

UNIVERSIDAD POLITÉCNICA SALESIANA
SEDE QUITO

CARRERA:
CONTABILIDAD Y AUDITORIA

Tesis previa la obtención del título de:
INGENIERO COMERCIAL CON ESPECIALIZACION EN CONTABILIDAD
Y AUDITORIA

TEMA:
ESQUEMA DE AUDITORÍA TRIBUTARIA
APLICADA A AGENCIAS DE VIAJE. CASO: SKY AIR ECUADOR S.A.

AUTOR:
JUAN ANDRÉS VALENCIA SALINAS

DIRECTOR:
LUIS GERMÁN GÓMEZ IÑIGUEZ

Quito, julio de 2014

**DECLARATORIA DE RESPONSABILIDAD Y AUTORIZACIÓN DE USO
DEL TRABAJO DE TITULACIÓN**

Yo, autorizó a la Universidad Politécnica Salesiana la publicación total o parcial de este trabajo de titulación y su reproducción sin fines de lucro.

Además, declaro que los conceptos, análisis desarrollados y las conclusiones del presente trabajo son de exclusiva responsabilidad del autor

Quito, julio de 2014

Juan Andrés Valencia Salinas

CI No. 1712428216

DEDICATORIA

A mi familia, Gabriela y amigos, por su apoyo constante, confianza y por no dejar de creer en mí, son la fortaleza de cada día para seguir adelante.

A mis padres, por haberme dado la vida, la oportunidad de salir adelante, y darme el más grande de los regalos, sus principios y valores, pilares para ser una buena persona y profesional.

Juan Andrés

AGRADECIMIENTO

A mis profesores, muchos a quienes agradezco sus enseñanzas, retos y lecciones en el transcurso de las aulas, que han sabido formar y aportar para mi desarrollo, con su conocimiento y experiencia.

Así también, a mi director de tesis, Dr. Germán Gómez, por su disciplina, apoyo, paciencia, y predisposición para llevar adelante este su inicio hasta su consecución.

Juan Andrés

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	2
IDENTIFICACIÓN DEL MARCO TEÓRICO - CONCEPTUAL	2
1.1. Definiciones y conceptos de auditoría	2
1.1.1. Concepto.....	2
1.1.2. Objetivo de la auditoría.....	2
1.1.3. Tipos de auditoría.....	3
1.1.3.1. Por el origen de su aplicación	3
1.1.3.1.1. Auditoría externa.....	3
1.1.3.1.2. Auditoría externa.....	3
1.1.3.2. Por el ámbito de acción.....	4
1.1.3.2.1. Auditoría financiera	4
1.1.3.2.2. Auditoría administrativa.....	4
1.1.3.2.3. Auditoría operacional.....	4
1.1.3.2.4. Auditoría de gestión	5
1.1.3.2.5. Auditoría gubernamental.....	5
1.1.3.2.6. Auditoría integral	6
1.1.3.2.7. Auditoría de sistemas o informática.....	6
1.1.3.3. Por el área de especialidad	6
1.1.3.3.1. Auditoría fiscal o tributaria	6
1.1.3.3.2. Auditoría laboral	7
1.1.3.3.3. Auditoría ambiental.....	7
1.1.3.3.4. Auditoría de calidad	7
1.1.4. Principios.....	8
1.1.5. Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento - NIAA.....	8
1.1.5.1. Concepto	8
1.1.5.2. Estructura de las NIAA	9
1.1.5.3. Aspectos teóricos generales relevantes de las NIAA	9

1.1.5.6.	Metodología para la ejecución del trabajo	14
1.1.5.6.1.	Planeación de una auditoría	14
1.1.5.6.2.	Ejecución de auditoría.....	22
1.2.	Importancia de la auditoría.....	33
1.3.	Código Tributario.....	33
1.3.1.	Principios del Código Tributario.....	35
1.3.2.	Principales conceptos establecidas en el Código Tributario del Ecuador.....	35
1.4.	Régimen Tributario del Ecuador	37
1.5.	Impuestos, definiciones y conceptos.....	38
1.5.1.	Impuesto a la renta	38
1.5.1.1.	Consideraciones generales	38
1.5.1.2.	De los ingresos	38
1.5.1.3.	De los gastos	39
1.5.1.4.	Conciliación tributaria.....	40
1.5.1.5.	Retenciones de impuesto a la renta	41
1.5.2.	Impuesto al valor agregado	42
1.5.2.1.	Hecho generador	42
1.5.2.2.	Periodo y fecha de pago del IVA	43
1.5.3.	Retenciones de IVA	43
1.6.	Informe de cumplimiento tributario.....	44
1.7.	Servicio de Rentas Internas	47
CAPÍTULO II	48
EVALUACIÓN DE DIAGNÓSTICO FODA DE LA COMPAÑÍA	48
2.1.	FODA, características, condiciones, y ventajas de este análisis.....	48
2.2.	Comprensión de la compañía, objeto social, estructura, etc	52
2.3.	Aplicación de esta herramienta con un enfoque de carácter tributario	55
2.4.	Identificación de factores tributarios internos y externos	55
2.4.1.	Riesgos y contingentes tributarios procedentes de fuentes internas	56
2.4.2.	Riesgos y contingentes tributarios procedentes de fuentes externas	57
2.5.1.	Documentación de resultados de la evaluación y efecto sobre la auditoría.....	58

CAPÍTULO III	62
ESQUEMA DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICADO A EMPRESAS DE AGENCIAS DE VIAJE TOTAL. CASO: SKY AIR ECUADOR	62
3.1. Planificación y estrategia de auditoría	62
3.1.2. Comprensión del negocio, estructura organizacional y planificación estratégica.....	69
3.1.3. Competencia, clientes y principales proveedores.....	73
3.1.4. Entendimiento principales tipos de operaciones	74
3.1.4.1. Preparación de sumarias de Estados Financieros	75
3.1.4.2. Identificación de una materialidad, error tolerable e importe nominal para ajustes y observaciones significativas	76
3.1.4.3. Identificación de cuentas y procesos significativos de la empresa.....	81
3.1.4.4. Relevamiento de principales operaciones y procesos de la entidad	83
3.1.4.5. Procedimientos de recorrido para la confirmación de los procesos significativos identificados.....	97
3.1.5. Evaluación de riesgos de auditoría, inherente y de control	106
3.1.6. Definición de riesgo de detección y delimitación de alcance de auditoría sustantiva.....	109
3.2. Ejecución de auditoría.....	111
3.2.1. Diseño de programas de auditoría	111
3.2.2.1. Procedimientos de control y sustantivos	116
3.2.2.2. Procedimientos generales de auditoría	136
3.2.3. Papeles de trabajo	137
3.2.4. Hallazgos de auditoría	138
3.3. Conclusión y reporte de auditoría.....	140
3.3.1. Comunicación de resultados, asuntos identificados	140
3.3.2. Presentación de hallazgos y diferencias	144
3.3.3. Informe de auditoría	144
CONCLUSIONES	147
RECOMENDACIONES	148
LISTA DE REFERENCIAS	149

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Marcas de auditoría para cuentas contables.....	26
Tabla 2. Marcas de auditoría para estados financieros básicos.....	27
Tabla 3. Marcas de auditoría para descripción y explicaciones en papeles de trabajo.....	27
Tabla 4. Figuras y sujetos definidos en el Código Tributario.....	36
Tabla 5. Plazos de declaración de impuesto a la renta.....	39
Tabla 6. Método de cálculo de la conciliación tributaria.....	40
Tabla 7. Plazos para declarar y pagar retenciones en la fuente.....	41
Tabla 8. Análisis de factores internos y externos FODA.....	49
Tabla 9. Aplicación de Matriz FODA.....	58
Tabla 10. Detalle de cronograma de trabajo.....	65
Tabla 11. Expectativas de los usuarios de la información financiera.....	78
Tabla 12. Resumen de determinación de materialidad.....	81
Tabla 13. Resumen de identificación de cuentas significativas.....	82
Tabla 14.1. Recorrido de compras.....	99
Tabla 14.2. Prueba de control de Compras – Cuentas por pagar – Aprobación de compra.....	100
Tabla 14.3. Prueba de control de Compras – Cuentas por pagar – Revisión de registro contable.....	100
Tabla 15.1. Prueba de control de Ventas– Revisión de depósito efectuado por el cliente.....	102
Tabla 15.2. Prueba de control de Ventas– Revisión de asiento contable.....	102
Tabla 16. Prueba de control de Cierre de Estados Financieros – Conciliación de anexos extracontables y cuentas de Estado Financiero.....	104
Tabla 17.1. Prueba de control de Impuestos indirectos e impuesto a la renta – Revisión de conciliación tributaria.....	105
Tabla 17.2. Prueba de control de Impuestos indirectos e impuesto a la renta – Revisión de conciliación tributaria.....	106

Tabla 18.1. Evaluación y asociación de procesos significativos y riesgos tributarios asociados.....	107
Tabla 18.2. Definición de tabla de riesgo base para la medición del riesgo combinado.....	108
Tabla 18.3. Identificación de riesgos inherentes y de control aplicable para los procesos significativos identificados en esta aplicación.....	108
Tabla 19.1. Definición de tabla de riesgo combinado y extensión de procedimientos sustantivos asociados, para manejar un riesgo de auditoría aceptable.....	110
Tabla 19.2. Asociación de riesgo combinado, riesgo de auditoría y extensión de procedimientos sustantivos para auditoría tributaria.....	111
Tabla 20. Definición de programas de auditoría para esta aplicación.....	112
Tabla 21. Prueba de cumplimiento y de control de compras.....	118
Tabla 22. Prueba de cumplimiento y de control de ventas.....	124
Tabla 23.1. Conciliación de Ventas 12% según declaraciones mensuales de IVA y declaración de renta.....	128
Tabla 23.2. Conciliación de Ventas 0% según declaraciones mensuales de IVA y declaración de renta.....	128
Tabla 23.3. Revisión de ventas tarifa 12% y 0% según declaraciones mensuales versus libros contables.....	129
Tabla 24. Revisión de Anexo tributario 5 – Retenciones de IVA.....	130
Tabla 25. Revisión de Anexo tributario 6 – Retenciones en la fuente de impuesto a la renta.....	132
Tabla 26. Revisión de Anexo tributario 8 – Conciliación tributaria de impuesto a la renta.....	133
Tabla 27. Ejecución de procedimientos generales de auditoría.....	136
Tabla 28.1. Comunicación de observaciones identificadas en el examen de auditoría – Compras sobre las cuales la empresa no ha realizado la retención en la fuente de Impuesto.....	141
Tabla 28.2. Comunicación de observaciones identificadas en el examen de auditoría – Diferencias en presentación de declaraciones mensuales de impuesto al valor agregado y retenciones en la fuente.....	142

Tabla 28.3. Comunicación de observaciones identificadas en el examen de auditoria
– Reconocimiento y apropiación de diferencias por Impuestos diferidos Diferencias
en presentación de declaraciones mensuales de impuesto al valor agregado y
retenciones en la fuente.....143

RESUMEN

El entorno impositivo ecuatoriano, obligaciones y regulaciones establecidas para los contribuyentes que desarrollan actividad económica en el país, y el adecuado seguimiento a su cumplimiento, declaración y pago, son un factor relevante que los contribuyentes (personas naturales o jurídicas) deben mantener, lo cual justifica la necesidad e importancia del diseño, implementación y control periódico sobre el cumplimiento tributario de la empresa.

A través del marco teórico establecido en este esquema de auditoría tributaria aplicada a Agencias de Viaje se verificará si Sky Air Ecuador S.A. cumple con la correcta aplicación legal y tributaria mediante un análisis y verificación del trabajo realizado por el personal del Departamento Financiero. Se ha emitido un informe para proporcionar evidencia y cumplimiento al propósito de esta aplicación de esquema de auditoría tributaria para el cumplimiento en este tipo de negocios, así como las observaciones asociadas al cumplimiento tributario de la empresa mencionada, y en las circunstancias que se requiera, se ha emitido recomendaciones identificadas para mejorar los procesos de control de la empresa.

El presente trabajo, consiste en el desarrollo de una auditoría tributaria a la empresa SKY AIR Ecuador S.A. por el ejercicio comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, con el fin de analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, conforme se encuentra previsto en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su correspondiente reglamento de aplicación, Código Tributario y otras leyes y regulaciones aplicables a la empresa.

ABSTRACT

The Ecuadorian tax environment, obligations and regulations established for taxpayers who performs economic activities in the country, and the proper compliance, presentation and payment monitoring, are a significant factor that taxpayers should keep for its internal control (natural or legal), which justifies the need and importance of the design, implementation and regular monitoring of tax compliance of the company.

Through out the theoretical framework established on this tax audit scheme applied to Travel agencies, I will verify if Sky Air Ecuador SA meets the proper legal and tax compliance by an analysis and verification of the work done by the staff of the Agency Finance Department. I have issued a report to provide fully evidence and compliance to the purpose of this tax audit scheme application for this type of business compliance, as well as comments related to tax compliance of the mentioned company, and in circumstances in which is required, I issued identified recommendations in order to improve the control processes of the company.

The present document, consist on the development y completion of a tax audit of SKY AIR Ecuador SA for the period comprehended from January 1 to December 31, 2012, with the purpose of analyze the fulfillment compliance of tax obligations, as provided in Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno and its corresponding rules of application, Código Tributario and other laws and regulations applicable to the company.

INTRODUCCIÓN

El cumplimiento de las obligaciones y regulaciones establecidas para los contribuyentes que desarrollan una actividad económica en el país, y el adecuado seguimiento a su cumplimiento, debe ser una práctica sana y conservadora, dentro del control interno de una empresa.

A través de este esquema de auditoría tributaria aplicada a Agencias de Viaje, se realizó la auditoría tributaria a la empresa Sky Air Ecuador S.A., como resultado final de la aplicación desarrollada, se ha emitido un informe para dar constancia y cumplimiento cabal al propósito de la aplicación de dicho esquema de auditoría tributaria en este tipo de negocios.

Para este efecto se ha utilizado técnicas y herramientas de auditoría, mediante las cuales ha sido posible llevar a cabo el ejercicio de la misma, con el objetivo de analizar el apropiado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa, a través de la inspección de la información y documentación soporte provista por la empresa y su Gerencia Financiera.

Este trabajo se compone de 3 capítulos:

- i) Definición de bases teóricas y metodológicas de la práctica profesional de auditoría y tributario del Ecuador,
- ii) Evaluación de diagnóstico de la empresa enfocado a riesgos fiscales y
- iii) La planificación y ejecución formal de la auditoría tributaria a la empresa, por el ejercicio identificado.

Para terminar y documentar los resultados de este trabajo se ha incluido las conclusiones y recomendaciones correspondientes.

CAPÍTULO I

IDENTIFICACIÓN DEL MARCO TEÓRICO - CONCEPTUAL

1.1. Definiciones y conceptos de auditoría

1.1.1. Concepto

Proceso analítico que consiste en el examen de libros, cuentas, comprobantes y registros de una empresa con el objeto de precisar si son correctos los estados financieros, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría puede ser interna o externa, según sea realizada por personal de la propia empresa o por auditores ajenos a ella. (SALVAT, 2004, pág. 50)

“El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto a todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable” (NIAA 200, 2006, pág. 2).

De esta manera, puede definirse a la auditoría como el proceso en el cual se realiza el examen sistemático, ordenado y significativo, a la información presentada por una entidad y a través de distintas técnicas, el cual es realizado por un tercero independiente o en forma interna (profesionales dentro de una entidad) y en ambos casos distinta de quien la preparó, con la intención de analizar la veracidad y razonabilidad de la misma en función a un marco de reporte establecido para dicho efecto y cuyos resultados son presentados con la finalidad de brindar mayor utilidad de tal información.

1.1.2. Objetivo de la auditoría

El objetivo de una auditoría es en esencia emitir una opinión, sobre si la información proporcionada y reportada por la entidad auditada, se presenta en forma razonable,

respecto a un marco de referencia establecido para dicho efecto y mediante el cual se permita a los usuarios de dichos reportes, tomar decisiones sobre el mismo. Estas decisiones pueden ser de diferente naturaleza, considerando el área examinada y usuario de dicho reporte.

1.1.3. Tipos de auditoría

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

1.1.3.1. Por el origen de su aplicación

1.1.3.1.1. Auditoría externa

La auditoría externa se puede definir como:

El examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento. El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a los terceros, pues da plena validez a la información generada por el sistema ya que se produce bajo la figura de la Fe Pública, que obliga a los mismos a tener plena credibilidad en la información examinada. (Gerencie.com, 2008, pág. 1)

1.1.3.1.2. Auditoría interna

La auditoría Interna es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de la misma. Estos informes son de

circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Pública. (Gerencie.com, 2008, pág. 1)

1.1.3.2. Por el ámbito de acción

1.1.3.2.1. Auditoría financiera

El manual de auditoría financiera de la Contraloría General del Estado, define: “La auditoría financiera examina a los estados financieros y a través de ellos las operaciones financieras realizadas por el ente contable, con la finalidad de emitir una opinión técnica y profesional” (Contraloría General del Estado, 2001, pág. 23).

1.1.3.2.2. Auditoría administrativa

La Auditoría administrativa puede definirse como el “examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales” (www.scribd.com, 2011, pág. 1).

Es decir, la auditoría administrativa es el examen comprensivo y constructivo de la estructura organizativa de una entidad y sus operaciones, procesos y procedimientos de control, para identificar y determinar si la organización está operando eficientemente.

1.1.3.2.3. Auditoría operacional

Es la valoración independiente de todas las operaciones de una empresa, en forma analítica objetiva y sistemática, para determinar si se llevan a cabo políticas y procedimientos aceptables; si se siguen las normas establecidas, si se utilizan los recursos de forma eficaz y económica y si los objetivos de la organización se han alcanzado para así maximizar resultados que fortalezcan el desarrollo de la empresa” (Gerencie.com, 2013, pág. 1).

Es decir, es el examen diseñado con el objeto de evaluar sistemáticamente la efectividad de una función o un área con referencia a normativa interna de la organización, con el objeto de asistir a la administración en el cumplimiento de sus objetivos y determinar qué condiciones pueden mejorarse en la organización.

1.1.3.2.4. Auditoría de gestión

Representa la combinación de la Auditoría Administrativa y Operacional, una aproximación a la definición de esta auditora es:

La auditoría de gestión es una técnica relativamente nueva de asesoramiento que ayuda a analizar, diagnosticar y establecer recomendaciones a las empresas, con el fin de conseguir con éxito una estrategia. Uno de los motivos principales por el cual una empresa puede decidir emprender una auditoría de gestión es el cambio que se hace indispensable para reajustar la gestión o la organización de la misma (Redondo, 1996, pág. 2).

1.1.3.2.5. Auditoría gubernamental

Es el examen sobre la gestión fiscal de la administración pública y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, generalmente este examen es realizado por la Contraloría General del Estado, con el propósito de emitir una opinión sobre la eficiencia, eficacia y economía en el cumplimiento de los objetivos de la entidad pública sometida a examen.

La Auditoría Gubernamental constituye el examen objetivo, sistemático, independiente, constructivo y selectivo de evidencias efectuadas a la gestión institucional en el manejo de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas así como respecto de la adquisición, protección y empleo de recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos, ecológicos y de

tiempo y, si estas, fueron administrados con eficiencia, efectividad, economía, eficacia y transparencia. (Contraloría General del Estado, 2001, pág. 2)

1.1.3.2.6. Auditoría integral

Comprende la integración de la auditoría financiera y gestión, control interno y de cumplimiento, por lo que podemos considerar como el proceso que consiste en un examen detallado de los sistemas de información financiera, gestión de control interno y legal de una organización, realizado a través de la aplicación de técnicas específicas, con el propósito de emitir una opinión profesional sobre si la información financiera es razonable, la eficacia eficiencia en el manejo de los recursos y el apego de las operaciones de la entidad a las normativa financiera, administrativas y legal son aplicables, para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad de la misma.

1.1.3.2.7. Auditoría de sistemas o informática

Es aquella que consiste en el examen a los sistemas de información automático de una entidad, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la seguridad, eficacia y eficiencia en el manejo de los recursos informáticos y tecnológicos de una entidad.

1.1.3.3. Por el área de especialidad

1.1.3.3.1. Auditoría fiscal o tributaria

Este tipo de auditoría, es un control crítico y sistemático, desarrollado mediante técnicas y procedimientos enfocados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes para con el órgano de la administración tributaria pertinente, de acuerdo al impuesto y obligación correspondiente.

Su punto de partida requiere identificar la base o marco de referencia mediante el cual se desarrollará la auditoría, esto es identificando la normativa bajo la cual se

realizará este examen, para cuyo caso, aplica la normativa prevista en codificación tributaria del Ecuador:

- Código Tributario del Ecuador
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Reglamento de comprobantes de venta retención y documentos complementarios

1.1.3.3.2. Auditoría laboral

Es el examen mediante el cual se realiza la revisión y análisis a la situación laboral de una empresa frente a sus empleados, mediante la revisión de la documentación e información aportada por la entidad y el apego de ésta a las leyes laborales vigentes, reflejando en un informe final la situación real de la propia empresa en cuanto al cumplimiento de las obligaciones jurídico-laborales y de seguridad social.

1.1.3.3.3. Auditoría ambiental

Es un examen que consiste en la evaluación ordenada, sistemática, documentada y objetiva de la efectividad de la organización y la utilización de sus recursos para proteger el medio ambiente, mediante un mejor control de las prácticas ambientales y la evaluación del cumplimiento de las políticas ambientales de la organización y de los requerimientos legales ambientales.

1.1.3.3.4. Auditoría de calidad

La Sociedad Americana para el Control de la Calidad (A.S.Q.C) define a la Auditoría de la calidad señalando:

Es un examen sistemático de las actuaciones y decisiones de las personas con respecto a la calidad con el objeto de verificar o evaluar de manera independiente e informar del cumplimiento de los requisitos operativos del programa de calidad, las especificaciones o los requerimientos del contrato, producto o servicios. (Orellana, 2013, pág. 1)

1.1.3.3.5. Auditoría Forense

En su libro de “Auditoría Forense” Milton Maldonado señala lo siguiente:

La Auditoría Forense es el otro lado de la medalla de la labor del auditor, en procura de prevenir y estudiar presuntos hechos de corrupción. Se la conoce también como Auditoría de Fraude. Como la mayoría de los resultados del auditor van a conocimiento de los jueces (especialmente penales) es usual el término forense. (Maldonado, 2008, pág. 2)

1.1.4. Principios

La NIAA 220 establece los siguientes principios:

Los requisitos éticos relativos a trabajos de auditoría ordinariamente comprenden las partes A y B del Código de IFAC, junto con los requisitos nacionales que sean más restrictivos. El Código de IFAC establece los principios fundamentales de la ética profesional, que incluyen: (NIAA 220, 2006, pág. 4)

- a) Integridad.
- b) Objetividad.
- c) Competencia profesional y cuidado debido.
- d) Confidencialidad.

Para mayor detalle se puede referir a la bibliografía señalada en dicha norma:

1.1.5. Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento - NIAA

1.1.5.1. Concepto

Las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA) son los principios básicos de auditoría, a los cuales se refiere un auditor para el desempeño de su actividad profesional durante un proceso de la auditoría, a través de estas

normas se garantiza el cumplimiento de la calidad del trabajo profesional del auditor.

1.1.5.2. Estructura de las NIAA

La numeración de las NIAAS es la siguiente:

- 200-299 Principios Generales y Responsabilidad
- 300-499 Evaluación de Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados
- 500-599 Evidencia de Auditoría
- 600-699 Uso del trabajo de otros
- 700-799 Conclusiones y dictamen de auditoría
- 800-899 Áreas especializadas
- IAPS - 1000-1100 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría
- ISRE - 2000-2699 Normas Internacionales de Trabajos de Revisión
- ISAE 3000-3699 Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar
- ISRS 4000-4699 Normas Internacionales de Servicios Relacionados
(Audítool.org, 2013, pág. 1).

1.1.5.3. Aspectos teóricos generales relevantes de las NIAA

La NIAA 200, en su párrafo uno, establece el objetivo de una auditoría de estados financieros “El objetivo de una auditoría de estados financieros es facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable” (NIAA 200, 2006, pág. 2).

Un auditor debe conducir una auditoría de acuerdo con las normas internacionales de auditoría, las cuales contienen principios, procedimientos y lineamientos relacionados a su ejercicio.

Principios generales: Este conjunto de principios generales y de responsabilidad son de carácter general y se aplican a todo el proceso del examen de auditoría, se refieren

directamente a la conducta que debe mantener el auditor y regula los requisitos y aptitudes que debe reunir para actuar como uno.

Implica principalmente el cumplimiento de los principios éticos generales que se contemplan en la aplicación práctica de otras profesiones.

Entrenamiento y capacidad profesional: Esta norma implica que el profesional de esta práctica de tener el entrenamiento técnico y pericia como auditor. Es decir, que no solamente es necesario ser contador para ejercer la función de auditor, es necesario tener entrenamiento técnico adecuado y pericia como auditor propiamente. Por ello además de conocimientos técnicos académicos, se requiere la aplicación práctica en el campo con una buena dirección y supervisión, puesto que esto permite formar la madurez en el juicio del auditor, a través de la experiencia acumulada en sus exámenes, para posteriormente ejercer la auditoría como especialidad.

Independencia: El auditor debe mantener independencia de juicio en todas las circunstancias relacionadas con el ejercicio de su profesión, debe ser y parecer independiente. La Independencia hace referencia a la libertad profesional que le soporta al auditor para expresar su opinión, sin influencia de las presiones externas, personales y de terceros. El auditor debe mantener objetividad e imparcialidad en su ejercicio profesional. El auditor debe ser y parecer independiente, por ello debe cuidar, su imagen ante los usuarios y demás interesados en la información por él auditada.

Riesgo de Auditoría: Se puede resumir como el riesgo de expresar una opinión de auditoría incorrecta cuando existe un error significativo en la partida o transacción analizada, dentro del ejercicio auditado. La auditoría tiene una limitación inherente de que no se detecten errores e irregularidades que afecten significativamente a estas partidas.

