

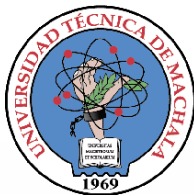
AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS BAJO NIIF

ALBERTO VÁSQUEZ FLORES / VÍCTOR BETANCOURT GONZAGA / FRESIA CHANG RIZO



Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF

Alberto Vásquez Flores
Víctor Betancourt Gonzaga
Fresia Chang Rizo
Coordinadores



Primera edición en español, 2018

Este texto ha sido sometido a un proceso de evaluación por pares externos con base en la normativa editorial de la UTMACH

Ediciones UTMACH

Gestión de proyectos editoriales universitarios

374 pag; 22X19cm - (Colección REDES 2017)

Título: Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF.

Alberto Vásquez Flores / Víctor Betancourt Gonzaga / Fresia Chang Rizo
(Coordinadores)

ISBN: 978-9942-24-095-8

Publicación digital

Título del libro: Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF.

ISBN: 978-9942-24-095-8

Comentarios y sugerencias: editorial@utmachala.edu.ec

Diseño de portada: MZ Diseño Editorial

Diagramación: MZ Diseño Editorial

Diseño y comunicación digital: Jorge Maza Córdova, Ms.

© Editorial UTMACH, 2018

© Alberto Vásquez / Víctor Betancourt / Fresia Chang, por la coordinación

D.R. © UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA, 2018

Km. 5 1/2 Vía Machala Pasaje

www.utmachala.edu.ec

Machala - Ecuador

Advertencia: “Se prohíbe la reproducción, el registro o la transmisión parcial o total de esta obra por cualquier sistema de recuperación de información, sea mecánico, fotoquímico, electrónico, magnético, electro-óptico, por fotocopia o cualquier otro, existente o por existir, sin el permiso previo por escrito del titular de los derechos correspondientes”.



César Quezada Abad, Ph.D

Rector

Amarilis Borja Herrera, Ph.D

Vicerrectora Académica

Jhonny Pérez Rodríguez, Ph.D

Vicerrector Administrativo

COORDINACIÓN EDITORIAL

Tomás Fontaines-Ruiz, Ph.D

Director de investigación

Karina Lozano Zambrano, Ing.

Jefe Editor

Elida Rivero Rodríguez, Ph.D

Roberto Aguirre Fernández, Ph.D

Eduardo Tusa Jumbo, Msc.

Irán Rodríguez Delgado, Ms.

Sandy Soto Armijos, M.Sc.

Raquel Tinóco Egas, Msc.

Gissela León García, Mgs.

Sixto Chiliquinga Villacis, Mgs.

Consejo Editorial

Jorge Maza Córdova, Ms.

Fernanda Tusa Jumbo, Ph.D

Karla Ibañez Bustos, Ing.

Comisión de apoyo editorial

Índice

Capítulo I

Aplicación de las normas internacionales de auditoría en el campo de trabajo	13
--	----

Alberto Vásquez Flores; María Barrueto Pérez

Capítulo II

La planeación y supervisión en el campo	45
---	----

Víctor Betancourt Gonzaga; Alexander Herrera Freire

Capítulo III

Ejecución de los programas de trabajo	92
---	----

Fresia Chang Rizo; María Barrueto Pérez

Capítulo IV

Resultados del trabajo de campo	124
---------------------------------------	-----

Alberto Vásquez Flores; Alexander Herrera Freire

Capítulo V

Control de calidad del examen de auditoría	142
--	-----

Víctor Betancourt Gonzaga; María Barrueto Pérez

Capítulo VI

Procedimientos de auditoría en el campo de trabajo	192
--	-----

Fresia Chang Rizo; Víctor Betancourt Gonzaga

Capítulo VII

Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF	224
---	-----

Alberto Vásquez Flores; María Barrueto Pérez

Capítulo VIII

Informe complementario – determinación tributaria	239
---	-----

Víctor Betancourt Gonzaga; Alexander Herrera Freire

Capítulo IX

Anexos – documentación del desarrollo del examen de auditoría	280
---	-----

Fresia Chang Rizo; María Barrueto Pérez

Dedicatoria

El presente libro de “Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF”, agradezco a Dios y a mi madre por haberme formado con buenos principios y valores, y a la Dra. Liliana Canquiz y a la Editorial, por su magnífica guía en el trabajo de este texto; por lo que, dedico esta obra a la Universidad Técnica de Machala, por haberme formado como profesional en contabilidad y auditoría, y darme la oportunidad de ser docente universitario en la Unidad Académica de Ciencias Empresariales, desde hace 19 años; y, a la Contraloría General del Estado, donde ejercí la profesión de auditor, aproximadamente 22 años; y al Rector y Vicerrectora Académica de la UTMACH, por facilitarme el iniciar y haber culminado con éxito mi Doctorado en Ciencias Contables y Empresariales (Phd) en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos de Lima - Perú.

Alberto Vásquez Flores.

Con infinito amor y devoción a la Santa Faz del Señor, por haberme dado la vida y tenerme aun aquí; a la Unidad Académica de Ciencias Empresariales de la Universidad Técnica de Machala, mi segundo hogar; a mis hijos Beto, Yenny, Car-

los, Gabriela y Joao, que son la razón de vivir; a mis compañeros profesores, empleados y trabajadores de la UTMACH y a mis amigos que están siempre en las buenas y en las malas.

Víctor Betancourt Gonzaga.

Dedico este presente libro “Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF” a Dios, a la Virgencita del Cisne y de Baños, porque siempre recibo la bendición divina, a mi familia “Herrera Freire”, a mis padres y hermanos; quienes con su amor, me enseñaron valores, y principios de la Vida, supieron motivarme moral y espiritualmente en cada paso de mi vida personal y profesional; Agradezco también a nuestros amigos autores de la presente obra Dr. Alberto Vásquez Flores, Dra. María Teresa Barrueto Pérez; por sus sabidurías científicas técnicas y humanísticas; a las autoridades, docentes, alumnos, y a la editorial de nuestra alma mater, de la “Universidad Técnica de Machala”, de la Unidad Académica de Ciencias Empresariales y de nuestra carrera de Contabilidad y Auditoría.

A demás invitamos a leer esta obra al público en general; compartiendo esta humilde frase que dice “estudia y aprende como si hubieras de vivir siempre; y vive como si hubieras de morir mañana, y cada hora de tu vida pide a Dios”, para que todo te salga bien. “Anónimo”

PhD. Alexander Geovanny Herrera Freire.

Introducción

La auditoría hacia los estados financieros contemporánea, ha dado un salto enorme con las emisiones de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), vigentes desde el año 2009, así como también las modificaciones de las NIA 700, 701, 705 del 2015; prescribir el proceso obligatorio para despejar las incertidumbres de que un ente no tiene el propósito de interrumpir sus operaciones y/o negocios –Empresas en marcha NIA 570- ante un posible fraude o estafa, fenómeno dado a nivel mundial.

El artículo 319 de la Codificación de la Ley de Compañías en el Ecuador, expresa: “La función de la auditoría externa será la de emitir dictamen sobre los estados financieros de las compañías a que se refiere esta Ley”.

