



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CHIMBORAZO

VICERRECTORADO DE POSGRADO E INVESTIGACIÓN

INSTITUTO DE POSGRADO

TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL GRADO DE:

MAGISTER EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TEMA:

“AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICADA A LA CUENTA DE BIENES DE USO Y CONSUMO CORRIENTE DEL HOSPITAL GENERAL DOCENTE DE LA CIUDAD DE RIOBAMBA DURANTE EL PERÍODO FISCAL 2010, PROPUESTA ALTERNATIVA”

AUTOR:

MARÍA FRANCISCA VACA VELA

TUTOR:

MsC. Jhonny Coronel

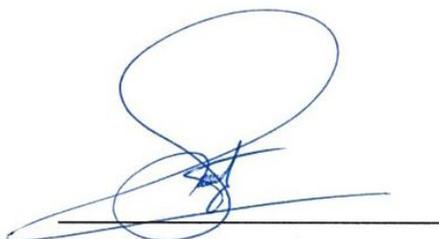
RIOBAMBA – ECUADOR

2015

CERTIFICACIÓN

Certifico que el siguiente trabajo de investigación previo a la obtención del grado de magister en Contabilidad y Auditoría con el tema: “AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICADA A LA CUENTA DE BIENES DE USO Y CONSUMO CORRIENTE DEL HOSPITAL GENERAL DOCENTE DE LA CIUDAD DE RIOBAMBA DURANTE EL PERÍODO FISCAL 2010, PROPUESTA ALTERNATIVA”, ha sido elaborado por María Francisca Vaca Vela, el mismo que ha sido revisado y analizado en un cien por ciento con el asesoramiento permanente de mi persona en calidad de tutor, por lo cual se encuentra apto para su presentación y defensa respectiva.

Es todo cuanto puedo informar en honor a la verdad.

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large, stylized loop at the top and a horizontal line extending to the right, with a smaller loop and a vertical stroke intersecting the horizontal line.

Msc. Jhonny Coronel

DIRECTOR DE TESIS

AUTORÍA

Yo, María Francisca Vaca Vela, con cédula de identidad No. 060326425, soy responsable de las ideas, doctrinas, resultados y propuesta realizadas en la presente investigación y el patrimonio intelectual del trabajo investigativo pertenece a la Universidad Nacional de Chimborazo.



María Francisca Vaca Vela

AGRADECIMIENTO

Quiero expresar mi más profundo y sincero agradecimiento a la Universidad Nacional de Chimborazo, al Vicerrectorado de Posgrado; al director de tesis, Máster Jhonny Coronel por su guía en el desarrollo de este trabajo de investigación, a los docentes quienes nos compartieron sus conocimientos y experiencias en nuestra formación profesional.

María Francisca Vaca

DEDICATORIA

Con todo mi cariño para mi madre y hermana, que me motivaron en la vida para que yo pudiera lograr mis sueños, a ustedes por siempre mi corazón y mi agradecimiento, al estar siempre presentes en cada día de mi vida dándome la fortaleza para seguir adelante a pesar de los obstáculos que puedan presentarse.

María Francisca Vaca Vela

ÍNDICE DE CONTENIDOS

Portada	
Certificación del Tribunal	i
Certificación de Autoría	ii
Agradecimiento	iii
Dedicatoria	iv
Índice de Contenido	v
Índice de Cuadros	x
Índice de Gráficos	xii
Resumen	xiii
Summary	xiv
Introducción	xv
CAPÍTULO I	
MARCO TEÒRICO	
1.1.	Fundamentación Filosófica..... 1
1.2.	Fundamentación Axiológica..... 1
1.3.	Fundamentación Epistemológica..... 2
1.4.	Antecedentes..... 4
1.4.1	Definición del Hospital General Docente de Riobamba 4
1.4.2.	Generalidades..... 4
1.4.3.	Base legal 6
1.4.4.	Misión..... 7
1.4.5.	Visión..... 8
1.4.6.	Objetivos Institucionales..... 8
1.4.7.	Estructura Organizacional 8
1.4.8	Servicios que oferta 11
1.5.	Fundamentación teórica..... 13
1.5.1.	El Sector Público 13
1.5.1.1.	Normas técnicas de presupuesto 14
1.5.1.2.	Organización de los presupuestos del Sector Público No Financiero 15
1.5.1.3.	Principios Presupuestarios 15
1.5.1.4.	Sistema de Presupuesto en el Hospital Provincial General Docente..... 17
1.5.1.5.	Estructura del presupuesto 18
1.5.1.6.	Clasificaciones Presupuestarias 18
1.5.1.7.	Clasificador presupuestario de ingresos y gastos del sector público 19
1.6.	Auditoría en general 20
1.6.1	Definición 20
1.6.2	Tipos de Auditoría 21
1.6.2.1	Auditoría Externa 21
1.6.2.2	Auditoría Interna 22
1.6.2.3	Auditoría Gubernamental. 22
1.6.2.4	Auditoría Financiera 22
1.6.2.5	Auditoría Operativa 22
1.6.2.6	Auditoría Administrativa 23

1.6.2.7	Auditoría de Gestión	23
1.6.2.8	Auditoría Integral	23
1.6.2.9	Auditoría de Sistemas o Informática	24
1.6.2.10	Auditoría Tributaria	24
1.6.2.11	Auditoría Laboral	24
1.6.2.12	Auditoría Ambiental.....	24
1.6.2.13	Auditoría de Calidad.	25
1.6.2.14	Auditoría Forense.....	25
1.7.	Auditoría Tributaria	25
1.7.1	Definiciones	25
1.7.2.	Objetivos de la Determinación Tributaria	26
1.7.3	Etapas de la Auditoría Tributaria	27
1.7.4	Clasificación de la Auditoría Tributaria	30
1.7.5	Auditoría Financiera y Tributaria, Diferencias y Semejanzas.....	31
1.8.	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS).....	32
1.9.	Control Interno	42
1.9.1	Principios básicos del Control Interno	43
1.9.2	Clases de Control Interno	45
1.10.	Riesgos de Auditoría	49
1.11.	Fundamentación Legal	52
1.11.1	Constitución Política	52
1.11.2	Teoría General de la Tributación.....	53
1.11.2.1	Ingresos Públicos	53
1.11.2.2	Tributos	55
1.11.3	Obligación Tributaria	55
1.11.3.1	Elementos constitutivos de la Obligación.....	56
1.11.4	Facultades de la Administración Tributaria.....	57
1.11.5	Determinación Tributaria.....	58
1.11.6	Modos de extinguir la Obligación Tributaria.	59
1.11.7	Deberes Formales	60
1.11.8.	Régimen Sancionatorio	61
1.11.9	Bases legales generales de Ley de Régimen Tributario Interno.....	62
1.11.10	Ley Orgánica de Empresas Públicas.....	63
1.11.11	Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.....	65
1.11.12	Bases legales del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno...	67
1.11.13	Resoluciones relacionadas	68
1.11.14	Normativa para el cálculo de Intereses, multas y recargos.....	84

CAPÍTULO II
MARCO METODOLÓGICO

2.1.	Diseño de la Investigación	88
2.2.	Tipos de Investigación	89
2.3.	Métodos de Investigación	90
2.3.1.	Metodología aplicada en el Proceso de Auditoría	90
2.3.1.2.	Métodos para el desarrollo de la Investigación.....	90

2.3.1.3.	Métodos utilizados para la aplicación de la Auditoría Tributaria	92
2.4.	Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	93
2.5.	Población y Muestra.....	97
2.6.	Procedimiento para el Análisis e Interpretación de Resultados.....	100

