto a la Renta según declaración	407	724	3,270	578	1,404	1,049	1,288	1,478	1,634	621	655	2,197
Diferencia	(0)	0	0	0	(0)	(0)	0	(0)	(0)	(0)	(0)	0
Saldo según Balance	407	724	3,270	578	1,404	1,049	1,288	1,478	1,634	621	655	2,197
1x mil Seguros y Reaseguros	0.07	0.00	0.05	0.03	0.00	0.00	10.63	0.05	0.03	0.02	0.04	0.60
Diferencia	0	0	0	0	(0)	(0)	0	0	0	0	0	0
Saldo Según Balance	0.07	0.00	0.05	0.04	0.00	0.00	10.63	0.05	0.03	0.03	0.04	0.60
25% Honorarios ocasionales Extranjeros	892.37	821.32	1,816.06	1,042.72	614.21	10,360.06	702.54	869.81	845.24	1,055.55	1,501.85	11,623.25
Diferencia	0	0	0	-	(0)	0	0	0	0	0	0	0
Saldo Según Balance	892.37	821.32	1,816.06	1,042.72	614.21	10,360.06	702.54	869.82	845.24	1,055.55	1,501.85	11,623.25

MARCAS:

- ✓ ✓ Tomado de las declaraciones mensuales realizadas por la Compañía
- ⚡ Cruce con mayores contables proporcionados por la Compañía

RCI:

- (3) Durante nuestra revisión notamos que existe una diferencia en el mes de Julio del 2010 por US\$ 471,00 que corresponden a una retención realizada por dicho valor, que no se encuentra sustentada por ningún documento válido y no se encuentra registrada en el sistema contable, razón por la cual no se pudo verificar físicamente la existencia de dicha retención. Según supieron comunicarnos la documentación de soporte aún no les ha sido proporcionada a la Compañía

RECOMENDACIÓN:

- (3) Analizar y ajustar la diferencia presentada en el formulario 103 del mes de Julio del 2010, y realizar la declaración sustitutiva correspondiente.

Cliente:
CEYM GROUP CÍA. LTDA.

Período Terminado:
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

Preparado por:
Rudy Guamanzara

Fecha:
feb-12

REF
AU-1-2
1/4

RUC:
9no. Dígito:
Fecha Declaración: de cada mes

Campo	Descripción SUSTITUYE FECHA	Enero 18/02/2010	Febrero 17/03/2010	Marzo 19/04/2010	Abril 13/05/2010	Mayo 18/06/2010	Junio 16/07/2010	Julio 18/08/2010	Agosto 20/09/2010	Septiembre 18/10/2010	Octubre 18/11/2010	Noviembre 23/12/2010	Diciembre 18/01/2011	TOTAL
-------	-----------------------------------	---------------------	-----------------------	---------------------	---------------------	--------------------	---------------------	---------------------	----------------------	--------------------------	-----------------------	-------------------------	-------------------------	-------

RESUMEN DE VENTAS Y OPERACIONES QUE DECLARA														
401	Ventas locales (excluye activos fijos) gravadas tarifa 12%	57,445.10	57,319.40	51,237.60	34,358.83	34,090.56	68,726.80	28,522.92	32,785.93	34,688.95	89,028.48	80,165.48	121,638.45	690,008.48
411	Ventas locales (excluye activos fijos) gravadas tarifa 12% (-N/C)	57,228.25	56,627.15	48,542.60	33,538.83	32,506.56	66,624.24	27,522.92	31,403.85	33,171.28	87,888.48	80,257.41	121,638.45	676,950.01
402	Venta de activos fijos gravadas 12%	-	-	75.50	-	-	1,607.14	37.67	105.30	-	-	-	-	1,825.61
412	Venta de activos fijos gravadas 12% (-N/C)	-	-	75.50	-	-	1,607.14	37.67	105.30	-	-	-	-	1,825.61
403	Ventas locales (excluye activos fijos) gravadas tarifa 0% que no dan	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
413	Ventas locales (excluye activos fijos) gravadas tarifa 0% que no dan	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
404	Venta de activos fijos gravadas tarifa 0% que no dan credito tributar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
414	Venta de activos fijos gravadas tarifa 0% que no dan credito tributar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
405	Ventas locales (excluye activos fijos) gravadas tarifa 0% que dan der	16.17	-	3,550.76	-	-	54.00	-	-	-	-	-	-	3,620.94
415	Ventas locales (excluye activos fijos) gravadas tarifa 0% que dan der	16.17	-	3,550.76	-	-	54.00	-	-	-	-	-	-	3,620.94
406	Venta de activos fijos gravadas tarifa 0% que dan credito tributario	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
416	Venta de activos fijos gravadas tarifa 0% que dan credito tributario	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
407	Exportaciones de bienes	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
417	Exportaciones de bienes (-N/C)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
408	Exportaciones de servicios	3,189.80	4,189.50	4,462.23	1,815.00	1,500.00	13,714.40	2,600.00	825.00	4,300.00	17,711.03	7,125.43	20,703.56	82,135.94
418	Exportaciones de servicios (-N/C)	3,189.80	2,489.50	4,462.23	1,465.00	1,500.00	13,714.40	2,600.00	825.00	4,300.00	17,711.03	7,125.43	20,703.56	80,085.94
409	Total ventas y otras operaciones	60,651.08	61,508.90	59,326.09	36,173.83	35,590.56	84,102.34	31,160.58	33,716.23	38,988.95	106,739.51	87,290.91	142,342.00	777,590.97
419	Total ventas y otras operaciones (-N/C)	60,434.22	59,116.65	56,631.09	35,003.83	34,006.56	81,999.79	30,160.58	32,334.15	37,471.28	105,599.51	87,382.83	142,342.00	762,482.49
429	Total ventas y otras operaciones IMPUESTO	6,867.39	6,795.26	5,834.17	4,024.66	3,900.79	8,187.77	3,307.27	3,781.10	3,980.55	10,546.62	9,630.89	14,596.61	81,453.07
431	Transferencias no objeto de IVA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
432	Notas de credito tarifa 0% por compensar proximo mes	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
433	Notas de credito tarifa 12% por compensar proximo mes	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
434	Ingreso por reembolso como intermediario	-	6.25	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
480	Total transferencias gravadas 12% a contado este mes	57,228.25	56,627.15	48,618.10	33,538.83	32,506.56	68,231.39	27,560.58	31,509.15	33,171.28	87,888.48	80,257.41	121,638.45	
481	Total transferencias gravadas 12% a credito este mes	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
482	Total Impuesto generado	6,867.39	6,795.26	5,834.17	4,024.66	3,900.79	8,187.77	3,307.27	3,781.10	3,980.55	10,546.62	9,630.89	14,596.61	
483	Impuesto a liquidar del impuesto anterior	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
484	Impuesto a liquidar este mes	6,867.39	6,795.26	5,834.17	4,024.66	3,900.79	8,187.77	3,307.27	3,781.10	3,980.55	10,546.62	9,630.89	14,596.61	
485	Impuesto a liquidar en el proximo mes	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
499	Total Impuesto a liquidar este mes	6,867.39	6,795.26	5,834.17	4,024.66	3,900.79	8,187.77	3,307.27	3,781.10	3,980.55	10,546.62	9,630.89	14,596.61	

MG ASOCIADOS CÍA. LTDA.