La auditoría financiera practicada por profesionales independientes, deben ser de formación académica con vasta experiencia y competencia; los requisitos para el libre ejercicio en las empresas se encuentran reguladas por la legislación nacional dentro del marco internacional.

Se ha considerado lineamientos y juicios expresados en las NIA, se describe paso a paso las etapas de la auditoría y sus procedimientos; abarca criterios técnicos combinando lo teórico con lo práctico, recogiendo el marco normativo

de aplicación en cada exposición práctica, observando que los estados financieros hayan sido preparados bajo Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), aplicando las NIA vigentes e incluyendo las modificaciones del 2015.

Los contenidos de cada capítulo expresa respuestas en el proceso de la auditoría, también expone recomendaciones en la aplicación de procedimientos y pruebas basados en las NIA, lo que ayudará a entender cómo es el examen hacia los estados financieros preparados y presentados bajo NIIF; y la responsabilidad legal del auditor, prácticas desarrolladas con ilustración de ejercicios prácticos, cuestionarios de control interno, programas y papeles de trabajo al detalle, todo esto basado en una auditoría de campo.

08 Capítulo Informe complementario – determinación tributaria

Víctor Betancourt Gonzaga; Alexander Herrera Freire

Generalidades

En países como Argentina, Brasil, Costa Rica, Chile, México, etc., la auditoría fiscal se la considera más como una inspección fiscal que como parte de una auditoría financiera o externa. En países anglosajones el TAX AUDIT o TAX AUDITING, es utilizado exclusivamente para describir a la comprobación por parte de servidores públicos de bases y hechos imponible, en igual forma en países como Alemania, Holanda y Suecia, la denominación es similar. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1009).

Víctor Alberto Betancourt Gonzaga: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Auditoría y Contabilidad. Egresado Doctorado Ciencias Contables y Empresariales. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196 versión impresa 1560-9103.

Alexander Herrera Freire: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Tributación y Finanzas. Doctor Ciencias Contables y Empresariales – Perú. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex, ISSN versión electrónica 1609-8196 versión impresa 1560-9103.

Los estados son financiados sus presupuestos a través de los tributos; por lo que, el gobierno ecuatoriano cuenta con un sistema tributario que agrupa todos los tributos que afectan tanto a personas naturales y a las empresas, siendo el organismo encargada de la determinación, recaudación, administración y control tributario el Servicio de Rentas Internas (SRI), además tiene la función de fiscalizar o verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. (Reyes Ponte, 2015, pág. 1).

Auditoría tributaria, conjunto de técnicas y procedimientos sistemáticos, destinado a verificar el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias, formales y sustanciales del sujeto pasivo (Contribuyente), se ejecuta tomando en referencia las normas tributarias vigentes aplicables en el período a examinar y las NIIF, estableciendo una conciliación entre el aspecto legal y la normativa contable. (Pany & Whittington, 2005, pág. 642).

En el Ecuador los organismos de control de las sociedades a presentar estados financieros auditados, junto al informe de auditoría deben presentar un informe complementario, bajo declaración jurada de la firma auditora, como responsable de atestar la razonabilidad de la determinación tributaria hecha por el contribuyente.

Finalidad

La finalidad de una auditoría tributaria, es determinar la razonabilidad del resultado integral de la empresa, así como la base imponible fiscal; además de, detectar errores de carácter técnico cometidos de manera voluntaria e involuntaria; y, determinar la materia imponible en afectación al impuesto. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1010).

Enfoque de la auditoría

La auditoría tributaria, se enfoca a comparar que la determinación del impuesto hacia el sujeto activo, se encuentre conciliado entre la normativa contable y las normas tributarias vigentes aplicables a la empresa.

La auditoría tributaria se enfoca a base de:

- Comprensión de los requerimientos del encargo de auditoría tributaria.
- Conocimiento del negocio en incidencia tributaria.
- Revisión analítica de las cuentas significativas relacionadas con obligaciones tributarias.
- Conciliación de información financiera y tributaria, tratamiento contable y tributario.
- Evaluación de los controles tributarios: determinación, declaración y pagos del tributo.
- Evaluación de riesgo tributario.
- Determinación de la materialidad de planificación, el error tolerable y el error mínimo tributario a fin de confirmar lo siguiente:
 - El alcance, oportunidad, naturaleza de los procedimientos y pruebas.
 - Determinar las cuentas significativas relacionadas con obligaciones tributarias.
 - Determinar la situación tributaria de la empresa.
 - Desarrollar estrategias de auditoría y exámenes fundamentados en pruebas de seguimiento.
 - Examinar: cuentas significativas, transacciones significativas y asientos de diarios relacionados con obligaciones tributarias.
 - Exámenes basados en la evaluación de las políticas contables y aplicación de los criterios establecidos en las NIIF en especial la NIC 12 Impuesto sobre las ganancias.
 - Evaluación del riesgo de fraude y error.
 - Ejecutar las pruebas de seguimiento de las obligaciones tributarias: determinación, declaración y el pago de tributos mediante programas y procedimientos de auditoría apropiados.

Objetivo general

El objetivo general de una auditoría tributaria, es evaluar el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias que tiene la empresa en el período bajo examen. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1011).

Objetivos específicos

Entre los objetivos específicos de una auditoría tributaria se cita los siguientes:

- Obtener objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones y los hechos concernientes con los actos y acontecimientos de carácter tributario.
- Evaluar tales declaraciones a la par de los criterios establecidos.
- Comunicar los resultados obtenidos, a las partes interesadas.
- Examinar la razonabilidad con que la empresa ha contabilizado las operaciones económicas de los hechos relacionados con el fisco, en el Ecuador con el Servicio de Rentas Internas (SRI).
- Investigar si se han presentado las declaraciones tributarias de manera oportuna y si se han efectuado de forma razonable en arreglo a las normas tributarias vigentes aplicables a la empresa.
- Verificar el cumplimiento de los gastos deducibles y gastos no deducibles.
- Verificar que las declaraciones presentadas a la administración tributarias (en el Ecuador el SRI), correspondan a las operaciones registradas en libros como la documentación que lo sustenta.
- Comprobar las bases imponibles, créditos tributarios, tasas aplicables e impuesto calculado se encuentran valorados correctamente.

- Detectar oportunamente omisiones en obligaciones tributarias con la finalidad de evitar multas e intereses por sanciones tributarias, corregir y rectificar las declaraciones.
- Detectar oportunamente contingencias tributarias por el no cumplimiento de alguna normativa específica y aplicable al giro de la empresa.
- Comprobar que los registros de la información financiera se efectúan de acuerdo a las NIIF y contrastar con las prácticas contables realizadas en base a normas tributarias correspondientes, con la finalidad de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios.
- Determinar la veracidad de los resultados de la empresa y la materia imponible.
- Determinar la veracidad de la contabilidad financiera y tributaria, mediante análisis de libros, registros, documentos y operaciones involucradas.
- Verificar la aplicación de los lineamientos y políticas prescritas en la NIC 12.
- Verificar las estrategias desarrolladas durante el cierre tributario. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1011).