Auditoría Financiera: La Auditoría Financiera consiste en una revisión integral de los

Estados Financieros de una Compañía tomados en conjunto, para efectuar una revisión de sobre si, estos presentan en todos los aspectos importantes, la posición financiera de una compañía, dentro de un periodo de reporte establecido y determinado para este fin.

Auditoría tributaria: Este tipo de auditoría, es un control crítico y sistemático, desarrollado mediante técnicas y procedimientos enfocados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes para con el órgano de la administración tributaria pertinente, de acuerdo al impuesto y obligación correspondiente. Su punto de partida requiere identificar la base o marco de referencia mediante el cual se desarrollará la auditoría, esto es identificando la normativa bajo la cual se realizará este examen, para cuyo caso, aplica la normativa prevista en codificación tributaria del Ecuador.

La auditoría tributaria es el examen fiscalizador que realiza un auditor fiscal o independiente para determinar la veracidad de los resultados de operaciones y situación de cumplimiento tributario de la compañía (contribuyente) a través de su información financiera, registros y otras fuentes de documentación soporte para la revisión de auditoría tributaria.

La auditoría tributaria, como lo señala su descripción general, se compone de principios y procedimientos diseñados para formarse una opinión sobre si el objeto analizado (la compañía, o el contribuyente) han dado cumplimiento de forma razonable a las obligaciones tributarias que le atañen a la compañía de acuerdo a su condición de persona jurídica, operaciones, tamaño y condición ante la administración tributaria (Servicio de Rentas Internas).

Es decir, si se han interpretado y aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la compañía y si en consecuencia, se han preparado y pagado en forma correctamente, oportuna e integra, los impuestos a la administración tributaria.

Informe de auditoría: Documento de carácter público que las empresas depositan en las entidades de control junto con las cuentas anuales y que refleja la opinión técnica acerca de si las cuentas anuales expresan la imagen fiel del patrimonio y la situación financiera de la empresa o entidad auditada, así como de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados en el periodo examinado.

Evaluación del riesgo: El riesgo se define como la probabilidad de que un evento o acción afecte adversamente a la entidad. Su evaluación implica la identificación, análisis y manejo de los riesgos relacionados con la elaboración de Estados Financieros y que pueden incidir en el logro de los objetivos del control interno en la entidad.

Estos riesgos incluyen eventos o circunstancias internas o externas que pueden afectar el registro, procesamiento y reporte de información financiera, así como las representaciones de la gerencia en los estados financieros. Son elementos de la evaluación del riesgo, entre otros, cambios en el ambiente operativo del trabajo, ingreso de nuevo personal, implementación de sistemas de información nuevos y reorganización en la entidad

Riesgo de auditoría:

Significa el riesgo de que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante. El riesgo de auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. (NIAA 400, 2006, pág. 6)

Riesgo inherente:

Es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos

relacionados” (NIAA 400, 2006, pág. 6)

Por ejemplo, podemos considerar el riesgo a la sustracción y malversación de recursos de efectivo y equivalentes, dado propiamente por su naturaleza e inmediata efectivización.

Riesgo de control:

Es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en el saldo de cuenta o clase de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases, no sea prevenido o detectado y corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y de control interno. (NIAA 400, 2006, pág. 6)

Por ejemplo, podemos considerar el riesgo de que ocurran y se registren transacciones de compras, sin el debido cumplimiento de los procedimientos de requisición evaluación y aprobación de compras, dentro del flujo normal de operaciones dentro de una entidad.

Riesgo de detección:

Es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una representación errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que podría ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases. (NIAA 400, 2006, pág. 6)

Por ejemplo, el riesgo de malversaciones o jinetes de fondos en las cuentas de efectivo y equivalentes, los cuales, por su monto no sean detectados, como partidas significativas, y que lleven a expresar una opinión errónea sobre la partida o clase de transacción analizada.

1.1.5.6. Metodología para la ejecución del trabajo

Comprende normas más detalladas y permiten regular la forma en que se desarrolla el trabajo del auditor durante el desarrollo de la auditoría en sus diferentes etapas: planeación, ejecución y comunicación de resultados. A través de este conjunto de lineamientos se pretende que en el ejercicio de una auditoría se obtenga la evidencia suficiente y apropiada en los papeles de trabajo, para soportar la opinión sobre la confiabilidad de los estados financieros.

Las etapas de una auditoría son:

- Planeación de auditoría
- Ejecución del trabajo de campo
- Comunicación de resultados

1.1.5.6.1. Planeación de una auditoría

La NIAA, establece lo siguiente, respecto a la planeación de una auditoría:

Párrafo 3. Planear una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. La planeación involucra al socio del trabajo y a otros miembros clave del equipo para ganar de su experiencia y clara percepción y para enriquecer la efectividad y eficiencia del proceso de planeación. (NIAA 300, 2006, pág. 2)

Para mayor detalle bibliográfico, referirse a la Norma citada (NIAA 300)

Es decir, la planeación, como parte del proceso de auditoría comprende el punto de partida de una auditoría en el cual es necesario poner mucho énfasis durante su ejecución, puesto que en esta etapa se establece los recursos humanos y de materiales, cronograma trabajo, forma en que se desarrollara el trabajo de campo,

supervisión, identificación, análisis y comunicación de resultados.

De igual manera, en esta etapa se debe identificar el trabajo de evaluación preliminar de la entidad auditada, documentando un entendimiento preliminar del negocio y factores internos y externos, operaciones significativas, para así diseñar la ejecución del trabajo de campo, mediante el cual se obtiene el producto final, el programa de auditoría. La planeación implica establecer la coordinación anticipada de recursos y pasos a seguir para realizar el examen de auditoría. El auditor debe obtener un conocimiento preliminar y posteriormente uno específico, de la entidad auditada a auditar, para definir el trabajo a realizar, personal requerido, procedimientos y técnicas a aplicar, reportes, etc.

Considerando un enfoque aplicado a la planificación en Auditoría Tributaria, es necesario alinear la planeación a dicho enfoque, ya que éste examen especial solo se lo realiza a una parte específica de la información financiera y delimitada dentro del contexto del cumplimiento de obligaciones tributarias. Adicionalmente se deben incorporar objetivos propios de este enfoque, tales como: la verificación de cumplimiento y de la aplicación de la normativa tributaria, pago oportuno de impuestos y gestión sobre la administración de los mismos en el respeto a su periodicidad.

Planificación de auditoría

Dentro de este punto se definen los procedimientos de auditoría a aplicar y su oportunidad, para este efecto, se puede dividirla en una planificación preliminar y otra específica.

En esta etapa el objetivo es identificar y sentar las bases sobre las cuales se llevará a cabo el examen de auditoría. Inicia en el momento en que se realiza el primer contacto con la entidad a auditar.

Planificación Preliminar

Párrafo 6. El auditor deberá desempeñar las siguientes actividades al principio del trabajo actual de auditoría:

- Desempeñar procedimientos respecto de la continuación de las relaciones con el cliente y del trabajo específico de auditoría.
- Evaluar el cumplimiento con los requisitos éticos, incluyendo la independencia.
- Establecer un entendimiento de los términos del trabajo.

La consideración del auditor de la continuación con el cliente y de los requisitos éticos, incluyendo la independencia, tiene lugar a lo largo del desempeño del trabajo de auditoría al ocurrir las condiciones y los cambios en circunstancias. Sin embargo, los procedimientos iniciales del auditor sobre la continuación con el cliente y la evaluación de los requisitos éticos (incluyendo la independencia) se realizan antes de desempeñar otras actividades importantes para el trabajo actual de auditoría. Para los trabajos de auditoría continuos, estos procedimientos iniciales a menudo ocurren poco después de (o en conexión con) la terminación de la auditoría previa.

El propósito de desempeñar estas actividades preliminares del trabajo es ayudar a asegurar que el auditor ha considerado cualesquier eventos o circunstancias que puedan afectar, de manera adversa, la capacidad del auditor de planear y desempeñar el trabajo de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. Desempeñar estas actividades preliminares ayuda a asegurar que el auditor planee un trabajo de auditoría para el que:

- El auditor conserva la independencia y capacidad necesarias para desempeñar el trabajo.

- No hay problemas con la integridad de la administración que puedan afectar la disposición del auditor a continuar el trabajo.
- No hay malentendido con el cliente en cuanto a términos del trabajo. (NIAA 300, 2006, pág. 14)

Estudio y Evaluación del Control Interno

Como parte del examen de auditoría y tal como lo establece la normativa aplicable, el auditor debe diseñar su auditoría y establecer a un nivel aceptable el riesgo de auditoría, el cual se compone de riesgo inherente, de control y de detección. En relación a la evaluación del riesgo de control, el auditor debe evaluar como soporte para su evaluación del riesgo de auditoría, el control interno y procesos de control de la entidad auditada.

La evaluación de la estructura de control interno de la entidad auditada tiene por objeto identificar si es apropiado confiar en los controles internos de la entidad como soporte para nuestra delimitación de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos o pruebas de auditoría sobre los registros contables examinados y la extensión sobre la revisión de los mismos.

El control interno comprende la estructura interna, las políticas, los procedimientos y las cualidades solicitados a su personal, mediante el cual la administración espera proteger sus recursos, asegurar la confiabilidad de la información, desarrollar eficiencia y efectividad en sus operaciones, y asegurar el cumplimiento de las políticas y directrices de la administración para el uso adecuado de los recursos de la entidad.

Los controles internos de la entidad pueden ser:

- **Financieros:** Procedimientos que se orientan a la seguridad de bienes activos y la fiabilidad de la información financiera.

- De operación: Procedimientos orientados a la eficiencia operativa y el acatamiento de las políticas administrativas que y que no tienen un efecto directo sobre el reporte financiero.

El objetivo del control interno es asegurar el adecuado uso y salvaguarda los recursos de la entidad y su información financiera, puesto que son el componente básico de la actividad económica. Todo sistema de control interno va estrechamente relacionado con la estructura orgánica de la entidad, por lo que debe ser un reflejo de la auténtica distribución de responsabilidades y líneas de autoridad. Las obligaciones de cada empleado deben estar atribuidas a las funciones y niveles de autoridad entregados.

El estudio y evaluación del control interno incluye dos fases:

- Entendimiento preliminar de estos sistemas.
- Ejecución de pruebas de control y cumplimiento para obtener una seguridad razonable de que los controles están diseñados y operan de manera efectiva.

El auditor debe documentar su comprensión (a través de narrativas, flujogramas o cuestionarios) de sobre los procesos significativos de la entidad auditada para identificar y comprender los riesgos inherentes significativos asociados a cada proceso relevante

Planificación específica

Esta planificación permite definir una estrategia más detallada y específica así como establecer el enfoque para su ejecución, para asegurar el alcance de un entendimiento suficiente de antecedentes, sistemas de control interno, riesgos específicos, e información y disposiciones legales aplicables a la entidad sobre el área a examinar, mediante el cual se diseñe el alcance, objetivos y oportunidad de la auditoría de campo.

Es decir, que a través de esta planificación, se determinen etapas y distribución del trabajo de auditoría, identificación oportuna de recursos específicos y tiempo estimado para su completación.

La planificación específica se compone de tres aspectos:

- Definición de actividades a realizar por parte del equipo y la relación de estas entre sí para el objetivo de auditoría
- Identificación del personal para realizar dicho trabajo
- Estimación de recursos monetarios, logísticos, tecnológicos, etc.
- Definición de tiempos establecidos para la completación del trabajo asignado al equipo.

Una auditoría tributaria, frente a una auditoría de gestión o financiera, requiere de menos recursos, puesto que la revisión se enfoca en un área específica de la entidad y por ende los procedimientos pueden ser iguales o similares pero más rápidos y específicos este efecto. La documentación de la planificación realizada se presenta en papeles de trabajo, los mismos que deben contener un registro completo y exacto de la información obtenida durante el proceso de planificación e información sobre las principales definiciones de estrategia realizadas en esta fase de la auditoría. La documentación debe contener:

- Documentación de la planeación de auditoría

Generalmente se documenta en los papeles de trabajo, los siguientes aspectos:

- Origen de la auditoría
- Marco legal aplicable para dicho examen
- Antecedentes de la entidad
- Objetivos de la auditoría.
- Observaciones de auditorías anteriores (si existen)

- Componentes significativos
- Estrategia y enfoque de la auditoría
- Identificación de posibles áreas críticas
- Alcance de la auditoría
- Criterios para la selección de la muestra
- Técnicas de muestreo a utilizar
- Marco legal aplicable para dicho examen
- Personal y recursos necesarios
- Documentos entregables
- Cronograma de Actividades
- Recursos humanos, financieros y materiales

Para mayor detalle y referencia específica, referirse a la Norma NIAA 300:

Evidencia de Auditoría

Párrafo 3. "Evidencia de auditoría" es toda la información que usa el auditor para llegar a las conclusiones en las que se basa la opinión de auditoría, e incluye la información contenida en los registros contables subyacentes a los estados financieros y otra información.

No se espera que los auditores atiendan a toda la información que pueda existir. La evidencia de auditoría, que es acumulativa por naturaleza, incluye aquella evidencia que se obtiene de procedimientos de auditoría que se desempeñan durante el curso de la auditoría y puede incluir evidencia de auditoría que se obtiene de otras fuentes como auditorías anteriores y los procedimientos de control de calidad de una firma para la aceptación y continuación de clientes. (NIAA 500, 2006, pág. 1)

En resumen, se puede decir que, la evidencia de auditoría y los papeles de trabajo del

auditor son el soporte de su opinión de auditoría, frente a los asuntos auditados y sobre los cuales se ha formulado dicha opinión.

Para mayor detalle y referencia específica, referirse a la Norma NIAA 500:

Preparación de la información y responsabilidad sobre la evidencia de auditoría

“Párrafo 5. La administración es responsable por la preparación de los estados financieros con base en los registros contables de la entidad.

El auditor obtiene alguna evidencia de auditoría sometiendo a pruebas los registros contables, por ejemplo, a través de análisis y revisión, de volver a desarrollar procedimientos seguidos en el proceso de información financiera. y de conciliar los tipos y aplicaciones relacionados de la misma información.

Mediante el desarrollo de estos procedimientos de auditoría. el auditor puede determinar que los registros contables son internamente consistentes y cuadran con los estados financieros.” (NIAA 500, 2006, pág. 2)

Extensión de la evidencia de auditoría

Párrafo 7. La suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia de auditoría. Lo apropiado es la medida de la calidad de evidencia de auditoría: o sea, su relevancia y su confiabilidad para dar soporte para. o detectar representaciones erróneas en, las clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones y aseveraciones relacionadas. (NIAA 500, 2006, pág. 2)

Es decir, las NIAA establecen que la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría es un aspecto de juicio profesional. La suficiencia hace referencia a la extensión de la documentación como evidencia de auditoría y la propiedad se refiere

a la medida de la calidad de evidencia de auditoría: o sea, su relevancia y su confiabilidad para soportar la opinión de auditoría.

Tipos de evidencia de auditoría

- Evidencia física: Obtenida mediante inspección y observación directa de las actividades, hechos y operaciones.
- Evidencia documental: Esta puede ser de origen físico o electrónica, y de igual manera tanto externas como internas a la organización.
- Evidencia de terceros: Obtenida de otras personas a través de entrevistas o en calidad de confirmaciones escritas
- Evidencia analítica: La cual surge del análisis y verificación de la información examinada tal como cálculos, información correlativa, cualitativa, indicadores, etc.
- Evidencia informática: Corresponde a toda fuente de información obtenida en medios magnéticos y/o que provienen de una aplicación de software.

1.1.5.6.2. Ejecución de auditoría

Esta etapa del proceso de auditoría, representa la parte más significativa de este proceso, puesto que en ella se desarrolla todo el análisis de campo, el examen de auditoría como tal. En esta etapa, se desarrollan todos los procedimientos sustantivos diseñados en la planificación, mediante los cuales y a través de cuyos resultados se obtiene y formula la opinión de auditoría sobre los objetos examinados dentro del ejercicio de la auditoría.

Al tratarse de una auditoría tributaria, el trabajo de campo es más específico, frente a una auditoría de estados financieros o una auditoría de gestión o integral, (como había mencionado anteriormente), por esta razón, he definido los siguientes pasos, para el desarrollo de una auditoría tributaria:

- i. Presentación del equipo de auditoría y entrega formal de la propuesta de

auditoría a la gerencia de la entidad a auditar, donde se expone los objetivos, alcance y naturaleza de la auditoría a ejecutar y el equipo de trabajo.

- ii. Coordinación y desarrollo de entrevistas con el personal clave de cada proceso y gerencia del área financiera (uso de formatos pre-elaborados para narrativas, cuestionarios, etc.
- iii. Asignación de un área de trabajo dentro de las oficinas de la entidad y otras facilidades entregadas por la entidad para dicha auditoría.
- iv. Requerimiento de la documentación solicitada para iniciar con el examen de y ejecución de programas sustantivos y general de auditoría.

Recolección de la información

Se debe realizar un seguimiento al requerimiento de información solicitado a la entidad a ser auditada, y posteriormente procesada y analizada como parte de la ejecución del plan general y sustantivo de la auditoría para el objeto de la misma.

La evidencia solicitada y proporcionada por la entidad, debe brindar la suficiente y apropiada calidad y seguridad sobre los hechos económicos analizados, y sobre el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad, puesto que es el objeto de dicho examen.

Evaluación general de la gestión

El equipo de auditoría, de acuerdo a la distribución de actividades, tareas y tiempos para su completación, debe obtener la evidencia necesaria para realizar las pruebas y procedimientos de auditoría referentes a realizar una evaluación general del cumplimiento de los objetivos y metas de la entidad, su capacidad, estructura y si cuenta con los instrumentos de gestión correspondientes, considerando:

- Revisión de políticas internas
- Revisión de estructura organizacional
- Revisión de planeación estratégica
- Revisión de cumplimiento

- Evaluación de control gerencial
- Evaluación de Control Interno
- Procedimientos sustantivos de enfoque tributario

La evidencia recopilada durante la auditoría será una muestra representativa de la población de la información analizada, debido al hecho de que una auditoría es brinda una seguridad razonable sobre la información analizada, más no absoluta, puesto que no representa un examen sobre el 100% de la población, y existe un elemento de incertidumbre inherente.

Todos estos aspectos y pruebas serán adaptados a la aplicación de una auditoría tributaria, ya que conceptualmente son los mismos pero existen elementos aplicables solo en determinadas circunstancias y enfoques de auditoría.

Técnicas de auditoría

El auditor debe reunir evidencia y pruebas de auditoría para soportar de manera suficiente y apropiada su opinión. Este conjunto de prácticas se denominan técnicas de auditoría.

De manera general se puede señalar los siguientes procedimientos: observación, inspección física de activos, investigación, inspección de registros o documentos, confirmación y recálculo y reproceso. Para mayor referencia en los procedimientos establecidos en la norma referirse a la NIAA 500.

Procedimientos de auditoría

Los procedimientos de auditoría implican la ejecución de procedimientos de auditoría, a través las técnicas antes mencionadas, y podemos clasificarlas como (para mayor descripción puede referirse a la NIAA 500):

- Procedimientos de Cumplimiento
- Procedimientos Sustantivos

Papeles de trabajo

Comprenden el resultado de los análisis realizados por el equipo de auditoría, sobre la información proporcionada por la entidad auditada; estos documentos son preparados en función a los programas de auditoría establecidos para cada propósito a ser ejecutados, como parte de los procedimientos para formarnos una opinión de auditoría, conforme el objetivo de los servicios para los cuales se ha sido contratado.

Los papeles de trabajo son registros y documentos que salvaguarda el auditor, los cuales contienen el trabajo realizado por el auditor, que resultan de los procedimientos aplicados como pruebas, información obtenida y conclusiones pertinentes a que se llegó en el trabajo.

Los papeles de trabajo deben contener al menos la siguiente estructura:

- El nombre de la entidad sujeta a examen
- Área que se va a revisar
- Fecha de auditoría
- La firma del preparador y revisor del papel de trabajo
- Fecha en que la cédula fue preparada y revisada
- Sistema de referencias dentro del conjunto de papeles de trabajo
- Cruce de la información indicando las referencias de información
- Marcas de auditoría y sus respectivas explicaciones
- Fuente de obtención de la información
- Los saldos ajustados en los papeles de trabajo de cada papel de trabajo.

Clases de Papeles de Trabajo

Se clasifican por:

- Por su uso: Los papeles pueden contener información útil para más de un periodo (actas, contratos, comunicaciones, manuales, plan estratégico, sumarias,

etc.), estos son denominados permanentes, de la misma manera existen papeles de trabajo que contiene información válida solo para dicho periodo (confirmaciones de saldos, conciliaciones bancarias, etc.) estos son denominados temporales.

- Por su contenido: Los papeles pueden ser diversos por su contenido y forma, sin embargo existen condiciones generales para agruparlos, como por ejemplo por la etapa y objetivo o procedimiento de la auditoría.

Índices y marcas de auditoría

Índices de Auditoría: Para facilitar su ubicación y control de la información, los papeles de trabajo reciben marcas y referencias (índices) con los cuales se identifican claramente la sección de los archivos donde deben ser almacenados y por consecuencia donde podrán localizarse posteriormente.

El expediente es organizado con el que se da a la cuentas del estado financiero, por ende las cuentas irán recibiendo una referencia descendente, partiendo desde las cuentas de activos corrientes, hasta finalmente llegar las cuentas de resultados.

Tabla 1.

Marcas de auditoría para cuentas contables.

Cuenta	Descripción	Cuenta	Descripción
A	Caja y bancos	I	Pasivo a largo plazo
B	Cuentas por cobrar	J	Reservas de pasivo
C	Inventarios	K	Créditos diferidos
D	Activo fijo	L	Capital y reservas
E	Cargos diferidos y otros	M	Ventas
F	Documentos por pagar	N	Costos de ventas
G	Cuentas por pagar	O	Gastos generales
H	Impuestos por pagar	P	Gastos y productos financieros

Nota: Asignación de cuentas, por J. Valencia.

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

Tabla 2.

Marcas de auditoría para estados financieros básicos

Componente	Descripción
ESF	Estado de Situación Financiera
ERI	Estado de Resultados Integrales

Nota: Asignación de siglas de Estados Financieros, por J. Valencia.

Marcas del dentro de los papeles de trabajo

Para facilitar la lectura de un papel de trabajo generalmente se utiliza marcas que permiten entender en forma práctica la lectura de un trabajo que se repite en forma constante (ejemplo: una verificación sobre documentación física). En la práctica la utilización de marcas de trabajo realizado es común y facilita la lectura de un papel de trabajo y la documentación uniforme del mismo.

Para el desarrollo y aplicación de este esquema de auditoría tributaria he considerado incluir el uso de las siguientes marcas:

Tabla 3.

Marcas de auditoría para descripción y explicaciones en papeles de trabajo

MARCAS DE AUDITORÍA	DESCRIPCIÓN DE MARCAS
α	Información obtenida de la compañía
∞	Inmaterial
NA	No aplica

<input type="checkbox"/>	La verificación es conforme
<input checked="" type="checkbox"/>	La verificación no es conforme

Nota: Asignación de marcas para papeles de trabajo, por J. Valencia.

Archivo de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo se sugiere se archiven de manera sencilla para acceder fácilmente a ellos. Para el control y archivo de los papeles de trabajo se sugieren generalmente tres tipos de archivos: permanente, general y de análisis.

Reunión de cierre y comunicación de resultados

Al haber completado la recolección y análisis de la información de cumplimiento de obligaciones tributarias, el equipo debe preparar un comunicado a la gerencia de la entidad en el cual se expone todos los puntos y asuntos identificados, el objeto es presentar los resultados de la auditoría a la gerencia de la entidad.

Para la comunicación de resultados o propiamente definidos como “presentación de informe de auditoría”, el auditor debe haber acumulado la evidencia suficiente de auditoría y el análisis correspondiente en sus papeles de trabajo. Dentro de esta base metodológica y normativa, se identifica las responsabilidades, tanto de la administración de la entidad auditada, así como del auditor, sobre la información financiera presentada y auditada.

Para mayor referencia y detalle referirse a la NIAA 260.

Opinión del auditor

El informe de auditoría debe contener la opinión de auditoría en la cual se opine, sobre si el objeto auditado tomado en su conjunto o integridad, y salvo que existan desviaciones o limitaciones sobre una aseveración de la cual no se no puede expresar una opinión, se presentan de manera razonable, en relación al marco de referencia

identificado para dicho objeto. Dicha opinión debe contener los aspectos por los cuales se califica una opinión (si es el caso), y en todo escenario, la opinión debe contener una indicación clara de la naturaleza de la auditoría, y el grado de responsabilidad de la administración y del auditor.

Para mayor referencia respecto a la opinión de auditoría ver NIAA 800.

Comentarios, Conclusiones y Recomendaciones

- a) **Comentarios:** Se refiere a la descripción de los o aspectos identificados durante la auditoría, describiendo en forma secuencial y lógica los asuntos significativos bases para las conclusiones y recomendaciones.
- b) **Conclusiones:** Representa los juicios finales y posición tomada por el equipo de auditoría, tras haber analizado los asuntos identificados y las repuestas recibidas por parte de la administración de la entidad frente a su tratamiento y corrección.
- c) **Recomendaciones:** Corresponden a las sugerencias positivas hechas por el equipo de auditoría y que se orientan a mejorar o mitigar los riesgos y asuntos identificados como parte del examen de auditoría realizado a la entidad.

Clases de informes

Informe extenso o largo

Los informes largos, generalmente incluyen las siguientes partes o secciones:

- i. Los párrafos del alcance y opinión del auditor, que es usualmente idéntica al informe corto recomendado por las normas de auditoría.
- ii. Los estados financieros básicos, sobre los que el auditor está

expresando su opinión; esto es, el balance general, y los estados de resultados, de patrimonio de los accionistas y de flujos de efectivo.

- iii. Información complementaria consistente en la historia de la empresa, comentarios acerca de las operaciones y situación financiera, estados o cifras comparativas, razones o índices y otros informes analíticos. (Cevallos, 2013, pág. 1)

Es decir, que dentro de este modelo constan comentarios, conclusiones y recomendaciones, adicionalmente incluye el dictamen profesional cuando se trata de auditoría financiera, junto con otra información relevante respecto a aspectos examinados, criterios de evaluación, opiniones de usuarios, etc.