CRUCE DE IMPUESTOS

Cliente:
CEYM GROUP CÍA. LTDA.

Período Terminado:
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

Preparado por:
Rudy Guamanzara

Fecha:
feb-12

REF
AU-1-2
2/4

Campo	Descripción	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	TOTAL
RESUMEN DE AQUISICIONES Y PAGOS QUE DECLARA														
501	Adquisiciones y pagos (excluye activos fijos) gravado tarifa 12% (c	19,101.51	23,248.55	57,972.60	37,905.88	31,593.48	62,889.04	38,069.41	30,635.43	29,152.05	24,854.31	25,122.69	90,001.94	470,546.87
511	Adquisiciones y pagos (excluye activos fijos) gravado tarifa 12% (c	19,012.86	23,223.16	57,821.39	35,858.08	31,468.20	62,889.04	38,006.77	30,560.13	29,084.00	24,853.21	24,881.13	89,823.79	467,481.75
502	Adquisiciones locales de activos fijos gravados tarifa 12% (con dere	-	-	743.10	113.00	194.36	-	602.61	-	20.00	683.75	692.75	1,115.45	4,165.02
512	Adquisiciones locales de activos fijos gravados tarifa 12% (con dere	-	-	743.10	113.00	194.36	-	602.61	-	20.00	683.75	692.75	1,115.45	4,165.02
503	Otras adquisiciones y pagos gravados tarifa 12% (sinderecho a credi	13.18	24.47	52.01	143.61	58.51	20.01	39.24	150.01	183.45	167.10	142.31	121.56	1,115.44
513	Otras adquisiciones y pagos gravados tarifa 12% (sinderecho a credi	13.18	24.47	52.01	143.61	58.51	20.01	39.24	150.01	183.45	167.10	142.31	121.56	1,115.44
504	Importaciones de bienes (excluye activos fijos) gravados tarifa 12%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
514	Importaciones de bienes (excluye activos fijos) gravados tarifa 12%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
505	Importaciones de activos fijos gravados tarifa 12%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
515	Importaciones de activos fijos gravados tarifa 12% (-N/C)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
506	Importaciones de bienes (incluye activos fijos) gravados tarifa 0%	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
516	Importaciones de bienes (incluye activos fijos) gravados tarifa 0% (c	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
507	Adquisiciones y pagos (incluye activos fijos) gravados tarifa 0%	2,025.13	1,328.34	1,275.01	1,085.59	1,291.97	1,229.46	1,275.72	2,093.74	1,354.73	1,997.90	1,609.87	2,555.42	19,122.88
517	Adquisiciones y pagos (incluye activos fijos) gravados tarifa 0% (-)	2,025.13	1,328.33	1,255.33	1,083.34	1,287.08	1,136.95	1,274.57	2,093.74	1,344.46	1,991.90	1,519.38	2,500.92	18,841.12
518	Adquisiciones realizadas a contribuyentes RISE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
509	Total adquisiciones y pagos	21,139.81	24,601.35	60,042.73	39,248.07	33,138.32	64,138.51	39,986.98	32,879.18	30,710.23	27,703.05	27,567.62	93,794.36	494,950.21
519	Total adquisiciones y pagos (-N/C)	21,051.16	24,575.95	59,871.83	37,198.03	33,008.15	64,046.00	39,923.20	32,803.87	30,631.90	27,695.95	27,235.57	93,561.72	491,603.33
529	Total adquisiciones y pagos IMPUESTO	2,283.12	2,789.71	7,033.98	4,333.76	3,806.53	7,549.09	4,637.83	3,685.22	3,514.49	3,084.49	3,085.94	10,927.30	56,731.47
531	Aquisiciones no objeto de IVA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
532	Notas de credito tarifa 0% por compensar proximo mes	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
533	Notas de credito tarifa 12% por compensar proximo mes	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
534	Pagos netos por reembolso como intermediario	-	6.25	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
553	Factor de proporcionalidad para credito tributario	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00	-
554	Credito tributario aplicable en este periodo (de acuerdo a factor de p	2,281.54	2,786.78	7,027.74	4,316.53	3,799.51	7,546.68	4,633.13	3,667.22	3,492.48	3,064.43	3,068.87	10,912.71	56,597.61
RESUMEN IMPOSITIVO: AGENTE DE RECEPCION DE IVA														
601	Impuesto causado	4,585.85	4,008.48	-	-	101.28	641.08	-	113.88	488.07	7,482.18	6,562.02	3,683.90	27,666.75
602	Credito tributario aplicable en este periodo	-	-	(1,193.57)	(291.87)	-	-	(1,325.86)	-	-	-	-	-	-
605	credito Por adquisiciones e importaciones	(5)	-	-	(1,193.57)	(1,485.44)	(1,384.16)	(743.07)	(2,068.93)	(1,955.05)	(1,466.97)	-	-	-
607	tributari Por retenciones en la fuente de IVA que le han sido efect	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
609	(-) Retenciones en la fuente de IVA que le han sido efectuadas en es	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
611	(+) Ajuste por IVA devuelto e IVA rechazado imputable al credito	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
615	credito Por adquisiciones e importaciones	-	-	(1,193.57)	(1,485.44)	(1,384.16)	(743.07)	(2,068.93)	(1,955.05)	(1,466.97)	-	-	-	-
617	tributari Por retenciones en la fuente de IVA que le han sido efect	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
619	Subtotal a pagar	4,590.85	4,008.48	-	-	-	-	-	-	-	6,015.21	6,562.02	3,683.90	24,860.46
621	IVA presuntivo de salas de juego y otros juegos de azar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
699	Total impuesto a pagar por recepcion	4,590.85	4,008.48	-	-	-	-	-	-	-	6,015.21	6,562.02	3,683.90	24,860.46
AGENTE DE RETENCION DEL IVA														
721	Retencion del 30%	1.38	3.98	3.46	3.09	7.32	6.54	23.89	19.92	4.15	27.19	5.17	14.42	120.51
723	Retencion del 70%	155.72	202.90	135.31	264.93	222.16	148.94	137.13	82.43	52.31	126.28	112.62	188.55	1,829.28
725	Retencion del 100%	930.41	1,371.45	5,702.84	1,201.80	2,292.32	6,147.75	1,795.52	2,089.13	2,271.62	1,147.31	1,389.81	8,099.34	34,439.30
799	Total Impuesto a pagar por retencion	1,087.50	1,578.33	5,841.60	1,469.82	2,521.81	6,303.23	1,956.54	2,191.48	2,328.08	1,300.78	1,507.60	8,302.32	36,389.09
859	Total consolidado de impuesto al valor agregado	5,678.35	5,586.81	5,841.60	1,469.82	2,521.81	6,303.23	1,956.54	2,191.48	2,328.08	7,315.99	8,069.62	11,986.22	61,249.55
902	Total impuesto a pagar	5,678.35	5,586.81	5,841.60	1,469.82	2,521.81	6,303.23	1,956.54	2,191.48	2,328.08	7,315.99	8,069.62	11,986.22	61,249.55
903	Interes por mora	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
904	Multas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Total pagado	5,678.35	5,586.81	5,841.60	1,469.82	2,521.81	6,303.23	1,956.54	2,191.48	2,328.08	7,315.99	8,069.62	11,986.22	61,249.55

Cliente:
CEYM GROUP CÍA. LTDA.