CAPITULO III
LINEAMIENTOS ALTERNATIVOS

3.1.	Tema.....	101
3.2.	Presentación.....	101
3.3.	Objetivos.....	102
3.4.	Fundamentación.....	102
3.5	Lineamientos para la verificación de diferencias en inconsistencias en las declaraciones e información tributaria presentada por el sujeto pasivo a través del procedimiento de “Cruces de Información”.....	103
3.6.	Exposición de Resultados.....	104
3.6.1.	Lineamientos para cruces de Inconsistencias.....	105
3.6.1.1	Inconsistencia: IVA base imponible en compras - declaraciones 104 vs. Anexos transaccionales propios.....	105
3.6.1.2	Inconsistencia: IVA impuesto retenido - declaraciones 104 vs. Anexos transaccionales propios.....	105
3.6.1.3	Inconsistencias: retenciones en la fuente de impuesto a la renta base imponible - declaraciones 103 vs. Anexos transaccionales propios.....	106
3.6.1.4.	Inconsistencias: retenciones en la fuente de impuesto a la renta valor impuesto retenido - declaraciones 103 vs. Anexos transaccionales propios.....	106
3.6.1.5.	INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Comprobante de compra registrado por duplicado ...	107
3.6.1.6.	INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Código tipo de comprobante de compra informado...	107
3.6.1.7.	INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Comprobante de compra modificado por una Nota de Crédito o Nota de Débito.....	107
3.6.1.8.	INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Identificación del sustento tributario.....	107
3.6.2.	Lineamientos para cruces de diferencias.....	108
3.6.2.1.	Diferencias en base imponible para Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta y Retenciones del Impuesto al Valor Agregado.....	108
3.6.2.2.	Diferencias en impuesto retenido en las declaraciones de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta y de retenciones de IVA.....	109
3.6.3.	Normas generales para la devolución/verificación de valores del IVA.....	109
3.6.3.1.	Normas específicas.....	112
3.6.4.	Procesamiento de solicitudes de devoluciones de IVA.....	113
3.6.4.1.	Criterios aplicables al procesamiento de solicitudes de devoluciones de IVA.....	113
3.7.	Operatividad.....	120
3.7.1.	Simbología utilizada para los diagramas de flujo.....	120
3.7.2.	Diagramas de Flujo.....	121
3.7.3.	Matriz aclaratoria de diagrama de procesos.....	124

CAPITULO IV
EXPOSICIÓN Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

4.1.	Recopilación de datos preliminares tributarios referentes a la institución.....	130
4.1.1.	Datos generales.....	130

4.1.2.	Datos de las cuentas de interés fiscal.....	131
4.1.2.1.	Declaraciones de IVA año 2010, 2013 y primer semestre del año 2014.....	131
4.1.2.2.	Declaraciones de retenciones en la fuente de impuesto a la renta año 2010.....	133
4.1.2.3.	Devoluciones de IVA aplicadas al hospital provincial general docente de Riobamba.....	137
4.1.3.	Orden de Trabajo.....	141
4.1.4.	Carta de Presentación.....	143
4.2.	Planificación de la Auditoría Tributaria.....	144
4.2.1.	Memorando de Planificación	144
4.2.2.	Evaluación del Control Interno	146
4.2.3.	Programas de Auditoría	151
4.3.	Ejecución de la Auditoría	155
4.3.1.	Resultados de la aplicación los lineamientos de cruces de información en el período 2013 y primer semestre 2014	155
4.3.1.1.	IVA base imponible en compras - declaraciones 104 vs. Anexos Transaccionales Propios ...	155
4.3.1.2.	IVA impuesto retenido - declaraciones 104 vs. Anexos Transaccionales Propios.....	157
4.3.1.3.	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta base imponible - declaraciones 103 vs. Anexos Transaccionales Propios.....	159
4.3.1.4.	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta valor retenido - declaraciones 103 vs. Anexos Transaccionales Propios.....	161
4.3.1.5.	INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Comprobante de compra registrado por duplicado ...	163
4.3.1.6.	INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Código tipo de comprobante de compra informado ...	166
4.3.1.7.	INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Comprobante de compra modificado por una Nota de Crédito o Nota de Débito.....	167
4.3.1.8.	INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Identificación del sustento tributario.....	168
4.3.2.	Resultados en la aplicación de los Cruces de Diferencias.....	170
4.3.2.1.	Diferencias en base imponible para Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta y Retenciones del Impuesto al Valor Agregado.....	170
4.3.2.2.	Diferencias en impuesto retenido en las declaraciones de Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta y de retenciones de IVA.....	174
4.3.3.	Liquidación del IVA y Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta del período comprendido de Enero a Diciembre del año 2010.....	175
4.3.3.1.	Diferencias resultante en la Auditoría del año 2010.....	176
4.3.3.2.	Cálculo de la imputación al pago en declaraciones sustitutivas del año 2010.....	177
4.3.3.3.	Diferencias resultantes en la Auditoría del año 2013 y Primer Semestre del año 2014.....	178
4.3.3.4.	Cálculo de la Imputación al Pago en Declaraciones Sustitutivas del año 2013 y Primer Semestre del año 2014.....	179
4.4.	Informe de Auditoría del año 2010	180
4.5.	Informe de Auditoría del año 2013 y Primer Semestre del año 2014.....	182
4.6.	Comprobación de la Hipótesis.....	184
4.6.1.	Comprobación de la Hipótesis específica 1.....	184
4.6.2.	Comprobación de la Hipótesis específica 2.....	187
4.6.3.	Comprobación de la Hipótesis específica 3.....	189
4.6.4.	Comprobación de la Hipótesis General.....	192

CAPITULO V
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

193

BIBLIOGRAFÍA
ANEXOS

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro No. 1.1.	Rangos de agrupación de cuentas.....	20
Cuadro No. 1.2	Clasificación papeles de trabajo.....	28
Cuadro No. 1.3	Diferencias y semejanzas.....	31
Cuadro No. 1.4	Porcentajes de retención en la fuente de impuesto a la renta.....	69
Cuadro No. 1.5	Tasas de interés trimestrales por mora tributaria.....	86
Cuadro No. 3.1	Inconsistencia: IVA base imponible en compras - declaraciones 104 vs. Anexos transaccionales propios.....	105
Cuadro No. 3.2	Inconsistencia: IVA impuesto retenido - declaraciones 104 vs. Anexos transaccionales propios.....	105
Cuadro No. 3.3	Inconsistencias: retenciones en la fuente de impuesto a la renta base imponible - declaraciones 103 vs. Anexos transaccionales propios.....	106
Cuadro No. 3.4	Inconsistencias: retenciones en la fuente de impuesto a la renta valor impuesto retenido - declaraciones 103 vs. Anexos transaccionales propios.....	106
Cuadro No. 3.5	Diferencias en base imponible para retenciones en la fuente de impuesto a la renta y retenciones del impuesto al valor agregado.....	108
Cuadro No. 3.6	Diferencias en impuesto retenido en las declaraciones de retenciones en la fuente de impuesto a la renta y de retenciones de IVA.....	109
Cuadro No. 3.7	Criterios aplicables al procesamiento de solicitudes de devolución de IVA.....	115
Cuadro No. 3.8	Simbología utilizada para los diagramas de flujo.....	120
Cuadro No. 4.1	Estado de cuenta de cobranzas.....	130
Cuadro No. 4.2	Declaraciones de IVA del año 2010.....	131
Cuadro No. 4.3	Declaraciones de IVA del año 2013 y primer semestre del año 2014.....	132
Cuadro No. 4.4	Declaraciones de retenciones en la fuente de impuesto a la renta año 2010.....	134
Cuadro No. 4.5	Declaraciones de retenciones en la fuente de impuesto a la renta año 2013 y primer semestre del año 2014.....	135
Cuadro No. 4.6	Devoluciones de IVA realizadas por la administración tributaria año 2010.....	139
Cuadro No. 4.7	Cuestionario de control interno al procedimiento tributario en general.....	146
Cuadro No. 4.8	Cuestionario de control interno al procedimiento de adquisiciones.....	149
Cuadro No. 4.9	IVA base imponible en compras - declaraciones 104 vs. Anexos transaccionales propios...	155
Cuadro No. 4.10	IVA impuesto retenido - declaraciones 104 vs. Anexos transaccionales propios.....	157
Cuadro No. 4.11	Porcentajes de retención de IVA.....	157
Cuadro No. 4.12	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta base imponible - declaraciones 103 vs. Anexos transaccionales propios.....	159
Cuadro No. 4.13	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta valor retenido - declaraciones 103 vs. Anexos transaccionales propios.....	161
Cuadro No. 4.14	Diferencias.....	162