Informe breve o corto

El informe corto o estándar de los auditores se emplea usualmente para informar sobre exámenes de los estados financieros básicos (balance general, estados de resultados, estados de cambios en el patrimonio y de flujo de efectivo) de las empresas de negocios. Consiste en una exposición breve del alcance del trabajo realizado (párrafo de alcance) y de la opinión de los auditores sobre los estados financieros (párrafo del dictamen u opinión). (Cevallos, 2013, pág. 1)

Es decir, que analizando esta descripción, se puede describir como el informe de auditoría financiera, en la cual los hallazgos que no tengan efecto sobre la opinión y notas a los Estados Financieros no son incluidos como parte del informe de auditoría. Este informe contendrá el dictamen profesional sobre los estados financieros auditados, las notas aclaratorias a los mismos y la información financiera complementaria.

Informe de examen especial

Es el reporte que el auditor formula como producto final de la ejecución de exámenes

especiales de carácter financiero, operacional, o de alcances limitados y de menor alcance. Estos exámenes se aplican a través de normas técnicas y procedimientos de auditoría referentes a revelar los resultados obtenidos, comentarios, conclusiones y recomendaciones, de acuerdo a la naturaleza del examen. Este tipo de informe abarca al informe de auditoría tributaria, ya que la misma es un examen especial, aunque ya existe un formato establecido por el SRI y se deben adjuntar los anexos.

Informe forense

Este procede cuando por actas, informes y por los resultados de auditoría y exámenes especiales por auditores independientes o internos se determinen delitos o malversación de recursos y otros que afecten a la administración y no fuere posible en corto tiempo llegar a resultados finales.

Tipos de opinión de auditoría

Opinión limpia o favorable

En una opinión favorable, el auditor manifiesta de forma clara y precisa que las cuentas anuales consideradas expresan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera, de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados durante el ejercicio, y contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada, de conformidad con principios y normas contables generalmente aceptados que guardan uniformidad con los aplicados en el ejercicio anterior. (Lopez, 2014, pág. 1)

Es decir, un informe sin salvedades implica que; como resultado de la auditoría realizada, no han existido hallazgos significativos o si los hay, no son relevantes y que de ellos no se desprenden responsabilidades significativas, así como tampoco se han identificado limitaciones respecto a la ejecución de la auditoría.

Opinión con salvedades

“Este tipo de opinión es aplicable cuando el auditor concluye que existen una o varias de las circunstancias que se relacionan en este apartado, siempre que sean significativas en relación con las cuentas anuales tomadas en su conjunto” (Lopez, 2014, pág. 1).

Es decir, un auditor puede expresar esta opinión cuando como resultado de la auditoría realizada se han identificado asuntos los cuales al ser evaluados, se ha considerado distorsionan la información auditada que se presenta.

Abstención de opinión

“Cuando el auditor no ha obtenido la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre las cuentas anuales tomadas en su conjunto, debe manifestar en su informe que no le es posible expresar una opinión sobre las mismas” (Lopez, 2014, pág. 1).

Una abstención de opinión es aquella en cual el auditor no expresa su opinión sobre la información auditada. Estos casos son rara ocurrencia puesto que implica que la información analizada es insuficiente, o que en su defecto el cliente supone un riesgo de auditoría importante, de modo tal, que el equipo de auditoría ha preferido abstenerse de opinar sobre la información que ha sido sujeta a auditoría, y no emite ninguna posición frente a la misma y la forma en que se presenta.

Opinión adversa o negativa o desfavorable

La opinión desfavorable supone manifestarse en el sentido de que las cuentas anuales tomadas en su conjunto no presentan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado de las operaciones o de los cambios de la situación financiera de la entidad auditada, de conformidad con los principios y normas contables generalmente aceptados. (Lopez, 2014, pág. 1)

Es decir, que analizando esta descripción, puede considerarse que se expresará en la

opinión que la información auditada no presenta razonablemente en ninguno de sus aspectos, en referencia al marco de reporte mediante el cual es evaluada y auditada dicha información.

Entrega del Informe

Finalmente el proceso concluye con la comunicación de resultados y entrega oficial del informe de auditoría al titular de la entidad auditada y a los funcionarios que a juicio del auditor y por requerimiento estatutario deben recibir un ejemplar de dicho informe.

1.2. Importancia de la auditoría

La auditoría juega un papel fundamental en el presentación, análisis y reporte de la información financiera preparada y reportada por las empresas y distintas organizaciones, por cuanto implica el proceso mediante el cual se emite una opinión sobre si dicha información es presentada de manera razonable en función a un marco de referencia identificado para dicho efecto.

Esto implica que el desarrollo de esta práctica y profesión, el uso de los recursos de los cuales ella dispone y que sobre todo la calidad de las auditorías es uno de los pilares más importantes a perfeccionar en esta profesión, pues de esto depende la confiabilidad de los reportes examinados a las entidades auditadas.

La supervisión en la auditoría es de vital importancia dentro de su práctica, puesto que implica la comprobación y seguridad de si éstas se realizan en cumplimiento con principios y normas establecidos para su ejercicio (marco regulatorio de la profesión y su práctica) y que permiten asegurar que la opinión es emitida, en aplicación de los procedimientos y practicas requeridas por este marco para su aplicación.

1.3. Código Tributario

En el Ecuador, el código tributario es el marco de referencia general, que engloba las definiciones y consideraciones para el régimen tributario del país. Este código fue

expedido en el año 2005, y ha recibido su última modificación en el año 2009, fecha desde la cual hasta la presente, se encuentra vigente en el Ecuador.

Este código establece las siguientes disposiciones y condiciones fundamentales:

Art. 1. **Ámbito de aplicación:** Los preceptos de este código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos. Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.

Art. 2. **Supremacía de las normas tributarias:** Las disposiciones de este código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales.

En consecuencia, no serán aplicables por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.

Art. 3. **Poder tributario:** Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley. (Código Tributario Ecuador, 2009, pág. 7)

1.3.1. Principios del Código Tributario

- Principio de Legalidad: Este principio hace referencia al marco “estado de derecho” en el cual opera el país, es decir que garantiza un marco jurídico.
- Principio de Generalidad: Este principio señala que debe este código es de aplicación general, y que no realiza distinciones, exenciones o privilegios.
- Principio de Proporcionalidad: Este principio señala que la aplicación y el pago de tributos en el país, ocurrirá e irá incrementando en función al incremento en la capacidad económica de los contribuyentes.
- Principio de Irretroactividad: Este principio establece que cualquier modificación y cambio a la ley, es no de carácter retroactivo.

Para mayor referencia ver el artículo 5 del Código Tributario del Ecuador.

1.3.2. Principales conceptos establecidas en el Código Tributario del Ecuador

El código tributario, establece los siguientes conceptos, como base de la normativa tributaria en el Ecuador:

Obligación Tributaria

A través de los hechos generadores de los tributos, se establece en primer lugar, la obligación de cumplir con el pago de estos tributos al estado a una entidad pública designada para la recaudación y administración de dichos impuestos, cuando se presenta el hecho generador que se define para su origen. Para mayor referencia ver el artículo 15 del Código Tributario del Ecuador.

Hecho Generador

El hecho generador corresponde a la definición de la operación, hecho u condición que origina la obligación del pago de un impuesto o tributo al estado la entidad designada, para la recaudación del mismo.

Para mayor detalle referirse a los artículos 16 al 18 del Código tributario del Ecuador.

Exigibilidad de los tributos

Art. 18. Exigibilidad: La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha que la ley señale para el efecto.

A falta de disposición expresa respecto a esa fecha, regirán las siguientes normas:

1a.- Cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y, 2a.- Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación. (Código Tributario Ecuador, 2009, pág. 9)

Sujetos y figuras establecidas en la codificación tributaria

Tabla 4.

Figuras y sujetos definidos en el Código Tributario

Sujeto Activo	El Estado directamente o a través de los organismos definidos para la administración y recaudación de los tributos.
Sujeto Pasivo	Persona natural o jurídica obligada a cumplir con sus obligaciones tributarias de percepción de impuestos.
Contribuyente	Persona natural o jurídica que está sujeta a pagar el impuesto o tributo, cuando se cumple el hecho generador de los mismos, a través de sus operaciones.
Responsable	La persona que sin necesariamente ser contribuyente debe cumplir las obligaciones atribuidas al mismo

Nota: Adaptado de Código Tributario del Ecuador, por J. Valencia.

Para mayor detalle referirse a los Artículos 23 a 26 del Código Tributario del Ecuador.

1.4. Régimen Tributario del Ecuador

En los párrafos anteriores de la sección se identifica los principales aspectos, definiciones y conceptos que enmarcan el Código Tributario del Ecuador.

Es decir, que el Código Tributario establece la base para la definición del Régimen Tributario del Ecuador, para posteriormente identificar las leyes y reglamentos que aplican y hablan sobre los impuestos específicos, administración tributaria, aplicación, etc.

El Régimen Tributario del Ecuador se compone de la siguiente manera y jerarquía:

- Código Tributario del Ecuador (Ver la sección anterior)
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Reglamento de comprobantes de venta retención y documentos complementarios

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno enmarca la creación, hecho generador, administración y características de los principales impuestos para la administración tributaria, los cuales podemos mencionar:

- Impuesto a la renta
- Impuesto al Valor Agregado

Dentro del reglamento para la aplicación de la ley orgánica de régimen tributario interno, se enmarca aspectos detallados para la aplicación, cuantificación, periodicidad de pago y demás condiciones respecto a estos impuestos. Adicionalmente he considerado incluir dentro de esta base teórica, los aspectos referentes al reglamento de comprobantes de venta retención y documentos

complementarios, puesto que incluye definiciones, criterios y condiciones que deben cumplir los contribuyentes para el desarrollo de sus operaciones comerciales y el sustento tributario correspondiente a dichas operaciones.

1.5. Impuestos, definiciones y conceptos

Dentro de los principales impuestos podemos considerar:

1.5.1. Impuesto a la renta

Dentro de la normativa que define los criterios, condiciones y características del Impuesto a la renta.

1.5.1.1. Consideraciones generales

En esencia podemos resumirlo como, el impuesto que se aplica a todas personas naturales o jurídicas que han obtenido una ganancia dentro del periodo identificado como ejercicio económico, el cual en el Ecuador, comprende el periodo entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año.

La forma de cálculo en esencia es:

La aplicación de la tasa de impuesto a la renta correspondiente, sobre la base imponible; donde la base imponible es: Todos los ingresos gravados, menos costos y gastos deducibles.

Para mayor detalle referirse a los Artículos 1 al 7 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

1.5.1.2. De los ingresos

Para la determinación de este impuesto, esta ley establece aquellos ingresos gravables y exentos para dicho cálculo. Es decir, cuales gravan como parte del cálculo del impuesto a la renta, cuales son considerados exentos, para dicho, cálculo,

a continuación se presenta cuáles son estos ingresos por estos tipos, conforme los separa dicha ley.

Para mayor detalle sobre los ingresos gravables y aquellos identificados como exentos en la ley, referirse al artículo 8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

1.5.1.3. De los gastos

Así como para la determinación de este impuesto, esta ley establece aquellos ingresos gravables y exentos para dicho cálculo, la ley también define que gastos de una entidad, se encuentran considerados como no deducibles, es decir, cuales son rechazados, como gastos que puedan ser deducidos del ingreso, para posteriormente realizar el cálculo del impuesto a la renta. En esencia es decir, gastos considerados “no aceptados” para deducir, previo al pago de impuesto a la renta.

Para mayor detalle sobre los gastos deducibles y no deducibles en la ley, referirse al artículo 21 del Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. De acuerdo al artículo 78 del Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el Servicio de Rentas Internas ha previsto el siguiente calendario, para la declaración y pago del impuesto a la renta para las sociedades:

Tabla 5.

Plazos de declaración de impuesto a la renta

Noveno Dígito de RUC	Fecha de vencimiento (hasta el día del mes)
1 o 2	2 de abril
3 o 4	4 de abril
5 o 6	6 de abril
7 o 8	8 de abril
9 o 0	10 de abril

Nota: Art. 81, del Reglamento de Aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno, 2014.

1.5.1.4. Conciliación tributaria

El artículo 46 del Reglamento de aplicación para la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, define lo siguiente:

Tabla 6.

Método de cálculo de la conciliación tributaria

	Utilidad o pérdida líquida del ejercicio
Más (menos):	
(-)	Participación laboral
(-)	Dividendos percibidos de otras sociedades
(-)	Otros ingresos exentos o no gravados
(+)	Gastos no deducibles
(+)	Gastos identificados para la generación de ingresos exentos
(+)	15% de las utilidades atribuibles a los ingresos exentos
(-)	Amortización de pérdidas tributarias establecidas en la conciliación tributaria de años anteriores conforme lo permitido en el código.
(-)	Cualquier otra deducción aplicable a favor del contribuyente.
(+/-)	Ajustes de precios de transferencia (si aplica)
(-)	Deducción por incremento neto de empleos
(-)	Deducción por costos de personal con discapacidad o capacidades especiales en los porcentajes permitidos en la ley.
(=)	Base imponible para el Impuesto a la Renta

Nota: Adaptado de “Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno”, por J. Valencia.

1.5.1.5. Retenciones de impuesto a la renta

Las retenciones en la fuente, corresponden a las retenciones de impuesto a la renta, que deben realizar todos aquellos adquirentes de bienes y servicios (en operaciones de compra), y siempre, que bajo la ley estén facultados para realizar la retención en la fuente, es decir, que correspondan a personas jurídicas debidamente constituidas y autorizadas y personas naturales que desarrollen actividad comercial, y que se encuentren o no obligados a llevar contabilidad, pero siempre registrados como contribuyentes ante el Servicio de Rentas Internas, y que a su vez, lo realicen en los porcentajes de retención establecidos en la ley, de acuerdo al tipo de transacción identificada por la Administración Tributaria, para dicho periodo o ejercicio económico.

Para mayor referencia y detalle referirse a los artículos 92 al 101, del Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Los plazos para declarar y pagar las retenciones en la fuente se establecen dentro del Artículo 102, del reglamento antes citado. La declaración y pago de este impuesto será realizado en forma mensual, de acuerdo al noveno dígito del RUC y hasta la fecha prevista, como se presenta en el siguiente detalle:

Tabla 7.

Plazos para declarar y pagar retenciones en la fuente

Noveno Dígito de RUC	Fecha de vencimiento (hasta el día del mes)
1 o 2	6 del siguiente mes
3	9 del siguiente mes
4	12 del siguiente mes
5	15 del siguiente mes
6	18 del siguiente mes
7	21 del siguiente mes
8	24 del siguiente mes
9 o 0	27 del siguiente mes

Nota: Art. 97, del Reglamento de Aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno, 2014.

1.5.2. Impuesto al valor agregado

1.5.2.1. Hecho generador

Art. 51.- Objeto del Impuesto.- Establécese el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley.

Art. 52.- Concepto de transferencia.- Para efectos de este impuesto, se considera transferencia:

- 1) Todo acto o contrato realizado por personas naturales o sociedades que tenga por objeto transferir el dominio de bienes muebles de naturaleza corporal, aun cuando la transferencia se efectúe a título gratuito, independientemente de su designación o de las condiciones que pacten las partes;
- 2) La venta de bienes muebles de naturaleza corporal que hayan sido recibidos en consignación y el arrendamiento de éstos con opción de compraventa, incluido el arrendamiento mercantil, bajo todas sus modalidades; y,
- 3) El uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo del impuesto, de los bienes muebles de naturaleza corporal que sean objeto de su producción o venta. (LORTI, 2012, pág. 20).

Identificando este impuesto y su naturaleza, se puede considerar que es un impuesto enfocado al consumo o a la transferencia propia de bienes gravados con este impuesto, pagado finalmente por los consumidores finales, dentro de la cadena de distribución de bienes y servicios.

La definición de los sujetos activos y pasivos identificados para este impuesto, se encuentran documentados en la parte anterior, dentro del marco general del código Tributario.

Un detalle de las transacciones o transferencias exentas de este impuesto se pueden identificar puntualmente en el Artículo 53, de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Un detalle de las transacciones o transferencias gravadas con este impuesto con tarifa 0% se detallan dentro del Artículo 54, de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

1.5.2.2. Periodo y fecha de pago del IVA

Las declaraciones deben ser presentadas en los formularios establecidos para este objeto por el Servicio de Rentas Internas, dentro de las fechas y forma prevista en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

1.5.3. Retenciones de IVA

Las retenciones de IVA, deben realizar todos aquellos adquirientes de bienes y servicios (en operaciones de compra), y siempre, que bajo la ley, estén gravados con el 12% de IVA, y que a su vez estén facultados para realizar la retención en la fuente (es decir, que correspondan a personas jurídicas calificadas como contribuyentes especiales y otros contribuyentes no especiales en casos especiales) y que a su vez, lo realicen en los porcentajes de retención establecidos en la ley (30% para compra de Bienes, 70% para la compra de Servicios y 100% del IVA para Honorarios a personas naturales y arriendos), para dicho periodo o ejercicio económico.

Para mayor referencia y detalle referirse a los artículos 118 al 120, del Reglamento de Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Los sujetos pasivos del IVA deben presentar en forma mensual sus declaraciones de IVA y también deberán pagar el valor correspondiente a la liquidación de este impuesto, dentro de la tabla de fechas que se presenta en la Tabla 7, de acuerdo al noveno dígito de su RUC.

1.6. Informe de cumplimiento tributario

El Servicio de Rentas Internas presenta la siguiente información general, en relación a la presentación del Informe de cumplimiento tributario:

El Informe de Cumplimiento Tributario es el resultado del análisis de los Auditores Externos sobre el cumplimiento de los contribuyentes auditados por ellos y que son considerados por la Administración tributaria como sujetos pasivos de obligaciones tributarias.

Por otro lado la Determinación Tributaria es el examen que realiza un auditor y su equipo de auditores designados por el Servicio de Rentas Internas, de conformidad con los procedimientos establecidos por la Ley, a las declaraciones, contabilidad o registros, con el objeto de establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía de un tributo. (SRI, Informe de Cumplimiento Tributario, 2010, pág. 1)

Análisis de los anexos del informe de cumplimiento tributario:

- a) Anexo 1: Dentro de los datos del contribuyente que se incluyen en este anexo, se detallan los siguientes: No. de RUC, razón social, domicilio o cambio del domicilio, información de representante legal, contador y asesor tributario de la compañía, su principal actividad, el detalle de las transacciones con sus partes relacionadas, si realiza y presenta estudio de precios de transferencia, cambios y reformas estatutarias, información referente a fideicomisos (si mantiene), descripción general de servicios contratados del exterior, detalle de ingresos

recibidos del exterior, un detalle de obligaciones tributarias abiertas y procesos administrativos con el SRI, información sobre reembolsos de gastos, inversiones mantenidas en otras compañías, detalle del sistema contable utilizado, inicio de aplicación de NIIF sg, el cronograma establecido, y el tipo de identificación de la entidad

- b) Anexo 2: Dentro de este anexo se debe detallar los créditos que mantiene una entidad desde el exterior (capital, tiempo, interés, procedencia, etc) y si mantiene instrumentos financieros derivados que mantenga la compañía.
- c) Anexo 3: Dentro de este anexo la compañía debe presentar la composición de la antigüedad de las retenciones en la fuente recibidas y que no ha liquidado hasta dicho ejercicio, pues estos son anticipos que pueden ser compensados en el pago de impuesto a la renta, cabe señalar que este crédito tributario solamente es aplicable siempre y cuando corresponda hasta de tres ejercicios económicos anteriores.
- d) Anexo 4: Dentro del anexo 4, la compañía debe presentar el detalle del IVA a través de las siguientes consideraciones:
 - Un recálculo del IVA causado en sus operaciones de venta reportadas (las cuales deben conciliar con el ingreso reportado en la declaración de renta).
 - Un detalle de los ingresos, IVA ventas e IVA compras, de acuerdo a anexos tributarios y libros contables de la compañía, para realizar una validación de dichos registros vs. los registrados en las declaraciones de IVA mensualmente presentadas.
- e) Anexo 5: Dentro del anexo 5 se incluye la validación del detalle de retenciones de IVA (en compras), que se han presentado a través de declaraciones mensuales de IVA vs. los valores de retenciones de IVA que registra la compañía dentro de sus libros contables.
- f) Anexo 6: Dentro del anexo 6 se incluye la validación del detalle de retenciones en la fuente de impuesto a la renta (realizadas en operaciones de compras), que se han presentado a través de declaraciones mensuales de retenciones en la

fuente de impuesto a la renta vs. los valores de retenciones en la fuente que registra la compañía dentro de sus libros contables.

- g) Anexo 7: Dentro del anexo 7 se incluye la validación del detalle de impuesto a los consumos especiales declarado mensualmente por la compañía (que se originan a través de la importación de productos que gravan este impuesto, así como el recaudado a través de la venta de estos productos a los consumidores y clientes finales de la compañía) vs. los valores de impuesto a los consumos especiales que registra la compañía dentro de sus libros contables.
- h) Anexo 8: Dentro del anexo 8 se detalla en esencia el cálculo del impuesto a la renta con todas sus consideraciones, la identificación de los ingresos grabables y exentos, el detalle de gastos deducibles y la identificación de aquellos catalogados como no deducibles por su condición (ver detalle de gastos no deducibles de acuerdo a la ley citada) y otros no deducibles por los límites establecidos para la deducibilidad (ver la naturaleza de los gastos de gestión, relacionadas, viajes, etc.) que se presenta en el reglamento citado anteriormente, deducciones adicionales permitidas para el impuesto a la renta; para de esta forma determinar la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta de acuerdo a las tasas vigentes (actualmente la tasa de impuesto a la renta vigente para personas jurídicas que no se encuentran exentas de este impuesto es del 22%).
- i) Anexo 9: Dentro de este anexo la administración tributaria valida que el cálculo de la deducción adicional por reinversión de utilidades en el país sea apropiado de acuerdo al método de cálculo establecido para dicho efecto y siempre que se pueda verificar que efectivamente esos recursos han sido reinvertidos como máximo hasta el cierre del periodo que se está reportando.
- j) Anexo 10: Este anexo representa la fiel copia de la declaración de impuesto a la renta que la entidad ha reportado anteriormente, incluyendo la forma en que ha agrupado sus estados financieros (cuentas contables) para la presentación y declaración del impuesto a la renta
- k) Anexo 11: Dentro de este anexo la compañía debe presentar los efectos y cambios que han ocurrido en sus EEFF (Posición Financiera y Patrimonio) por

la adopción de NIIF, identificados directamente por el reconocimiento de los importes y partidas de: “Reserva por adopción de NIIF por primera vez” y “activos o pasivos reconocidos por impuestos diferidos”.

- l) Anexo 12: Dentro de este anexo la compañía debe reportar un detalle de las transacciones de negocio importantes del periodo (si se han incluido nuevos productos a los ofrecidos por la compañía y sus efectos tributarios, reporte de cambios importantes en su negocio por la firma de nuevos contratos, cambios en su estructura de negocio o actividad económica, entre otros).
- m) Anexo 13: Dentro de este anexo la compañía y sus auditores externos deben reportar, cual ha sido el tratamiento y corrección que ha realizado la compañía en el periodo auditado, sobre las observaciones y asuntos identificados en la revisión de cumplimiento tributario del ejercicio económico anterior.
- n) Anexo 14: Este anexo corresponde a adjuntar al informe de cumplimiento tributario, el informe de auditoría financiera correspondiente al mismo periodo, realizado por los auditores externos de la compañía auditada.

1.7. Servicio de Rentas Internas

El Servicio de Rentas Internas (SRI) es una entidad técnica y autónoma que tiene la responsabilidad de recaudar los tributos internos establecidos por Ley mediante la aplicación de la normativa vigente. Su finalidad es la de consolidar la cultura tributaria en el país a efectos de incrementar sostenidamente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. (SRI - quienes somos, 2010, pág. 1).

En este capítulo, se ha documentado las bases para la revisión de auditoría tributaria referente al cumplimiento de las obligaciones tributarias que se encuentran reguladas y delimitadas dentro de la jurisdicción y competencia del Servicio de Rentas Internas (SRI), específicamente sobre los dos impuestos más importantes en cuanto a recaudación para el SRI, como lo son el Impuesto a la renta e IVA.

CAPÍTULO II

EVALUACIÓN DE DIAGNÓSTICO FODA DE LA COMPAÑÍA

2.1. FODA, características, condiciones, y ventajas de este análisis

La sigla FODA, es un acrónimo de Fortalezas (factores críticos positivos con los que se cuenta), Oportunidades, (aspectos positivos que podemos aprovechar utilizando nuestras fortalezas), Debilidades, (factores críticos negativos que se deben eliminar o reducir) y Amenazas, (aspectos negativos externos que podrían obstaculizar el logro de nuestros objetivos).

La matriz FODA es una herramienta de análisis que puede ser aplicada a cualquier situación, individuo, producto, empresa, etc, que esté actuando como objeto de estudio en un momento determinado del tiempo.

Tanto las Fortalezas como las Debilidades son internas de la organización, por lo que es posible actuar directamente sobre ellas. En cambio las Oportunidades y las Amenazas son externas, y solo se puede tener injerencia sobre las ellas modificando los aspectos internos.

- Fortalezas: Son las capacidades especiales con que cuenta la empresa, y que le permite tener una posición privilegiada frente a la competencia. Recursos que se controlan, capacidades y habilidades que se poseen, actividades que se desarrollan positivamente, etc.
- Oportunidades: Son aquellos factores que resultan positivos, favorables, explotables, que se deben descubrir en el entorno

en el que actúa la empresa, y que permiten obtener ventajas competitivas.

- **Debilidades:** Son aquellos factores que provocan una posición desfavorable frente a la competencia, recursos de los que se carece, habilidades que no se poseen, actividades que no se desarrollan positivamente, etc.
- **Amenazas:** Son aquellas situaciones que provienen del entorno y que pueden llegar a atentar incluso contra la permanencia de la organización. (Matrizfoda, 2011)

Análisis de esta fuente

Se puede decir que esta herramienta de evaluación representa tomar una fotografía, o congelar una entidad en determinado momento, para identificar la condición actual de la misma identificando cuatro componentes clave dentro de este análisis.

Tabla 8.