Período Terminado:
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

Preparado por:
Rudy Guamanzara

Fecha:
feb-12

REF
AU-1-2
3/4

RESUMEN	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
Base de retención del 100% IVA	930.41	1,371.45	5,702.84	1,201.80	2,292.32	6,147.75	1,795.52	2,089.13	2,271.62	1,147.31	1,389.81	8,099.34
Diferencia	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total según Cía	930.41	1,371.45	5,702.84	1,201.80	2,292.32	6,147.75	1,795.52	2,089.13	2,271.62	1,147.31	1,389.81	8,099.34

Base de retención del 70% IVA	155.72	202.90	135.31	264.93	222.16	148.94	137.13	82.43	52.31	126.28	112.62	188.55
Diferencia	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total según Cía	155.72	202.90	135.31	264.93	222.16	148.94	137.13	82.43	52.31	126.28	112.62	188.55

Base de retención del 30% IVA	1	4	3	3	7	7	24	20	4	27	5	14
Diferencia	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total según Cía	1	4	3	3	7	7	24	20	4	27	5	14

Iva por Pagar	6,867	6,795	5,834	4,025	3,901	8,188	3,307	3,781	3,981	10,547	9,631	14,597
Diferencia	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	0	-	0	0	(11)	(0)
Iva por Pagar según Estado Financiero	6,867	6,795	5,834	4,025	3,901	8,188	3,307	3,781	3,981	10,547	9,620	14,597

(4)

Iva en Compras	2,281.54	2,786.78	7,027.74	4,316.53	3,799.51	7,546.68	4,633.13	3,667.22	3,492.48	3,064.43	3,068.87	10,912.71
Diferencia	(0)	0	0	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)
Iva en compras según Estado Financiero	2,281.54	2,786.78	7,027.74	4,316.53	3,799.50	7,546.68	4,633.12	3,667.21	3,492.48	3,064.43	3,068.86	10,912.70

Impuesto por pagar y Crédito Tributario	4,590.85	4,008.48	(1,193.57)	(1,485.44)	(1,384.16)	(743.07)	(2,068.93)	(1,955.05)	(1,466.97)	6,015.21	6,562.02	3,683.90
Diferencia	(353)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	0	(0)	0	(0)	(11)	(0)
Impuesto por pagar y Crédito Tributario Según MG	4,238.33	4,008.48	(1,193.57)	(1,485.44)	(1,384.16)	(743.08)	(2,068.93)	(1,955.05)	(1,466.97)	6,015.21	6,551.02	3,683.90

(5)

(4)

Cliente:
CEYMGROUP CÍA. LTDA.

Período Terminado:
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

Preparado por:

Fecha:

REF

Rudy Guamanzara

feb-12

AU-1-2
4/4

MARCAS:

- ✓ ✓ Tomado de las declaraciones mensuales realizadas por la Compañía
- ✍ Cruce con mayores contables proporcionados por la Compañía
- ◆ Cruce con registros períodos anteriores

RCI:

- (4) Durante nuestra revisión notamos que existen diferencias entre mayores contables y formulario 104 del mes de noviembre del 2010 en el IVA en ventas generado por un valor del US\$ 110,00. esta diferencia se genera debido aun error en la digitación del valor registrado en el casillero 401 y 411, según se muestra a Continuación:

DETALLE	SEGÚN COMPAÑÍA	SEGÚN MAYORES CONTABLE
CASILLERO 401 FORMULARIO 104	80,165.48	80,257.41
CASILLERO 411 FORMULARIO 104	80,257.41	80,165.48

- (5) También se pudo observar que existe una diferencia de US\$ 353,00 en el mes de enero del 2010. Esta diferencia se presenta en la conciliación del IVA impuesto generado en el resumen impositivo del formulario 104, debido a que no se registró el crédito tributario acumulado del período 2009, razón por la cual la Compañía realizó un pago en exceso del IVA en ese mes.

RECOMENDACIONES:

- (4) Realizar la sustitutiva correspondiente registrando adecuadamente los valores en los casilleros 401 y 411 del formulario 104 del IVA en el mes de noviembre del 2010 y ajustar las diferencias presentadas.
- (5) Realizar la sustitutiva del formulario 104 del IVA correspondiente al mes de enero registrando el crédito tributario acumulado del período 2009 y realizando el ajuste del IVA pagado solicitando al SRI el pago en exceso realizado

Cliente:

CEYM GROUP CÍA. LTDA.

Período Terminado:

AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

Preparado por:

Rudy Guamanzara

Fecha:

feb-12

Referencia:

AU-1-3

MESES	FORMULARIOS				ARCHIVOS DE SOPORTE	SEGREGACIÓN DE FUNCIONES	OBSERVACIONES
	103		104				
	ORIGINAL	SUSTITUTIVA	ORIGINAL	SUSTITUTIVA			
Enero	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Febrero	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Marzo	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Abril	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Mayo	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Junio	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Julio		✓	✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Agostos	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Septiembre	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Octubre	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Noviembre	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal
Diciembre	✓		✓		✓	✗	No se registran firmas del contador y del representante legal

(6)

MARCAS:

- ✓ Cumple con la revisión
- ✗ No cumple con la revisión

RCI:

- (6) Durante nuestra revisión notamos que no se registran firmas de responsabilidad en los formularios de declaración de impuestos mensuales

RECOMENDACION:

- (6) Registrar firmas de responsabilidad en las declaraciones mensuales de impuestos

Cliente:
CEYM GROUP CÍA. LTDA.

Período Terminado:
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010

Preparado por:
Rudy Guamanzara

Fecha:
feb-12

Referencia:
AU-1-4

DESCRIPCIÓN	VALOR SEGÚN LA COMPAÑÍA	DIFERENCIA	VALOR SEGÚN MG ASOCIADOS	
CÁLCULO DE LA PARTICIPACIÓN TRABAJADORES				
UTILIDAD (PÉRDIDA) CONTABLE ANTES DE IMPUESTO A LA RENTA Y PARTICIPACIÓN	67,602.75	-	67,602.75	
Más/Menos otras partidas conciliatorias para participación laboral (b)	-	-	-	
UTILIDAD (PÉRDIDA) CONTABLE BASE DE CÁLCULO DEL 15% DE PARTICIPACIÓN LA	67,602.75	-	67,602.75	
15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES	10,140.41	-	10,140.41	
CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO				
UTILIDAD (PÉRDIDA) CONTABLE ANTES DE IMPUESTO A LA RENTA Y PARTICIPACIÓN	67,602.75	-	67,602.75	
Menos:				
Amortización de Pérdidas Tributarias (Art. 11 LRTI)	-	-	-	
15% Participación a trabajadores (f)	10,140.41	-	10,140.41	
Deducción por pago a trabajadores con discapacidad (Art. 10 LRTI)	1,778.36	-	1,778.36	
Ingresos no gravados ocasionados por contraposición entre las NECs, NICs o NIIFs y la normativa tributaria ecuatoriana vigente.	-	-	-	
Más:				
Gastos no deducibles locales	1,256.54	(589.96)	1,846.50	(7)
UTILIDAD (PÉRDIDA) GRAVABLE	56,940.52	(589.96)	57,530.47	(7)
BASE IMPONIBLE PARA EL IMPUESTO A LA RENTA TARIFA 25% (Arts. 43 y 47 del RLRTI vigente período 2010)	56,940.52	(589.96)	57,530.47	
BASE IMPONIBLE PARA EL IMPUESTO A LA RENTA TARIFA 15% (Arts. 43 y 47 del RLRTI vigente período 2010)	-	-	-	
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	14,235.13	(147.49)	14,382.62	(7)
CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR / SALDO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE				
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	14,235.13	(147.49)	14,382.62	
Menos: Anticipo Determinado Correspondiente al Ejercicio Fiscal Corriente (g)	6,030.37	-	6,030.37	
IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	8,204.76	(147.49)	8,352.25	
Mas:				
Saldo del Anticipo Pendiente de Pago	6,030.37	-	6,030.37	
Menos:				
Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	15,801.87	-	15,801.87	
IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR	-	-	-	
SALDO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	1,566.74	147.49	1,419.25	(7)