Cuadro No. 4.15	Diferencias en base imponible para retenciones en la fuente de impuesto a la renta y retenciones del impuesto al valor agregado.....	170
Cuadro No. 4.16	Diferencias en impuesto retenido en las declaraciones de retenciones en la fuente de impuesto a la renta y de retenciones de IVA.....	174
Cuadro No. 4.17	Diferencias resultante en la Auditoría del año 2010 –IVA.....	176
Cuadro No. 4.18	Diferencias resultante en la Auditoría del año 2010 - retenciones en la fuente.....	177
Cuadro No. 4.19	Diferencias resultante en la Auditoría del año 2013 y primer semestre del año 2014 –IVA.	178
Cuadro No. 4.20	Diferencias resultante en la Auditoría del año 2013 y primer semestre del año 2014 - retenciones en la fuente.....	179
Cuadro No. 4.21	Tabulación de Datos – Declaraciones de Retenciones en la Fuente del año 2010 y 2013.....	184
Cuadro No. 4.22	Tabla de contingencia.....	185
Cuadro No. 4.23	Tabulación de Datos – Declaraciones de Retenciones en la Fuente del Primer Semestre del año 2010 y 2014.....	186
Cuadro No. 4.24	Tabla de contingencia.....	186
Cuadro No. 4.25	Tabla de Datos – Declaraciones de Impuesto al Valor Agregado del año 2010 y 2013	187
Cuadro No. 4.26	Tabla de contingencia.....	187
Cuadro No. 4.27	Tabla de Datos – Declaraciones de Impuesto al Valor Agregado del Primer semestre del año 2010 y 2014.....	188
Cuadro No. 4.28	Tabla de contingencia.....	188
Cuadro No. 4.29	IVA compras año 2013.....	190
Cuadro No. 4.30	IVA compras año 2014.....	191

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico No. 1.1	Estructura Organizacional.....	9
Gráfico No. 1.2.	Clasificación del Control Interno.....	47
Gráfico No. 1.3	Retenciones en la Fuente de Impuesto ala Renta.....	78
Gráfico No. 1.4	Retenciones de Impuesto al Valor Agregado.....	80
Gráfico No. 1.5	Retenciones de Impuesto al Valor Agregado vigente al año 2015.....	82

RESUMEN

La presente tesis contiene un análisis de cumplimiento tributario a través de la detección de Inconsistencias y diferencias que se puedan presentar al momento de realizar los cruces de información entre las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta, presentación de información a través de los Anexos Transaccionales durante el año 2010 y con el consecuente cotejo con los documentos soporte.

Dentro del mismo procedimiento también se realiza el análisis y verificación de los montos de IVA de compras que fueron solicitados por la Institución para la devolución al que tienen derecho por ser una Entidad Pública, comparando con los valores que efectivamente debían ser devueltos, con el fin de identificar devoluciones erróneas que pueden acarrear responsabilidades administrativas, civiles y penales a los funcionarios.

Una vez detectadas las inconsistencias y diferencias se pudo concluir que la mayoría de los errores detectados se debe a una mala organización de la documentación, registro erróneo de la información incluso con duplicidad de información y desconocimiento de los porcentajes de retención, de esta manera con la implementación de una propuesta de Lineamientos de Cruces de Información se proporcionará una visión más amplia de lo que se quiere conseguir en el camino hacia el objetivo final y a su vez, informar con detalle la situación en cuanto al manejo de información requerida como insumo para la elaboración de las declaraciones y anexos.



SUMMARY

This thesis contains an analysis of tax compliance through detecting Inconsistencies and Differences they may arise at the time of the cross tabulations among statements of value added tax, withholding tax on income, filing information across the annexes transaction in 2010 and the subsequent comparison with the documents of support.

Within the same procedure also it realizes the analysis and verification of the amount of VAT on purchases that were requested by the institution to refund they are entitled by to be a public entity, against the values that they should actually be returned, in order to identify erroneous refunds that may lead to administrative, civil and criminal responsibilities to staff.

Once detected inconsistencies and differences could conclude that most of the detected errors is due to a bad organization of documentation, wrong register of information, even duplication of information ,and unknowing of retention rates, of this way to the implementation of a proposal of crosses of information will provide a broader vision of what it wants to achieve on the road towards the final objective, and in turn to inform with dentelle the situation as to the management of information required as input for the preparation of statements and annexes.

Reviewed by:



Lic. Pilar Nina Toscano. COORDINACION



INTRODUCCIÓN

El sector público en la economía ecuatoriana es de gran importancia y más aún los contribuyentes Especiales, quienes proporcionan valiosa información para cruces de datos; así como también la importancia que tienen en la recaudación por retenciones de impuestos realizados, debido a esto debe ser controlado de forma efectiva por la Administración Tributaria.

Por este motivo, el que no exista un modelo formal de auditoría tributaria para sociedades del sector público provoca retrasos, equivocaciones y una falta de uniformidad al momento de realizar una auditoría tributaria a este sector.

Este modelo ayudará a mejorar los procesos de auditoría para el control del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes de este sector, en el que se determinó los riesgos del sector, las fases de la auditoría tributaria, la planificación que se debe realizar para el proceso de auditoría y los programas de auditoría a seguir para determinar el Impuesto a la Renta de los contribuyentes del sector público.

Así mismo, para la Administración Tributaria es muy importante la existencia de este modelo especializado para el sector público, por cuanto aparte de la normativa tributaria que se aplica en general para todos los grupos económicos del país, este sector tiene su propia normativa en el campo de las finanzas públicas y la administración de los recursos del estado, incluso su propio reglamento de contabilización de las inversiones, costos y gastos, por lo que, se necesita de un trabajo técnico que brinde una guía al momento de determinar las obligaciones tributarias de estos contribuyentes.

Incluso la importancia de la recaudación tributaria que se produce en este sector es de gran medida para la economía del país, además la incorrecta aplicación de la normativa tributaria o la falta de conocimiento en los aspectos legales requeridos pueden dar lugar a responsabilidad administrativas, civiles y hasta penales para los funcionarios que son los encargados de ejecutar este tipo de procedimientos, de esta manera se hace necesario implementar algunas medidas que permitan el correcto registro, declaración y presentación de las obligaciones tributarias.

El Primer Capítulo enmarca toda la fundamentación teórica en que se basa el tema de investigación, desde la parte filosófica, epistemológica, axiológica, los principios en que se basa la Auditoría, así como principalmente la parte legal; la normativa tributaria específica aplicada para Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta y Retenciones de Impuesto al Valor Agregado.