Análisis de factores internos y externos FODA

Factores Internos	
<p>Fortalezas</p> <p>La identificación de las fortalezas en esencia consiste en evaluar y detallar, aquellos factores o condiciones propias de una entidad (por ello se consideran internas) que le permite tener una mejor posición frente a su competencia, tales como su conocimiento, estructura,</p>	<p>Debilidades</p> <p>La identificación de las debilidades consiste en evaluar y detallar, aquellas fallas o deficiencias propias de una entidad (por ello se consideran internas) que al evaluarse frente a otras pares reflejan una desventaja dentro de un enfoque de competencia,</p>

experiencia, u otros distintivos propios que la destaquen.	tales como madurez del negocio, capacidad de producción para los productos o servicios ofertados, inexperiencia, u otros distintivos propios que la afecten.
Factores Externos	
Oportunidades	Amenazas
La evaluación de oportunidades en esencia significa en identificación de aquellos factores ajenos a la entidad evaluada, propios de terceros o del mercado, mediante los cuales la entidad puede obtener beneficios o ventajas que favorezcan a la consecución de sus objetivos e intereses.	La evaluación de amenazas implica la identificación de aquellos factores ajenos a la entidad evaluada, propios de terceros o del mercado, mediante los cuales la entidad puede afrontar problemas o barreras, que impidan o reflejen un riesgo frente a la consecución de sus objetivos e intereses.

Nota: Adaptado de “Matriz FODA”, por J. Valencia.

Importancia del análisis FODA para la toma de decisiones en las empresas.

La toma de decisiones es un proceso cotidiano mediante el cual se realiza una elección entre diferentes alternativas a los efectos de resolver las más variadas situaciones a nivel laboral, familiar, sentimental, empresarial, etc., es decir, en todo momento se deben tomar decisiones.

Para realizar una acertada toma de decisión sobre un tema en particular, es necesario conocerlo, comprenderlo y analizarlo, para así poder darle solución. Es importante recordar que sin problema no puede existir una solución.

La importancia de confeccionar y trabajar con una matriz de análisis FODA reside en que este proceso nos permite buscar y analizar, de forma proactiva y sistemática, todas las variables que intervienen en el negocio con el fin de tener más y mejor información al momento de tomar decisiones.

Si bien la herramienta estratégica ideal para plasmar la misión, la visión, las metas, los objetivos y las estrategias de una empresa es el Plan de Negocios, realizando correctamente el análisis FODA se pueden establecer las Estrategias Ofensivas, Defensivas, de Supervivencia y de Reordenamiento necesarias para cumplir con los objetivos empresariales planteados. (Matrizfoda, 2011)

Ventajas y desventajas del análisis FODA

El análisis FODA representa una herramienta concisa y práctica que no requiere de mayores requerimientos técnicos en su evaluación, parte desde la premisa de identificar en primer lugar los factores internos y externos de una entidad a ser evaluada y posteriormente segregar entre aquellos positivos y negativos para la consecución de un objetivo.

Sin embargo si se pueden citar varias ventajas y desventajas:

Ventajas del análisis FODA

- Facilita la comprensión de las fortalezas y debilidades de la organización

- Alienta el desarrollo del pensamiento estratégico
- Radica en su capacidad para ayudar a clarificar y resumir las principales cuestiones y oportunidades que enfrenta su empresa
- Permite explorar más eficazmente los factores positivos y neutralizar o eliminar el efecto de los factores negativos
- Genera ideas nuevas para ayudar a aprovechar fortalezas de una organización y defiende contra las amenazas
- Se puede habilitar una organización para anticiparse para amenazas futuras o la identificación de amenazas futuras de negocios y tomar medidas para evitar o minimizar su impacto. (Mosso, 2010, pág. 1)

Desventajas del análisis FODA

- Un análisis FODA puede convertirse en un enfoque simple de análisis de diagnóstico, y por lo mismo podría no ser enfocado de manera crítica
- Para ser eficaz, este proceso debe llevarse a cabo sobre una base regular
- El acceso a fuentes de datos internas de calidad, esto puede llevar mucho tiempo y políticamente difícil (especialmente en las organizaciones más complejas, ej. Una compañía matriz)
- Los datos utilizados en el análisis puede basarse en hipótesis de, que posteriormente resultan infundados
- Presentan un detalle de puntos de manera acrítica y no necesariamente con una clara organización. (Mosso, 2010, pág. 1)

2.2. Comprensión de la compañía, objeto social, estructura, etc

La compañía Sky Air Ecuador S.A. desarrolla sus operaciones y actividades de negocio dentro de un marco conservador de cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La compañía Sky Air Ecuador S.A. es una operadora ecuatoriana de turismo internacional. Se estableció como compañía desde abril del 2005. Ha sido reconocida por Quito Turismo, Captur, Ministerio de Turismo, Dirección de Aviación Civil, Superintendencia de Compañías.

Sus oficinas principales están ubicadas en un sector exclusivo de la zona comercial del Quito moderno, en las calles Diego de Almagro y Pradera, Edificio Posada de las Artes, 4.to piso oficina 4B.

SKYAIR es un agente general de ventas para Ecuador de la compañía aérea italiana Alitalia, Aerolíneas Skyteam. Igualmente de las líneas de cruceros Silversea y Paul Gauguin Cruises y es miembro de la asociación global APG. (SkyAirEcuador, 2013, pág. 1)

Los principales servicios que oferta esta agencia de viajes son los siguientes:

- Reservas en hoteles, restaurantes y renta de vehículos.
 - Reserva y compra tickets para espectáculos públicos.
 - Planificación de paquetes turísticos para el Ecuador. Eventualmente podemos incluir equipo especial para poder realizar deportes o actividades específicas dentro del país.
 - Trámite de documentación indispensable para viajar.
- (SkyAirEcuador, 2013, pág. 1)

Esta agencia trabaja en tres segmentos, dentro de este negocio:

Sky Tour

A través de este servicio, oferta a sus clientes la oportunidad de visitar aquellos destinos turísticos locales más llamativos a través de la organización de tours para la

visita a lugares turísticos destacados del país. A continuación se detalla lo que presenta esta compañía en sus spots publicitarios:

El Ecuador se presenta como una comunidad dueña de gran riqueza pluricultural, fundamentada en su diversidad geográfica, climática, étnica, histórica y cultural de sus cuatro regiones: costa, sierra, oriente amazónico y región insular (Galápagos).

Su excepcional fauna y flora se encuentra dentro de la lista de países megadiversos. Y en todos los Climas y paisajes, se halla la calidez de sus habitantes.

Atendemos pasajeros individuales o en grupos, ofreciendo atractivos paquetes a fin de que su estadía en Ecuador resulte una satisfactoria manera de cumplir un sueño. (SkyAirEcuador, 2013)

Vuelos

Como se mencionaba, esta agencia de viaje, es la representante legal de ALITALIA en el país. Dentro de las atribuciones que tiene para la comercialización de sus vuelos localmente se detallan:

- Venta directa de vuelos ofrecidos por la marca al exterior y varios destinos internacionales
- Control de la venta indirecta de estas ventas a través de la red de otras agencias de viaje en el país

A continuación se detalla lo que presenta esta compañía en sus spots publicitarios:

SKYAIR es representante exclusivo para Ecuador de ALITALIA, Compañía Aérea Italiana con 74 destinos en Italia y alrededor del

mundo con más de 2.500 vuelos a la semana con base en 6 aeropuertos: Roma Fiumicino, Milán, Turín, Nápoles y Catania.

SKYAIR asegura conexiones eficientes desde las distintas provincias italianas a Europa y el resto del mundo y cubre toda la península con su red de 25 destinos domésticos. Más de 49 destinos en Europa, con horarios diseñados cuidadosamente para satisfacer los requerimientos de todos nuestros clientes.

Es posible ir y volver en el mismo día a los principales destinos de Europa. (SkyAirEcuador, 2013, pág. 1)

Cruceros

La agencia comercializa la venta de cruceros como representante de los paquetes “Silversea” y “Paul Gauguin”, principalmente sobre las costas europeas y de la polinesia francesa.

2.3. Aplicación de esta herramienta con un enfoque de carácter tributario

Para el desarrollo y aplicación de esta herramienta de diagnóstico, y de acuerdo con el propósito establecido en esta tesis, se aplica esta herramienta FODA incluyendo e incorporando aspectos propios del control interno de la agencia, y específicamente, con un enfoque de evaluación de riesgos referentes al adecuado cumplimiento tributario de la empresa Sky Air Ecuador S.A.

2.4. Identificación de factores tributarios internos y externos

A través de la evaluación de los factores internos, la gerencia de la empresa Sky Air Ecuador S.A. ha identificado indicios o premisas de riesgos sobre los cuales considera existen factores internos a considerar para este análisis.

La empresa ha mostrado en los últimos años los siguientes indicadores de un problema, como se muestra a continuación:

- Ha identificado en su operación, la presentación de declaraciones sustitutivas.

- Presentación tardía de declaraciones de impuestos mensuales.
- Errores en la emisión de comprobantes de retención y de comprobantes de venta, correspondientes a su llenado y presentación.
- Ha identificado dudas de conocimiento contable y tributario en su personal
- La compañía ha recibido notificaciones del SRI en años anteriores, solicitando información y hace recuerdo de la necesidad de presentar de manera correcta sus declaraciones de impuestos y cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Falta de control interno o auditoría interna, que brinde mayor seguridad sobre el cumplimiento conservador de las obligaciones tributarias de la empresa,

A través de las entrevistas preliminares mantenidas con la Gerencia Financiera de la empresa, Ing. María Elena Ruales, la gerencia de la empresa ha identificado considerado que estas deficiencias podrían deberse a: (Ruales, 2013).

- Debilidades propias por la estructura de control interno de la empresa
- Desconocimiento de la ley y codificación tributaria por parte de su personal
- Falta de conocimiento o práctica en políticas contables conservadoras para el tratamiento adecuado y cumplimiento de obligaciones tributarias
- Errores en el sistema contable financiero respecto a reportes proporcionados, o parametrización para el cálculo y contabilización de impuestos, etc.

Por las razones antes expuestas, la gerencia financiera de la empresa no tiene una certeza razonable de que, su cumplimiento tributario y la declaración de sus impuestos sea realizada de manera íntegra, dentro de la frecuencia y periodicidad establecida para este efecto, por parte de la administración tributaria.

2.4.1. Riesgos y contingentes tributarios procedentes de fuentes internas

A través de las premisas generales identificadas en la evaluación y entrevista preliminar con la gerencia de la empresa, podemos identificar los siguientes riesgos y contingentes tributarios, procedentes de factores internos:

- Falta de evaluación al personal financiero, según el perfil de funciones que debe desempeñar.
- Falta de documentación formal de políticas y procedimientos de la empresa, para la percepción e impuestos en sus operaciones de ventas, compras y la posterior preparación y presentación de sus declaraciones de impuestos.
- Deficiencia en la formación permanente y continuidad en la capacitación del personal del área financiera frente a cambios y reformas en aspectos tributarios en el Ecuador.
- Falta de formalización de un cronograma mensual para el control del cumplimiento de obligaciones tributarias.
- Inexistencia de procesos de revisión de detalle sobre la preparación y presentación de declaraciones de impuestos, a través de la cual se asegure la apropiada presentación y declaración de impuestos.
- La existencia de errores en la emisión de comprobantes de retención y de comprobantes de venta, por desconocimiento en el llenado de los mismos y el adecuado control de los documentos.
- Posible falta de conocimiento contable y tributario en su personal.
- Inseguridad sobre los reportes que se generan a través del sistema contable financiero, mediante los cuales se preparan las declaraciones de impuestos, tales como reportes de compras y ventas, parametrización para el cálculo de retenciones e impuestos, contabilización de impuestos, etc.

2.4.2. Riesgos y contingentes tributarios procedentes de fuentes externas

A través de las premisas generales identificadas en la evaluación y entrevista preliminar con la gerencia de la empresa y de las tendencias actuales de la administración tributaria (Servicio de Rentas Internas), podemos identificar los siguientes riesgos y contingentes tributarios, procedentes de factores externos:

- Cambios periódicos (anuales) dentro del régimen tributario, respecto a requerimientos de reporte a la administración tributaria.

- Cambios en tasas impositivas para, el cálculo y declaración de impuesto a la renta, impuesto al valor agregado y retenciones
- Procedimientos de control (auditoría tributaria o fiscal) aleatorios por parte de la administración tributaria, mediante los cuales la empresa podría ser evaluada.
- Notificación a la entidad de observaciones, asociados a procesos de control de la administración o asuntos que llamen su atención y cruces de información.
- Requerimientos de información soporte de la empresa, para procedimientos de cruces de información, mediante los cuales se identifiquen observaciones a la empresa.
- Notificación de procesos de revisión tributaria, mediante los cuales la administración tributaria pretenda establecer si existen determinaciones de impuesto a la renta o de impuesto al valor agregado, que deban re-liquidarse por parte de la empresa.

2.5.1. Documentación de resultados de la evaluación y efecto sobre la auditoría

La dirección y planificación estratégica parten de la identificación, descripción ya análisis situacional actual de la empresa. Para ello ha sido indispensable obtener y procesar información sobre el entorno (oportunidades y amenazas), las condiciones internas de la empresa (fortalezas y debilidades) y así poder sistematizar adecuadamente el análisis FODA. En la ejecución del análisis, pueden intervenir muchas variables, por ello en su identificación y estudio es indispensable dar prioridad a cada una de ellas, definiéndolas en términos de su importancia o impacto en el éxito o fracaso de la empresa.

Tabla 9.

Aplicación de Matriz FODA

OPORTUNIDADES
<ul style="list-style-type: none"> • La empresa mantiene importantes relaciones con firmas de reconocido renombre a nivel Internacional (representante de marcas) de donde surge como líder en el segmento de mercado en el que se desenvuelve dentro

del país. (turismo local e internacional).

- La empresa opera dentro del mercado de turismo nacional e internacional, sin embargo también se debe mencionar que operan dentro de un segmento de mercado de gama media alta y alta.
- Dentro de esta gama media alta y alta, la empresa tiene competencia baja, ya que constantemente la compañía lanza ofertas al mercado que hacen distinción pues no son paquetes comunes, sobre las cuales existe una cartera de clientes que los prefiere. Esto con la finalidad de tener una fidelización de clientes constante.
- El entorno laboral en el que la compañía se desenvuelve permite a la misma contar con un personal de trabajo fijo, sin mucha rotación de personal y comprometido con su trabajo.
- Formalización de documentación formal de políticas y procedimientos de la empresa, para la percepción e impuestos en sus operaciones de ventas, compras y la posterior preparación y presentación de sus declaraciones de impuestos.
- Inclusión de un plan y cronograma de formación permanente y continuidad en la capacitación del personal del área financiera frente a cambios y reformas en aspectos tributarios en el Ecuador.
- Incorporación en sus procedimientos de control, la formalización de un cronograma mensual y procesos de control de revisión de detalle para el cumplimiento de obligaciones tributarias, que sea seguido por la Gerencia.

AMENAZAS

- Un factor de amenaza, son las regulaciones, las cuales constantemente están cambiando, por lo que la compañía debe estar al tanto de las modificaciones y demás actualizaciones a las leyes que la rigen en todo sentido.
- Introducción de la competencia en la comercialización de líneas aéreas a precios más asequibles, con destinos turísticos exóticos e igual de

atractivos.

- Reformas periódicas (anuales) dentro del régimen tributario, sobre requerimientos de reporte y tasas impositivas para, el cálculo y declaración de impuesto a la renta, impuesto al valor agregado y retenciones.
- Notificación a la entidad mediante los cuales se solicite información para ejecutar procedimientos revisión tributaria por parte de la administración tributaria, mediante los cuales se establezca determinaciones de impuesto a la renta o de impuesto al valor agregado, que deban re-liquidarse por parte de la empresa.

FORTALEZAS

- Liderazgo en posicionamiento en ventas, ya que la compañía es considerada como la empresa líder en el segmento de mercado en que opera y el tipo de paquetes de servicios que ofrece.
- Maneja precios de venta competitivos e insuperables permitiendo así descartar al resto de competidores.
- Mantiene alianzas estratégicas que le han permitido conseguir variedad de repuestos relacionados a cualquier equipo utilizado en la industria del acero.
- Los tiempos de entrega de los productos y servicios son óptimos llegando a obtener la fidelidad y preferencia por parte de los clientes.
- En el continente americano el campo de las aerolíneas se encuentra a penas en auge de crecimiento, por lo que la competencia a nivel general estructural no es notoria. Existe un nivel de competencia limitado.
- El personal técnico y financiero de la empresa se encuentra altamente capacitado lo que permite que desarrollen sus actividades con eficiencia y eficacia.

DEBILIDADES

- No cuenta un sistema de políticas y procedimientos administrativos-

financieros y operativos que le sirvan de lineamientos para mejorar el desarrollo de la compañía así como tampoco para asegurar el cabal cumplimiento de sus obligaciones tributarias y la posterior preparación y presentación de sus declaraciones de impuestos.

- No posee un procedimiento claro que le permita arrojar la información financiera de una manera eficaz y oportuna.
- No cuenta con un asesor tributario adecuado, ya que los procesos y demás correspondiente a la parte impositiva de la compañía tiene un alto grado de error en el manejo, revisión y supervisión.
- Falta de formación permanente y continuidad en la capacitación del personal del área financiera frente a cambios y reformas en aspectos tributarios en el Ecuador.
- Falta de formalización de un cronograma mensual para el control del cumplimiento de obligaciones tributarias así como de procesos de revisión de detalle sobre la preparación y presentación de declaraciones de impuestos.
- Inseguridad sobre los reportes que se generan a través del sistema contable financiero, mediante los cuales se preparan.

Nota: Adaptado de “Matriz FODA”, por J. Valencia.

CAPÍTULO III
ESQUEMA DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICADO A EMPRESAS
DE AGENCIAS DE VIAJE TOTAL. CASO: SKY AIR ECUADOR

3.1. Planificación y estrategia de auditoría

Memorando Interno

Empresa:	SKY Air Ecuador
Trabajo a realizar:	Auditoría Tributaria de SKY AIR Ecuador
Asunto:	Memo de expectativas de la empresa
Fecha:	Febrero 10, 2014

Objetivo

A continuación se describen los aspectos más relevantes a considerar dentro de las expectativas de la empresa con motivo de la auditoría tributaria de la información de la empresa, por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2012.

A. Alcance del Trabajo

La auditoría tributaria de SKY Air Ecuador comprende Auditoría a la información de la empresa con corte al 31 de diciembre de 2012. Esta revisión de auditoría corresponde a la primera revisión de carácter fiscal realizado a la empresa.

B. Ejecutivos clave del negocio

- “Maria Isabel Crespo – Presidenta de la empresa
- Gloria Crespo Gallegos– Gerente Comercial
- Maria Elena Ruales – Gerente Financiero y General” (Ruales, 2013)

C. Expectativas de la empresa

“Como visita inicial del compromiso realizamos la reunión con la Gerente Financiera con quien revisamos los siguientes temas”: (Ruales, 2013).

a. Conocimiento por parte del equipo de auditoría

La Gerente Financiera manifestó que espera q se realice un levantamiento de la comprensión del negocio de la empresa para una documentación formal, así como de sus procesos y solicita de igual manera manejar los canales de información y tiempo con eficiencia por parte del equipo de auditoría, a través de una apropiada interacción del equipo y el personal de la empresa con el objetivo de identificar riesgos con eficiencia y oportunidad. Dentro de las perspectivas de la empresa, la auditoría brinda un valor agregado para la identificación de riesgos tributarios y financieros.

b. Identificación de asuntos importantes resultantes de la auditoría y comunicación oportuna

La visita de auditoría se realiza en los meses de febrero y marzo de 2014, está orientada la identificación documentación del negocio de la entidad y sus operaciones, sus principales procesos y el examen de cumplimiento tributario objetivo de esta auditoría.

c. Recomendaciones, hallazgos y riesgos tributarios

La Gerente Financiera de la empresa ha solicitado que como auditores, exista la revisión a detalle de los tributos que realiza la empresa y del adecuado cumplimiento de dichas obligaciones tributarias así como también la identificación de cualquier tipo de riesgo tributario que pudiera existir en la actual aplicación y desarrollo de sus operaciones, por lo cual espera obtener una retroalimentación adecuada con respecto a problemas tributarios identificados así como la aplicación de nuevos tributos correctamente, puesto que este se considera un tema importante para la empresa.

d. Cronograma de trabajo y visitas de auditoría

La Gerente Financiera manifestó que la empresa se encuentra abierta para cualquier requerimiento de información sin embargo, se espera se realice el trabajo de acuerdo al cronograma planeado y adicionalmente que cualquier

hallazgo o duda con respecto a la empresa sea clarificado oportunamente para que no existe retrasos en el desarrollo del trabajo.

D. Equipo de auditoría

El equipo de trabajo será conformado por Juan Andrés Valencia Salinas como Senior del compromiso estudiante egresado de la Carrera de Contabilidad y Auditoría de la Universidad Politécnica Salesiana; bajo la supervisión del Dr. Germán Gómez, director de tesis y docente de la Universidad Politécnica Salesiana - Sede Quito.

E. Requerimiento de información

Como parte de la visita inicial de auditoría, se preparó el siguiente requerimiento de información, el mismo que fue entregado a la empresa para su gestión de entrega:

Información general

- Estados Financieros (Balance General y Estados de Resultados) al 31 de diciembre de 2012.
- Mayores contables con saldos iniciales del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012
- Detalle de litigios que mantienen la empresa y que están pendientes de resolverse a la fecha, en el que conste el monto de las contingencias, la razón de la demanda, el estado actual en el que se encuentran, el nombre del abogado que maneja la causa y detalle del valor provisionado en los estados financieros si existiere.
- Correspondencia del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, entre la empresa y las instituciones reguladoras tales como: Servicio de Rentas Internas, Superintendencia de Compañías, etc.
- Detalle de empresas relacionadas con las que mantiene relaciones comerciales durante el 2012, incluir relación y tipo de transacciones que se realizan.

Requerimiento específico

- Cuentas por Cobrar: anexo de antigüedad y saldos de cartera al 31 de diciembre de 2012.
- Activo Fijo: anexo de activos fijos al 31 de diciembre de 2012.
- Cuentas por pagar: anexo de cuentas por pagar a proveedores nacionales e internacionales al 31 de diciembre de 2012.
- Cuentas por pagar: Base de compras generales del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012.
- Ingresos: base de facturación, notas de crédito y notas de débito, desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de 2012
- Impuestos: anexos tributarios correspondientes al informe de cumplimiento tributario al 31 de diciembre de 2012. (Anexos 1-13); copia o escaneado de los formularios 103 y 104 presentados al Servicio de Rentas Internas de enero a diciembre 2012; copia del anexo 101 presentado al Servicio de Rentas Internas por el año terminado al 2012.

F. Planificación y estrategia de auditoría

Como parte de la visita de auditoría, se ha previsto el siguiente cronograma de trabajo:

Tabla 10.

Detalle de cronograma de trabajo

3.1.	Planificación y estrategia de auditoría
3.1.1.	Descripción General de la Organización
3.1.2.	Comprensión del negocio, estructura organizacional y planificación estratégica
3.1.3.	Competencia, clientes y principales proveedores
3.1.4.	Entendimiento principales tipos de operaciones
3.1.5.	Evaluación de riesgos de Auditoría, Inherente y de Control

3.1.6.	Definición de riesgo de detección y delimitación de alcance de auditoría sustantiva
3.2.	Ejecución de Auditoría
3.2.1.	Diseño de programas de Auditoría
3.2.2.	Ejecución de Pruebas y Procedimientos de Auditoría
3.2.2.1.	Procedimientos de control y sustantivos
3.2.2.2.	Procedimientos generales de auditoría
3.2.3.	Papeles de Trabajo
3.2.4.	Hallazgos de Auditoría
3.3.	Conclusión y reporte de auditoría
3.3.1.	Comunicación de resultados, asuntos identificados
3.3.2.	Presentación de hallazgos y diferencias
3.3.3.	Informe de Auditoría

Nota: NIAA 300, por J. Valencia.

Se ha documentado los asuntos más relevantes a considerar dentro de las expectativas de la empresa con motivo de la auditoría tributaria de la información financiera de la empresa, por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2012.

3.1.1. Descripción General de la Organización

A través de una reunión mantenida con la Gerente Financiera de la empresa obtuvimos la siguiente referencia de la empresa (Ruales, 2013):

“La empresa Sky Air Ecuador es una operadora ecuatoriana de turismo internacional. Se estableció como empresa desde Abril del 2005. Ha sido reconocida por Quito Turismo, Captur, Ministerio de Turismo, Dirección de Aviación Civil, Superintendencia de Compañías.

Sus oficinas principales están ubicadas en un sector exclusivo de la zona comercial del Quito moderno, en las calles Diego de Almagro y Pradera, Edificio posada de las Artes, 4.to piso Oficina 4B.

SKYAIR es un agente general de ventas para Ecuador de la empresa aérea italiana Alitalia, Aerolíneas Skyteam. Igualmente de las líneas de cruceros Silversea y Paul Gauguin Cruises y es miembro de la asociación global APG. (SkyAirEcuador, 2013, pág. 1)

Los principales servicios que oferta esta agencia de viajes son los siguientes:

- “Reservas en hoteles, restaurantes y renta de vehículos.
- Reserva y compra tickets para espectáculos públicos.
- Planificación de paquetes turísticos para el Ecuador.
- Trámite de documentación indispensable para viajar” (SkyAirEcuador, 2013, pág. 1).

Esta agencia trabaja en tres segmentos, dentro de este negocio:

- Sky Tour

A través de este servicio, oferta a sus clientes la oportunidad de visitar aquellos destinos turísticos locales más llamativos a través de la organización de tours para la visita a lugares turísticos destacados del país. A continuación se detalla lo que presenta esta empresa en sus spots publicitarios:

El Ecuador se presenta como una comunidad dueña de gran riqueza pluricultural, fundamentada en su diversidad geográfica, climática, étnica, histórica y cultural de sus cuatro regiones: costa, sierra, oriente amazónico y región insular (Galápagos).

Su excepcional fauna y flora se encuentra dentro de la lista de países mega diversos. Y en todos los Climas y paisajes, se halla la calidez de sus habitantes.