RCI:

- (7) Como parte de los procedimientos aplicados en la auditoría tributaria aplicada a la Compañía, notamos que existe una diferencia de US\$ 589.96 en el valor registrado como Gastos no Deducibles en la liquidación del Impuesto a la Renta del año 2010. Esta diferencia se genera ya que no fueron tomados en cuenta el total del rubro de gastos no deducibles, sino una sola parte de ellos, razón por la cual la Utilidad tomada como base para el cálculo del Impuesto a la Renta se encuentra subvaluada por dicho valor y el saldo a favor por un valor de US\$ 147.49.

RECOMENDACIONES:

- (7) Realizar los ajustes correspondientes por la diferencia encontrada en el registro de los gastos no deducibles en la conciliación tributaria preparada por la Compañía y la sustitutiva del formulario 101 de la declaración del Impuesto a la Renta anual con la rectificación de registros.

Ciente: CEYMGROUP CÍA. LTDA.	Período Terminado: AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010
Preparado por: Rudy Guamanzara	Fecha: feb-12
Referencia: AU-1-5	

DESCRIPCIÓN	VALOR SEGÚN LA COMPAÑÍA	DIFERENCIA	VALOR SEGÚN MG ASOCIADOS
Intereses y multas que deba pagar el sujeto pasivo por el retraso en el pago de impuestos, tasas, contribuciones y aportes al sistema de seguridad social (Art. 10 LRTI, numeral 3).	937.33	-	937.33
Gastos no respaldados con contratos o comprobantes de venta (Art. 10 LRTI, numeral 14, Art. 32 RLRTI (c))	187.31	(589.96)	777.27 (7)
Donaciones, subvenciones y otras asignaciones en dinero, en especie o en servicios que constituyan empleo de la renta, cuya deducción no sea permitida por la ley (Art. 32 RLRTI, numeral 5).	131.90	-	131.90
Otros Gasto No Deducibles (detallar):	-	-	-
(T) TOTAL GASTOS NO DEDUCIBLES	1,256.54	(589.96)	1,846.50 (7)

RCE:

- (7) En este anexo tributario tomado de los formatos de anexos del ICT muestra el valor real de los gastos no deducibles que se registraron en la conciliación tributaria preparada por la Compañía, según referencia AU-1-4.

RECOMENDACIONES:

- (7) Realizar los ajustes correspondientes por la diferencia encontrada en el registro de los gastos no deducibles en la conciliación tributaria preparada por la Compañía y la sustitutiva del formulario 101 de la declaración del Impuesto a la Renta anual con la rectificación de registros.

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA		CEYM GROUP CÍA. LTDA.		R-1 1/3
AUDITORES INDEPENDIENTES		AUDITORÍA TRIBUTARIA PERÍODO 2010		
HOJA DE ALLAZGOS				
REF. P/T	ATRIBUTOS	ALLAZGOS		
PE-2	CONDICIÓN	La Compañía CEYM GROUP CÍA. LTDA. presenta un 65% de efectividad en su sistema de control interno que se maneja para la administración de los impuestos, lo que le da una calificación de bueno, pero muy cerca del porcentaje 61% regular.		
	CRITERIO	El porcentaje de efectividad del sistema de control interno de la Compañía debe ubicarse dentro del rango del 81-90 para que sea calificado como muy bueno y suponga una buena administración de los impuestos a los que se encuentra sujeta la entidad		
	CAUSA	El problema radica en que no todos los controles implantados son ejecutados efectivamente de forma regular y muchas veces son obviados o no tomados en cuenta, razón por la cual se rompe el proceso y se presentan irregularidades		
	EFFECTO	Irregularidades en la aplicación de la materia tributaria vigente y diferencias en la declaración y pago de los impuestos		
AU-1	CONDICIÓN	La Compañía presenta varias cuentas de impuestos, en especial en la parte del pasivo y lo correspondiente a las retenciones en la fuente del IR, que se encuentran desorganizadas, generando confusiones al momento del registro y liquidación de los impuestos		
	CRITERIO	Se deben presentar cuentas contables para los impuestos en forma organizada y sin exceso por valor de retención y concepto de la misma		
	CAUSA	No existe un control organizado al momento de la generación de nuevas cuentas por las variaciones de los porcentajes de los impuestos de un período a otro y quien las autorice o supervise regularmente		
	EFFECTO	Diferencias entre las declaraciones de impuestos y libros mayores de la Compañía		
AU-1	CONDICIÓN	Se registra la retención en la fuente del IR por concepto de seguros y reaseguros en la cuenta 2/1000 Rft. Seguros, siendo que el porcentaje de retención es del 1/1000 por este concepto		
	CRITERIO	Se deben registrar los valores correspondientes bajo los nombres de las cuentas respectivas para evitar errores o confusiones en registros contables y declaraciones de impuestos		
	CAUSA	No se tiene un control de que se actualicen los nombres y porcentajes de las cuentas contables en el sistema interno de la Compañía		
	EFFECTO	Diferencias entre las declaraciones de impuestos y libros mayores de la Compañía		