Alcance

El alcance de la auditoría tributaria, se limita a la parte tributaria del sujeto pasivo en un período fiscal, y está en función al informe de la planificación y la cantidad de inconsistencia que se revela y a la muestra a analizarse.

En la evaluación de los riesgos tributarios, se identificará y se determinará los riesgos tributarios, a fin de determinar la probabilidad de ocurrencia y el impacto que pueden ocasionar en el patrimonio de la empresa.

En la evaluación de los controles tributarios, se examinará la existencia de controles diseñados y establecidos por la empresa, referentes a operaciones relacionadas con la determinación de tributos; que asegure el cumplimiento de las normas tributarias, evitando riesgos y contingencias futu-

ras. La evaluación de control interno permitirá al equipo de auditoría obtener una visión general sobre el nivel de confiabilidad que ofrecen estos controles sobre la determinación y pago del tributo, de las declaraciones de hechos impositivos, del cumplimiento de los deberes formales por parte del contribuyente y en definitiva el cumplimiento de las normas tributarias, para evaluar los controles implementados.

Se deberá efectuar revisión y análisis selectivo, de los documentos, registros, declaraciones juradas, tasas impositivas, cálculos de los distintos conceptos impositivos tributarios, bases impositivas, créditos tributarios, deducciones, pagos a cuentas.

Análisis y evaluación de aplicación de legislación tributaria empleados en todos los tributos que afecten a la empresa.

Evaluación de los modelos sistematizados de la valuación correcta de los tributos; así como el máximo aprovechamiento de las ventajas tributarias que resulten de la aplicación en función de la actividad desarrollada por la entidad.

Evaluación del diseño e implementación de controles operativos para la gestión tributaria relativas a: segregación adecuada de funciones, elaboración, presentación y pagos de declaraciones tributarias.

Identificación de los sujetos responsables de la revisión, autorización y firma de declaraciones juradas tributarias, como también los responsables del pago puntual, custodia del archivo que sustenta la obligación tributaria. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1012).

Base legal normativa

La base legal normativa, depende de cada país, las cuales se resumen en las siguientes:

- La Constitución.
- Sistema Tributario Ecuatoriano.
- Infracciones y sanciones.
- Código Penal: Delitos tributarios.

Etapas de la auditoría

- Planeamiento:
- Ejecución:
- Finalización (Informe)
- Entrega del informe
- Supervisión y control de calidad
- Obtención de la carta de manifestación de la administración.

Requerimientos de información y documentación solicitadas a la administración

Inicio:

- Carta de presentación de los auditores.
- Primer requerimiento: carta de requerimientos

Documentación:

- Libros, registros y documentos que sustenten la contabilidad relacionados con hechos susceptibles que generan obligación tributaria o vinculados a asuntos tributarios llevados en forma manual o electrónica, así como toda la documentación y antecedentes de las operaciones, lo que servirá como sustento ante la administración tributaria en la oportunidad en que sean requeridos.
- Documentos y correspondencia comercial con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.
- Copia de los soportes informáticos o de los soportes magnéticos u otros medios de almacenamientos de información financiera referentes a asuntos tributarios, incluidos datos vinculados con la materia imponible.
- Declaraciones juradas anuales y mensuales, rectificatorias y pagos adicionales.
- Autorización de impresión de comprobantes de venta.
- Escritura de constitución y modificaciones a la fecha.

- Estados de cuenta y reportes emitidos por entidades del sistema financiero, conciliación bancaria.
- Contratos por servicios recibidos.
- Registros de las retenciones en la fuente.
- Informes de auditoría de años anteriores.
- Análisis de cuentas de clase seis Ingresos; de clase siete Gastos, a nivel de tres o más dígitos.
- Comprobantes de ventas de: compras y de ventas, guías de remisión y notas de débito y crédito.
- Libros y registros electrónicos contable, incluido control de Propiedad, Planta y Equipo, y costeo permanente en unidades o contabilidad de costos, según corresponda.
- Libros de actas de Junta General de Accionistas o Socios, de Directorio y otros.

Contenido:

- Fecha y lugar.
- Datos del sujeto pasivo (Contribuyente).
- Objeto y contenido.

Cierre:

- Requerimiento de cierre.
- Informe.
- Emisión de valores.

Obligaciones de la administración

- Proporcionar documentación e información tributaria: presentar o exhibir las declaraciones, informes, análisis de cuentas, libros de actas y contables y otros documentos relacionados con tributación, a fin de examinar inafectaciones y exoneraciones en la forma, plazos y condiciones que sean aplicables:

- Libros, registros y documentos que sustenten la contabilidad y que estén relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o vinculados a asuntos tributarios llevados de manera manual o de forma electrónica, y toda la documentación y antecedentes de las operaciones, lo que servirá de sustento ante la administración tributaria en la medida que sean requeridas.
- Documentos y correspondencia comercial con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.
- Proporcionar copia de los soportes informáticos o de los soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información financiera referentes a asuntos tributarios, incluidos datos vinculados con la materia imponible.
- Proporcionar la documentación y sustentación legal y documentación de observaciones e infracciones.
- Proporcionar las conclusiones del procedimiento de fiscalización, si existieran, señalando las observaciones que fueron formuladas e infracciones detectadas.
- Proporcionar información adicional requerida sobre sus actividades o de terceros:
 - Sobre asuntos tributarios relacionado con la información financiera.
 - Presentación de informes y análisis referentes a hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.
 - Información o documentación relacionada con el requerimiento informático: programas fuente, diseño, programación y aplicaciones implantados.
- Permitir la toma de inventario de bienes o controlar su ejecución, efectuando comprobaciones físicas, valuación y registro.
- Exponer libros y registros; documentos y antecedentes de operaciones mientras el tributo no esté prescrito.

Procedimientos a realizar en la etapa de planeamiento

Los procedimientos a realizar en la etapa de planeamiento de una auditoría tributaria, se basa en la evaluación tributaria, evaluación de campo, determinación de los puntos críticos, naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos, y el informe de la planificación. (Estupiñan Gaitán, 2004, pág. 12).

Evaluación tributaria

- Conocimiento del entorno, efectuando un estudio de las actividades.
- Diagnóstico de la situación tributaria.

Evaluación de campo

- Evaluación de control interno tributario (Diseño e implementación).
- Elaborar y desarrollar cuestionarios de control interno tributario y entrevistas.
- Identificar y determinar riesgos tributarios
- Evaluación del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales.
- Revisión analítica.
- Diseños de procedimientos tributarios.

Determinación de los puntos críticos

Se debe observar lo siguiente:

- Tipo de actividad.
- Capital invertido.
- Proceso productivo.
- Proveedores – clientes.
- Organización administrativa.

Todo esto se relacionará con los estados financieros, determinando los objetivos para cada componente.

Naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos

- Naturaleza:
 - Sustantivos,
 - Cumplimiento o
 - Alternativos.
- Alcance:
 - Profundidad.
 - Muestra (Suficiente y adecuada).
- Oportunidad:
 - Diligente.