Atendemos pasajeros individuales o en grupos, ofreciendo atractivos paquetes a fin de que su estadía en Ecuador resulte una satisfactoria manera de cumplir un sueño. (SkyAirEcuador, 2013, pág. 1)

- Vuelos

Como se mencionaba, esta agencia de viaje, es la representante legal de ALITALIA en el país. Dentro de las atribuciones que tiene para la comercialización de sus vuelos localmente se detallan:

- Venta directa de vuelos ofrecidos por la marca al exterior y varios destinos internacionales
- Control de la venta indirecta de estas ventas a través de la red de otras agencias de viaje en el país

A continuación se detalla lo que presenta esta empresa en sus spots publicitarios:

SKYAIR es representante exclusivo para Ecuador de ALITALIA, Empresa Aérea Italiana con 74 destinos en Italia y alrededor del mundo con más de 2.500 vuelos a la semana con base en 6 aeropuertos: Roma Fiumicino, Milán, Turín, Nápoles y Catania.

SKYAIR asegura conexiones eficientes desde las distintas provincias italianas a Europa y el resto del mundo y cubre toda la península con su red de 25 destinos domésticos.

Más de 49 destinos en Europa, con horarios diseñados cuidadosamente para satisfacer los requerimientos de todos nuestros clientes. Es posible ir y volver en el mismo día a los principales destinos de Europa. (SkyAirEcuador, 2013, pág. 1)

- Cruceros

La agencia comercializa la venta de cruceros como representante de los paquetes “Silversea” y “Paul Gauguin”, principalmente sobre las costas europeas y de la

polinesia francesa. A continuación se detalla lo que presenta esta empresa en sus spots publicitarios:

SKYAIR Representante Exclusivo para Ecuador de la Línea de Cruceros Silversea ofrece un viaje excepcional por el océano creando oportunidades únicas de explorar encantadores parajes desde la incomparable comodidad, lujo y autonomía de su camarote.

- Descubra nuestra genuina experiencia europea reflejada en los detalles más pequeños de nuestra suite o en la suntuosidad de nuestros salones.
- Disfrute de la calidad de nuestra atención y siéntase libre gracias a nuestra filosofía all-inclusive

Conozca las playas encantadas de la Polinesia francesa que se apropiaron del corazón e inspiraron la gran obra del pintor impresionista Paul Gauguin.

Hoy en día los cruceros, Paul Gauguin lo transportan a este paradisíaco destino en una aventura sin comparación: esa es nuestra obra maestra. Descubra el pacífico sur sin límites. (SkyAirEcuador, 2013, pág. 1)

3.1.2. Comprensión del negocio, estructura organizacional y planificación estratégica

Objetivo

Obtener y documentar un entendimiento del negocio, organización sus operaciones y planificación para obtener un entendimiento más detallado de la empresa, su competencia y ámbito de negocio.

Al comprender el negocio, se obtiene una comprensión de la empresa y el entorno en el cual opera. Esto permite identificar factores de riesgo y la naturaleza de los

mismos (que pueden dar lugar a riesgos significativos dentro del enfoque de la auditoría).

La extensión de la documentación del entendimiento del negocio implica el ejercicio de juicio profesional al determinar el alcance que se requiere para obtener la comprensión.

La principal consideración es si se ha obtenido una comprensión suficiente de la entidad y su entorno como para identificar y evaluar los riesgos asociados al examen de auditoría correspondiente, y por lo tanto, proporcionar una base para el diseño e implementación de procedimientos de auditoría que respondan a los riesgos evaluados de aseveración equívoca material.

Datos Generales

SkyAir Ecuador, es una empresa ecuatoriana establecida el 19 de abril de 2005. Su oficina principal está localizada en Quito, Ecuador, pero desarrolla operaciones en todo el país y tiene la proyección de abrir sucursales en otras ciudades dentro y fuera del país.

La constitución de la empresa fue aprobada por la Superintendencia de Compañías del Ecuador el 6 de mayo de 2005 y está inscrita en el Registro Mercantil de Quito.

Estado Legal y duración

La empresa está regulada por las siguientes entidades:

- Superintendencia de Compañías
- Servicio de Rentas Internas
- Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social
- Ministerio de Relaciones Laborales
- Reglamento y políticas internas

La empresa fue establecida por un período de cien años, el cual puede ser extendido por uno o más periodos de similar o diferente duración.

Personal Clave

La empresa cuenta con el siguiente personal clave:

- “María Isabel Crespo – Presidenta de la empresa
- Gloria Crespo Gallegos– Gerente Comercial
- María Elena Ruales – Gerente Financiero y General” (Ruales, 2013).

Objeto Social

La empresa ha definido en su plan estratégico, el siguiente objeto social:

1. La realización de todo tipo de actividades vinculadas a la aviación comercial. Aceptar la representación de aerolíneas, agencias de viaje y otras empresas turísticas o interactuar con actividades turísticas y de carga, nacional o internacionalmente.
2. Paletizaje, cuartos fríos, manejo de carga, recepción atención y despacho de: pasajeros y sus equipajes, y/o aeronaves, y/o carga, y/o correo, servicios de rampa, venta de boletos aéreos y espacios de carga y otros tanto de empresas nacionales como extranjeras.
3. Crecer en esta área, proporcionando un servicio ágil, profesional y eficaz, contamos con Recursos Humanos altamente calificado, entrenado y motivado, apoyo de tecnología, logrando excelencia operativa que resulta en ahorro de tiempo y dinero para nuestros clientes.

Antecedentes de su operación

El 07 de agosto de 2005, la empresa italiana Alitalia seleccionó en Ecuador a SKYAIR como su agente General de Ventas para pasajeros para el Ecuador. La

representante predecesora de esta aerolínea no cumplió con su presupuesto de ventas, por lo tanto se buscó un cambio en la dirección de la misma.

Esta aerolínea no vuela directamente a Ecuador, cuenta con un acuerdo especial de prorrateo (SPA) con Avianca, Copa y SBA Airlines. Los pasajeros viajan desde Caracas para conectar con el servicio de dicha aerolínea.

Infraestructura y organización

Actualmente las oficinas de SkyAir Ecuador, se encuentran ubicadas en Quito, dentro de su zona comercial (Sector Iñaquito), en el corazón del distrito comercial y financiero en el norte de la ciudad.

Cuenta con instalaciones funcionales, sistemas y programas actualizados, apropiados para poder operar efectivamente, todo con las licencias y el apoyo legal, administrativo y financiero necesario, para este efecto la empresa cuenta con varios canales de comunicación para la atención a sus clientes y contactos. La Gerencia Comercial ha sido un soporte importante para el crecimiento de las operaciones de la empresa a través de la consecución de un mayor posicionamiento de la aerolínea en el mercado local.

Esto logrado a través de incursionar en el mercado con una imagen diferente y una estrategia de ventas más formal y organizada, lo cual se muestra en sus resultados. La empresa cuenta con ejecutivos eficientes, comprometidos y por sobretodo, con un marco ético y conservador en sus operaciones y prácticas. La mayoría de ellos tienen más de veinte años de experiencia en el campo.

Actividad comercial

Sky Tour

A través de este servicio, oferta a sus clientes la oportunidad de visitar aquellos destinos turísticos locales más llamativos a través de la organización de tours para la visita a lugares turísticos destacados del país. La empresa presta sus servicios a

pasajeros individuales o en grupos, ofreciendo atractivos paquetes turísticos en el Ecuador.

Vuelos

Como representante de Alitalia en el país, tiene atribuciones para:

- Venta directa de vuelos ofrecidos por la marca al exterior y varios destinos.
- Control de la venta indirecta de estas ventas a través de la red de otras agencias de viaje en el país

Cruceros

La agencia comercializa la venta de cruceros como representante de los paquetes “Silversea” y “Paul Gauguin”, principalmente sobre las costas europeas y de la polinesia francesa. A continuación se detalla lo que presenta esta empresa en sus spots publicitarios:

3.1.3. Competencia, clientes y principales proveedores

Operaciones de negocio específicas

Actividades Comerciales

El departamento de ventas promueve las cuentas de agencias de viaje y cuentas corporativas, para desarrollar un plan para venta de boletos locales, el equipo de ventas fomenta las siguientes actividades principales:

a. Seguimiento a Agencias de Viaje locales

Un plan de visitas locales ha sido diseñado considerando dos aspectos: el potencial que puede ser capturado de la agencia y la participación en el mercado de cada una.

b. Seguimiento de cuentas corporativas actuales

En el Ecuador el control de BSP (Plan implantado por las empresas aéreas, a través de IATA, para la liquidación de los billetes emitidos por las agencias de viajes)

mantiene el control adecuado de todas sus agencias de carga afiliadas y esta se ha convertido en una herramienta útil para las aerolíneas pues garantiza los pagos mensuales agencia-aerolínea y hace un seguimiento frecuente de estas agencias.

c. Otras actividades comerciales en el área de pasajes

- Proveer información relacionada con tarifas, condiciones tarifarias, grupos, boletos con descuento, etc.
- Desarrollo de un Plan de Acción Comercial Anual
- Diseñar programas de incentivo para obtener una mejor participación en el mercado.

Competencia

Dentro de los principales competidos de la empresa en el Ecuador podemos considerar a los siguientes:

- Metropolitan Touring
- Solcaribe
- Delgado Travel
- Servitur
- Dinviajes, entre los más representativos

Aunque en el país existe una gran diversidad de competidos en este mercado, no se ha identificado una concentración del mercado en competidores específicos que represente una amenaza importante para las operaciones de Sky Air Ecuador, puesto que el mercado de turismo y agenciamiento de viajes es bastante diverso, por lo cual no se ha identificado un riesgo, puesto que la empresa desarrolla operaciones en varios segmentos (vuelos, cruceros, y turismo para personas o grupos, etc.).

3.1.4. Entendimiento principales tipos de operaciones

Para documentar un entendimiento de las principales operaciones de la empresa es necesario el desarrollo de la siguiente asociación: La entidad de acuerdo a su

operación, desarrolla un esquema de trabajo y control de sus operaciones, al conjugar esta medición con el control financiero, es necesario realizar una asociación entre los principales procesos de la empresa y sus principales cuentas del estado financiero.

Por esta razón y en relación al requerimiento inicial de auditoría se ha desarrollado los siguientes procedimientos de auditoría y papeles de trabajo, para la identificación de los principales tipos de operaciones y cuentas significativas:

3.1.4.1. Preparación de sumarias de Estados Financieros

Se ha preparado e identificado las siguientes cedulas sumarias:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de resultados Integrales, y
- Cédulas sumarias auxiliares

Sky Air Ecuador

Balance General

Al 31 de diciembre de 2012

Cuenta	Saldo al 31.12.2012
Efectivo y Equivalentes	14.244
Cuentas por Cobrar Comerciales	14.211
Otras Cuentas por Cobrar	1.200
Impuestos por Cobrar	2.386
Activos corrientes	32.041
Propiedad Planta y Equipo	5.992
Depósitos en Garantía	1.200
Activos no corrientes	7.192
Total Activos	39.232
Cuentas por Pagar	(2.715)
Impuestos por pagar	(1.766)

Beneficios a Empleados	(4.728)
Pasivos Corrientes	(9.210)
Otras Cuentas por Pagar	(16.849)
Jubilación Patronal y Desahucio	(3.471)
Pasivos No Corrientes	(20.320)
Total Pasivos	(29.530)
Capital	(400)
Reservas	(641)
Resultados Acumulados	(8.661)
Total Patrimonio	(9.702)
Total Pasivo y Patrimonio	(39.232)
Estado de Resultados	
Al 31 de diciembre de 2012	

Cuenta	Saldo al 31.12.2012
Ingresos operacionales	171.871
Costo de Ventas	55.292
Utilidad Bruta	116.578
Gastos Administrativos y Ventas	103.127
Utilidad Operacional	13.451
Otros Ingresos/Gastos	638
Utilidad antes de Imp. Y Part.	- 12.813
Impuesto a la renta	3.194
Utilidad neta del ejercicio	- 9.619

3.1.4.2. Identificación de una materialidad, error tolerable e importe nominal para ajustes y observaciones significativas

Objetivo:

Determinar los rangos a considerarse de materialidad, error tolerable y montos para ajustes en la revisión de Auditoría Tributaria efectuada.

Procedimiento:

- i. Se considerará el uso de las variables adecuadas para el establecimiento de materialidad, error tolerable y monto de ajuste en función de la realidad económica de la entidad auditada
- ii. Se analizarán cada uno de los factores involucrados en la determinación de estos rubros.
- iii. Se utilizarán los montos elegidos para determinación del alcance, naturaleza y extensión de los procedimientos que serán aplicados en la ejecución de la auditoría
- iv. Se concluirá en función del objetivo planteado para el presente papel de trabajo.

Desarrollo

A. Determinación de la materialidad

De acuerdo a lo establecido en la NIAA 320, para un examen de auditoría identificamos las expectativas de los usuarios primarios de los estados financieros; basado en el entendimiento se debe establecer en que indicadores o ratios concentran su atención dichos usuarios.

Es decir, identificar sobre que rubros concentran su atención, individual o tomados en su conjunto. Para ello se toma en consideración el juicio profesional en lo siguiente:

Los usuarios primarios de los estados financieros:

- Propietarios de la entidad (accionistas, inversionistas)
- Tenedores de bonos o deuda emitidos
- Los reguladores de la entidad o la industria en la cual la entidad opera
- Los analistas en el caso de entidades listadas o reguladas

- Empleados, proveedores o clientes
- Autoridades fiscales o legales

Racionalización del criterio: Como el examen realizado es una auditoría con enfoque tributario, se considerarán como principales usuarios a los propietarios de la entidad, por cuanto son los interesados en que sus declaraciones sean presentadas conforme a lo establecen las regulaciones fiscales a fin de evitar multas, intereses y demás sanciones.

Por otro lado serán considerados también los reguladores fiscales en tanto el análisis de las cuentas se enfoca a la determinación de la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas por su contribuyente.

Expectativas de los usuarios

Se considera el enfoque de los usuarios en aspectos de obtención de utilidades (Utilidad antes de impuestos, Margen Bruto, Ebit, Ebitda), nivel de actividad empresarial (Ingresos y Gastos) y posición financiera (Activos y Capital).

Basado en el entendimiento preliminar del negocio se puede establecer las expectativas de los principales usuarios:

Tabla 11.

Expectativas de los usuarios de la información financiera

Propietarios de la entidad	Autoridades fiscales o legales
* Generación de Ingresos y Posicionamiento en el mercado	* Recaudación de Impuestos (a través de Ingresos y egresos)
* Crecimiento del negocio y fortalecimiento financiero	* Declaración veraz de los hechos económicos
* Generación de utilidades	* Pago en plazos adecuados

Nota: NIAA 320, por J. Valencia

Racionalización del criterio: La perspectiva de los usuarios seleccionados se relaciona principalmente con el nivel de actividad empresarial y su posicionamiento en el mercado.

Base de medición apropiada

Las bases de medición están categorizadas para reflejar lo que es más importante para los usuarios de los estados financieros:

- Mediciones basadas en utilidades las cuales incluyen utilidad antes de impuestos, utilidades antes de intereses e impuestos (EBIT), utilidades antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización (EBITDA)
- Mediciones basadas en actividades (ingresos y gastos)
- Mediciones basadas en capital las cuales incluyen capital y activos

Racionalización del criterio: El principal factor de interés de los usuarios es la generación de ingresos por cuanto basado en el nivel de actividad empresarial es lo que concierne para la determinación de la materialidad en sus cifras.

Porcentaje adecuado a la base de medición

Cuando el enfoque se orienta a los ingresos, los rangos más conservadores (sugeridos por profesionales de la práctica) para determinación de materialidad se encuentran entre el 0.5% y el 1%.

Se utilizará juicio profesional para determinar el valor más adecuado. Partiendo del rango más alto y reduciéndolo en función de que la auditada cumpla o no con los criterios de ser una entidad pública, listada o tener planes a futuro de serlo, tener un gran número de accionistas, etc.

Racionalización del criterio: Considerando que la empresa SKY AIR Ecuador no es una entidad listada y tampoco tiene planes de serlo durante los siguientes cinco años,

es mantenida en pocos propietarios y no registra deuda pública, el rango más adecuado se considera en el 1%

B. Determinación del error tolerable o materialidad de ejecución

El error tolerable que se establecerá para el análisis de las cuentas se encuentra situado en el 50% y 75% de la materialidad de planeación, variará el rango de acuerdo al criterio profesional en los siguientes aspectos:

- El criterio para utilizar estos rangos se parte del más bajo y se considera la siguiente variable: Si es una auditoría recurrente (es primera revisión de auditoría tributaria) y si se han identificado ajustes no corridos de periodos anteriores (no)
-

Racionalización del criterio: Considerando que la empresa SKY AIR Ecuador va a ser auditada por primera vez y no existe seguridad sobre la presencia o no de errores de ejercicios fiscales anteriores, se establecerá un ET del rango más bajo 50%

C. Determinación del monto de ajuste

El monto de ajuste es aquel que se establece en auditoría para señalar a la entidad que debe realizar ciertas correcciones una vez identificado un error importante en la revisión.

Racionalización del criterio: Bajo la metodología utilizada y de acuerdo al criterio y juicio profesional se establecerá que el rango para proposición de ajustes será del 5% de la materialidad.

Representación de la materialidad, error tolerable y montos de ajustes en términos monetarios:

Tabla 12.

Resumen de determinación de materialidad

Base de Cálculo	Según EEFF al 31 dic 12	Ref.
Ingresos Operativos	171.871	
	%	Valor
Materialidad	1%	1.719
Error Tolerable	50%	859
Valor Nominal	5%	86

Nota: NIAA 320, por J. Valencia

Se ha determinado los rangos a considerarse de materialidad, error tolerable y montos para ajustes en la revisión de Auditoría Tributaria.

3.1.4.3. Identificación de cuentas y procesos significativos de la empresa

Objetivo

Identificar las cuentas y procesos significativos de la empresa al 31 de diciembre de 2012

Procedimiento

- i. Se detallarán las cuentas conforme lo establece el balance la empresa
- ii. Se identificará las cuentas en función al Error Tolerable establecido
- iii. Se concluirá en función del objetivo planteado

Tabla 13.

Resumen de identificación de cuentas significativas

----- A -----		Cuenta Significativa (Y/N)?	Procesos significativos para efectos de revisión tributaria
Saldos según Estados Financieros al 31 de diciembre de 2012	Valor		
Activo Corriente:			
Efectivo y Equivalentes	14.244	N	Ninguno
Cuentas por Cobrar Comerciales	14.211	Y	Ventas
Otras Cuentas por Cobrar	1.200	Y	Ninguno
Impuestos por Cobrar	2.386	Y	Compras Ventas Impuestos
Activo no Corriente:			
Propiedad planta y equipo:			
Costo de Adquisición	16.924	Y	Compras
Depreciación Acumulada	(10.932)	Y	Cierre de EEFF
Depósitos en Garantía	1.200	N	Ninguno
----- A -----		Cuenta Significativa (Y/N)?	Procesos significativos para efectos de revisión tributaria
Saldos según Estados Financieros al 31 de diciembre de 2012	Valor		
Pasivo:			
Cuentas por Pagar	(2.715)	Y	Compras
Impuestos por pagar	(1.766)	Y	Compras Ventas Impuestos
Beneficios a Empleados	(4.728)	N	Ninguno
Jubilación Patronal y Desahucio	(3.471)	N	Ninguno
Otras Cuentas por Pagar	(16.849)	N	Ninguno
Patrimonio:			
Capital	(400)	Y	Cierre de EEFF
Reservas	(641)	Y	Cierre de EEFF
Resultados Acumulados	(8.661)	Y	Cierre de EEFF
Resultados:			
Ingresos Operativos	(171.871)	Y	Ventas

Costos de Ventas	55.292	Y	Compras
Utilidad Bruta	(116.578)		
Gastos Administrativos y Ventas	23.415	Y	Compras
Nómina	76.336	N	Ninguno
Depreciación de PP&E	3.376	N	Ninguno
Ingresos/Gastos Financieros	638	N	Ninguno
Impuesto a la renta	3.194	Y	Impuestos
Utilidad neta del ejercicio	(9.619)		

Nota: NIAA 320, por J. Valencia

Marcas

1-A-1 Información tomada de estados financieros a diciembre 31, de 2012

Hemos identificado las principales cuentas y su distribución para la revisión

3.1.4.4. Relevamiento de principales operaciones y procesos de la entidad

SKY AIR Ecuador

Relevamiento de principales operaciones

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

Se ha identificado los siguientes procesos internos significativos de la de la empresa, para efectos de auditoria tributaria:

- 3.1.4.4.1 Compras – Cuentas por pagar
- 3.1.4.4.2 Ventas
- 3.1.4.4.3 Cierre de Estados Financieros
- 3.1.4.4.4 Impuestos indirectos e impuesto a la renta

De esta identificación preliminar, se ha segregado para relevamiento, aquellos directamente relacionados y significativos a efectos de auditoria tributaria:

Se mantiene reuniones con la administración de la empresa, para realizar el

relevamiento de dichos procesos, los mismos que se documentan a continuación:

3.1.4.4.1. Compras – Cuentas por pagar

Objetivo

Obtener un entendimiento del proceso de Compras-Cuentas por pagar desde su inicio hasta su contabilización en libros.

Proceso

Dentro del proceso de Compras – Cuentas por pagar, la empresa realiza la adquisición de:

- Bienes en general: Dentro de este concepto se incluyen los suministros de oficina, cafetería y limpieza, para los cuales la recepcionista realiza el pedido de compra, no requiere de una aprobación previa.
- Adicionalmente en este grupo: Se incluye la compra de activo fijo, en cuyo caso, se requiere de la aprobación de la Gerencia General. Sin embargo, sigue el mismo proceso.
- Servicios en general: Corresponde a honorarios profesionales, o servicios recibidos, comisiones y operaciones de servicios con su representada (Sky Air – Alitalia) y otras agencias de viaje menores en el país, los mismos que siguen el mismo proceso de compra regular.

El inicio de una compra inicia con la necesidad de un usuario, el cual realiza una requerimiento de compra; de acuerdo al monto de la necesidad se plantea que las compras se desembolsan a través de caja chica sin autorización hasta \$50.

De este monto en adelante se emitirá un documento formal de requerimiento de compra el cual debe contener la firma de la Gerente Financiera y en caso de que superen los \$800 deberá contener adicionalmente la firma del Gerente General quien será el que autorice la compra y que en estos montos representan activos fijos. En general se hacen adquisiciones a proveedores conocidos con los que la empresa ha

ido trabajando desde su inicio, es por ello que no se realizan cotizaciones con excepción de los activos fijos.

En estas compras se realizan tres cotizaciones y se adquiere la que ofrece los mejores beneficios a la entidad. Una vez que el bien es recibido por la entidad se registra el asiento contable de la compra y la cuenta por pagar respectiva.

Controles identificados en este proceso:

Autorización de acuerdo a montos de compras

Compras de Activos Fijos autorizadas por Gerente General.

Se obtuvo un entendimiento del proceso de Compras-Cuentas por Pagar desde su inicio hasta su contabilización en libros.

3.1.4.4.2. Ventas

Objetivo

Obtener un entendimiento del proceso de Ventas desde su inicio hasta su contabilización en libros.

Proceso

Las ventas corresponden a los siguientes tipos de operaciones:

Venta de tickets aéreos de su representada (Sky Air – Alitalia)

Corresponde a la venta directa de tickets de la aerolínea representada, los cuales son abordados por sus clientes en Bogotá (Colombia), y para cuyo efecto, estos a su vez adquieren tickets aéreos los cuales se conectan con esta ciudad para hacer escala a estos vuelos.

El contacto de los clientes y venta de estos tickets puede ser realizado a través de asignaciones confirmadas y negociadas por su representada en el exterior y para

cuya logística son entregados a la empresa en Ecuador para su entrega y coordinación de itinerarios.

De igual manera, estos tickets también pueden ser comunicados o solicitados por agencias de viaje de menor escala en el país, sobre cuyas ventas, la empresa también recibe una comisión por ser la representante oficial de la aerolínea en el Ecuador.

Estas operaciones de la compra y venta de los tickets entre la aerolínea en el exterior y la empresa en el Ecuador, son desarrolladas bajo la figura de reembolsos de gastos, por lo que en estas operaciones no se registran afectaciones tributarias referentes a la causación de IVA así como tampoco de retenciones en la fuente. Sobre estas operaciones, y por su gestión logística, la empresa recibe una comisión, la cual es reportada como parte de sus ventas.

Venta de paquetes turísticos de cruceros (por su socio comercial (Silversea y Paul Guaguin)

Estas operaciones corresponden a la venta de paquetes turísticos específicos, como lo son cruceros y paquetes turísticos en las costas de Italia y el Mediterráneo.

De igual manera que en la operación anterior, la empresa actúa como un agente en estas operaciones, por lo que el ingreso proveniente de estas operaciones corresponde a la comisión que se obtiene por la venta de estos productos a los consumidores finales.

El esquema y aspecto tributario de estas operaciones fluye en la misma forma prevista en el modelo anteriormente señalado.

Venta de paquetes de turismo nacional e internacional (APG Global Associates)

Corresponde a operaciones de venta de paquetes de turismo nacional e internacional, para los cuales la empresa realiza un agenciamiento de los mismos, de acuerdo a los requisitos e intereses de los clientes.

Estas operaciones pueden ser desarrolladas en conjunto y colaboración con otras agencias de viajes menores para la colocación efectiva de estas operaciones, en la cuales la empresa también recibe comisiones por la gestión y contacto en la venta de estos paquetes, tanto para paquetes propios (al exterior) y paquetes turísticos locales. El esquema y aspecto tributario de estas operaciones fluye en la misma forma prevista en el modelo anteriormente señalado.

Otras ventas de productos asociados y otros servicios de Agenciamiento

Corresponde a la venta de productos complementarios para brindar asistencia y mayor seguridad a sus clientes en sus viajes, tales como paquetes de asistencia médica, vehicular y de vida en el exterior, en el caso de enfrentarse a un percance o incidente durante su viaje.

