

**UNIVERSIDAD POLITÉCNICA SALESIANA  
SEDE QUITO**

**CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE: INGENIERO EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TEMA:  
ANÁLISIS DE LOS PROCESOS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA REALIZADOS EN  
EL SECTOR PRIVADO DEL CANTÓN QUITO**

**AUTOR/A (S):**

**CEVALLOS MONTENEGRO GABRIELA CAROLINA  
TORRES QUEZADA JAZMÍN ELIZABETH**

**DIRECTOR:  
JORGE TAMAYO**

**Quito, noviembre 2012**

## **DECLARATORIA DE RESPONSABILIDAD**

Los conceptos desarrollados, análisis realizados y las conclusiones del presente trabajo, son de exclusiva responsabilidad de las autoras.

Quito, noviembre 2012.

Cevallos Carolina

Torres Jazmín

## **AGRADECIMIENTO**

A la Universidad Politécnica Salesiana

Por darnos la oportunidad de formarnos como profesionales con excelencia humana y académica.

A las empresas privadas

Por brindarnos su valiosa colaboración al destinar tiempo para solventar nuestras inquietudes.

A nuestro tutor

Ing. Jorge Tamayo, por su gran apoyo y motivación, para la culminación de nuestros estudios profesionales, por el tiempo compartido y por impulsar el desarrollo de nuestro trabajo de grado.

A nuestros profesores

Que durante nuestra formación académica contribuyeron con sus conocimientos y experiencia.

A todos nuestros amigos y demás personas que facilitaron el desarrollo de nuestra tesis; ya que sin su colaboración no hubiese sido posible cumplir con nuestro objetivo.

Jaz y Caro

## DEDICATORIA

A Dios

A mi madre. Alexandra Montenegro, por su abnegado sacrificio y por ser mi ejemplo de vida y superación, por entregarme todo su cariño y amor. A mi abuelita Olga, por derramar sus bendiciones y cubrirme con su manto divino desde el cielo. A Alex Lema, por haberme apoyado incansablemente en todo momento, por sus consejos y motivación constante, Te Amo. A mis hermanos Marinita y Javier, por quererme y apoyarme siempre; ésto también se los debo a ustedes.

A mi amiga Jaz, por compartir todos esos buenos y malos momentos, quien nunca agotó sus fuerzas para juntas lograr este objetivo.

Carolina

A mis padres Martha y Jaime que en cada momento del día, no dejan de ser la razón de mi vida. A mis hermanos Jaime y Mary, los mejores amigos que he podido tener; por su cariño y compañía. Al ángel que cuida mis pasos y la más admirable mujer, Maru.

Les dedico este logro, por todo el amor entregado, por no dejarme vencer, por su entrega sin medida. Me he convertido en su espejo y sepan que todos los días; viviré para ser su apoyo y alegría.

A mi amiga Caro, por comprenderme, por estar presente en cada decisión y ser mi mejor complemento para alcanzar nuestra meta.

Jazmín

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL DE LA AUDITORÍA .....	2
1.1. Definición y objetivos .....	2
1.1.1 Estados Financieros Básicos .....	4
1.1.1.1 Estado de Situación Financiera.- .....	5
1.1.1.2 Estado de Resultados Integral.- .....	6
1.1.1.3 Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.....	6
1.1.1.4 Estado de Flujos de Efectivo.- .....	6
1.1.1.5 Notas a los Estados Financieros.....	7
1.1.2 Clasificación de la Auditoría.....	7
1.1.2.1. Auditoría Integral .....	8
1.1.2.1.1 Principios Generales de la Auditoría Integral .....	9
1.1.2.1.2 Criterios aplicados en la Auditoría Integral .....	10
1.1.3. Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA´s) .....	13
1.1.3.1 Normas relacionadas con el auditor .....	13
1.1.3.2 Normas relacionadas con la planificación de la auditoría.....	14
1.1.3.3 Normas relacionadas con la ejecución de la auditoría .....	15
1.1.3.4 Normas relacionadas con la elaboración del informe .....	15
1.2 Auditorías a ciertos componentes o examen especial.....	16
1.2.1 Tipos de exámenes especiales .....	16
1.3 Proceso de Auditoría.....	18
1.3.1 Diagnóstico general .....	19
1.3.2 Planificación de la auditoría.....	20
1.3.2.1 Plan de auditoría .....	20
1.3.2.2 Planificación preliminar.....	21
1.3.2.2.1 Conocimiento del negocio .....	21
1.3.2.3 Planificación específica.....	21
1.3.2.3.1 Enfoque de auditoría .....	22
1.3.2.3.2 Sistema de control interno.....	22
1.3.2.3.2.1 Limitaciones del control interno .....	23
1.3.2.3.2.2 Evaluación del Control Interno .....	23
1.3.2.3.3 Evaluación de riesgo global de auditoría .....	24
1.3.2.3.3.1 Tipos de riesgos .....	24

1.3.2.4 Programa de auditoría .....	26
1.3.2.4.1 Contenido del programa de auditoría.....	26
1.3.3 Ejecución del trabajo.....	28
1.3.3.1 Técnicas de obtención de información.....	28
1.3.3.1.1 Entrevistas .....	29
1.3.3.1.2 Observación Directa.....	29
1.3.3.1.3 Cuestionario .....	29
1.3.3.1.4 Investigación Documental .....	30
1.3.3.2 Papeles de trabajo .....	30
1.3.3.2.1 Obligatoriedad de mantener el archivo .....	31
1.3.3.3 Pruebas .....	31
1.3.3.3.1 Pruebas substantivas y de cumplimiento .....	31
1.3.3.4 Evidencia de auditoría.....	34
1.3.4 Comunicación de resultados .....	36
1.3.4.1 Objetivos .....	37
1.3.4.2 Informe de auditoría.....	37
1.3.4.3 Estructura del Informe de auditoría .....	38
1.3.4.4 Tipos de dictamen .....	38
1.3.4.5 Modelo de Informe bajo Normas Internacionales de Auditoría ....	40
1.3.5 Seguimiento .....	42
<b>CAPÍTULO II: ORGANISMOS REGULADORES DE LAS ENTIDADES</b>	
<b>PRIVADAS Y NORMATIVA VIGENTE.....</b>	<b>43</b>
2.1 Organismos reguladores de las entidades privadas.....	43
2.2 Servicio de Rentas Internas (SRI).....	43
2.2.1 Facultades .....	43
2.2.2 Administración.....	44
2.2.3 Compromiso.....	44
2.3 Superintendencia de Compañías .....	45
2.3.1 Historia.....	45
2.3.2 Funciones .....	46
2.3.3 Misión .....	46
2.3.4 Visión .....	46
2.4 Superintendencia de Bancos y Seguros .....	46
2.4.1 Historia.....	46

2.4.2	Objetivos .....	47
2.4.3	Regula .....	47
2.5	Municipalidades .....	48
2.5.1	Funciones .....	48
2.5.2	Tributos Administrados por Municipios .....	48
2.6	Normativa Vigente .....	49
2.6.1	Constitución Política de la República del Ecuador .....	49
2.6.2	Código Tributario.....	51
2.6.2.1	Libro primero: de lo sustantivo tributario .....	51
2.6.2.2	Libro Segundo: De los procedimientos tributarios .....	52
2.6.2.3	Libro tercero: del procedimiento contencioso .....	52
2.6.2.4	Libro cuarto: del ilícito tributario.....	52
2.6.3	Ley De Régimen Tributario Interno (LRTI) y Reglamento de Aplicación de la LRTI .....	53
2.6.3.1	Impuesto a la Renta.....	53
2.6.3.1.1	Sujetos del impuesto .....	56
2.6.3.1.2	Ingresos de fuente ecuatoriana.....	56
2.6.3.1.3	Exenciones .....	56
2.6.3.1.4	Exoneración del Impuesto a la Renta.....	57
2.6.3.1.5	Depuración de los ingresos .....	57
2.6.3.1.6	Precios de Transferencia .....	61
2.6.3.1.7	Base Imponible .....	62
2.6.3.1.8	Conciliación Tributaria .....	62
2.6.3.1.9	Tarifas del Impuesto.....	63
2.6.3.1.10	Declaración y pago.....	64
2.6.3.1.11	Anticipo del Impuesto a la Renta.....	64
2.6.3.1.12	Retenciones en la fuente .....	66
2.6.3.1.13	Obligaciones de los agentes de retención .....	66
2.6.3.2	Impuesto Al Valor Agregado.....	70
2.6.3.2.1	Objeto del impuesto .....	71
2.6.3.2.2	Trasferencias que no son objeto del impuesto al valor agregado	71
2.6.3.2.3	Transferencias e importaciones con tarifa cero.....	72
2.6.3.2.4	Impuesto al valor agregado sobre los servicios .....	72
2.6.3.2.5	Base Imponible del Impuesto al Valor Agregado.....	73

2.6.3.2.6 Sujeto Activo y sujeto pasivo del IVA .....	73
2.6.3.2.7 El crédito tributario .....	75
2.6.3.2.8 Declaración y pago del IVA.....	75
2.6.3.3 Impuesto a los consumos especiales (ICE).....	76
2.6.3.3.1 Base Imponible .....	79
2.6.3.3.2 Declaración y pago del ICE .....	80
2.6.3.3.3 Exención para el ICE .....	80
2.6.3.4 Impuestos Ambientales .....	80
2.6.3.4.1 Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular.....	81
2.6.3.4.1.1 Exenciones del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular.....	81
2.6.3.4.1.2 Base Imponible .....	81
2.6.3.4.1.3 Ejemplo Impuesto Ambiental a la Contaminación vehicular .....	83
2.6.3.4.2 Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables.....	84
2.6.3.4.2.1 Tarifa.....	84
2.6.3.5 Sanciones Pecuniarias .....	84
2.6.3.5.1 Estratificación de Contribuyentes .....	84
2.6.3.5.2 Cuantías por contravenciones y faltas reglamentarias .....	86
<b>CAPÍTULO III: AUDITORÍA TRIBUTARIA .....</b>	<b>88</b>
3.1. Antecedentes .....	88
3.2 Definición .....	92
3.3 Importancia de la auditoría tributaria.....	92
3.4 Objetivos .....	93
3.5. Alcance .....	94
3.6. Auditoría Tributaria en las empresas del sector privado.....	95
3.6.1 Cultura Tributaria.....	98
3.6.2 Auditoría tributaria como mecanismo de control .....	99
3.7 Procesos de auditoría tributaria.....	100
3.7.1 Programa general de auditoría tributaria.....	100
3.7.1.1 Etapa de planeación .....	100
3.7.1.2 Evaluación del riesgo .....	101
3.7.1.2.1 Impuesto.....	102
3.7.1.2.2 Impuesto al valor agregado.-.....	102



3.7.1.2.3 Impuesto a los consumos especiales .....	102
3.7.1.2.4 Impuesto a la salida de divisas .....	102
3.7.1.2.5 Impuesto a los activos en el exterior .....	102
3.7.1.3 Etapa de ejecución .....	103
3.7.1.3.1 Impuesto a la renta y participación a trabajadores .....	104
3.7.1.3.2 Precios de transferencia .....	107
3.7.1.3.3 Cuentas por cobrar .....	107
3.7.1.3.4 Inventarios.....	107
3.7.1.3.5 Gastos anticipados .....	107
3.7.1.3.6 Amortización y depreciación .....	108
3.7.1.3.7 Obligaciones financieras .....	108
3.7.1.3.8 Gastos acumulados y otros pasivos.....	108
3.7.1.3.9 Patrimonio.....	109
3.7.1.3.10 Retenciones en la fuente .....	109
3.7.1.3.11 Impuesto al valor agregado.....	111
3.7.1.3.12 Impuesto a los consumos especiales (ICE).....	112
3.7.1.3.13 Impuesto a la salida de divisas.....	113
3.7.1.3.14 Impuestos verdes.....	115
3.7.1.4 Comunicación de resultados .....	116
<b>CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE LOS PROCESOS DE AUDITORIA TRIBUTARIA EN LAS EMPRESAS PRIVADAS DEL CANTÓN QUITO. ....</b>	<b>120</b>
4.1 Cantón Quito.....	120
4.1.1 Datos Generales .....	120
4.1.2 Ente regulador del cantón Quito .....	121
4.1.3 Administraciones zonales .....	121
4.2 Análisis de los principales impuestos recaudados en el cantón Quito.....	122
4.2.1 Impuesto al Valor Agregado IVA.....	122
4.2.2 Impuesto a la renta sociedades.....	123
4.2.3 Impuesto a los consumos especiales .....	124
4.2.4 Impuesto a la salida de divisas.....	125
4.2.5 Retenciones en la Fuente .....	126
4.2.6 Retenciones de IVA .....	127
4.3 Análisis sectorial.....	128
4.3.1 Clasificación de los sectores económicos .....	128

4.3.2 Análisis Sectorial Cantón Quito.....	129
4.3.2.1 Grandes contribuyentes de acuerdo a los sectores económicos representativos del Cantón Quito.....	137
4.4 Análisis de los procesos de Auditoría.....	140
4.4.1 Tabulación de entrevistas.....	140
4.4.2 Criterios de análisis.....	148
4.4.3. Análisis de la Etapa de Planificación.....	150
4.4.4 Análisis etapa de Ejecución .....	151
4.4.5: Análisis de la Comunicación de Resultados .....	156
4.4.6 Eficiencia de los procesos medidos a través de índices de gestión.....	157
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	169
BIBLIOGRAFÍA .....	174
Anexos .....	176
Anexo 1: Aplicación de entrevistas .....	176

## ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro 1.1: Auditorías Específicas.....	17
Cuadro 1.2: Aplicación de Pruebas.....	34
Cuadro: 1.3: Estructura del Informe de Auditoría .....	38
Cuadro 1.4: Circunstancia y Efecto .....	39
Cuadro 2.1: Recaudación Provincial del Impuesto a la Renta Enero – Diciembre 2011.....	55
Cuadro 2.2: Deducciones por depreciaciones .....	59
Cuadro 2.3: Declaración y Pago .....	64
Cuadro 2.4: Anticipo del Impuesto a la Renta .....	65
Cuadro 2.5: Plazo para la declaración de las retenciones del Impuesto a la Renta ...	66
Cuadro 2.6: Conceptos y porcentajes de retenciones en la fuente por pagos dentro del País.....	67
Cuadro 2.7: Retenciones en la Fuente al IVA.....	74
Cuadro 2.8: Plazo para la declaración y pago del IVA.....	75
Cuadro 2.9: Tarifas del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) .....	77
Cuadro 2.10: Tarifa Impuesto a los Consumos especiales (tarifa especial) .....	78
Cuadro 2.11: Base Imponible del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular .....	82
Cuadro 2.12: Factor de Ajuste del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular .....	82
Cuadro 2.13: Descuento Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular .....	83
Cuadro 2.14: Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración tributaria .....	85
Cuadro 2.15: Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria.....	86
Cuadro 2.16: Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria .....	86
Cuadro 2.17: Cuantías de multas para contravenciones .....	86
Cuadro 2.18: Cuantías de multas para faltas reglamentarias .....	87
Cuadro 4.1: Clasificación de los sectores económicos .....	129
Cuadro 4.2: Empresas ubicadas en la Provincia de Pichincha.....	131
Cuadro 4.3: Sectores Económicos .....	138

Cuadro 4.4: Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.....	139
Cuadro 4.5: Industrias Manufactureras.....	139
Cuadro 4.6: Explotación de Minas y Canteras.....	139
Cuadro 4.7: Construcción .....	139
Cuadro 4.8: Nivel de deficiencia.....	149
Cuadro 4.9: Nivel de Eficiencia.....	149
Cuadro 4.10: Categorización de los procesos .....	149
Cuadro 4.11: Análisis de la Etapa de Planificación.....	150
Cuadro 4.12: Análisis del Impuesto a la Renta.....	151
Cuadro 4.13: Análisis de las Retenciones.....	152
Cuadro 4.14: Análisis del Impuesto al Valor Agregado .....	153
Cuadro 4.15: Análisis del Impuesto a los Consumos Especiales.....	154
Cuadro 4.16: Análisis del Impuesto a la Salida de Divisas .....	155
Cuadro 4.17: Eficiencia de los procesos en la etapa de planificación .....	157
Cuadro 4.18: Eficiencia de los procesos en la revisión del impuesto a la renta .....	158
Cuadro 4.19: Eficiencia de los procesos en la revisión de las retenciones del impuesto a la renta .....	160
Cuadro 4.20: Eficiencia de los procesos en la revisión del impuesto al valor agregado .....	161
Cuadro 4.21: Eficiencia de los procesos en la revisión del impuesto a los consumos especiales (ICE) .....	163
Cuadro 4.22: Eficiencia de los procesos en la revisión del impuesto a la salida de divisas .....	164
Cuadro 4.23: Eficiencia de los procesos en la etapa de comunicación de resultados .....	165
Cuadro 4.24: Análisis de las deficiencias identificadas.....	168

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1.1: Concepto de auditoría.....	2
Gráfico 1.2: Estados Financieros Básicos.....	5
Gráfico 1.3: Componentes de la auditoría integral .....	8
Gráfico 1.4: Proceso de Auditoría.....	18
Gráfico 1.5: Elementos de la Auditoría .....	27
Gráfico 1.6: Seguimiento .....	42
Gráfico 2.1: Constitución Política de la República del Ecuador.....	49
Gráfico 2.2: Impuestos recaudados Enero - Diciembre 2011 .....	53
Gráfico 2.3: Impuesto a la Renta Enero - Diciembre 2011.....	54
Gráfico 2.4: Base Imponible del Impuesto a la Renta .....	62
Gráfico 2.5: Recaudación del Impuesto al Valor Agregado 2009 - 2011.....	71
Gráfico 2.6: Base Imponible del Impuesto al Valor Agregado.....	73
Gráfico 2.7: Recaudación del Impuesto a los Consumos Especiales Enero - Junio 2012.....	76
Gráfico 2.8: Base Imponible del Impuesto a los Consumos Especiales .....	79
Gráfico 2.9: Recaudación Impuestos ambientales Enero - Junio 2012 .....	81
Gráfico 3.1: Evolución del sistema tributario ecuatoriano .....	91
Gráfico 3.2: Recaudaciones Tributarias por Actividad Económica 2010 2011.....	97
Gráfico 3.3: Cronograma de aplicación Normas Internacionales de Auditoría NIIF's .....	105
Gráfico 4.1 Cantón Quito.....	120
Gráfico 4.2: Administración Zonales en la ciudad de Quito .....	121
Gráfico 4.3: Recaudación IVA mensual primer cuatrimestre años 2011 y 2012 ....	122
Gráfico 4.4: Recaudación impuesto a la renta sociedades primer cuatrimestre años 2011- 2012 .....	123
Gráfico 4.5: Recaudación impuesto a los consumos especiales primer cuatrimestre años 2011- 2012.....	124
Gráfico 4.6: Recaudación impuesto a la salida de divisas primer cuatrimestre de los años 2011- 2012.....	125
Gráfico 4.7: Recaudación retenciones en la fuente del primer cuatrimestre de los años 2011- 2012 .....	126

Gráfico 4.8: Recaudación retenciones de IVA del primer cuatrimestre de los años 2011- 2012 .....	127
Gráfico 4.9: Entidades Económicas por Provincia .....	130
Gráfico 4.10: Distribución de las empresas ubicadas en la Provincia de Pichincha	131
Gráfico 4.11: Distribución de Entidades según su sector económico.....	133
Gráfico 4.12: Distribución de entidades según su sector económico .....	134
Gráfico 4.13: Distribución de entidades del Cantón Quito según sectores económicos .....	136
Gráfico 4.14: Análisis Comparativo de la eficiencia .....	166

## **RESUMEN**

La presente tesis consiste en el análisis de procesos de auditoría tributaria realizados en el sector privado del Cantón Quito; el objetivo central es analizar los procesos de auditoría tributaria, con el fin de conocer su desarrollo y aplicación, así como los factores y variables que intervienen en tal proceso, considerando la normativa tributaria vigente que nos permita llegar a conclusiones y emitir recomendaciones tendientes a optimizar el cumplimiento de los procesos antes mencionados.

El aporte que la investigación proporciona a las entidades privadas es desarrollar una guía metodológica que permita facilitar el cumplimiento de la totalidad de los procedimientos y obligaciones tributarias. El estudio de los procedimientos utilizados en Auditoría Tributaria será una guía para identificar, corregir, modificar o implementar mejoras en dichos procesos; con el propósito de encaminar las estrategias empresariales al logro de objetivos y metas planteadas.

El conocimiento de todos los factores que comprenden el proceso de Auditoría Tributaria, fundamenta la planificación empresarial e incluso las medidas gubernamentales a tomar con el fin de que las relaciones entre los sujetos intervinientes sean llevaderas.

Para alcanzar el objetivo descrito se han aplicado técnicas de recopilación de datos como son cuestionarios, entrevistas y observación; así mismo, se ha utilizado herramientas bibliográficas, hemerográficas y videográficas, que han sido fuente de información verídica para el desarrollo de nuestro análisis.

La tesis consta de cuatro capítulos, en los que se desarrolló el tema, partiendo de generalidades hasta llegar al tópico central, el cual es motivo del estudio. En el primer capítulo se describen los aspectos generales de la Auditoría tales como: definiciones, objetivos, clasificación y proceso que dan una visión global de la Auditoría desde el punto de vista de una Auditoría Integral.

En el segundo capítulo, se define la normativa tributaria vigente que es de aplicación en los procesos de Auditoría Tributaria, como marco de referencia para dichos

procesos. En el tercer capítulo se analiza a la Auditoría Tributaria en entidades del sector privado del Cantón Quito, su evolución, definición de conceptos, evaluación de la Cultura tributaria y además, se describe minuciosamente los procesos realizados por los auditores en el trabajo de campo, a fin de lograr un amplio conocimiento de todo lo que implica la Auditoría Tributaria en el sector privado del Cantón Quito.

En el cuarto Capítulo, se analizan las recaudaciones de Impuestos en el Cantón Quito, a fin de definir los rubros que generan mayor impacto en las entidades del Cantón Quito, por lo que se analizó también los sectores económicos que representan mayores ingresos en el Cantón relacionando dicha información con lo analizado sobre recaudaciones tributarias y, finalmente luego de definir los Impuestos y los Sectores con mayor impacto en el Cantón, se evaluó la eficiencia de los procesos realizados en la Auditoría Tributaria a través de la medición de las deficiencias generadas en los mismos.

Para finalizar presentamos conclusiones y recomendaciones elaboradas en base al trabajo investigativo realizado en los anteriores capítulos.



## INTRODUCCIÓN

Los procedimientos de auditoría tributaria tienen la finalidad de comprobar el adecuado cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, de acuerdo a plazos y requisitos formales establecidos por la ley; enmarcados en la legislación vigente y en el cambiante sistema tributario.

La auditoría tributaria puede realizarse como parte de los procesos internos de control empresarial, la cual es ejecutada por los funcionarios de la entidad, o por un equipo de profesionales independientes como parte de un análisis general o especial denominado Auditoría externa, o como mecanismo de control y vigilancia efectuada por la Administración Tributaria.

El segundo rubro más importante dentro del ingreso fiscal es la recaudación tributaria, cuya fuente proviene principalmente de las entidades del sector privado por la generación de impuestos al realizar su actividad económica. Por tanto, se ha convertido en tema relevante el análisis de los procedimientos utilizados en tributación, además del control cada vez mayor por parte de la Administración Tributaria que presiona a que las entidades cumplan con lo establecido en las leyes vigentes.

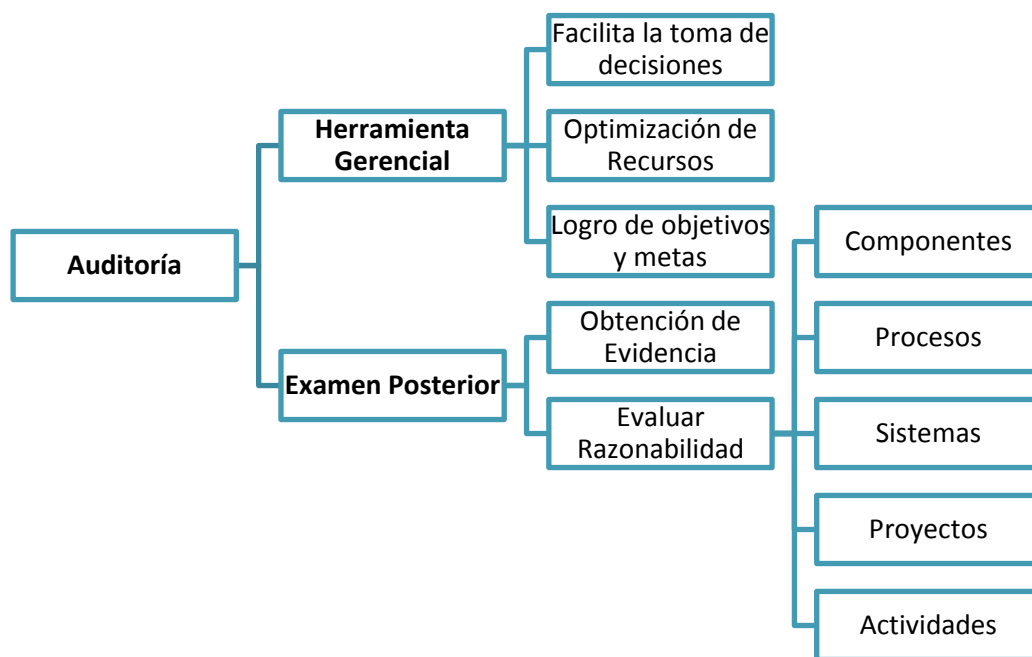
El conocimiento de todos los factores que comprenden el proceso de Auditoría Tributaria, fundamenta la planificación empresarial e incluso las medidas gubernamentales a tomar con el fin de que las relaciones entre los sujetos intervinientes sean llevaderas.

# CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL DE LA AUDITORÍA

## 1.1. Definición y objetivos

La Auditoría es un examen o evaluación posterior, sistemática e integral es decir, que involucra los distintos procesos y propósitos que están presentes en una organización, con el fin de comprobar la validez, razonabilidad y exactitud de los mismos. Por lo tanto, cada auditoría deberá realizarse de forma distinta dependiendo del panorama que se presente, debe considerarse las personas implicadas, las tareas a realizar por cada integrante del equipo auditor, los recursos necesarios, los objetivos, programas a aplicar entre otros. El resultado de la evaluación se verá reflejado en la opinión que se emita sobre los aspectos analizados.

**Gráfico 1.1: Concepto de auditoría**



**Elaborado por:** Las autoras

*Etimológicamente, el concepto de auditoría deriva del latín audiere que significa oír y escuchar, por lo que se desprende que el auditor es el especialista que escucha, interpreta, revisa, analiza e informa los resultados. Como una forma de control, las organizaciones contratan el servicio externo de auditoría, mediante el cual firmas profesionales e independientes realizan una evaluación dirigida en primera instancia al*

*aspecto financiero y fiscal, y en segundo término a las especialidades que sean requeridas por la alta gerencia. Esta actividad resulta de gran beneficio para la salvaguarda de los intereses de los inversionistas y consejeros, los cuales son, informados de los resultados de la actividad. (SOTOMAYOR, 2008).*

Este examen es realizado por profesionales calificados e independientes que emiten una opinión sobre los resultados obtenidos de la aplicación de pruebas, procedimientos y análisis, sujetos a una normativa determinada que se aplique de acuerdo al tipo de auditoría, esto puede incluir normativa legal, financiera, fiscal, políticas internas y demás establecidas por la dirección de la entidad, autoridades competentes y organismos de control o instituciones relacionadas con la entidad.

El concepto de auditoría ha evolucionado hasta el punto de ser vista como una herramienta gerencial, cuya finalidad es garantizar que las actividades se estén cumpliendo acorde a lo establecido, optimizando recursos y encaminando a la entidad al logro de objetivos y metas planteadas, a diferencia de conceptos tradicionales en los que la auditoría era considerada como una exigencia impuesta por las autoridades competentes u organismos de control.

La ejecución de la auditoría es fundamental ya que otorga validez a procesos, procedimientos, componente sus objetos en revisión, garantiza el diseño de estrategias acorde a las condiciones de cada entidad, tomando como base la información recopilada sobre el negocio.

*La auditoría, en general, es un examen sistemático de los Estados Financieros, registros y operaciones con la finalidad de determinar si están de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, con las políticas establecidas por la Dirección y con cualquier otro tipo de exigencias legales o voluntariamente adoptadas. La auditoría tiene por objeto averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los Estados Financieros, expedientes y demás documentos administrativo - contables presentados por la Dirección, así*

*como sugerir las mejoras administrativo - contables que procedan.*  
(MADARIAGA, 2004).

Podemos definir los siguientes objetivos de la auditoría:

- “El objetivo de la auditoría consiste en apoyar a los miembros de la empresa en el desempeño de sus actividades. Para ello la auditoría les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente a actividades realizadas”. (JIMENÉZ , 2009).
- Expresar una opinión profesional acerca de la razonabilidad de la información, eficiencia, eficacia, economía, ética y ecología en el uso de recursos y cumplimiento de normativa vigente; para contribuir a la oportuna prevención de riesgos.
- Determinar el grado en el que se ha cumplido con metas, objetivos, planes y compromisos planteados al inicio de un periodo por la Dirección de la entidad, y consecuentemente la generación de estrategias y mecanismos que promuevan el mejoramiento de sistemas administrativos y financieros, operaciones y control interno.
- Establecer la razonabilidad de la información y demás componentes analizados, con el propósito fundamental de ser un instrumento gerencial que contribuya a la eficiencia de dicha gestión.
- Dar validez a la información, procesos y actividades realizadas mediante su evaluación a fin de mitigar errores o fraudes.

### **1.1.1 Estados Financieros Básicos**

El punto de partida de la Auditoría Financiera y demás auditorías o exámenes especiales relacionados son los Estados Financieros, por tanto consideramos importante analizar los brevemente. De acuerdo a las Normas Internacionales de

Información Financiera (NIIF's), un juego completo de Estados Financieros comprende:

**Gráfico 1.2: Estados Financieros Básicos**



**Elaborado:** Las autoras

*Los Estados Financieros constituyen una representación estructurada de la Situación Financiera y del Rendimiento Financiero de una entidad. El objetivo de los Estados Financieros es suministrar información acerca de la Situación Financiera, del Rendimiento Financiero y de los flujos de efectivo de una entidad que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los Estados Financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados. (International Accounting Standards Board , 2009).*

**1.1.1.1 Estado de Situación Financiera.-** Conocido tradicionalmente como Balance General; de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's), esa denominación no reflejaba el propósito de éste; por tanto se establece su denominación reconocida bajo esta normatividad como Estado de Situación Financiera.

Refleja la posición financiera de la entidad ya que se detallan los recursos que posee, las obligaciones que adeuda y el monto de aportaciones de los propietarios; clasificados de acuerdo a la naturaleza, propósito y disponibilidad de las partidas incluidas.

**1.1.1.2 Estado de Resultados Integral.-** Denominado también Estado de Resultados, Estado de Pérdidas y Ganancias, Estado de Gastos y Rendimientos, Estado de Situación Económica.

Se presentan las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el ejercicio en un único estado de Resultados Integral o en dos Estados, es decir un Estado que muestre los componentes del Resultado del Ejercicio: Estado de Pérdidas y Ganancias individual y un segundo estado que comience con los resultados del ejercicio y muestre los componentes del Estado de Resultado integral.

Se encuentra integrado por los siguientes elementos de manera general: ingresos, costos, gastos y resultados del ejercicio. El objetivo del Estado de Resultados es evaluar la rentabilidad de las entidades, lo cual significa la capacidad de generar utilidades al final de un periodo.

**1.1.1.3 Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.-** Conocido también como Estado de Evolución de Patrimonio, Estado de Variaciones en el Capital y Estados de Cambios en la Situación Financiera; Suministra información referente a las transacciones que han afectado a la composición del Patrimonio neto de una entidad y presenta una conciliación de los importes en libros al inicio y el final del periodo de cada componente, de tal forma que se muestre las variaciones que se han generado a lo largo de un periodo.

**1.1.1.4 Estado de Flujos de Efectivo.-** Denominado en la versión anterior de la Norma Internacional de Contabilidad I Presentación de Estados Financieros como Estado de Flujo de Caja, actualmente bajo Normas Internacionales de Información Financiera; se lo denomina Estado de Flujos de Efectivo ya que refleja mejor su función.

El Estado de Flujos de Efectivo muestra a los usuarios información de utilidad a fin de evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar flujos de efectivo y sus equivalentes, clasificando las actividades que las generan de acuerdo a su procedencia como; actividades de operación, inversión y de financiamiento.

- **Actividades de operación:** Son aquellas actividades que provienen como resultado del giro normal del negocio.
- **Actividades de inversión:** Corresponden a desembolsos destinados a recursos que generarán ingresos y flujos de efectivo a futuro.
- **Actividades de financiamiento:** Representan actividades que producen cambios en el tamaño y composición del capital pagado; así como préstamos contraídos por la entidad.

**1.1.1.5 Notas a los Estados Financieros.-** Incluyen un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa que no pueda revelarse como parte integrante de un determinado Estado Financiero y sea relevante para información sobre la preparación de éstos.

## **1.1.2 Clasificación de la Auditoría**

“Según el objetivo que se persiga o en función de la importancia que se dé a ciertos aspectos, las auditorías pueden ser: financieras, verificativas, operativas y especiales”. (MADARIAGA, 2004)

*Internacionalmente la auditoría se clasifica según la afiliación del auditor en estatal, independiente o privada; la relación del trabajo: externa e interna y según el objetivo que revisa: estatal general, estatal fiscal e independiente. Los objetivos fundamentales que se persiguen son la gestión financiera, especial y fiscal. (MORENO, 2009)*

Hoy en día la auditoría cumple un papel elemental dentro de las organizaciones, por tanto a medida que las actividades empresariales se diversifican la auditoría se especializa. Existe una gran variedad de auditorías tales como: Auditoría financiera, fiscal, operacional, administrativa, informática, ambiental, de calidad, de gestión, social, gubernamental, externa, interna, forense entre otras, que han sido clasificadas por varios autores según diferentes parámetros. Dada esta situación no es factible considerar la existencia de una clasificación única, por ello hemos considerado importante el analizar la auditoría como una auditoría integral.

### 1.1.2.1. Auditoría Integral

“La Auditoría Integral está basada en un enfoque interdisciplinario que comprende aspectos legales, financieros, administrativos, operaciones, informáticos, entre otros, lo cual goza de aceptación en las organizaciones”. (SOTOMAYOR, 2008).

**Gráfico 1.3: Componentes de la auditoría integral**



**Elaborado por:** Las autoras

La auditoría integral representa la unificación de la Auditoría Financiera, Auditoría de Control Interno, Auditoría de Cumplimiento de Leyes y Regulaciones y Auditoría de Gestión. Se enfoca en la obtención de evidencia de varias fuentes; información financiera que se complementa con la estructura del control interno relacionado con el sistema general vigente de la organización, es decir todos los componentes del control.

Este examen integra la evaluación del cumplimiento del marco legal que rige a la entidad de acuerdo al giro del negocio y el impacto que genere determinada disposición o norma en una entidad, así como un análisis del cumplimiento de metas, objetivos planteados y logros alcanzados. Su propósito es emitir una opinión respecto



al cumplimiento de los factores antes mencionados con el fin de brindar mayor seguridad respecto a los resultados empresariales que guíen una adecuada toma de decisiones.

#### **1.1.2.1.1 Principios Generales de la Auditoría Integral**

**Independencia.-** Los integrantes del equipo de auditoría no deben poseer impedimentos profesionales o económicos que limiten su autonomía y su juicio profesional; además encontrarse libres de predisposiciones que limiten su imparcialidad; con el fin de considerar objetivamente los hechos y consecuentemente formular decisiones acertadas.

**Objetividad.-** El auditor no debe dejarse influenciar por factores que desvíen su imparcialidad, esto significa ser justo, sustentando su criterio en la realidad y en la conciencia profesional.

**Uniformidad.-** Es necesario mantener el mismo criterio, es decir se debe contar con una norma estándar que permita evaluar un periodo determinado.

**Competencia profesional y debido cuidado.-**El auditor tiene que preocuparse por mantener sus conocimientos y habilidades profesionales en un nivel adecuado; para poder brindar un servicio competente sustentado en sus conocimientos y actualizaciones.

**Confidencialidad.-** La información obtenida en el desarrollo de la auditoría es confidencial; solo y estrictamente debe revelarse a personas que tengan la autorización y la potestad suficiente para acceder a ella, mucho menos utilizar esta información para beneficio propio.

**Comportamiento profesional.-** El auditor debe actuar consistentemente con la buena reputación de su profesión y evitar cualquier tipo de comportamiento que afecte negativamente a esta.

### **1.1.2.1.2 Criterios aplicados en la Auditoría Integral**

**Auditoría Financiera.-** Es el proceso de análisis de los Estados Financieros, cuyo resultado es la emisión de una opinión referente a que los mencionados; están preparados en forma razonable en todos los aspectos materiales, de acuerdo al Marco de Información Financiera Aplicable.

Los criterios que rigen la presentación de la Información Financiera son Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's), Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y en principio los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas (PCGA's), Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA), Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA's); al emitir una opinión sobre los Estados Financieros implícita o explícitamente se realiza afirmaciones respecto a la veracidad, integridad y correcta valuación.

**Auditoría de Control Interno.-** Es la evaluación realizada al Sistema de Control Interno, con el fin de determinar si cumple con su finalidad.

*El Sistema de Control Interno es el plan de la organización adoptado dentro de una empresa para salvaguardar sus activos y asegurar el adecuado registro de las transacciones comerciales. El trabajo, en base al análisis de los circuitos administrativos y contables se dirige a la evaluación de dicho sistema, verificando que los controles funcionen y cumplan con su objetivo. (MARIN CALV, 2009)*

El referente de la Auditoría de Control Interno es el Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). En la Actualidad existen dos versiones de dicho informe: la versión original que se emitió en Estados Unidos en 1992, considerado como fundamento del control interno ya que expone parámetros de referencia sobre mejores prácticas administrativas; y la segunda versión denominada Enterprise Risk Management (Manejo del Riesgo empresarial), publicada en el 2004 como respuesta al rápido crecimiento de las empresas medianas y pequeñas con la finalidad de completar la anterior versión al considerar la gestión de riesgos.

El Informe COSO I incluye los componentes del control Interno y las herramientas de evaluación para la Auditoría, con el fin de emitir una opinión a éstos componentes y dar respuesta a riesgos de la organización.

El objetivo fundamental del informe COSO I es proporcionar a la administración de una entidad una guía para mejorar el control de sus actividades, a fin de identificar los componentes descritos en un entorno real dentro de la organización, evaluarlos y perfeccionar procedimientos utilizados como mecanismo de defensa y mejoramiento.

Los componentes descritos en el informe COSO son los detallados a continuación:

- Ambiente de Control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión y seguimiento de los controles

*En el marco de control postulado a través del informe COSO, la interrelación de los 5 componentes (Ambiente de Control, Evaluación de Riesgos; Actividades de Control, Información y Comunicación y Supervisión), genera una sinergia conformando un sistema integrado que responde dinámicamente a los cambios del entorno. Atendiendo a necesidades gerenciales fundamentales, los controles se entrelazan a las actividades operativas como un sistema cuya efectividad se acrecienta al incorporarse la infraestructura y formar parte de la esencia de la organización. (LADINO, 2009)*

El informe COSO II denominado Enterprise Riskmanagement (Manejo del riesgo empresarial) según Samuel Alberto Mantilla “recoge la estructura conceptual del control interno y la amplia en el contexto de la administración de riesgos: incorpora un nuevo objetivo (estratégico) y define ocho componentes: identificación de eventos, valoración del riesgo, respuesta al riesgo, actividades de control, información y comunicación y monitoreo. Mantiene la relación entre objetivos -

componentes - niveles y de hecho fortalece aún más la estructura conceptual integrada de control interno” (MANTILLA, 2007).

El sistema de gestión de riesgos es un conjunto de procedimientos realizados por el personal de la entidad, sin importar la jerarquía o departamento, cuya finalidad es identificar sucesos o hechos que podrían causar efectos negativos en la entidad y establecer parámetros para enfrentar tales situaciones adversas.

Los componentes para la evaluación del riesgo según el informe COSO ERM son:

- Identificación de eventos
- Valoración del riesgo
- Respuesta al riesgo
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Monitoreo

**Auditoría de Cumplimiento de Leyes y Regulaciones.-** La Auditoría Integral se complementa con la evaluación del cumplimiento de leyes, reglamentos, manuales de procedimientos, acuerdos, disposiciones legales y demás normativas que tienen relación con el giro principal del negocio; con el propósito de determinar si los procedimientos utilizados y las medidas de control interno se encuentran acordes con la normatividad vigente así como la efectividad de operaciones en el logro de objetivos.

**Auditoría de Gestión.-** Corresponde al análisis de la eficiencia del uso de recursos y eficacia en el cumplimiento de metas y objetivos, a través de la evaluación de resultados organizacionales con el uso de indicadores de gestión ya sean cuantitativos o cualitativos.

A este concepto se ha adherido la evaluación de la economía que se refiere a la utilización razonable de los recursos, la ética que hace referencia al uso adecuado de éstos, basadas en deberes, código de ética, normas constitucionales, leyes y demás reglamentación vigente de una sociedad y finalmente la ecología que trata sobre las

condiciones y requisitos ambientales que deben cumplirse. Todos estos conceptos complementan el propósito de la Auditoría de Gestión.

Si bien la aplicación individual de los tipos de Auditorías antes mencionadas ha generado resultados favorables para las entidades; no ha logrado alcanzar la eficacia, cobertura y aseguramiento que proporciona la aplicación de una Auditoría Integral; ya que cubre aspectos que individualmente no forman parte de su revisión pero que se encuentran relacionadas directamente; si consideramos a los procesos y actividades organizacionales como un todo concatenado.

### **1.1.3. Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA´s)**

Las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA´s), son aquellas emitidas por la Federación Internacional de Contadores, con la finalidad de constituir la base que guíe la ejecución de los procesos de Auditoría. Estas normas son relativas; no sólo al trabajo efectuado sino al criterio del auditor independiente en la ejecución de procedimientos y en la emisión del informe.