El diseño propiamente de la investigación se encuentra establecido en el Capítulo II así como los procedimientos, métodos y técnicas de investigación.

Los Lineamientos Alternativos propuestos para identificar posibles diferencias o inconsistencias en las declaraciones y/o anexos de información previa a su presentación a la Administración Tributaria se encuentran detallados en el Capítulo III, así como la operatividad en la aplicación y los diagramas de flujo que representan el proceso.

En el Capítulo IV, se presentan los resultados obtenidos de la auditoría tributaria aplicada para el año 2010 sin haber realizado la aplicación de los Cruces de Información; así como también los resultados obtenidos en la Auditoría del año 2013 y Primer Semestre del año 2014, una vez que se aplicaron los Lineamientos Alternativos; en este capítulo se describen los Papeles de Trabajo siguiendo lo establecido en el Programa de Auditoría propuesto.

Una vez obtenida toda la evidencia y los consecuentes resultados, dentro de este Capítulo se realiza la comprobación de las hipótesis propuestas a través de la aplicación del Método denominado Chi Cuadrado.

Como última parte podemos encontrar las Conclusiones y Recomendaciones que se pudieron obtener con este tema de estudio.

CAPÍTULO I

MARCO TEÓRICO

1.1. FUNDAMENTACIÓN FILOSÓFICA

Para este estudio se planteará como fundamentación filosófica el paradigma crítico - propositiva, esta metodología tiene como finalidad generar transformaciones en las situaciones abordadas, partiendo de su comprensión, conocimiento y compromiso para la acción de los sujetos involucrados en ella, pero siguiendo un procedimiento metodológico y sistemático, insertado en una estrategia de acción definida y con un enfoque investigativo donde los sujetos de la investigación producen conocimientos dirigidos a transformar su realidad.

El Paradigma crítico-propositivo, se basa en el hecho de que la vida social es dialéctica, por tanto, su estudio debe abordarse desde la dinámica del cambio social, como manifestación de un proceso anterior que le dio origen y el cual es necesario conocer.

Los criterios metodológicos se insertan en lo activo y/o participativo busca promover la participación activa de la comunidad, tanto en el estudio y la comprensión de los problemas, como en la planeación de propuestas de acción, su ejecución, la evaluación de los resultados, la reflexión y la sistematización del proceso seguido.

Todos estas contextualizaciones se enmarcan dentro de lo que es la aplicación de una Auditoría tributaria, la misma que se logra a través de una metodología y un proceso debidamente estructurado, con el fin de informar resultados y dar alternativas de corrección de errores.

1.2. FUNDAMENTACIÓN AXIOLÓGICA

La axiología o filosofía de los valores, es la rama de la filosofía que estudia la naturaleza de los valores y juicios valorativos.

Para la investigación es importante tratar la axiología desde la perspectiva de la gestión institucional, en la que adquiere un sentido teórico – práctico. El problema no sólo se

plantea a nivel de conceptualización filosófico – teórico del valor, sino que a poco que se observe la realidad cotidiana puede verse como se están produciendo y planteando constantemente cuestiones axiológicas profundas.

Conocer las inquietudes, las expectativas, dudas de cada uno de los que están conformando la institución donde se aplica los procedimiento de auditoría es el primer paso para lograr que la gestión institucional se transforme en una entidad que no tenga problemas de tipo económico, financiero y fiscal, con una misión y visión bien definidas que ayuden a elevar la calidad del trabajo y sin riesgos tributarios que puedan reflejarse.

1.3. FUNDAMENTACIÓN EPISTEMOLÒGICA

A través de la historia de la auditoría se han preguntado cuál es su verdadera forma, ¿la auditoría termina siendo ciencia, técnica o tecnología?

Para determinar la ubicación de la auditoría, es necesario desarrollar varios aspectos dentro de un marco lógico el cual se presenta a continuación.

- **Definición de Ciencia**

La ciencia es un conjunto de elementos los cuales son falibles, verificables, comparables; en busca del conocimiento universal y el más provechoso en todos los estilos.

"La ciencia es el cuerpo de conocimientos sistemáticamente organizados, exactos y verificables de la realidad, que son falibles, pero que tiende a la búsqueda de objetividad".

(ROMERO, 2011)

- **Definición de Técnica**

La técnica puede entonces caracterizarse como un sistema de procedimientos determinados con la mayor precisión posible, transmisible y objetivos, con la finalidad de producir ciertos resultados considerados útiles.

- **Definición de Tecnología**

La tecnología es la utilización de la ciencia aplicada para resolver problemas de carácter social o tratar con el funcionamiento de sistemas.

La ciencia como dice Agazzi tiene la función primordial de adquirir conocimientos, en tanto que la técnica es la realización de ciertos procedimientos o productos.

La meta de una es conocer, la de la otra es hacer; la una busca la verdad, la otra ejecuta algo útil. A pesar de sus diferencias, se benefician mutuamente. Porque las técnicas pueden ser mejoradas en gran medida a partir de los avances de la ciencia al igual que la ciencia se beneficia de las técnicas. Así tanto ciencia como técnica corresponden a caracteres del hombre.

De otro lado la tecnología es en cierto sentido una formación de la técnica a partir de la existencia de la ciencia, de la fundamentación científica para el hacer, un hacer cada vez más eficaz, es decir correcto, preciso y satisfactorio para los fines que se ha propuesto.

En la obra Ensayo de Teorías Contables se puede encontrar diferentes Pensamientos epistemológicos que se pueden encontrar relacionado a la auditoría, como por ejemplo los siguientes:

Arturo Lisdero *"la auditoría es una ciencia empírica y, por lo tanto, sus conclusiones deben comprobarse necesariamente con la experimentación y la observación de la realidad"*.

Horacio López Santiso *"es razonable pensar que no puede afirmarse – ni tampoco negarse – que ella es ciencia, porque falta el trabajo de investigación previo, la labor de búsqueda que permita sustentar válidamente la conformación de cualquiera de las afirmaciones"*.

Carlos García Casella: *"la auditoría es una ciencia aplicada que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la existencia y circulación de objetos diversos en cada ente u organización social"*.

Raúl Bertora: *"Caracteriza la auditoría como una técnica destinada a producir resultados útiles conforme a una definición anticipada de objetivos en cuanto esos resultados"*.

La auditoría según algunos actores se puede considerar que entra en la categoría de "ciencia aplicada", en este sentido se puede considerar que la importancia de una ciencia aplicada está dada en la medida que esta se nutre del conocimiento científico que puede proveer una ciencia pura. La esencia de una ciencia aplicada se encuentra en el uso del conocimiento científico, provisto por una ciencia pura, con un objetivo pragmático.

1.4 ANTECEDENTES

1.4.1 DEFINICIÓN DEL HOSPITAL GENERAL DOCENTE DE RIOBAMBA

El Hospital General Docente es una unidad operativa del Sistema Nacional de servicios de Salud del Ministerio de Salud Pública, que provee atención de salud ambulatoria y de hospitalización en las cuatro especialidades básicas: Medicina Interna, Cirugía, Pediatría y Gineco Obstetricia y otras especialidades de acuerdo al perfil epidemiológico de la población del área de influencia, dispone de servicios auxiliares de diagnóstico y tratamiento, odontología, medicina física y de rehabilitación.