GM ASOCIADOS CÍA. LTDA		CEYM GROUP CÍA. LTDA.		R-1
AUDITORES INDEPENDIENTES		AUDITORÍA TRIBUTARIA PERÍODO 2010		2/3
HOJA DE ALLAZGOS				
REF. P/T	ATRIBUTOS	ALLAZGOS		
AU-1-1	CONDICIÓN	Existe una diferencia de US\$ 471,00 en el formulario 103 del mes de Julio debido a que se registró una retención en la fuente por el 2% entre sociedades la cual no se encuentra ingresada en el sistema contable ni se encontró documentación de soporte		
	CRITERIO	Antes de cada declaración de impuestos es recomendable que se verifiquen los datos y valores a ingresar al sistema del SRI y en is a los formularios de declaración		
	CAUSA	No se realiza una adecuada revisión y cruce de registros tanto entre los mayores de la Compañía, así como de los formularios de declaración		
	EFFECTO	Se generan diferencias entre los formularios de declaración de impuestos mensuales, por lo que aparecen registros que no se encuentran sustentados debidamente y pagos tanto en exceso como en menos a la administración tributaria		
AU-1-2	CONDICIÓN	Se observa un error de registro en los casilleros 401 y 411 del formulario 104 del IVA, ya que en el primero se registra el valor neto por US\$ 80.165,48, siendo que se debía registrar el valor bruto, y en el siguiente se registra el valor bruto por US\$ 80.257,41, siendo que se debía registrar el valor anterior		
	CRITERIO	Se deben verificar los valores registrados y observar que el valor neto nunca puede ser superior al valor bruto en compras y ventas registradas en los formularios de declaración		
	CAUSA	Falta de control y revisión de los valores a declarar		
	EFFECTO	Diferencias en las declaraciones de impuestos y en este punto en particular por US\$ 11,00 de IVA declarado en exceso y subvaluación del crédito tributario del período		
AU-1-2	CONDICIÓN	Existe una diferencia de US\$ 353,00 en el mes de enero en el formulario 104 en el resumen impositivo, ya que este valor corresponde al crédito tributario acumulado del mes anterior que no fue tomado en cuenta		
	CRITERIO	Se debe registrar el crédito tributario que se va acumulando de un período a otro para así evitar pagos en exceso		
	CAUSA	No se realiza una revisión de datos contenidos en períodos anteriores que afectan al período en declaración		
	EFFECTO	Que se pagó US\$ 353,00 en exceso por concepto de IVA a la administración tributaria subvaluando el crédito tributario y el desperdicio de recursos monetarios		

<u>GM ASOCIADOS CÍA. LTDA</u>		<u>CEYM GROUP CÍA. LTDA.</u>	R-1
<u>AUDITORES INDEPENDIENTES</u>		<u>AUDITORÍA TRIBUTARIA PERÍODO 2010</u>	3/3
HOJA DE ALLAZGOS			
REF. P/T	ATRIBUTOS	ALLAZGOS	
AU-1-3	CONDICIÓN	No se registran firmas de responsabilidad por la elaboración y aprobación de las delcaraciones realizadas de un período a otro, por lo que no se evidneca una segregación de funciones y responsabilidades	
	CRITERIO	Las normas de control interno establecen que se debe mostrar una adecuada segregación de funciones en los procesos que se siguen en el ambiente de control implantado por el ente	
	CAUSA	No existe una preocupación por parte de la Administración de la Compañía por ejercer un control recurrente y preventivo en las declaraciones y pago de los impuestos de un período a otro	
	EFEECTO	No se tiene crteza de quien elaboró las declaraciones de impuesto y si estas antes de ser ingresadas al sistema o impresas fueron debidamente revisadas y aprobadas	
AU-1-4	CONDICIÓN	Se comprobó que existe una diferencia de US\$ 589.96 en el valor registrado como gastos no deducibles en la conciliación del pago del Impuesto a al Renta del período	
	CRITERIO	Se debe elaborar la conciliación para el pago del Impuesto a la Renta tomando en cuenta el total de rubros considerados como gastos no deducibles	
	CAUSA	No se realiza una revisión de los datos contenidos en Iso anexos de impuestos y los valores a ser declarados y registrados en los formularios	
	EFEECTO	Se subvalua el Impuesto a la Renta y el Crédito Tributario generado por US\$ 147.49	
ELABORADO RGM		FECHA: 12/02/2012	
REVISADO: NL		FECHA: 12/02/2012	

5.3 Comunicación de Resultados

5.3.1 Informe de Auditoría Tributaria

CEYM GROUP CÍA. LTDA.

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

31 DE DICIEMBRE DEL 2010

CONTENIDO

PARTE I - INFORMACIÓN INTRODUCTORIA

PARTE II - INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

PARTE III - RECOMENDACIONES DE ASPECTOS TRIBUTARIOS

Abreviaturas utilizadas:

US\$ - Dólares estadounidenses

SRI - Servicio de Rentas Internas

PARTE I - INFORMACIÓN INTRODUCTORIA

Información Introductoria

1. A nivel nacional se han evidenciado algunas crisis económicas profundas en el Sistema Tributario, porque a medida que el entorno de la actividad tributaria se va generalizando las empresas han perdido competencia en el mercado por los constantes cambios de las leyes tributarias dando como resultado el desempeño inadecuado de las mismas debido a la falta de políticas y procedimientos estándares permanentes para el manejo de recursos económicos que se deben asignar para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
2. Un significativo porcentaje de empresas ecuatorianas han quebrado por la falta de eficiencia y eficacia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y principalmente por la carencia de un control integral de los ejecutivos sobre la dirección de la empresa, restando su capacidad operativa. De allí, la necesidad de distribuir o asignar los recursos necesarios para cumplir las obligaciones tributarias de la empresa; de esta manera se están detectando las falencias e incumplimientos que impiden lograr un mejor desempeño y productividad.
3. En los últimos años, en el Ecuador ha sido evidente la evasión de impuestos en las diferentes empresas, en las mismas que no se ha realizado un adecuado control. Frente a esta situación es indispensable realizar auditorías tributarias con el fin de mejorar las actividades en el cumplimiento de las obligaciones impositivas fiscales.
4. La base legal tomada en cuenta para la realización de la Auditoría Tributaria es la Constitución de la Republica del Ecuador como ley suprema, que rige a todos los ecuatorianos, pero para efectos tributarios la base legal se centra en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, así también en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, donde se establecen procedimientos, porcentajes, plazos y sanciones para la liquidación y pago de impuestos.
5. A esta Ley deben sujetarse tanto personas naturales como sociedades que desarrollen actividades comerciales en el Ecuador. Esta Ley rige a nivel nacional y es manejada por el Servicio de Rentas Internas (SRI), ya que es el organismo regulador gubernamental, y complementadas por las resoluciones emitidas por dicha institución controladora.

6. El Art.15 del Código Tributario establece que: “obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la Ley”.
7. La responsabilidad por infracciones tributarias es personal de quienes la cometieron, ya como autores, cómplices o encubridores. Es real, respecto a las personas naturales o jurídicas, negocios o empresas a nombre de quienes actuaron o a quienes sirvieron dichos agentes. Por consiguiente, las empresas o entidades colectivas o económicas, tengan o no personalidad jurídica, y los propietarios de empresas o negocios responderán solidariamente con sus representantes, directivos, gerentes, administradores o mandatarios, por las sanciones pecuniarias que correspondan a infracciones cometidas por éstos, en ejercicio de su cargo o a su nombre.
8. CEYM GROUP CÍA. LTDA., constituida el siete de agosto del 2008, se dedica a prestar servicios de comercio exterior, marketing y publicidad, representaciones y de registro sanitario, está obligada a la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado y de la retención del impuesto a la renta, además de la declaración del impuesto a la renta anual.
9. Por ser una empresa que se dedica al comercio exterior y marketing contemplan el pago de impuestos mensuales propios y por los de representación de los trámites aduaneros que realiza para sus clientes, quienes los contratan y al final se emite la respectiva factura por el servicio.
10. Actualmente, CEYM GROUP CÍA. LTDA., se encuentran interesados en los resultados de un examen especial tributario con el fin de mejorar su sistema de control interno en lo concerniente a impuestos. La Compañía presenta cierta incertidumbre con respecto de esta área, ya que en el período 2010 se suscitaron cambios importantes en las leyes y reglamentos que altearon la forma de pago y conciliación de impuestos. Aunque la Compañía mantiene políticas y procedimientos para el manejo de impuestos, desea un pronunciamiento independiente adicional de su situación tributaria actual y futura.