Las características que definen a las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento son las descritas a continuación:

#### **1.1.3.1 Normas relacionadas con el auditor**

El auditor debe estar consciente de que para ejercer su trabajo profesional tiene que contar con la capacidad técnica y la experiencia necesaria para lograr los objetivos y desempeñar su función de manera eficiente basado en preceptos de moral y ética. La capacidad técnica se refiere al nivel de capacitación del auditor, sus estudios, cursos y en general su formación profesional, la cual por sí sola no es suficiente, se hace necesaria la aplicación de estos conocimientos en la ejecución del trabajo, es decir la experiencia.

La experiencia aporta herramientas empíricas al auditor que hace posible la resolución de problemas con facilidad y más importante aún el mantener su juicio profesional sustentado en anteriores intervenciones. Así mismo, el auditor debe

actuar basado en el código de ética profesional, de esta forma tendrá un comportamiento imparcial, objetivo, e independiente.

El cuidado profesional no se aplica solamente en el trabajo de campo y la elaboración del informe, sino en todas las fases que comprenden el proceso de auditoría.

### **1.1.3.2 Normas relacionadas con la planificación de la auditoría**

La planificación implica establecer una estrategia a ser aplicada durante todo el proceso de Auditoría; como marco referencial sobre factores técnicos y profesionales; es decir determinar objetivos que se perseguirán y un orden que permita canalizar adecuadamente los recursos y esfuerzos que se invertirán.

*La planeación de la Auditoría involucra el conocimiento de la entidad, comprensión de los sistemas de información financiera y control interno, así como: [...] fecha de emisión, identificación de la entidad, objetivo general, alcance o periodo, tiempo estimado para el trabajo, instrucciones específicas y apoyo técnico como también: planificación preliminar y específica que comprende: conocimiento de la organización, misión, visión y objetivos de la entidad, políticas, grado de confiabilidad en la información, identificación de sistemas informáticos, elaboración de programas, identificar fuentes y montos de financiamiento, indicador de funcionarios e indicadores financieros, objetivo de la auditoría, procedimiento específicos de auditoría, plan de muestreo. (LEÓN CORNEJO, 2011)*

Una adecuada planificación beneficia al proceso de auditoría, en aspectos importantes como:

- Identificar áreas a las cuales se les debe dar mayor importancia a fin de resolver problemas potenciales de manera oportuna.

- Organizar el trabajo de manera eficaz, eficiente y económica esto incluye la selección del equipo auditor y la distribución de tareas facilitando la dirección y supervisión.

### **1.1.3.3 Normas relacionadas con la ejecución de la auditoría**

Estas normas regulan el trabajo del auditor, están orientadas a la obtención de información a fin de aprovecharla en todo el proceso de ejecución; para sustentar la opinión y las conclusiones de auditoría, lo cual significa realizar los procedimientos adecuados para recabar las evidencias suficientes y competentes.

La evidencia suficiente es cuando los resultados de una o varias pruebas aseguran la existencia de los hechos y criterios; del tal forma que queden comprobados y se vea reflejado en papeles de trabajo elaborados por el auditor; decimos que es competente cuando se refiere a hechos o criterios que tienen importancia real en relación a los procesos bajo examen.

### **1.1.3.4 Normas relacionadas con la elaboración del informe**

Estas normas regulan la fase final del proceso de Auditoría; en donde el auditor debe formar una opinión acerca de la revisión y comunicar de manera formal, directa y por escrito el reporte final de la Auditoría. El informe debe mantener la estructura prescrita en las Normas así como expresar claramente los resultados obtenidos, el alcance de la evaluación, la responsabilidad que el auditor asume y demás información pertinente.

“El informe de Auditoría aporta soluciones a la organización con base en el resultado de la evaluación respectiva, y de los puntos de vista de alto sentido profesional y aspectos: a quién va dirigido, contenido estructural y amplitud” (SOTOMAYOR, 2008)

## **1.2 Auditorías a ciertos componentes o examen especial**

Son consideradas parte del control posterior en las empresas, son casos específicos de evaluaciones que tienen una finalidad en especial, generalmente un determinado componente de la organización, actividad o proyecto. El enfoque y alcance que se dará al examen especial es fijado por la administración. El examen especial puede contener una combinación de objetivos de varios tipos de auditoría o sólo limitarse a uno de ellos, el auditor aplicará técnicas y procedimientos de auditoría en concordancia con el enfoque dado.

*El examen realizan las personas que actúan por mandato de una entidad o empresa o de sus accionistas, socios o acreedores. Generalmente es encomendada a los Auditores Independientes, fideicomisarios o comisarios para el control posterior del área financiera o parte de ella. (LEÓN CORNEJO, 2011).*

### **1.2.1 Tipos de exámenes especiales**

Los exámenes especiales pueden ser de varios tipos, pueden cubrir áreas en las que la dirección determine que es necesario un análisis más profundo, con el propósito de determinar el grado de eficiencia, eficacia, economía, ética y ecología y contribuir al cumplimiento de los objetivos empresariales, mediante la aplicación de auditorías más especializadas como por ejemplo:



**Cuadro 1.1: Auditorías Específicas**

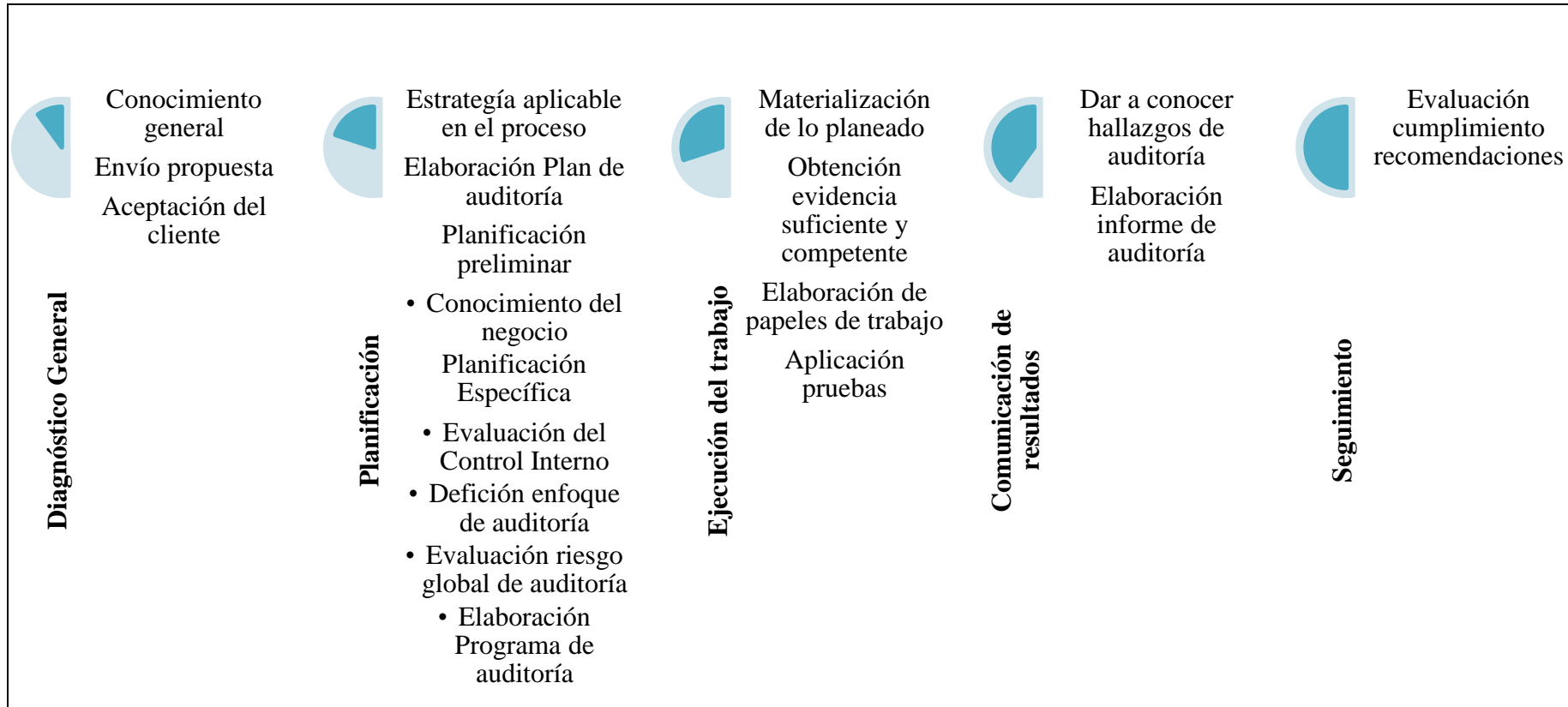
<b>AUDITORÍAS ESPECÍFICAS</b>	
<b>Recursos humanos</b>	Etapas de su administración
<b>Deportiva</b>	Membresía y financiamiento
<b>Adquisiciones</b>	Abastecimientos de insumos
<b>Documentación laboral</b>	Aspecto jurídico laboral
<b>Espacios</b>	Distribución de oficinas
<b>Legal</b>	Marco normativa
<b>Nominal</b>	Proceso de nómina
<b>Vehículos</b>	Parque vehicular
<b>Académica</b>	Maestros, programas y avances
<b>Obra</b>	Construcciones en proceso o terminadas
<b>Activo Fijo</b>	Inmuebles, muebles e instalaciones
<b>Contratos</b>	Documentación legal autorizada
<b>Analítica</b>	Procedimientos
<b>Inventarios</b>	Existencia física de bienes
<b>Ingresos y egresos</b>	Administración del efectivo
<b>Legal corporativa</b>	Certificados de participación

**Fuente:** (SOTOMAYOR, 2008)

**Elaborado por:** Las autoras

### 1.3 Proceso de Auditoría

Gráfico 1.4: Proceso de Auditoría



Elaborado por: Las autoras

Es un proceso sistemático, que abarca varias etapas concatenadas entre sí, lo realizado en una determinada fase, servirá de base para la subsecuente; por tanto, es fundamental que todas las etapas se encuentren estructuradas de tal manera que contribuyan al desarrollo del proceso y a la obtención de resultados eficientes.

La estructura de las etapas incluidas dentro del proceso, son de aplicación a todos los tipos de auditoría, siendo necesario adaptarlas de acuerdo a su naturaleza. El proceso varía dependiendo del tipo de auditoría que se aplique ya que el contexto y condiciones en cada entidad es diferente.

*Un proceso de Auditoría es un metodología bien definida para organizar una auditoría a fin de asegurar que los datos reunidos sean suficientes y competentes que se especifican y se cumplen con todos los objetivos adecuados de auditoría. (ARENS, Alvin A.;ELDER, Randal J.;BEASLEY, Mark S., 2008).*

### **1.3.1 Diagnóstico general**

Corresponde a la fase de conocimiento del negocio, en la que se obtiene información global de la entidad, que constituye la base del proceso de auditoría debido a que se pretende entender de mejor manera las actividades de la entidad, su entorno, factores que la afectan así como información relevante que nos brinde herramientas para comprender a la entidad de manera general.

Luego del análisis y evaluación previa realizada por el auditor utilizando la información recopilada se procede al envío de la propuesta de auditoría, la cual contendrá:

- Breve presentación de la firma auditora
- Objetivos de la auditoría
- Alcance de la revisión
- Metodología del trabajo
- Documentación de los resultados del trabajo de campo (Informes)
- Honorarios y requerimiento de información

La finalidad de la propuesta de auditoría es definir los términos en los cuales se desarrollará la auditoría, se dejará por escrito la aceptación de éstos por parte del cliente, a fin de evitar conflictos que puedan surgir en el transcurso de la misma.

### **1.3.2 Planificación de la auditoría**

La planificación de la auditoría corresponde a la fase del proceso en la que se determina la estrategia a ser aplicada durante las demás fases; además de considerarse una actividad inicial, la planeación se desarrolla durante todo el transcurso de la auditoría.

La estrategia planteada debe contener alcance, programa y dirección de la auditoría, con la finalidad de que guíe el cumplimiento de un plan de auditoría. Entre los factores a considerar dentro de la Estrategia se debe señalar las características de la auditoría, objetivos del proceso, factores que afecten al desarrollo de la auditoría y recursos que fueren necesarios.

El establecimiento de la estrategia, conlleva a definir también, los procedimientos para evaluar el riesgo tales como la cantidad de recursos, número de integrantes del equipo que se destinará a determinado componente y tiempo o plazos a ser cumplidos.

*La planeación implica trazar una directriz establece programas o guías económicas, numéricas y conceptuales, y definir objetivos, etapas de financiamiento, marco jurídico y estructura organizativa idónea, para iniciar, mantener, desarrollar y culminar las actividades a desarrollar.*  
(SOTOMAYOR, 2008)

#### **1.3.2.1 Plan de auditoría**

Incluye la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que van a realizar los miembros del equipo de trabajo. La planeación para esos procedimientos de auditoría se encuentra sujeta a modificaciones, por tanto ocurre durante el curso de la auditoría, conforme se desarrolla.

**Contenido del plan.**-El plan de auditoría debe incluir la naturaleza, programación, y grado de los procedimientos de evaluación del riesgo, grado de dirección y supervisión, éste factor dependerá del tamaño del compromiso, la complejidad, el área y los riesgos considerados.

### **1.3.2.2 Planificación preliminar**

En este punto se debe obtener una visión en conjunto de la entidad, se adquiere información sobre las actividades, objetivos, metas, planes, normativa regulatoria, políticas y demás información de carácter general que afecten a la auditoría.

Se denomina como la fase de conocimiento de la entidad y su ambiente, que sirve de marco referencial a lo largo de la auditoría al evaluar riesgos de error, ya que el auditor tendrá conocimiento de aquellos componentes que requieran mayor atención, con el propósito de determinar el nivel adecuado de evidencia que se debe obtener a fin de cubrir los riesgos.

#### **1.3.2.2.1 Conocimiento del negocio**

Es tarea fundamental del auditor adquirir un entendimiento de los factores internos (propios de la entidad) y externos (propios del mercado), que afectan a la entidad tales como:

- Ambiente del mercado
- Operaciones y procesos del negocio
- Administración y dirección
- Objetivos y estrategias
- Medición y desempeño

#### **1.3.2.3 Planificación específica**

La planificación específica es la fase en la cual se evalúa el control interno de la entidad, se analiza el nivel de riesgo de componentes identificados en la planificación preliminar y se estructura el programa con los procedimientos a ser aplicados.

*“La planificación específica debe incluir las siguientes etapas:*

- *Utilizar la información importante de la planificación preliminar*
- *Determinar áreas y procesos a evaluar*
- *Evaluar el control interno para cada componente*
- *Probar el funcionamiento de controles diseñados por la empresa*
- *Definir los niveles de confianza*
- *Establecer los niveles de riesgo de control*
- *Elaborar programas de trabajo”.* (LEÓN CORNEJO, 2011)

#### **1.3.2.3.1 Enfoque de auditoría**

El enfoque de la auditoría es basado en riesgos, al determinar las áreas o componentes en las cuales se debe dar mayor atención o concentrar mayor cantidad de pruebas para disminuir la posibilidad de errores materiales, por tanto los procedimientos se encuentran diseñados con el fin de responder a los riesgos identificados.

#### **1.3.2.3.2 Sistema de control interno**

El Control Interno se diseña, implementa y mantiene con el fin de cubrir los riesgos identificados que amenazan el logro de cualquiera de los objetivos de la entidad. La manera en la cual se diseña, implementa y mantiene el control interno varía dependiendo del tamaño y complejidad de una organización. Se debe identificar dentro de la empresa los componentes del control interno antes mencionados para facilitar el proceso de evaluación del mismo.

El sistema de control interno de las entidades incluye elementos manuales y automatizados, que deben ser considerados ya que a menudo, los sistemas automatizados representan mayor confianza, al ser comparados con los sistemas manuales que son más vulnerables a modificaciones y dependiendo del nivel de uso de estos elementos se considerará la aplicación de procedimientos adicionales.

#### **1.3.2.3.2.1 Limitaciones del control interno**

El Control Interno otorga una seguridad razonable sobre la obtención de objetivos de la entidad, independientemente de su estructura y eficiencia; debido a que su desarrollo depende del factor humano, por tanto está sujeto a errores o fallas al momento de tomar una decisión, y no se puede descartar la existencia de intereses personales y a pesar de la existencia de controles pueden ser evadidos por confabulación del personal.

La intervención de las personas juega un papel muy importante en el Control Interno, ya que en sus manos se encuentra la responsabilidad de hacer cumplir los controles diseñados, encaminando a la entidad al logro de objetivos comunes; por otro lado ellos tienen la potestad de evadir controles o distorsionarlos para obtener un beneficio propio.

#### **1.3.2.3.2.2 Evaluación del Control Interno**

El uso de tecnologías de la información beneficia al control interno de las entidades ya que permite la ejecución de actividades de manera predefinida, la realización de cálculos complejos reduciendo la posibilidad de errores humanos al ejecutar el mismo proceso de forma manual, facilita el manejo de grandes volúmenes de información y nos da la posibilidad de que la información sea monitoreada a fin de evaluar el desempeño de los responsables de generarla.

Se debe considerar también que las tecnologías de la información poseen riesgos que afectan al control interno, la parametrización de éstos debe ser controlada porque podrían ser alteradas de modo que beneficien a alguna parte interesada. Es importante una evaluación periódica de los sistemas de información, ya que podrían verse afectados por cambios realizados por personal no autorizado, por ingreso erróneo de información o alteraciones inherentes al uso de los sistemas.

Se puede evaluar la confianza en el control interno al considerar los siguientes aspectos:

- Definir procesos realizados en componentes o parte de ellos
- Identificar controles y determinar su grado de cumplimiento
- Determinar niveles de confianza y riesgo

### **1.3.2.3.3 Evaluación de riesgo global de auditoría**

Al establecer la estrategia general de auditoría, deberemos determinar la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Para propósitos de evaluación de los riesgos de error material y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos de auditoría adicionales.

***Determinar la Importancia relativa.***- Involucra el ejercicio del Juicio Profesional. Existe una relación entre el porcentaje y el parámetro elegido, “Por ejemplo, podemos considerar que el cinco por ciento de la utilidad antes de impuestos para las operaciones continuas sea apropiado para una Entidad con fines de lucro en una industria manufacturera, mientras que podemos considerar que el uno por ciento de los ingresos totales o gastos totales sea apropiado para una entidad sin fines de lucro. Sin embargo, porcentajes más altos o más bajos, pueden considerarse apropiados en las circunstancias”. (Deloitte, 2010)

***Límite de errores no significativos.***- Podemos designar un monto por debajo del cual los errores serían no importantes y no necesitarían acumularse, porque esperamos que la acumulación de dichos montos no tenga un efecto importante sobre los Estados Financieros.

#### **1.3.2.3.3.1 Tipos de riesgos**

El riesgo de auditoría está compuesto de varios riesgos, que en su conjunto representan la posibilidad de que el auditor emita una opinión errónea sobre los componentes analizados. Estos riesgos son: riesgo inherente, de control y de detección.



**Riesgo inherente.**-Es un riesgo propio del rubro a ser analizado, involucra factores como el volumen de las operaciones, experiencia del personal especializado e importancia del mismo.

*Ejemplo:*

- Riesgo de incobrabilidad por recesión económica, por las características de los productos con avance tecnológico muy rápido.
- Existe una mayor probabilidad de inventario obsoleto para un fabricante de equipos electrónicos que para un fabricante de acero.

**Riesgo de control.**-Se refiere al relacionado con el proceso de control interno ejecutado por la entidad, cuando se confía en los controles existentes, el riesgo a considerar será menor y viceversa.

*Ejemplo:*

- No realizar las declaraciones de impuestos en forma mensual por carencia del recurso necesario

**Riesgo de detección.**- Corresponde al riesgo de que los procedimientos realizados por el auditor no sean suficientes para identificar errores significativos o materiales. Depende directamente de la experiencia del auditor y su conocimiento del negocio.

*Ejemplo:*

- Aplicar procedimientos erróneos
- Determinar erróneamente el alcance
- No asignar las tareas a los colaboradores correspondientes
- No aplicar los procedimientos en el momento adecuado

#### **1.3.2.4 Programa de auditoría**

Es el documento en el cual se plasma todas las actividades a ser realizadas por el equipo auditor, sirve como una guía de trabajo ya que en éste se detallan los procedimientos y pruebas a ser aplicadas en términos generales, de acuerdo a una estructura lógica y sistemática en un periodo determinado.

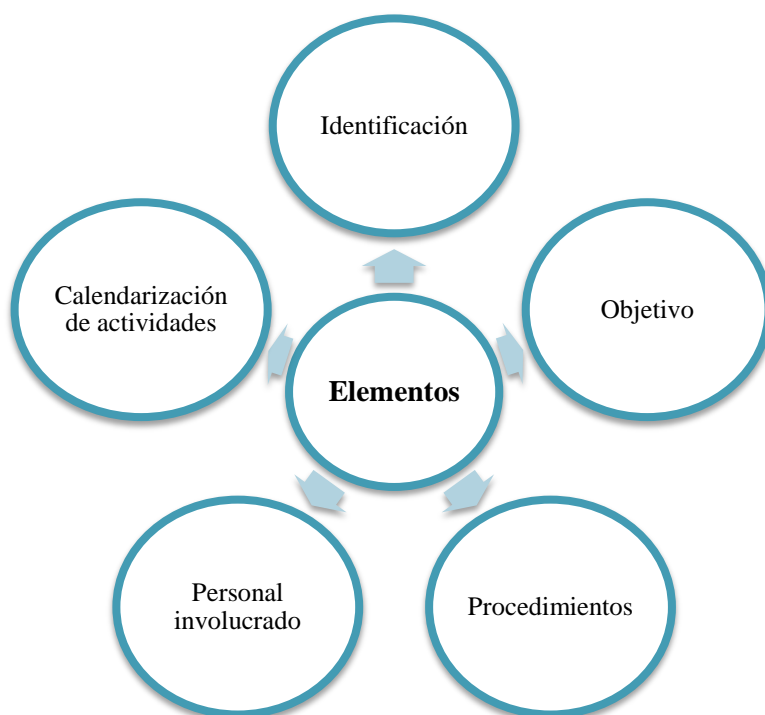
El programa de auditoría se encuentra sujeto a cambios, es decir su estructura es flexible porque de acuerdo al criterio del auditor éste puede ser modificado de modo que se acople a los procesos y características de la entidad o componente bajo revisión.

*Los programas de auditoría son normalmente de dos clases: 1) predeterminados, 2) progresivos. En un programa predeterminado se incluyen todos los procedimientos de auditoría, aun cuando no todos pueden ser necesarios en ella. El progresivo consiste en un esquema del alcance, características y limitaciones generales de la auditoría [...]”.*  
(MAINOU, Abad, 2008)

##### **1.3.2.4.1 Contenido del programa de auditoría**

Comprende los siguientes elementos:

**Gráfico 1.5: Elementos de la Auditoría**



**Elaborado por:** Las autoras

Identificación.-Contiene datos generales como el nombre de la entidad auditada, nombre del programa de trabajo, área o componente bajo revisión, fechas de inicio y culminación del examen y datos de la firma auditora.

Objetivo.- Expone lo que se desea alcanzar con la aplicación de los procedimientos contenidos en éste, pueden ser clasificados como objetivos generales y específicos.

Procedimientos.- Constituye un listado sistemático y cronológico de las actividades que se propone realizar durante el trabajo de campo, el auditor diseña dichos procedimientos con el uso de su criterio profesional y define el alcance y necesidad de su aplicación.

Personal involucrado.-Se debe especificar en cada procedimiento, la(s) persona(s) encargada(s) de ejecutarlos y revisarlos, con el fin de establecer el niveles de responsabilidad.

Calendarización de actividades.- Define plazos para la ejecución de los procedimientos en forma individual y global del programa.

“La aplicación del programa de trabajo requiere de un seguimiento que permite corroborar que las actividades se apeguen al mismo y verificar el avance logrado, así como la aclaración de contratiempos de interpretación de procedimientos”. (SOTOMAYOR, 2008)

### **1.3.3 Ejecución del trabajo**

Representa el desarrollo de la auditoría, es decir implica la materialización de lo planificado en la fase anterior, se trata de obtener la evidencia suficiente para sustentar la opinión del auditor, para ello se recopila información veraz y oportuna, que permita el desarrollo del examen de forma eficiente y eficaz.

“En esta etapa es posible identificar tres segmentos o fases naturales: aplicación de técnicas para obtener información; estudio, análisis y validación de ésta, y la detección de hallazgos e identificación de evidencia”. (SOTOMAYOR, 2008).

#### **1.3.3.1 Técnicas de obtención de información**

Para obtener información el auditor debe crear un ambiente adecuado de comunicación con el cliente utilizando su pericia profesional, creatividad y mostrando confiabilidad, de esta manera logrará obtener el punto de partida clave, para ello existen técnicas que podrán ser utilizadas; entre las más comunes tenemos:

- Entrevistas
- Observación Directa
- Cuestionarios
- Investigación Documental

### **1.3.3.1.1 Entrevistas**

Es una conversación directa con personal de la entidad que tenga un alto nivel de dominio del tema en cuestión. El objetivo de esta técnica es conseguir mayor información que indique las deficiencias que tiene la organización en sentido general o específico, así como ampliar el conocimiento y satisfacer inquietudes del auditor que se hayan generado en la ejecución del examen.

### **1.3.3.1.2 Observación Directa**

Es la técnica más natural ya que se relaciona con la habilidad para percibir los hechos que suceden en la entidad, es decir el auditor realiza un examen de las actividades, procesos, funciones, procedimientos y actitudes de todas las personas que conforman la organización con el fin de evaluar dichos acontecimientos.

### **1.3.3.1.3 Cuestionario**

Son una serie de preguntas diseñadas con anterioridad, a fin de reunir información sin límite del tema a evaluar o de aspectos generales de la organización, las preguntas deben ser claras y precisas, con el propósito de que se facilite su comprensión a la persona que está siendo encuestada. Existen dos clases de preguntas:

**-Cerradas.-** Son aquellas en las que se restringe la respuesta a un sí o un no, es decir, es una respuesta específica que no da lugar a explicaciones ni imparcialidad. A continuación se muestran ejemplos de preguntas cerradas en el supuesto caso de un análisis en el departamento de adquisiciones:

- ¿La empresa tiene proveedores internacionales? Si/No
- ¿Existe una política de contratación de proveedores? Si/No

**-Abiertas.-** Son aquellas que permiten emitir una opinión o una respuesta amplia, de acuerdo al criterio del encuestado, por ejemplo serían aplicables las siguientes preguntas abiertas en el caso anteriormente citado:

- ¿Cómo se realiza la selección de proveedores?
- ¿Cuáles son los parámetros para la aprobación de compras?

#### **1.3.3.1.4 Investigación Documental**

Consiste en examinar y analizar documentos que pertenecen a la organización, los cuales serán evaluados y aportarán información que servirá de soporte para el desarrollo de la auditoría.

La documentación se puede clasificar en: *legal*, son los documentos relacionados con el marco jurídico como reglamentos, actas de la entidad, etc., y *administrativa*, en este grupo se encuentran los manuales de procedimientos, sistemas administrativos, estados financieros, presupuestos, informes de auditoría, etc.

La información que se obtuvo a través de las técnicas expuestas debe ser integrada, para ello el auditor diseñará sus papeles de trabajo a fin de empezar a analizarla para de esta manera mantener un orden y disciplina en el trabajo.

#### **1.3.3.2 Papeles de trabajo**

“Los papeles de trabajo representan la fuente sustancial para la elaboración del proyecto de informe o en su defecto el informe final; de ahí la importancia de su elaboración, archivo, interpretación, análisis, estudio y hasta su custodia”. (SOTOMAYOR, 2008).

Los papeles de trabajo recogen la información obtenida en cada una de las etapas, constituyen un soporte del trabajo que se realiza y representan un apoyo para el auditor ya que sustentan la opinión que será emitida. Éstos deben ser completos, detallados y explicativos para proporcionar un entendimiento de lo que se está realizando.

Los papeles de trabajo no tienen un diseño específico ya que el auditor los va creando dependiendo de las necesidades que encuentre en el transcurso de la auditoría, cada papel de trabajo debe tener una referencia para saber de dónde proviene dicha

información, además en los papeles de trabajo siempre encontraremos marcas de auditoría las cuales son señales que el auditor realiza mientras verifica los resultados o cruza información con las fuentes, de esta manera el auditor va confirmando los resultados.

*En el caso de auditorías recurrentes, algunos archivos de papeles de trabajo pueden ser clasificados como archivos de auditoría “permanentes” que son actualizados con nueva información de importancia que subsiste, distinto de los archivos de auditoría periódicos que contienen información que se relaciona primordialmente a la auditoría de un único período. (INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, 2002)*

Los papeles de trabajo son de absoluta confidencialidad del auditor, pues son de su propiedad y en ellos se registra información de la entidad que no puede ser revelada y es por ello que tampoco son un sustituto de los documentos contables de la entidad, ya que estos documentos fueron creados a fin de apoyar el desarrollo de su trabajo.

#### **1.3.3.2.1 Obligatoriedad de mantener el archivo**

Los papeles de trabajo que sustenten la labor del auditor deberán ser conservados durante un lapso prudencial de tiempo de 6 años, dentro del cual estarán sujetos a revisión de las autoridades competentes.

#### **1.3.3.3 Pruebas**

##### **1.3.3.3.1 Pruebas substantivas y de cumplimiento**

Son pruebas que realiza el auditor con la finalidad de identificar la evidencia de auditoría y sustentar su opinión, las cuales están relacionadas con la integridad, exactitud y validez de la información auditada, que permitan al auditor obtener conclusiones razonables de la preparación de sus estados financieros de acuerdo al marco legal que corresponda.

**Pruebas Substantivas.-** Son aquellas que se realizan específicamente a las cuentas que integran los estados financieros, a fin de detectar errores e irregularidades en los mismos, además dichas pruebas ayudan al sustento de las aseveraciones.

*Las aseveraciones de los estados financieros son aseveraciones de la administración, explícitas o de otro tipo, que están incorporadas en los estados financieros. Pueden categorizarse como sigue:*

- a) existencia: un activo o pasivo existe en una fecha dada;*
- b) derechos y obligaciones: un activo o pasivo pertenece a la entidad en una fecha dada;*
- c) ocurrencia: una transacción o evento tuvo lugar, lo cual pertenece a la entidad durante el período;*
- d) integridad: no hay activos, pasivos, transacciones o eventos sin registrar, ni partidas sin revelar;*
- e) valuación: un activo o pasivo es registrado a un valor en libros apropiado;*
- f) medición: una transacción o evento es registrado a su monto apropiado y el ingreso o gasto se asigna al período apropiado; y*
- g) presentación y revelación: una partida se revela, se clasifica y describe de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros aplicable. (Norma Internacional de Auditoría)*

**Pruebas de Cumplimiento.-** Son aquellas que se realizan a fin de determinar el cumplimiento de los procedimientos establecidos en el control interno y están limitadas a aquellos controles en los que desee basarse el auditor, a fin de determinar anomalías respecto los procedimientos de dicho control con el propósito de establecer la significatividad de los riesgos.

En las pruebas de cumplimiento es usual la utilización del muestro que permite que todas las partidas que conforman población en estudio tengan la oportunidad de ser seleccionadas y puedan formar parte de la conclusión del universo; el muestreo en la auditoría puede usar un enfoque estadístico o no estadístico.



De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría y Aseguramiento 315 que habla sobre el Muestreo en la auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas, se expresa que “con base en el conocimiento del auditor de los sistemas de contabilidad y de control interno, el auditor identifica las características o tributos que indican la efectividad de un control, así como la posibilidad de desviación de un funcionamiento adecuado del mismo. La presencia o ausencia de atributos de los controles puede entonces ponerse a prueba por el auditor”. (Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, 2011)

**Pruebas con doble finalidad .-** El auditor utiliza este tipo de pruebas con el objetivo de detectar el cumplimiento de los procedimientos de control interno y a la vez comprobar la validez de los saldos de los movimientos sujetos a este control, este tipo de pruebas se realiza cuando el nivel de riesgo es igual que el nivel de cumplimiento.

*Relación entre las pruebas de cumplimiento y substantivas.-El auditor lleva a cabo pruebas de cumplimiento como parte de su estudio y evaluación del sistema de control contable interno del cliente si cree que fiándose del procedimiento del control contable interno puede obtener una reducción del costo del alcance de las pruebas substantivas. Generalmente, un sistema de control interno bien diseñado permite al auditor realizar unas pruebas substantivas menos amplias, ya que la probabilidad que existan errores e irregularidades en los estados financieros es inferior. Sin embargo, si existe una probabilidad demasiado elevada de que los procedimientos de control contable interno no prevengan o detecten estos errores, el auditor no puede reducir el alcance de las pruebas substantivas. Sin embargo, incluso tales circunstancias, es importante recordar que un ratio de desviación inaceptable respecto al procedimiento de control contable interno no implica un error monetario de la misma magnitud en los estados financieros [...]. (MAINOU, Abad, 2008)*

La aplicación de pruebas depende del nivel de confianza y de riesgo definidos, cuando el nivel de confianza sea mayor al nivel de riesgo, entonces el auditor deberá

aplicar pruebas de cumplimiento, cuando el nivel de confianza sea menor al nivel de riesgo el auditor aplicará pruebas sustantivas, por otro lado, cuando el nivel de confianza y el nivel de riesgo correspondan al mismo porcentaje se aplicaran pruebas de doble finalidad, un ejemplo de lo expuesto se muestra a continuación:

**Cuadro 1.2: Aplicación de Pruebas**

<b>APLICACIÓN DE PRUEBAS</b>			
	Pruebas sustantivas	Pruebas de cumplimiento	Pruebas de doble finalidad
Nivel de confianza	< 40%	> 80 %	50%
Nivel de riesgo	> 60%	< 20%	50%

**Elaborado por:** Las autoras

#### **1.3.3.4 Evidencia de auditoría**

Es la información obtenida por el auditor a fin de lograr el objetivo propuesto y cumplir con las normas de la profesión, es decir determina si la información auditada está acorde con el criterio establecido, la evidencia debe ser competente y suficiente.

*La competencia de la evidencia se refiere al grado en que las evidencias puedan considerarse como creíbles o dignas de confianza. Si la evidencia es considerada como muy competente, constituye de gran ayuda para convencer al auditor de que los estados financieros se presentan con imparcialidad.[...]La suficiencia de la evidencia se mide principalmente por el tamaño de la muestra que escoge el auditor. Para un determinado procedimiento de auditoría, las evidencias obtenidas de una muestra de 100 en términos generales serían más suficientes que las de una muestra de 50. (ARENS, Alvin A.;ELDER, Randal J.;BEASLEY, Mark S., 2008)*

#### **Ejemplo:**

En el caso de un examen al área de cuentas por cobrar (clientes), cuyo saldo es US\$40,000, podemos decir que la información es suficiente cuando obtenemos un

detalle de varios clientes cuyos montos sean importantes y sumados lleguen al 80% del total; pero no estaríamos cumpliendo con la característica de competente, ya que podríamos estar omitiendo clientes que a pesar de que no muestren saldos finales importantes, pueden durante el periodo haber tenido un gran movimiento, se puede estar ignorado también clientes recurrentes cuyo impacto dentro de cartera sea importante o clientes cuyas compras representen un porcentaje considerable respecto a las ventas. Adicionalmente la información debe ser obtenida de fuentes con credibilidad e independientes, sería competente la información si la confirmación de saldos se recibe directamente desde el cliente a los auditores, sin intervención de la compañía.

Es decir, la información debe cumplir con características de suficiente y competente para asegurarnos que se esté tomando en cuenta todos los aspectos importantes y necesarios en el análisis; nos permiten evaluar la credibilidad de la información luego de realizar una combinación ya que los dos criterios se complementan.

Existen varios tipos de evidencia entre los cuales tenemos:

- **Evidencia Física.**-Básicamente, se refiere a la constatación física, es decir el conteo o inspección que realiza el auditor a los activos tangibles, por ejemplo: inventario y efectivo; es uno de los tipos de evidencia más confiable ya que se verifica directamente si en realidad existe dicho activo.

- **Evidencia Documental.**- Es la constatación de los documentos y registros que mantiene el cliente, dicha evidencia se puede obtener de forma externa, la cual es de mayor confiabilidad ya que se transmite la información directamente a el auditor y por ende es fiable, por ejemplo: las solicitudes de confirmación; o de forma interna, es decir documentos que se encuentren bajo la custodia del cliente, las cuales son poco fiables, por ejemplo: los certificados del capital social común invertido

- **Evidencia Testimonial.**-Es aquella recogida por el auditor en base a una serie de preguntas realizadas a los empleados de la entidad, la cual puede ser de forma verbal o escrita, referente a los procedimientos, actividades, movimientos, transacciones.

etc., que la empresa realiza, es decir se realizan las preguntas de acuerdo al área donde se realizará el examen de auditoría.

- **Evidencia Analítica.**- Es aquella evidencia que se obtiene a través de las comparaciones que se realizan para determinar si los balances u otros datos son razonables luego de un estudio minucioso, dentro de la auditoría esto puede ser : la comparabilidad de cifras que demuestren la credibilidad de una cuenta, es decir que son básicamente cálculos matemático con procedimientos analíticos.

Los papeles de trabajo recogen la evidencia obtenida durante todo el proceso así como la información necesaria para dar a conocer los resultados de dicho examen

*La documentación de la auditoría es el recurso más importante para demostrar por medio de documentos que una auditoría fue realizada de forma adecuada y conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas. Si es necesario, el auditor debe ser capaz de demostrar a las agencias reguladoras y ante los tribunales que la auditoría estuvo bien planeada y supervisada de forma adecuada; demostrar que la evidencia acumulada fue competente, suficiente y oportuna; y que el informe de la auditoría fue apropiado y que ha considerado los resultados de la auditoría (ARENS, Alvin A.;ELDER, Randal J.;BEASLEY, Mark S., 2008)*

#### **1.3.4 Comunicación de resultados**

En esta etapa se da a conocer los resultados del trabajo realizado por el equipo auditor durante todo el proceso de la auditoría; la opinión, conclusiones y recomendaciones que emita el auditor deberá sustentarse efectivamente en sus papeles de trabajo.

Se refiere a los componentes, actividades, proyectos, y demás procesos analizados, respecto a los asuntos identificados durante el examen, puede ser presentado de forma verbal o escrita. Durante el desarrollo de la auditoría se redacta el borrador del

informe, que es presentado a las autoridades con el fin de ser corregido y llegar a un acuerdo sobre cómo presentar la información.

#### **1.3.4.1 Objetivos**

En esta etapa se plantean como objetivos la elaboración de conclusiones y recomendaciones y la elaboración del informe. A pesar de ser considerada la etapa culminante del proceso de auditoría, la comunicación es base fundamental durante todo el proceso, se requiere mantener permanente comunicación con el cliente, personal clave, ejecutivos y demás.

Con el fin de que esta etapa se cumpla de manera efectiva, el auditor debe tener cualidades que le permitan establecer buenas relaciones con el cliente, de modo que éste pueda expresar sus motivos, sustentos y justificaciones; considerando que él domina el tema que estamos analizando. Por este motivo es importante que el auditor posea habilidades de comunicación y sepa manejar un adecuado tono de voz, manejar grupos, saber escuchar, ser prudente, entre otros.

#### **1.3.4.2 Informe de auditoría**

El informe de auditoría es el producto final del trabajo realizado durante todas las fases descritas del proceso de auditoría. Este documento debe caracterizarse por la calidad de su contenido, así como claridad, oportunidad y eficiencia; de modo que plasme todo el trabajo realizado, el tiempo invertido y los recursos utilizados.

*El proceso de auditoría concluye con el informe de auditoría, que constituye el medio a través del cual el auditor comunica de manera formal y directa el reporte final de la auditoría, junto con recomendaciones correspondientes, a la empresa que solicitó los servicios, específicamente a la alta gerencia. (SOTOMAYOR, 2008).*

### 1.3.4.3 Estructura del Informe de auditoría

**Cuadro: 1.3: Estructura del Informe de Auditoría**

N°	Elemento	Descripción
1	Título	Que indique que es el informe de un auditor independiente
2	Destinatario	Personas para las que se prepara el informe, con frecuencia a accionistas o encargados del gobierno de una entidad.
3	Párrafo de introducción	Identifica estados financieros auditados junto con las fechas y períodos cubiertos por éstos. Responsabilidad de la administración sobre la preparación de los estados financieros.
4	Párrafo de alcance	Declaración de que la auditoría fue realizada bajo Normas Internacionales de Auditoría y otra normativa vigente con el fin de obtener seguridad razonable de éstos, de que no existan presentaciones erróneas o materiales.
5	Párrafo de opinión	El auditor declara su opinión sobre la correcta presentación y elaboración de estados financieros dentro del marco legal de referencia, es decir es una conclusión del proceso de auditoría.
6	Fecha del dictamen	Fecha en la cual se culmina el proceso de auditoría, bajo ninguna circunstancia podrá ser antes que la fecha de emisión de los estados financieros aprobados por la administración.
7	Dirección del auditor	Ubicación donde el auditor mantiene las oficinas que tienen responsabilidad por la auditoría.
8	Firma del auditor	Debe contener la firma del auditor, de la firma auditora según sea apropiado y el número de licencia que los autorice.

**Elaborado por:** Las autoras

### 1.3.4.4 Tipos de dictamen

La estructura del informe se mantiene en todas las auditorías, con adaptaciones de acuerdo a las circunstancias. El párrafo de opinión es el que determina el tipo de dictamen, ya que éste variará según lo detectado por el auditor.

- Opinión limpia.- Según la NIA 700a párrafo 37 se da cuando los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados

razonablemente, respecto de todo lo importante) de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros identificado. (Normas Internacionales de Auditoría, 2007)

- Modificaciones de la opinión del auditor.- En ciertas circunstancias la opinión del auditor se verá alterada, así:

- Asuntos que no afectan la opinión: El dictamen del auditor puede modificarse al aumentar un párrafo de énfasis para resaltar un asunto que afecte a los estados financieros, esto no afecta a su opinión.