Informe de la planificación

El memorando o informe del planeamiento de la auditoría debe considerar lo siguiente:

- Datos del sujeto pasivo (Contribuyente).
- Objetivo y alcance.
- Descripción de actividades.
- Normativa aplicable vigente en período bajo examen.
- Identificación de áreas críticas.
- Informes a emitir.
- Presupuesto de tiempo.

Procedimientos a desarrollar en la etapa de ejecución

- En la ejecución de la auditoría, se deberá aplicar técnicas y procedimientos de auditoría determinados en el informe de planeamiento tributario.

- Se procederá desarrollar papeles de trabajo necesarios para los diversos tipos de actuaciones tributarias como sustento en la ejecución de la auditoría.
- Deberá aplicarse los cuestionarios que con antelación se han preparado para cada tipo de caso y para cada rubro de ser necesario.
- Situación legal de los libros contables.
- Relación de pagos y declaraciones tributarias.
- Determinación tributaria.
- Analíticas de verificación.

Etapas de informe

El informe complementario tributario deberá contener mínimo lo siguiente:

- Antecedente.
- Régimen tributario.
- Ámbito tributario.
- Libro y registros contables.
- Tributos examinados.
- Diferencias encontradas.
- Hoja de ajustes.
- Contingencias.
- Firmas responsables.

Hallazgos en auditoría tributaria

Hallazgos en una auditoría tributaria, refiérase a errores o irregularidades identificadas en la ejecución de la auditoría a aspectos relacionados a hechos que generen un tributo, atribuidos a infracciones formales o sustanciales establecidas en las normas tributarias de un país o por el incumplimiento de una obligación tributarias, así como en la aplicación indebida de la NIC 12, los cuales deberán ser comunicadas

a la administración y a los demás sujetos responsables del hallazgo detectado, con el fin de brindarles el debido proceso al que tienen todos los ciudadanos de un país, para que presenten las aclaraciones y descargos que correspondan debidamente sustentadas de hecho y de derecho para su evaluación.

Ejemplo de hallazgo en asuntos tributarios:

Condición

De la revisión y análisis selectivo realizado a las declaraciones tributarias presentadas por la empresa, se determinó que la administración adquirió materiales de construcción supuestamente a refaccionar instalaciones de la empresa, en el mes de marzo de 2017, según el siguiente detalle. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1082).

Cuadro 51. Detalle de materiales de construcción adquirido por la empresa.

Concepto	Base imponible	IVA 14%	Total
Cemento	19 000,00	2 660,00	21 660,00
Ladrillo	12 000,00	1 680,00	13 680,00
Fierro	14 000,00	1 960,00	15 960,00
Total suman:	15 000,00	6 300,00	51 300,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Los materiales de construcción no se utilizaron en las instalaciones de la empresa, éste fue utilizado en la construcción de una de las habitaciones del Gerente.

Criterio

- Las normas tributarias de un país señala que: “El crédito tributario se reconocerá solo cuando el gasto se relacione con el giro del negocio”

- También señala que: “La presentación fuera del pazo de las declaraciones tributarias mensuales, constituyen una infracción tributaria, que se sanciona de acuerdo a la imposición de multas e intereses que norme cada país”

- Además establece que: “Son obligaciones del titular y funcionarios de la empresa presentar las declaraciones tributarias mensuales dentro de los plazos establecidos por la Administración Tributaria”.

Causa

- El hecho, se debe al abuso de autoridad del Gerente, al haber dispuesto y autorizado la compra de materiales de construcción con dinero de la empresa y utilizando el crédito tributario del IVA que no corresponde a las operaciones habituales de la empresa.

- Falta de controles previos de errores o desviaciones en la gestión y disposición de los recursos de la empresa.

- Negligencia en el cumplimiento de sus funciones del siguiente personal:

- Gerente General, encargado del control interno previo, al no supervisar y controlar operaciones que no corresponden a las actividades primordiales de la empresa.

- Contador General, por autorizar la operación y su registro contable correspondiente.

Efecto

Perjuicio económico, a la empresa por un importe ascendente a USD, por haber utilizado indebidamente los recursos de la empresa.

S la utilización del crédito tributario indebido hubiese sido detectado por los auditores de la Administración Tributaria, se hubiese configurado como delito tributario.

Del presente hallazgo, el equipo de auditoría deberá recomendar se presente la declaración tributaria sustitutiva, a fin de rectificar el crédito tributario, lo cual causará la multa respectiva.

Infracciones tributarias

Infracciones tributarias, son acciones u omisiones de los sujetos pasivos (Contribuyentes), que se derivan del incumplimiento de deberes y obligaciones contenidas en la normatividad tributaria de cada país.

Infracciones formales:

- No inscribir el RUC.
- No fijar su domicilio fiscal.
- No determinar y declarar cada tributo dentro de ciertas fechas o plazos fijados legalmente.
- No emitir comprobantes de venta.
- No sustentar el traslado de bienes con guías de remisión.
- No registrar sus operaciones en los libros contables.
- No efectuar las retenciones y pagar los tributos.
- No efectuar las percepciones y pagar los tributos.

Infracciones sustanciales:

- No pagar oportunamente los tributos como el impuesto a la renta, IVA, entre otros.
- No pagar oportunamente las retenciones en la fuente efectuadas.
- No pagar oportunamente las percepciones efectuadas.

La infracción sustancial comporta responsabilidad económica solamente por los intereses que genera el no pago de la deuda

Sanciones:

Sanciones patrimoniales, pago de multas.

Sanciones que limitan el derecho, internamiento de vehículos, cierre temporal y suspensión de permisos y licencias.

Delitos tributarios:

Los delitos tributarios, constituyen toda acción u omisión dolosa por parte del deudor tributario (Sujeto pasivo), es decir, tener conciencia y voluntad orientada a ir contra la norma penal tributaria, acompañado con el perjuicio al patrimonio fiscal e indirectamente a la colectividad.

Papeles de trabajo

A continuación se describe formato para verificar la veracidad y consistencia de los ingresos y el costo computable. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1086).

Cuadro 52. Diferencias en más o en menos por declaraciones tributarias

Concepto	Según libros	Declaraciones tributarias	Según auditoría	Diferencias	R e f . P/T
Ventas					
(-) Descuentos y devoluciones					
= Ventas netas					
(-) Costo de ventas					
= Renta bruta					

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Procedimiento:

- Verificar la valuación registrada de los inventarios iniciales y de los inventarios finales de todas las cuentas de existencias para comprobar su uniformidad y consistencia.
- Verificar las compras locales y la importación de materia prima, materiales indirectos u otras existencias con su correspondiente documentación fuente.
- Verificar el sistema de control interno en el consumo de materia prima y materiales, resúmenes mensuales y órde-

nes de egresos de almacén, constatar las cantidades consumidas y su precio en relación a la producción en proceso y producción terminada.