PARTE II - INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

Quito, 24 de febrero del 2012

A la Gerencia General de CEYM GROUP CÍA. LTDA.

11. Hemos realizado una auditoría tributaria a la Compañía CEYM GROUP CÍA. LTDA., por el año terminado el 31 de diciembre del 2010 y, con fecha 24 de febrero del 2012, hemos emitido un informe con las observaciones y recomendaciones de carácter tributario que han sido detectadas en el transcurso del examen.

12. Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con las Normas de Auditoría y con el propósito de emitir recomendaciones para mejorar la administración y control de los impuestos a los que se encuentra sujeta la entidad, así como la debida aplicación de la normativa tributaria vigente. Estas normas requieren que una auditoría sea diseñada y realizada para obtener certeza razonable de que al realizar un examen especial, no se encuentren exposiciones erróneas o inexactas de carácter significativo, e incluye el examen, a base de pruebas, de la evidencia que soporta las cantidades y revelaciones tributarias presentadas en los estados financieros. Una auditoría tributaria no tiene como propósito específico establecer la existencia de instancias de incumplimientos de las normas tributarias que sean aplicables a la entidad auditada salvo que, con motivo de eventuales incumplimientos, se distorsione significativamente la situación de la Compañía con relación a sus impuestos. En tal sentido, como parte de la obtención de la certeza razonable de si los controles aplicados para la administración y liquidación de los impuestos no contienen exposiciones erróneas o inexactas de carácter significativo, efectuamos pruebas de cumplimiento en relación a las obligaciones de carácter tributario detalladas en el párrafo siguiente.

13. Los resultados de las pruebas mencionadas en el párrafo anterior revelaron situaciones en las transacciones y documentación examinadas, que se consideren irregularidades en la aplicación de la normativa tributaria y diferencias en los impuestos declarados por el año terminado el 31 de

diciembre del 2010, que afecten significativamente la adecuada liquidación y pago de las siguientes obligaciones establecidas en las normas legales vigentes:

- Mantenimiento de los registros contables de la Compañía de acuerdo con las disposiciones de la Ley y sus reglamentos;
- Conformidad de los estados financieros y de los datos que se encuentran registrados en las declaraciones del Impuesto a la Renta, Retenciones en la Fuente, Impuesto al Valor Agregado, administrados por la Autoridad Fiscal con los registros contables mencionados en el punto anterior;
- Pago del Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales y otros tributos administrados por la Autoridad Fiscal.
- Aplicación de las disposiciones contenidas en la Ley de Régimen Tributario Interno y en su Reglamento y en las resoluciones del Servicio de Rentas Internas de cumplimiento general y obligatorio, para la determinación y liquidación razonable del Impuesto a la Renta, Retenciones en la Fuente,; Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales y otros tributos administrados por la Autoridad Fiscal;

14. El cumplimiento por parte de la Compañía de las mencionadas obligaciones, así como los criterios de aplicación de las normas tributarias, son responsabilidad de su administración; tales criterios podrían eventualmente no ser compartidos por las autoridades competentes.

15. Este informe se emite exclusivamente para conocimiento de los Socios y Administración de CEYM GROUP CÍA. LTDA., y no debe ser utilizado para ningún otro propósito.

MG Asociados Cía. Ltda.

No. De registro en la Socio

Superintendencia de

Compañías: 327

No. de Registro Nacional

De Contadores: 8376

RUC Auditor/Firma de Auditoría: 1791300165001

PARTE III - RECOMENDACIONES DE ASPECTOS TRIBUTARIOS

1. Establecer un control más estricto para el cumplimiento de los procedimientos para la liquidación y pago de las obligaciones tributarias.

El porcentaje de efectividad del sistema de control interno establecido para la administración y control de los impuestos se ubica en un 65%, catalogado como bueno. Este porcentaje es bajo, debido a que no se cumplen los procedimientos establecidos por la Compañía, además de que no se controla su aplicación, por lo que es susceptible a que se cometan errores e irregularidades en las declaraciones de impuestos.

2. Organizar y depurar las cuentas de impuestos que se muestran en el Estado de Situación Financiera.

La Compañía mantiene varias cuentas de impuestos, las cuales se encuentran desorganizadas. Debido a lo mencionado se generan errores en registros contables, por lo que se muestran diferencias en los valores declarados en formularios.

3. Analizar el valor declarado como 2% Retención en la Fuente del IR y solicitar la documentación de soporte de dicha retención, de ser el caso realice los ajustes respectivos.

En el mes de julio del 2010, en el formulario 103 de la declaración de la retención en la fuente del IR se muestra una diferencia de US\$ 471,00 con mayores contables de la Compañía. Esta diferencia corresponde a una retención realizada por el valor del 2%, la cual no pudo ser verificada ya que no se encontró dicho registro o concepto en el sistema contable y además no se encontró documentación de soporte por dicho ítem.

4. Realizar la sustitutiva del formulario 104 del impuesto al valor agregado del mes de noviembre corrigiendo los valores registrados en los casilleros 401 valor bruto de ventas gravadas y 411 valor neto de ventas gravadas.

Los valores registrados en los casilleros 401 y 411 del formulario 104 del IVA del mes de noviembre del 2010 se encuentran ingresados erróneamente, ya que el valor neto se encuentra

registrado como valor bruto y viceversa, generando que se haya pagado en exceso US\$ 11,00 por concepto de cancelación del impuesto.

5. Registrar el IVA crédito tributario acumulado del período anterior del formulario 104 del mes de enero y realizar la sustitutiva correspondiente, así como solicitar la devolución de impuestos pagados en exceso.

En la declaración del formulario 104 del IVA no se registró en el casillero 605 el crédito tributario acumulado del período anterior por un valor de US\$ 353,00, generando que se haya pagado en exceso por este mismo valor sobrevalorando el IVA a pagar.

6. Mostrar nivel de segregación de funciones en la documentación de soporte y formularios de declaración.

No se registran las firmas del contador y del representante legal de la Compañía en los formularios de declaración de impuestos y en la documentación de anexo y soporte de los mismos, razón por la cual no se tiene la certeza de que estas declaraciones fueron debidamente revisadas y aprobadas por la administración antes de su declaración e ingreso al sistema del SRI y por quien fueron elaboradas.

7. Realizar la sustitutiva del formulario 101 de la declaración anual del Impuestos a la Renta de la Compañía y reconociendo la totalidad de los gastos no deducibles del período.

Existe una diferencia de US\$ 589,96 en la conciliación tributaria preparada por la Compañía por el periodo 2010 de la declaración del Impuestos a la Renta. Esta diferencia radica en que la Compañía no reconoció la totalidad de los gastos no deducibles y solo una parte de ellos, por lo que dichos gastos se encuentran subvaluados por el mismo valor y el crédito tributario generado por un valor de US\$ 147,49.

CAPÍTULO VI

CAPÍTULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Reseña Empresa

En el Ecuador, durante los últimos años y como consecuencia del feriado bancario y la dolarización de la economía nacional, creció el interés por parte del gobierno nacional, a través de sus organismos de control, la aplicación y control de la normativa tributaria.