Para este efecto la empresa vende el producto “Segurviaje” (producto diseñado y comercializado por la empresa “Ecuasistencia S.A.”, el cual consiste en asistencia y un seguro en el caso de presentarse algún siniestro cubierto en este producto durante dicho viaje. La empresa recibe una comisión por estas operaciones de venta y colocación de estos productos complementarios en sus paquetes y servicios.

Estas operaciones son entregadas a la agencia en calidad de consignación, y posteriormente cuando son vendidas por la agencia, se realiza la venta efectiva de la misma (tanto de la empresa emisora de este producto hacia la agencia, así como a su vez, de la agencia al cliente final).

Al corresponder a una venta local, en esta operación de venta, la empresa emite una factura, con la causación de los impuestos correspondientes (IVA Ventas).

Descripción general de las operaciones de venta en este mercado

El(los) cliente(s) contacta(n) a la Agencia de viajes y turismo para solicitar uno de los servicios antes descritos, y sobre los que se puede informar en la página web de

esta Agencia de viajes y turismo, o la publicidad identificada en algún otro medio audio visual actual.

Los negocios y paquetes corporativos son atendidos directamente por la Gerencia de Ventas, quien maneja este tipo de cuentas de mayor importancia y sensibilidad. La atención a clientes en general es realizada en por su equipo de ventas, quienes se encargan de brindar mayor detalle a los clientes en los paquetes y destinos disponibles en dichos momentos así como las mejores opciones en cuanto a precios, destinos y atractivos relacionados.

Este primer contacto es importante para la empresa pues permite obtener hacia adelante relaciones sólidas con sus clientes para próximos viajes y requerimientos, a través de brindar un servicio de calidad. El jefe de ventas registra la información del cliente en el sistema de gestión de la agencia y le asigna una categoría dependiendo del grado de interés y el tipo de paquete solicitado por el cliente.

El jefe de ventas presenta un contacto adecuado con sus clientes, presentando sus productos y los atractivos específicos que destacan en la selección de la agencia para planificar sus viajes e intereses de turismo y a su vez solicita la información del cliente para comunicarle de paquetes de su interés y oportunidades que se presenten más adelante.

Una vez que el cliente ha presentado sus intereses, el asesor de venta o jefe de venta elabora y cotiza propuestas para ofrecerle alternativas al cliente. En este documento especifica detalles del producto como ventajas comparativas, plazos de pago, tasas, políticas de la negociación, destinos, precios, entre otra información.

Estas propuestas, son preparadas y ofertadas a sus clientes, de acuerdo al listado y catálogo de precios por paquetes y temporadas ofertados por la empresa, de acuerdo a los costos establecidos por su representada y socios comerciales locales y del exterior, en el cual también se incluye la comisión que posteriormente es pagada a la

empresa por su gestión de agenciamiento.

Posteriormente a este contacto, la empresa presenta los modelos en los que puede realizar el pago de dichos paquetes. Para este efecto y como parte de las políticas de la empresa, no realiza financiamiento directo o gestión del mismo, para el pago de sus clientes. Los clientes pueden realizar el pago a través de un depósito bancario, efectivo o tarjeta de crédito.

Adicionalmente debo mencionar que la empresa no realiza la venta de los paquetes ofertados a menos que haya confirmado el pago del mismo por parte del cliente, por lo cual, los saldos que presenta en su detalle de cuentas por cobrar únicamente corresponde a los saldos por cobrar y por pagar que mantiene con otras agencias de viajes y turismo, las mismas que son seguidas semanalmente para su liquidación y recuperación oportuna.

Al finalizar el mes, el departamento de ventas, verifica que se encuentren registradas todas las ventas del mes correspondiente, dentro de la base de facturación, de acuerdo a los negocios y control de operaciones desarrolladas en el periodo. Mensualmente la jefa contable verifica que el anexo de facturación se encuentra cuadrado con el saldo del balance al final del mes.

Controles identificados en este proceso

- Los precios de los paquetes y productos son aprobados de acuerdo al listado de precios establecido para la venta de los mismos.
- Tesorería verifica que el valor del depósito, factura y valor aprobado para el programa sean registrados correctamente
- Revisión y aprobación de conciliación de detalle de facturación versus saldos registrados en libros contables al cierre de cada periodo

Se obtuvo un entendimiento del proceso de Ventas desde su inicio hasta su contabilización en libros.

3.1.4.4.3. Cierre de Estados Financieros

Objetivo

Obtener un entendimiento del proceso de cierre de Estados Financieros y revisiones realizadas por la Gerencia Financiera para el procesamiento del cierre de información financiera-contable.

Proceso

El departamento de Contabilidad se encarga de coordinar con cada uno de los departamentos el cierre que se va a realizar al finalizar el mes. A continuación se detallan los departamentos que se ven involucrados en el cierre de los estados financieros:

- Departamento de Ventas
- Tesorería
- Contabilidad

Una vez que se coordina dependiendo del día calendario que se realizará el cierre, la información debe estar lista por cada uno de los departamentos, se procede a continuar con el proceso. Los asistentes de contabilidad proceden a la contabilización y finalización de todas las transacciones financieras y contables.

Se procede a verificar que todas aquellas facturas de proveedores se encuentren registradas por la asistente contable. Quienes se encargan de notificar a la Jefe de contabilidad que se ha culminado. La Supervisora de contabilidad verifica la integridad de los registros contables en el sistema contable mediante verificación de facturas.

De acuerdo al conocimiento del negocio, la jefe contable determina si existen provisiones por registrar de facturas que no han sido recibidas. Una vez que se registró todas las transacciones en contabilidad general se procede a organizar el

cierre de cada una de las áreas antes mencionadas:

En el departamento de tesorería al finalizar el mes existen dos procedimientos tanto ingresos de efectivo como desembolsos de efectivo, para los cuales al cierre de un periodo se cierran los módulos y coteja la información.

Ingresos de efectivo

La asistente de tesorería verifica que la documentación soporte enviada a la empresa corresponda al cobro efectuado y concilia con el depósito, voucher o transferencia. Una vez realizado el registro del cobro la jefe contable revisa que la documentación soporte del cobro sea la correspondiente al mismo y que el asiento contable este realizado de manera correcta.

Desembolsos de efectivo

La Jefe contable efectúa conciliaciones bancarias mensualmente. El procedimiento para realizar la conciliación bancaria es mediante los reportes obtenidos del sistema contable y del banco correspondiente.

La jefe contable procede a verificar que el saldo en libros en la conciliación bancaria así como el saldo en bancos se encuentre de acuerdo al saldo en la contabilidad general y el estado de cuenta

Cuentas por cobrar

Al momento de cierre el departamento de ventas procede a informar a Contabilidad que se ha cerrado la facturación para que no se presente facturación no reportada en el sistema contable.

Cabe mencionar que una vez que se ha conciliado y se ha verificado las cuentas por cobrar, no se realizan más transacciones, de igual forma, se procede a dar una aprobación, para realizar la prueba de anexos contables correspondientes.

Provisión incobrables

La cartera de la empresa es de ventas excepcionales que se mantienen por cobrar y cuya antigüedad no supera los 30 días, razón por la cual no constituye una provisión de dudosa cobranza sobre estas partidas. Diariamente y al cierre de cada semana, la Gerencia de ventas realiza un análisis minucioso por cada partida de cuentas por cobrar y da seguimiento para la recuperación de dichos recursos.

Impuestos

Con respecto a impuestos la empresa al finalizar el mes, la asistente contable encargada de impuestos, procede a emitir un reporte del sistema, donde se detallan los rubros de Compras, IVA compras, retenciones en la fuente de impuesto a la renta e IVA así como de la facturación de ventas y retenciones recibidas (de ser el caso).

Una vez que ha extraído todos los reportes de las aplicaciones la asistente contable procede a realizar el ATS (Anexo transaccional SRI), así también realiza las declaraciones tanto de IVA (Formulario 104) como de retenciones en la fuente (Formulario 103). La Jefe contable se encarga de revisar las declaraciones preparadas anteriormente por la asistente, y también revisa y aprueba el diario contable del registro del pago de impuestos.

Compañías relacionadas

En el caso de la casa matriz y otras socias comerciales del exterior (puesto que la empresa no cuenta con otras entidades locales relacionadas con las que realice operaciones) las operaciones corresponden a la compra y pago de boletos y tickets de vuelos (pagados en la figura de reembolsos de gastos, por lo que no generan una afectación impositiva de retenciones ni IVA).

Adicionalmente la empresa recibe de su representada, el pago de una comisión por su operación de ventas en el país para esta aerolínea. Al cierre de cada periodo se realiza una conciliación del detalle de las cuentas por cobrar y pagar pendientes entre compañías relacionadas y los saldos registrados en sus Estados Financieros.

Activos Fijos

Las compras de activos fijos son aprobadas en la forma prevista en las narrativas de “compras-cuentas por pagar” y “activos fijos - depreciación” documentadas en la parte superior, adicional a esto, la custodia de documentos es realizado por la jefe contable.

Al momento de realizar el ingreso de un activo fijo, se identifica a qué tipo de bien pertenece, su custodio, vida útil, valor residual y porcentaje de depreciación anual (todos ellos enmarcados y alineados con lo previsto en la normativa tributaria correspondiente).

La empresa mantiene un archivo de control extracontable de sus activos fijos, en el que se incluye su costo de adquisición, fecha de adquisición y activación, vida útil, valor residual y porcentaje de depreciación, etc.

La jefe contable concilia el monto total por activos fijos versus los saldos registrados en estados financieros. La asistente contable prepara el cálculo de la depreciación de activos, el mismo que posteriormente es revisado y aprobado por parte de la jefe contable. A continuación se realiza el corrido y registro contable para reconocer dicha depreciación.

Ventas

Al finalizar el mes, el departamento de ventas, verifica que se encuentren registradas todas las ventas del mes correspondiente, dentro de la base de facturación, de acuerdo a los negocios y control de operaciones desarrolladas en el periodo. Mensualmente la jefa contable verifica que el anexo de facturación se encuentra cuadrado con el saldo del balance al final del mes.

Nómina

Una vez que la nómina ha sido procesada por la responsable contable de su proceso, la misma es enviada a la Gerencia Financiera, para su revisión y aprobación. La Jefa

contable revisa que la nómina mensual sea registrada de manera íntegra en libros contables al cierre de cada periodo.

Patrimonio

Los movimientos de patrimonio se generan principalmente por:

- Distribución de dividendos (si aplica el caso)
- Para la constitución de reservas o incremento de las mismas (previstas en la ley de compañías y normativa tributaria.
- Reconocimiento y acumulación de resultados del ejercicio corriente.

Impuestos diferidos

Como parte del proceso de adopción de NIIF, la empresa ha evaluado los efectos que por la aplicación de estas normas, podrían originar diferencias temporarias y/o permanentes de impuestos diferidos (activo o pasivo).

Sin embargo a través del análisis realizado por la empresa, la única partida que cumpliría con este requisito sería la diferencia temporal de activo por impuesto diferido por la provisión de jubilación patronal y desahucio de su personal con una antigüedad menor a 10 años.

Al considerar que es una empresa con menos de 10 años en el mercado y al no contar con un gran número de empleados, no ha considerado un efecto importante como resultado de dicha estimación, por lo cual ha decidido no reconocer un activo por impuesto diferido y no tomar en el futuro la deducción adicional prevista de acuerdo a la aplicación de dicha norma.

Jubilación patronal y desahucio

Para la realización de la provisión mensual la jefe contable realiza un estimado en función del estudio actuarial del año anterior, dicho cálculo es validado y autorizado por la Gerente Financiera.

El registro para la provisión de jubilación patronal es anual, en base al cálculo previamente preparado por el périto contratado y posteriormente aprobado por la jefe financiera.

Una vez terminado el proceso de ingreso de toda la información y que todos los ajustes y reclasificaciones han sido tomados en cuenta, la jefe de contabilidad procede a realizar los ajustes finales de cierre de cada periodo.

Al final del año la asistente contable realiza la conciliación tributaria con la información del cierre del año, esta conciliación tributaria es revisada por la Jefe contable y Gerente Financiera. Finalmente, el Estado Financiero es generado posteriormente por la jefe contable y presentado a la Gerencia Financiera, para su correspondiente revisión y aprobación.

Controles identificados en este proceso

- El estado financiero es revisado y aprobado por la Gerencia Financiera.
- Conciliación y cierre de módulos auxiliares de contabilidad.

Se obtuvo un entendimiento del proceso de cierre de estados financieros desde su inicio hasta su contabilización en libros.

3.1.4.4. Impuestos indirectos e Impuesto a la renta

Objetivo

Obtener un entendimiento del proceso de todos los Impuestos desde su inicio hasta su contabilización en libros.

Proceso

La entidad para ejecutar lo señalado en la legislación tributaria del Ecuador debe cumplir obligaciones específicas. Las obligaciones tributarias señaladas en el RUC, son las siguientes:

Declaración de impuesto a la renta de sociedades

Declaración mensual de IVA

Anexo Relación de Dependencia

Anexo Transaccional simplificado

Declaración de retenciones en la fuente

La determinación y declaración de impuestos de la empresa se realiza de la siguiente manera:

Impuesto a la Renta: La jefe contable prepara la provisión de impuesto a la renta de manera anual una vez que identifica los gastos no deducibles, rentas exentas y cualquier tipo de costo, ingreso o gasto que afecte la conciliación tributaria. También es quien determina el anticipo del impuesto a la renta cuya primera cuota (50% del anticipo) se cancela hasta el 24 de julio de acuerdo al noveno dígito del RUC de la empresa y la segunda cuota el 24 de septiembre. El valor del pago de este impuesto es declarado en el formulario 101. La conciliación tributaria es aprobada por la Gerente Financiera.

Impuesto al Valor Agregado: El IVA generado en las compras de bienes y servicios genera crédito tributario y por tanto es contabilizado como un activo. El IVA generado por las ventas representa para la empresa un pago por tanto representa un pasivo. Ambos son liquidados mensualmente en el formulario 104 junto con las retenciones generadas de este mismo impuesto.

Retención de impuesto a la renta: Existen dos tipos de retenciones, las generadas en compras, realizado a sus proveedores que debe ser cancelado a la administración tributaria, y sobre ventas generadas como anticipo para el pago de impuesto a la renta y que generan crédito tributario. Ambos tipos de retención se presentan en el formulario 103 y son declarados mensualmente.

Anexo transaccional simplificado: La asistente contable realiza la conciliación de los anexos transaccionales con los formularios de impuestos de manera mensual los cuales son aprobados por la jefe contable.

Los registros de los impuestos contablemente se realizan posterior a la transferencia de dominio de bienes o recibo de servicio y la consiguiente recepción de facturas, los registros contables son realizados la asistente contable, todos esos registros son verificados por la jefe contable, junto con los porcentajes retención de impuesto a la renta aplicados, posteriormente el asiento es posteado e impreso junto con los comprobantes de retención emitidos.

Controles identificados en este proceso

- La conciliación tributaria es aprobada y revisada por la Gerente Financiera.
- Todos los asientos, porcentajes de retención y declaraciones efectuadas son revisadas por la Jefe Contable.

Se obtuvo un entendimiento del proceso de impuestos desde su inicio hasta su contabilización en libros.

3.1.4.5. Procedimientos de recorrido para la confirmación de los procesos significativos identificados

SKY AIR Ecuador

Procedimiento de recorrido de transacciones significativas

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

Objetivo:

Determinar a través del recorrido de una transacción, el entendimiento de las operaciones significativas identificadas.

Se solicitó una transacción al azar correspondiente al periodo auditado para la realización de este recorrido.

3.1.4.5.1. Compras – Cuentas por pagar

SKY AIR Ecuador

Recorrido del Proceso “Compras-Cuentas por Pagar”

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

COMPRAS-CUENTAS POR PAGAR

Objetivo

Identificar una transacción aplicable al proceso y realizar un recorrido desde su inicio hasta su registro contable.

Procedimiento

- i. Se solicitará a la empresa una transacción al azar de alguna compra y su respectiva cuenta por pagar.
- ii. Se revisará que dentro de esta se cumpla lo señalado por el encargado del proceso.
- iii. Se documentará los procedimientos ejecutados.
- iv. Se identificará los controles señalados en 3.1.4.4.3 Compras – cuentas por pagar.
- v. Se concluirá en función del objetivo planteado para el presente papel de trabajo.

Tabla 14.1

Recorrido de compras

N°	Descripción	Verificación
1	El requirente realiza al proveedor el pedido de los bienes o servicios que se necesitan.	La transacción seleccionada corresponde a adquisición de licencias para Microsoft cuyo monto supera los \$800 por tanto incluye la firma de aprobación y revisión del gerente financiero. Es conforme
2	La recepcionista recibe la factura de proveedor y firma la recepción de la misma.	Se verificó la factura N° 15 de 14-03-2012 del Proveedor Arquitecto de Soluciones Cía Ltda., la cual se encuentra firmada como evidencia de recibí conforme. Se Verificó además las extensiones aritméticas de la factura. Es conforme
	Subtotal Fact.	\$1.642
	IVA	\$197
	Total factura	\$1839
	Diferencia	-
	Total sg. Factura física	\$1839

Nota: NIAA 300, por J. Valencia.

Tabla 14.2

Prueba de control de Compras – Cuentas por pagar – Aprobación de compra

N°	Descripción	Verificación
3	Después de la revisión de la Gerente financiera, la asistente contable registra la compra y la retención.	Se Verificó que el registro contable se haya realizado de manera adecuada, afectando las cuentas contables correctas y por los valores correctos. Adicionalmente, Se Verificó las extensiones aritméticas del comprobante de retención. Es conforme

Nota: NIAA 300, por J. Valencia.

Tabla 14.3

Prueba de control de Compras – Cuentas por pagar – Revisión de registro contable

	Retención fuente 1%	\$16
	Retención IVA 30%	\$59
	Total retenciones	\$ 75
	Diferencia	-
	Retenciones sg. Comp. Ret. N° 104 del 14/02/2012	\$ 75
	Cuenta por pagar a registrarse sg auditoría	\$1764
	Diferencia	-
	Cuenta por pagar registrada sg. Diario contable 339	\$1764
N°	Descripción	Verificación
4	El Gerente Financiero luego de revisar el registro contable firma el comprobante de retención	Se verificó que el comprobante de retención N° 104 del 14/02/2012 se encuentre firmado por el Gerente Financiero. Es conforme

Nota: NIAA 300, por J. Valencia.

Se identificó una transacción aplicable al proceso y realizar un recorrido desde su inicio hasta su registro contable.

3.1.4.5.2. Ventas

SKY AIR Ecuador

Recorrido del Proceso “Ventas”

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

VENTAS

Objetivo

Identificar una transacción aplicable al proceso y realizar un recorrido desde su inicio hasta su registro contable.

Procedimiento

- i. Se solicitará a la empresa una transacción al azar de venta.
- ii. Se revisará que dentro de esta se cumpla lo señalado por el encargado.
- iii. Se identificará los controles señalados en la narrativa identificada en la parte 3.1.4.4.6 Ventas
- iv. Se concluirá en función del objetivo planteado.

Verificaciones

- A. Los precios de los paquetes y productos son aprobados de acuerdo al listado de precios establecido.
- B. Tesorería verifica que el valor del depósito, factura y valor aprobado para el programa sean registrados por los valores correctos
- C. Revisión y aprobación de conciliación de detalle de facturación versus saldos registrados en libros contables al cierre de cada periodo
- D. Se verificó que la factura cumpla con todos los requisitos de la ley y que corresponda al valor señalado en registros contables y base de facturación.

Desarrollo

Tabla 15.1.

Prueba de control de Ventas– Revisión de depósito efectuado por el cliente

Revisión del Depósito efectuado por el cliente	
No.	82967261
Fecha	17/08/2012
Valor	\$ 244
Sg. Comp. de Ingreso	\$ 244
Diferencia	\$ 0
Verifica-ción	B
Revisión de Factura de venta	
No. Factura	5891
Fecha	17/08/2012
Descripción	LOOTTI ACS F/5907
Subtotal	\$240
IVA	\$29
Total	\$269
Verifica-ción	A – D

Nota: NIAA 300, por J. Valencia

Tabla 15.2.

Prueba de control de Ventas– Revisión de asiento contable

Revisión de Asiento Contable		
No. De Asiento contable: 1387	Verificación C	
Fecha: 17/08/2012		
Descripción	Debe	Haber
1110203 Banco Internacional 63325-3	\$244	

11601	Impuesto renta retenido	\$5	
11603	Retención Impuesto IVA	\$20	
21201	Impuesto al valor agregado SKYAIR		\$29
4110103	Ventas Fee emisión boletos		\$240

Nota: NIAA 300, por J. Valencia

Se identificó una transacción aplicable al proceso y realizar un recorrido desde su inicio hasta su registro contable.

3.1.4.5.3. Cierre de Estados Financieros

SKY AIR Ecuador

Recorrido del Proceso “Cierre de Estados Financieros”

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

CIERRE DE ESTADOS FINANCIEROS

Objetivo

Identificar una transacción aplicable al proceso y realizar un recorrido desde su inicio hasta su registro contable.

Procedimiento

- i. Se solicitó a la empresa los Estados Financieros de diciembre de 2012.
- ii. Verificaremos la revisión y aprobación de los Estados Financieros de diciembre 2012
- iii. Se identificará los controles señalados en la narrativa identificada en la parte 3.1.4.4.7 Cierre de Estados Financieros
- iv. Se concluirá en función del objetivo planteado.

Verificaciones

- A. Se verificó que el estado financiero es revisado y aprobado por la Gerencia Financiera.
- B. Se verificó que al cierre de diciembre 2012, el jefe de contabilidad concilió el cierre de módulos auxiliares de contabilidad y Estados Financieros.

Desarrollo

Tabla 16.

Prueba de control de Cierre de Estados Financieros – Conciliación de anexos extracontables y cuentas de Estado Financiero

Controles recorridos en Cierre de Estados financieros	Controles
Indagamos con la gerencia de la empresa y se verificó que se ha realizado la conciliación de anexos extracontables y las cuentas del Estado Financiero a diciembre 2012.	Verificación B
Indagamos con la gerencia y solicitamos los Estados Financieros físicos de diciembre 2012, en los cuales se verificó las firmas de revisión y aprobación de los estados financieros a dicho corte.	Verificación A

Nota: NIAA 300, por J. Valencia.

Se identificó una transacción aplicable al proceso y se realizó un recorrido desde su inicio hasta su registro contable.

3.1.4.5.4. Impuestos indirectos e Impuesto a la renta

SKY AIR Ecuador

Recorrido del Proceso “Impuestos indirectos e Impuesto a la renta”

IMPUESTOS INDIRECTOS E IMPUESTO A LA RENTA

Objetivo

Identificar una transacción aplicable al proceso y realizar un recorrido desde su inicio hasta su registro contable.

Procedimiento

- i. Se solicitó a la empresa al cálculo de los impuestos indirectos e impuesto a la renta de diciembre de 2012.
- ii. Verificaremos la revisión y aprobación del cálculo de los impuestos indirectos e impuesto a la renta de diciembre 2012
- iii. Se identificará los controles señalados en la narrativa identificada en la parte 3.1.4.4.8 Impuestos indirectos e impuesto a la renta
- iv. Se concluirá en función del objetivo planteado.

Verificaciones

- A. Se verificó que la conciliación tributaria de diciembre 2012 se encuentra debidamente revisada y aprobada por la Gerente Financiera.
- B. Se verificó que los asientos contables de compras y ventas se encuentran registradas por las retenciones e impuestos aplicables de manera correcta, y que estos son aprobados por la Jefe contable.

Tabla 17.1.

Prueba de control de Impuestos indirectos e impuesto a la renta – Revisión de conciliación tributaria

Conciliación tributaria	Controles
Indagamos con la gerencia de la empresa y se verificó que la conciliación tributaria de diciembre 2012 se encuentra debidamente revisada y aprobada por la Gerente Financiera.	Verificación A

Nota: NIAA 300, por J. Valencia

Tabla 17.2.

Prueba de control de Impuestos indirectos e impuesto a la renta – Revisión de conciliación tributaria

Revisión y aprobación de declaración de impuestos mensuales	Controles
Se verificó que los asientos contables de compras y ventas se encuentran registradas por las retenciones e impuestos aplicables de manera correcta, y que estos son aprobados por la Jefe contable.	Verificación B

Nota: NIAA 300, por J. Valencia

Se identificó una transacción aplicable al proceso y se realizó un recorrido desde su inicio hasta su registro contable.

3.1.5. Evaluación de riesgos de auditoría, inherente y de control

SKY AIR Ecuador

Evaluación de Riesgos de auditoría, inherente y de control

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

Objetivo

Realizar y documentar la evaluación de riesgos de auditoría, inherente y de control, sobre la auditoría tributaria de Sky Air Ecuador por el periodo auditado.

Procedimiento

- i. Se documentó los procesos y cuentas significativos identificados como parte de la auditoría tributaria.
- ii. Se realizó la identificación de riesgos tributarios asociados a los procesos significativos y relevancia de los mismos.

- iii. Para aquellos procesos y cuentas relevantes para la auditoría tributaria, se delimitó y documentó la evaluación de riesgo inherente y de control.
- iv. En función a dicha evaluación se documentó los efectos esta evaluación sobre el riesgo combinado para efectos de la auditoría.
- v. Se concluirá en función del objetivo planteado.

Desarrollo

En relación a esta evaluación se ha identificado en la revisión de auditoría los siguientes procesos significativos:

Tabla 18.1.

Evaluación y asociación de procesos significativos y riesgos tributarios asociados.

Procesos significativo	Riesgos tributarios	Relevancia para efectos de revisión tributaria
Compras – Cuentas por pagar	Aplicación errónea impuestos y retenciones	Proceso relevante en relación a la correcta aplicación de impuestos y retenciones, dentro de las operaciones que realiza recurrentemente la empresa como parte de sus operaciones.
Ventas	Aplicación errónea impuestos y retenciones	Proceso relevante en relación a la correcta aplicación de impuestos (IVA), dentro de las operaciones que realiza recurrentemente la empresa como parte de sus operaciones.
Cierre de Estados Financieros	Ninguno	No se ha identificado riesgos de incumplimientos tributarios asociados a estas operaciones.
Impuestos indirectos y a la renta	Integridad de declaraciones de impuestos	Proceso relevante en relación a la declaración y pago de impuestos mensuales.