Por el tipo de atención es general, por el tiempo de permanencia de los pacientes, es un Hospital de Agudos; por su ubicación geográfica, es un Hospital Provincial que brinda atención de salud integral a los usuarios, ambulatorios y de internación a la población del área de su influencia. Constituye además un centro de formación de personal de salud y de desarrollo de investigación científica en el área de la salud y ciencias afines.

Se halla ubicado en la ciudad de Riobamba, provincia de Chimborazo.

1.4.2. GENERALIDADES

La creación y desarrollo histórico del Hospital Provincial General Docente de Riobamba, se desprende desde Febrero de 1941, fecha en la cual se funda el primer hospital de la ciudad de Riobamba, que hasta mediados del presente siglo prestaba servicio médico asistencia correspondiente a una Casa de Salud de la época renacentista o cuando más a una del siglo XVIII o XIX.

Es por esto que en el año 1940, el Dr. Tobías Cárdenas, Subdirector de Asistencia Pública de Chimborazo, comprendiendo la necesidad de una casa de salud acorde con el progreso, adquiere para la institución un enorme solar, localizado en el suroeste de la ciudad. (REVISTA MEDICA: HOSPITAL POLICLÍNICO 1994)

Cuatro años más tarde, el nuevo Subdirector de Asistencia, Dr. Humberto Moreno, consigue que el Gobierno Central, contrate con el Servicio Cooperativo Interamericano de Salud Pública la construcción de un moderno Hospital. En efecto, la planificación y construcción de un moderno Hospital. En efecto, la planificación y construcción de la planta física las realizan los ingenieros del ente norteamericano bajo la dirección técnica del Ing. Preston Blanks. El equipamiento se hace con el asesoramiento del especialista en administración de hospitales Dr. Van Grimmer.

Concluida la construcción y terminado el equipamiento de esta casa de salud, que se denominará Hospital Policlínico, la junta de Asistencia Social de Chimborazo, presidida por el Dr. Humberto Moreano, inaugura el 23 de mayo de 1952, con los servicios de Medicina Interna,, Cirugía, Ginecología, Obstetricia y Traumatología, a la inauguración asistió el Presidente de la República Don Galo Plaza Lasso.

Cuatro años más tarde, en Mayo de 1956 y debido a la presión de un constante aumento de pacientes quirúrgicos el Servicio Cooperativo Interamericano de Salud Pública entrega un nuevo tramo en el piso alto del sector norte de la planta física.

En 1968 el Sr. Víctor Manuel Dávalos, Subdirector de asistencia Social de Chimborazo, entrega un nuevo pabellón transformado al Policlínico en un Hospital abierto. Veinte años transcurrieron para que el Policlínico, en la administración del Dr. Timoteo Machado instale el servicio de Pediatría y obtenga finalmente las cuatro especialidades básicas.

El primer hospital estaba ubicado en las calles 5 de junio (en la actualidad Dirección Provincial de Salud de Chimborazo), por razones que el edificio estaba obsoleto, se vio obligado a trasladarse por orden Ministerial de la Junta Militar del año 77-78 a lo que era en ese entonces la Ex – LEA de Chimborazo, ubicado en la calle Cuba y Olmedo.

Posteriormente, el Ministerio de Salud Pública ha pedido de la comunidad de Riobamba, adquirió el compromiso y tomó con gran interés la necesidad de sustituir el vetusto Hospital Policlínico por un nuevo que estuviese a la altura de las concepciones científicas modernas, considerando el crecimiento poblacional y los avances e innovaciones tecnológicas en el campo de la salud; y es así que en el año de 1983 el Gobierno Nacional a través del Ministerio de Salud Pública toma la decisión de planificar una nueva unidad con el equipo respectivo suscribiendo los contratos de Planificación funcional y arquitectónica, luego la construcción y adquisición del equipamiento siguiendo los procedimientos legales cuya construcción y equipamiento concluyen en 1997.

En la administración del Arq. Sixto Durán Ballén se traslada las pertenencias del antiguo hospital a las nuevas dependencias inaugurándose el 7 de marzo de 1998, en el gobierno del Dr. Fabián Alarcón acorde a los adelantos tecnológicos con una dotación de 220 camas y con una disponibilidad de trabajo diario de 164 camas que brinda atención ambulatoria, se crea Cardiología, Neumología, Urología, Neurocirugía, Oftalmología, Centro Obstétrico y Neonatología.

A partir de esa fecha, con varios adelantos más en cuanto a construcción, equipamiento y personal el Hospital General Docente de Riobamba funciona en la Av. Juan Félix Proaño y Chile, las modernas instalaciones prestan servicios a toda clase de personas del país y del extranjero, su personal está muy seleccionado y capacitado para afrontar cualquier emergencia, lo que hace que esta Institución sea reconocida como la mejor institución a nivel de Sudamérica.

1.4.3. BASE LEGAL

La existencia del Hospital Provincial General Docente se fundamenta bajo las siguientes normas legales:

“Mediante Decreto No. 084 del 06 de Junio de 1967, la Honorable Asamblea Nacional Constituyente, publicado en el Registro Oficial No. 149 del 16 del mismo mes y año, se crea el Ministerio de Salud Pública, como institución rectora de la salud del Ecuador.

El 14 de Abril de 1972, a través del Decreto supremo No. 232 publicado en el Registro Oficial No. 48 del mismo y año, se crea en el Ministerio de Salud Pública, la Dirección General de Salud y se suprime las Juntas de Asistencias Sociales del país, y son asumidas por el Ministerio de Salud Pública, las Unidades Operativas de Salud con todos sus respectivos patrimonios, derechos y obligaciones, que pertenecías a las Juntas de Asistencias Sociales del país, y además se establecen las Regionales de Salud, estos posteriormente fueron suspendidas, quedando conformadas con las Jefaturas Provinciales (hoy Direcciones Provinciales) de quien pasan a depender jerárquicamente, técnico y administrativamente los hospitales en sus respectivas provincias y en el caso del nuevo hospital de Riobamba, pasa a depender de la Jefatura Provincial de Salud de Chimborazo.

Para la elaboración del Reglamento de Organización Funcional del Hospital Provincial General Docente de Riobamba se fundamente en el Art. 174 del Reglamento Orgánico Funcional del Ministerio de Salud Pública, emitido mediante el Acuerdo Ministerial NO. 5252 y publicado en el Registro Oficial NO. 533 de fecha 23 de septiembre de 1994 que faculta a la Dirección Nacional de Servicios Hospitalarios, elaborar normas técnicas, reglamentos, manuales de procedimientos para el manejo técnico administrativo de las Unidades Operativas, proceder a su implantación, vigilar su cumplimiento y aplicación; y, el Art. 134 del Reglamento Orgánico Funcional General de Hospitales del Ministerio de Salud Pública publicado en el Registro Oficial No. 793 de fecha 25 de julio de 1984 (actualizado en 1997 con motivo de la apertura de la nueva planta física), que faculta a cada unidad Hospitalaria, elaborar su propio reglamento, de acuerdo a su nivel de complejidad, servicios que presta y de recursos disponibles”. (REVISTA MÉDICA: HOSPITAL POLICLÍNICO, Difusión Científica del Departamento de Médicos Residentes del Hospital, Riobamba, Marzo 1988, Volumen 2, Pág. 2).

1.4.4. MISIÓN

La institución es una unidad del sistema nacional de servicios de salud del Ministerio de Salud Pública que brinda atención a usuarios en general y pacientes de referencias, de la provincia y centro del país, que demanda la prestación de servicios de salud en prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación en forma oportuna e integral, basados en principios de calidad, calidez, eficiencia, equidad y universalidad; contando con infraestructura física

y tecnología adecuada, con recurso humano especializado y capacitado en todas las áreas, optimizando el presupuesto que asigna el estado y el proveniente de la autogestión, aplicando procesos desconcentrados; contribuyendo de esta manera al mantenimiento del bienestar de la colectividad.