- Verificar los gastos de fabricación, a través de las planillas de remuneraciones con las tarjetas de personal y los pagos registrados en el efectivo.
- Realizar las compulsas de las unidades producidas, para confrontarlas con la materia prima utilizadas en el ejercicio, para ver si las proporciones guardan relación.
- Realizar la compulsa del movimiento anual de productos terminados tomando la base de las existencias, ventas del ejercicio y las existencias finales de los productos.

Revisión analítica de ventas

A continuación se detalla formato para una revisión analítica de ventas. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1087).

Cuadro 53. Revisión analítica de ventas.

Concepto	2017	2016	2015
Ventas			
(-) Costo de ventas			
= Renta bruta			

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Procedimientos para verificar ventas

A continuación se detalla formato para una revisión analítica de ventas de mercaderías; análisis de compras, retenciones y percepciones; y, variación del IVA (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1088).

Cuadro 54.Revisión analítica de venta de mercaderías

Ventas	Declaradas por la empresa			Revisadas por auditoría			Ventas omitidas
	Valor de venta	IVA	Precio de venta	Valor de venta	IVA	Precio de venta	
Enero							
Febrero							
Marzo							
Abril							
Mayo							
Junio							
Julio							
Agosto							
Septiembre							
Octubre							
Noviembre							
Diciembre							
Total:							

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 55. Análisis de compras, retenciones y percepciones

Período	Ven- tas	IVA	Com- pras	IVA	CT a favor	IVA por pagar	RF	Per- cepcio- nes	IVA por pagar
Enero									
Febrero									
Marzo									
Abril									
Mayo									
Junio									
Julio									
Agosto									
Septiembre									
Octubre									
Noviembre									
Diciembre									
Total:									

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 56. Detalle de variación en el IVA.

Ventas	Declara- das por la empresa	Revisadas por audi- toría	Ventas omiti- das	IVA gravado por la empresa	IVA revi- sado por audito- ría	Varia- ción en el IVA
Enero						
Febrero						
Marzo						
Abril						
Mayo						
Junio						
Julio						
Agosto						
Septiembre						
Octubre						
Noviembre						
Diciembre						
Total:						

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Procedimientos desarrollados:

- Revisión de datos generales consignados en las declaraciones tributarias: RUC vigente, Guía de remisión, importes y datos de la transacción correcta.
- Verificación de fechas de presentación que correspondan al cronograma establecido por la Administración Tributaria (SRI), fueron correctas, oportunas y si se utilizaron medios electrónicos.
- Verificación que los saldos a favor del crédito tributario corresponden a operaciones válidas y son razonables en su determinación.
- Verificación que los cálculos aritméticos son correctos y corresponden a las operaciones realizadas.

Además se detalla formato de analítica de costo de ventas, evolución de ingresos. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1091).

Cuadro 57. Revisión analítica costo de ventas, evolución de ingresos.

Ventas	2017	2016	2015
Enero			
Febrero			
Marzo			
Abril			
Mayo			
Junio			
Julio			
Agosto			
Septiembre			
Octubre			
Noviembre			
Diciembre			
Total:			

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Procedimientos realizados:

- Revisión de datos consignados en las declaraciones tributarias, fueron congruentes con el registro de ventas.
- Determinación de un crédito tributario de USD, por no contar con la factura que sustenta la compra.
- Determinación de la factura No. del proveedor no cuenta con los requisitos establecidos por la normativa tributaria vigente aplicable para emisión de comprobantes de ventas, ni el RUC está vigente.

Procedimientos para verificar gastos de ventas

A continuación se detalla formato de analítica de gastos de ventas. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1092).

Cuadro 58. Revisión analítica de gastos de ventas.

Gastos de venta	Declarado por la empresa	Revisado por auditoría	Diferencia	Ref. P/T	Comentarios
Enero					
Febrero					
Marzo					
Abril					
Mayo					
Junio					
Julio					
Agosto					
Septiembre					
Octubre					
Noviembre					
Diciembre					
Total:					

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 59. Datos del contribuyente

RUC No.		
Domicilio fiscal		
Tributos afectos		
IVA		
IR		
ICE		
Vehículos		
Otros		
Representante legal		
Contador		
Actividad económica principal		
Actividades económicas secundarias		
Filiales, subsidiarias, sucursales		
Principales ´ proveedores		
Principales operaciones relacionados con precios de transferencias	SI	NO
Obligación de realizar ajustes por precios de transferencia		
Detallar		

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 60. Determinación del impuesto a la renta 2017

Concepto	Según empresa	Según auditoría	Variaciones
Utilidad antes del impuesto (pérdida del ejercicio)			
Adiciones para determinar la renta imponible			
Deducciones para determinar la renta imponible			
Utilidad (pérdida) neta del período			
Pérdida tributaria compensable con ejercicios anteriores			
Utilidad neta imponible (pérdida compensable)			
Más: reparos según auditoría: omisión de ingresos por compras no registradas.			
Ventas o ingresos presuntos			
Utilidad antes de participación de trabajadores			
Participación de trabajadores			
Utilidad neta imponible según SRI			
Impuesto a la renta			
Anticipos del impuesto a la renta			
Créditos por donaciones			
Impuesto a la renta por pagar			
Saldo a favor de la empresa			

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Modelo de dictamen de auditoría tributaria

Logotipo de la firma privada de auditoría (Opcional)

Dictamen del auditor independiente

Señores

NN S.A.

Hemos sido designados para auditar la situación tributaria de la empresa NN S.A., que comprende el examen a las obligaciones formales y sustanciales con las normas y regulaciones tributarias, así como la evaluación de las políticas tributarias, registro de operaciones financieras con incidencia tributaria, presentaciones de declaraciones tributarias y pago de obligaciones tributarias, están libres de errores.

En nuestra opinión, la información tributaria, así como las declaraciones y pagos efectuados por obligaciones tributarias, están libres de errores e incumplimientos y presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias.

En nuestra opinión, excepto por los efectos del asunto que se describe en la sección “Base de opinión calificada o con salvedad, la situación tributaria presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias.

En nuestra opinión, debido a la importancia del asunto discutido en la sección “Base para la abstención de opinión”, la información tributaria, así como las declaraciones y pagos efectuados por obligaciones tributarias, no están libres de errores e incumplimientos y no presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias.

Debido a la importancia del asunto que se describe en la sección “Base para la abstención de opinión”, no hemos podido obtener evidencia de auditoría tributaria, que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría tributaria, en consecuencia no expresamos una opinión sobre la información tributaria, así como las declaraciones y pagos efectuados por obligaciones tributarias, no están libres de errores e incumplimientos y no presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1093).

Responsabilidad del auditor:

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la situación tributaria y el estado actual del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales en base al desarrollo de nuestra auditoría, la cual fue realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y la aplicación de las normas tributarias. Dicha normas exigen que cumplamos con requerimientos y hemos cumplidos también con nuestras y otras responsabilidades, así como que planifiquemos y llevemos a cabo la auditoría para obtener seguridad razonable sobre la información tributaria, así como las declaraciones y pagos efectuados por obligaciones tributarias, estén libres de errores e incumplimientos y presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias.