Nota: NIAA 320 y 400, por J. Valencia.

Adicionalmente se definió la siguiente tabla para el mapeo y evaluación de los riesgos inherentes y de control:

Tabla 18.2.

Definición de tabla de riesgo base para la medición del riesgo combinado

		Riesgo de control	
		Confianza en controles	Sin confianza en controles
Riesgo Inherente	Bajo	Mínimo	Medio
	Alto	Bajo	Alto

Nota: NIAA 320 y 400, por J. Valencia.

Se realizó una tabla para documentar la evaluación de riesgos inherentes y de control, sobre los procesos significativos identificados, para efectos de revisión tributaria:

Tabla 18.3.

Identificación de riesgos inherentes y de control aplicable para los procesos significativos identificados en esta aplicación

Procesos significativas / Cuentas significativas	Riesgo Inherente	Riesgo de Control	Riesgo combinado
Compras – Cuentas por pagar Propiedad planta y equipo – Costo Cuentas por pagar Impuestos por Cobrar / pagar	Bajo	Confianza en controles	Mínimo

Costos y Gastos			
Ventas Cuentas por cobrar Ingresos operativos Impuestos por cobrar / pagar	Bajo	Confianza en controles	Mínimo
Impuestos indirectos e Impuesto a la renta Impuestos por cobrar / pagar	Bajo	Confianza en controles	Mínimo

Nota: NIAA 320 y 400, por J. Valencia.

Se realizó y documentó la evaluación de riesgos de auditoría, inherente y de control, sobre la auditoría tributaria de Sky Air Ecuador por el periodo auditado.

3.1.6. Definición de riesgo de detección y delimitación de alcance de auditoría sustantiva

SKY AIR Ecuador

Definición de riesgo de detección y delimitación del alcance

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

Objetivo

Realizar y documentar la definición del riesgo de detección y establecer la delimitación del alcance de auditoría sustantiva.

Procedimiento

- i. Se documentó los riesgos combinados de auditoría identificados para los procesos significativos asociados a riesgos tributarios.

- ii. Se definió y documento el riesgo de detección aplicable y aceptable para cada proceso identificado en esta evaluación y la extensión de los procedimientos sustantivos para cada caso.
- iii. Se concluirá en función del objetivo planteado.

Desarrollo

En relación a esta evaluación se ha identificado la siguiente delimitación a través de una tabla, que asocia el riesgo combinado identificado el mapeo y evaluación de los riesgos combinado, detección y auditoría:

Tabla 19.1.

Definición de tabla de riesgo combinado y extensión de procedimientos sustantivos asociados, para manejar un riesgo de auditoría aceptable

		Riesgo de detección	
		Riesgo de Auditoría	Extensión de revisión sustantiva
Riesgo combinado	Mínimo	Bajo	Procedimientos analíticos con pruebas de cumplimiento
	Bajo	Medio	Procedimientos analíticos con pruebas de detalle
	Medio	Tolerable	Procedimientos analíticos con pruebas de detalle extensivas
	Alto	Tolerable	Procedimientos analíticos con pruebas de detalle extensivas y otros adicionales

Nota: NIAA 320 y 400, por J. Valencia.

En base a la definición del riesgo de auditoría para efectos de la revisión de auditoría tributaria de la empresa, se ha identificado el siguiente riesgo de auditoría y la delimitación del alcance de los procedimientos sustantivo:

Tabla 19.2.

Asociación de riesgo combinado, riesgo de auditoría y extensión de procedimientos sustantivos para auditoría tributaria

Procesos significativas	Riesgo combinado	Riesgo de detección	Alcance de auditoría
Compras – Cuentas por pagar	Mínimo	Bajo	Ver alcance asociado en tabla anterior
Ventas	Mínimo	Bajo	Ver alcance asociado en tabla anterior
Impuestos indirectos e Impuesto a la renta	Mínimo	Bajo	Ver alcance asociado en tabla anterior

Nota: NIAA 320 y 400, por J. Valencia.

3.2. Ejecución de auditoría

3.2.1. Diseño de programas de auditoría

SKY AIR Ecuador

Diseño de programas de auditoría

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

Objetivo

Realizar y documentar los programas de trabajo a definir para la revisión de auditoría tributaria de Sky Air Ecuador por el periodo auditado.

Desarrollo

Dentro del diseño se ha definido los siguientes programas:

Tabla 20.

Definición de programas de auditoria para esta aplicación

No.	Descripción
1	<p>Revisión de una muestra representativa de compras</p> <p>Descripción:</p> <p>Esta prueba corresponde a la revisión de una muestra representativa de 25 compras transacciones de compras, diseñada con el propósito de verificar que las transacciones de compras se desarrollan en:</p> <ul style="list-style-type: none">• Cumplimiento de los controles identificados para dicho proceso.• En aplicación correcta de la aplicación y cálculo de impuestos y retenciones identificables dentro de las transacciones de compra <p>Para este efecto se debe realizar lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none">i. Solicitar a la empresa un detalle de las transacciones de compras registradas en 2012.ii. Seleccionar una muestra aleatoria de 25 transacciones de compra y realizar la revisión en función a los objetivos a evaluar mencionados anteriormente.iii. Verificar que las operaciones de compra se desarrollan conforme los controles identificados en el proceso correspondiente.iv. Verificar la correcta aplicación de los impuestos y retenciones a dichas operaciones, de acuerdo a su naturaleza, la validez de los comprobantes de venta y retención y los cálculos de los impuestos y retenciones correspondientes.v. Documentar los resultados y concluir de acuerdo al objetivo del procedimiento.

	<p>Oportunidad</p> <p>Al 31 de diciembre de 2012</p> <p>Alcance:</p> <p>Revisar la totalidad de la muestra seleccionada de las compras, de acuerdo al objetivo del procedimiento.</p>
2	<p>Revisión de una muestra representativa de ventas</p> <p>Descripción:</p> <p>Esta prueba corresponde a la revisión de una muestra representativa de 25 ventas y facturación, diseñada con el propósito de verificar que las transacciones de venta se desarrollan en:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cumplimiento de los controles identificados para dicho proceso. • En aplicación correcta de la aplicación y cálculo de impuestos identificables dentro de las transacciones de venta <p>Para este efecto se debe realizar lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> i. Solicitar a la empresa un detalle de las transacciones de venta registrada en 2012 (base de facturación). ii. Seleccionar una muestra aleatoria de 25 transacciones de compra y realizar la revisión en función a los objetivos a evaluar mencionados anteriormente. iii. Verificar que las operaciones de venta se desarrollan conforme los controles identificados en el proceso. iv. Verificar la correcta aplicación de los impuestos y retenciones a dichas operaciones, de acuerdo a su naturaleza, la validez de los comprobantes de venta y retención y los cálculos de los

	<p>impuestos y retenciones correspondientes.</p> <p>v. Documentar los resultados y concluir de acuerdo al objetivo del procedimiento.</p> <p>Oportunidad Al 31 de diciembre de 2012</p> <p>Alcance: Revisar la totalidad de la muestra seleccionada de las ventas, de acuerdo al objetivo del procedimiento.</p>
3	<p>Revisión de anexos tributarios (4, 5, 6)</p> <p>Descripción:</p> <p>Impuesto al Valor Agregado – IVA (Anexo 4): Al 31 de diciembre del 2012, realizar la conciliación de los valores de ventas según libros vs la declaración de IR (Form.101) con el detalle de las ventas incluidas en las declaraciones mensuales de IVA, tanto tarifa 0% y 12% de IVA, para determinar posibles diferencias en pago o crédito tributario de IVA, como también, cotejar con el anexo transaccional vs. lo declarado por la empresa.</p> <p>Para lo cual se deberá verificar las ventas por mes registradas en libros, las ventas incluidas en declaraciones, el valor de las compras e importaciones mensuales gravadas con IVA. Así, también se verificará los valores reportados en los Anexos transaccionales respecto a ventas locales y exportaciones y compras locales e importaciones; así como también se verificará los ingresos incluidos en la declaración de IR (Formulario 101).</p> <p>Retenciones del Impuesto al Valor Agregado y Retenciones en la fuente</p>

	<p>(Anexos 5 y 6): Al 31 de diciembre del 2012, realizar la conciliación de los valores de retenciones de IVA 30%, 70% y 100% registrados contablemente respecto de los valores incluidos en las declaraciones mensuales de IVA, así como también de las retenciones en la fuente y realizar el coteje respectivo con los anexos transaccionales.</p> <p>Oportunidad Al 31 de diciembre de 2012</p> <p>Alcance: Revisar la totalidad de los anexos tributarios identificados en este programa.</p>
4	<p>Revisión del anexo tributario (8) Conciliación tributaria</p> <p>Descripción: Para efectuar la revisión de la conciliación tributaria, se debe realizar el siguiente procedimiento:</p> <ul style="list-style-type: none"> i. Solicitar a la empresa la conciliación tributaria (Anexo 8 del Informe de cumplimiento tributario) del impuesto a la renta, preparado por la empresa por el ejercicio auditado. ii. Verificar la utilidad antes de impuesto a la renta y participación a trabajadores tanto en la conciliación tributaria así como en su estado financiero por el ejercicio terminado en Diciembre 31, 2012. iii. Realizar un recálculo general de la participación a trabajadores y el impuesto a la renta de acuerdo a la forma prevista en la normativa tributaria vigente. iv. Verificar la utilidad contable antes de la participación a trabajadores identificados en la conciliación tributaria y la

	<p>declaración de impuesto a la renta por el ejercicio auditado, y verificar que la misma se encuentre conciliada.</p> <p>v. Realizar un recálculo de la conciliación tributaria y sus partidas principales (gastos no deducibles e ingresos exentos), de acuerdo a la naturaleza de los mismos.</p> <p>Oportunidad Al 31 de diciembre de 2012</p> <p>Alcance: Revisar la totalidad de los anexos tributarios identificados en este programa</p>
--	--

Nota: NIAA 300, por J. Valencia.

Se documentó los programas de auditoria definidos para el desarrollo de la aplicación práctica de la auditoria tributaria de SkyAir Ecuador.

3.2.2. Ejecución de pruebas y procedimientos de auditoría

3.2.2.1. Procedimientos de control y sustantivos

SKY AIR Ecuador

Revisión de una muestra representativa de compras

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

Objetivo

Efectuar la revisión de cumplimiento tributario en las compras realizadas por la entidad durante el período auditado.

Procedimiento

- i. Solicitamos a la entidad el detalle de las compras del año.
- ii. Tomamos una muestra aleatoria de 25 transacciones.

- iii. Se solicitó la documentación soporte de cada una de las transacciones seleccionadas.
- iv. Se verificó la validez, pertinencia y exactitud de las mismas.
- v. Se evidenció las observaciones encontradas.
- vi. Se concluyó en función del objetivo planteado.

Verificaciones

- A. Se verificó que los comprobantes se encuentran registrados dentro del mismo período que fueron emitidos.
- B. Se verificó que los datos de la entidad se encuentre registrados correctamente en comprobantes.
- C. Se verificó que los porcentajes de retención sean los adecuados.
- D. Se verificó que los impuestos se encuentren aplicados acorde al tipo de transacción y proveedor.
- E. Se verificó el registro contable de las transacciones de compra analizadas.

Tabla 21.

Prueba de cumplimiento y de control de compras

Tomado de la base de compras del año proporcionada por la Empresa								Verificaciones					Marcas
Proveedor	Ruc	Fecha	Comprobante	Base	Retención	%	Número	A	B	C	D	E	
Anibal Ernesto Mejía Mora	1700568825001	31/01/2012	D-00000049	1,430.00	143.00	10%	10010006441	✓	✓	✓	✓	✓	
Marco Antonio Castillo Cabrera	1708186364001	31/05/2012	E-00000197	55.72	4.46	8%	10010006808	✓	✓	✓	✓	✓	
Su Mundo Agencia de Viajes	1791752686001	24/08/2012	E-00000327	1,139.00	91.12	8%	10010006884	✓	✓	✓	✓	✓	
ERDS Mantenimientos de Equipos	1801685684001	13/04/2012	E-00000113	30.00	0.60	2%	10010006503	✓	✓	✓	✓	✓	
Adineplus S.A.	0992485477001	07/05/2012	E-00000154	400.00	8.00	2%	10010006526	✓	✓	✓	✓	✓	

Tomado de la base de compras del año proporcionada por la Empresa								Verificaciones					Marcas
Proveedor	Ruc	Fecha	Comprobante	Base	Retención	%	Número	A	B	C	D	E	
Grupo El Comercio C.A.	17900088510 01	09/02/2012	D- 00000068	309.00	3.09	1%	10010006 451	✓	✓	✓	✓	✓	
Pedro Alfonso Ponce Yépez	17020901660 01	03/01/2012	E- 00000485	600.00	48.00	8%	10010006 434	✓	✓	✓	✓	✓	
Aeroenvíos Cía. Ltda.	17920568530 01	22/06/2012	D- 00000652	3.00	-	0%	NA	☒	☒	☒	☒	✓	(*)
Combratur S.A.	17921586130 01	16/10/2012	D- 00000998	113.90	-	0%	NA	☒	☒	☒	☒	✓	(X)
Masterit Arquitectos De Soluciones Tecnologicas	17923549780 01	14/03/2012	E- 00000085	1,642.35	16.42	1%	10010006 484	✓	✓	✓	✓	✓	
ERDS Mantenimientos de Equipos	18016856840 01	16/01/2012	E- 00000010	50.00	0.50	1%	10010006 431	✓	✓	✓	✓	✓	

Tomado de la base de compras del año proporcionada por la Empresa								Verificaciones					Marcas
Proveedor	Ruc	Fecha	Comprobante	Base	Retención	%	Número	A	B	C	D	E	
Marco Antonio Castillo Cabrera	17081863640 01	12/03/2012	E- 00000080	139.50	11.16	8%	10010006 481	✓	✓	✓	✓	✓	
Fegan Ontaneda Bruno	17070059120 01	13/09/2012	E- 00000361	280.00	28.00	10%	10010006 922	✓	✓	✓	✓	✓	
Margarita María Cruz Andrade	17071694450 01	02/04/2012	E- 00000122	475.00	38.00	8%	10010006 507	✓	✓	✓	✓	✓	
Paola Andrea Pazmiño Aguirre	17183465520 01	29/02/2012	E- 00000064	25.00	0.50	2%	10010006 470	✓	✓	✓	✓	✓	
Ag. de Viajes John Carrión Travel Cía Ltda.	11917085430 01	20/02/2012	E- 00000016	197.86	3.96	2%	10010006 439	✓	✓	✓	✓	✓	
Amadeus Global Ecuador S.A	09913448290 01	23/03/2012	D- 00000208	30.00	0.60	2%	10010006 491	✓	✓	✓	✓	✓	
Casa de Incentivos Cía	09921693890 01	19/12/2012	E- 00000448	10.00	0.20	2%	10010006 958	✓	✓	✓	✓	✓	

Tomado de la base de compras del año proporcionada por la Empresa								Verificaciones					Marcas
Proveedor	Ruc	Fecha	Comprobante	Base	Retención	%	Número	A	B	C	D	E	
Readynet Cía Ltda	1791414268001	05/01/2012	E-00000005	110.00	2.20	2%	10010006433	✓	✓	✓	✓	✓	
Plushotel S.A	1791937856001	06/02/2012	E-00000031	395.60	7.91	2%	10010006445	✓	✓	✓	✓	✓	
Travelnet S.A	1792094283001	05/09/2012	D-00000838	20.00	0.40	2%	10010006894	✓	✓	✓	✓	✓	
Viajero Express	1791857984001	19/07/2012	E-00000286	10.64	0.21	2%	10010006860	✓	✓	✓	✓	✓	
Edificio Posada del Arte Kingman	1791993489001	05/12/2012	E-00000465	178.50	-	0%	NA	N A	N A	N A	N A	N A	
José Luis Vega	1706774567001	12/03/2012	E-00000079	600.00	6.00	1%	10010006480	✓	✓	✓	✓	✓	
Garzón Marco Vinicio	1702762582001	11/06/2012	E-00000221	112.00	1.12	1%	10010006821	✓	✓	✓	✓	✓	

Nota: NIAA 530, por J. Valencia.

Marcas:

(*) Corresponden a compras efectuadas a través de caja chica sobre las cuales la empresa no realiza las retenciones en la fuente de IR e IVA. En la normativa tributaria se establece que existe un monto mínimo sobre el cual se deben realizar retención en las operaciones de compras. Sin embargo, también se define que al realizar más de 2 operaciones con el mismo proveedor en el ejercicio económico este se constituye en un proveedor recurrente, por lo cual se debía realizar las retenciones en la fuente correspondiente caso contrario se constituyen en gasto no deducible de impuesto a la renta.

(X) No se realizó la retención pese a que se la debió hacerse por la naturaleza de la transacción.

Salvo las observaciones identificadas, se verificó con una muestra representativa que la empresa cumple sus obligaciones tributarias en las compras que efectúa.

Las observaciones serán documentadas y comunicadas a la empresa en el informe y comunicación de la revisión realizada.

SKY AIR Ecuador

Revisión de una muestra representativa de ventas

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

Objetivo

Efectuar la revisión de cumplimiento tributario en las ventas realizadas por la entidad durante el período auditado.

Procedimiento

- i. Solicitamos a la entidad el detalle de las ventas del año.
- ii. Tomamos una muestra aleatoria de 25 transacciones.

- iii. Se solicitó la documentación soporte de cada una de las transacciones seleccionadas.
- iv. Se verificó la validez, pertinencia y exactitud de las mismas.
- v. Se evidenció las observaciones encontradas.
- vi. Se concluyó en función del objetivo planteado.

Verificaciones

- A. Se verificó que los comprobantes se encuentran registrados dentro del mismo período que fueron emitidos
- B. Se verificó que los datos de los clientes se encuentren registrados correctamente en comprobantes
- C. Se verificó que los porcentajes de retención en la fuente sean los adecuados.
- D. Se verificó que los impuestos (IVA e IR) se encuentren aplicados acorde al tipo de transacción y cliente.
- E. Se verificó la revisión por parte del Jefe Contable en la factura.

Tabla 22.

Prueba de cumplimiento y de control de ventas

Tomado de la base de Ventas Proporcionada por la empresa												
Cliente	RUC	Fact.	BASE	IVA	Retención IR	Retención IVA	Verificación					Marcas
							A	B	C	D	E	
Agencia de Viaje John Carrión	11917085430 01	5099	200	24	4	-	✓	✓	✓	✓	✓	
Viajes Milagro Sociedad Anónima	09913572970 01	5093	150	18	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Embajada de Israel	17921849670 01	5201	50	6	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Wilson Armando Mera Idrovo	10012220720 01	5176	1,280	153.60	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
COMISERSA	17905378400 01	5269	70	8.40	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Wilson Armando Mera Idrovo	10012220720 01	5237	2,000	240	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Zitro Travel	17917715080 01	5328	100	12	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)

							Verificación					Marcas
Cliente	RUC	Fact.	BASE	IVA	Retención IR	Retención IVA	A	B	C	D	E	
Yurquito Cía. Ltda.	17919715580 01	5393	100	12	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Amadeus Global Ecuador S.A.	09913448290 01	5428	256.50	30.78	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Metropolitan Touring	17920394520 01	5424	1440	172.80	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Ligterviaggi S.A.	17917306230 01	5458	680	81.60	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Combratur S.S.	17921586130 01	5551	508.80	61.06	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Grumatours Cía Ltda.	17914355160 01	5558	300	36	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Embajada de Israel	17921849670 01	5757	40	4.80	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Polimundo SA	17906938480 01	5715	25.96	3.12	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)

Cliente	RUC	Fact.	BASE	IVA	Retención IR	Retención IVA	A	B	C	D	E	Marcas
Agencia de Viaje John Carrión	1191708543001	5934	49.11	5.89	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Amadeus Global Ecuador S.A.	0991344829001	5850	557.10	66.85	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Casa de Incentivos Cía. Ltda.	0992169389001	5974	744.93	89.39	14.90	-	✓	✓	✓	✓	✓	
Galápagos Sunny Roads Tour Cía Ltda	1792205417001	6010	66.61	7.99	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Fundación Fidal	1791701976001	6044	25	3	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Turismundial	1790033090001	6099	440	52.80	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Serviclíma	1791761677001	6158	60	7.20	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Wilson Armando Mera Idrovo	1001222072001	6142	600	72	-	-	N A	N A	N A	✓	✓	(*)
Agencia de Viaje John Carrión	1191708543001	6280	30	3.60	0.60	-	✓	✓	✓	✓	✓	
AS Producciones	1792296870001	6282	16	1.92	-	-	N A	N A	N A	□	□	(*)

Nota: NIAA 530, por J. Valencia

Marcas:

(*) No aplica retención de acuerdo a lo señalado en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno:

Art. 120.- Pagos a agencias de viajes.- La retención aplicable a agencias de viajes por la venta de pasajes aéreos o marítimos, será realizada únicamente por las compañías de aviación o marítimas que paguen o acrediten, directa o indirectamente las correspondientes comisiones sobre la venta de pasajes. En los servicios que directamente presten las agencias de viajes a sus clientes, procede la retención por parte de éstos, en los porcentajes que corresponda. Los pagos que las agencias de viajes o de turismo realicen a los proveedores de servicios hoteleros y turísticos en el exterior, como un servicio a sus clientes, no están sujetos a retención alguna de impuestos en el país. (RALORTI, 2012, pág. 53)

Se verificó con una muestra representativa que la empresa cumple sus obligaciones tributarias en las Ventas que efectuó en el año.

SKY AIR Ecuador

Revisión de anexos tributarios

Auditoría Tributaria al 31 de diciembre de 2012

Objetivo

Ejecutar una revisión de los anexos tributarios de la entidad al 31 de diciembre de 2012, y validar la razonabilidad de su presentación.

Procedimiento

- i. Se solicitará a la empresa nos proporcione los anexos 4 del ejercicio 2012.

- ii. Se solicitará las declaraciones, y validamos cada uno de los montos en estas detalladas.
- iii. Se solicitará los mayores contables de las cuentas donde se registran las transacciones relacionadas a retenciones y valores IVA.
- iv. Se concluirá la razonabilidad del anexo en función del objetivo planteado.

Desarrollo

Comparación de ventas entre declaraciones de IVA y declaraciones de renta.

Tabla 23.1.

Conciliación de Ventas 12% según declaraciones mensuales de IVA y declaración de renta

Detalle	Valor	Marcas
Ventas según declaraciones mensuales de IVA (tarifa 12%)	171.689	
Ventas según declaración de renta (tarifa 12%)	170.369	
Diferencia	1.320	(+)

Nota: NIAA 530, por J. Valencia

Tabla 23.2.

Conciliación de Ventas 0% según declaraciones mensuales de IVA y declaración de renta

Detalle	Valor	Marcas
Ventas según declaraciones mensuales de IVA (tarifa 0%)	182	
Ventas según declaración de renta (tarifa 0%)	-	
Diferencia	182	(+)

Nota: NIAA 530, por J. Valencia

(+) Diferencia debido a que solamente en enero la cuenta de Reembolsos Gastos Alitalia se considera como parte de sus ingresos en declaración

Revisión de Anexo tributario 4 – Impuesto al Valor Agregado –Ventas y Compras

Tabla 23.3.

Revisión de ventas tarifa 12% y 0% según declaraciones mensuales versus libros contables

Sg. Declaraciones mensuales de IVA y Anexo 4				Sg. Revisión de Auditoría			
Mes	Ventas Netas Gravadas con tarifa 12%	Exportaciones de Servicios	Impuesto causado en ventas	Ventas sg. Libros contables	IVA Ventas sg. Revisión	Diferencia en ventas	Diferencia en IVA Ventas
Enero	6.306	-	757	6.306	757	-	(0)
Febrero	13.040	-	1.565	13.040	1.543	-	(22)
Marzo	11.596	182	1.391	11.778	1.413	182	22
Abril	7.224	-	867	7.224	839	-	(28)
Mayo	20.219	-	2.426	20.219	2.426	-	(0)
Junio	13.985	-	1.678	13.985	1.647	-	(31)
Julio	28.896	-	3.467	28.896	3.463	-	(4)
Agosto	13.683	-	1.642	13.683	1.642	-	(0)
Septiembre	8.826	-	1.059	8.826	1.059	-	(0)
Octubre	29.751	-	3.570	29.751	3.570	-	(0)
Noviembre	11.807	-	1.417	11.807	1.390	-	(27)
Diciembre	6.356	-	763	6.356	741	-	(22) ⚠
TOTAL	171.689	182	20.602	171.871	20,490	182	(112) ⚠ (+)

Nota: NIAA 530, por J. Valencia.

⚠ Diferencia inmaterial no analizada por que representa efectos acumulativos en el movimiento del IVA Ventas

(+) Diferencia debido a que solamente en enero la cuenta de Reembolsos Gastos Alitalia se considera como parte de sus ingresos en declaración

Se ejecutó la revisión de los anexos tributarios de la entidad al 31 de diciembre de 2012, sobre las declaraciones presentadas al SRI, los valores declarados son conformes con los registrados según libros.

Revisión de Anexo tributario 5 – Retenciones de IVA

Objetivo

Ejecutar una revisión de los anexos tributarios de la entidad al 31 de diciembre de 2012, y validar la razonabilidad de su presentación.

Procedimiento

- i. Se solicitará a la empresa nos proporcione el anexo 5 del ejercicio 2012
- ii. Se solicitará las declaraciones, y validamos cada uno de los montos en estas detalladas.
- iii. Se solicitará los mayores contables de las cuentas donde se registran las transacciones relacionadas a retenciones y valores IVA.
- iv. Se concluirá la razonabilidad del anexo en función del objetivo planteado

Desarrollo

Tabla 24.

Revisión de Anexo tributario 5 – Retenciones de IVA

Sg. Declaraciones de IVA mensuales y Ventas reportadas en Anexo 5		Sg. Revisión de Auditoría	
Mes	Retención de IVA	Retenciones de IVA sg. Auditoría	Diferencia en retenciones
Enero	262	262	-
Febrero	368	368	-
Marzo	636	636	-
Abril	503	503	-

Mayo	382	382	-
Junio	395	395	-
Julio	540	540	-
Agosto	410	410	-
Septiembre	507	507	-
Octubre	529	529	-
Noviembre	397	397	-
Diciembre	387	387	-
TOTAL	5.316	5.316	-

Nota: NIAA 530, por J. Valencia.