1.4.5. VISIÓN

Ser un hospital acreditado y líder en el ámbito regional, que brinda servicios de salud de calidad y eficientes, con personal profesional, calificado y capacitado, que cuente con equipos e instrumentos modernos, que fortalezca y cree servicios de autofinanciamiento para asegurar atención a los clientes internos y velar por los clientes externos más desposeídos de la población y contribuir al mejoramiento de vida de la población provincial y del país.

1.4.6. OBJETIVOS INSTITUCIONALES

Los principales objetivos del Hospital Provincial General Docente son:

- a. Contribuir al mejoramiento del nivel de salud y vida de la población en su área de influencia.
- b. Brindar atención de salud universal, eficiente y eficaz a la población que demanda, servicios de salud.
- c. Coadyuvar al desarrollo técnico-administrativo y científico en la prestación de salud y de las ciencias de salud.

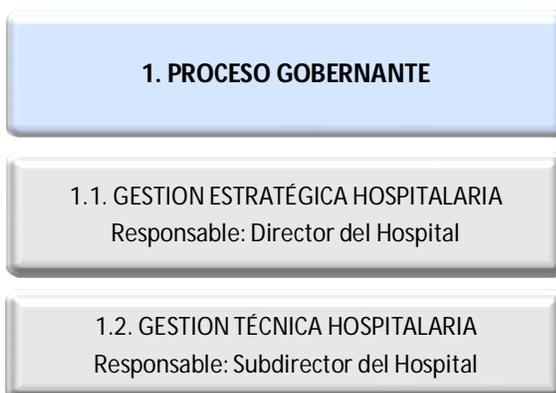
1.4.7. ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

El Hospital Provincial General Docente es una entidad del Gobierno Central y depende jerárquicamente de la Dirección Provincial de Salud de Chimborazo, a partir del año 2004 se aplica la Estructura Organizacional por Procesos, según Oficio No. 2192 del 17 de julio del 2003 de la Oficina de Servicio Civil y Desarrollo Institucional (posteriormente SENRES, actualmente Ministerio de Relaciones Laborales), en donde se dictamina favorablemente

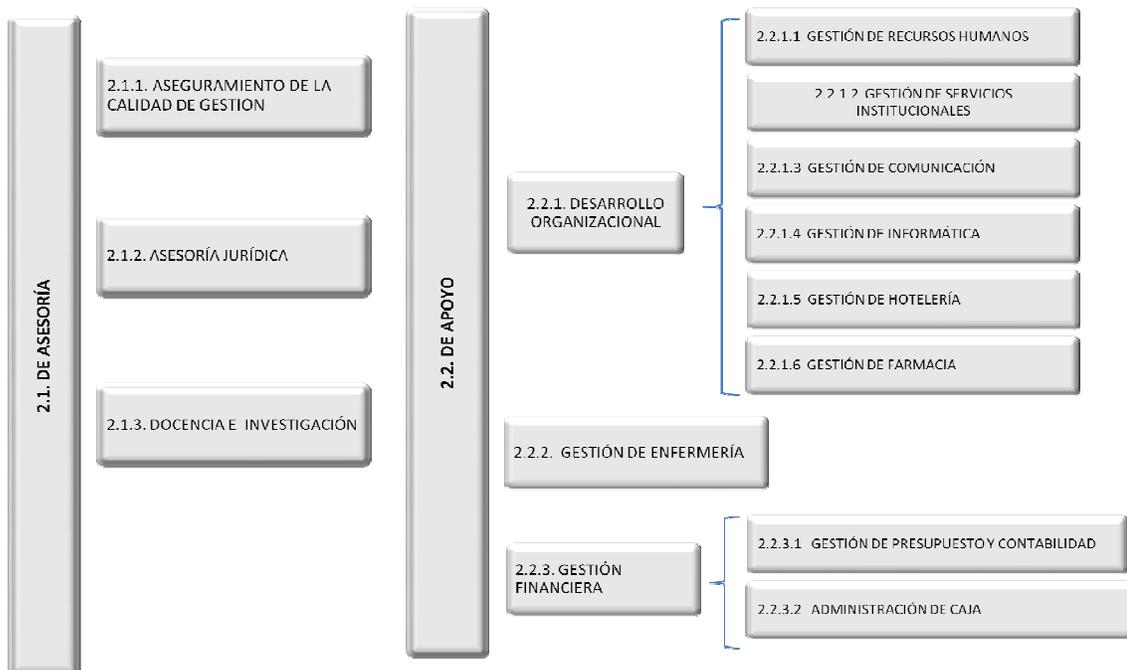
esta estructura orgánica por procesos Transitoria de la entidad con Decreto Ejecutivo No. 41 publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 11 del 25 de agosto de 1998.

La estructura es de forma horizontal y es la siguiente:

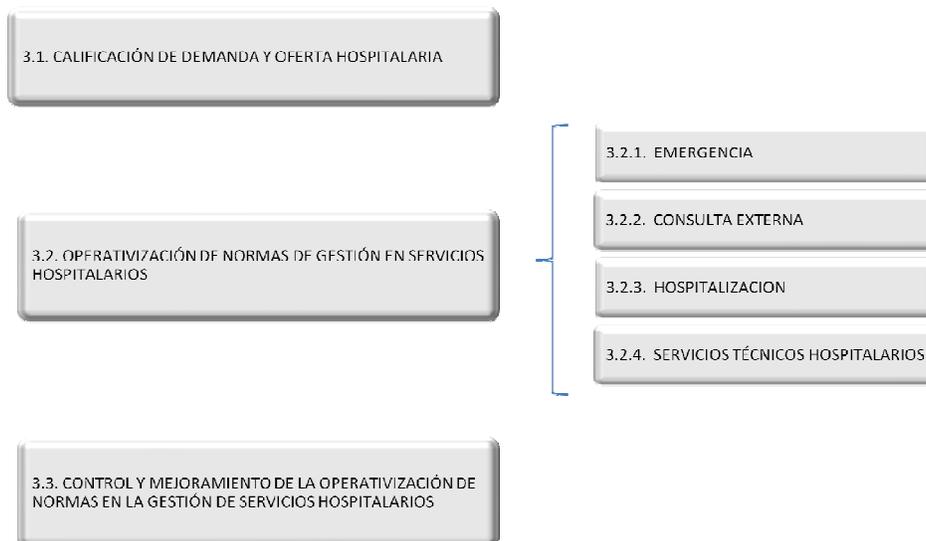
Gráfico No. 1.1
Estructura Organizacional



2. PROCESOS HABILITANTES



3. PROCESOS DE VALOR AGREGADO



Fuente: Oficio de la OSCIDI No. 2192. 17/07/2003

1.4.8 SERVICIOS QUE OFERTA

a. Medicina Interna:

Este servicio tiene las siguientes características:

- Brinda atención de consulta externa de lunes a viernes e internación y emergencia 24 horas al día, los 365 días del año.
- Tiene subespecialidades de: Neumología, Neurología, Psiquiatría, Psicología, Gastroenterología, Nefrología, Medicina Familiar.

b. Cirugía:

Este servicio tiene las siguientes características:

- Brinda atención de consulta externa de lunes a viernes e internación y emergencia 24 horas al día, los 365 días del año.
- Tiene subespecialidades de: Traumatología, Oftalmología.

c. Pediatría:

Este servicio tiene las siguientes características:

- Brinda atención de consulta externa de lunes a viernes e internación y emergencia 24 horas al día, los 365 días del año.
- Atención profesional de Enfermería en forma exclusiva las 24 horas. Tiene especialidades de: Neonatología y Cirugía Pediátrica.

d. Gineco – obstetricia

Este servicio tiene las siguientes características:

- Brinda atención de consulta externa de lunes a viernes e internación y emergencia 24 horas al día, los 365 días del año.

e. **Estomatología:**

Este servicio tiene las siguientes características:

- Atención de Estomatología para adultos, atención en Odontopediatría, Cirugía Máxilo - facial.

f. **Servicios Auxiliares**

Jerárquicamente dependen de la Subdirección Médica

g. **Laboratorio Clínico:**

Es el servicio auxiliar de diagnóstico y tratamiento, que a través de procedimientos técnicos de identificación y medición de factores orgánicos e inorgánicos coadyuvan para el diagnóstico y tratamiento médico de las personas.

h. **Anatomía Patológica:**

Es el servicio auxiliar de diagnóstico y tratamiento que a través de procedimientos técnicos y especializados orientan y confirman el diagnóstico médico y apoya o define el tratamiento adecuado del usuario y constituye en la sustentación básica en el proceso de auditoría médica.

i. **Imaginología:**

Es el servicio encargado de realizar procedimientos de diagnóstico de imagen, en apoyo al diagnóstico y tratamiento del paciente ambulatorio e internado.

Comprenden las secciones de radiología y ecosonografías que se encuentra a cargo de dos profesionales especialistas, tecnólogos y técnicos.

j. **Anestesiología:**

Es el servicio auxiliar de diagnóstico y tratamiento encargado de ejecutar el proceso anestésico para coadyuvar con el diagnóstico y tratamiento médico – quirúrgico.

1.5. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

1.5.1. EL SECTOR PÚBLICO

El Sector Público anteriormente estaba supeditado a la **NORMATIVA DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA**, este Sistema “SAFI” era el conjunto de elementos interrelacionados, interactuantes e interdependientes, que debidamente ordenados y coordinados entre sí, persiguen la consecución de un fin común, la transparente administración de los fondos públicos.

Posteriormente esto fue modificado y el ingreso al sistema **E-SIGEF** es obligatorio desde diciembre de 2007 y responde al mandato constitucional Art.299 que dice que “*el Presupuesto General del Estado se gestionará a través de una Cuenta Única del Tesoro Nacional abierta en el Banco Central, con las subcuentas correspondientes...*”; y se constituye en una herramienta para que las instituciones del sector público ejecuten proyectos de investigación, operen normalmente en el ejercicio fiscal, además de que racionalicen y transparenten los procesos administrativos y financieros.

El sistema posibilita a estas instituciones, cumplir con sus obligaciones pendientes, disponer de las donaciones del Impuesto a la Renta de años anteriores y de los saldos no utilizados en el 2008, además de pagar las nóminas a tiempo, previniendo reclamos innecesarios y conflictos sociales.

El Ministerio de Economía y Finanzas comunicará periódicamente a la Contraloría General del Estado, respecto a las entidades que incumplan con la remisión de la información financiera en forma confiable y oportuna, a fin de que el Organismo Superior de Control disponga se efectúen las verificaciones que estime del caso, ya sea mediante exámenes

especiales o Auditorías Integrales, ya que en uso de sus atribuciones, establezca las responsabilidades y sanciones a que hubiere lugar, por la inobservancia de lo establecido en la Ley, Principios, Normas Técnicas de Contabilidad Gubernamental, Normas Técnicas de Control Interno y otras disposiciones normativas aplicables.

1.5.1.1.NORMAS TÉCNICAS DE PRESUPUESTO

Regulan la aplicación de las fases de programación, formulación, aprobación, ejecución, evaluación y liquidación del presupuesto público.

Las normas técnicas presupuestarias rigen para las instituciones del sector público no financiero y su aplicación es de carácter obligatorio. En todo lo que no se especifique, expresamente, que se refiere a las empresas y organismos del régimen seccional autónomo, se entenderá que su aplicación se circunscribe al ámbito de las instituciones que conforman el Presupuesto General del Estado. (NORMATIVA DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA)

1.5.1.2. ORGANIZACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS DEL SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO

Los presupuestos del sector público no financiero se distinguirán en los siguientes grupos:

1. Presupuesto General del Estado	1.1. Presupuesto del Gobierno Central	- Presidencia de la República
		- Vicepresidencia de la República
		- Ministerios y Secretarías de Estado
		- Entidades Adscritas y otros organismos bajo el ámbito del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva
		- Funciones Legislativa y Judicial
		- Consejo Nacional Electoral
		- Corte Constitucional
	1.2. Presupuestos de los organismos de control y regulación y de las instituciones autónomas y descentralizadas con personería jurídica propia creada por ley para el ejercicio de la potestad estatal, prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.	
	1.3. Presupuestos de las instituciones de la seguridad social creadas por ley.	
	1.4. Presupuesto de los Ingresos Preasignados por	
2. Presupuestos de las Empresas Públicas		
3. Presupuestos de los Organismos Seccionales Autónomos		

1.5.1.3. PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS

Los presupuestos públicos se regirán bajo los siguientes principios:

a. Universalidad

Los presupuestos contendrán la totalidad de los ingresos y gastos, no será posible compensación entre ingresos y gastos de manera previa a su inclusión en el presupuesto.

b. Unidad

El conjunto de ingresos y gastos debe contemplarse en un solo presupuesto bajo un esquema estandarizado; no podrán abrirse presupuestos especiales ni extraordinarios.

c. Programación

Las asignaciones que se incorporen en los presupuestos deberán responder a los requerimientos de recursos identificados para conseguir los objetivos y metas que se programen en el horizonte anual y plurianual.

d. Equilibrio y estabilidad

El presupuesto será consistente con las metas anuales de déficit/superávit fiscal bajo un contexto de estabilidad presupuestaria en el mediano plazo.

e. Plurianualidad

El presupuesto anual se elaborará en el marco de un escenario plurianual coherente con las metas fiscales de equilibrio y sostenibilidad fiscal de mediano plazo.

f. Eficiencia

La asignación y utilización de los recursos del presupuesto se hará en términos de la producción de bienes y servicios públicos al menor costo posible para una determinada característica y calidad de los mismos.

g. Eficacia

El presupuesto contribuirá a la consecución de las metas y resultados definidos en los programas contenidos en el mismo.

h. Transparencia

El presupuesto se expondrá con claridad de forma que pueda ser entendible a todo nivel de la organización del Estado y la sociedad y será objeto permanente de informes públicos sobre los resultados de su ejecución.

i. Flexibilidad

El presupuesto será un instrumento flexible en cuanto sea susceptible de modificaciones para propiciar la más adecuada utilización de los recursos para la consecución de los objetivos y metas de la programación.

j. Especificación

El presupuesto establecerá claramente las fuentes de los ingresos y la finalidad específica a la que deben destinarse; en consecuencia, impone la limitación que no permite gastar más allá del techo asignado y en propósitos distintos de los contemplados en el mismo.

1.5.1.4. SISTEMA DE PRESUPUESTO EN EL HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE

La programación presupuestaria institucional se sustentará en el plan plurianual para un horizonte de cuatro años que cada institución elaborará en consistencia con el plan plurianual del gobierno para el mismo período y en los planes operativos anuales que se formulan para su concreción.