Se elaboran párrafos de énfasis cuando existen circunstancias que afecten el negocio en marcha de la entidad y situaciones donde no se tenga certeza de hechos futuros y afecten a los estados financieros. En casos extremos en los cuales sean varias las condiciones de incertidumbre el auditor podrá considerar apropiado una abstención de opinión.

- Asuntos que afectan la opinión: El auditor podrá considerar el no emitir una opinión limpia cuando se den circunstancias como:

**Cuadro 1.4: Circunstancia y Efecto**

<b>Circunstancia</b>	<b>Efecto</b>
Limitación del alcance del trabajo del auditor	Opinión con salvedad Abstención de opinión
Desacuerdo con la administración respecto a aceptabilidad de políticas aplicadas.	Opinión con salvedad Opinión adversa

**Elaborado por:** Las autoras

- Opinión con salvedad.- Se emite cuando el auditor de acuerdo a su juicio considera no factible el emitir una opinión limpia, pero el efecto de la limitación del alcance o el desacuerdo con la administración no es tan importante, debe exponérselos asuntos a los que se refiere la salvedad.

- Abstención de opinión.- Se emite cuando el efecto de la limitación del alcance sea tan importante ya que el auditor debido a eso, no ha podido conseguir evidencia pertinente ni suficiente, por lo que no puede emitir una opinión.

- Opinión adversa.- Se emite cuando el efecto del desacuerdo con la administración sea tan importante que el auditor considere que los estados financieros se encuentren incompletos.

### **1.3.4.5 Modelo de Informe bajo Normas Internacionales de Auditoría**

#### *INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES*

*A los Señores Accionistas y/o Junta de Directores de  
ABC S.A.:*

*Informe sobre los estados financieros*

*Hemos auditado los estados financieros que se adjuntan de ABC S.A. que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2011 y los correspondientes estados de resultado integral, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.*

*Responsabilidad de la Gerencia por los estados financieros*

*La gerencia de la Compañía es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF'S, y del control interno determinado por la gerencia como necesario para permitir la preparación de los estados financieros libres de errores materiales, debido a fraude o error.*

*Responsabilidad del auditor*

*Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestra auditoría. Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con*



*requerimientos éticos y planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener certeza razonable de si los estados financieros están libres de errores materiales.*

*Una auditoría comprende la realización de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los saldos y revelaciones presentadas en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de error material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar esta evaluación de riesgo, el auditor toma en consideración los controles internos relevantes para la preparación y presentación razonable de los estados financieros de la Compañía a fin de diseñar procedimientos de auditoría apropiados a las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía. Una auditoría también comprende la evaluación de que las políticas contables utilizadas son apropiadas y de que las estimaciones contables hechas por la gerencia son razonables, así como una evaluación de la presentación general de los estados financieros.*

*Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.*

#### *Opinión*

*En nuestra opinión, los referidos estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la posición financiera de ABC S.A. al 31 de diciembre del 2011, el resultado de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de acuerdo con Normas Internacionales de Información*

*Financiera - NIIF's.*

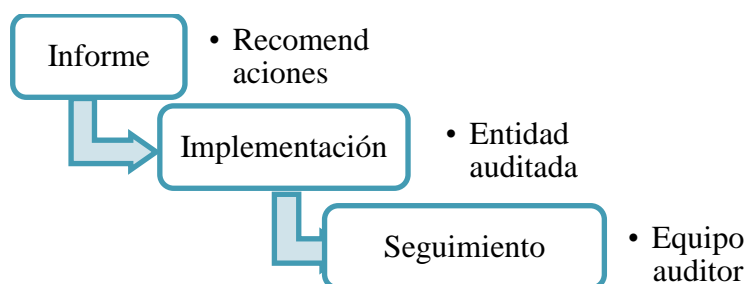
#### *Asuntos de énfasis*

*Sin calificar nuestra opinión, informamos que tal como se explica con más detalle en la Nota 2, ABC S.A. es una subsidiaria (o entidad de propósito especial, según aplique) de la Compañía XY, razón por la cual, los estados financieros adjuntos están incorporados en los estados financieros consolidados de su controladora preparados de acuerdo a NIIF's y sobre los cuales se emite un informe de auditoría por separado.*

### 1.3.5 Seguimiento

Es la etapa final del proceso, se realiza una evaluación del cumplimiento de las recomendaciones dadas por el auditor en el informe de auditoría, aquellas emitidas durante el proceso de la auditoría y las dadas en la carta a la Gerencia. El desarrollo de esta fase no tiene un tiempo determinado a ser cumplido debido a que es responsabilidad de la Administración el acatar o no las recomendaciones.

**Gráfico 1.6: Seguimiento**



**Elaborado por:** Las autoras

Una vez que la entidad tiene conocimiento de las recomendaciones, lo ideal sería que se trate de implementar las mejoras de manera inmediata, con el fin de contar con el apoyo del equipo auditor y adicionalmente porque la información se encuentra disponible en ese momento, lo cual no sería posible si las acciones correctivas fueran tomadas con posterioridad ya que, las situación motivo de la recomendación incluso podría haber cambiado o empeorado.

## **CAPÍTULO II: ORGANISMOS REGULADORES DE LAS ENTIDADES PRIVADAS Y NORMATIVA VIGENTE**

### **2.1 Organismos reguladores de las entidades privadas**

A fin de regular las actividades que realizan las entidades privadas en el Ecuador se han creado organismos de control gubernamental, cuya finalidad es la de verificar y controlar las acciones que realizan dichas entidades.

Tienen el propósito de evaluar la eficacia y eficiencia de los servicios que prestan o de los bienes que producen, a fin de que las necesidades de los consumidores sean satisfechas de forma correcta, además contribuyen con la protección del presupuesto del Estado y el crecimiento económico del mismo, a través de las tasas o impuestos que cobran a las empresas.

### **2.2 Servicio de Rentas Internas (SRI)**

Es una entidad técnica y autónoma de personería jurídica con fondos propios, su sede principal se encuentra ubicada en la ciudad de Quito, sus actividades están reguladas por:

- Ley de Creación del Servicio de Rentas internas (Ley 41)
- Código Tributario
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Demás leyes y reglamentos aplicables.

Cuya responsabilidad es la de recaudar tributos internos establecidos mediante leyes de acuerdo a la normativa vigente que rige en el País.

#### **2.2.1 Facultades**

- Ejecutar la política tributaria
- Recaudación de tributos Internos
- Reformas a la legislación tributaria

- Imponer sanciones en caso de incumplimiento
- Mantener el sistema estadístico tributario
- Verificación de actos de determinación tributaria, etc.

### **2.2.2 Administración**

El Servicio de Rentas Internas estará administrado por el Director General, el cual será designado por el Presidente de la República, entre sus funciones se encuentran: Ejercer la representación legal, judicial y extrajudicial, aplicar la política institucional, dirigir, organizar y controlar las gestiones que este organismo realiza, entre otras.

### **2.2.3 Compromiso**

“Promover y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios éticos y legales, para asegurar una efectiva recaudación que fomente la cohesión social”. (SERVICIO DE RENTAS INTERNAS)

#### *Impuestos administrados por el SRI*

- Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto a la Renta
- Presentación de anexos
- Retención de impuestos
- Otros Impuestos
  - Vehículos
  - Impuesto a los Consumos Especiales
  - Impuesto a la Salida de Divisas
  - Tierras Rurales
  - Activos en el Exterior

## **2.3 Superintendencia de Compañías**

La Constitución Política del Ecuador define a las superintendencias como organismos técnicos de vigilancia, auditoría, intervención y control de las actividades económicas, sociales y ambientales, y de los servicios que prestan las entidades públicas y privadas, con el propósito de que estas actividades y servicios se sujeten al ordenamiento jurídico y atiendan al interés general.

### **2.3.1 Historia**

Las primeras normas de regulación de las Compañías en el País estaban descritas en el Código de Comercio expedido en el Gobierno del General Eloy Alfaro en el año 1906, en las que se estableció la vigilancia a entidades que operaban en el País, sean nacionales o extranjeras, se publicaron registros oficiales mediante los cuales se sancionaba judicialmente hechos motivos de demanda. Para 1911 se dispuso que los Colectores fiscales (funcionarios del llamado Ministerio del Tesoro, hoy en día Ministerio de Economía y Finanzas cuya función era la recaudación de tributos) fueran los encargados de la función de vigilancia de las Compañías. En 1936, se dio la potestad de controlar a las Compañías a los Jueces de Comercio, se les otorgó la potestad de designar peritos o por su cuenta verificar libros contables y registros que den fe del cumplimiento de leyes y normatividad.

En la Presidencia del Dr. Carlos Arroyo se decretó que las compañías estarían bajo el Control de la Superintendencia de Bancos y el departamento denominado “Intendencia de Compañías Anónimas” que fue creado en abril de 1964 para dicho fin. En 1966 la Asamblea Constituyente expide la ley con la que se crea la Superintendencia de Compañías como organismo de estado mediante decreto del 1 de julio de 1967, en 1968 se expide la primera codificación de la Ley de Compañías.

*La Superintendencia de Compañías es un organismo técnico, que asesora y supervisa al sector empresarial del País, con criterios modernos y mecanismos eficaces de manera que la actividad de control se constituya en un elemento dinámico que coadyuve al mejor desarrollo*

*de la empresa. También promueve el mercado de valores y los productos que en él transan.* (Superintendencia de Compañías, 2009)

### **2.3.2 Funciones**

Su función principal es la de controlar y vigilar las compañías nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador en sus aspectos jurídicos, societarios, económicos, financieros y contables.

### **2.3.3 Misión**

“Fortalecer, promover y controlar el desarrollo confiable y transparente de la actividad societaria y de mercado de valores a través de adecuados sistemas de regulación, control y servicios”. (Superintendencia de Compañías, 2009)

### **2.3.4 Visión**

“Ser una institución líder, altamente técnica e innovadora que contará con mecanismos modernos de asesoría, supervisión y control eficientes que promuevan el desarrollo societario y de mercado de valores”. (Superintendencia de Compañías, 2009)

## **2.4 Superintendencia de Bancos y Seguros**

### **2.4.1 Historia**

En 1899, se elabora la Ley de Bancos, la cual regulaba la fabricación de la moneda y el manejo de los negocios bancarios, en 1914 se nombra a una autoridad de supervisión de los bancos cuya responsabilidad era vigilar la emisión y cancelación de los billetes de bancos.

*En 1927, bajo inspiración de la Misión Kemmerer (1925 - 1927), llamada así porque la presidió el doctor Edwin Walter Kemmerer, produjo en el País una verdadera transformación en el ramo bancario y*

*financiero al expedir: La Ley Orgánica de Bancos, la Ley Orgánica del Banco Hipotecario (Banco Nacional de Fomento) y la Ley Orgánica del Banco Central, que afianzaron el sistema financiero del País, así como otras leyes que regularon el manejo de la Hacienda Pública. (Superintendencia de Bancos y Seguros, 2011)*

El 6 de Septiembre de 1927, se crea la Superintendencia de Bancos, un organismo autónomo e independiente, con el propósito de supervisar las operaciones bancarias, velar por la seguridad y estabilidad del sistema financiero para proteger los intereses del público.

#### **2.4.2 Objetivos**

- *“Fortalecer el marco legal y normativo de acuerdo a principios, mejores prácticas y estándares internacionales vigentes.*
  - *Lograr una adecuada administración de riesgos mediante el fortalecimiento de los procesos de supervisión de los sistemas controlados*
  - *Proteger los derechos de los consumidores financieros*
  - *Fortalecer la gestión organizacional y la administración del recurso humano*
  - *Asegurar la calidad y la seguridad de la información y el servicio informático, con tecnología de punta.*
  - *Optimizar la administración de los recursos financieros”*
- (Superintendencia de Bancos y Seguros, 2011)

#### **2.4.3 Regula**

- Sistema Financiero
- Sistema Seguros Privados
- Sistema Seguridad Social

## **2.5 Municipalidades**

De acuerdo al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, el municipio es una sociedad política autónoma subordinada al orden jurídico constitucional del Estado, que pretende conseguir el bien colectivo, atendiendo las necesidades de quienes conforman su jurisdicción.

### **2.5.1 Funciones**

Según lo expuesto en la Constitución Política del Ecuador (Art. 267), los gobiernos municipales cumplen las funciones de:

- Planificación de desarrollo cantonal y planes de organización territorial.
- Prestar servicios públicos básicos establecidos en la ley.
- Administración de, tasas y contribuciones especiales de mejoras; así como regulación y control del transporte público, espacios públicos., catastros inmobiliarios y uso de playas riberas, lagos y lagunas
- Preservar, mantener y difundir el patrimonio arquitectónico, cultural y natural del cantón y construir los espacios públicos para estos fines.
- Emisión de ordenanzas que regulen los diversos ámbitos dentro de la jurisdicción.

### **2.5.2 Tributos Administrados por Municipios**

- Impuesto predial
- Patente
- 1.5 por mil sobre los activos totales
- Impuesto a espectáculos públicos y FONSAL
- Impuesto al juego

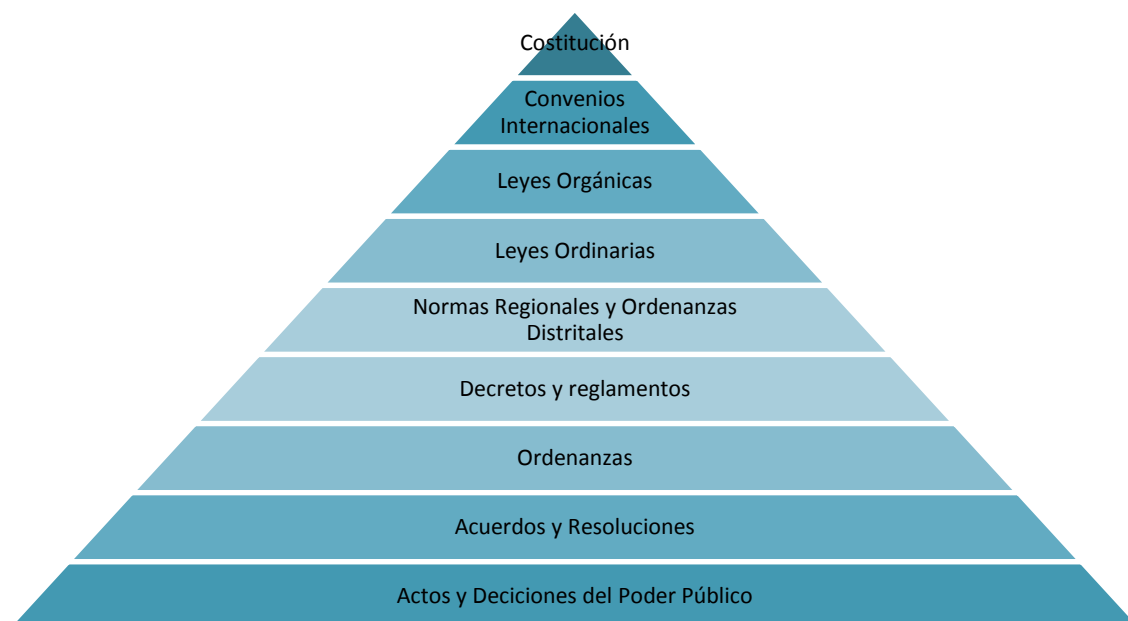


## 2.6 Normativa Vigente

### 2.6.1 Constitución Política de la República del Ecuador

Es la norma suprema, la cual rige los actos del poder público; las disposiciones contenidas en ésta, prevalecen sobre las demás norma jurídica o acto del poder público, el orden jerárquico de aplicación de las normas es:

**Gráfico 2.1: Constitución Política de la República del Ecuador**



*Fuente: Constitución 2008*

La constitución es la base legal para todas las personas, autoridades e instituciones, en ella se encuentran las principales disposiciones que deben ser cumplidas.

En la sección quinta en el Art. 300 de la Constitución se habla de los principios que rigen en el régimen tributario como son:

- **Generalidad.**- Es de carácter general no está direccionada para una determinada persona o grupo de personas, con el propósito de brindarles beneficios o imponerles un tributo.

- **Progresividad.-** Se refiere a que la fijación de los tributos se los realiza considerando un tarifa gradual, es decir mientras una persona mejora su capacidad económica debe aumentar el pago de dichos tributos.

- **Eficiencia.-** Esta dirigido a la administración tributaria con el propósito de obtener los mejores resultados en cuanto a la optimización de recursos, ya sea el talento humano o el tecnológico a fin de crear un cultura tributaria y por ende una responsabilidad en los contribuyentes.

- **Simplicidad administrativa.-** Es obligación de la administración tributaria brindar los mejores beneficios a los contribuyentes a fin de acortar procesos y ahorrar tiempo, para ello debe buscar estrategias a fin de lograrlo, por ejemplo el remplazo de las declaraciones físicas por las declaraciones electrónicas.

- **Irretroactividad.-** En el ámbito tributario como en el resto de leyes las modificaciones o aumentos regirán para el futuro.

- **Equidad.-** La obligación tributaria debe realizarse de forma justa y equilibrada entre las personas, determinada a través de su situación económica.

- **Transparencia.-** El Estado y la Administración Tributaria están obligados a publicar toda la información generada en su gestión.

- **Suficiencia recaudatoria.-** El Estado y la Administración Tributaria son los encargados de que las recaudaciones realizadas por tributos compensen el presupuesto y el gasto público.

Así también se menciona que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

## **2.6.2 Código Tributario**

Comprende un conjunto de secciones, clasificadas dentro de libros que a continuación exponemos:

### **2.6.2.1 Libro primero: de lo sustantivo tributario**

Este Código establece las relaciones jurídicas provenientes de todos los tributos y situaciones adyacentes a éstos, entre sujetos activos y contribuyentes o responsables de aquellos. Las disposiciones del Código tributario prevalecen sobre otra norma de leyes generales, estas leyes tributarias no tienen efecto en periodos anteriores a la emisión de la Ley.

Se define a los tributos como medios para recaudar ingresos públicos, sirven como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia fines productivos y de desarrollo nacional; cubren las exigencias de estabilidad y progreso; procurando una mejor distribución de la renta nacional.

Los sujetos de los tributos son *sujeto activo*, el cual es el ente público acreedor del tributo y *sujeto pasivo* que es la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria.

Los sujetos mencionados se vinculan a través de la obligación tributaria que se genera cuando se haya ejecutado el hecho generador establecido en la ley. La obligación tributaria que no fuere satisfecha en el plazo previsto en la Ley, causará interés a favor del sujeto activo; excepto por aquellos contribuyentes exonerados debido a causas de orden público, económico o social.

### **2.6.2.2 Libro Segundo: De los procedimientos tributarios**

El libro segundo, expone normas generales de los procedimientos tributarios; la determinación de tributos, las obligaciones de los contribuyentes y del mismo modo; los deberes de la administración tributaria dentro de los cuales tenemos la determinación y recaudación de tributos; y la resolución de reclamaciones

### **2.6.2.3 Libro tercero: del procedimiento contencioso**

Hace referencia a la jurisdicción contencioso - tributaria, que consiste en la publicación y resolución de controversias entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros.

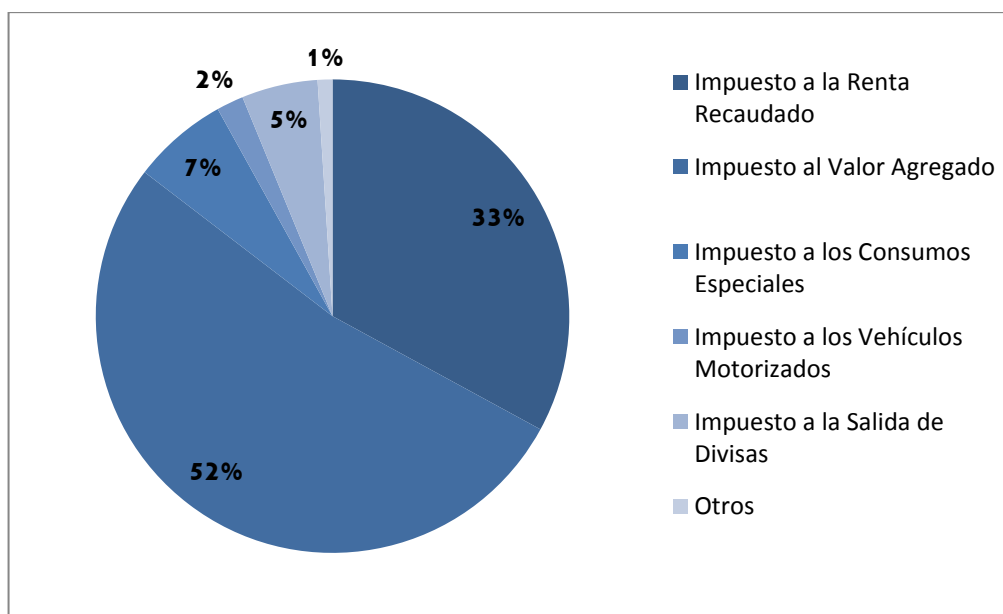
Respecto a los pagos indebidos, menciona que prescribirá en el plazo de tres años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación del reclamo o de la demanda, en su caso.

### **2.6.2.4 Libro cuarto: del ilícito tributario**

Las infracciones tributarias constituyen violaciones a normas tributarias. En este libro se hace mención a dichas infracciones, la responsabilidad de quienes las cometen y las sanciones resultantes.

### 2.6.3 Ley De Régimen Tributario Interno (LRTI) y Reglamento de Aplicación de la LRTI

**Gráfico 2.2: Impuestos recaudados Enero - Diciembre 2011**



**Fuente:** SRI

**Elaborado por:** Las autoras

#### 2.6.3.1 Impuesto a la Renta

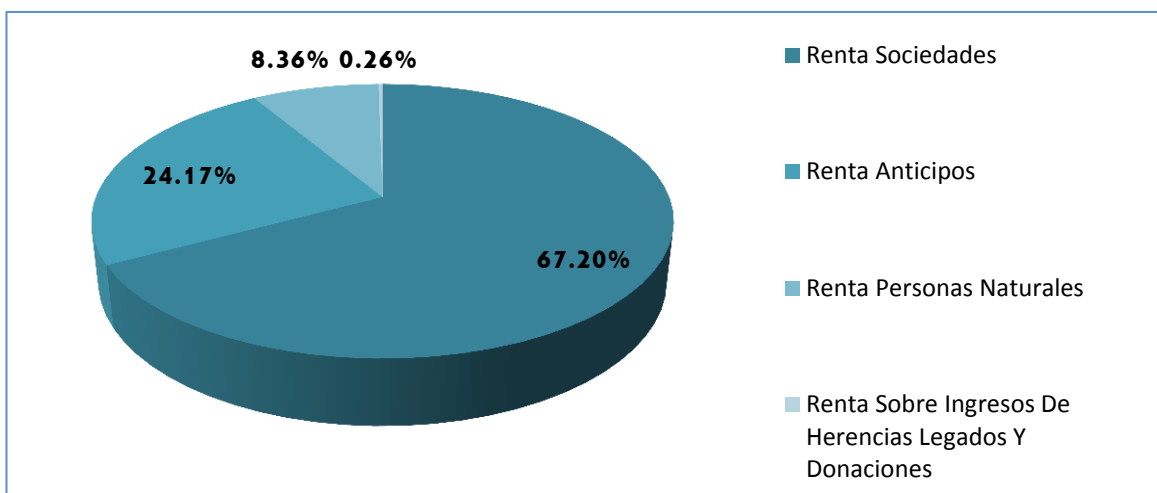
El Impuesto a la Renta es aquel tributo que se grava sobre las rentas globales entendidas como los ingresos de fuente ecuatoriana o extranjera obtenidas por los contribuyentes (sociedades nacionales o extranjeras, personas naturales, sucesiones indivisas) domiciliados en el País ya derivados de su trabajo o del capital ya sea en dinero, especies o servicios en un periodo fiscal.

El Impuesto a la Renta representó en el año 2011 la segunda mayor fuente de recaudación tributaria luego del impuesto al Valor Agregado como se muestra en el Gráfico 2.2: Impuestos recaudados.

En cuanto a la recaudación del Impuesto a la Renta, las sociedades son las que aportan con mayores rubros; a pesar de que existan grandes contribuyentes que se resisten según lo comentado por Marx Carrasco - Director del Servicio de Rentas Internas, se ha logrado reducir las estadísticas de evasión en el pago del dicho impuesto pero aún existen carencias en el Sistema de tributación y la carga fiscal ha ido aumentando progresivamente.

Los valores recaudados durante el año 2011 evidencian que las sociedades son las mayores aportantes del Impuesto a la renta, en la proporción que se muestra a continuación:

**Gráfico 2.3: Impuesto a la Renta Enero - Diciembre 2011**



**Fuente:** SRI

**Elaborado por:** Las autoras

Durante el año 2011 las provincias que mayores ingresos representaron, fueron Guayas y Pichincha, dado su tamaño y actividades empresariales, tal como lo describe la siguiente gráfica:

**Cuadro 2.1: Recaudación Provincial del Impuesto a la Renta Enero – Diciembre  
2011**

<b>Provincia</b>	<b>Recaudación (US dólares)</b>	<b>%</b>
Pichincha	588,448,138	53.43%
Guayas	361,212,694	32.80%
Azuay	46,942,526	4.26%
Tungurahua	20,871,916	1.90%
Manabi	18,741,231	1.70%
El Oro	15,296,347	1.39%
Loja	7,635,116	0.69%
Chimborazo	6,409,377	0.58%
Imbabura	6,041,018	0.55%
Santo Domingo De Los Tsachilas	4,188,681	0.38%
Los Rios	4,166,971	0.38%
Cotopaxi	3,449,229	0.31%
Esmeraldas	3,261,793	0.30%
Cañar	2,289,330	0.21%
Santa Elena	2,018,081	0.18%
Galapagos	1,916,195	0.17%
Carchi	1,900,505	0.17%
Orellana	1,196,699	0.11%
Sucumbios	1,084,216	0.10%
Bolivar	1,046,387	0.10%
Zamora Chinchipe	948,228	0.09%
Napo	895,560	0.08%
Pastaza	792,616	0.07%
Morona Santiago	658,521	0.06%
<b>Total</b>	<b>1,101,411,373</b>	

**Fuente: SRI**

### **2.6.3.1.1 Sujetos del impuesto**

Los sujetos del Impuesto a la renta se clasifican en *sujeto activo* - el Estado a través del Servicio de Rentas Internas y *sujetos pasivos* - en calidad de contribuyente y agentes de retención.

### **2.6.3.1.2 Ingresos de fuente ecuatoriana**

Según el Art. 8 de la Ley orgánica del régimen tributario interno (2012), en general se consideran ingresos de fuente ecuatoriana, a aquellos percibidos por ecuatorianos y extranjeros por actividades de carácter económico realizados en el País, los generados en el exterior por entidades domiciliadas en el País.

*“Toda persona domiciliada o residente en Ecuador, será sujeto pasivo del impuesto a la renta sobre sus ingresos de cualquier origen, sea que la fuente de éstos se halle situada dentro del País o fuera de él. Las personas no residentes estarán sujetas a impuesto a la renta sobre los ingresos obtenidos cuya fuente se localice dentro del País”.* (Reglamento para la Aplicación de la LRTI, 2012)

### **2.6.3.1.3 Exenciones**

Los ingresos exentos del impuesto deben ser declarados en el formulario del Impuesto a la Renta, dentro de los cuales tenemos:

- Dividendos calculados luego del pago del Impuesto a la Renta por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el País a favor de otras no residentes.
- Ingresos de entidades del estado y empresas públicas; entidades de educación pública superior, los generados en convenios internacionales, los provenientes de entidades sin fines de lucro.

*[...]Para que las instituciones antes mencionadas puedan beneficiarse de esta exoneración, es requisito indispensable que se encuentren inscritas*



*en el Registro Único de Contribuyentes, lleven contabilidad y cumplan con los demás deberes formales contemplados en el Código Tributario, esta Ley y demás Leyes de la República. [...]. (Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 5, 2012)*

- Los intereses percibidos por personas naturales por sus depósitos a la vista, en entidades del sistema financiero; los percibidos como beneficiarios del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, y de la fuerza pública del ISSFA, ISPOL y pensionistas del estado, y otros ingresos determinados en el Art. 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

#### **2.6.3.1.4. Exoneración del Impuesto a la Renta**

Las sociedades que se constituyan con la finalidad de realizar inversiones nuevas y productivas, en consecuencia al Código de producción o a raíz de una sociedad existente, estarán exentas del pago del Impuesto a la Renta durante un periodo de cinco años, contados desde el momento en que se generen ingresos atribuibles a la nueva inversión.

Para acogerse a la exoneración, las inversiones deberán ser fuera del perímetro urbano del Cantón Quito y Guayaquil, en sectores económicos considerados como prioridad para el Gobierno.

#### **2.6.3.1.5 Depuración de los ingresos**

##### **Deducciones**

De manera general son deducibles los costos y gastos necesarios que contribuyan a la generación de ingresos gravados con el Impuesto, y que se encuentren debidamente sustentados en los comprobantes de venta. Adicionalmente para que costos y gastos superiores a US\$5,000 sean deducibles, deben ser cancelados a través de la utilización de instituciones del sistema financiero ya sea mediante transferencia, débitos, cheques y similares.

- Intereses por deudas adquiridas por el giro del negocio (dentro de los porcentajes máximos establecidos por el Banco Central del Ecuador). Los intereses cancelados por créditos externos no deben superar el 300% en relación al patrimonio.
- Impuestos, tasas, contribuciones, aportes al Sistema de seguridad social, excepto intereses y multa por mora en las obligaciones del contribuyente.
- Los valores cancelados por arrendamiento mercantil no son deducibles cuando los bienes hayan sido propiedad el sujeto pasivo, partes relacionadas o cónyuge y parientes hasta del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; y si el plazo del contrato es menor al plazo de vida útil estimada del bien, no será deducible.
- Pagos por primas de seguro que cubran riesgos personales de trabajadores y de bienes que contribuyan al giro del negocio.
- Pérdidas comprobadas por caso fortuito, o delitos que perjudiquen económicamente a los bienes de la entidad, cuya finalidad haya sido la generación de ingresos, en la porción no cubierta por indemnizaciones o seguros.
- Gastos considerados necesarios para el giro del negocio; gastos de viaje y estadía (hasta el 3% del ingreso gravado del ejercicio), gastos de gestión (hasta el 2% de los gastos generales del ejercicio), gastos devengados pendientes de pago al final del periodo, gastos de viaje, estadía y promoción comercial por integración en mercados internacionales (hasta el 50% del total de costos y gastos de promoción y publicidad), amortización de inversiones (plazo de 5 años - 20% anual).
- Las depreciaciones y amortizaciones que no superen los siguientes porcentajes:

**Cuadro 2.2: Deducciones por depreciaciones**

Concepto	% Máximo
Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares	5%
Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles	10%
Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil	20%
Equipos de cómputo y software	33%

**Fuente:** Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

**Elaborado por:** Las autoras

La depreciación de maquinarias equipos y tecnología cuya finalidad sea la utilización de mecanismos de producción más limpia, o para generar energía renovable y en general para la reducción del impacto ambiental, se deducirá con el 100% adicional, siempre que dichos equipos no hayan sido adquiridos a fin de cumplir disposiciones de la autoridad ambiental. El gasto adicional no podrá sobrepasar el 5% de la totalidad de ingresos.

- La amortización de pérdidas. Las sociedades, las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad que hubieren tenido pérdidas, pueden compensarlas con las utilidades gravadas que obtengan dentro de los cinco períodos siguientes, sin que dicho valor exceda el 25% de la utilidad.

- Remuneraciones, beneficios sociales, participación trabajadores, indemnizaciones, bonificaciones y similares determinadas en el Código de Trabajo y demás documentos de carácter legal y en general contribuciones a favor del bienestar de los trabajadores.

- Compensación económica para alcanzar el salario digno pagado a trabajadores y deducción por incremento de empleados.

- La provisión de cuentas incobrables (calculada en base a las cuentas generadas en el período contable) a razón del 1%, sin que la provisión acumulada exceda el 10% de la cartera total.

*Los auditores externos en los dictámenes que emitan y como parte de las responsabilidades atribuidas a ellos en la Ley de Régimen Tributario Interno, deberán indicar expresamente la razonabilidad de las provisiones para créditos incobrables y del movimiento de las cuentas pertinentes. (Reglamento para la aplicación de la LRTI, 2012)*

- Provisiones para el pago de desahucio y de pensiones jubilares patronales, respaldadas por el estudio actuarial de profesionales en la materia, siempre que los valores calculados correspondan a personal que haya cumplido al menos diez años de trabajo en la misma empresa.
  
- Por un periodo de 5 años las medianas empresas deducirán el 100% adicional sobre gastos por capacitación técnica destinada a investigación, desarrollo e innovación tecnológica; asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros similares.
  
- Las contribuciones pagadas a organismos de control, cámaras de producción y similares, y el impuesto a las tierras rurales originado en la producción de actividades agropecuarias.
  
- Los gastos de promoción y publicidad incurridos a fin de colocar nuevos productos en el mercado, el contribuyente elegirá el diferirlos o amortizarlos en los 3 años subsecuentes a la fecha en que se incurren.
  
- Gastos generados producidos por fusión, escisión, disolución y liquidación de personas jurídicas.
  
- Los *pagos al exterior* base de retención en la fuente y que contribuyan a la generación de ingresos. Comisiones por exportaciones que no excedan del 2% del valor de las exportaciones que consten en contrato.

### Certificación de los Auditores Independientes

Para verificar la pertinencia del gasto, por pagos que no son ingresos gravados en el País, pagos al exterior aplicando convenios de doble tributación por transacciones realizadas en un mismo periodo y en casos que se determine la necesidad de contar con una certificación de auditores independientes con sucursales, filiales o representación en el País, la certificación deberá realizarse por los auditores independientes del extranjero, sobre la verificación de tales costos y gastos; y su análisis respecto a si es gravado o no con el Impuesto a la Renta.

El informe podrá dividirse en lo analizado por el auditor fuera del País y en lo verificado por el auditor con sede en el Ecuador. El informe debe contener al menos un detalle del beneficiario del pago y del reembolso; fecha del pago o crédito en cuenta, valor del gasto y reembolso; descripción de cada uno de los costos y gastos realizados, incluso para el caso del reembolso; método de asignación utilizado si fueren gastos indirectos, confirmación de que la revisión efectuada por la totalidad de los gastos pagados o reembolsados sin muestreo.

La certificación de los auditores en el País debe contener, datos de quien realizó el pago, análisis de la pertinencia del gasto para el desarrollo de la actividad económica, descripción del ingreso, calificación del ingreso; y verificación de que quien recibe el pago es el beneficiario efectivo.

#### **2.6.3.1.6 Precios de Transferencia**

Los precios de transferencia constituyen aquellos fijados en operaciones entre partes relacionadas. Con el fin de regular las transacciones entre dichas partes, se establece el régimen de precios de transferencia para asegurar que las condiciones mantenidas sean las mismas que las que se pactare con partes independientes, es decir que se cumpla con el principio de plena competencia y las operaciones sean comparables.

Al analizar la comparabilidad de dichas transacciones, debe verificarse las características de las operaciones, las funciones o actividades ejecutadas, activos

utilizados y riesgos asumidos en las mismas, tanto en operaciones con relacionadas y no relacionadas, términos contractuales de las transacciones, circunstancias económicas o de mercado, estrategias de negocios.

La metodología que se aplique en la determinación de precios de transferencia podrá consultarse y tendrá validez para el ejercicio fiscal en curso, el anterior y los tres siguientes. Se encuentran exentos de la aplicación de este régimen los contribuyentes cuando tengan un impuesto causado superior al tres por ciento de sus ingresos gravables; no realicen operaciones con residentes en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes; y no mantengan suscrito con el Estado contrato para la exploración y explotación de recursos no renovables.

#### 2.6.3.1.7 Base Imponible

**Gráfico 2.4: Base Imponible del Impuesto a la Renta**



**Fuente:** Art. 16 Ley Orgánica de Régimen tributario Interno

**Elaborado por:** Las autoras

Para determinar la base imponible, además de deducir los conceptos mencionados; es necesaria la elaboración de la conciliación tributaria.

#### 2.6.3.1.8 Conciliación Tributaria

Utilidad o pérdida del ejercicio

(-) Participación trabajadores (15%) de acuerdo a lo establecido en el Código de trabajo.

(-) Ingresos no gravados

(+) Gastos no deducibles

- (+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos
- (+) Participación trabajadores atribuido a ingresos exentos
- (-) Amortización de pérdidas
- (+) Ajuste aplicación principio de plena competencia (precios de transferencia)
- (-) Incremento neto de empleos
- (-) Pago a trabajadores discapacitados
- (=) Utilidad gravable

Si la sociedad reinvertirá parte de las utilidades, debe ser señalado y aplicar la tarifa que aplica en tales circunstancias.

Base imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia - Se encuentra conformado por todos los ingresos ordinarios o extraordinarios del trabajador, menos el valor de los aportes personales al IESS.

#### **2.6.3.1.9 Tarifas del Impuesto**

Las sociedades constituidas en el País, las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el País y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, cuyos ingresos sean gravados por el Impuesto a la Renta, se aplicará el 22% sobre la base imponible calculada.

La tarifa del impuesto puede ser reducida con diez puntos porcentuales, una vez que los contribuyentes decidan reinvertir sus utilidades en activos productivos o en la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad. Con este fin las entidades deben cumplir con todas las formalidades que implica el aumento del capital.

Los contribuyentes que sean administradores u operadores de una Zona Especial de Desarrollo Económico obtendrán una rebaja de cinco puntos porcentuales de la tarifa (22%) una vez que entre en vigencia el Código de la Producción.

Las sociedades en las que se transfiera a título oneroso capital accionario a al menos el 20% de sus trabajadores, un monto no menor a 5% de su capital; podrá diferir el pago del anticipo del impuesto y del impuesto, hasta un plazo de cinco ejercicios fiscales, mientras las acciones se mantengan en poder de sus empleados.

### 2.6.3.1.10 Declaración y pago

El plazo para la declaración del Impuesto a la Renta se inicia el 1 de febrero de cada año y los plazos máximos se muestra a continuación:

**Cuadro 2.3: Declaración y Pago**

9no Dígito RUC	Plazo máximo
1	10 de abril
2	12 de abril
3	14 de abril
4	16 de abril
5	18 de abril
6	20 de abril
7	22 de abril
8	24 de abril
9	26 de abril
0	28 de abril

**Fuente: SRI**

Si una entidad se encuentra terminando sus actividades antes de que culmine el ejercicio, debe presentarse una declaración anticipada del Impuesto, y de este modo podrá cancelar su Registro Único de Contribuyentes. El valor pendiente de pago del Impuesto resultado del ejercicio económico anterior, debe ser cancelado en los plazos mencionados,

### 2.6.3.1.11 Anticipo del Impuesto a la Renta

El cálculo del anticipo del Impuesto a la renta se realizará mediante la suma de los siguientes valores:



- 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 a efecto del impuesto a la renta.
- 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 a efecto del impuesto a la renta.

Las sociedades recién constituidas, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, pagarán el anticipo después del segundo año completo de operación efectiva.

El resultado de la operación para calcular el anticipo, deberá cancelarse en dos cuotas iguales en los plazos establecidos de acuerdo al noveno dígito del RUC, así:

**Cuadro 2.4: Anticipo del Impuesto a la Renta**

<b>Plazo máximo</b>		
<b>9no Dígito RUC</b>	<b>Primera cuota</b>	<b>Segunda cuota</b>
<b>1</b>	10 de julio	10 de septiembre
<b>2</b>	12 de julio	12 de septiembre
<b>3</b>	14 de julio	14 de septiembre
<b>4</b>	16 de julio	16 de septiembre
<b>5</b>	18 de julio	18 de septiembre
<b>6</b>	20 de julio	20 de septiembre
<b>7</b>	22 de julio	22 de septiembre
<b>8</b>	24 de julio	24 de septiembre
<b>9</b>	26 de julio	26 de septiembre
<b>0</b>	28 de julio	28 de septiembre

**Fuente: SRI**

### 2.6.3.1.12 Retenciones en la fuente

Los agentes de retención del Impuesto a la Renta, retendrán los porcentajes fijados, por los pagos realizados por ingresos gravados para quién recibe el pago; es decir; no se retendrá sobre valores que representan ingresos exentos.

### 2.6.3.1.13 Obligaciones de los agentes de retención

La retención en la fuente debe ser realizada en el momento del pago, los agentes de retención deben entregar el comprobante de retención, en un plazo máximo de cinco días de recibido el comprobante de venta. Si fueren retenciones por ingresos del trabajo en relación de dependencia, el comprobante de retención se entregará en el mes de enero y consecuentemente los agentes de retención deben depositar los valores retenidos en los plazos establecidos.