En este campo se han dado cambios considerables, desde la modificación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno hasta la de la adaptación y uso de las herramientas tecnológicas para agilizar los procesos de liquidación, pago y recaudación de los impuestos.

El SRI organismo gubernamental encargado de la aplicación de la normativa tributaria, así como de la recaudación y control de la mayoría de impuestos, también se encarga de la aplicación de sanciones y multas a los infractores, además de que emite resoluciones que complementan la ley. Desde sus inicios hasta la presente fecha ha evolucionado de una forma positiva, siempre con el propósito de generar una cultura tributaria en la población, creando conciencia de la necesidad del pago de sus obligaciones tributarias acorde a ley y el evitar las evasiones de impuestos para que no sean sancionados de forma drástica.

En la actualidad en el Ecuador, ha crecido una cultura tributaria que hasta la actualidad sigue en proceso y en etapas muy tempranas, pero se han evidenciado cambios importantes en la forma de pensar y actuar de las sociedades y personas naturales en lo referente a sus impuestos.

Aunque aún uno de sus problemas más recurrentes sea la evasión de impuestos, los controles cada vez son más estrictos y de aplicación generalizada e imparcial, sin tratar de beneficiar a ningún sector.

6.1.1 La Empresa

De forma general las empresas en el Ecuador han evolucionado de la mano a los cambios culturales, económicos, sociológicos, tecnológicos y legales que han surgido en los últimos 12 años, se han presentado nuevos campos de acción y de servicios para ser explotados dependiendo de las necesidades de nuevos clientes y de las nuevas tendencias tanto nacionales como internacionales.

La tecnología ha hecho que estos cambios sean más acelerados y que los procesos sean más ágiles y constantes, haciendo que la economía nacional sea mucho más fluida, generando nuevas plazas de empleo y nuevos campos de aplicación y explotación, en especial en el campo de los servicios.

El crecimiento de microempresas y medianas empresas han diversificado el ambiente económico, mejorándolo y adaptándolo. Hoy este tipo de empresas ocupan más del 65% del total de empresas que se establecen en el Ecuador y desarrollan sus actividades productivas. Generan gran parte de las plazas de trabajo sostenibles. La atención sobre las mismas creció en los últimos años debido a su auge a la par.

CEYM GROUP CÍA. LTDA. es una empresa de características medianas, con proyección al crecimiento y posicionamiento dentro del mercado ecuatoriano, dedicada a la prestación de servicios de comercio exterior, marketing y publicidad, representaciones y de registro sanitario. Constituida el 7 de agosto del año 2008, es una empresa que ha establecido su centro de trabajo en la ciudad de Quito, dirigiendo sus servicios a otras empresas de similares características, así como a cubrir un sector que no había sido explotado suficientemente con anterioridad.

Sus cuatro áreas de servicio hacen en conjunto un factor diferenciador, ya que conjuga servicios que se complementan entre sí, resultando más atractivo para el público en general, servicios que antes solo los podían conseguir por separado y elevando los costos.

6.1.2 Intereses de la Empresa en la Aplicación de una Auditoría Tributaria

CEYM GROUP CÍA. LTDA., a través de su administración, se encuentra muy interesada en los resultados que le puede brindar la aplicación de una auditoría tributaria a su organización, con el propósito de mejorar en esta área y así evitar desperdicios de recursos que para su actividad son de vital importancia.

Desde sus inicios ha enfrentado varios problemas dentro de este campo, por lo que se le han presentado diferencias en los impuestos a los que se encuentra sujeta la entidad, así como de criterios en el momento de la aplicación de la normativa tributaria vigente. Siendo que es una empresa que hasta el año 2010 no fue sujeta para contratar servicios de auditoría externa y con motivo de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFS), en su caso a partir del año 2012, con su período de transición el año 2011, desea que sus cuentas de impuestos estén presentadas y depuradas adecuadamente, para así poder evitar futuros inconvenientes, como también mejorar sus procedimientos de control establecidos.

Los impuestos, al relacionarse con la gran mayoría de operaciones que genera la empresa y siendo que su giro de negocio es especial, se presentan irregularidades en la aplicación de ley y la liquidación de impuestos, sobre todo en la apropiación de crédito tributario.

6.1.3 Propuesta de Auditoría Tributaria

La presente investigación tiene como propósito el de plantear una propuesta de auditoría tributaria que sea aplicable en la empresa CEYM GROUP CÍA. LTDA., que permita el detectar diferencias e irregularidades en lo concerniente a las obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeta la entidad, así como el emitir observaciones, llegar a conclusiones y definir recomendaciones viables para mejorar ese sistema de control interno sobre las obligaciones tributarias.

La presente propuesta plantea la realización de una auditoría especial de carácter tributario, que sea sencilla y de fácil aplicación y comprensión, basándose en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su reglamento, presentando un informe adaptado a las necesidades y requerimientos del cliente. El propósito no es la elaboración de un Informe de Cumplimiento Tributario, sino el presentar un proceso de auditoría adaptado para el presente caso, siguiendo los pasos tradicionales para cualquier auditoría pero enfocado específicamente a las obligaciones tributarias de la entidad y sus procedimientos de control sobre las mismas.

6.2 Conclusiones

6.2.1 CYM GROUP CÍA. LTDA. es una empresa privada de servicios relativamente nueva, que inicio sus operaciones en el año 2008, fecha desde la cual ha ido en constante evolución y crecimiento. Su forma de control y liquidación de sus obligaciones tributarias son sujetas acorde a las disposiciones legales establecidas en la ley, con la entrega de documentación de soporte y declaración de sus obligaciones en las formas y plazos establecidos a los cuales debe sujetarse.

6.2.2 Su sistema de control interno establecido sobre el campo tributario muestra una efectividad del 65%, ubicándolo en un estándar bueno, pero cercano a presentar falencias frecuentes y de carácter significativo, debido principalmente a que muchos de los

procesos establecidos por la misma entidad no se cumplen de forma adecuada y continua, dejándolos de lado u obviándolos, haciendo que se interrumpan y generen irregularidades.

- 6.2.3 Sus declaraciones de impuestos presentan diferencias en los valores registrados debido principalmente por errores en la digitación e ingreso de datos a los formularios de declaración, al no cruzar con la documentación de soporte generada por la Compañía y a la falta de una adecuada supervisión y control recurrente sobre estas actividades y procedimientos.
- 6.2.4 Muestra falencias en la segregación de funciones establecidas, ya que no son debidamente controladas y no se muestran las firmas de responsabilidad de las personas involucradas por la elaboración de la documentación y realización de los procesos, haciendo que no sea posible establecer responsabilidades y evaluar si las mismas han sido previamente revisadas y autorizadas para un mejor control.
- 6.2.5 Las diferencias presentadas en las declaraciones de impuestos realizadas y la documentación de soporte no se pueden presentar como evasión de impuestos o la premeditación de la no declaración de las obligaciones tributarias, ya que son diferencias presentadas por errores al momento del ingreso de datos en el sistema contable interno y/o en el sistema del SRI.
- 6.2.6 El SRI ha establecido medidas de control para evitar que se presente este tipo de irregularidades, además de promocionar incentivos para la correcta presentación de las declaraciones de las obligaciones tributarias como para sus rectificaciones.
- 6.2.7 Las diferencias detectadas en las declaraciones de impuestos y el sistema de control establecido sobre las mismas pueden modificar algunas de las cuentas no solo de impuestos, sino también otros grupos de cuentas, como son ingresos, costos y gastos.