Creemos que la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y apropiada para proporcionar las bases de nuestra opinión.

La seguridad razonable, es un alto nivel de seguridad, pero no es garantía de que una auditoría llevada a cabo con las NIA, no detectará una desviación material cuando esta exista, por la existencia de riesgos inherentes a la entidad. Las des-

viaciones pueden surgir de un fraude o error y son consideradas materiales cuando, individualmente o en su conjunto, se espera que de forma razonable influyeran en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas sobre las bases del examen a las obligaciones formales y sustanciales de conformidad con las normas y regulaciones tributarias, así como la evaluación de las políticas tributarias, registro de operaciones financieras con incidencia tributaria, presentaciones de declaraciones tributarias y pago de obligaciones tributarias, están libres de errores. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1093).

Responsabilidad de la administración:

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable sobre la situación tributaria y el estado actual del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales, así como las declaraciones tributarias y pagos efectuados por obligaciones tributarias, de acuerdo con las normas tributarias vigentes, así como el cumplimiento de la NIC 12. Esta responsabilidad incluye el diseño, la implementación y el mantenimiento de la operatividad del control interno para la información tributaria para que estén libres de representaciones erróneas materiales, ya sea como resultado del error o fraude, seleccionar y aplicar políticas tributarias apropiadas y realizar estimaciones contables razonables de acuerdo con las circunstancias. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1093).

Nombre del socio

Firma del auditor

Dirección del auditor

Fecha del informe de auditoría.

Modelo de cata de representación

Machala, 9 de marzo de 2018

Señores

Firma privada de auditoría

Dirección domiciliaria de la firma

Ciudad.

Estimados señores:

En relación con el encargo de auditoría a la evaluación del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales y otras obligaciones tributarias, así como la evaluación de la situación tributaria de nuestra empresa, al 31 de diciembre de 2018, y con el propósito de expresar una opinión en cuanto a si nuestra empresa ha cumplido con todas las obligaciones tributarias de conformidad con la normatividad tributaria vigente, les confirmamos, a nuestro saber y entender, las siguientes manifestaciones de la Administración hechas a ustedes durante el desarrollo de su auditoría.

- Reconocemos que obtener representaciones de la administración respecto a la información contenida en esta carta es un procedimiento significativo para permitirle formarse una opinión en cuanto a si los estados financieros y la situación tributaria presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales la situación financiera y tributaria de nuestra empresa.

- Comprendemos que el propósito de la auditoría a la situación tributaria es expresar una opinión sobre obligaciones tributarias formales y sustanciales de conformidad con la normatividad tributaria vigente, y que su auditoría fue conducida de acuerdo con las NIA, así como la aplicación de la norma tributaria, lo cual involucra un examen a:

- La información tributaria, los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, el diseño e implementación del control interno tributario, la evaluación de riesgos tributarios y revisión de la información relacionada con los asuntos tributarios, revisión de las declaraciones, pagos

y cumplimiento de otras obligaciones, bajo el alcance que ustedes consideren necesario en las circunstancias, comprendemos también que vuestro trabajo no está diseñado para identificar asuntos de fraudes y otras irregularidades en caso existan.

- Por consiguiente, se hace las siguientes representaciones, las cuales son verdaderas, según nuestro mejor conocimiento y parecer, habiendo hecho indagaciones tal como se considera necesario para propósitos de informar a la entidad apropiadamente.
- Somos responsables de la preparación y presentación de los estados financieros de la empresa de conformidad con las NIIF en especial de la NIC 12, de conformidad con las normas de carácter tributario tales como el impuesto a la renta, IVA, y otras normas importantes, lo que incluye la revelación apropiada de toda información requerida por la ley tributaria y laborales vigentes del país.
- Hemos puesto a su disposición todos los libros y registros de contabilidad, así como la información y documentación que sustenta la información financiera, tributaria y datos relacionados.
- Entendemos que su trabajo se realizará sobre la base de pruebas selectivas del universo de transacciones financieras y tributarias de la empresa y está dirigido al cumplimiento de aspectos tributarios. En tal virtud, le manifestamos que en materia tributaria, la empresa ha cumplido con retener y percibir el IVA en los casos requeridos, declarar y pagar en su debida oportunidad los impuestos a lo que está sujeto, y diferir impuestos en los casos que correspondan según la legislación tributaria vigente del país.
- No existen transacciones significativas que no hayan sido registradas adecuadamente, considerando el tratamiento tributario para cada caso que soporten los estados financieros.

- No se tuvo comunicaciones, resoluciones de determinación o pagos provenientes del SRI con respecto al incumplimiento de obligaciones formales y sustanciales o deficiencia en la presentación de las declaraciones tributarias de impuestos.
- No hay irregularidades que impliquen a la administración u otros empleados que tengan una función importante en las decisiones para registrar gastos no deducibles, egresos que no estén relacionados con las actividades ordinarias y registradas como gastos del período con el objeto de disminuir las utilidades.
- Todos los ingresos han sido en el período correcto, no existe ocultamiento de ingresos o diferir el registro de ingresos con el objeto de disminuir las utilidades.
- No existen violaciones o posibles violaciones a las normas tributarias del país.
- No existen o existen otras obligaciones importantes, ganancias o pérdidas contingentes que debieron ser registradas o reveladas en los estados financieros.
- No existen o existen reclamos pendientes o multas sobre los cuales nuestros abogados nos hayan informado la probabilidad de un fallo adverso y que, por lo tanto, deba ser revelado en los estados financieros.
- Todas las actividades financieras por pago de obligaciones han sido bancarizadas.
- La empresa no tiene planes e intenciones que puedan afectar significativamente el valor actual o la clasificación de los activos y pasivos reflejados en los estados financieros.
- Los estados financieros al 31 de diciembre de 2017 incluyen todo el efectivo y todas las cuentas bancarias, así como todos los bienes y activos de la empresa que requieran sean incluidos en tales estados financieros.
- La empresa dispone de títulos de propiedad, sobre todos sus activos.

- La empresa ha cumplido con todos los aspectos de convenios contractuales que podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros en caso de incumplimiento.
- Los registros contables que sustentan los estado financieros se reflejan en forma razonable y exacta.
- Consideramos que los valores reflejados en cuentas y documentos por cobrar son recuperables. Los saldos revelados no incluyen cuentas cuya cobrabilidad sea mayor de un año.
- Consideramos que la clasificación que usamos de conformidad con n nuestro plan de cuentas, está estructurado de acuerdo a las necesidades y conveniencias de la empresa para fin de información gerencial, además de cumplir con los requerimientos de la ley, por lo que, no creemos conveniente reclasificar cuentas en la revelación y presentación de información financiera.
- Todas las obligaciones y deudas tributarias de la empresa de las que tenemos conocimiento, están mostradas como tales en el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2017, y no tenemos conocimiento que existan reclamos, convenios o fraccionamiento tributario.
- La empresa no tiene compromisos inusuales ni obligaciones contractuales de ninguna clase que no estuvieran dentro del curso ordinario del negocio y que pudieran traer un efecto tributario adverso sobre la entidad por contratos o convenios de compra por encima del valor de mercado; convenios de recompra u otros convenios que no estén en el curso ordinario de negocios; compromisos materiales para la compra de propiedad, planta y equipo; compromisos significativos en moneda extranjera, saldos abiertos sobre cartas de crédito; compromisos de compra para cantidades de inventario en exceso de los requerimientos normales o a precios en exceso de los precios corrientes de mercado; pérdidas provenientes del cumplimiento de compromisos de venta, o incapacidad para cumplirlos.