La declaración de las retenciones del Impuesto a la Renta, deberá ser mensual de acuerdo al noveno dígito del RUC, de la siguiente manera:

**Cuadro 2.5: Plazo para la declaración de las retenciones del Impuesto a la Renta**

<b>9no Dígito RUC</b>	<b>Plazo máximo</b>
<b>1</b>	10 del mes siguiente
<b>2</b>	12 del mes siguiente
<b>3</b>	14 del mes siguiente
<b>4</b>	16 del mes siguiente
<b>5</b>	18 del mes siguiente
<b>6</b>	20 del mes siguiente
<b>7</b>	22 del mes siguiente
<b>8</b>	24 del mes siguiente
<b>9</b>	26 del mes siguiente
<b>0</b>	28 del mes siguiente

**Fuente: SRI**

*Retenciones en la fuente por pagos dentro del País.- Se encuentran detalladas a continuación:*

**Cuadro 2.6: Conceptos y porcentajes de retenciones en la fuente por pagos dentro del País**

<b>CONCEPTO</b>	<b>%</b>
Intereses y comisiones que causen en operaciones de crédito entre las instituciones del Sistema Financiero	1%
Pagos por transporte privado de pasajeros o transporte público o privado de carga	1%
Compra de bienes muebles de naturaleza corporal excepto combustible	1%
Pagos en actividades de construcción de obra material inmueble, urbanización, lotización o actividades similares	1%
Por seguros y reaseguros (10% del valor de las primas facturadas)	1%
Pagos o créditos en cuenta que se realicen a compañías de arrendamiento mercantil establecidas en el Ecuador, sobre las cuotas de arrendamiento e inclusive la de opción de compra	1%
Pagos por servicios de medios de comunicación y de agencias de publicidad	1%
Pagos a personas naturales por servicios donde prevalezca la mano de obra sobre el factor intelectual	2%
Pagos o créditos realizados por las empresas emisoras de tarjetas de crédito a sus establecimientos afiliados	2%
Ingresos por intereses o descuentos y cualquier otro rendimiento financiero generados por préstamos, cuentas corrientes, certificados financieros, pólizas de acumulación, depósitos a plazo, certificados de inversión, avales, fianzas y cualquier otro tipo de documentos similares.	2%
Los intereses que cualquier entidad del sector público que actúe en calidad de sujeto activo de impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejoras, reconozca a favor del sujeto pasivo	2%
Por regalías, derechos de autor, marcas, patentes y similares a Sociedades	2%
Pagos no contemplados con porcentajes específicos de retención	2%
Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales profesionales nacionales o extranjeras residentes en el País por más de seis meses, que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano	10%

de obra, siempre y cuando, los mismos estén relacionados con su título profesional.”.	
Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el País por más de seis meses, que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando, dicho servicio no esté relacionado con el título profesional que ostente la persona que lo preste.”.	8%
Honorarios y demás pagos realizados a personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el País por más de seis meses, que presten servicios de docencia.”.	8%
Cánones, regalías, derechos o cualquier otro pago o crédito en cuenta que se efectúe a personas naturales con residencia o establecimiento permanente en el Ecuador relacionados con la titularidad, uso, goce o explotación de derechos de propiedad intelectual definidos en la Ley de Propiedad Intelectual	8%
Los pagos realizados a notarios y registradores de la propiedad y mercantil en sus actividades notariales o de registro	8%
Los pagos por concepto de arrendamiento de bienes inmuebles	8%
Pagos a deportistas, entrenadores, árbitros y miembros de cuerpos técnicos y artistas nacionales o extranjeros residentes que no se encuentren en relación de dependencia (caso contrario se rige a la tabla de personas naturales)	8%
Los realizados a artistas tanto nacionales como extranjeros residentes en el País por más de seis meses	8%
Por regalías, derechos de autor, marcas, patentes y similares a Naturales	8%
Sin convenio de doble tributación intereses y costos financieros por financiamiento de proveedores externos (si el valor se encuentra dentro de la tasa activa máxima referencial del BCE se retiene el 5%, si excede el valor se retiene el 24%)	entre 5 y 24
Sin convenio de doble tributación intereses de créditos externos registrados en el BCE (si el valor se encuentra dentro de la tasa activa máxima referencial del BCE se retiene el 5%, si excede el valor se retiene el 24%)	entre 5 y 24
Sin convenio de doble tributación por otros conceptos	24%
Pagos al exterior no sujetos a retención	No aplica
Con convenio de doble tributación	Variable

**Fuente:** SRI

**Elaborado por:** Las autoras

- *Retenciones en la fuente de ingresos del trabajo con relación de dependencia.*- Los empleadores deberán realizar la retención en la fuente de sus empleados que alcancen los valores determinados y aplicar las tarifas establecidas según cada caso.

- *Retenciones en la fuente sobre rendimientos financieros.*- Las entidades financieras, de intermediación y aquellas que acrediten en cuentas valores por intereses como rendimientos financieros, son agentes de retención del impuesto a la renta sobre los mismos. Los intereses cancelados a instituciones bancarias o en general entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia de Bancos y Seguros no son sujetos de retención.

- *Otras retenciones en la fuente.*- “Toda persona jurídica, pública o privada, las sociedades y las empresas o personas naturales obligadas a llevar contabilidad que paguen o acrediten en cuenta cualquier otro tipo de ingresos que constituyan rentas gravadas para quien los reciba, actuará como agente de retención del impuesto a la renta”. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2012)

Periódicamente el Servicio de Rentas Internas publicará los porcentajes a ser retenidos por concepto del Impuesto a la Renta, que no excederá el 10% de los pagos realizados.

- *Crédito tributario.*- Los valores retenidos de acuerdo con los artículos anteriores constituirán crédito tributario para la determinación del impuesto a la renta del contribuyente cuyo ingreso hubiere sido objeto de retención, quien podrá disminuirlo del total del impuesto causado en su declaración anual.

El crédito tributario se genera cuando las retenciones en la fuente han sido mayores al impuesto causado, en este caso el contribuyente puede reclamar la devolución del exceso cancelado o utilizarlo como crédito tributario en periodos posteriores hasta un máximo de 3 años.

- *Espectáculos Públicos.*- Quién promueva un espectáculo público deberá declarar un anticipo adicional del 3% sobre los ingresos generados por la venta de boletos, localidades, así mismo este valor se considerará como crédito tributario del Impuesto global.

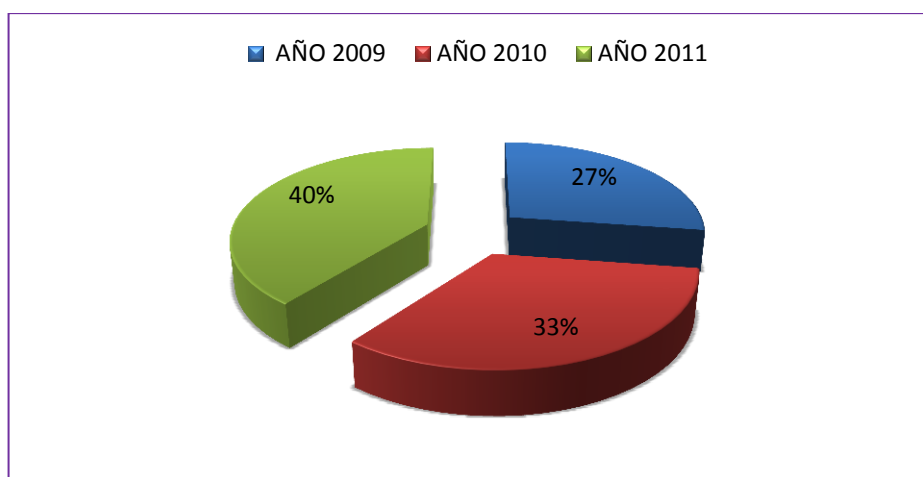
- *Retenciones en la fuente sobre pagos al exterior.*- Quienes realicen pagos o créditos en cuenta al exterior, que constituyan rentas grabadas por esta Ley, directamente, mediante compensaciones o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, actuarán como agentes de retención en la fuente del impuesto establecido en esta Ley.

### **2.6.3.2 Impuesto Al Valor Agregado**

El Impuesto al Valor Agregado en el transcurso de los años 2009 - 2011 ha sido el impuesto que aporta en mayor proporción con las recaudaciones tributarias; evidencia un crecimiento en 6.5 puntos porcentuales (promedio anual), como resultado de mayores gestiones de la administración tributaria para su cobro.

Se incluyen adicionalmente variables como la inflación que ha pasado del 3.35% en el 2010 a 6.12% en el año 2012 (información obtenida del reporte mensual de inflación actualizado a marzo 2012 del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos); del mismo modo han incrementado las importaciones, pasando de US\$624,3 millones en el 2009 a US\$887,2 en el 2011 (Fuente: Servicio de Rentas Internas), que se traduce en mayores costos y una mayor base imponible de cálculo del impuesto.

**Gráfico 2.5: Recaudación del Impuesto al Valor Agregado 2009 - 2011**



**Fuente:** SRI

**Elaborado por:** Las autoras

#### **2.6.3.2.1 Objeto del impuesto**

Según el Art. 52 de la Ley orgánica del régimen tributario interno (2012), el Impuesto al Valor Agregado (IVA) grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados [...] (Ley de Régimen Tributario Interno, 2012), básicamente se establecen dos tarifas para este impuesto que son tarifa 12% y tarifa 0%.

Se denomina transferencia a los actos en los cuales se traspase el dominio de los bienes; así mismo, a la venta de bienes muebles de naturaleza corporal recibidos en consignación y el arrendamiento de los mismos con opción de compraventa, y al uso o consumo de los bienes muebles.

#### **2.6.3.2.2 Traslados que no son objeto del impuesto al valor agregado**

El Art. 54 de la Ley orgánica del régimen tributario interno, determina transferencias sobre las cuales no se aplicará el impuesto, entre las cuales se mencionan los aportes en especie a sociedades, adjudicaciones por herencia o liquidación de sociedades, sociedad conyugal; ventas de negocios (transfiere activo y pasivo), fusiones,

escisiones y transformaciones de sociedad, donaciones, cesión de acciones, aportes para mantenimiento a condominios y demás.

#### **2.6.3.2.3 Transferencias e importaciones con tarifa cero**

Las transferencias e importaciones gravadas con tarifa 0% del Impuesto al valor agregado han sido definidas en el Art.55 de la Ley orgánica del régimen tributario interno, entre éstas se incluyen productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural y embutidos; y de la pesca, que no hayan sido sometidos a procesos que modifiquen su naturaleza; productos de primera necesidad; medicamentos y drogas de uso humano, de acuerdo con las listas que anualmente son publicadas por el Presidente de la República, donaciones provenientes del exterior, administradores y operadores de Zonas Especiales de Desarrollo Económico, energía eléctrica, vehículos híbridos.

#### **2.6.3.2.4 Impuesto al valor agregado sobre los servicios**

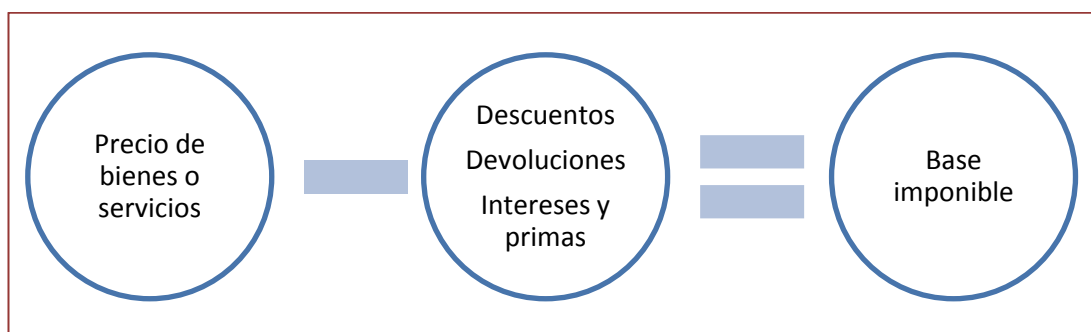
En términos generales, el Art. 56 de la Ley Orgánica de Régimen tributario Interno (2012), menciona que el impuesto al valor agregado IVA, grava a todos los servicios; los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2012)

Los servicios gravados con tarifa 0% incluyen los de transporte de pasajeros y carga (terrestre), servicios de salud, arriendo de inmuebles para vivienda, servicios públicos como energía, agua potable, alcantarillado y recolección de basura, educación, religiosos, impresión de libros, funerarios, financieros y bursátiles, los que se exporten (siempre que cumplan con las especificaciones de la Ley, los prestados por artesanos calificados; los seguros de vida, accidentes personales, de tránsito. Ver Art. 56 Ley Orgánica de Régimen tributario Interno.



### 2.6.3.2.5 Base Imponible del Impuesto al Valor Agregado

**Gráfico 2.6: Base Imponible del Impuesto al Valor Agregado**



**Fuente:** Art. 58 Ley Orgánica de Régimen tributario Interno

**Elaborado por:** Las autoras

En el caso de importaciones, la base se calculará adicionando al CIF, impuestos, aranceles, tasas, derechos, y otros incluidos en la declaración de importación y demás documentos pertinentes.

### 2.6.3.2.6 Sujeto Activo y sujeto pasivo del IVA

Los sujetos del Impuesto al Valor Agregado son: El Estado a través del Servicio de Rentas Internas (SRI) es el sujeto activo y sujetos pasivos en calidad de contribuyentes como *agentes de percepción* (quienes efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa) y como *agentes de retención* (entidades y organismos del sector público y las empresas públicas; contribuyentes especiales, empresas emisoras de tarjetas de crédito, exportadores, operadores de turismo, Petrocomercial; entre otros, determinados como tal en la Ley Orgánica de Régimen tributario Interno).

**Cuadro 2.7: Retenciones en la Fuente al IVA**

RETENCIONES EN LA FUENTE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO								
AGENTE DE RETENCIÓN (Comprador; el que realiza el pago)	RETENIDO: El que vende o transfiere bienes, o presta servicios.							
	ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PÚBLICO Y EMPRESAS PÚBLICAS	CONTRIBUYENTES ESPECIALES	SOCIEDADES	PERSONAS NATURALES				
				OBLIGADA A LLEVAR CONTABILIDAD	NO OBLIGADA A LLEVAR CONTABILIDAD			
					EMITE FACTURA O NOTA DE VENTA	SE EMITE LIQUIDACIÓN DE COMPRAS DE BIENES O ADQUISICIÓN DE SERVICIOS (INCLUYE PAGOS POR ARRENDAMIENTO AL EXTERIOR)	PROFESIONALES	POR ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES PROPIOS
ENTIDADES Y ORGANISMOS DEL SECTOR PÚBLICO Y EMPRESAS PÚBLICAS	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 100% SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%
CONTRIBUYENTES ESPECIALES	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 100% SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%
SOCIEDAD Y PERSONA NATURAL OBLIGADA A LLEVAR CONTABILIDAD	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 100% SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%
CONTRATANTE DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 30%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 30%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 30%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 30%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 30%	-----
COMPAÑÍAS DE SEGUROS Y REASEGUROS	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 30% SERVICIOS 70%	BIENES 100% SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%	BIENES NO RETIENE SERVICIOS 100%
EXPORTADORES (UNICAMENTE EN LA ADQUISICIÓN DE BIENES QUE SE EXPORTEN, O EN LA COMPRA DE BIENES O SERVICIOS PARA LA FABRICACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DEL BIEN EXPORTADO)	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES NO RETIENE SERVICIOS NO RETIENE	BIENES 100% SERVICIOS 100%	BIENES 100% SERVICIOS 100%	BIENES 100% SERVICIOS 100%	BIENES 100% SERVICIOS 100%	BIENES 100% SERVICIOS 100%	-----

Fuente: SRI

### 2.6.3.2.7 El crédito tributario

Es la diferencia entre el IVA cobrado en ventas menos el IVA pagado en compras. Cuando la declaración arroje saldo a favor (el IVA en compras es mayor al IVA en ventas), dicho saldo será considerado crédito tributario, que se hará efectivo en la declaración del mes siguiente. En el caso de no ser posible su compensación el sujeto pasivo podrá solicitar la devolución o la compensación del crédito tributario originado por retenciones que le hayan sido practicadas.

De acuerdo al Art. 66 de la Ley Orgánica de Régimen tributario Interno; como regla de aplicación general y obligatoria, se tendrá derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, siempre que tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2012)

### 2.6.3.2.8 Declaración y pago del IVA

Este impuesto se declara de forma mensual si los bienes que se transfieren o los servicios que se presten están gravados con tarifa 12%; y de manera semestral cuando se transfieran bienes o se presten servicios gravados con tarifa cero o no gravados, a menos que sea agente de retención de IVA (cuya declaración será mensual).

**Cuadro 2.8: Plazo para la declaración y pago del IVA**

NOVENO DÍGITO	FECHA MÁXIMA DE DECLARACIÓN (MENSUAL)	FECHA MÁXIMA DE DECLARACIÓN (SEMESTRAL)	
		PRIMER SEMESTRE	SEGUNDO SEMESTRE
1	10 del mes siguiente	10 de julio	10 de enero
2	12 del mes siguiente	12 de julio	12 de enero
3	14 del mes siguiente	14 de julio	14 de enero
4	16 del mes siguiente	16 de julio	16 de enero
5	18 del mes siguiente	18 de julio	18 de enero
6	20 del mes siguiente	20 de julio	20 de enero
7	22 del mes siguiente	22 de julio	22 de enero

<b>8</b>	24 del mes siguiente	24 de julio	24 de enero
<b>9</b>	26 del mes siguiente	26 de julio	26 de enero
<b>0</b>	28 del mes siguiente	28 de julio	28 de enero

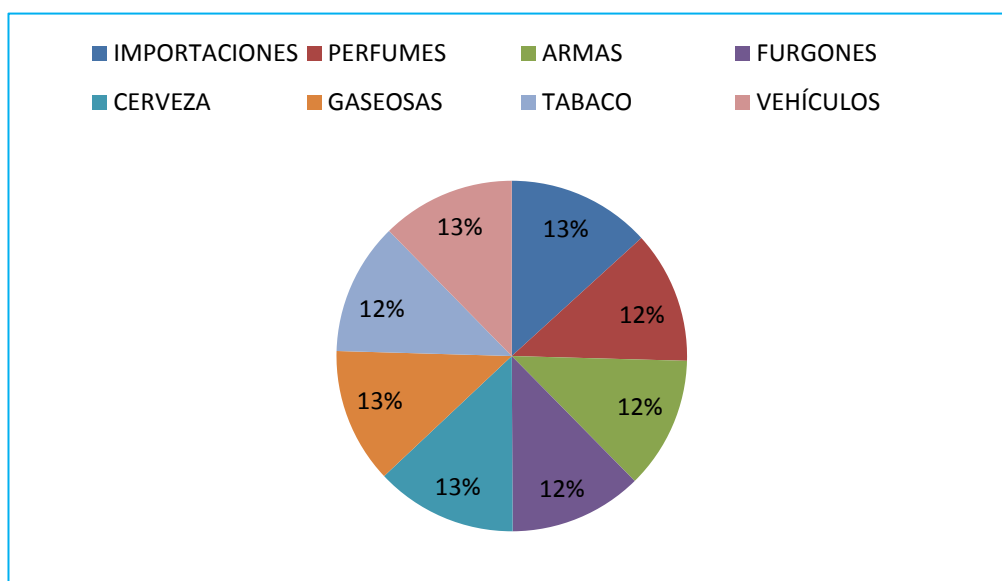
**Fuente: SRI**

El IVA generado en las importaciones de bienes se liquidará en la declaración de importación y su pago será previo al despacho de los bienes en la aduana, cuando el IVA se genere al importar servicios, se liquidará y pagará en la declaración mensual que realice el sujeto pasivo.

### 2.6.3.3 Impuesto a los consumos especiales (ICE)

Es el que grava el consumo de determinados bienes considerados nocivos para la salud o suntuarios; por una sola vez en la importación o fabricación de bienes gravados y en la prestación de servicios gravados. Durante el primer semestre del 2012, se evidencia que la recaudación de los grupos de bienes y servicios tienen una participación dentro del ingreso total del 12% a 13%; es decir, uniforme.

**Gráfico 2.7: Recaudación del Impuesto a los Consumos Especiales Enero - Junio 2012**



**Fuente: SRI**

**Elaborado por: Las autoras**

Se aplica a los siguientes bienes y servicios de procedencia nacional o importada, detallados en el Art. 82 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno:

<b>Cuadro 2.9: Tarifas del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE)</b>	
<b>GRUPO I</b>	<b>TARIFA</b>
Productos del tabaco y sucedáneos del tabaco (abarcando los productos preparados totalmente o en parte utilizando como materia prima hojas de tabaco y destinados a ser fumados, chupados, inhalados, mascarados o utilizados como rapé).	150%
Bebidas gaseosas	10%
Perfumes y aguas de tocador	20%
Videojuegos	35%
Armas de fuego, armas deportivas y municiones, excepto aquellas adquiridas por la fuerza pública	300%
Focos incandescentes excepto aquellos utilizados como insumos automotrices	100%
<b>GRUPO II</b>	<b>TARIFA</b>
1. Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga conforme el siguiente detalle:	
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000	5%
Camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000	5%
Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000	10%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000	15%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	20%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	25%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	30%

Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	35%
2. Vehículos motorizados híbridos o eléctricos de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 35.000	0%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 35.000 y de hasta USD 40.000	8%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	14%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	20%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	26%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	32%
3. Aviones, avionetas y helicópteros excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; motos acuáticas, tricars, cuadrones, yates y barcos de recreo	15%
<b>GRUPO III</b>	<b>TARIFA</b>
Servicio de televisión pagada	15%
Servicio de casinos, salas de juego (bingo- mecánicos) y otros juegos de azar	35%
<b>GRUPO IV</b>	<b>TARIFA</b>
Las cuotas de membresías, afiliaciones, acciones y similares que cobren a sus miembros y usuarios los Clubes Sociales, para prestar sus servicios, cuyo monto en su consumo supone los USD 1.500 anuales	35%

**REFERENCIA:** Art. 82 de Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

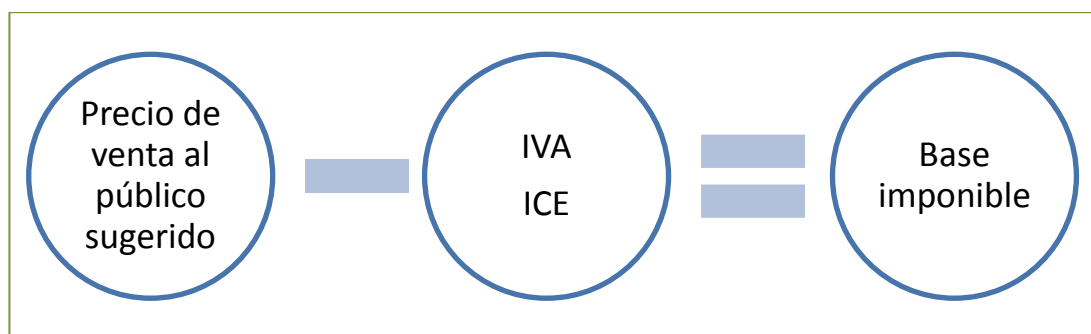
**Cuadro 2.10: Tarifa Impuesto a los Consumos especiales (tarifa especial)**

GRUPO V	TARIFA ESPECIAL	AD VALOREM
Cigarrillos	0.08 USD por unidad	No aplica
Bebidas alcohólicas inclusive la cerveza	6.08 USD por litro de alcohol puro	75%

**REFERENCIA:** Art. 82 de Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

### 2.6.3.3.1 Base Imponible

**Gráfico 2.8: Base Imponible del Impuesto a los Consumos Especiales**



**Fuente:** Art. 197 Ley Orgánica de Régimen tributario Interno

**Elaborado por:** Las autoras

La base imponible de los productos sujetos al ICE, alternativamente a lo expuesto, puede determinarse con base en los precios referenciales que mediante resolución establezca anualmente el Director General del Servicio de Rentas Internas.

Al calcular la base imponible según el precio de venta al público sugerido por los fabricantes o importadores; debe considerarse que no puede ser menor al resultado de incrementar al precio ex fábrica (costos y gastos totales generados en la fabricación del bien) o ex aduana (suma de tasas arancelarias, fondos y tasas extraordinarias recaudadas por la Corporación Aduanera Ecuatoriana al momento de desaduanizar los productos importados), un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización. En caso de que el margen presuntivo de comercialización sea mayor, así mismo la base imponible del ICE.

Cuando no se aplique precios referenciales, se deberá calcular la base imponible aplicando las siguientes operaciones matemáticas:

**En base al Precio de Venta al Público:**

$$\text{Base Imponible} = \frac{PVP}{((1 + \% IVA) \times (1 + \% ICE VIGENTE))}$$

## **En base al precio ex - fábrica o ex - aduana**

$$**Base Imponible** = (PRECIO EX FÁBRICA O EX ADUANA) \times (1 + 25\%)$$

### **2.6.3.3.2 Declaración y pago del ICE**

La declaración y pago del impuesto es mensual, en el caso de importaciones en los plazos establecidos; la liquidación se efectuará en la declaración de importación y su pago será previo al despacho de los bienes por parte de la oficina de aduanas.

### **2.6.3.3.3 Exención para el ICE**

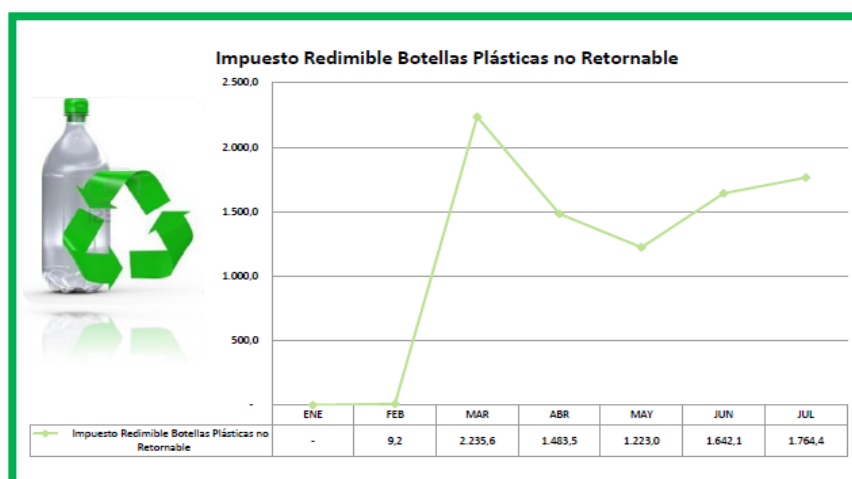
Según lo establece el Art.77 de la Ley Orgánica de Régimen tributario Interno (2012), están exentos del Impuesto a los Consumos Especiales: El alcohol que se destine a la producción farmacéutica o a la producción de perfumes y aguas de tocador; el alcohol, los mostos, jarabes, esencias o concentrados utilizados en la producción de bebidas alcohólicas; el alcohol, los residuos y subproductos resultantes del proceso industrial o artesanal de la rectificación o destilación del aguardiente o del alcohol, desnaturalizados no aptos para el consumo humano, que como insumos o materia prima, se destinen a la producción; los productos destinados a la exportación; los vehículos híbridos; y, los vehículos ortopédicos y no ortopédicos destinados al traslado de personas con discapacidades, conforme a las disposiciones de la Ley sobre Discapacidades.

### **2.6.3.4 Impuestos Ambientales**

La recaudación de los Impuestos ambientales, inicia desde el mes de febrero 2012, con la publicación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado en el registro oficial; surgen como medio de mejora de las condiciones del medio ambiente, según lo expuesto por Marx Carrasco Director del Servicio de Rentas Internas.



**Grafico2.9: Recaudación Impuestos ambientales Enero - Junio 2012**



Fuente: SRI

#### **2.6.3.4.1 Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular**

Este impuesto grava a la contaminación del ambiente producido por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre; cuyos sujetos en consecuencia, son los propietarios de dichos vehículos.

##### **2.6.3.4.1.1 Exenciones del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular**

No causarán Impuesto los vehículos motorizados que sean de propiedad de entidades del sector público, organismos internacionales y diplomáticos, personas de la tercera edad, choferes profesionales y transporte público; los destinados para el uso y traslado de personas con discapacidad, vehículos clásicos, eléctricos, ambulancias y hospitales rodantes y los directamente relacionados con la actividad productiva del contribuyente, tal como lo establece la Ley Orgánica de Régimen tributario Interno (2012).

##### **2.6.3.4.1.2 Base Imponible**

La Base imponible es calculada de acuerdo al cilindraje que tiene el motor del vehículo, expresado en centímetros cúbicos.

**Cuadro 2.11: Base Imponible del Impuesto Ambiental a la Contaminación  
Vehicular**

Nº	Tramo cilindraje – Automóviles y motocicletas	\$/ cc.
1	menor a 1.500c.c	0.00
2	1.501 - 2.000 cc	0.08
3	2.001 - 2500 cc 0	0.09
4	2.501 - 3.000 cc	0.11
5	3.001 - 3.500	0.12
6	3.501 - 4.000 cc	0.24
7	más de 4.000 cc	0.35

**Fuente: SRI**

*Cálculo del Impuesto Ambiental*

$$IACV = [(b - 1500) t] (1+FA)$$

**Donde:**                    **b**= base imponible (cilindraje en centímetros cúbicos)  
                                  **t**= valor de imposición específica

*Factor de Ajuste*

Según el artículo 89.8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (2012) es un porcentaje relacionado con el nivel potencial de contaminación ambiental provocado por los vehículos, en relación con los años de antigüedad o tecnología del motor, según el siguiente detalle:

**Cuadro 2.12: Factor de Ajuste del Impuesto Ambiental a la Contaminación  
Vehicular**

Nº	Tramo de Antigüedad	Factor
1	Menor a 5 años	0%
2	De 5 a 10 años	5%
3	De 11 a 15 años	10%
4	De 15 a 20 años	15%

<b>5</b>	Mayor a 20 años	20%
<b>6</b>	Híbridos	-20%

**Fuente: SRI**

FA= Factor de ajuste

### 2.6.3.4.1.3 Ejemplo Impuesto Ambiental a la Contaminación vehicular

#### DATOS:

- Cilindraje del vehículo: 4000
- Año del modelo: 2003
- Vehículo regular

$$IACV = [(b - 1500) t] (1+FA)$$

$$IACV = [(4000 - 1500) * 0.24] (1+0.05)$$

$$IACV = 630$$

Del año 2012 al 2016 existe la Disposición Transitoria que señala que los vehículos cuyo cilindraje sea mayor a 2500 centímetros cúbicos y, tengan más de 5 años, contados desde el año de fabricación del vehículo, tendrán una rebaja del 80% del valor del IACV a pagar durante 3 años, y la rebaja será del 50% para el 4to y 5to año.

**Cuadro 2.13: Descuento Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular**

<b>Año</b>	<b>Descuento IACV</b>
2012	80%
2013	
2014	
2015	50%
2016	
2017	0%
En adelante	

**Fuente: SRI**

Con descuento 80% por disposición transitoria ⇒ **IACV= 126 en el año 2012**

#### **2.6.3.4.2 Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables**

“Con la finalidad de disminuir la contaminación ambiental a fin de estimular el proceso de reciclaje establece el Impuesto a las Botellas Plásticas no Retornables”. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2012)

Son responsables de cancelar el impuesto, los embotelladores de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto y quienes realicen importaciones de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto; excepto los envases utilizados en productos lácteos y medicamentos.

##### **2.6.3.4.2.1 Tarifa**

Se aplicará una tarifa de hasta dos centavos de dólar de los Estados Unidos de América del Norte (0.02 USD), cuyo valor será devuelto a quienes recolecten, entreguen o retornen las botellas.

#### **2.6.3.5 Sanciones Pecuniarias**

El propósito de la Administración Tributaria, es controlar el cumplimiento tributario, es por ello que surgen los controles extensivos con el fin de sancionar el incumplimiento, tiene como objetivo implementar un cobro de las sanciones dependiendo del tipo de infracción o por estrato del contribuyente.

##### **2.6.3.5.1 Estratificación de Contribuyentes**

- **Contribuyente Especial** - Calificado formalmente como tal por la Administración Tributaria, basado en parámetros establecidos de acuerdo a sus transacciones reportadas en declaraciones y anexos.
- **Sociedades con fines de lucro** - Personas jurídicas que realizan actividades económicas lícitas, son privadas y públicas.

- **Personas naturales obligadas a llevar contabilidad** - Personas nacionales o extranjeras que realizan actividades lícitas.

*Se encuentran obligadas a llevar contabilidad todas las personas nacionales y extranjeras que realizan actividades económicas y que cumplen con las siguientes condiciones: tener ingresos mayores a \$ 100.000, o que inician con un capital propio mayor a \$60.000, o sus costos y gastos han sido mayores a \$80.000.*

*En estos casos, están obligadas a llevar contabilidad, bajo la responsabilidad y con la firma de un contador público legalmente autorizado e inscrito en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos. (Servicio de Rentas Internas)*

- **Personas no obligadas a llevar contabilidad y sociedades sin fines de lucro** - Personas nacionales o extranjeras que realicen actividades lícitas, y no cumplan con los requisitos mencionados para llevar contabilidad; las sociedades sin fines de lucro son fundaciones, cooperativas, asociaciones, etc., que prestan servicios sociales a la comunidad.

**Cuadro 2.14: Cuantías de multas liquidables por omisiones no notificadas por la administración tributaria**

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTÍAS EN USD
Contribuyentes Especiales	USD 250,00
Sociedades con fines de lucro	USD 125,00
Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	USD 62,50
Personas no obligadas a llevar contabilidad y sociedades sin fines de lucro	USD 31,25

**Fuente: SRI**

**Cuadro 2.15: Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y notificadas por la administración tributaria**

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTÍAS EN USD
Contribuyentes Especiales	USD 375,00
Sociedades con fines de lucro	USD 187,50
Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	USD 93,75
Personas no obligadas a llevar contabilidad y sociedades sin fines de lucro	USD 46,88

**Fuente: SRI**

**Cuadro 2.16: Cuantías de multas liquidables por omisiones detectadas y juzgadas por la administración tributaria**

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTÍAS EN USD
Contribuyentes Especiales	USD 500,00
Sociedades con fines de lucro	USD 250,00
Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	USD 125,00
Personas no obligadas a llevar contabilidad y sociedades sin fines de lucro	USD 62,50

**Fuente: SRI**

#### 2.6.3.5.2 Cuantías por contravenciones y faltas reglamentarias

Las contravenciones se clasifican por las siguientes categorías: (Ver [www.sri.gob.ec/...99a9.../Instructivo+Sanciones+pecuniarias.pdf](http://www.sri.gob.ec/...99a9.../Instructivo+Sanciones+pecuniarias.pdf))

- Categoría tipo “A”
- Categoría tipo “B”
- Categoría tipo “C”

**Cuadro 2.17: Cuantías de multas para contravenciones**

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTÍA EN USD DE LOS EEUU DE AMÉRICA		
	TIPO “A”	TIPO “B”	TIPO “C”
Contribuyentes Especiales	USD. 125,00	USD. 250,00	USD. 500,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 62,50	USD. 125,00	USD. 250,00

Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	USD. 46,25	USD. 62,50	USD. 125,00
Personas no obligadas a llevar contabilidad y sociedades sin fines de lucro	USD. 30,00	USD. 46,25	USD. 62,50

**Fuente:** SRI

**Cuadro 2.18: Cuantías de multas para faltas reglamentarias**

TIPO DE CONTRIBUYENTE	CUANTÍA EN USD DE LOS EEUU DE AMÉRICA		
	TIPO "A"	TIPO "B"	TIPO "C"
Contribuyentes Especiales	USD. 83,25	USD. 166,50	USD. 333,00
Sociedades con fines de lucro	USD. 41,62	USD. 83,25	USD. 166,50
Personas naturales obligadas a llevar contabilidad	USD. 35,81	USD. 41,62	USD. 83,25
Personas no obligadas a llevar contabilidad y sociedades sin fines de lucro	USD. 30,00	USD. 35,81	USD. 41,62

**Fuente:** SRI

Se ha realizado la imposición de estas multas con el propósito de que los contribuyentes cumplan con las leyes y disposiciones dictadas por los organismos correspondientes.

## CAPÍTULO III: AUDITORÍA TRIBUTARIA

### 3.1. Antecedentes

Históricamente el Ecuador se ha caracterizado por un pausado desarrollo en materia tributaria, con escasas políticas de recaudación fiscal, limitando las fuentes de ingresos del estado. Durante la década de los cincuenta, los principales ingresos estatales estaban integrados por los provenientes del comercio exterior: impuesto a la renta, impuesto a las ventas y consumo, entre otros; representando la mayor fuente de ingresos la recaudación externa en respuesta al importante aumento de las exportaciones bananeras en el denominado “boom bananero”.

En los años setenta el estado reestructuró el sistema tributario como consecuencia de la necesidad de tipificar los impuestos recaudados. En 1975 se expide el Código Tributario que fue el punto de partida para la esquematización de la política tributaria que hasta ese momento existía. La recaudación de tributos estaba enmarcada de acuerdo a su procedencia.

*[...] Las recaudaciones vendibles comprendían todos los ingresos por especies fiscales en las jefaturas provinciales y en las oficinas de correos. Las recaudaciones exigibles eran aquellos productos del cobro de títulos de crédito a través de las jefaturas provinciales de recaudaciones, mientras que las directas constituían los ingresos provenientes de todos los impuestos que pagan los contribuyentes. (Centro de Estudios Fiscales, 2002)*

Si bien la reestructuración implementada tenía el propósito de impulsar mejoras en el control del sistema tributario que era inexistentes hasta ese momento, no fue suficiente debido a que no se le dio la debida importancia; se priorizó los ingresos provenientes de la exploración y explotación del petróleo que en ese momento constituyeron el mayor rubro de los ingresos estatales.

La década de los ochenta se define como una época de pérdida, dado el mal manejo presupuestario, reflejado en el aumento del gasto público y bajo nivel de inversión,



limitando así al estado a la entrega de bienes y servicios públicos deficientes. La diversificación de impuestos generó dificultad en la recaudación ya que existían alrededor de cien impuestos diferentes que únicamente representaban el 0.05% del Producto Interno Bruto.

Con estos antecedentes, se vio necesaria la reforma del sistema tributario, mediante la unificación de todos los impuestos que hasta la fecha eran aplicables, en tres grandes grupos: Renta, IVA e ICE y consecuentemente a esto se expide la Ley de Régimen Tributario Interno en el Gobierno de Rodrigo Borja, en el año de 1989 con el propósito de regular las condiciones existentes para el pago de impuestos, bajo el concepto de equidad, es decir, a mayores ingresos mayor tributación y viceversa; marcando de este modo la modernidad del sistema tributario ecuatoriano.

Hasta ese entonces el órgano regulador del sistema tributario era la Dirección General de Rentas, dependencia del Ministerio de Finanzas que hoy en día es el Ministerio de Economía y Finanzas; debido a la falta de autonomía, sus atribuciones no eran mayores a las de un departamento institucional, quedando rezagada la posibilidad de aplicar medidas que permitieran el desarrollo del sistema tributario, ya que sus funciones no permitían la minuciosa supervisión del cumplimiento de la Ley de Régimen Tributario Interno lo que incentivo la generación de hechos fraudulentos.

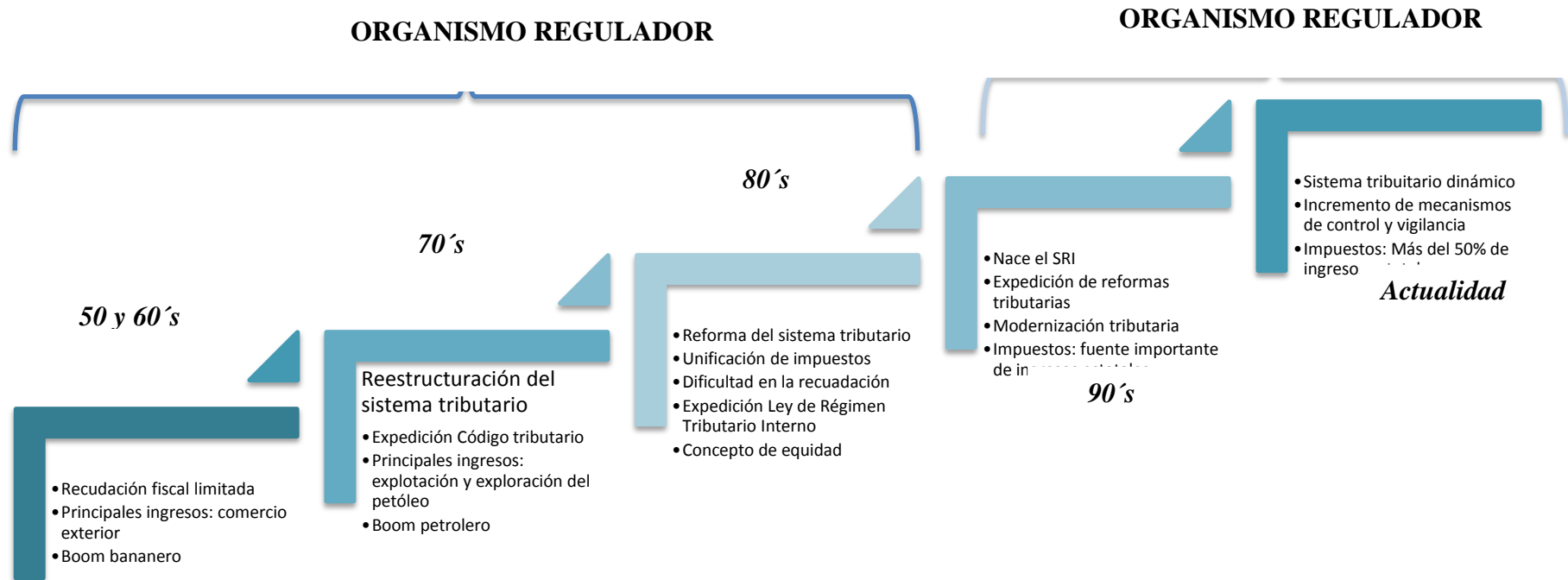
El 2 de diciembre de 1997 en el Gobierno del Dr. Fabián Alarcón se expide la Ley 41 con la cual se crea el Servicio de Rentas Internas a fin de agilizar los procesos de recaudación, que garanticen el cumplimiento de las reformas tributarias contribuyendo con el desarrollo estatal entendido como obras, educación, salud, vivienda, movilidad como resultado de una gestión presupuestaria eficiente.

A partir de agosto de 1998 luego de un periodo de transición el SRI inicia sus funciones como organismo regulador autónomo e independiente, siendo punto de partida para el desarrollo de una nueva cultura tributaria y paralelamente a la expedición de reformas que modernizaron el marco tributario que hasta ese entonces no había sido considerado en su totalidad.

En la actualidad los impuestos representan el segundo rubro más importante dentro del ingreso fiscal, siendo cada vez mayor que los ingresos petroleros; lo cual significa que progresivamente el estado ha ido incrementando los mecanismos de control y vigilancia; entonces la Auditoría Tributaria surge en respuesta a un sistema tributario dinámico y cambiante.

Las permanentes reformas tributarias que se han generado por políticas gubernamentales generan un ambiente de incertidumbre en los contribuyentes cuando no conocen sobre su aplicación; se exponen a incumplimiento, pagos excesivos e incluso podría tener consecuencias que afecten a la operatividad de un determinado ente; bajo estas circunstancias la Auditoría Tributaria, se convierte en elemento necesario dentro de una organización como medio de control y para el estado un medio de rendición de cuentas para precautelar el financiamiento del Gobierno mediante la verificación de la aplicación de la normatividad vigente.