- 6.2.8 Las diferencias también pueden generar el pago de multas e intereses por cambios y modificaciones de las declaraciones presentadas generando obligaciones por pagar con el organismo de control.
- 6.2.9 Es de vital importancia que la empresa conserve su interés en el control sobre sus obligaciones tributarias y que las mismas sean extendidas hacia los demás grupos de cuentas que conforman los estados financieros, así como a los procedimientos de control.
- 6.2.10 No se evidencia una fuerte implantación de una cultura tributaria institucional y un desconocimiento de la normativa tributaria vigente por parte del personal de la entidad, ya que se aprecia una diferencia de criterios en la aplicación de los parámetros legales y políticas internas establecidas.
- 6.2.11 La existencia de gastos no deducibles que afectan la declaración del Impuesto a la Renta anual y el crédito tributario generado no son lo suficientemente significativos para modificar la situación financiera de la entidad, pero si para generar obligaciones por pagar al organismo de control.

6.3 Recomendaciones

- 6.3.1 Establecer y actualizar los procesos de control establecidos por la Compañía sobre sus obligaciones tributarias, verificando y controlando el cumplimiento de las mismas, sin pausar o dejar de lado los procesos, rigiéndose a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y el Reglamento para su aplicación, procurando que sea de conocimiento entre las personas responsables.
- 6.3.2 Establecer medidas de control para la revisión de la documentación de soporte de las declaraciones de impuestos, así como de los datos que son ingresados y declarados, con cruce con la información que se maneja en el sistema contable interno, generando reportes o anexos mucho más completos y comprensibles.

- 6.3.3 Mostrar segregación de funciones a través del registro de firmas de responsabilidad del personal encargado de la liquidación y pago de las obligaciones tributarias, señalando que han sido revisadas y que se aplica un control sobre ellas, dándose el tiempo necesario para la revisión y aprobación.
- 6.3.4 Buscar asesoría en el campo tributario con motivo de capacitación al personal, para que actualicen los conocimientos de las normas tributarias vigentes y su aplicación, para evitar o minimizar los errores en la interpretación y aplicación de dichas normas, además de menos errores en los ingresos de datos en las declaraciones de impuestos realizadas.
- 6.3.5 Realizar las declaraciones sustitutivas respectivas correspondientes a las diferencias detectadas en el Impuestos al Valor Agregado, Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta y del Impuesto a la Renta anual, con los ajustes respectivos y modificaciones previstas con anterioridad.
- 6.3.6 Realizar las gestiones respectivas para solicitar al Servicio de Rentas Internas la devolución de los valores pagados en exceso, así como el cancelar los valores adeudados al SRI por concepto de las sustitutivas realizadas y las multas e intereses que puedan generar las mismas.

BIBLIOGRAFÍA

- “Publicidad” de O’Guinn Tomas, Allen Chris y Semenik Richard, International Thomson Editores.
- “Fundamentos de Marketing”, 6ta. Edición, de Philip Kotler y Gary Armstrong, Prentice Hall.
- “Fundamentos de Marketing”, 13va. Edición, de Stanton William, Etzel Michael y Walker Bruce, Mc Graw Hill.
- “Reglamento de Registro y Control Sanitario”.
- “Administración Estratégica Conceptos y Casos”, 11va. Edición, de Thompson Arthur y Strickland A. J. III, Mc Graw Hill, 2001.
- “Negocios Exitosos”, de Fleitman Jack, McGraw Hill, 2000.
- “Administración Estratégica Conceptos y Casos”, 11va. Edición, de Thompson Arthur y Strickland A. J. III, Mc Graw Hill, 2001.
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
- Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
- IFAC, 1983, Guía Internacional de Auditoría No. 3, “Principios Básicos que Rigen una Auditoría”.
- Auditores & Gerentes. Contadores Públicos Ltda., manual de auditoría financiera.
- Manual de Auditoria Gubernamental, Registro Oficial No. 595 del 12 de junio del 2002.

- Blanco Luna Yanel, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Editorial ECUE colecciones universitarias, abril del 2003.
- Pablo Arenas del Buey Torres, Auditores Fiscal, Editorial Instituto de Estudios Fiscales.
- MALDONADO, Milton; “Auditoría Forense: Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera”; Editora Luz de América; Quito – Ecuador.
- Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas “NAGAS”.
- Arenns, Alvin A., “Auditoría un Enfoque Integral”.
- Estupiñan, Gaitan Rodrigo, “Control Interno y Fraudes con Base en los Ciclos Transaccionales”, Ecoe Ediciones Cía. Ltda, 2da. Edición.
- Escuela Superior Politécnica del Litoral, Tesis de Grado Previa a la Obtención del Título Contador-Auditor Autorizado, Wonsang V. Carol y Cabrera M. María Fernanda, “Análisis del Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias para Determinar las Contingencias en el Período Fiscal desde el Primero de Enero del 2008 al 31 de Diciembre del 2008 de Una Empresa Dedicada a la Elaboración de Prefabricados de Hormigón”.
- Código Tributario Ecuatoriano.
- Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.
- Romero Alberto, “El TLC Colombia-USA”, artículo en: Tendencias – Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas Vol. VII No.2, Universidad de Nariño, Pasto, Colombia 2006, p.30
- El Tiempo - Grandes empresas de Estados Unidos pidieron al Congreso de ese país aprobar TLC con Colombia

NETGRAFÍA

- <http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio>
- [http:// erick-cesar-gutierrez-com 18.nireblog.com/post/2008/04/18/ antecedentes –del - comercio- internacional](http://erick-cesar-gutierrez-com-18.nireblog.com/post/2008/04/18/antecedentes-del-comercio-internacional)
- <http://www.tiggres.com/herramientas/comercio-exterior/%C2%BFque-es-el-atpdea.html>
- [www.aduana,gob.ec](http://www.aduana.gob.ec)
- http://www.degerencia.com/tema/comercio_exterior
- [http:// www.buenastareas.com/ensayos/ Comercio-Exterior – Concepto – Caracteristicas - e- Importancia/257434.html](http://www.buenastareas.com/ensayos/Comercio-Exterior-Concepto- Caracteristicas-e-Importancia/257434.html)
- [http://sn121w.snt121.mail.live.com/default.aspx#!/mail/InboxLight.aspx?n=263069754!fid=1 &fav=1&n=1254915903](http://sn121w.snt121.mail.live.com/default.aspx#!/mail/InboxLight.aspx?n=263069754!fid=1&fav=1&n=1254915903)
- http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio#Tipos_de_comercio
- http://www.elprisma.com/apuntes/mercadeo_y_publicidad/definicionmarketing/
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Marketing>
- <http://www.mailxmail.com/curso-higiene-proteccion-manipulacion-ali...>
- <http://www.promonegocios.net/mercadotecnia/mision-definicion.html>, Obtenido en Fecha: 04-12-06.
- <http://www.eluniverso.com/2010/03/02/1/1356/riesgo-pais-3-mil-puntos-un-ano.html>
- <http://www.mitecnologico.com/Main/TiposDeAuditoria>
- http://members.tripod.com/~Guillermo_Cuellar_M/gubernamental.html