- No se tiene conocimiento de infracciones o posibles infracciones tributarias o infracciones a las leyes o regulaciones cuyos efectos tributarios deberían ser considerados para revelar en los estados financieros o como la base para registrar una contingencia de pérdida distinta de aquella revelada o acumuladas en los estados financieros consolidados.

Hechos de fraude:

- Confirmamos que somos responsables por el diseño, implementación y mantenimiento de controles para prevenir y detectar errores materiales o fraude y en especial tributario.
- Se ha revelado a ustedes los resultados de la evaluación del riesgo de que los estados financieros puedan estar materialmente incorrectos como resultado de fraude.
- Se ha revelado a ustedes todos los hechos significativos relacionados con fraude, sospechas de fraude o alegatos de fraude conocidos por nosotros que puedan haber afectado a la empresa y a los estados financieros, así como al cumplimiento de obligaciones sustanciales debido a éstos hechos.
- No tenemos conocimiento de ningún fraude o sospecha de fraude que involucre a la administración o a otros empleados en que el fraude pudiera tener un efecto material sobre la situación tributaria o sobre los estados financieros.

Pasivos y contingencias:

- Todos los pasivos y contingencias, incluyendo aquellos relacionados con obligaciones tributarias o con garantías, por escrito o verbales, han sido revelados a ustedes y están reflejados apropiadamente en los estados financieros.
- Se ha informado a ustedes de todos los litigios y demandas pendientes y posibles incluyendo lo de carácter tri-

butario, que han sido discutidos o no con el asesor jurídico de la empresa.

- Se ha registrado y/o revelado, según fuere apropiado, todos los pasivos relacionados con litigios o demandas, tanto reales como contingentes, y se ha revelado en la Nota (X) a los estados financieros, incluyendo todas las garantías que se ha otorgado a terceros.
- La demanda Presentada por (.....), ha sido convenida por la suma de USD, la cual ha sido acumulada apropiadamente en los estados financieros. No se ha recibido ni se espera recibir otras demandas en conexión con litigios. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1095).

En Adición a lo manifestado nos comprometemos a realizar las aclaraciones correspondientes que sean necesarias a las personas que las soliciten.

Atentamente,

NN

Gerente general

Casos prácticos:

Caso 1

Sobranate de inventario de empresa.

La empresa “ABC” S.A., dedicada a la comercialización de máquinas de fotocopios, está siendo fiscalizada por el SRI en el mes de septiembre de 2017, por el período de 2015, durante la inspección de inventario de mercaderías se encuentra un sobrante de 50 unidades del producto fotocopiadora Hacer.

Las ventas totales declaradas y registradas por la mencionada empresa en el año 2016 fueron de 15 000 000,00 USD.

Las últimas facturas de compra de cada mes de las mencionadas máquinas y su costo unitario se detallan a continuación. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1097).

Cuadro 61. Detalle de últimos comprobantes de ventas de cada mes de 2016

Mes y año	Último comprobante de venta por compra de cada mes	Costo unitario
Enero-2016	001-1687	820,00
Febrero-2016	001-3582	820,00
Marzo-2016	002-4259	820,00
Abril-2016	001-18678	820,00
Mayo-2016	005-56871	830,00
Junio-2016	001-149253	830,00
Julio-2016	001-5897	830,00
Agosto-2016	003-9537	830,00
Septiembre-2016	001-6574892	840,00
Octubre-2016	001-7852	840,00
Noviembre-2016	001-15698	840,00
Diciembre-2016	002-98751	840,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 62. Detalle del inventario valorizado mensual final

Mes y año	Inventario valorizado mensual final
Enero-2016	240 000,00
Febrero-2016	270 000,00
Marzo-2016	256 000,00
Abril-2016	264 000,00
Mayo-2016	290 000,00
Junio-2016	284 000,00
Julio-2016	252 000,00
Agosto-2016	274 000,00
Septiembre-2016	286 000,00
Octubre-2016	316 000,00
Noviembre-2016	326 000,00
Diciembre-2016	356 000,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Para determinar las ventas omitidas por sobrantes de inventarios se realizará el siguiente procedimiento:

Aplicar al costo el sobrante, coeficiente que resulta de dividir las ventas declaradas o registradas correspondiente al año inmediato anterior (2016) a la inspección del inventario entre el promedio de los inventarios valorizados mensuales del citado año.

Para determinar el costo del sobrante, multiplicar las unidades sobrantes por el costo unitario.

Con el objeto de determinar el costo unitario del año inmediato anterior se tomará en cuenta el costo unitario del último comprobante de venta de compra contenido en cada mes.

1. Costo del sobrante:

Costo unitario promedio = $9\,960/12 = 830,00$ USD.

Costo del sobrante = Unidades sobrantes x costo unitario promedio del año inmediato anterior

Costo del sobrante = 50×830

Costo del sobrante = $41\,500,00$ USD.

2. Coeficiente:

Promedio de inventarios valorizados mensualmente = $3\,414\,000/12 = 284\,5100$

Coeficiente = Ventas declaradas o registradas año 2016/
Promedio de inventarios valorizados mensuales

Coeficiente = $15\,000\,000/284\,500 = 52,7240077328646$

3. Ventas omitidas:

Ventas omitidas = Costo del sobrante x coeficiente

Ventas omitidas = $41\,500 \times 52,7240077328646 = 2\,188\,046,32$ USD.

4. Incidencia en el impuesto a la renta:

Las ventas omitidas se consideran renta neta sin derecho a la deducción del costo computable y no tiene efectos en los

pagos a cuentas mensuales del ejercicio inmediato anterior a la toma del inventario.

Impuesto a la renta omitido del año 2015:	2 188 046,32
Participación de trabajadores 15%:	328 206,95
Utilidad gravable:	1 859 839,38
Impuesto a la renta 22%:	409 1645,66

La empresa deberá rectificar la declaración anual del año 2015 y pagar el tributo omitido más los intereses y multas de acuerdo a la norma tributaria del país.

5. Incidencia en el IVA:

Las ventas omitidas incrementaran las ventas declaradas en cada uno de los meses del año 2015 de manera proporcional.

Cuadro 63. Composición porcentual de las ventas declaradas del año 2015.