**Gráfico 3.1: Evolución del sistema tributario ecuatoriano**



**Elaborado por:** Las autoras

### **3.2 Definición**

La auditoría tributaria consiste en la evaluación crítica, sistemática y específica del cumplimiento de las obligaciones tributarias que pudiera tener un determinado contribuyente; cuyo marco de referencia es la normativa tributaria vigente. La finalidad de esta revisión es establecer si los procedimientos utilizados por el ente han sido adecuados y razonables.

Los procesos de auditoría tributaria al ser sistemáticos y concatenados son susceptibles de alteraciones que distorsionen los resultados, cuyas posibles consecuencias pueden afectar a las decisiones corporativas internas y externamente la imagen y posición de la empresa a través de multas, sanciones perjudicándola directamente.

La Auditoría Tributaria podríamos considerarla dentro de las auditorías de cumplimiento de leyes y regulaciones, tal como lo explica Yanel Blanco Luna, en su libro Normas y Procedimientos de Auditoría Integral este tipo de Auditoría corresponde a [...] la comprobación o examen de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de la entidad para establecer que se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables [...].

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.

### **3.3 Importancia de la auditoría tributaria**

“La Revisión Fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida del País, a tal punto que una labor eficaz, independiente y objetiva, es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el dinamismo y el desarrollo económico”. (BLANCO LUNA, 2010)

Es importante para una organización la ejecución de Auditorías tributarias puesto que brindará seguridad a los propietarios de la empresa en cuanto a la aplicación de normativa, evitando problemas con los entes reguladores y a su vez ayudando a obtener un criterio sobre lo adecuado en el manejo de cuentas y pago de impuestos facilitando a la gerencia una acertada toma de decisiones.

Por otro lado, la Auditoría tributaria como mecanismo de control gubernamental, asegura a los entes reguladores el financiamiento sostenible del estado, al considerar la importancia de los rubros tributarios dentro del presupuesto. Consideramos que los resultados obtenidos luego de la aplicación de Auditorías Tributarias por parte del estado podrían ser fuente verídica del efecto que las imposiciones tributarias tienen en las entidades y consecuentemente en la economía del País, y ser utilizado para el desarrollo de políticas gubernamentales que promuevan una cultura tributaria equilibrada, donde todos los actores de la economía sean partícipes y el beneficio obtenido sea general.

*La responsabilidad fiscal tienen como finalidad esencial la de resarcir al patrimonio público por un detrimento que se haya causado. Es decir, se trata de una responsabilidad de estricto contenido patrimonial, pues con ella se ampara o tutela el bien jurídico del patrimonio público. (URIEL, Alberto; AMAYA, Olaya, 2002)*

### **3.4 Objetivos**

El objetivo de la Auditoría Tributaria es verificar y analizar los procedimientos aplicados a cuentas contables relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, para así conocer si la información que requiere la administración tributaria ha sido preparada acorde el marco legal correspondiente.

Entre otros objetivos tenemos:

Evaluar si la empresa da un adecuado tratamiento a las partidas que intervienen en las obligaciones tributarias de los contribuyentes, con el propósito de disminuir las posibilidades de errores que conlleven a sanciones tributarias.

Dar una visión a la alta gerencia de la situación tributaria de la entidad, identificando factores que puedan afectar al desarrollo de una auditoría externa, para que de esta manera sea factible la planeación de procedimientos preventivos y correctivos.

Realizar una evaluación de los documentos que respaldan las operaciones que están sujetas a tributos para determinar si la normativa aplicada es la adecuada, caso contrario sugerir correcciones.

Analizar minuciosamente las actividades de la entidad bajo examen con el propósito de establecer las obligaciones tributarias a las cuales se encuentra sujeta.

Identificar controles internos y prácticas contables de la compañía y evaluar si dichos controles y procedimientos son los adecuados y si se cumplen efectivamente.

### **3.5. Alcance**

La Auditoría tributaria se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar conjuntamente con la normativa contable, para establecer una conciliación entre estos aspectos, determinando de este modo la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado.

Ante el cambiante panorama al que se enfrenta la revisión tributaria, ésta debe adaptarse a las condiciones únicas de cada entidad, es decir se deberá evaluar de manera individual cada organismo considerando los aspectos tributarios que sean de aplicación en cada caso particular.

Una eficiente auditoría financiera identifica y evalúa factores que deben ser tomados en cuenta en la auditoría tributaria, por tanto podríamos decir que la auditoría tributaria va de la mano con la auditoría financiera, pero se diferencian entre sí ya que, el enfoque de la Auditoría tributaria es limitado a aspectos relacionados con las obligaciones del contribuyente ante los organismos respectivos.

La evaluación tributaria implica la revisión de documentación, aplicación de normativa, cumplimiento de plazos de declaraciones y demás procesos relacionados. El alcance de ésta puede variar dependiendo de las condiciones en que se dé la Auditoría Tributaria, pudiendo ser:

*Preventivo.*- Se da cuando la entidad decide evaluar sus controles de forma interna o externa a fin de precautelar sus intereses.

*Por iniciativa.*- Realizada cuando el contribuyente desea conocer si está aplicando correctamente la normatividad vigente, con el fin de corregir errores de manera oportuna.

*Obligatoria.*- Cuando el ente de control evalúa al contribuyente en cuanto a la aplicación de normativa en un determinado periodo a todas las partidas involucradas en el tema tributario.

*Parcial.*-Se efectúa una revisión a un determinado componente de los estados financieros o a una determinada cuenta de impuestos, que haya presentado movimientos inusuales o su manejo es complejo.

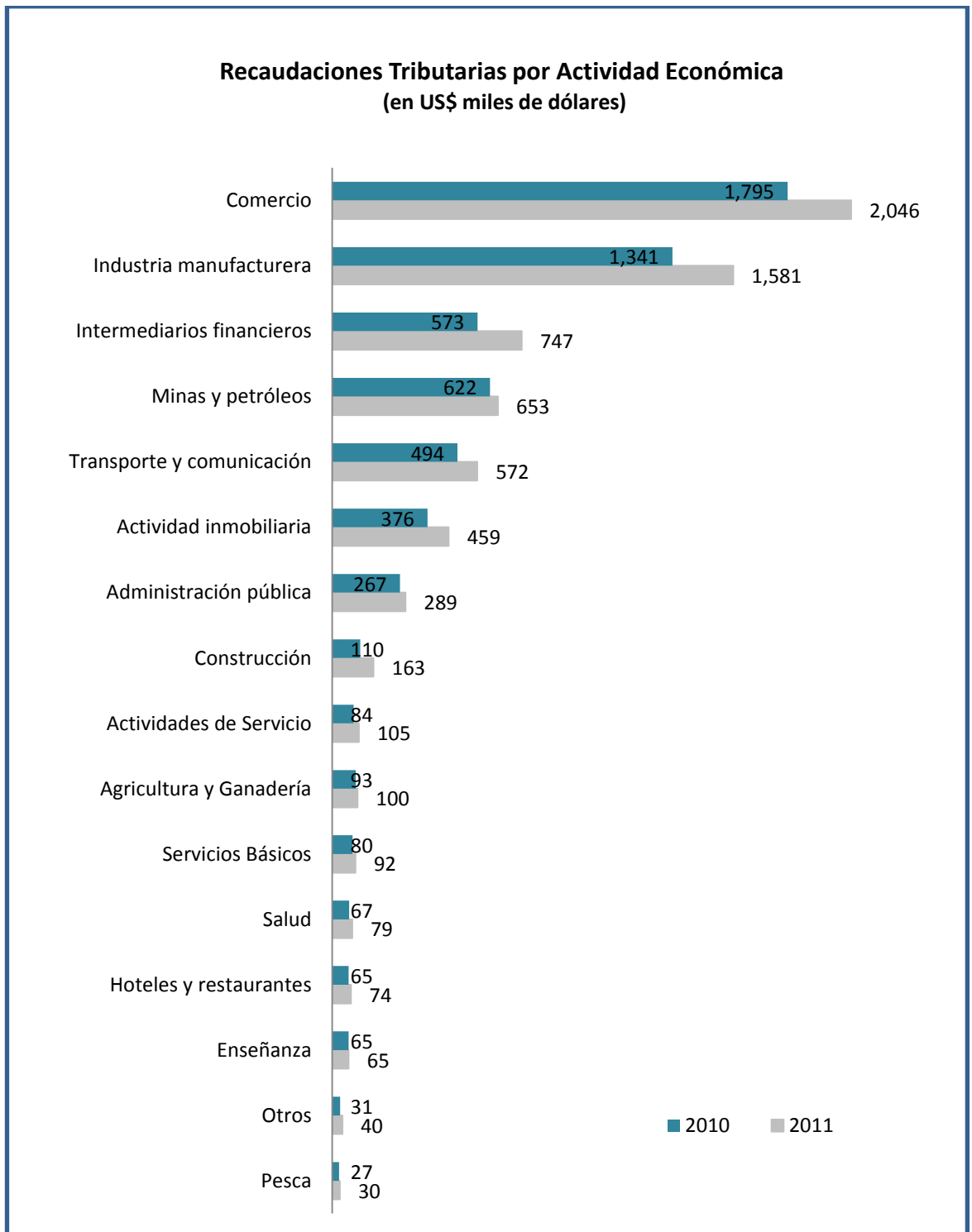
### **3.6. Auditoría Tributaria en las empresas del sector privado**

El sector privado ecuatoriano comprende las personas naturales y jurídicas entendidas como empresas legalmente constituidas cuya finalidad es obtener beneficios económicos a través del ejercicio de su actividad; la característica principal que los diferencia del sector público es que el estado no interviene ni se involucra en las decisiones de las mismas. Las empresas estatales por si solas no son medio suficiente de generación de recursos, por tanto el sector privado es considerado en la economía del País como fuente de producción y riqueza, creando fuentes de empleo, atrayendo la inversión, contribuyendo al seguro social, además sus ingresos y su actividades son base imponible de impuestos.

*En el Ecuador, el sector privado desempeña un papel vital en la economía, representa más del 80% de producción bruta no petrolera (USD 40,138 millones) y contribuye con más del 82% del crecimiento económico total del País. La actividad productiva privada nacional compuesta por los sectores de comercio, manufacturas, transporte y comunicaciones, agricultura, construcción entre los principales, además de extracción de petróleo ha crecido a una tasa anual promedio de 5.2% en los últimos 5 años. (Cámara de Industrias y Producción, 2012)*



**Gráfico 3.2: Recaudaciones Tributarias por Actividad Económica 2010 2011**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas/El Comercio

**Elaborado por:** Las autoras

Al realizar un análisis comparativo de las recaudaciones tributarias del periodo enero - septiembre 2011 y 2010, es evidente que el comercio es la actividad económica que genera mayores ingresos, seguido de la industria manufacturera. Así mismo, en el año 2011 los ingresos por concepto de impuestos han ido aumentando, lo cual denota la política gubernamental de establecer un sistema tributario fuerte y progresivo, garantizando de este modo fuentes de financiamiento interno cada vez más estables.

Dada la importancia del sector privado dentro del sistema tributario del País, los componentes de éste sector se convierten en sujetos de la Auditoría tributaria, ya que sus actividades están reguladas por el estado a través del Servicio de Rentas Internas y demás organismos a los cuales deban rendir cuentas.

### **3.6.1 Cultura Tributaria**

El sistema tributario, en el Ecuador, denota en los contribuyentes la natural resistencia que los individuos ponen ante el pago de impuestos, por tanto la cultura tributaria es deficiente debido a la concepción errónea de que los impuestos limitan la capacidad de adquisición de los consumidores por el aumento de precios, los empresarios consideran a los impuestos como un mal necesario para mantener al Estado, por la magnitud de desembolsos que realiza cada organismo, considerando también la política gubernamental bajo la cual se ha ido incrementando porcentajes de impuestos especialmente los relacionados con actividades de importación; sin embargo en el panorama hostil que presenta la situación actual del País se ha notado el interés por el desarrollo sustentable a través de la recaudación de impuestos.

Las empresas privadas son fuente fundamental de recaudación tributaria en el País, ya que éstos ingresos representan el segundo rubro más importante dentro del ingreso fiscal; por ello es primordial que dichas instituciones se adapten al cambiante sistema tributario.

La población ecuatoriana y los entes económicos, de acuerdo a los principios de compensación esperan ver reflejados los impuestos pagados en: obras y servicios públicos dignos, atención médica, seguridad, educación, encaminados a promover la inversión y el ahorro para el desarrollo de la sociedad.

Según Carlos Marx Carrasco, Director Nacional del Servicio de Rentas Internas, el equipo de gobierno busca un cambio enfocado hacia la equidad social compuesta por un sistema tributario progresivo donde el gasto público genere una igualdad de oportunidades, controles de poder de mercado, y una adecuada distribución del acervo social.

Para que el financiamiento del estado sea estable y sostenible en el tiempo, se pretende incentivar en la población la tributación como algo cotidiano dentro de los deberes formales de los ciudadanos, a fin de que todos seamos parte de éste sistema.

### **3.6.2 Auditoría tributaria como mecanismo de control**

Los procedimientos de auditoría tributaria tienen la finalidad de verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, enmarcados en la legislación vigente y en el cambiante sistema tributario.

La auditoría tributaria puede realizarse como parte de los procesos internos de control empresarial, la cual es ejecutada por los funcionarios de la entidad, o por un equipo de profesionales independientes como parte de un análisis general o especial denominado Auditoría externa, o como mecanismo de control y vigilancia efectuada por la Administración Tributaria.

Los empresarios podrían decidir aplicar procedimientos de Auditoría tributaria previo a la revisión de la Administración Fiscal, con el fin de disminuir la posibilidad de errores que ésta podría encontrar así como el riesgo de sanciones o incumplimiento, es decir la auditoría interna o externa especial al componente tributario cumpliría una importante función de asesoría dentro de la empresa cuya finalidad es prevenir.

## **3.7 Procesos de auditoría tributaria**

### **3.7.1 Programa general de auditoría tributaria**

El diseño del programa permite tener una guía en el desarrollo de la Auditoría Tributaria, éste debe plantearse de modo que cubra todos los aspectos importantes que serán analizados, por tanto puede modificarse si el equipo de auditoría lo considera necesario según su juicio y conocimiento de las circunstancias específicas del ente en estudio.

“La responsabilidad de la gestión de un programa de auditoría debería asignarse a una o más personas con conocimientos generales de los principios de la auditoría, de la competencia de los auditores y de la aplicación de técnicas de auditoría.”  
(NORMA INTERNACIONAL ISO 19011)

#### **3.7.1.1 Etapa de planeación**

El programa de Auditoría incluye los procedimientos considerados en la etapa de planeación es decir aquellos preliminares al trabajo de campo, que permiten tener un entendimiento profundo de todos los factores necesarios a ser analizados; así tenemos:

##### *Comprensión del negocio del cliente e identificación de riesgos:*

El auditor debe conocer todo el entorno que rodea al cliente, así como los aspectos internos que afectan o podrían afectar a su operatividad; mismos que se encuentran descritos en la etapa del conocimiento del negocio como en una Auditoría de cualquier tipo, mencionados en el primer capítulo.

Al entender los procesos realizados en la entidad bajo revisión será sencillo el determinar entidades a las cuales debe rendir cuentas, cumplir con obligaciones y analizar el marco legal que aplica a fin de entender el panorama en el cual se deberá realizar el trabajo de campo.

*El auditor deberá obtener evidencia suficiente y apropiada en la auditoría sobre cumplimiento con aquellas leyes y regulaciones que el auditor generalmente reconoce que le son aplicables a la entidad. El Auditor debería tener una suficiente comprensión de estas leyes y regulaciones para considerarlas cuando audita las afirmaciones relacionadas con la determinación de montos que van ser registrados y las revelaciones que van a ser hechas. (BLANCO LUNA, 2010)*

El auditor realizará y desarrollará procedimientos necesarios luego de tener una amplia comprensión del negocio, con el propósito de ayudar a identificar casos de incumplimiento de leyes y regulaciones que son aplicables a las actividades y procesos que realiza la entidad en el ámbito tributario.

Se convierte fundamental el mantener una reunión con el personal clave en lo relacionado a Impuestos, es decir cuyas funciones se encuentren dentro del marco Tributario y conozcan sobre dichos temas, para determinar las principales áreas, riesgo, situaciones peculiares y demás puntos que deban ser analizados con mayor atención.

### **3.7.1.2 Evaluación del riesgo**

El auditor debe aplicar un cuestionario que contenga los principales puntos considerados en la revisión, a fin de obtener información del área tributaria y controles ejecutados por personal de la entidad para disminuir la exposición al riesgo tributario y de este modo realizar el trabajo de campo de acuerdo al nivel de confianza que se tenga en dichos controles.

El cuestionario debe estar acorde a la legislación vigente a la fecha de revisión por lo que el auditor debe tener un vasto conocimiento en el área tributaria, así como guías que le permitan fundamentar su trabajo.

Se debe analizar los Aspectos tributarios generales, es decir aquellos impuestos en los que la actividad del negocio sea base imponible, así como otros que derivan de su actividad, entre éstos consideramos el Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor

Agregado, Impuesto a los Consumos especiales, Impuesto a la Salida de divisas, Impuesto a los Activos en el exterior y demás impuestos.

**3.7.1.2.1 Impuesto a la renta.-** Al considerar que las entidades se han visto obligadas a realizar cambios importantes y ajustes con motivo de la transición a Normas Internacionales de Información Financiera, el Auditor debe indagar al personal de la entidad sobre las implicaciones tributarias que estos ajustes han generado, si las han identificado de manera adecuada.

Otros puntos a tomar en cuenta al obtener información sobre el Impuesto a la Renta pueden referirse a los *Créditos en el exterior* ya que su incidencia afecta a la determinación de partidas conciliatorias; *Distribución de dividendos* al considerar que el destino de éstos generará variaciones en el porcentaje a ser retenido; *Pagos al exterior*, el auditor debe conocer los conceptos por los cuales la empresa realiza desembolsos fuera del País para definir el tratamiento que se dio a las partidas; *Conciliación tributaria*, el auditor debe comprender las fuentes de los rubros incluidos en ésta para evaluar si se ha realizado de manera razonable dicho cálculo así como la estimación del *Anticipo del Impuesto a la Renta*. Se debe también conocer si la entidad requiere del estudio integral de *Precios de transferencia*.

**3.7.1.2.2 Impuesto al valor agregado.-** Se debe indagar sobre los productos y servicios que la empresa provee para analizar las tarifas que deberían ser aplicadas.

**3.7.1.2.3 Impuesto a los consumos especiales.-** Obtener información sobre la aplicabilidad de este impuesto dentro de las actividades de la entidad.

**3.7.1.2.4 Impuesto a la salida de divisas.-** Recibir explicación de la manera en que la empresa realiza sus pagos por importaciones y/o servicios en el exterior.

**3.7.1.2.5 Impuesto a los activos en el exterior.-** Verificar si la entidad se encuentra bajo el control de la Superintendencia de Compañías y/o Seguros, para determinar si debe ser cancelado o no.

#### - Seguimiento de observaciones del Informe de Cumplimiento Tributario

El auditor debe dar un seguimiento sobre los comentarios encontrados en el Informe de Cumplimiento Tributario presentado al SRI del año anterior, para verificar si han sido corregidos los errores y cuál es el impacto de los mismos en el periodo bajo examen.

#### - Confirmaciones de abogados

Debe incluirse como procedimiento a fecha preliminar y fecha final del examen el envío de confirmaciones a abogados, con el fin de conocer posibles contingencias y dar seguimiento a los litigios existentes relacionados con entes reguladores o situaciones que tengan implicaciones tributarias.

#### - Documentación adicional

El auditor debe tener conocimiento de demás información de la Compañía que pueda ser de utilidad en el análisis tributario, así como determinaciones del SRI para verificar la existencia de glosas; así como los Informes de precios de transferencia y transacciones con partes relacionadas que tengan implicaciones tributarias.

### **3.7.1.3 Etapa de ejecución**

El trabajo de auditoría debe realizarse en base al programa de auditoría planteado inicialmente, que puede ser modificado según las condiciones del cliente y los impuestos a los que se encuentre sujeto. Todas las pruebas que se realicen deben ser documentadas de modo que el auditor sustente su opinión.

El diseño de las pruebas y procedimientos se encuentran a criterio del auditor, según considere suficiente para cubrir los riesgos identificados, podrían agruparse las pruebas de acuerdo a los grupos de impuestos y de modo general exponemos a continuación procedimientos sustantivos aplicables. No todos los procedimientos son factibles realizarlos en todas las entidades ya que dependerá de su contexto particular.

Debido a que este examen especial se encuentra basado en una normativa legal, el enfoque debe darse mayormente al cumplimiento de lo establecido en el marco legal vigente, descrito en el capítulo anterior, por tanto los procedimientos que presentamos son susceptibles de ser profundizados o reducidos según la incidencia de cada impuesto dentro de la Compañía.

#### **3.7.1.3.1 Impuesto a la renta y participación a trabajadores**

El análisis específico del Impuesto a la Renta y de Participación a Trabajadores tiene la finalidad de establecer la racionalidad con que se aplica la normatividad vigente, así como la identificación de riesgos y beneficios de los que el contribuyente no haya hecho uso o a los que tenga derecho.

##### **- Declaración del impuesto a la renta y conciliación tributaria**

Se debe verificar las partidas incluidas como conciliatorias y definir posibles errores, este análisis debe verse complementado con demás pruebas de acuerdo a las partidas incluidas, se pueden evaluar con un re cálculo. Además se debe verificar las fechas de presentación y pago del Impuesto a la renta y participación trabajadoras, así como el cálculo y los respectivos pagos de los anticipos si fuere aplicable. Si la presentación de los pagos se encuentra fuera del tiempo, verificar la cancelación de las multas que se hubieren generado.

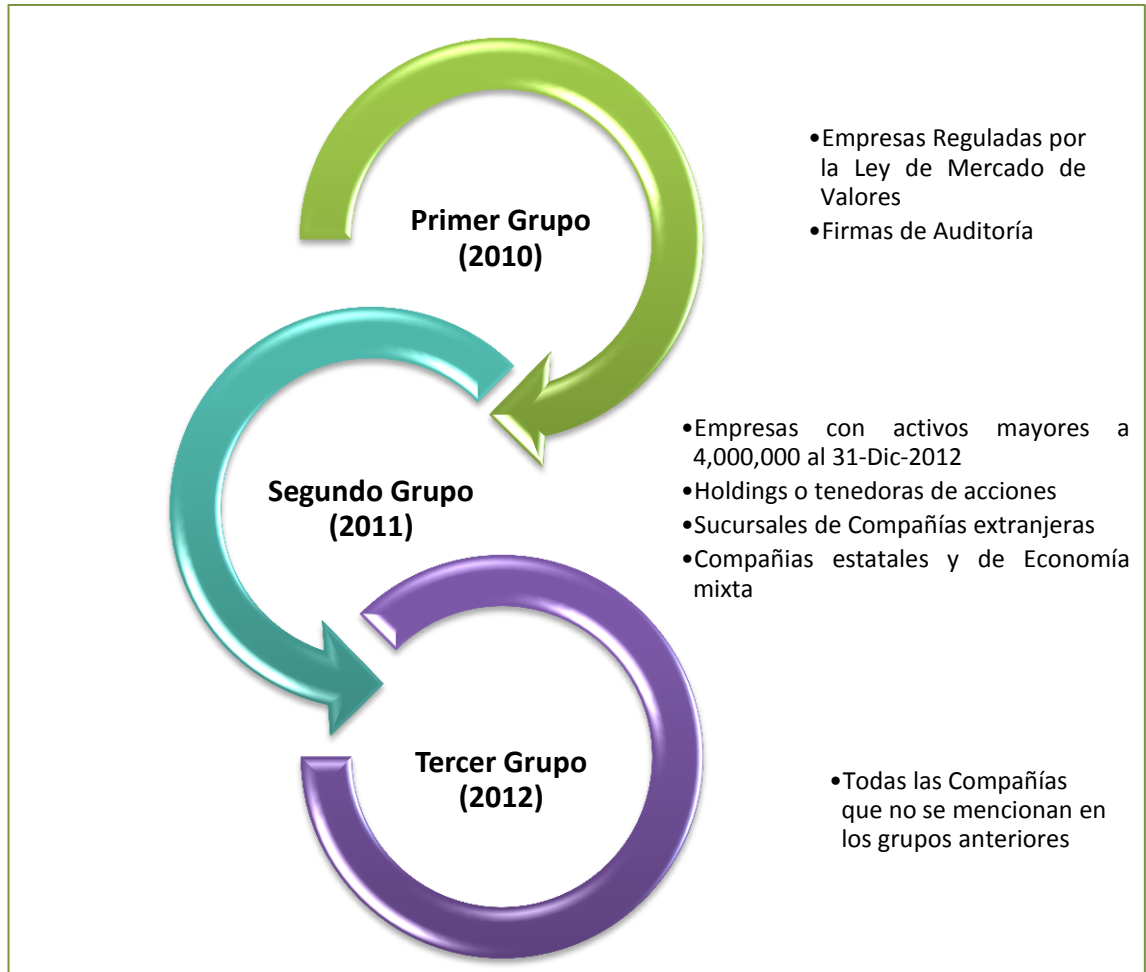
Analizar la composición del crédito tributario considerado y verificar la existencia de partidas que no hayan sido liquidadas de periodo o que no hayan sido sujetas a reclamo e indagar motivos por los cuales aún se mantienen y no han sido utilizados.

##### **- Aplicación de normas internacionales de información financiera**

Las Normas Internacionales de Información Financiera, surgen como resultado de la globalización. Cada vez se vuelve más necesaria la comparabilidad de información, que facilite las relaciones comerciales entre países de todo el mundo. En el Ecuador se ha establecido las siguientes fechas de transición a las mencionadas normas:



**Gráfico 3.3: Cronograma de aplicación Normas Internacionales de Auditoría NIIF's**



**Fuente:** Superintendencia de Compañías

La aplicación de normas internacionales de información financiera, involucra una reestructuración en las entidades. Previo a la implementación de la nueva normativa; las empresas deben capacitarse y obtener un diagnóstico general para establecer diferencias entre las normativas, con el propósito de definir necesidades de cambio. Del mismo modo financieramente se generan impactos que deben analizarse y de ser el caso ajustarse

Los estados financieros constituyen la base sobre la cual se tributa en el Ecuador, por lo que en esta relación los rubros que se ven afectados con la modificación de las políticas contables en cuanto a la aplicación de la normativa Internacional son:

- **Anticipo de impuesto a la renta.**- De acuerdo a la normativa el anticipo se calcula en función del nivel de ingresos, gastos, activos y patrimonio el cual constituye el mínimo monto que se paga por concepto de impuesto a la renta, si en aplicación de las NIIF'S se en dichos rubros, es indudable que se incrementará automáticamente el impuesto a la renta del año.

- **Gastos no deducibles.**-de acuerdo a la normativa internacional, las entidades deben reconocer el impacto en el reconocimiento de partidas de gastos contables. Dichos gastos no serán gastos deducibles del Impuesto a la renta por lo tanto, habrá importes que representen disminución de la utilidad de un ejercicio económico desde un punto de visto contable y financiero, más no desde un punto de vista fiscal.

Un ejemplo de este tipo de gastos puede ser el reconocimiento de intereses implícitos en las cuentas de activos y pasivos de largo plazo, generados por la diferencia de valor del dinero en el tiempo. Por este motivo, los gastos que se generen en aplicación exclusiva de NIIF's podrían ser no deducibles de impuestos.

- **Impuestos diferidos.**-El reconocimiento de impuestos diferidos representa uno de los temas más novedosos en cuanto a la aplicación de NIIF's esto significa que habrán partidas de impuestos hoy que deberán ser pagadas o recuperadas mañana.

- **Reavalúo de activos.**-Con la aplicación de las NIIF's es probable que las empresas tengan un incremento al valor de sus activos (edificios, maquinarias, etc.) lo cual tendrá un efecto en el anticipo de impuesto a la renta, pero con doble impacto, debido a que esta revalorización implica incrementar el valor de los activos pero también implica reconocer un incremento a la composición patrimonial de la empresa, por lo que, al recordar que el anticipo de impuesto a la renta se calcula en función de las partidas de activos y patrimonio, comprenderemos que un mismo reavalúo incrementará por dos vías el anticipo, que representa el mínimo valor de Impuesto a la Renta que las empresas deberán pagar en el País.

### **3.7.1.3.2 Precios de transferencia**

Según lo establecido en la normativa tributaria, el auditor debe analizar las transacciones con partes relacionadas, para verificar si se encuentra la entidad bajo revisión a la presentación del Informe de precios de transferencia o si se acoge a ciertas exenciones que la Ley establece. Se podría considerar la intervención de especialistas de Precios de transferencia para verificar la razonabilidad con que fue realizado dicho análisis.

### **3.7.1.3.3 Cuentas por cobrar**

El análisis debe enfocarse a lo relacionado con la provisión de cuentas incobrables, es decir se debe evaluar si la provisión se encuentra dentro de los límites establecidos por la Ley de Régimen Tributario (Art.10), para establecer si son deducibles; por otro lado, la comprobación de que las bajas de las cuentas se hayan realizado conforme lo determina la normativa vigente es una prueba a realizar dentro de esta cuenta.

### **3.7.1.3.4 Inventarios**

Las implicaciones tributarias que pueden incluirse en la partida se refieren a la existencia de una provisión por obsolescencia que pudiera existir ya que debería ser considerado como no deducible. En el caso de existir bajas de inventarios, éstos deben sustentarse en una declaración juramentada para que la empresa los considere como deducibles, de acuerdo lo establecido en el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (Art.28).

### **3.7.1.3.5 Gastos anticipados**

El registro de los gastos anticipados o diferidos es un tema a ser analizado debido a que la forma en que se esté devengando debe ser considerada ya que su afectación a los resultados podría no ser razonable o correcta.

### **3.7.1.3.6 Amortización y depreciación**

Es responsabilidad del auditor verificar que la amortización se realice de acuerdo al tiempo establecido en la ley (LRTI Art.12) o en el contrato, dependiendo del caso; podría considerarse la aplicación de un cálculo para verificar si se encuentra calculado adecuadamente.

Respecto a la depreciación sería necesario la realización de un re cálculo y la verificación d que se estén aplicando los porcentajes permitidos por la ley y si se aplicaren otros porcentajes mayores a los establecidos (LRTI Art.28) solicitar la autorización respectiva del Servicio de Rentas Internas, caso contrario analizar su inclusión dentro de gastos no deducibles.

### **3.7.1.3.7 Obligaciones financieras**

Se debe analizar que en lo referente a obligaciones adquiridas con entidades financieras del exterior, el interés haya sido tratado acorde a la normativa vigente en la fecha que se generó para considerarlo deducible o no.

Las obligaciones contraídas entre partes relacionadas deben ser analizadas verificando si se aplicó el correcto porcentaje de retención, así como el registro de los mismos en el Banco Central del Ecuador y su deducibilidad.

### **3.7.1.3.8 Gastos acumulados y otros pasivos**

El auditor debe realizar una reconstrucción de las provisiones, es decir un análisis retrospectivo de la manera en que se realizaron las mismas a fin de verificar si sus respaldos son adecuados.

En lo referente a la provisión para Jubilación patronal y desahucio, se debe verificar el cálculo actuarial que lo sustente y si de acuerdo al criterio del auditor es necesario la intervención de un experto, debe ser solicitada para analizar la manera en que dichos estudios fueron realizados.

### **3.7.1.3.9 Patrimonio**

El movimiento patrimonial que afecta directamente a la tributación de ente, es la reinversión, si la entidad se acoge a lo establecido en la Ley de Régimen Tributario interno (LRTI Art.37) sobre reinversiones se debe verificar los sustentos que respalden la reinversión así como su inscripción hasta la fecha de cierre.

#### **- Resultados**

Verificar si las operaciones de la entidad, generan ingresos exentos del Impuesto a la Renta, así mismo se debe verificar la razonabilidad de los gastos considerados como no deducibles y analizar de manera general si existieren otros rubros clasificados erróneamente como deducibles o no.

#### **- Otros procedimientos**

A fin de cubrir con todo lo que implica la aplicación del Impuesto abajo revisión, el auditor deberá adicionalmente revisar conjuntamente con el cliente la conciliación tributaria realizada por la entidad aportando con lo detectado en la revisión de modo que la entidad pueda declarar este impuesto de manera adecuada.

El procedimiento descrito sería de aplicación si la auditoría que se está aplicando tiene un enfoque preventivo, si la revisión no corresponde a tal enfoque, lo detectado deberá incluirse en el informe.

### **3.7.1.3.10 Retenciones en la fuente**

El análisis de las retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta, facilitará al auditor el identificar de manera directa si la organización ha cumplido con sus obligaciones tributarias, con la intención de identificar los posibles riesgos, para ello se realizaran pruebas sustantivas que permitan obtener estos resultados.

- Retenciones en la fuente por pagar

El auditor realizará una selección circunstancial de las declaraciones realizadas por concepto de impuesto a la renta, para realizar una comparación entre lo declarado y lo registrado contablemente, con el propósito de analizar y verificar si dichas declaraciones fueron realizadas, verificadas y pagadas en la fecha correcta, si los valores que contienen son los adecuados, así mismo verificará si las retenciones efectuadas se hicieron conforme a la normativa que rige a la entidad, por otro lado evaluará si las declaraciones que fueron realizadas tardíamente, fue calculada la multa y el interés correspondiente.

- Retenciones en la fuente por pagos al exterior

Se verificará los porcentajes que fueron aplicados en las retenciones realizadas en caso de ser menor o mayor a lo establecido por la normativa, con el fin de evitar la doble tributación, verificar si se ha obtenido el Certificado de Residencia Fiscal de los proveedores del exterior.

- Ingresos del trabajo en relación de dependencia

Los ingresos del trabajo en relación de dependencia constituyen base de retención cuando superan los montos establecidos, con esta finalidad el auditor debe verificar si se ha entregado la información oportunamente y si se considerare necesario, la realización de recálculo de los valores declarados.

*Análisis remunerativo*

El Auditor identificará los componentes remunerativos de los empleados con el fin de realizar una clasificación para identificar si estos rubros son tributables o no tributables, aportables o no aportables y si son considerados parte de las deducciones.

Para efectuar este análisis se deberá recalcular los aportes al IESS e Impuesto a la Renta, comparando con la información que mantiene la compañía en los roles correspondientes al período auditado, con el propósito de identificar las diferencias y realizar los procedimientos correspondientes para clasificar estos rubros.

Así mismo se analizará si existió salida de personal de tal manera que se haya realizado de forma correcta el pago de la indemnización para analizar los efectos tributarios en dicho pago.

Identificar si la entidad mantiene personal extranjero con el fin de revisar el tipo de contratación que mantiene para así determinar que se encuentra de acuerdo con las leyes tributarias y laborales, evaluar si existe personal que recibe ingresos no monetarios y si dichos ingresos son considerados para el pago del Impuesto a la Renta.

#### **3.7.1.3.11 Impuesto al valor agregado**

El análisis del Impuesto al Valor Agregado al igual que los demás impuestos debe enmarcarse en la normatividad vigente, este rubro debe ser considerado de acuerdo a la aplicabilidad según las actividades de la entidad y demás circunstancias que permitan al auditor evaluar la correcta aplicación de la normativa.

Es importante que se evalúe la fuente de información de la que el personal de la entidad bajo examen toma los datos que incluirá en las respectivas declaraciones, podría validarse las dichas bases de datos al comparar lo presentado ante el organismo de control y lo mantenido en saldos contables, de haber diferencias se debe indagar los motivos y su importancia.

Como consideración general, se el auditor debe verificar si la entidad ha presentado las declaraciones en las fechas correspondientes o si se generó multas por retraso. Además se debe verificar la correcta aplicación del Crédito tributario y porcentajes aplicados del Impuesto.

Si el auditor según su criterio y la importancia del rubro, considera necesario el establecer una muestra de declaraciones a ser analizada, podría hacerlo, así mismo si fuere posible la aplicación de cálculos globales para estimar tanto los valores de IVA en compras, ventas y retenciones se encuentra facultado de realizar tales procedimientos.

#### - Retenciones de IVA

En todos los casos, se debe identificar el porcentaje que deba ser aplicado y comparar con lo que la compañía utilizó; si corresponden a transacciones por importaciones o donde se emitan liquidaciones de compras y/o servicios se debería revisar su razonabilidad.

#### - Devoluciones de IVA

Si la entidad se acoge a la devolución del IVA, verificar la correcta aplicación de este beneficio y de la manera que determina la Ley.

### **3.7.1.3.12 Impuesto a los consumos especiales (ICE)**

El auditor realizará procedimientos para identificar si los valores declarados por concepto de ICE son los que se encuentran registrados contablemente, deberá verificar que los bienes que transfiere y servicios que presta la entidad son sujetos a este impuesto, además debe comprobar que las declaraciones se hallan realizado en la fecha que corresponde, caso contrario confirmar el pago y cálculo correcto de intereses y multas por el incumplimiento.

#### **- Base Imponible**

En general se debe verificar que la base imponible que se utiliza en el cálculo de todos los impuestos sea la adecuada, en el caso del ICE debe ser el precio ex-fábrica o ex-aduana, más un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización, que no podrá ser inferior al precio de venta al público sugerido por el fabricante o importador menos el IVA y el ICE (LRTI Art.76)



## **- Documentación remitida al Servicio de Rentas Internas**

Comprobar que la entidad haya emitido un informe trimestral al organismo de control referente a movimientos de inventarios, materias primas, productos terminados conjuntamente con las declaraciones correspondientes al periodo, revisar que la compañía ha dado aviso en la fecha correspondiente del nuevo listado de precios, en caso de que haya existido una variación en el precio de venta al público, hasta la fecha correspondiente.

### **3.7.1.3.13 Impuesto a la salida de divisas**

El auditor deberá verificar si la entidad ha realizado transferencias o traslado de divisas al exterior (efectivo, giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero), además deberá comprobar que en caso de que las transferencias realizadas hubiesen sido menores a \$1000 (mil dólares) no se debió haber realizado el pago del impuesto ya que no es sujeto de impuesto, el auditor debe tomar en cuenta que si en caso los pagos de importaciones se realizaron con recursos mantenidos en el exterior debió haber causado impuesto a la salida de divisas pero será liquidado al momento de nacionalizar la mercadería.

Así como en los demás impuestos se debe verificar que la base imponible sea adecuada, en este caso que corresponda al valor en aduana de las mercaderías importadas que figure en la Declaración Aduanera Única y los demás documentos de importación.

### **- Crédito tributario**

Comprobar que la entidad hay tomado como crédito tributario a los productos importados que tienen en su declaración aduanera la tarifa 0%, en caso de no haberlo tomado verificar que el valor se encuentre registrado en el costo del inventario.

Dentro del análisis del Impuesto a la Salida de divisas debería considerarse la capitalización del mismo, su provisión y la realización de un recálculo en base a la

información que dispone el auditor; serían procedimientos adecuados para analizar dicho Impuesto.

#### ***- Impuestos a los activos en el exterior***

El auditor debe identificar si la entidad auditada se encuentra regulada bajo uno de estos entes de control: Superintendencia de Bancos y Seguros, Intendencias del Mercado de Valores o Superintendencia de Compañías, con el fin de comprobar que se haya realizado la debida liquidación del impuesto a los activos en el exterior, por la tenencia de fondos disponibles en el exterior.

Verificar que la entidad haya calculado adecuadamente la base imponible para dicho impuesto según lo establece la Ley, para la consideración la aplicación del impuesto, se debe analizar si la entidad bajo examen posee fondos disponibles mantenidos en cuentas a la vista, cuentas corrientes, depósitos a plazo, fondos de inversión., portafolio de inversiones, fideicomisos de inversión, fideicomisos de administración o tenencia monetaria y encargos fiduciarios.

#### ***- Otros impuestos***

De acuerdo a lo descrito, la auditoría tributaria abarca todos los tributos a los cuales las entidades se encuentran sujetas de acuerdo a sus condiciones particulares; por tanto los procedimientos no se verían completos si no se realizaría un análisis de los demás impuestos que el ente tiene responsabilidad de declarar.

El auditor considerará el alcance que se dé a la revisión de otros impuestos, ya que su valor podría no ser significativo, pero de manera general, al menos, se recomienda analizar la correcta aplicación de los mismos. En nuestra investigación presentamos algunos impuestos que consideramos importantes ser evaluados:

**- Contribución a la Superintendencia de Compañías.-** Se debe verificar que la base de cálculo sea la correcta y que los cálculos de los anticipos se hayan cancelado de acuerdo a los plazos establecidos.

- **Impuesto del 1.5 x mil sobre los activos totales.**- El auditor debe analizar si el cálculo realizado por la Compañía se encuentra dentro de las directrices establecidas para ello.

- **Impuesto a las alcabalas.**- Si la entidad ha realizado compras o ventas de inmuebles, verificar la correcta valuación de los activos y que la base de cálculo de dicho impuesto se haya realizada sobre el valor que corresponde, es decir que no se esté valorando de manera errónea tal rubro.

- **Impuesto a las tierras rurales.**- Se debe indagar, la posesión de terrenos que se encuentren ubicados fuera de los predios urbanos y cuya extensión sea superior a la base establecida por el Servicio de rentas Internas y demás características que deben ser cumplidas para ser sujeto de éste impuesto.

#### **3.7.1.3.14 Impuestos verdes**

El auditor debe verificar que se haya realizado el respectivo chequeo para determinar el impuesto por contaminación que la entidad debe pagar por el uso de los vehículos, así mismo debe confirmar que las reformas realizadas al impuestos a los consumos especiales se estén aplicando de manera correcta. Además comprobará el cobro del impuesto correspondiente al uso de fundas plásticas o botellas desechables.

La realización de recálculos podría utilizarse con el fin de establecer una expectativa del valor que la entidad deba pagar sobre este concepto.

Los procedimientos de auditoría tributaria que se realicen, deben ser profundizados o limitados dependiendo de la importancia de cada Impuesto bajo revisión, así mismo el auditor diseñará las pruebas que considere necesarias para validar que la información presentada al organismo competente sea correcta y fundamentar los resultados obtenidos.