Se ejecutó la revisión de los anexos tributarios de la entidad al 31 de diciembre de 2012, sobre las declaraciones presentadas al SRI, los valores declarados son conformes con los registrados según libros.

Revisión de Anexo tributario 6 – Retenciones en la fuente de impuesto a la renta

Objetivo

Ejecutar una revisión de los anexos tributarios de la entidad al 31 de diciembre de 2012, y validar la razonabilidad de su presentación.

Procedimiento

- i. Se solicitará a la empresa nos proporcione el anexo 6 del ejercicio 2012
- ii. Se solicitará las declaraciones, y validamos cada uno de los montos en estas detalladas.
- iii. Se solicitará los mayores contables de las cuentas donde se registran las transacciones relacionadas a retenciones y valores IVA.
- iv. Se concluirá la razonabilidad del anexo en función del objetivo planteado

Desarrollo

Tabla 25.

Revisión de Anexo tributario 6 – Retenciones en la fuente de impuesto a la renta

Sg. Declaraciones de IVA mensuales y Ventas reportadas en Anexo 6		Sg. Revisión de Auditoría	
		Sg. Auditoría	Diferencia en retenciones
Mes	Retención en la fuente		
Enero	225	225	-
Febrero	361	361	-
Marzo	594	574	(20)
Abril	463	463	-
Mayo	350	350	-
Junio	361	361	-
Julio	467	467	-
Agosto	617	617	-
Septiembre	523	523	-
Octubre	534	534	-
Noviembre	414	414	-
Diciembre	637	637	-
TOTAL	5.547	5.527	(20) ⚠

Nota: NIAA 530, por J. Valencia.

Marcas:

⚠ Diferencia inmaterial no analizada

Se ejecutó la revisión de los anexos tributarios de la entidad al 31 de diciembre de 2012, sobre las declaraciones presentadas al SRI, los valores declarados son conformes con los registrados según libros.

Revisión de Anexo tributario 8 – Impuesto a la renta

Objetivo

Ejecutar una revisión del Anexo tributario 8 – Conciliación tributaria de impuesto a la renta al 31 de diciembre de 2012, y validar la razonabilidad de su presentación.

Procedimiento

- i. Se solicitará a la empresa nos proporcione el anexo 8 (conciliación tributaria de impuesto a la renta) del ejercicio 2012
- ii. Se solicitará la declaración de impuesto a la renta y validamos cada uno de los montos en estas detalladas.
- iii. Se concluirá la razonabilidad del anexo en función del objetivo planteado

Desarrollo

Tabla 26.

Revisión de Anexo tributario 8 – Conciliación tributaria de impuesto a la renta

Conciliación tributaria preparada por la empresa		Marcas
Descripción	Valor Según la empresa	
Utilidad antes de participación a trabajadores e impuesto a la renta	15.073,97	A
Deducciones:		
Participación a Trabajadores 15%	2,261,09	B
Dividendos Exentos	-	
Otras Rentas Exentas	-	
Deducciones por Leyes Especiales	-	
Deducción por incremento neto de empleados	-	
Deducción por pago a trabajadores con discapacidad	-	
Ingresos Sujetos a Impuesto a la Renta Único	-	

Más:		
Gastos no deducibles locales	1.074,00	C - D
Utilidad gravable	13.886,88	
Impuesto a la renta causado	3.193,98	E
Menos:		
Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	4.788,06	F
Impuesto a la renta por pagar	0,00	
Saldo a favor de la empresa	1.594,08	

Nota: NIAA 530, por J. Valencia

Verificaciones de auditoría

- A. Se verificó que la utilidad antes de impuesto a la renta y participación es correcta. Adicionalmente se debe mencionar que en el estado de resultados de la empresa se presenta la “utilidad antes de impuesto a la renta” en lugar de “antes de impuesto a la renta y participación a trabajadores”, puesto que este rubro bajo el actual marco de reporte financiero (Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF) es parte de los beneficios a empleados y no forma parte del impuesto a la renta.
- B. Se verificó que la participación a trabajadores se encuentra calculada correctamente, por el 15% correspondiente a la participación a trabajadores, definido en la normativa laboral del Ecuador.
- C. Se verificó que este gasto no deducible corresponde a la porción no deducible de del gasto de jubilación patronal, correspondiente a trabajadores con una antigüedad menor a 10 años, que, como lo establece el Reglamento de Aplicación de la ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, no es un gasto deducible para efectos de impuesto a la renta.

Adicionalmente, la empresa no ha reconocido en sus estados financieros, el importe por activos por impuesto diferido asociado a este gasto no deducible. A criterio de su administración consideran que el mismo no tiene un efecto importante en su estado financiero.

- D.** A través de las pruebas de cumplimiento realizadas sobre las operaciones de compras y conforme las observaciones identificadas se considera que si podrían existir otros gastos no deducibles, correspondiente a compras que no se encuentran debidamente soportadas en comprobantes de ventas válidos o sobre los cuales en su defecto, no se ha realizado la retención en la fuente correspondiente.
- E.** Se Verificó que el impuesto a la renta se encuentra calculado correctamente, en aplicación de la tasa de impuesto a la renta vigente para el año 2012 (22%)
- F.** Se Verificó que las retenciones en la fuente recibidas en el periodo son correctas, de acuerdo al anexo de retenciones proporcionado por la empresa para esta revisión

Se ejecutó la revisión de la conciliación tributaria de impuesto a la renta de la empresa al 31 de diciembre de 2012, sobre las declaraciones presentadas al SRI, los valores declarados son conformes con los registrados según libros.

3.2.2.2. Procedimientos generales de auditoría

Tabla 27.

Ejecución de procedimientos generales de auditoría

1	<p>Revisión de comunicaciones con entidades de control – Servicio de Rentas Internas y Superintendencia de Compañías</p> <p>Descripción:</p> <p>Realizar una revisión de las comunicaciones mantenidas con los organismos de control mencionados, que se identifiquen dentro del periodo comprendido entre el 1 de enero de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2012 y todas otras aquellas emitidas por estos órganos de control hacia la empresa, hasta la fecha de la emisión del informe inclusive.</p> <p>Mediante esta prueba identificar:</p> <p>La existencia de observaciones de incumplimientos (si existen) comunicadas por parte del Servicio de Rentas Internas a la empresa</p> <p>La existencia de requerimientos de información por parte del Servicio de Rentas Internas a la empresa para sus procedimientos de cruces de Información</p> <p>La notificación de posibles órdenes de determinación o procedimientos revisión por parte de los organismos de control mencionados.</p> <p>Para este efecto se debe realizar lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none">i. Solicitar a la empresa un detalle y copia de las comunicaciones mantenidas durante el periodo señalado en la parte superior, con los organismos de control mencionados.ii. Realizar la lectura y resumen de dichas comunicaciones en búsqueda de la identificación de asuntos relevantes como los documentados en la parte superior y realizar el seguimiento a la resolución de los mismos.
---	--

	<p>ii. Documentar la resolución de las observaciones importantes identificadas en las comunicaciones con los organismos de control.</p> <p>v. Documentar los resultados y concluir de acuerdo al objetivo del procedimiento</p> <p>Oportunidad Al 31 de diciembre de 2012 y todas otras aquellas emitidas por estos órganos de control hacia la empresa, hasta la fecha de la emisión del informe inclusive.</p> <p>Alcance: Revisar la totalidad de las comunicaciones mantenidas con los organismos de control identificados dentro del periodo identificado para la prueba.</p>
--	--

Nota: NIAA 530, por J. Valencia

A través de una reunión con la Gerente Financiera de la empresa, y la revisión de las comunicaciones con entidades de control se verificó que no han existido comunicaciones hacia la empresa, por parte de la Superintendencia de Compañías, así como tampoco por parte del Servicio de Rentas Internas, entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2012, así como tampoco han existido comunicaciones en forma subsecuente y hasta la fecha de esta revisión, abril de 2014.

3.2.3. Papeles de trabajo

La documentación de papeles de trabajo ha sido incluida dentro de cada sección identificada de este capítulo, por lo cual se ha referenciado en esta sección a las partes de este capítulo donde se ha documentado los papeles de trabajo correspondientes.

Los papeles de trabajo se encuentran documentados en las siguientes secciones del capítulo:

- 3.1 Planificación y estrategia de auditoría
 - 3.1.1 Descripción General de la Organización
 - 3.1.2 Comprensión del negocio, estructura organizacional y planificación estratégica
 - 3.1.3 Competencia, clientes y principales proveedores
 - 3.1.4 Entendimiento principales tipos de operaciones
 - 3.1.5 Evaluación de riesgos de auditoría, inherente y de control
 - 3.1.6 Definición de riesgo de detección y delimitación de alcance de auditoría sustantiva
- 3.2 Ejecución de auditoría
 - 3.2.1 Diseño de programas de auditoría
 - 3.2.2 Ejecución de pruebas y procedimientos de auditoría
 - 3.2.2.1 Procedimientos de control y sustantivos
 - 3.2.2.2 Procedimientos generales de auditoría
- 3.3 Conclusión y reporte de auditoría

3.2.4. Hallazgos de auditoría

Como parte de los procedimientos desarrollados se ha identificado los siguientes hallazgos:

- i. A través de los procedimientos de revisión de cumplimiento de impuestos y retenciones en compras se ha identificado que para aquellas compras realizadas por fondos de caja chica, otras compras menores (suministros y materiales no significativos cuyos montos de compras no supera los USD\$ 50) y otros pagos de servicios y comisiones a agencias comerciales que trabajan con la empresa, la empresa no ha realizado la retención en la fuente y de IVA correspondiente, por lo cual estas compras y el costo / gasto respectivo debería ser considerado

como un gasto no deducible para efectos de la declaración de impuesto a la renta.

En relación a este particular se ha analizado e identificado que, en la normativa tributaria se establece que existe un monto mínimo sobre el cual se deben realizar retención en las operaciones de compras.

Sin embargo, también se define que al realizar más de 2 operaciones con el mismo proveedor en el ejercicio económico este se constituye en un proveedor recurrente, por lo cual se debía efectuar las retenciones en la fuente independientemente del monto de la compra, por lo cual de no ser realizada la retención en la fuente se constituyen en gasto no deducible de impuesto a la renta.

- ii. A través de los procedimientos de revisión de la presentación de impuestos mensuales (IVA, Retenciones de IVA y de Retenciones en la fuente de impuesto a la renta) se han identificado diferencias no significativas entre libros contables y los valores presentados mensualmente en las declaraciones de impuestos sobre los cuales la Gerencia Financiera de la empresa nos ha indicado se originan por errores en la declaración de impuestos de dichos meses, y posteriormente corregidos con declaraciones sustitutivas de impuestos.
- iii. En adición, a través de la revisión de la Conciliación Tributaria se ha identificado que, la empresa no ha reconocido en sus estados financieros, el importe por activos por impuesto diferido asociado al gasto no deducible, presentado dentro de la conciliación tributaria de impuesto a la renta por el ejercicio 2012.

A criterio de su administración consideran que el mismo no tiene un efecto importante en su estado financiero y no ha considerado la recuperación de este importe en periodos futuros.

3.3. Conclusión y reporte de auditoría

3.3.1. Comunicación de resultados, asuntos identificados

A Sky Air Ecuador:

En la planeación ejecución de la auditoría a la información tributaria de Sky Air Ecuador, por el ejercicio económico terminado al 31 de diciembre de 2012, se ha considerado su estructura de control interno para la determinación de los procedimientos de auditoría, con el propósito de expresar nuestra opinión sobre la información tributaria de la empresa y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por el ejercicio antes mencionado, y no para proporcionar una seguridad del funcionamiento de la estructura de control interno.

Sin embargo, ciertos asuntos resultaron de nuestra consideración de la estructura de control interno y son puestos a su conocimiento para asistirlos en el mejoramiento de los procedimientos y controles.

A continuación se detallan las sugerencias sobre los asuntos identificados.

Este informe es únicamente para conocimiento de la Administración de Sky Air Ecuador y otras personas dentro de la empresa.

Tabla 28.1.

Comunicación de observaciones identificadas en el examen de auditoría – Compras sobre las cuales la empresa no ha realizado la retención en la fuente de Impuesto

Título: Compras sobre las cuales la empresa no ha realizado la retención en la fuente de Impuesto
Observación:
A través de los procedimientos de revisión de cumplimiento de impuestos y retenciones en compras se ha identificado que para aquellas compras realizadas por fondos de Caja chica, Otras compras menores (Suministros y Materiales no significativos cuyos montos de compras no supera los USD\$ 50) y Otros pagos de Servicios y Comisiones a Agencias comerciales que trabajan con la empresa, la empresa no ha realizado la retención en la fuente y de IVA correspondiente, por lo cual estas compras y el costo / gasto respectivo debería ser considerado como un gasto no deducible para efectos de la declaración de impuesto a la renta.
Riesgos:
Identificación y determinaciones tributarias asociadas a los gastos no deducibles, directamente referidos a compras de bienes y servicios sobre los cuales no se ha realizado la retención en la fuente cuando había la obligación de hacerlo.
Recomendaciones:
Se recomienda a la empresa realizar la retención en la fuente en sus operaciones de compra, prestando mayor atención a las compras, con la finalidad de segregar apropiadamente, aquellas transacciones de compras sobre las cuales no se deba realizar retención en la fuente, conforme lo prevé el reglamento de aplicación de la ley de régimen tributario Interno (ej. Reembolso de gastos).

Nota: NIAA 260, por J. Valencia.

Tabla 28.2.

Comunicación de observaciones identificadas en el examen de auditoría –
Diferencias en presentación de declaraciones mensuales de impuesto al valor
agregado y retenciones en la fuente

Título: Diferencias en presentación de declaraciones mensuales de impuesto al valor agregado y retenciones en la fuente
Observación: A través de los procedimientos de revisión sobre la declaración de impuestos mensuales de impuesto al valor agregado y retenciones en la fuente se han identificado diferencias menores entre libros contables y los valores presentados mensualmente en las declaraciones de impuestos.
Riesgos: Observaciones y determinaciones tributarias asociadas a diferencias en las declaraciones de impuestos mensuales, directamente referidos a compras de bienes y servicios sobre los cuales no se ha realizado la retención en la fuente cuando había la obligación de hacerlo.
Recomendaciones: Se recomienda a la empresa realizar monitoreos e inspecciones aleatorias mediante las cuales se verifique la integridad en las declaraciones de impuestos mensuales y los saldos en libros contables sobre el impuesto al valor agregado y retenciones en la fuente.

Nota: NIAA 260, por J. Valencia.

Tabla 28.3.

Comunicación de observaciones identificadas en el examen de auditoría – Reconocimiento y apropiación de diferencias por Impuestos diferidos Diferencias en presentación de declaraciones mensuales de impuesto al valor agregado y retenciones en la fuente

<p>Título: Reconocimiento y apropiación de diferencias por Impuestos diferidos</p>
<p>Observación:</p> <p>A través de la revisión de la Conciliación tributaria se ha identificado que, la empresa no ha reconocido en sus estados financieros, el importe por activos por impuesto diferido asociado al gasto no deducible, por los gastos de jubilación patronal y desahucio estimados por el perito, sobre el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2012.</p> <p>A criterio de la administración consideran que el mismo no tiene un efecto importante en su estado financiero y no ha considerado la recuperación de este importe en periodos futuros.</p>
<p>Riesgos:</p> <p>Observaciones y determinaciones tributarias asociadas a diferencias en las declaraciones de impuestos mensuales, directamente referidos a compras de bienes y servicios sobre los cuales no se ha realizado la retención en la fuente cuando había la obligación de hacerlo.</p>
<p>Recomendaciones:</p> <p>Se recomienda a la empresa analizar el efecto que en años posteriores puede representar esta partida, para realizar el reconocimiento de las partidas por activo por impuesto diferido que en ejercicio económicos futuros pueden representar deducciones adicionales a favor, al realizar el cálculo del impuesto a la renta de la empresa.</p>

Nota: NIAA 260, por J. Valencia.

3.3.2. Presentación de hallazgos y diferencias

Ver las recomendaciones identificadas en la comunicación de la carta de recomendaciones y diferencias que se incluyen en la Sección 3.3.3

3.3.3. Informe de auditoría

Informe de revisión tributaria

A la Dirección Financiera de Sky Air Ecuador:

He auditado la información tributaria de Sky Air Ecuador, por el ejercicio económico terminado al 31 de diciembre de 2012.

La auditoría tributaria de la empresa fue efectuada de acuerdo con las normas internacionales de auditoría y fue desarrollada con el propósito de obtener una opinión sobre la información tributaria de Sky Air Ecuador, la misma que, en afirmación de la empresa, está preparada y presentada en cumplimiento de la normativa tributaria vigente en el Ecuador, al cierre del ejercicio auditado.

Las normas internacionales de auditoría requieren que se cumpla con requerimientos éticos, se planifique y desarrolle una auditoría para obtener certeza razonable sobre la información tributaria presentada no contienen distorsiones o incumplimientos tributarios importantes.

Para obtener evidencia y desarrollar la opinión de auditoría, se desarrolló procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los impuestos aplicables, su causación, obligación de retención, declaración y pago de los mismos.

Los procedimientos desarrollados dependen del juicio del auditor, que incluye la evaluación del riesgo de la existencia de incumplimientos de carácter tributario, los

cuales pueden originarse debido a fraude o error. Al realizar esta evaluación se considera los controles internos relevantes de la empresa, con el propósito de diseñar procedimientos de auditoría de acuerdo a las circunstancias sin que esto represente una opinión sobre la efectividad del control interno de la empresa.

Como parte de la obtención de certeza razonable sobre la información tributaria presentada por la empresa, por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2012, se efectuó pruebas de cumplimiento en relación a las siguientes obligaciones de carácter tributario establecidas en las normas legales vigentes:

- Mantenimiento de los registros contables de la empresa conforme a las disposiciones de la Ley y sus reglamentos.
- Conformidad de la información tributaria y de la información registrada en su declaración de Impuesto a la Renta, Retenciones en la Fuente e Impuesto al Valor Agregado, con los registros contables relacionados.
- Pago del Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado que figuran como saldos pendientes de pago al Servicio de Rentas Internas al 31 de diciembre de 2012.
- Por la naturaleza de sus actividades, se debe mencionar que la empresa no presenta declaraciones del Impuesto a los Consumos Especiales;
- Aplicación de las disposiciones expresadas en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y su Reglamento; así como en otras disposiciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas, que son de carácter general y obligatorio para su contribuyentes.
- Presentación de las declaraciones como agente de retención y pago de las retenciones a que está obligada a realizar la empresa de conformidad con las disposiciones legales; y,

De acuerdo a lo expresado en la Resolución No. NAC-DGER2006-0214 del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 251 del 17 de abril de 2006, se ha identificado que la empresa no se encuentra obligada a la presentación de

Informe de Cumplimiento Tributario conforme los requerimientos del Servicio de Rentas Internas, por lo cual, el presente informe y sus comentarios, son para uso interno de la empresa y su dirección.

El cumplimiento por parte de la empresa, de las obligaciones mencionadas anteriormente, así como los criterios de aplicación de las normas tributarias respectivas, son responsabilidad de su administración y tales criterios podrían eventualmente no ser compartidos por las autoridades competentes.

El presente informe es para conocimiento únicamente de la administración de Sky Air Ecuador y para fines académicos y no debe usarse para ningún otro propósito.

CONCLUSIONES

En el desarrollo de la auditoría tributaria se ha evidenciado la aplicación de normativa fiscal vigente que afecta la industria turística y como el desconocimiento de los cambios generados en la misma pueden generar en desviaciones por parte de la administración. Por lo tanto, es necesaria la capacitación y actualización constante del personal.

Las desviaciones y observaciones identificadas en las pruebas sustantivas de compras y ventas, como parte de los procesos revisados en el examen tributario evidencian el desconocimiento o desactualización en materia de normativa tributaria del personal de la empresa y como este puede influir en la presentación, declaración y pago de impuestos a la administración tributaria.

Otro de los motivos que generan la emisión de información financiera y tributaria errónea es la inadecuada observación a la normativa interna u omisión de procesos, es decir, un sistema de control interno sin la debida formalidad en el área contable.

A través de la naturaleza de los errores y observaciones identificadas como producto de la revisión de auditoría tributaria desarrollada sobre la empresa, se ha evidenciado que los controles diseñados y desarrollados sobre los procesos asociados a la recaudación, pago, declaración y presentación de impuestos no ha sido ejecutados de manera efectiva por parte de la jefe de contabilidad y la Gerencia Financiera.

RECOMENDACIONES

Para la correcta aplicación de normativa tributaria en toda actividad económica se necesita tener el conocimiento adecuado, es por ello que es recomendable mantener siempre personal actualizado en legislación fiscal.

Se recomienda a la empresa invertir en programas y cursos de capacitación para su personal contable – financiero en materia de normativa tributaria, para que de esta manera, este personal pueda contar el conocimiento actual y vigente, sobre los impuestos aplicables a la empresa, la causación de los mismos, forma de cálculo, plazos y forma recaudación, declaración, presentación pago de impuestos.

En caso de no contar con el personal especializado y capacitado para mantener información financiera y tributaria acorde a lo señalado por las leyes ecuatorianas, es necesaria la visión de la administración para contar con el asesoramiento por parte de especialistas.

Se recomienda a la empresa implementar procedimientos de control, de naturaleza preventiva, para la revisión de la información presentada a organismos de control, referente a la declaración y pago de impuestos, para de esta manera evitar sanciones posteriores en caso de que se haya incumplido con los parámetros establecidos por los mencionados entes reguladores.

LISTA DE REFERENCIAS

- SRI - quienes somos. (01 de 2010). Obtenido de Servicio de Rentas Internas:
<http://www.sri.gob.ec/web/guest/67>
- AICPA. (1983). Instituto Norteamericano de Contadores Públicos. EEUU.
- Auditool.org. (2013). Obtenido de <http://www.auditool.org>
- Cevallos, M. (25 de marzo de 2013). <http://www.slideshare.net>. Obtenido de <http://www.slideshare.net>: <http://www.slideshare.net/marlonalci/informes-de-auditora-y-opiniones-17678280>
- Código Tributario Ecuador, C. T. (2009). Código tributario del Ecuador. Quito: Congreso Nacional del Ecuador.
- Código.Tributario. (2013). Código Tributario, Codificación No. 2005-09. Quito: Registro Oficial.
- Contraloría General del Estado. (31 de Agosto de 2001). <http://www.contraloria.gob.ec>. Obtenido de <http://www.contraloria.gob.ec>: <http://ai.espe.edu.ec/wp-content/uploads/2012/07/Manual-de-Auditor%C3%ADa-Gubernamental-Cap-I.pdf>
- Ecuadorcontable.com. (6 de 11 de 2013). Obtenido de <http://www.ecuadorcontable.com>
- Gerencie.com. (10 de 09 de 2008). <http://www.gerencie.com>. Obtenido de <http://www.gerencie.com>: <http://www.gerencie.com/auditoria-externa.html>
- Gerencie.com. (10 de 9 de 2013). <http://www.gerencie.com/>. Obtenido de <http://www.gerencie.com/>: <http://www.gerencie.com/auditoria-operativa.html>
- IFAC - Federación Internacional de Control Automático. (1983). Principios básicos que rigen una Auditoría. EEUU.
- Lopez, R. G. (Enero de 2014). <http://www.eumed.net>. Obtenido de eumed.et - Enciclopedia Virtual: <http://www.eumed.net/coursecon/libreria/rgl-genaud/1r.htm>
- LORTI. (2012). Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Quito: Congreso Nacional.

- Maldonado, M. (2008). Auditoría Forense: Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera. Quito: Abya Yala.
- Matrizfoda. (2011). Matrizfoda. Obtenido de Matrizfoda: <http://www.matrizfoda.com>
- Mosso, I. D. (5 de Junio de 2010). <http://www.blogspot.com>. Obtenido de <http://www.blogspot.com>: <http://dimois-foda.blogspot.com/2010/06/2-cuadro-comparativo-sobre-las-ventajas.html>
- NIAA 200, N. (2006). Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento. IASB.
- NIAA 220, N. (2006). Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento. IASB.
- NIAA 260, N. (2006). Normas Internacionales de Información Financiera. IASB.
- NIAA 300, N. (2006). Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento. IASB.
- NIAA 400, N. (2006). Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento. IASB.
- NIAA 500, N. (2006). Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento. IASB.
- NIAA 800, N. (2006). Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento. IASB.
- Orellana, P. (10 de 11 de 2013). <http://www.probidadenchile.cl>. Obtenido de <http://www.probidadenchile.cl>: http://www.probidadenchile.cl/ver_articulo.php?art=76&cat=2
- RALORTI. (2012). Reglamento de Aplicación para la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Quito: Congreso Nacional.
- Redondo, R. (1996). <http://www.ub.edu>. Obtenido de <http://www.ub.edu>: <http://www.diposit.ub.edu/dspace/bitstream/2445/13223/1/Auditoria%20de%20gesti%C3%B3n.pdf>
- Ruales, M. E. (30 de 11 de 2013). Deficiencias tributarias. (J. A. Valencia, Entrevistador)
- Sitio Web SRI, 2. (s.f.). Servicio de Rentas Internas. Recuperado el 24 de 8 de 2013, de Qué es el SRI?: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/67;jsessionid=C938F02B5F8632E61276FA0527B08DBC.sriint>
- SkyAirEcuador. (2013). SkyAirEcuador. Obtenido de SkyAirEcuador: www.skyairecuador.com

SRI. (01 de 2010). Informe de Cumplimiento Tributario. Obtenido de Servicio de Rentas Internas: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/236@public>

SRI. (06 de 2013). Introducción a la Teoría General de Impuestos. Obtenido de Servicio de Rentas Internas: <http://www.webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:XMarEksA00EJ:https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/mod/book/view.php%3Fid%3D1127%26chapterid%3D764&hl=es-419&gl=ec&strip=1>

www.scribd.com. (7 de Abril de 2011). Auditoria Administrativa, Evaluación de los métodos y eficiencia administrativos. Obtenido de www.scribd.com: <http://www.es.scribd.com/doc/52453138/Wiliam-P-Leonard>