Mes y año	Ventas declaradas	%
Enero-2015	1 350 000,00	9
Febrero-2015	1 200 000,00	8
Marzo-2015	1 350 000,00	9
Abril-2015	1 200 000,00	8
Mayo-2015	1 200 000,00	8
Junio-2015	1 200 000,00	8
Julio-2015	1 350 000,00	9
Agosto-2015	1 050 000,00	7
Septiembre-2015	1 500 000,00	10
Octubre-2015	1 200 000,00	8
Noviembre-2015	1 200 000,00	8
Diciembre-2015	1 200 000,00	8
Total:	15 000 000,00	100

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 64. Omisiones mensuales

Mes y año	Ventas declaradas	%	Omisión mensual	IVA (12%) omitido
Enero-2015	1 350 000,00	9	121 500,00	14 580,00
Febrero-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Marzo-2015	1 350 000,00	9	121 500,00	14 580,00
Abril-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Mayo-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Junio-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Julio-2015	1 350 000,00	9	121 500,00	14 580,00
Agosto-2015	1 050 000,00	7	73 500,00	8 820,00
Septiembre-2015	1 500 000,00	10	150 000,00	18 000,00
Octubre-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Noviembre-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Diciembre-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Total:	15 000 000,00	100	1 260 000,00	151 200,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

La empresa deberá rectificar la declaración mensual del IVA del año 2015 y pagar el tributo omitido más los intereses y multas de acuerdo a la norma tributaria del país.

Caso 2.

Faltante de inventario de empresa.

La empresa “ABC” S.A., dedicada a la comercialización de impresoras, está siendo fiscalizada por el SRI en el mes de septiembre de 2017, por el período de 2016, durante la inspección de inventario de mercaderías se encuentra un faltante de 50 unidades de impresoras láser.

Las ventas totales declaradas y registradas por la mencionada empresa en el año 2016 fueron de 15 000 000,00 USD.

Las últimas facturas de venta de cada mes de las mencionadas máquinas y su precio unitario se detallan a continuación. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1105).

Cuadro 65. Detalle de últimos comprobantes de ventas de cada mes de 2016

Mes y año	Último comprobante de venta por de cada mes	Costo unita- rio
Enero-2016	001-480	900,00
Febrero-2016	001-550	900,00
Marzo-2016	001-690	900,00
Abril-2016	001-750	900,00
Mayo-2016	001-800	900,00
Junio-2016	001-850	930,00
Julio-2016	001-920	930,00
Agosto-2016	001-980	930,00
Septiembre-2016	001-1100	930,00
Octubre-2016	001-1200	930,00
Noviembre-2016	001-1300	930,00
Diciembre-2016	001-1350	930,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Para determinar las ventas omitidas por faltante de inventarios se realizará el siguiente procedimiento:

Debe multiplicarse las unidades faltantes por el valor de venta promedio correspondiente al año inmediato anterior (2016) a la inspección del inventario.

Para determinar el valor de venta promedio del año inmediato anterior, se tomará el valor de venta unitario del último comprobante de venta emitido en cada mes.

1. Ventas omitidas:

Valor de venta promedio = $11\ 010/12 = 918,00$ USD

Ventas omitidas = Unidades faltantes x Valor de venta promedio del año inmediato anterior

Ventas omitidas = $50 \times 918 = 45\ 900,00$ USD.

2. Incidencia en el impuesto a la renta:

Las ventas omitidas se consideran renta neta sin derecho a la deducción del costo computable y no tiene efectos en los pagos a cuentas mensuales del ejercicio inmediato anterior a la toma del inventario.

Impuesto a la renta omitido del año 2016:	45 900,00
Participación de trabajadores 15%:	6 885,00
Utilidad gravable:	39 045,00
Impuesto a la renta 22%:	8 589,90

La empresa deberá rectificar la declaración anual del año 2016 y pagar el tributo omitido más los intereses y multas de acuerdo a la norma tributaria del país.

3. Incidencia en el IVA:

Las ventas omitidas incrementarán las ventas declaradas en cada uno de los meses del año 2016 de manera proporcional.

Cuadro 66. Composición porcentual de las ventas declaradas del año 2016.

Mes y año	Ventas declaradas	%
Enero-2016	1 620 000,00	9
Febrero-2016	1 440 000,00	8
Marzo-2016	1 620 000,00	9
Abril-2016	1 440 000,00	8
Mayo-2016	1 440 000,00	8
Junio-2016	1 440 000,00	8
Julio-2016	1 620 000,00	9
Agosto-2016	1 260 000,00	7
Septiembre-2016	1 800 000,00	10
Octubre-2016	1 440 000,00	8
Noviembre-2016	1 440 000,00	8
Diciembre-2016	1 440 000,00	8
Total:	18 000 000,00	100

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 67. Omisiones mensuales

Mes y año	Venta omitida anual	%	Omisión mensual	IVA (12%) omitido
Enero-2016	45 900,00	9	4 131,00	495,72
Febrero-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Marzo-2016	45 900,00	9	4 131,00	495,72
Abril-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Mayo-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Junio-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Julio-2016	45 900,00	9	4 131,00	495,72
Agosto-2016	45 900,00	7	3 213,00	385,56
Septiembre-2016	45 900,00	10	4 590,00	550,80
Octubre-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Noviembre-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Diciembre-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Total:		100	45 900,00	5 508,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

La empresa deberá rectificar la declaración mensual del IVA del año 2016 y pagar el tributo omitido más los intereses y multas de acuerdo a la norma tributaria del país.

Referencia bibliográfica

- Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. II). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. ISBN 978-612-00-1907-8
- Estupiñan Gaitán, R. (2004). *papelers de trabajo en la auditoría financiera* (Segunda ed.). Bogotá: Ecoe. ISBN: 958-648-357-6
- Pany, K., & Whittington, O. R. (2005). *Principios de auditoría* (Décimo-cuarta ed.). (J. Ramos Santalla, & J. C. Pecina Hernández, Trans.) México DF: McGraw-Hill Interamericana. ISBN 007-2822732
- Reyes Ponte, M. (2015). *Auditoría tributaria* (Tercera ed.). Trujillo, Perú: Scribd.

Auditoría de estados financieros
preparados bajo NIIF
Edición digital 2017-2018.
www.utmachala.edu.ec

Redes

Redes es la materialización del diálogo académico y propositivo entre investigadores de la UTMACH y de otras universidades iberoamericanas, que busca ofrecer respuestas glocalizadas a los requerimientos sociales y científicos. Los diversos textos de esta colección, tienen un espíritu crítico, constructivo y colaborativo. Ellos plasman alternativas novedosas para resignificar la pertinencia de nuestra investigación. Desde las ciencias experimentales hasta las artes y humanidades, Redes sintetiza policromías conceptuales que nos recuerdan, de forma empeñosa, la complejidad de los objetos contruidos y la creatividad de sus autores para tratar temas de acalorada actualidad y de demanda creciente; por ello, cada interrogante y respuesta que se encierra en estas líneas, forman una trama que, sin lugar a dudas, inervará su sistema cognitivo, convirtiéndolo en un nodo de esta urdimbre de saberes.



UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA

Editorial UTMACH

Km. 5 1/2 Vía Machala Pasaje

www.investigacion.utmachala.edu.ec / www.utmachala.edu.ec

ISBN: 978-9942-24-095-8