### **3.7.1.4 Comunicación de resultados**

Luego de realizar los procedimientos respectivos, se emitirá al igual que en la Auditoría Financiera, un Informe en el cual se describa las irregularidades y demás información relevante. El contenido del informe contendrá al menos:

- Datos de la entidad en estudio
- Información de los responsables de la Auditoría
- Antecedentes de la entidad
- Políticas contables relacionadas con los aspectos tributarios
- Disposiciones legales que se consideraron
- Resumen de observaciones encontradas

*La conclusiones de la auditoría pueden indicar la necesidad de acciones correctivas, preventivas, o de mejora según sea aplicable. Tales acciones generalmente son decididas y emprendidas por el auditado en un intervalo de tiempo acordado y no se consideran parte de la auditoría. El auditado debería mantener informado al cliente de la auditoría sobre el estado de estas acciones. (NORMA INTERNACIONAL ISO 19011)*

### ***Hallazgo de auditoría***

Luego del análisis y revisión de los procesos de auditoría que ha efectuado el auditor se pueden identificar situaciones deficientes denominadas hallazgos de auditoría, que se ponen a consideración de la Gerencia o administración de la entidad bajo examen para su análisis, discusión y de ser el caso para ser corregidas por los responsables. Los hallazgos pueden tener un efecto fiscal, penal o disciplinario puesto que ocasionan daño patrimonial, delitos, entre otros.

Los hallazgos de auditoría se componen de elementos que permiten una adecuada identificación y reconocimiento de los mismos. Entre los cuales tenemos:

- *Condición.*- Descripción de la situación detectada
- *Criterio.*- La política, norma o procedimiento que se debió haber aplicado.
- *Causa.*- Representan las razones que originaron la situación encontrada.
- *Efecto.*- Consecuencia del incumplimiento de la norma.

## **Informe de Cumplimiento Tributario**

Constituye el resultado del trabajo realizado por los Auditores externos respecto de la revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias, realizada a las entidades que fueron sujetos de Auditoría y que el Servicio de Rentas Internas (SRI) reconoce como sujetos pasivos de impuestos.

A partir del 31 de diciembre de 2001 se emiten modelos del informe a ser presentados por los Auditores externos con la finalidad de proveer suficiente información a la Administración tributaria; por tanto los formatos de presentación son unificados para todas las entidades y deberá ser completado de acuerdo a lo que aplique en cada caso y para todos los casos, los auditores emitirán su opinión en concordancia a la revisión realizada. **(Ver página web SRI: [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec))**

### **Base legal**

La presentación del Informe de Cumplimiento tributario es una obligación de los Auditores externos, tal como lo expresa el Art. 279 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, “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, [...]”

El Servicio de Rentas Internas establece plazos de presentación mediante resolución en las Direcciones Regionales, y los Auditores externos deben sujetarse a sanciones por la presentación tardía o incumplimiento de lo establecido.

## **Contenido**

El Servicio de Rentas Internas establece los modelos de informes y anexos que deberán presentar los auditores externos, la totalidad de estos podrá no ser aplicable y en tal caso se deberá explicar los motivos por los que no se incluye dicha información.

Carta de presentación.- Se debe adjuntar al Informe de Cumplimiento Tributario, una carta dirigida al Servicio de Rentas Internas donde se indique la Compañía sobre la cual se informa y los documentos que se adjuntan, el SRI establece el modelo genérico a ser utilizado.

El modelo del Informe de Cumplimiento tributario proporcionado por la Administración Tributaria incluye tres partes: Opinión de los Auditores externos, Información Financiera Suplementaria y recomendaciones.

- Opinión de los auditores externos.- El SRI provee modelos de informes con salvedades y sin salvedades, éstos incluyen la opinión formada luego de revisar los aspectos importantes en relación al cumplimiento de la normativa vigente y de manera más específica sobre el mantenimiento de registros contables en concordancia a las disposiciones incluidas en la Ley de Régimen Tributario Interno, su reglamento y demás resoluciones publicadas del Servicio de Rentas Internas, así como la coherencia de lo presentado en los estados financieros con la información declarada respecto del Impuesto a la Renta, Retenciones en la Fuente, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales y demás tributos que sean de aplicación.

La opinión debe expresar también sobre la verificación de la presentación de las declaraciones, y de modo concreto la aplicación de la normativa vigente y de existir situaciones que deban ser reveladas, deben ser incluidas.

- Información financiera suplementaria.- Incluye los datos del contribuyente, gastos financieros por intereses de créditos externos, remanentes de anticipo de Impuesto a

la renta de años anteriores en el pago de Impuesto a la renta, cálculo de valores declarados de IVA, conciliación de retenciones de IVA vs. Libros así como las de retenciones en la fuente de Impuesto a la renta, resumen de importaciones y pago del Impuesto a los Consumos Especiales, la conciliación tributaria del Impuesto a la Renta y un detalle de las partidas incluidas, el cálculo de la reinversión de utilidades, implementación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF'S), detalle de las principales transacciones del negocio ocurridas durante el año, seguimiento de los comentarios y novedades tributarios emitidos en el ejercicio tributario anterior y finalmente la copia del informe de auditoría de estados financieros presentado.

La información debe completarse en los anexos proporcionados por el Servicio de Rentas Interna, por lo que la Compañía bajo revisión tiene la obligación de facilitar la información necesaria a los Auditores externos para culminarlos.

- Recomendaciones.- Sobre los aspectos encontrados en el examen, el Auditor debe dejarlos por escrito. Se presenta un informe de recomendaciones en el que se detalle lo detectado en orden de anexos, contendrá los antecedentes legales, la observación y finalmente la recomendación.

Finalmente el Informe deberá incluir la plantilla de diferencias encontradas en la revisión, que deberá ser cargada por los Auditores externos en la Página web del Servicio de Rentas Internas, respecto de los impuestos verificados al comparar lo mantenido en libros y lo declarado, las diferencias que derivan de tal comparación y la observación que corresponda.

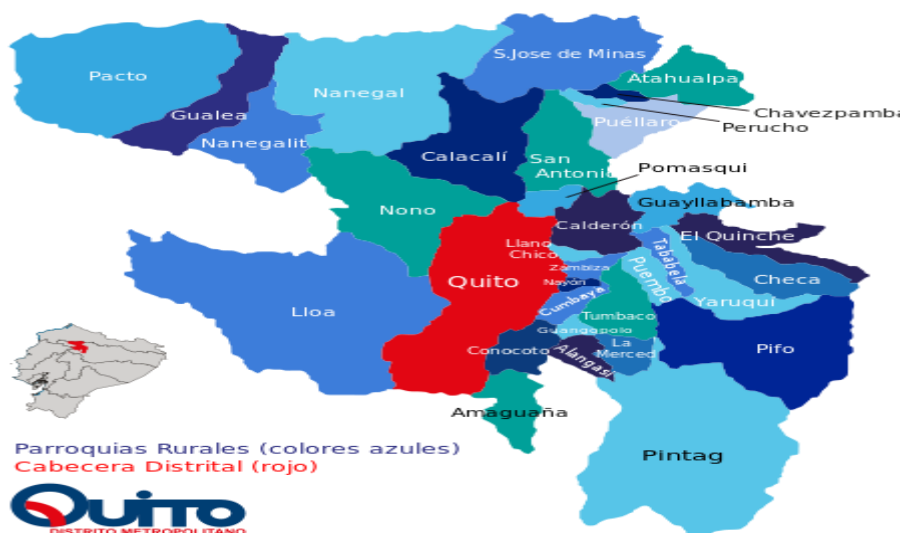
## CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE LOS PROCESOS DE AUDITORIA TRIBUTARIA EN LAS EMPRESAS PRIVADAS DEL CANTÓN QUITO.

### 4.1 Cantón Quito

#### 4.1.1 Datos Generales

Quito es la segunda ciudad más grande y poblada del Ecuador, está ubicada sobre la hoya de Guayllabamba en las laderas orientales del volcán activo Pichincha, en la parte occidental de los Andes. Su altitud promedio es de 2800 msnm La ciudad está dividida en 32 parroquias, las cuales se subdividen en barrios.

Gráfico 4.1 Cantón Quito



Fuente: Distrito Metropolitano de Quito

La ciudad es el centro político de la República del Ecuador, calificada como ciudad global gamma, alberga los principales organismos gubernamentales, culturales, financieros -al ser el hogar de la mayoría de bancos de la nación, administrativos y comerciales del País -la mayoría de empresas transnacionales que trabajan en Ecuador tienen su matriz en la urbe. Fue la primera ciudad declarada, junto a Cracovia en Polonia, como Patrimonio Cultural de la Humanidad por la Unesco, el 18 de septiembre de 1978.



#### 4.1.2 Ente regulador del cantón Quito

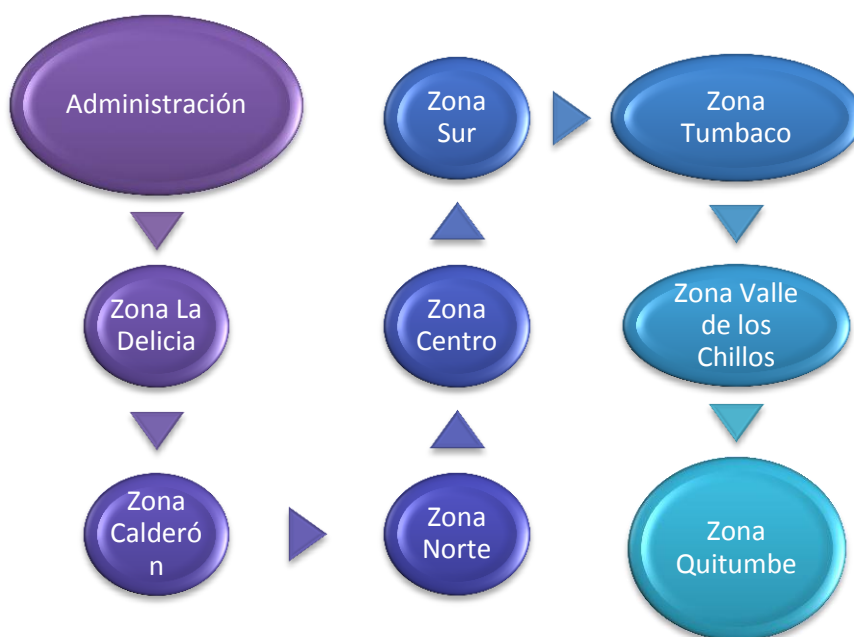
La administración de la ciudad se ejerce a través del Cabildo o Consejo el cual está integrado por 15 concejales y es presidido por el Alcalde Metropolitano, a su vez, todos estos componentes son elegidos para ejercer estas funciones durante un período de cuatro años, mediante un sufragio universal. En la actualidad el Alcalde Metropolitano es Augusto Barrera quien tiene la tarea de administrar este cantón.

#### 4.1.3 Administraciones zonales

Tanto la ciudad, como el distrito, están divididas en Administraciones Zonales cuyas funciones son el descentralizar los organismos institucionales, así como mejorar el sistema de gestión participativa, cada una es dirigida por un administrador zonal designado por el alcalde, el cual es responsable de ejecutar las competencias de la urbe en su sector.

Actualmente existen ocho zonas distritales, las cuales abarcan todo el territorio del distrito metropolitano. A su vez estas se fraccionan en parroquias, 32 urbanas (ciudad), 33 rurales y suburbanas.

**Gráfico 4.2: Administración Zonales en la ciudad de Quito**

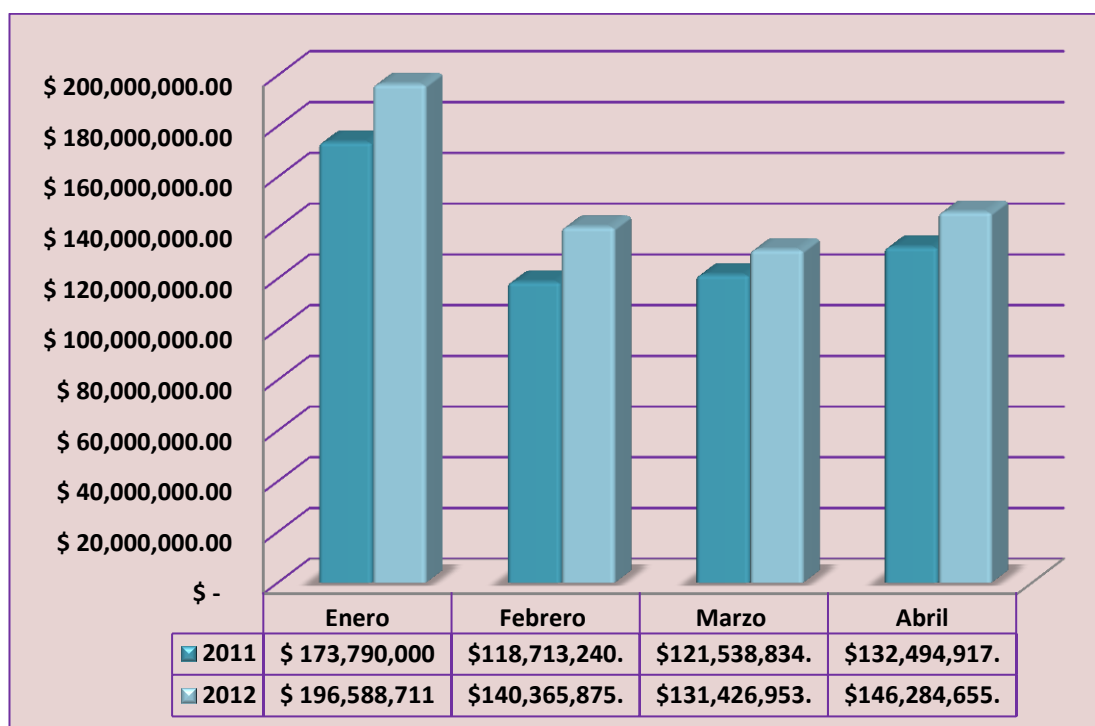


**Fuente:** Distrito Metropolitano de Quito

## 4.2 Análisis de los principales impuestos recaudados en el cantón Quito

### 4.2.1 Impuesto al Valor Agregado IVA

Gráfico 4.3: Recaudación IVA mensual primer cuatrimestre años 2011 – 2012



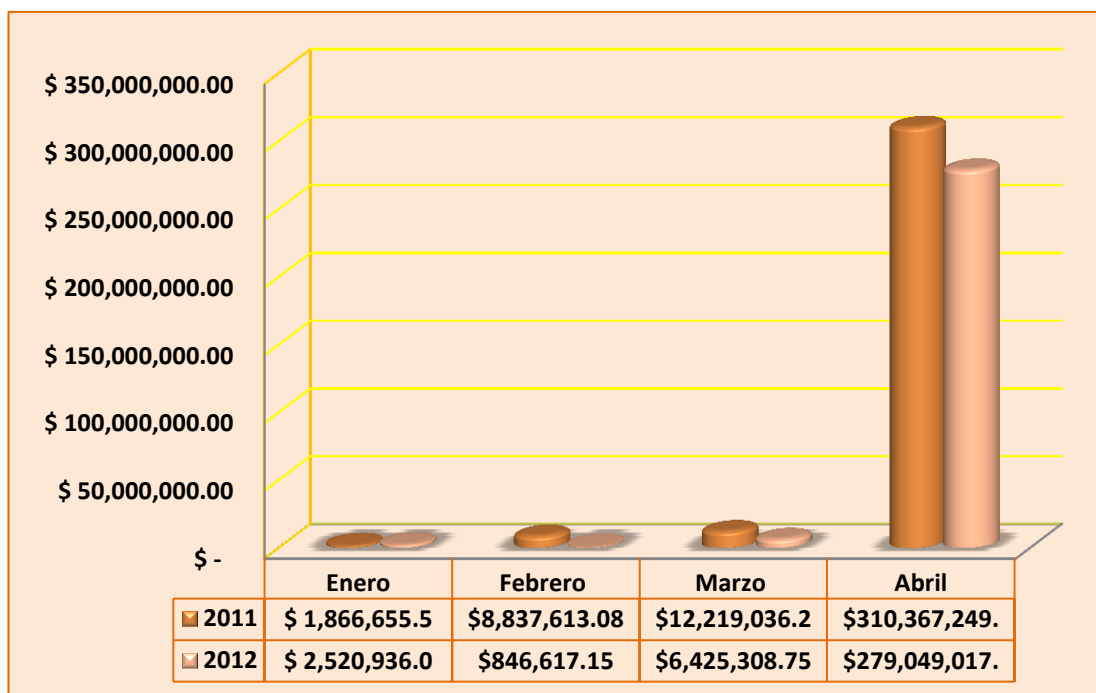
Fuente: SRI

Elaborado por: Las autoras

Si comparamos las recaudaciones realizadas durante el primer cuatrimestre del año 2011 con lo recaudado durante el 2012 nos podemos dar cuenta que las recaudaciones de IVA han aumentado en un 82%, dicho aumento se da debido a las modificaciones realizadas en la ley y las respectivas sanciones que hoy existen, de esta forma la cultura tributaria parece fortalecerse mediante las obligaciones impuestas por la Administración Tributaria.

#### 4.2.2 Impuesto a la renta sociedades

**Gráfico 4.4: Recaudación impuesto a la renta sociedades primer cuatrimestre años 2011- 2012**



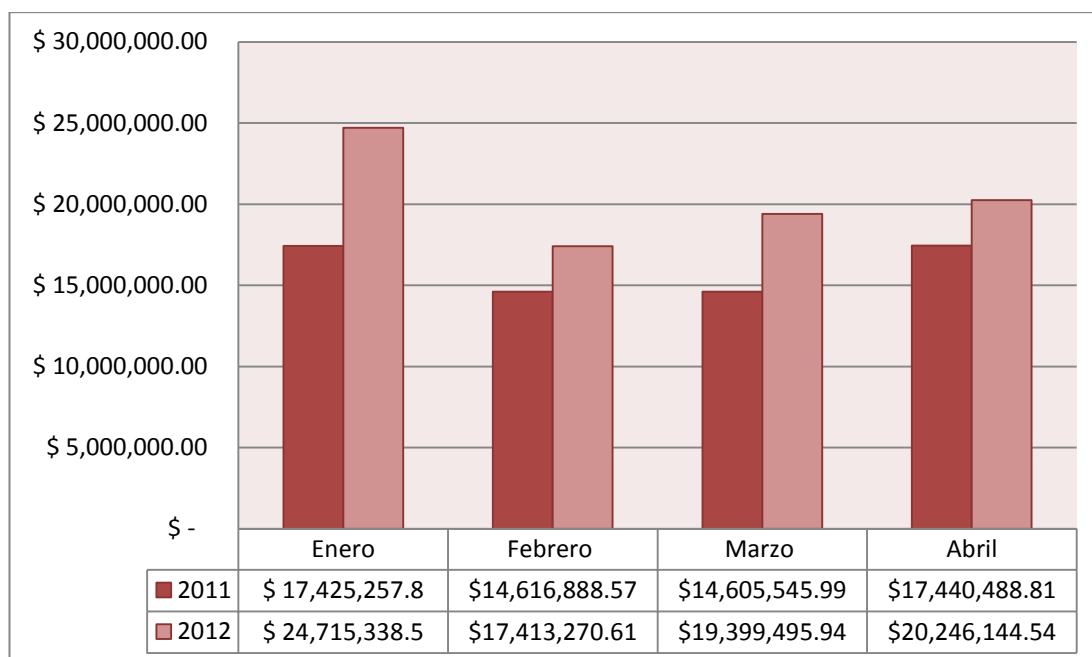
**Fuente:** SRI

**Elaborado por:** Las autoras

Tanto en el 2011 como en el 2012 el mes de mayor recaudación es Abril esto se debe a la obligación que deben cumplir las empresas privadas, debido a que este mes es el último de recaudación sin multa existe una gran demanda por parte de las sociedades, pero realizando una comparación entre lo recaudado el año 2011 fue el de mayor recaudación durante el primer cuatrimestre.

### 4.2.3 Impuesto a los consumos especiales

**Gráfico 4.5: Recaudación impuesto a los consumos especiales primer cuatrimestre años 2011- 2012**



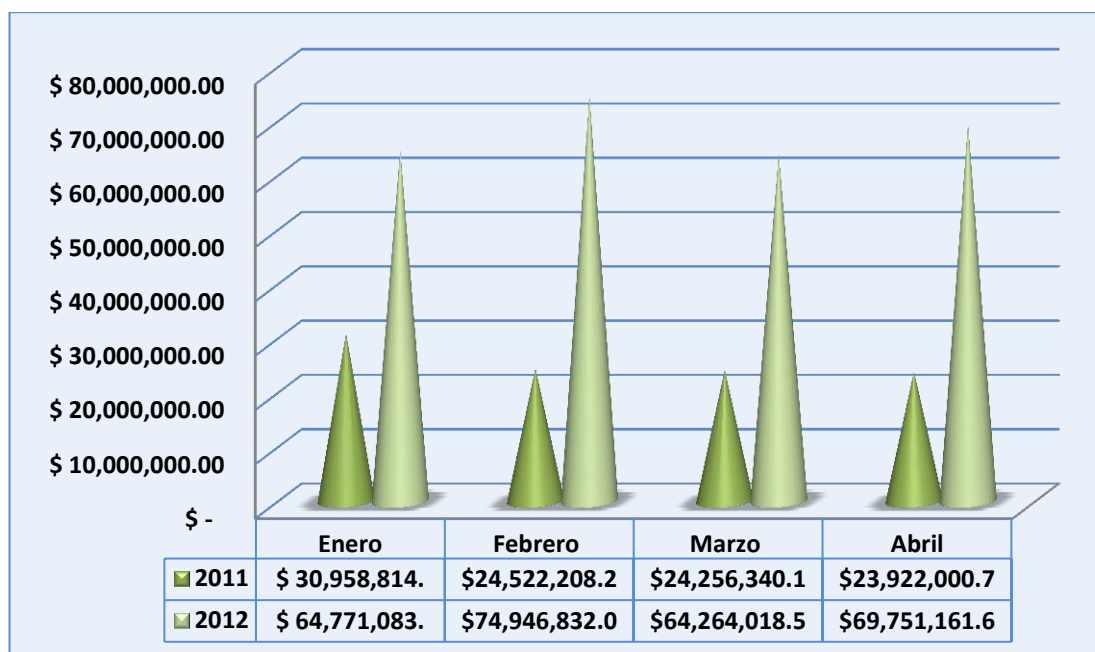
**Fuente:** SRI

**Elaborado por:** Las autoras

En el año 2012 la recaudación por ICE ha aumentado en un 79% lo cual es muy significativo, esto se debe a la nueva ley establecida de los impuestos verdes lo cual hace que la recaudación de este impuesto aumente debido a los parámetros y aumentos que se dieron debido a la expedición de la ley.

#### 4.2.4 Impuesto a la salida de divisas

**Gráfico 4.6: Recaudación impuesto a la salida de divisas primer cuatrimestre de los años 2011- 2012**



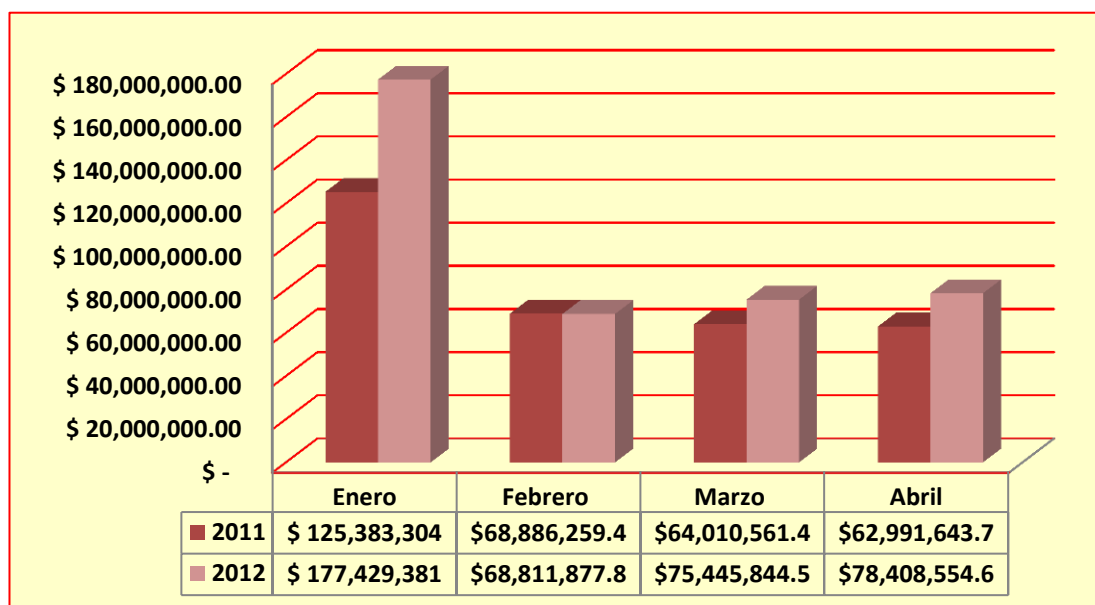
Fuente: SRI

Elaborado por: Las autoras

Las recaudaciones por concepto de ISD en el primer cuatrimestre de 2012 han aumentado significativamente, el diferencial de crecimiento se debe al cambio de tarifa del 2% al 5% lo que hace que la recaudación de este impuesto sea efectiva.

#### 4.2.5 Retenciones en la Fuente

**Gráfico 4.7: Recaudación retenciones en la fuente del primer cuatrimestre de los años 2011- 2012**



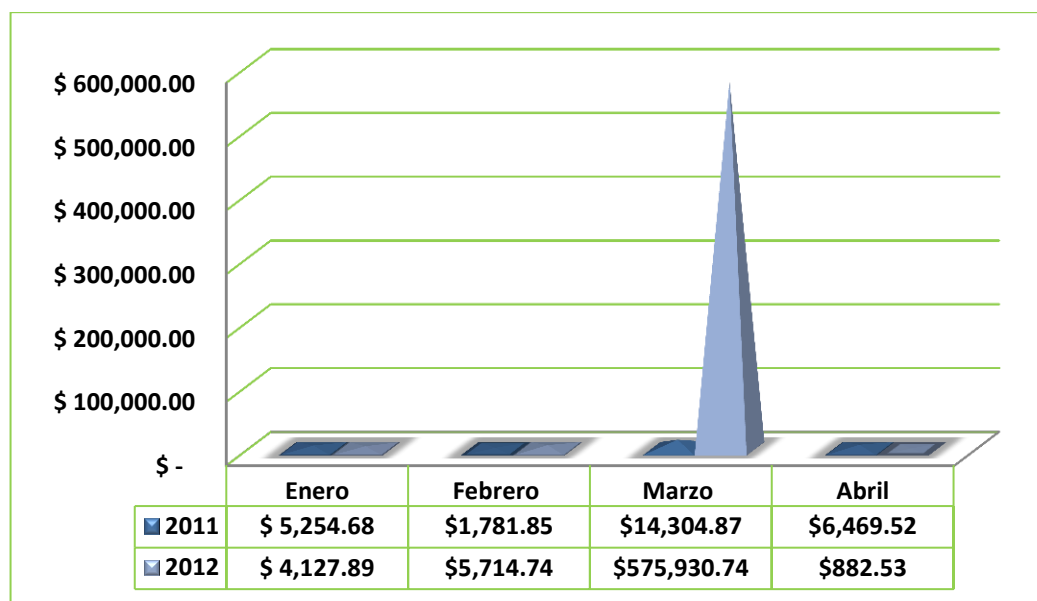
**Fuente:** SRI

**Elaborado por:** Las autoras

Las recaudaciones por concepto de retenciones en la fuente han incrementado en un 84% en este año con relación al anterior, el aumento en la recaudación se debe al crecimiento de actitud de los contribuyentes que de a poco van tomando conciencia en sus obligaciones y nos demuestra que de forma gradual se está consiguiendo la recaudación del impuesto dentro del mismo gravable que se ha ido causando.

#### 4.2.6 Retenciones de IVA

**Gráfico 4.8: Recaudación retenciones de IVA del primer cuatrimestre de los años 2011- 2012**



Fuente: SRI

Elaborado por: Las autoras

Las recaudaciones en el mes de Marzo por concepto de Retenciones en IVA han incrementado tanto en el 2011 como en el 2012 debido a que las empresas empiezan a generar sus presupuestos en el mes de febrero lo que da como resultado un mayor valor de recaudación, ya que por lo general el primer mes del año casi todas las empresas tienen su producción normal pero a partir de febrero empiezan a vender sus productos o servicios además que existen temporadas que por su significatividad hacen que este impuesto aumente.

## **4.3 Análisis sectorial**

### **4.3.1 Clasificación de los sectores económicos**

La Organización de Naciones Unidas (ONU) estableció el denominado “Clasificador Industrial Internacional Uniforme” (CIIU), emitido por primera vez en el año 1948. La última versión de este documento fue aprobada en el año 2009, en la cual se han incorporado actividades económicas que han adquirido gran importancia en los últimos años.

*La Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas (CIIU) constituye una estructura de clasificación coherente y consistente de las actividades económicas basada en un conjunto de conceptos, definiciones, principios y normas de clasificación. Proporciona un marco general en que los datos económicos pueden reunirse y divulgarse en un formato diseñado para fines de análisis económico, adopción de decisiones y elaboración de políticas. La estructura de la clasificación es un formato estándar que permite organizar la información detallada sobre la situación de una economía de acuerdo con principios y percepciones económicos. (Naciones Unidas, División estadística, 2009)*

La finalidad de este documento es facilitar la comparabilidad de las actividades económicas a nivel regional; permitiendo agrupar los niveles de la economía y, de este modo; mejorando las condiciones para el análisis económico necesario en todas las regiones, Países y divisiones geográficas o políticas.

Cada País posee una clasificación acorde a sus condiciones y características propias, la cual es una adaptación del CIIU publicado por la ONU; en el Ecuador el Instituto ecuatoriano de estadísticas y censos ha determinado la siguiente clasificación:



**Cuadro 4.1: Clasificación de los sectores económicos**

SECCION	SECTOR ECONÓMICO
A	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.
B	Explotación de minas y canteras.
C	Industrias manufactureras.
D	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.
E	Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.
F	Construcción.
G	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.
H	Transporte y almacenamiento.
I	Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.
J	Información y comunicación.
K	Actividades financieras y de seguros.
L	Actividades inmobiliarias.
M	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
N	Actividades de servicios administrativos y de apoyo.
O	Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.
P	Enseñanza.
Q	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.
R	Artes, entretenimiento y recreación.
S	Otras actividades de servicios.
T	Actividades de los hogares
U	Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales.

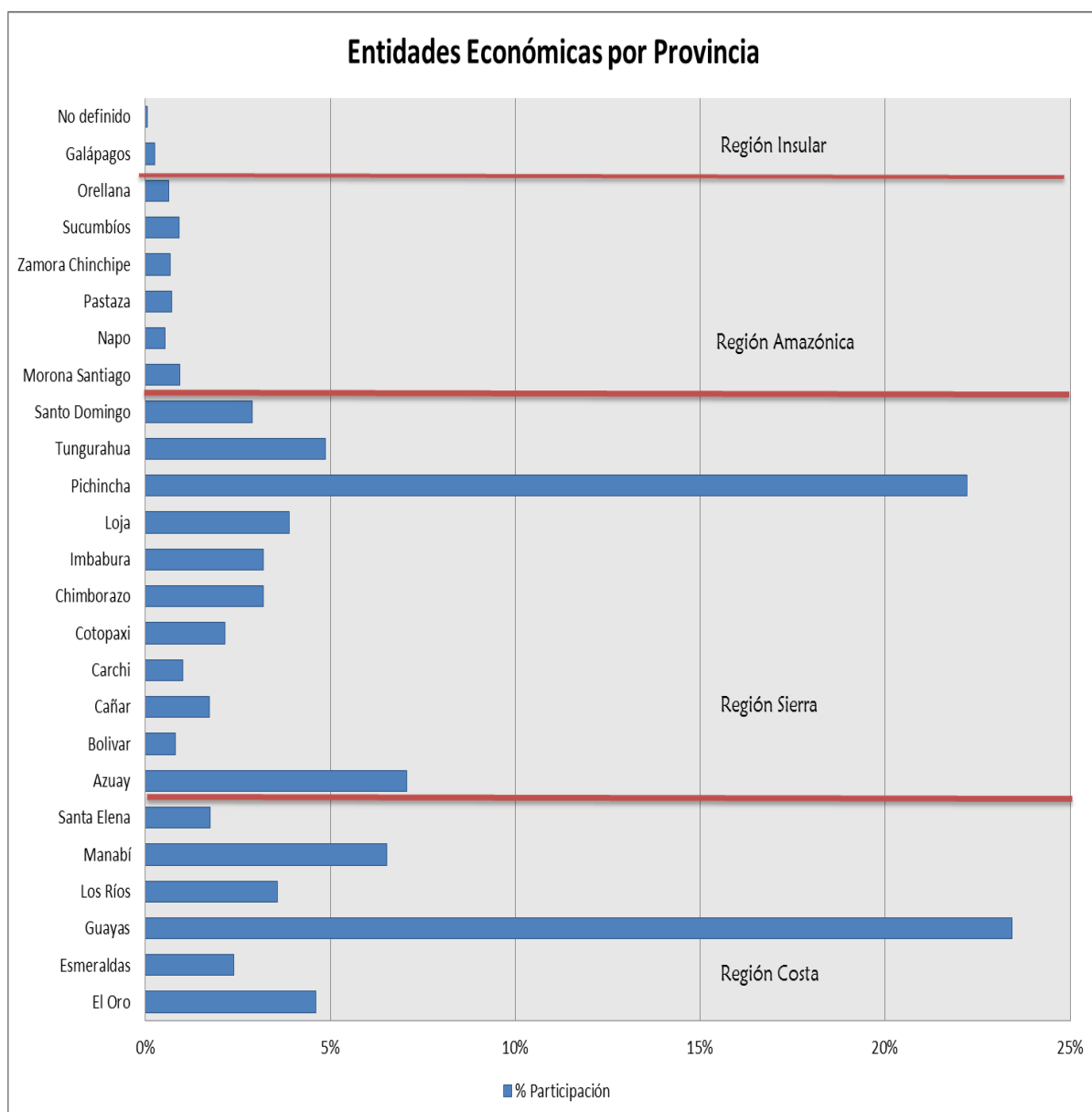
**Fuente:** INEC

**Elaborado por:** Las autoras

### 4.3.2 Análisis Sectorial Cantón Quito

De acuerdo al Censo Nacional Económico 2010, la provincia de Pichincha representa la segunda provincia con mayor cantidad de entidades económicas como se muestra a continuación:

**Gráfico 4.9: Entidades Económicas por Provincia**



**Fuente:** Censo Nacional Económico 2010

**Elaborado por:** Las autoras

Como se evidencia, del total de entidades censadas en el año 2010 la distribución de entidades de acuerdo a los resultados proporcionados por el INEC, muestran que la concentración de establecimientos económicos se da mayoritariamente en la región costa y la región sierra, en las cuales Pichincha y Guayas representan el 22% y 23% del total País respectivamente; por lo tanto éstas son las provincias en las que se denota mayor actividad empresarial.

De acuerdo al Censo Nacional Económico 2010, en la provincia de Pichincha, la mayor cantidad de entidades se encuentran ubicadas en el Cantón Quito, tal como se muestra a continuación:

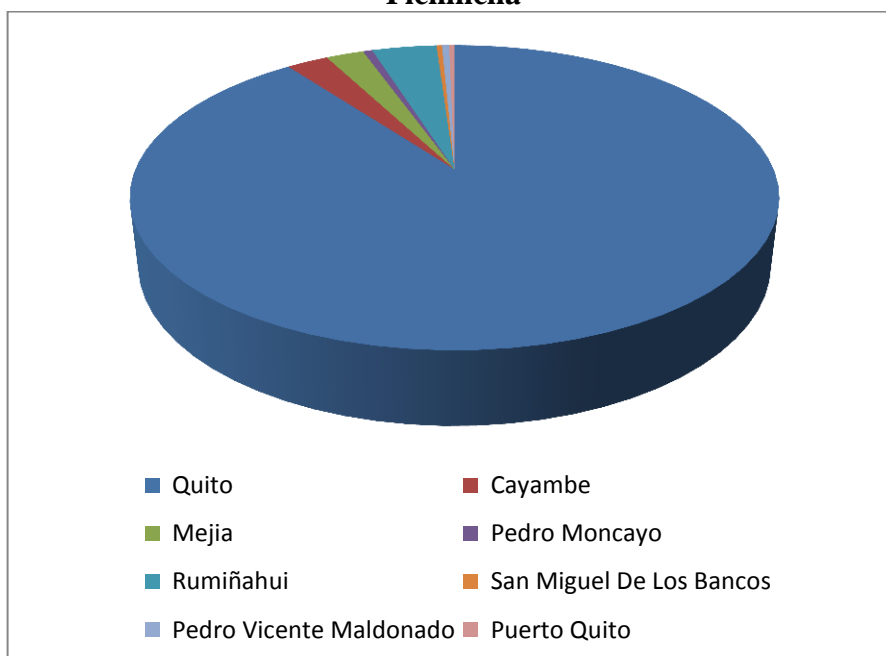
**Cuadro 4.2: Empresas ubicadas en la Provincia de Pichincha**

Provincia de Pichincha	
Cantón	% Participación
Quito	89.78%
Cayambe	2.49%
Mejia	2.25%
Pedro Moncayo	0.56%
Rumiñahui	3.85%
San Miguel De Los Bancos	0.32%
Pedro Vicente Maldonado	0.43%
Puerto Quito	0.32%

**Fuente:** Censo Nacional Económico 2010

**Elaborado por:** Las autoras

**Gráfico 4.10: Distribución de las empresas ubicadas en la Provincia de Pichincha**



**Fuente:** Superintendencia de Compañías

**Elaborado por:** Las autoras

El Cantón Quito, representa el 89.78% del total de establecimientos existentes, es decir; es el mayor generador de ingresos por actividades económicas de la provincia dada la cantidad de entidades; la mayor concentración se encuentra dentro del sector de comercio, seguido del de servicios y el sector manufacturero.

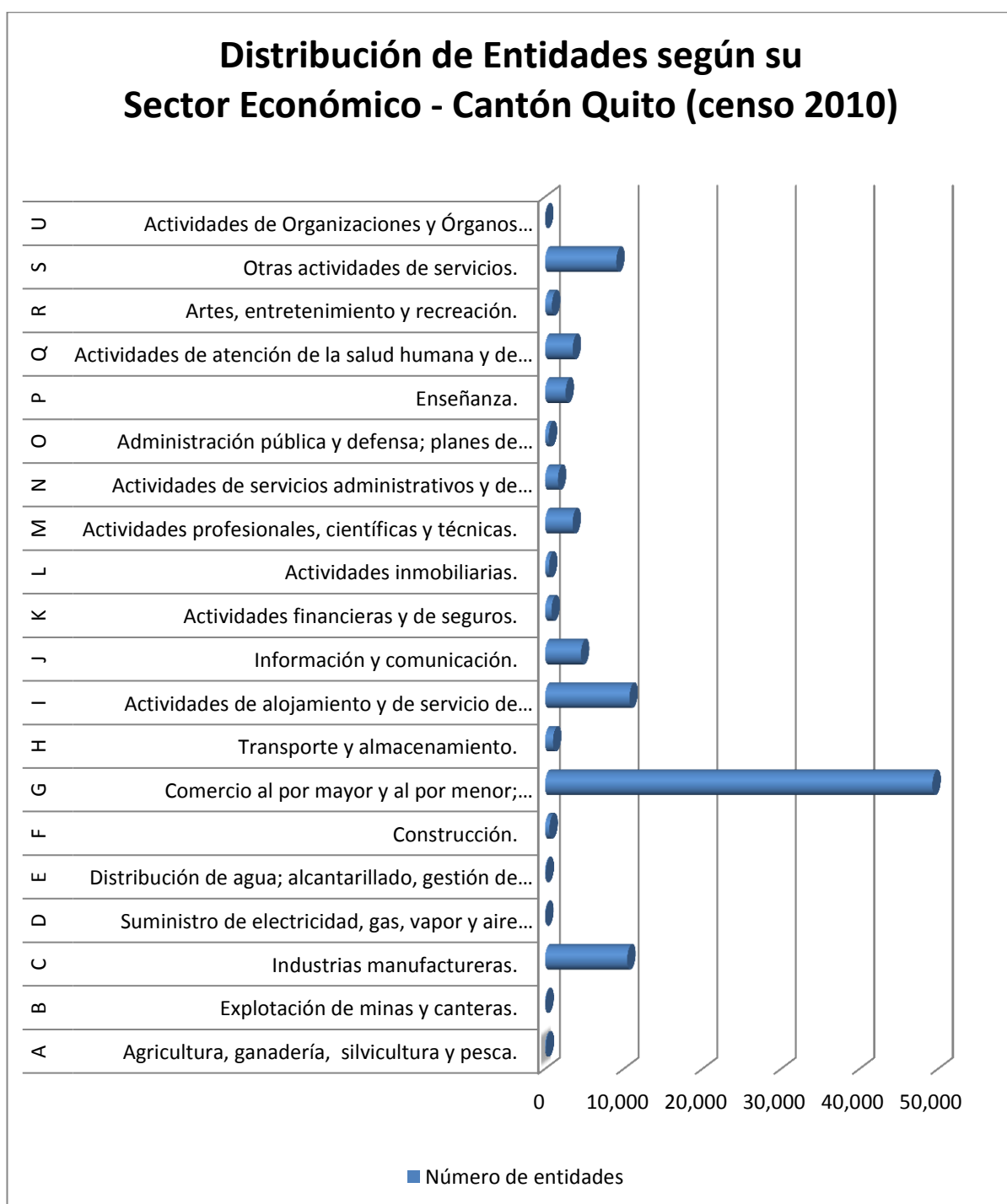
Los sectores más representativos del Cantón Quito, debido a la cantidad de entidades que los conforman son: el Comercio al por mayor y al por menor (Sector G) que representa el 49% del total del Cantón; así mismo las actividades de alojamiento y de servicio de comidas (Sector I) representa el 11% del total; las industrias manufactureras (Sector C), representan el 10% del total, seguido del sector de Servicios que alcanza el 9%.

Los sectores menos representativos pero; que generan ingresos ya que agrupar entidades, en orden de importancia tenemos: información y comunicación (4,570 entidades), actividades de atención de la salud humana y de asistencia social (3,526 entidades), actividades profesionales, científicas y técnicas (3,504 entidades).

Los valores recaudados por el Servicio de Rentas Internas, muestran que la tendencia es la misma, en cuanto a los ingresos tributarios percibidos por sector económico; siendo el Comercio al por mayor y menor el sector que mayores ingresos representó en los años 2011 y 2010 con US\$2,046 y US\$1,795 miles de dólares respectivamente; seguido de las industria manufacturera con US\$1,581 y US\$1,341 para los años 2011 y 2010 respectivamente.

A continuación mostramos las entidades del Cantón Quito, de acuerdo a su sector económico en detalle:

**Gráfico 4.11: Distribución de Entidades según su sector económico**

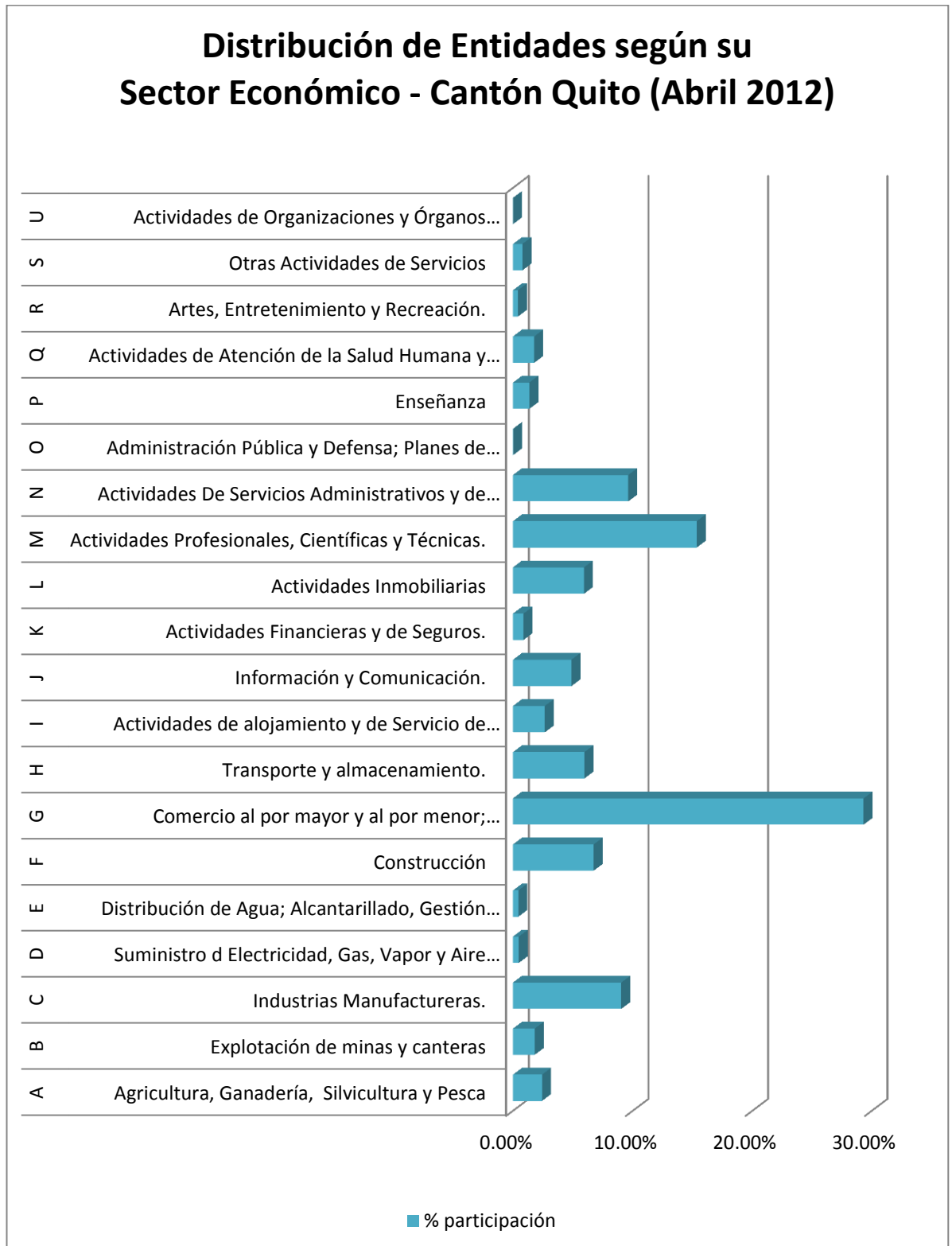


**Fuente:** Censo Nacional Económico 2010

**Elaborado por:** Las autoras

De acuerdo a la información proporcionada por la Superintendencia de Compañías, a Abril de 2012, las entidades del Cantón Quito, según su sector económico, se distribuye de la siguiente manera:

**Gráfico 4.12: Distribución de entidades según su sector económico**

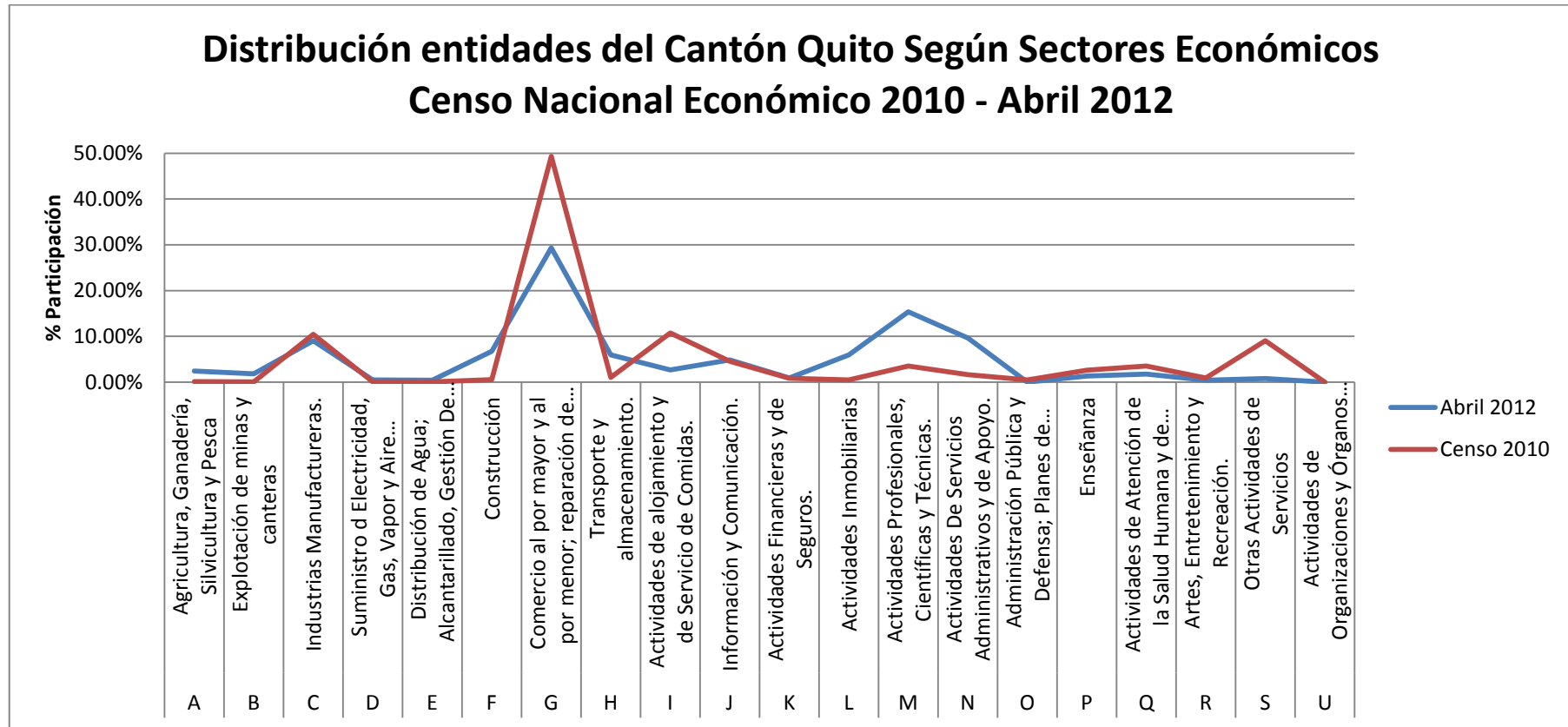


**Fuente:** Superintendencia de Compañías

**Elaborado por:** Las autoras

La distribución de las entidades según los sectores económicos del Cantón Quito, mantienen la tendencia en cuanto al comercio al por mayor y por menor (Sector G) siendo el sector con mayor concentración de entidades, 29.32%; seguido de las actividades profesionales, científicas y técnicas (Sector M) con un 15.35%, que denotan un crecimiento en relación a los valores censados en el año 2010, la industria manufacturera que representa el 9.05% se encuentra por debajo de las actividades de servicios administrativos y de apoyo., que alcanzan el 9.63%.

Gráfico 4.13: Distribución de entidades del Cantón Quito según sectores económicos



Elaborado por: Las Autoras



Al comparar los porcentajes de participación de las entidades en los sectores económicos según los datos recopilados en el Censo Nacional Económico 2010 y la información proporcionada por la Superintendencia de Compañías al mes de abril 2012, podemos identificar, sectores como el comercial al por mayor y menor que; si bien se mantiene como el sector con mayor concentración de entidades, para el año 2012 ha disminuido del 49% al 21%, lo cual responde a la diversificación de los mercados.

Se evidencia en el año 2012 el crecimiento de sectores como la Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca; Construcción, Actividades de servicios profesionales en respuesta a incentivos gubernamentales, en el caso de la agricultura, ganadería silvicultura y pesca; así mismo; el sector de la construcción ha mantenido una tendencia creciente debido a la expansión demográfica del Cantón, principalmente de la ciudad de Quito y las facilidades otorgadas por entidades financieras para costear viviendas.

#### **4.3.2.1 Grandes contribuyentes de acuerdo a los sectores económicos representativos del Cantón Quito**

El Servicio de Rentas Internas, a fin de identificar, controlar y servir a aquellos contribuyentes que tienen un importante movimiento tributario, los ha denominado como “Grandes contribuyentes”; en base al análisis de sus operaciones y situación financiera.

De acuerdo a explicaciones dadas por Carlos Marx Carrasco - Director del Servicio de Rentas Internas, la razón de agrupar a dichos contribuyentes es que “nos permite tener un mayor conocimiento sobre las vinculaciones societarias, inter empresariales y a la vez podemos mejorar el control para saber en dónde pueden existir eventuales riesgos”, en consecuencia de esto, los contribuyentes definidos como “grandes contribuyentes” se han visto sujetos a mayor carga tributaria de periodo a periodo.

De acuerdo al listado emitido por el Servicio de Rentas Internas de los Grandes Contribuyentes, en el Cantón Quito se ubican 79 entidades, que representa el 65.8% del total (120 para el año 2012) a nivel nacional. La distribución de estas entidades e muestra a continuación:

**Cuadro 4.3: Sectores Económicos**

CIU	Sector	Cantidad	Participación
<b>A</b>	Agricultura, Ganadería, Silvicultura y Pesca	1	1.27%
<b>B</b>	Explotación de minas y canteras	13	16.46%
<b>C</b>	Industrias Manufactureras.	18	22.78%
<b>D</b>	Suministro d Electricidad, Gas, Vapor y Aire Acondicionado.	1	1.27%
<b>F</b>	Construcción	10	12.66%
<b>G</b>	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de Vehículos automotores y motocicletas.	28	35.44%
<b>H</b>	Transporte y almacenamiento.	2	2.53%
<b>J</b>	Información y Comunicación.	2	2.53%
<b>M</b>	Actividades Profesionales, Científicas y Técnicas.	2	2.53%
<b>Q</b>	Actividades de Atención de la Salud Humana y de Asistencia Social	2	2.53%
	Total	79	

En el Cantón Quito, la mayor parte de entidades consideradas como Grandes Contribuyentes, se ubican principalmente dentro del sector de Comercio al por mayor y al por menor reparación de Vehículos automotores y motocicletas con un 35%, seguido de la Industria manufacturera con el 23%, en tercer lugar se encuentran las entidades del sector de explotación de minas y canteras con el 16% y finalmente las entidades pertenecientes al sector de la construcción que representa el 13%.

A continuación mostramos las entidades del Cantón Quito que conforman los principales sectores sector, determinadas por el SRI como Grandes Contribuyentes son:

**Cuadro 4.4: Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas**

<b>Razón social</b>	<b>Posición Sg. SRI</b>	<b>Impuesto a la renta 2010</b>
Farmacias y comisariatos de medicinas S.A. FARCOMED	47	3.497.775,09
Petróleos y servicios P y S S.A.	49	185.525,03
Automotores y anexos S.A. AYASA	58	2.214.630,34
Mega Santamaria S.A.	73	2.297.064,76
Provedora ecuatoriana S.A. PROESA	77	4.003.936,25

**Cuadro 4.5: Industrias Manufactureras**

<b>Razón social</b>	<b>Posición Sg. SRI</b>	<b>Impuesto a la renta 2010</b>
Omnibus BB transportes S.A.	12	6.939.796,91
Procesadora Nacional de Alimentos C.A. PRONACA	14	5.514.051,79
Nestlé Ecuador S.A.	22	5.749.124,87
General Motors Del Ecuador S.A.	26	9.004.950,36
Arca Ecuador S.A.	31	7.738.460,62

**Cuadro 4.6: Explotación de Minas y Canteras**

<b>Razón social</b>	<b>Posición Sg. SRI</b>	<b>Impuesto a la renta 2010</b>
Andes Petroleum Ecuador LTDA.	9	33.554.297,67
Agip Oil Ecuador B.V.	30	32.881.378,67
Schlumberger Surencó S.A.	37	8.515.303,98
Petrooriental S.A.	40	4.868.680,92
Halliburton Latin America S.A., LLC.	91	8.051.065,67

**Cuadro 4.7: Construcción**

<b>Razón social</b>	<b>Posición Sg. SRI</b>	<b>Impuesto a la renta 2010</b>
Hidalgo E Hidalgo S.A	34	8.395.405,36
Herdoiza Crespo Construcciones S.A.	70	1.979.347,82
Constructora Herdoiza Guerrero S.A	105	785.312,56

#### 4.4 Análisis de los procesos de Auditoría

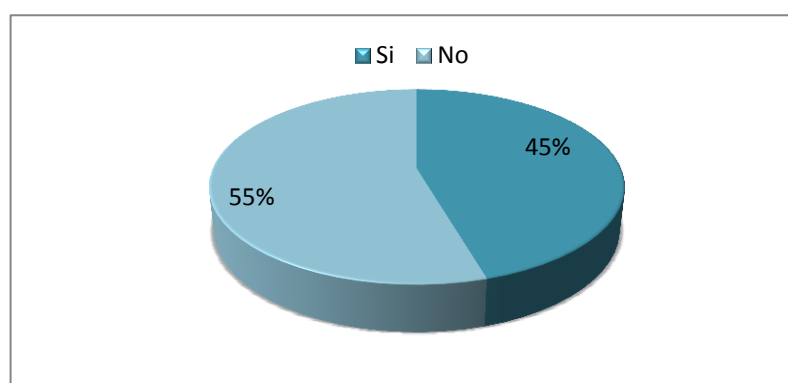
El Servicio de Rentas Internas, ha restringido la información sobre las actividades específicas efectuadas en su trabajo de campo; por lo que, hemos enfocado nuestro análisis a la auditoría tributaria ejecutada por entidades privadas contratadas por los contribuyentes.

De acuerdo a la investigación realizada en este trabajo de tesis, se han definido los procesos que los Auditores externos realizan en una Auditoría tributaria, los cuales fueron mencionados en el capítulo tres y que tomaremos como base para el desarrollo de este análisis; del mismo modo, se ha identificado los impuestos que generan mayores recaudaciones dentro del perímetro del Cantón Quito, y al evaluar los sectores económicos con mayor impacto dentro del Cantón, hemos seleccionado entidades consideradas como grandes contribuyentes e integrantes de los sectores económicos más importantes, dada la magnitud de sus recaudaciones.

A continuación presentamos la tabulación de las entrevistas realizadas en empresas del sector privado del cantón Quito, las cuales nos fueron de apoyo para el análisis realizado. (Ver Anexo 2: Entrevistas)

##### 4.4.1 Tabulación de entrevistas

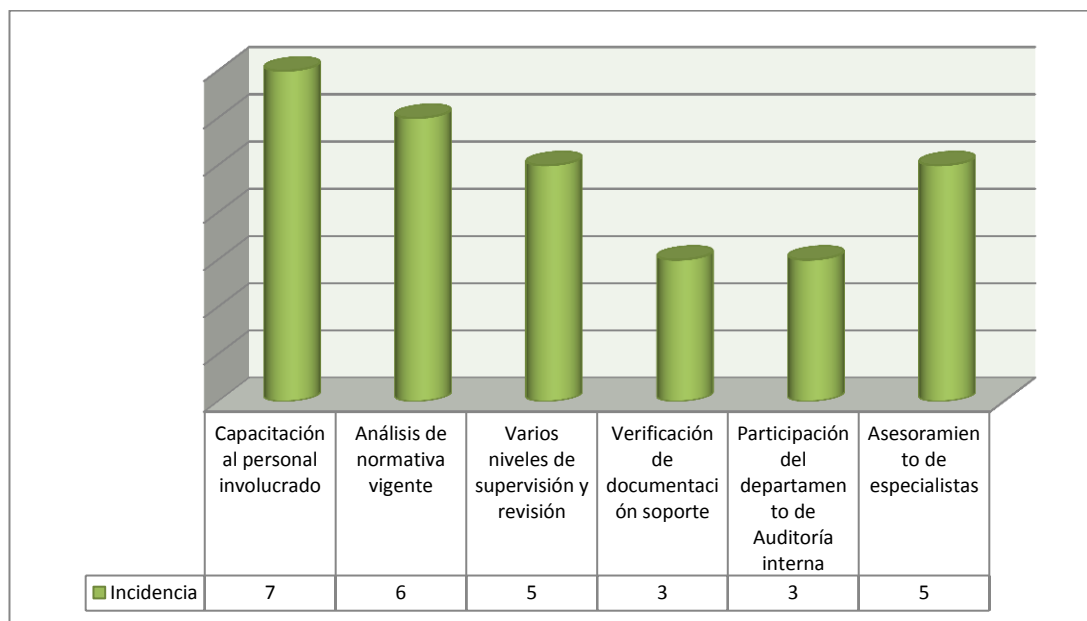
###### 1. ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?



Del total de funcionarios de entidades del sector privado del Cantón Quito, el 60% respondió que su empresa no cuenta con un departamento o área de impuestos dado

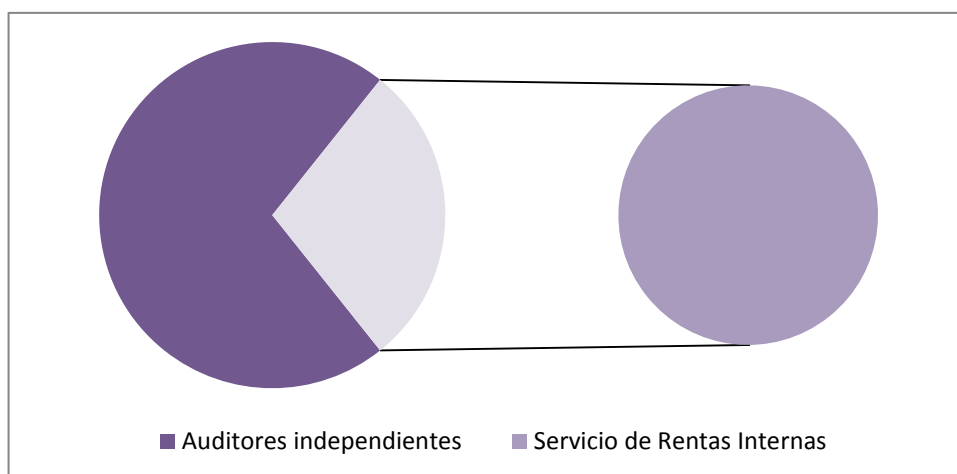
que las actividades relacionadas con tributación, se han integrado a las funciones del departamento contable-financiero; mientras que el 40% restante si cuenta con dicho departamento por la magnitud de las operaciones de la entidad.

**2. ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**



Los mecanismos utilizados como medio de control tributario ejecutado en las empresas entrevistadas muestran principalmente capacitación al personal que maneja temas tributarios; del mismo modo el análisis de la normativa vigente se presenta como uno de los mecanismos de mayor recurrencia, el asesoramiento de especialistas es un recurso que las entidades utilizan para controlar la tributación en la entidad; así como los niveles de supervisión y revisión desde el nivel más básico de jerarquía para detectar errores oportunamente; y con menor recurrencia tenemos la verificación de la documentación soporte de las transacciones que generan tributos y la participación de auditoría interna en el caso de entidades cuya organización incluye dicho departamento.

**3. ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**



El 100% de los entrevistados, afirmó que las auditorías tributarias han sido realizadas por auditores independientes y, el 40% del total además de la revisión por parte de auditores independientes ha sido auditada por el Servicio de Rentas Internas.

**4. ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**



El 100% del total de entrevistados considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes, para detectar errores, riesgos, malas prácticas que el auditor puede identificar dada su experiencia en empresas del sector y

previo a revisiones del ente regulador para evitar sanciones y glosas, por aplicación incorrecta de la Ley.

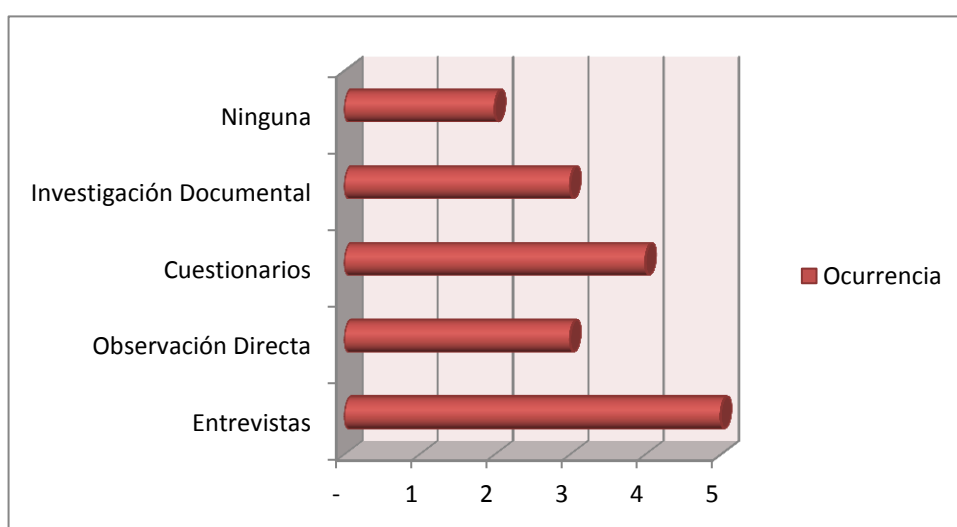
## 5. ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?

La totalidad de los entrevistados conoce los procedimientos de auditoría realizados por los auditores independientes, pero no es su totalidad ya que, a criterio de éstos, los auditores guardan reserva del detalle de sus procedimientos y han llegado a entender ciertos procedimientos porque son quienes gestionan la información solicitada por los auditores.

Dentro de las explicaciones proporcionadas tenemos:

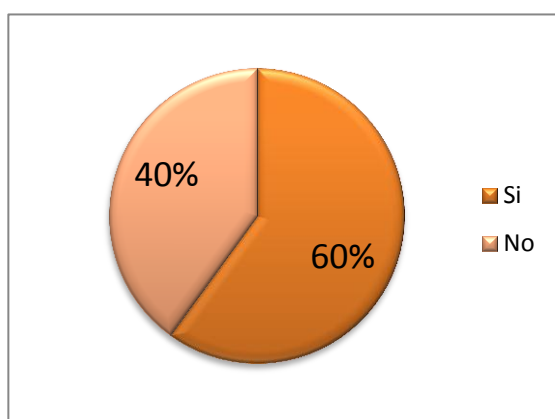
- Los auditores externos realizan relevamientos de información y pruebas específicas planificadas previamente.
- Son revisiones que realizan sobre la base de la documentación y la aplicación de la normativa vigente, comparan con los registros
- Se aplican procedimientos específicos para temas como: cuentas incobrables, provisión jubilación patronal, cálculo de nómina, activos fijos, amortización pérdidas tributarias, importaciones, exportaciones y conciliación tributaria

## 6. Antes de la realización de la auditoría tributaria el, auditor indagó la situación de la Compañía a través de:



La aplicación de entrevistas y cuestionarios son las técnicas más utilizadas por los auditores independientes para obtener información referente a la entidad, la observación directa de las actividades y procesos es también una técnica usualmente utilizada por los auditores; así mismo la investigación documental; y, en 20% de entrevistados respondió que ninguna, ya que son auditorías recurrentes en las que ya no es necesario explicaciones profundas del negocio.

**7. En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**



Del total de entrevistados el 60% considera que si se analizó las implicaciones que por la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera generaron en cuanto a tributación ; mientras que el 40% considera que no se indagó a profundidad dichas implicaciones.

**8. La conciliación tributaria:**

**a) ¿Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?**

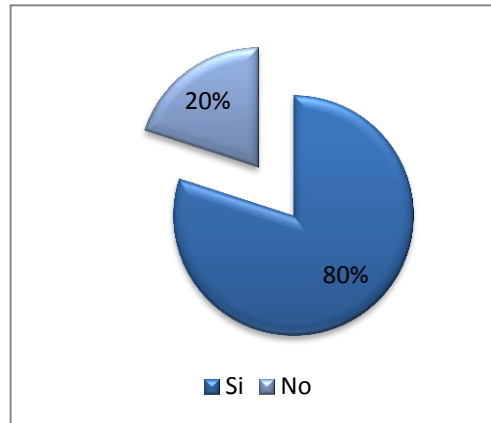


La totalidad de los entrevistados ha discutido con los auditores externos la conciliación tributaria, con el propósito de corregir errores oportunamente, previo a la declaración respectiva.

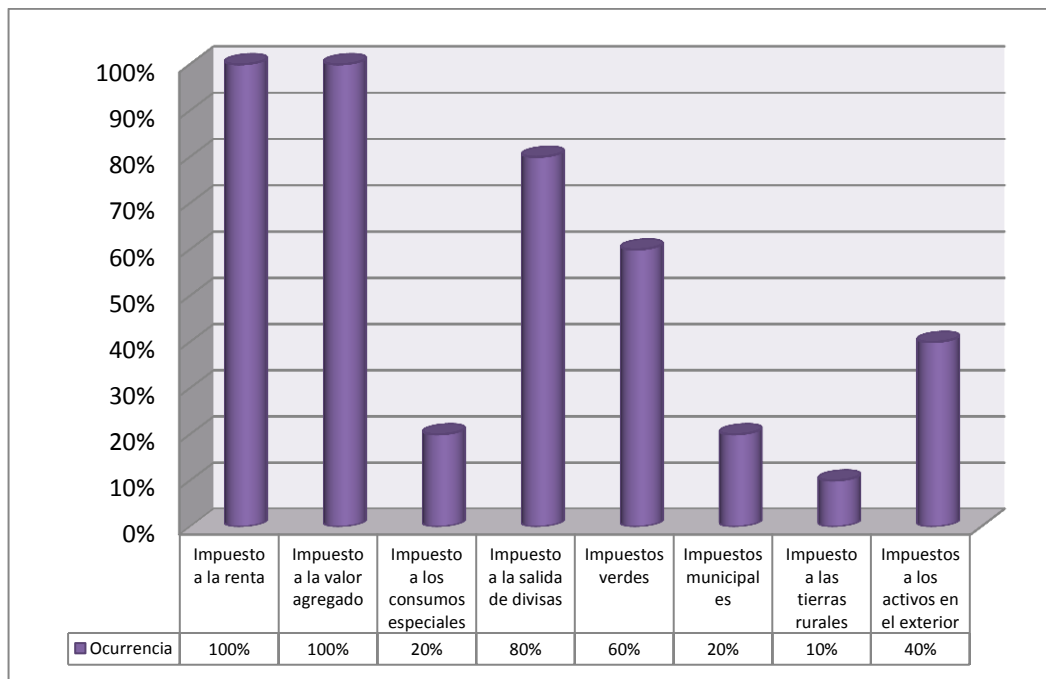


**b) Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?**

Los auditores externos realizaron observaciones de la conciliación tributaria de las entidades, en un 80%, es decir, existieron irregularidades que debieron reportarse y tan sólo un 80% no tuvo ninguna observación.



**9. Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

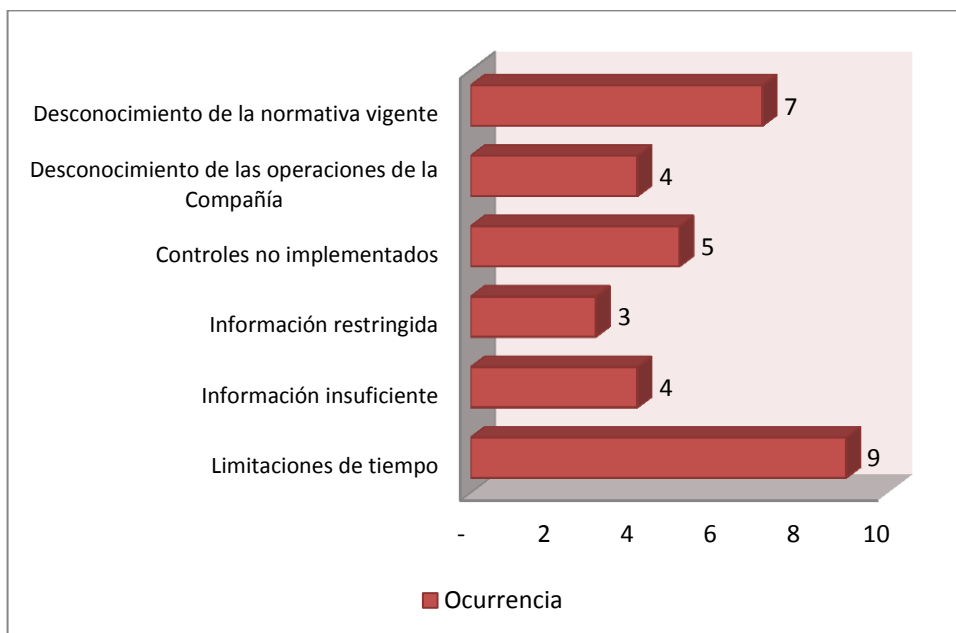


La revisión de los auditores independientes se enfocó principalmente en el Impuesto a la Renta y el Impuesto al Valor Agregado; ya que, la totalidad de las empresas fueron evaluadas en tales rubros seguido por el Impuesto a la salida de divisas, en menor los Impuestos verdes, impuestos a los activos en el exterior, impuestos municipales y a los consumos especiales; dado que no en todos los casos los impuestos eran de aplicabilidad por las operaciones de a entidad.

**10. Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, ¿el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

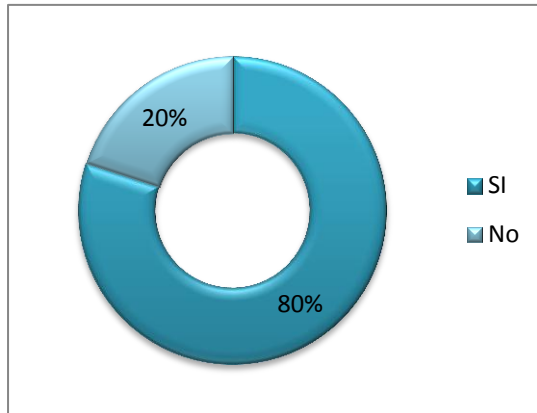
En todos los casos analizados, existió una reunión previa en la que se comunicaba los aspectos relevantes identificados.

**11. A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**



De acuerdo al criterio de los entrevistados, las mayores restricciones que se presentan en la auditoría corresponden a limitaciones de tiempo, que disminuyen la calidad del trabajo del auditor; del mismo modo tenemos el desconocimiento de la normativa vigente por parte de los auditores; los controles no implementados, que corresponden a actividades que la entidad no realiza como mecanismo de control y que el auditor esperaba encontrar en la revisión, y en menor proporción el desconocimiento de las operaciones de la Compañía que es necesario para evaluar la aplicación de la ley; información insuficiente e información restringida que perjudica a la labor del auditor.

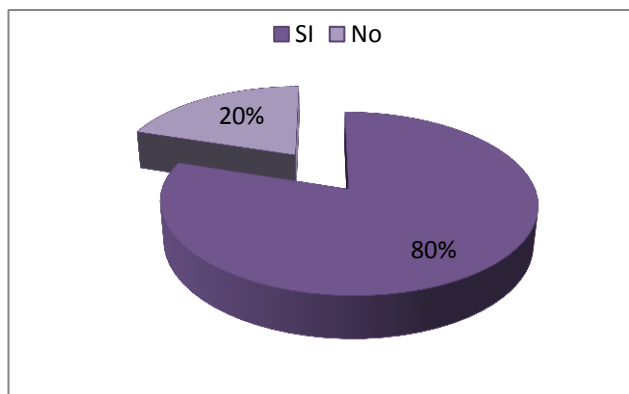
**12. Según su criterio, ¿existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?**



El 80% de los entrevistados consideran que existieron actividades, transacciones o situaciones que debieron analizarse a mayor profundidad; entre las cuales se menciona que la muestra analizada pudo no ser suficiente y el análisis no es lo suficientemente

detallado para realizar observaciones sobre situaciones que en la empresa no se tenga conocimiento; se menciona también que no se analizaron rubros de impuestos menos representativos en los que a pesar de no ser materiales pueden presentar irregularidades.

**13. ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?**



La mayor parte de los entrevistados considera que los resultados de la auditoría fueron útiles ya que en algunos casos, se pudieron identificar malas prácticas y corregir errores.

Por otro lado el 20% considera que no fue de utilidad dado que, no se identificaron errores que la Compañía tenía conocimiento, lo cual disminuyó la credibilidad de su resultado final, y se menciona que el personal debe capacitarse mejor.

#### **4.4.2 Criterios de análisis**

**(1) Actividades** - Corresponde a las actividades definidas dentro de los procesos de auditoría.

**(2) Productos** - Representan los resultados que se espera obtener con la realización de la actividad.

**(3) Procesos** - Son las acciones a nivel de detalle que forman parte de la actividad principal

**(4) Factores de deficiencia** - Son factores que provocan inconsistencias en el proceso y que alterar el curso normal de las actividades.

**(5) Origen de la deficiencia** - Corresponden a los motivos por cuales se generan los factores ineficientes.

**(6) Potencial consecuencia** - Representan los resultados que podrían generar las deficiencias.

**(7) Impacto** - Valoración del nivel de impacto que ocasionaría el factor de deficiencia

**(8) Probabilidad de ocurrencia** - Categorización de la probabilidad de que se presente la deficiencia, medida en base a los resultados obtenidos a través de la aplicación de entrevistas.

**(9) Nivel de deficiencia** - Valoración resultante de combinar el impacto y la probabilidad de ocurrencia.

**(10) Categorización de la actividad** - Conclusión alcanzada al analizar las deficiencias y los posibles controles para mitigarlos.

**(11) Comentario** - Corresponde a las acciones realizadas por los auditores como mecanismo para mitigar la probabilidad de ocurrencia de las posibles deficiencias.

***Criterios de valoración***

**Nivel de deficiencia** - calculado en base al promedio determinado entre el impacto y la probabilidad de ocurrencia; así:

**Cuadro 4.8: Nivel de deficiencia**

Nivel de deficiencia				
<b>IMPACTO</b>	Alto	2	3	3
	Medio	1,5	2	2,5
	Bajo	1	1,5	2
		Bajo	Medio	Alto
<b>PROBABILIDAD DE OCURRENCIA</b>				

De acuerdo a la cantidad determinada, se clasificará el nivel de deficiencia de la siguiente manera:

**Cuadro 4.9: Nivel de Eficiencia**

Nivel de deficiencia	
<b>1 a 1.9</b>	Bajo
<b>2 a 2.9</b>	Medio
<b>3</b>	Alto

**Categorización de los procesos**- Será determinado de acuerdo al nivel de deficiencia:

**Cuadro 4.10: Categorización de los procesos**

Nivel de Deficiencia	Categorización
Bajo	Eficiente
Medio	Eficiente
Alto	Deficiente

### **4.4.3. Análisis de la Etapa de Planificación**

**Cuadro 4.11: Análisis de la Etapa de Planificación**

#### **4.4.4 Análisis etapa de Ejecución**

#### **Cuadro 4.12: Análisis del Impuesto a la Renta**

**Cuadro 4.13: Análisis de las Retenciones**



**Cuadro 4.14: Análisis del Impuesto al Valor Agregado**

**Cuadro 4.15: Análisis del Impuesto a los Consumos Especiales**

**Cuadro 4.16: Análisis del Impuesto a la Salida de Divisas**

#### **4.4.5: Análisis de la Comunicación de Resultados**

#### 4.4.6 Eficiencia de los procesos medidos a través de índices de gestión

**Cuadro 4.17: Eficiencia de los procesos en la etapa de planificación**

ACTIVIDADES	FACTORES DE DEFICIENCIA	CATEGORIZACIÓN DEL PROCESO
Recopilación de información sobre las operaciones y actividades productivas de la entidad.	Recolección de información insuficiente	Deficiente
	Técnicas de recolección de información no direccionadas adecuadamente.	Deficiente
Indagar información sobre cada tipo de impuesto mediante la aplicación de cuestionarios y/o entrevistas.	Falta de aplicación de pruebas	Eficiente
	Falta de control en la aplicación de la normativa vigente	Eficiente
Dar seguimiento a las observaciones del Informe de Cumplimiento Tributario del año anterior	Incumplimiento de las obligaciones y recomendaciones	Eficiente
Enviar confirmaciones a abogados	No respuesta de abogados	Deficiente
	Información limitada	Eficiente

$$\text{Eficiencia de la Planificación} = \frac{\text{Total de eficiencias encontradas en el proceso}}{\text{Total actividades}} = \frac{4}{7} = 57\%$$

Los procesos realizados en la planificación son eficientes en un 57% en relación a las actividades que se realizan durante la revisión, se analizaron las deficiencias como son recolección de información, falta de aplicación de pruebas y normativa vigente, incumplimiento de las obligaciones y recomendaciones e información limitada, que podrían afectar al curso normal de las actividades analizando cuan eficiente son las acciones que hacen los auditores para mitigarlas.

**Cuadro 4.18: Eficiencia de los procesos en la revisión del impuesto a la renta**

<b>ACTIVIDADES</b>	<b>FACTORES DE DEFICIENCIA</b>	<b>CATEGORIZACIÓN DEL PROCESO</b>
Revisión de la declaración del impuesto a la renta y conciliación tributaria	Revisión incompleta	Deficiente
	Bases de conocimiento insuficiente	Deficiente
Analizar las transacciones con partes relacionadas	Insuficiencia de información.	Deficiente
Verificar la razonabilidad de la provisión para cuentas incobrables	Limitación de la información	Eficiente
	Omisión de la revisión	Eficiente
Verificar la razonabilidad de la provisión inventarios	Limitación de la información	Eficiente
	Omisión de la revisión	Eficiente
Revisar los gastos diferidos y su registro de resultado	Limitación de la información	Deficiente
Verificar que las amortizaciones y depreciaciones sean realizadas en el plazo establecido de acuerdo a la ley.	Cálculos inexactos	Deficiente
	No solicitar documentación respaldo	Deficiente
	Documentación inexistente	Eficiente
Revisar el análisis de obligaciones bancarias.	Documentación inexistente	Deficiente
Identificar las provisiones realizadas por la entidad de Gastos acumulados y Otros pasivos	Documentación inexistente	Deficiente
Verificar el movimiento patrimonial que afecta directamente a la tributación	Reinversión no justificada	Eficiente
	Bases de evaluación inconsistentes	Deficiente
Verificar si las operaciones de la entidad, generan ingresos exentos del Impuesto a la Renta	Bases de evaluación inconsistentes	Deficiente
Revisión del anticipo de impuesto a la renta	Bases de evaluación inconsistentes	Deficiente
Revisión de gastos deducibles	Rubros no analizados	Deficiente
Revisión de los impuestos diferidos	Respaldos inexistentes	Deficiente
	Desconocimiento del tema	Eficiente

Revisar el revaluó de los activos	Documentación inexistente	Deficiente
	Reavalúos inconsistentes	Eficiente

$$\begin{aligned}
 \text{Eficiencia del Impuesto a la Renta} &= \frac{\text{Total de eficiencias encontradas en el proceso}}{\text{Total actividades}} \\
 &= \frac{14}{22} = \mathbf{64\%}
 \end{aligned}$$

La eficiencia de los procesos efectuados para la revisión del impuesto a la renta según las actividades realizadas son eficientes en un 64% las deficiencias se encuentran concentradas en las revisiones incompletas por limitación de información, omisiones mientras se realizan las revisiones, realización de cálculos inexactos, entre otros.

**Cuadro 4.19: Eficiencia de los procesos en la revisión de las retenciones del impuesto a la renta**

ACTIVIDADES	FACTORES DE DEFICIENCIA	CATEGORIZACIÓN DEL PROCESO
Evaluar la coherencia de los valores declarados con los mantenidos en libros contables.	Información no disponible	Eficiente
Analizar la aplicación de los porcentajes de retención establecidos.	Desconocimiento de actualizaciones tributarias	Deficiente
	Documentación restringida o limitada	Deficiente
	Muestreo insuficiente	Eficiente
Revisar las retenciones en la fuente por concepto de pagos al exterior.	Bases de revisión inexistentes	Deficiente
	Muestreo insuficiente	Deficiente
	Información no disponible	Eficiente
Revisar las retenciones en relación de dependencia realizadas a trabajadores de la entidad.	Aplicación errónea de normativa	Deficiente
	Información no disponible	Eficiente
Analizar los rubros que conforman la remuneración de los empleados de la Compañía.	Limitación de la prueba	Eficiente
	Información no disponible	Eficiente
Analizar los valores considerados dentro de nómina y su implicación dentro del Impuesto a la Renta.	Limitación de la prueba	Eficiente
	Muestreo insuficiente	Deficiente
Analizar los valores calculados por la Compañía en el caso de rol de extranjeros.	Desconocimiento de aplicaciones específicas de la ley	Eficiente
	Documentación restringida o limitada	Deficiente

$$\text{Eficiencia Revisión Retenciones Impuesto a la Renta} = \frac{\text{Total eficiencias encontradas en el proceso}}{\text{Total actividades}} = \frac{8}{15} = 53\%$$

Los procesos son eficientes en un 53% ya que es uno de los impuestos más relevantes y de mayor magnitud dentro de las entidades, por lo que los auditores realizan mayor número de pruebas y a su vez efectúan un análisis más profundo, además por ser un impuesto generalizado para las empresas existen pruebas diseñadas para ser aplicadas, por lo que el auditor puede aprovechar el tiempo para realizar una buena revisión.



**Cuadro 4.20: Eficiencia de los procesos en la revisión del impuesto al valor agregado**

ACTIVIDADES	FACTORES DE DEFICIENCIA	CATEGORIZACIÓN DEL PROCESO
Evaluar la coherencia de los valores declarados con los mantenidos en libros contables.	Información no Disponible	Eficiente
	Documentación restringida o limitada	Eficiente
Analizar la aplicación de la normativa tributaria vigente	Desconocimiento de las actualizaciones tributarias	Deficiente
	Cálculos erróneos	Eficiente
Verificar la aplicación de las tarifas del impuesto aplicada	Clasificación de tarifas incorrecta por desconocimiento de la ley	Deficiente
	Falta de información	Eficiente
Revisar los procedimientos realizados por la Compañía en anticipos de clientes.	Falta de control en los anticipos recibidos	Eficiente
	Elaboración errónea de la factura	Deficiente
<b>Crédito Tributario.-</b> Analizar el crédito tributario aplicado por la Compañía y su correcta aplicación	Mala utilización del crédito tributario	Deficiente
	Valores tomados no correspondientes	Deficiente
Analizar la aplicación de la normativa tributaria vigente en lo referente a adquisiciones.	Mal registro de la compra realizada	Deficiente
	Desconocimiento de las actualizaciones tributarias	Eficiente
Análisis de los procedimientos realizados por la Compañía en cuanto a las importaciones	Falta de información	Deficiente
	Verificación errónea de los valores por concepto de importación	Deficiente
	Declaraciones erróneas	Deficiente
<b>Retenciones de IVA.-</b> Revisión de importaciones de servicios	Mala aplicación de los porcentajes establecidos	Deficiente
	Bases legales no actualizadas	Eficiente
	Desconocimiento de las actualizaciones tributarias	Deficiente
<b>Devolución del IVA.-</b> Analizar los procedimientos realizados por la Compañía para el tratamiento de la devolución del IVA.	Falta de documentación soporte	Eficiente
	No identificación de Procesos	Eficiente
Analizar los valores reclamados al SRI por concepto de crédito tributario	Falta de información y sustentos	Eficiente

$$\text{Eficiencia Revisión Impuesto al Valor Agregado} \\ = \frac{\text{Total eficiencias encontradas en el proceso}}{\text{Total actividades}} = \frac{10}{21} = 48\%$$

Los procesos realizados para analizar las actividades del IVA son eficientes en un 48% es un porcentaje de gran magnitud ya que es uno de los impuestos más importantes dentro de los rubros de la empresa y su recaudación es muy significativa por lo que se realizan una mayor cantidad de pruebas además existen procesos alternativos para cubrir las deficiencias.

**Cuadro 4.21: Eficiencia de los procesos en la revisión del impuesto a los consumos especiales (ICE)**

ACTIVIDADES	FACTORES DE DEFICIENCIA	CATEGORIZACIÓN DEL PROCESO
Evaluar la coherencia de los valores declarados con los mantenidos en libros contables	Información no Disponible	Eficiente
	Documentación restringida o limitada	Eficiente
Analizar la aplicación de procedimientos utilizados para el manejo del Impuesto.	Desconocimiento de las actualizaciones tributarias	Deficiente
	Cálculos erróneos	Deficiente
<b>Base imponible</b> Verificación de los procedimientos realizados por la Compañía para el cálculo de la base imponible.	Clasificación de tarifas incorrecta por desconocimiento de la ley	Deficiente
	Falta de información	Eficiente
Verificación de los procedimientos realizados por la Compañía sobre la remisión de información solicitada por el ente regulador.	Falta de revisión de los procesos	Eficiente
	Delimitaciones de tiempo	Eficiente
Verificación de los procedimientos realizados por la Compañía sobre las entregas en consignación.	Falta de soportes sustentos	Eficiente
	Delimitaciones de la información	Eficiente

**Eficiencia Revisión Impuesto a los Consumos Especiales**

$$= \frac{\text{Total control de ocurrencias eficientes}}{\text{Total actividades}} = \frac{7}{10} = 70\%$$

La efectividad de las actividades está representada con un 70% el cual se debe al buen manejo de la información y conocimiento del negocio, sus deficiencias se centran en el desconocimiento de las actualizaciones tributarias lo que hace que se realicen cálculos erróneos.

**Cuadro 4.22: Eficiencia de los procesos en la revisión del impuesto a la salida de divisas**

ACTIVIDADES	FACTORES DE DEFICIENCIA	CATEGORIZACIÓN DEL PROCESO
Revisar los procedimientos realizados por la empresa para el tratamiento del impuesto a la salida de divisas	Bases de revisión no actualizadas	Deficiente
	Documentación no disponible	Deficiente
Revisar la base imponible calculada por la Compañía para el Impuesto.	Marco legal no actualizado	Deficiente
	Muestreo insuficiente	Eficiente
	Documentación limitada o inexistente	Eficiente

**Eficiencia Revisión Impuesto a la Salida de divisas**

$$= \frac{\text{Total control de ocurrencias eficientes}}{\text{Total actividades}} = \frac{2}{5} = 60\%$$

El porcentaje de eficiencia en la realización de actividades en este impuesto es del 60% no es tan significativo debido al poco conocimiento y manejo de este impuesto ya que en años anteriores no ha sido revisado con frecuencia pero debido a las actualizaciones tributarias es necesario realizar una revisión a dicho impuesto.

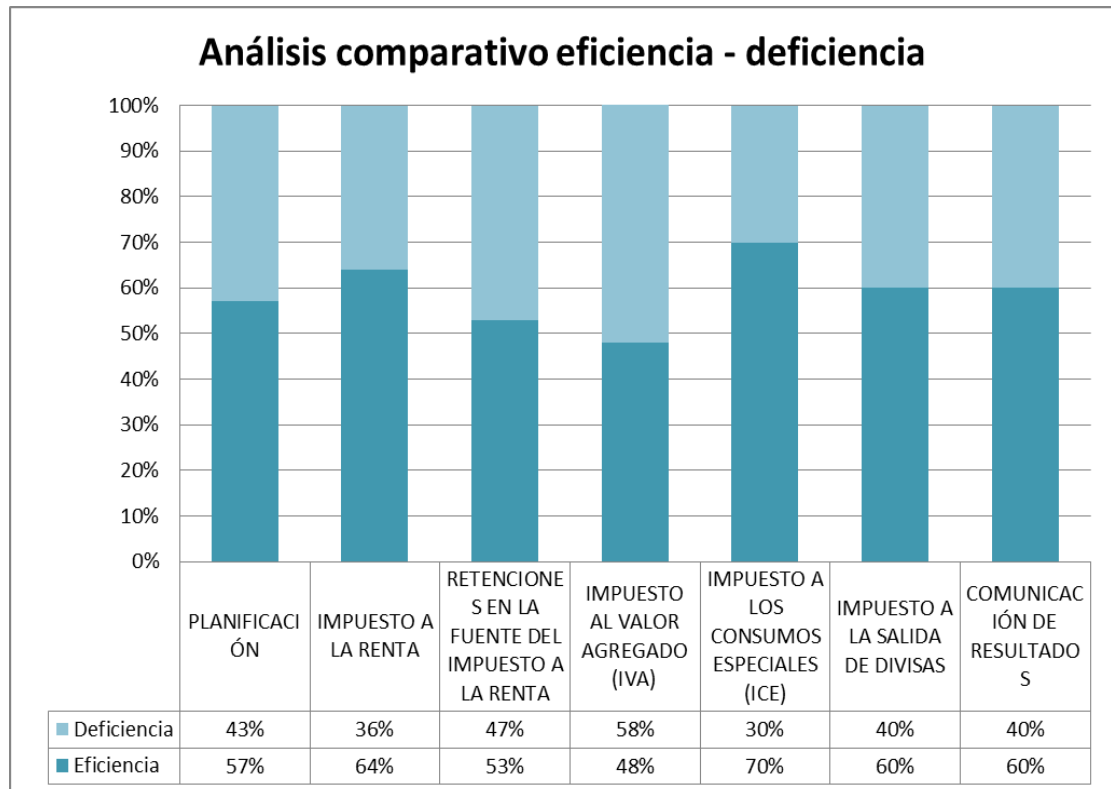
**Cuadro 4.23: Eficiencia de los procesos en la etapa de comunicación de resultados**

ACTIVIDADES	FACTORES DE DEFICIENCIA	CATEGORIZACIÓN DEL PROCESO
Elaborar un borrador del informe de auditoría	Pruebas de auditoría insuficientes.	Deficiente
	Errores o malas prácticas no detectados.	Eficiente
Revisión de las actividades preliminares para la entrega del Informe.	Justificación de las observaciones no válidas.	Eficiente
	No discusión de las observaciones.	Deficiente
Elaboración del informe final de auditoría y envío al cliente.	Falta de corrección del borrador.	Eficiente

$$\text{Eficiencia Comunicación de Resultados} = \frac{\text{Total control de ocurrencias eficientes}}{\text{Total actividades}} = \frac{3}{5} = \mathbf{60\%}$$

En la comunicación de resultados los procesos realizados son eficientes en un 60% lo que significa que los controles para las deficiencias están cumpliendo con las expectativas esperadas, su diferencial se refleja en la falta de cumplimiento de las recomendaciones emitidas.

**Gráfico 4.14: Análisis Comparativo de la eficiencia**



Si hacemos una comparación global para medir la eficiencia de las actividades realizadas en los procesos podemos decir que dichos procesos son eficientes en un 70% y su diferencial comprende un 30% de sus deficiencias lo que demuestra que los procesos de auditoría muestran insuficiencias para las revisiones, lo cual se da debido a que así se realice una correcta planificación, en el camino el auditor se va a encontrar con adversidades lo cual no permitirá desarrollar de forma correcta las actividades planificadas por lo que no se podrá cumplir en su totalidad lo planeado además hay algunas actividades que se pasan por alto por parte del auditor, las cuales por criterio no parecerán relevantes pero de cierta forma completan el análisis global, existen ineficiencias debido a la falta de control o supervisión a las personas que realizan las pruebas preliminares y esto sucede porque se entrega responsabilidad al personal con poca experiencia lo cual crea una desorganización para el desarrollo de actividades.

En el siguiente cuadro mostramos un resumen de las deficiencias más recurrentes en los procesos de auditoría tributaria que han sido agrupadas, así como los mecanismos de control categorizados de la siguiente manera:

**Cuadro 4.24: Análisis de las deficiencias identificadas**

FACTORES DE DEFICIENCIA	REVISIÓN							CONTROL DE DEFICIENCIA	CATEGORIZACIÓN
	Planificación	Impuesto a la renta	Retención del impuesto a la renta	Impuesto al valor agregado	Impuesto a los consumos especiales	Impuesto a la salida de divisas	Comunicación de resultados		
Técnicas de recolección de información no direccionadas adecuadamente.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Planificación de las actividades previo a la realización de las mismas	Eficiente
Desconocimiento de la normativa vigente y actualizaciones emitidas	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Niveles de supervisión y revisión oportuna del trabajo. Designar un equipo de trabajo idóneo.	Eficiente
Desconocimiento del negocio del cliente		✓	✓	✓	✓	✓	✓	Adecuada Planificación preliminar	Eficiente
Información limitada o inexistente	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Fuentes alternas de información.	No Eficiente
Omisión de la revisión		✓	✓	✓	✓	✓	✓	Revisiones basadas en materialidad de la cuenta.	Eficiente
Cálculos inexactos		✓	✓	✓	✓	✓		Niveles de supervisión y revisión oportuna del trabajo. Designar un equipo de trabajo idóneo.	No eficiente
Solicitud de información de manera no oportuna	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Adecuada Planificación preliminar	Eficiente
Muestreo insuficiente		✓	✓	✓	✓	✓		Revisión analítica como procedimiento alternativo	Ineficiente
Deficiencias de los procesos realizados por la entidad	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Asesoría oportuna y comunicación permanente con el cliente.	Eficiente
Limitaciones de tiempo	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Adecuada Planificación preliminar	Eficiente

En este cuadro se evidencia que los factores de deficiencia coinciden en la mayoría de las etapas lo cual significa que las deficiencias de los procesos son recurrentes y en la mayoría de los casos los controles planteados se planifican para que funcionen adecuadamente y así obtener un resultado eficiente pero dado el variable contexto de la situación de las entidades es inevitable que sucedan.



## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

El presente trabajo se desarrolló con la finalidad de identificar los procesos de auditoría tributaria realizados en el sector privado del Cantón Quito mediante la aplicación de técnicas de recolección de información para de esta forma emitir conclusiones y recomendaciones que contribuyan de aporte para el mejoramiento de dichos procesos, así hemos concluido lo siguiente:

1. El marco tributario vigente es cambiante, por tanto las empresas se encuentran altamente expuestas a riesgos por desconocimiento de actualizaciones, reformas y expedición de nuevas leyes. Así mismo por interpretaciones erróneas de aplicaciones específicas de la ley.
2. Los procesos realizados en el proceso de planificación son eficientes en un 43% en relación a las actividades que se realizan durante la revisión, se analizaron las deficiencias como son: recolección de información, falta de aplicación de pruebas y normativa vigente, incumplimiento de las obligaciones y recomendaciones e información limitada, que podrían afectar al curso normal de las actividades analizando cuan eficiente son las acciones que hacen los auditores para mitigarlas.
3. La eficiencia de los procesos efectuados para la revisión del impuesto a la renta según las actividades representa un 71%; las deficiencias se encuentran concentradas en las revisiones incompletas por limitación de información, omisiones mientras se realizan las revisiones, realización de cálculos inexactos, entre otros.
4. Al analizar los procesos realizados en el Impuesto a la Renta, se determinó que son eficientes en un 73% ya que es uno de los impuestos más relevantes y de mayor magnitud dentro de las entidades, por lo que los auditores realizan mayor número de pruebas y a su vez efectúan un análisis más profundo, además por ser

un impuesto generalizado para las empresas existen pruebas diseñadas para ser aplicadas, por lo que el auditor puede aprovechar el tiempo para realizar una buena revisión.

5. Los procesos realizados para analizar las actividades del IVA son eficientes en un 81%; es un porcentaje de gran magnitud, ya que es uno de los impuestos más importantes dentro de los rubros de la empresa y su recaudación es muy significativa por lo que se realizan una mayor cantidad de pruebas además existen procesos alternativos para cubrir las deficiencias.
6. En cuanto a la revisión del Impuesto a los Consumos especiales, la efectividad de las actividades está representada con un 80% el cual se debe al buen manejo de la información y conocimiento del negocio, sus deficiencias se centran en el desconocimiento de las actualizaciones tributarias lo que hace que se realicen cálculos erróneos.
7. En la etapa de comunicación de resultados, los procesos realizados son eficientes en un 80% lo que significa que los controles para las deficiencias han cumplido con las expectativas esperadas, su diferencial se refleja en la falta de cumplimiento de las recomendaciones emitidas.
8. La etapa de planificación es la etapa fundamental del proceso de Auditoría Tributaria, dado que en ésta se determina el alcance que se dará a la revisión; adicionalmente se determinan los rubros a ser analizados, lo cual permite la optimización de los recursos disponibles.
9. Una adecuada supervisión del trabajo de campo, permite mitigar las deficiencias generadas por inexperiencia del personal y falta de conocimiento.
10. En la etapa de comunicación de resultados, se vuelve necesario la emisión de observaciones que den valor agregado al trabajo de campo realizado, debido a

que el cliente espera que el auditor encuentre fallas que contribuyan al mejoramiento de los procesos.

11. Las deficiencias recurrentes en los procesos de auditoría tributaria, corresponden principalmente a limitaciones de tiempo, no considerar reformas tributarias, falta de experiencia del personal, planificaciones mal estructuradas, falta de comunicación con el cliente y no solicitar información requerida de manera oportuna.

Hemos determinado las siguientes recomendaciones:

1. El personal involucrado en el proceso de la Auditoría Tributaria debe ser el idóneo para cumplir con dichas funciones, lo cual implica estar capacitado sobre las normativa tributaria vigente y demás procedimientos-
2. Las características de un proceso de Auditoría tributaria eficiente deben incluir una adecuada planificación, oportuna comunicación de deficiencias y requerimientos, seguimiento de las actividades y revisión basada en la materialidad, por lo que es importante que se tome en cuenta estos aspectos.
3. El auditor encargado de la revisión del Impuesto a la Renta, debe asegurarse de cubrir todos los aspectos importantes en la revisión; así mismo gestionar la información oportunamente, con el fin de contar con los recursos necesarios para evaluar dicho rubro.
4. Es fundamental que el personal encargado de los aspectos tributarios se encuentren capacitada en conocimientos de la normativa tributaria vigente, para evitar sanciones y beneficiarse de ciertos rubros definidos en dicha normativa; y del mismo modo conocer a profundidad los procedimientos a realizarse en la revisión de los rubros.

5. Los mecanismos utilizados por los Auditores externos deben cubrir todos los riesgos identificados en la cuenta, según su importancia; y el auditor debe organizar su trabajo de tal manera que las pruebas realizadas cubran todas las deficiencias identificadas,
6. En la revisión de impuestos, el auditor debe entender a profundidad el negocio de la entidad bajo revisión, utilizando las herramientas de información necesarias que le permitan determinar la normativa aplicable a la actividad específica del contribuyente.
7. El auditor, debe emitir sus recomendaciones con el fin de mejorar los aspectos que necesiten ser fortalecidos; éstas deben aportar valor agregado al trabajo de auditoría.
8. Para alcanzar niveles de eficiencia en el trabajo de Auditoría el auditor debe optimizar la utilización de recursos, y evitar limitaciones que puedan presentarse; por tanto en la etapa de planificación se debe planear las actividades a realizarse considerando los riesgos que podrían haber, la importancia del rubro, los controles a los riesgos; para enfocar la revisión a los temas que son de interés para el cliente y para la obtención de resultados.
9. El equipo de trabajo encargado de la revisión; debe organizarse de modo que exista permanentemente retroalimentación de las actividades, con el fin de que el personal con mayor experiencia aporte con sus conocimientos y se facilite la revisión.
10. La comunicación de resultados refleja el resultado del trabajo de campo; el auditor debe asegurarse de que las observaciones que se emitan y las recomendaciones; no sean copias de años anteriores o se presenten observaciones irrelevantes.

11. Las deficiencias identificadas en el proceso de auditoría pueden ser mitigadas o eliminadas con una adecuada planificación del trabajo; el auditor debe organizar sus actividades, comprometer al equipo auditor a buscar las fuentes de información necesarias, comunicar al cliente temas de importancia de manera oportuna, enfocarse en los temas de mayor impacto en la entidad y solicitar soporte a personal especializado de ser necesario.

## BIBLIOGRAFÍA

- ARENS, Alvin A.;ELDER, Randal J.;BEASLEY, Mark S. (2008). *Auditoría un enfoque integral* (Décimo Primera ed.). (P. GUERRERO, Ed.) México, México: Pearson Prentice Hall.
- BLANCO LUNA, Y. (2010). *Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral* (Quinta ed.). Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
- Cámara de Industrias y Producción. (Febrero de 2012). Boletín Económico. (C. d. Producción, Ed.) *Un rol importante en la economía del País*, 12.
- Centro de Estudios Fiscales. (2002). *Fiscalidad: Historia del Sistema tributario ecuatoriano 1950-1999* (Primera ed.). Quito, Pichincha, Ecuador: Centro de estudios fiscales.
- Deloitte. (2010). *Manual de lEnfoque de Auditoría*.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. (2002). *NIA 9: DOCUMENTACIÓN: SECCIÓN 230* (PRIMERA ed.). MÉXICO: CORPORACIÓN EDI- ÁBACO CÍA. LTDA.
- International Accounting Standards Board . (2009). *NIC 1 Presentación de Estados Financieros*.
- JIMENÉZ , Y. (2009). *Auditoría* (Primera ed.). Argentina, Argentina: El Cid Editor .
- LADINO, E. (2009). *Control Interno Informe COSO*. Argentina: El Cid Editor.
- LEÓN CORNEJO, M. G. (2011). *Auditoría Financiera I. El proceso de la Auditoría Financiera: Guía Didáctica* (Primera ed., Vol. Tres). San Cayetano, Loja, Ecuador: Universidad Técnica Particular de Loja.
- MADARIAGA, J. M. (2004). *Manual Práctico de Auditoría*. Barcelona, España: Ediciones Deusto.
- MAINOU, Abad, J. (2008). *Enciclopedia de la Auditoría* (Vol. Segunda). (E. Oceano, Ed.) España: Grupo Oceano.
- MANTILLA, S. (2007). *Control Interno Estructura conceptual integrada* (Cuarta ed.). Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
- MARIN CALV, H. A. (2009). *Auditoría Financiera*. Argentina: El Cid Editor.
- MORENO, E. (2009). *Auditoría*. Argentina.
- Naciones Unidas, División estadística. (2009). *Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas* (Cuarta revisión ed.). New York: Naciones Unidas.
- Norma Internacional de Auditoría, N. 8. (s.f.). *Evidencia de Auditoría. Norma Internacional de Auditoría 8*.

Normas Internacionales de Auditoría. (2007). *NIA 700 Dictamen del Auditor sobre los estados financieros*.

Reglamento para la Aplicación de la LRTI. (2012)

Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. (2012)

Código Tributario. (2012)

Instructivo de Sanciones Pecuniarias

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS . (s.f.). *Sociedades - Servicio de Rentas Internas Ecuador*. Recuperado el Martes de Mayo de 2012, de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/sociedades>

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. (s.f.). *Contribuyentes especiales- Servicios de Rentas internas*. Recuperado el Martes de Mayo de 2012, de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/334>

SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. (s.f.). *Personas Naturales - Servicio de Rentas Internas Ecuador* . Recuperado el Martes de Mayo de 2012, de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/31@public>

SOTOMAYOR, A. A. (2008). *Auditoría Administrativa Proceso y Aplicación* (Primera ed.). (M. Á. TOLEDO, Ed.) México, D.F., México: McGraw-Hill Interamericana.

Superintendencia de Compañías. (2009). Plan estratégico 2009 - 2013. Quito, Pichincha, Ecuador.

URIEL, Alberto; AMAYA, Olaya. (2002). *Teoría de la Responsabilidad Fiscal - Aspectos sustanciales y procesales* (Primera ed.). Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia.

## Anexos

### Anexo 1: Aplicación de entrevistas

**Nombre:** Santiago Villalba  
**Empresa:** La Suiza  
**Cargo:** Contador

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Porqué** Pienso que es importante ya que a nosotros como contribuyentes nos permite saber la situación real en el aspecto tributario, la razonabilidad sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias a fin de prevenir cualquier error que nos pueda afectar frente a la administración tributaria.

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No



**Explique:** En la mayor parte los auditores externos realizan relevamientos de información, pruebas específicas que ya son planificadas con anterioridad

**6 Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:**

Entrevistas

Observación Directa

Cuestionarios

Investigación Documental

Ninguna

Otra

**7 En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**

Si

No

**8 La conciliación tributaria:**

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si

No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si

No

**9 Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

Impuesto a la renta

Impuesto a la valor agregado

Impuesto a los consumos especiales

Impuesto a la salida de divisas

Impuestos verdes

Impuestos municipales

Impuesto a las tierras rurales

Impuestos a los activos en el exterior

Otros : (especifique)

**10 Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

Si

No

- 11 A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**

Limitaciones de tiempo

Información insuficiente

Información restringida

Controles no implementados

Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

- 12 ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?**

Si

No

**Explique** Pienso que deben analizar mas detenidamente toda la información ya que por falta de tiempo hacen una análisis con una muestra que no es representativa y muchas de las veces hay fallas o errores que no se han detectado en la auditoría.

- 13 ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?**

Si

No

**Explique** Siempre y cuando las observaciones hayan sido de importancia, como por ejemplo el cao de resoluciones nuevas no aplicadas, o de ciertos beneficios de ley que la Compañía n hacía uso.

**Nombre:** Teresa Alarcón  
**Empresa:** The Tesalia Spring Company  
**Cargo:** Contadora

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Porqué?** Ya que nos ayuda a establecer lineamientos a seguir al determinar factores de riesgo y los auditores en base a su experiencia y conocimiento podrían contribuir o prevenir algún factor de riesgo

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

**Explicar** Ya que los auditores solicitan la información y a manera breve explican sobre los procedimientos a seguir

**6 Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:**

Entrevistas  
Observación Directa  
Cuestionarios  
Investigación Documental

Ninguna

**Por qué?** Porque son auditores externos comunmente contratados por la compañía, los cuales conocen el negocio

**7 En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**

Si

No

**8 La conciliación tributaria:**

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si

No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si

No

**9 Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

Impuesto a la renta

Impuesto a la valor agregado

Impuesto a los consumos especiales

Impuesto a la salida de divisas

Impuestos verdes

Impuestos municipales

Impuesto a las tierras rurales

Impuestos a los activos en el exterior

Otros : (especifique)

**10 Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, ¿el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

Si

No

**11 A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**

Limitaciones de tiempo

Información insuficiente

Información restringida  
Controles no implementados  
Desconocimiento de las operaciones de la Compañía  
Desconocimiento de la normativa vigente  
Otros : (especifique)

**12** ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?

Si

No

**Explique** A mi criterio pienso que se debió revisar con mayor profundidad el tema de nómina ya que es el punto débil de nuestra entidad

**13** ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?

Si

No

**Explique** Pienso que si son de utilidad los resultados ya que nos dan una idea de las prácticas erróneas que deben ser corregidas

**Nombre:** Fanny Guevara  
**Empresa:** Misionpetroleum S.A.  
**Cargo:** Contadora

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Por qué?** Ya que nos ayuda a analizar si los procedimientos aplicados son correctos o van acorde a los establecidos en la ley

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

Explique Pero no en su totalidad ya que siempre guardan reserva en las actividades que realizan

**6** Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:

Entrevistas  
Observación Directa  
Cuestionarios  
Investigación Documental  
Ninguna  
Otra

**7** En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?

Si  
No

**8** La conciliación tributaria:

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si  
No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si  
No

**9** Dentro del alcance de la auditoría se analizó:

Impuesto a la renta  
Impuesto a la valor agregado  
Impuesto a los consumos especiales  
Impuesto a la salida de divisas  
Impuestos verdes  
Impuestos municipales  
Impuesto a las tierras rurales  
Impuestos a los activos en el exterior  
Otros : (especifique)

**10** Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?

Si  
No

**11** A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?

Limitaciones de tiempo  
Información insuficiente

Información restringida

Controles no implementados

Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

**12 ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?**

Si

No

**Explique** Pienso que se debió revisar las implicaciones tributarias que la entidad tendría por la implementación de NIF's

**13 ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?**

Si

No

**Explique** Fueron importantes ya que se identificó correcciones necesarias las cuales nos ayudaron a pulir errores a fin de evitar futuros eventos



**Nombre:** Ernesto Espinoza  
**Empresa:** Procesadora Nacional de Alimentos PRONACA S.A.  
**Cargo:** Contador de Impuestos

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Por qué?** Pero aquellas cuya finalidad son de asesorar a la compañía, porque las observaciones encontradas nos van a servir para mejorar las operaciones.

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

**Explique** Son las revisiones que realizan sobre la base de la documentación y la aplicación de la normativa vigente, comparan con los registros contables y valores declarados.

**6 Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:**

Entrevistas  
Observación Directa  
Cuestionarios  
Investigación Documental  
Ninguna  
Otra

**7 En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**

Si  
No

**8 La conciliación tributaria:**

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si  
No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si  
No

**9 Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

Impuesto a la renta  
Impuesto a la valor agregado  
Impuesto a los consumos especiales  
Impuesto a la salida de divisas  
Impuestos verdes  
Impuestos municipales  
Impuesto a las tierras rurales  
Impuestos a los activos en el exterior  
Otros : (especifique)

**10 Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

Si  
No

**11 A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**

Limitaciones de tiempo  
Información insuficiente  
Información restringida  
Controles no implementados

Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

**12** ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?

Si

No

**Explique** Se han revisado todos los impuestos y no considero que haya faltado alguna revisión

**13** ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?

Si

No

**Explique** En realidad, no se nos han observado situaciones materiales, pero si sirven como guía de nuestras operaciones

**Nombre:** Livanía Soria Albuja  
**Empresa:** Zonacuario Comunicación con responsabilidad social Cía. Ltda.  
**Cargo:** Directora Financiera y administrativa

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Por qué?** Porque son esenciales para el buen desenvolvimiento de una compañía. Es un tema tan importante como el análisis financiero de cada empresa. Es importante además, por ser un tema ético que colabora con el desarrollo del país y de la sociedad.

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

Explique Sí, generalmente se aplican procedimientos de auditoría financiera para verificar controles, procedimientos, oportunidad en transacciones.

Se aplican procedimientos específicos para temas como: cuentas incobrables, provisión jubilación patronal, cálculo de nómina, activos fijos, amortización pérdidas tributarias, importaciones, exportaciones y conciliación tributaria

**6 Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:**

Entrevistas  
Observación Directa  
Cuestionarios  
Investigación Documental  
Ninguna  
Otra

**7 En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**

Si  
No

**8 La conciliación tributaria:**

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si  
No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si  
No

**9 Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

Impuesto a la renta  
Impuesto a la valor agregado  
Impuesto a los consumos especiales  
Impuesto a la salida de divisas  
Impuestos verdes  
Impuestos municipales  
Impuesto a las tierras rurales  
Impuestos a los activos en el exterior  
Otros : (especifique)

**10 Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

Si  
No

**11 A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**

Limitaciones de tiempo

Información insuficiente

Información restringida

Controles no implementados

Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

**12 ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?**

Si

No

Explique.- Efectivamente les falto realizar un mejor trabajo de campo a fin de conocer el giro del negocio y realizar mejores observaciones ya que las encontradas son exactamente las reconocidas directamente por la entidad.

**13 ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?**

Si

No

**Explique** Generalmente las compañías una vez que reciben recomendaciones por parte del auditor (a través de la carta de recomendaciones que se emite luego de cada auditoría), éstas no son puestas en práctica, por lo que la utilidad no se mediría desde el lado de la compañía sino desde el esfuerzo y trabajo que hace un auditor. Entiendo que cada compañía debe hacer énfasis en lo que el auditor pudo evidenciar que puede ser motivo de mejora y eficiencia en cada negocio.

**Nombre:** Alex Lema  
**Empresa:** Carcajal S.A.  
**Cargo:** Contador

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Por qué?** Porque permite a la identidad identificar las deficiencias en sus procesos y tomar medidas correctivas ante una posible revisión por parte de la Administración Tributaria

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

**Explique** Realizan una planificación con el cliente luego de haber llegado a un acuerdo, solicitan información sobre las revisiones que van a realizar, realizan procedimientos para detectar errores a fin de emitir una opinión y recomendación para que la entidad realice los correctivos si esta de acuerdo con el criterio emitido

**6** Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:

Entrevistas

Observación Directa

Cuestionarios

Investigación Documental

Ninguna

Otra

**7** En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?

Si

No

**8** La conciliación tributaria:

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si

No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si

No

**9** Dentro del alcance de la auditoría se analizó:

Impuesto a la renta

Impuesto a la valor agregado

Impuesto a los consumos especiales

Impuesto a la salida de divisas

Impuestos verdes

Impuestos municipales

Impuesto a las tierras rurales

Impuestos a los activos en el exterior

Otros : (especifique)

**10** Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?

Si

No

**11** A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?

Limitaciones de tiempo

Información insuficiente



Información restringida

Controles no implementados

Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

**12** **¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?**

Si

No

**Explique** Me gustaría haber revisar las implicaciones que se darán por la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera

**13** **¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?**

Si

No

**Explique** Nos permite tomar en cuenta si los procedimientos que estamos aplicando son los correctos

**Nombre:** Workelectric Cía. Ltda.  
**Empresa:** Miguel Calvopiña  
**Cargo:** Gerente Financiero

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Por qué?** De esta manera como entidad nos aseguramos que los procesos que estamos realizando son los adecuados y van acorde la normativa vigente

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

**Explique** Los auditores solicitan información la cual analizan, realizan un relevamiento de los procesos utilizados, determinan los errores o fallas presentes durante el proceso.

**6 Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a**

través de:

Entrevistas

Observación Directa

Cuestionarios

Investigación Documental

Ninguna

Otra

**7 En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**

Si

No

**8 La conciliación tributaria:**

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si

No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si

No

**9 Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

Impuesto a la renta

Impuesto a la valor agregado

Impuesto a los consumos especiales

Impuesto a la salida de divisas

Impuestos verdes

Impuestos municipales

Impuesto a las tierras rurales

Impuestos a los activos en el exterior

Otros : (especifique)

**10 Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

Si

No

**11 A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**

Limitaciones de tiempo

Información insuficiente

Información restringida

Controles no implementados

Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

**12 ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?**

Si

No

**Explique** Ya que se revisaron los impuestos de mayor importancia para la entidad, los nuevos impuestos y los impuestos de menor magnitud o afectación.

**13 ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?**

Si

No

**Explique** Siempre y cuando las observaciones emitidas sean de importancia para la entidad, permitan corregir errores o fallas por desconocimiento de la normativa o errores en registros y movimientos

**Nombre:** Julio Alvear  
**Empresa:** Acerías del Ecuador S.A: Adelca  
**Cargo:** Contador de impuestos

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Por qué?** Porque son beneficios para la entidad ya que dan orientación para un buen registro y control de actividades

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

**Explique** Realizan una revisión parcial de la información a fin de detectar errores en los registros o aplicación de la normativa con el propósito de identificar irregularidades

**6 Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:**

Entrevistas  
Observación Directa  
Cuestionarios  
Investigación Documental  
Ninguna  
Otra

**7 En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**

Si  
No

**8 La conciliación tributaria:**

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si  
No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si  
No

**9 Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

Impuesto a la renta  
Impuesto a la valor agregado  
Impuesto a los consumos especiales  
Impuesto a la salida de divisas  
Impuestos verdes  
Impuestos municipales  
Impuesto a las tierras rurales  
Impuestos a los activos en el exterior  
Otros : (especifique)

**10 Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

Si  
No

**11 A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**

Limitaciones de tiempo  
Información insuficiente  
Información restringida  
Controles no implementados  
Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

**12** ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?

Si

No

**Explique** Se debió analizar la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, cuan es su implicación en el ámbito tributario y cuales son las afectaciones para nuestro ejercicio económico

**13** ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?

Si

No

**Explique** Ya que nos permitió identificar las prácticas erróneas que debíamos corregir.

**Nombre:** Mario Guamanzara  
**Empresa:** Toyota Casa Vaca  
**Cargo:** Contador de Impuestos 1

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Por qué?** Ya que las entidades logran establecer que todas sus transacciones esta siendo registradas correctamente, acorde a la normativa vigente

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

**Explique** Porque gestionamos los requerimientos enviados por los auditores los cuales nos dan un entendimiento de los procedimientos que realizan

**6 Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:**



Entrevistas  
Observación Directa  
Cuestionarios  
Investigación Documental  
Ninguna  
Otra

**7 En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**

Si  
No

**8 La conciliación tributaria:**

**a.** Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si  
No

**b.** Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si  
No

**9 Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

Impuesto a la renta  
Impuesto a la valor agregado  
Impuesto a los consumos especiales  
Impuesto a la salida de divisas  
Impuestos verdes  
Impuestos municipales  
Impuesto a las tierras rurales  
Impuestos a los activos en el exterior  
Otros : (especifique)

**10 Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

Si  
No

**11 A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**

Limitaciones de tiempo  
Información insuficiente  
Información restringida  
Controles no implementados  
Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

**12** ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?

Si

No

**Explique** Ya que las auditorías externas duran muy poco tiempo, para poder revisar todas las operaciones que implican por el giro del negocio.

**13** ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?

Si

No

**Explique** Ya que sirven como guía para nuestras operaciones

**Nombre:** Misael Pillajo  
**Empresa:** Energy Palma S.A.  
**Cargo:** Director Financiero

**1 ¿La entidad cuenta con un departamento/ área de impuestos?**

Si

No

Otro: (especifique)

**2 ¿Qué procesos o mecanismos realiza la entidad como medio de control tributario?**

Capacitación al personal involucrado

Análisis de normativa vigente

Varios niveles de supervisión y revisión, desde el nivel más básico

Verificación de documentación soporte

Participación del departamento de Auditoría interna

Asesoramiento de especialistas

Otro: (especifique)

**3 ¿Se han realizado auditorías tributarias en la entidad?, en caso de que la respuesta sea afirmativa especificar quién la realizó.**

Si

Audidores independientes

Servicio de Rentas Internas

No

**4 ¿Considera importante la realización de auditorías tributarias ejecutadas por auditores independientes?**

Si

No

**Por qué?** Porque nos permite identificar los riesgos por mala aplicación de la normativa vigente

**5 ¿Conoce sobre los procedimientos que los auditores independientes realizaron en el proceso de Auditoría?**

Si

No

**Explique** Los auditores externos realizan procedimientos para comprender el negocio de la empresa para ello utilizan técnicas de recolección de información, además existe una reunión previa para acordar los términos en los que se realizará la auditoría

**6 Antes de la realización de la auditoría, el auditor indagó la situación de la Compañía a través de:**

Entrevistas

Observación Directa

Cuestionarios

Investigación Documental

Ninguna

Otra

**7 En cuanto a la aplicación de NIIF's, ¿se consideraron en la(s) auditorías las implicaciones tributarias?**

Si

No

**8 La conciliación tributaria:**

a. Fue discutida con los auditores antes de la declaración del Impuesto a la Renta en el caso de auditorías preventivas?

Si

No

b. Existieron puntos observados en el caso de revisiones posteriores?

Si

No

**9 Dentro del alcance de la auditoría se analizó:**

Impuesto a la renta

Impuesto a la valor agregado

Impuesto a los consumos especiales

Impuesto a la salida de divisas

Impuestos verdes

Impuestos municipales

Impuesto a las tierras rurales

Impuestos a los activos en el exterior

Otros : (especifique)

**10 Antes de la finalización de la auditoría y la comunicación de resultados, el auditor se reunió con funcionarios de la entidad para discutir ciertos puntos importantes?**

Si

No

**11 A su criterio, ¿cuáles de las siguientes restricciones o limitaciones se presentaron en la realización de la auditoría, que hayan afectado a los auditores independientes?**

Limitaciones de tiempo

Información insuficiente

Información restringida

Controles no implementados

Desconocimiento de las operaciones de la Compañía

Desconocimiento de la normativa vigente

Otros : (especifique)

**12 ¿Según su criterio, existieron actividades/transacciones/ situaciones, que debían ser analizadas a mayor profundidad?**

Si

No

**Explique.-** Desde mi punto de vista se debió analizar los principales impuestos con mas profundidad pero el tiempo no es suficiente para una revisión completa.

**13 ¿Los resultados de la auditoría fueron de utilidad?**

Si

No

**Explique** Ya que errores detectados por el personal de la entidad las cuales no pudieron ser detectadas por el equipo auditor lo cual disminuyo la credibilidad de su resultado final, además considero que los procedimientos realizados por el auditor deben ser ejecutados por personal más capacitado sobre el tema.

**Nombre:** Gustavo Verdezoto  
**Cargo:** Gerente de Impuestos  
**Empresa:** Deloitte & Touche Cía. Ltda.

**1. ¿Cuáles son los errores más comunes identificados en las Auditorías Tributarias realizadas según cada tipo de Impuesto?**

Impuesto a la Renta

- Diferencias de conciliación tributaria con lo declarado
- Diferencia entre estado financiero auditado y el 101
- Ajuste de precios de transferencia no realizados
- Exceso de provisión de Cuentas incobrables tomado como deducible
- Bajas de cuentas directamente a resultados tomados como deducible
- Insuficiencia de provisión de cuentas incobrables
- Bajas de inventarios no adecuadamente soportado
- Reinversión no cumple con requisitos y el impuesto deba ser re liquidado.
- Reavalúos tomados como deducibles.
- Mala aplicación de los porcentajes de retención
- Omisión de retención en la fuente
- En cuanto al análisis remunerativo:
  - Que no este aplicando correctamente los impuestos
  - No se entregue el formulario 107 a los trabajadores
  - Que no se esté aportando sobre los rubros recibidos por loa empleados

Impuesto al Valor Agregado

- Mala aplicación de la tarifa
- Importaciones de servicios en las que no se liquide el IVA
- Crédito tributario no aplicado adecuadamente
- Exportadores no reclamen el IVA
- Crédito tributario no soportado

Impuestos a los Consumos Especiales

- Base no adecuada
- Tarifas no aplicadas correctamente

Impuestos a la Salida de Divisas

- Base no adecuada
- Presunciones del impuesto que no han sido consideradas
- Las compañías no aplican correctamente en los pagos hechos desde el exterior
- Utilización de crédito tributario cuando no han cumplido los requisitos.

**2. Según su experiencia, ¿Cuáles son las deficiencias más comunes que afectan al proceso de Auditoría Tributaria?**

- Tiempo insuficiente
- Mala planificación
- No solicitar información necesaria de manera oportuna
- No considerar reformas tributarias
- Asuntos no revisados
- Falta de experiencia del personal
- No tener estructurada una guía de trabajo
- No reportar adecuadamente los hallazgos a la administración
- Observaciones no respaldadas con la base legal