Los planes operativos constituirán el nexo que permitirá vincular los objetivos y metas de los planes plurianuales con las metas y resultados de los programas incorporados en el presupuesto. Para tal efecto, los objetivos y metas del plan plurianual se expresarán en objetivos y metas operativos de los planes anuales, de los que se definirán el conjunto de acciones necesarias y los requerimientos de recursos humanos, materiales, físicos y financieros para su consecución.

Los requerimientos anuales de recursos se expresarán en las categorías presupuestarias definidas acorde con el *Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos del Sector Público*.

1.5.1.5. ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO

El Presupuesto se estructurará según la ubicación que corresponda a la institución en la conformación del sector público no financiero, la naturaleza económica de los ingresos y gastos y las finalidades que se persiguen de éstos últimos, sin perjuicio de otras clasificaciones que se estimen pertinentes en aplicación del principio de transparencia. La estructura programática del presupuesto reflejará la vinculación con la planificación.

1.5.1.6. CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS

Las clasificaciones presupuestarias son instrumentos que permiten organizar y presentar la información que nace de las operaciones correlativas al proceso presupuestario con el objeto de facilitar la toma de decisiones durante el mismo. Para tal propósito se considerarán las siguientes:

a. Clasificación Sectorial

Corresponde a la estructura del sector público no financiero, cuya organización se presenta en la norma técnica.

b. Clasificación Institucional y de Unidades Ejecutoras

Esta Clasificación distingue los niveles centrales y desconcentrados en las instituciones y organismos que conforman el ámbito del Presupuesto General del Estado, de las empresas públicas y del régimen seccional autónomo.

c. Clasificación por sectores de gasto

Se conformará de una manera implícita sobre la base de la definición de los sectores determinados por la índole de la misión que corresponde a cada institución pública según la base legal de su creación, la que se expresa por la naturaleza de los bienes y servicios que entrega a la sociedad.

d. Clasificación por concepto de ingresos y por objeto del gasto

Es la clasificación principal para la identificación de los ingresos y gastos contenidos en el presupuesto. El clasificador de ingresos organiza los recursos según su origen y su naturaleza corriente, de capital y de financiamiento; el clasificador por objeto del gasto identifica los recursos según su destino específico y su naturaleza corriente, de capital y de aplicación del financiamiento.

1.5.1.7. CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO DE INGRESOS Y GASTOS DEL SECTOR PÚBLICO

El Clasificador Presupuestario se constituye en el elemento principal de ordenamiento y de organización de las asignaciones presupuestarias y distingue el origen y fuente de los ingresos y la naturaleza y uso de los gastos.

El uso del Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos es de uso obligatorio en el sector público no financiero; su expedición y reformas corresponden al Ministro de Economía y Finanzas.

Para elaborar el catálogo institucional, hasta los niveles que requiera la gestión interna y de control, será obligatorio estructurarlos sobre la base de las cuentas de nivel 1 y 2 que constan en el Catálogo General de Cuentas vigente; por ninguna circunstancia podrán crearse cuentas adicionales sin la autorización previa del Ministerio de Economía y Finanzas.

La facultad de los entes financieros se circunscribe a efectuar desgloses a los niveles inferiores de las cuentas existentes y está ligado fundamentalmente al clasificador presupuestario.

El catálogo de cuentas estará estructurado en términos de conformar una base de datos, ordenada de acuerdo con la naturaleza de los Activos, Pasivos y el Patrimonio, identificando los recursos de propiedad o dominio del Estado, las obligaciones directas y la participación patrimonial.

La estructura del catálogo reconocerá una relación jerárquica de lo general a lo particular, con los siguientes rangos de agrupación:

Cuadro No. 1.1.
Rangos de Agrupación de Cuentas

Conceptos	Codificación
TITULO	9
GRUPO	99
SUBGRUPO	9 9 9
CUENTAS NIVEL 1	9 9 9 99
Cuentas nivel 2	9 9 9 99 99
Cuentas nivel 3	9 9 9 99 99 999
Cuentas nivel 4	9 9 9 99 99 999 99
Auxiliares:	Desglose de cuentas de cualquier nivel

En los catálogos de cuentas se incluirán, exclusivamente, aquellos conceptos propios de la gestión institucional o sectorial, siendo obligatorio desagregar las cuentas de Nivel 1, en los siguientes casos:

- Si el presupuesto se aprueba a nivel de rubro o ítem y subítem presupuestario.
- Si las normas presupuestarias establecen niveles inferiores para la ejecución.
- Si se demanda mayor apertura para consolidación global de datos.

1.6. AUDITORÍA EN GENERAL

1.6.1 DEFINICIÓN

AUDITORÍA, en su acepción más amplia significa verificar la información financiera, operacional y administrativa que se presenta es confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumplen con obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Es evaluar la forma como se

administra y opera teniendo al máximo el aprovechamiento de los recursos. (FERNÁNDEZ, 2007).

Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantificable de la entidad económica específica, no solamente atañe la verificación del cumplimiento razonable en los estados financieros, sino también en procesos de gestión, en la aplicación de programas informáticos, etc.

1.6.2 TIPOS DE AUDITORÍA

1. En Función del Profesional que la lleva a cabo	{ Externa Interna
2. Por el Ámbito de Acción	{ Gubernamental Financiera Operativa Administrativa De Gestión Integral Sistemas o Informática
3. Por la Especialidad	{ Tributaria Laboral Ambiental Calidad Forense

Fuente: Auditores & Gerentes

1.6.2.1 AUDITORÍA EXTERNA

“Es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un contador público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento”. (AUDITORES & GERENTES, 2012)

1.6.2.2 AUDITORÍA INTERNA

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

1.6.2.3 AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

Constituye en el examen crítico y sistemático de la gestión fiscal de la administración pública y de los particulares o entidades que manejan fondos o bienes del Estado, realizado por la Contraloría General del Estado, con el fin de emitir un pronunciamiento sobre la eficiencia, eficacia y economía de la entidad.

1.6.2.4 AUDITORÍA FINANCIERA

“Es aquella que emite un dictamen u opinión profesional en relación con los estados financieros de una unidad económica en una fecha determinada y sobre el resultado de las operaciones y los cambios en la posición financiera cubiertos por el examen, que es la condición indispensable que esta opinión sea expresada por un contador público autorizado”. (AUDITORES & GERENTES, 2012)

1.6.2.5 AUDITORÍA OPERATIVA

“Es una técnica para evaluar sistemáticamente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas de las empresa, utilizando personal especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplan y determinar qué condiciones pueden mejorarse”. (LEONARD, 1999)

1.6.2.6 AUDITORÍA ADMINISTRATIVA

“Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa de una institución o departamento gubernamental, o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales”. (LEONARD, 1999).

1.6.2.7 AUDITORÍA DE GESTIÓN

“Es el examen sistemático y profesional, efectuado por un equipo multidisciplinario, con el propósito de evaluar la eficacia de la gestión de una entidad, programa, proyecto u operación, en relación a sus objetivos y metas; de determinar el grado de economía y eficiencia en el uso de los recursos disponibles; y, de medir la calidad de los servicios, obras o bienes ofrecidos, y, el impacto socio-económico derivado de sus actividades”. (MANUAL DE AUDITORÍA DE GESTIÓN DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO)

1.6.2.8 AUDITORÍA INTEGRAL

“Es la integración de la auditoría financiera con la auditoría de gestión, la auditoría de control interno y la auditoría de cumplimiento, por lo que podemos definir a la Auditoría Integral como el proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado de los sistema de información financiero, de gestión de control interno y legal de una organización, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la razonabilidad de la información financiera, la eficacia, eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos”. (AUDITORES & GERENTES, 2012)

1.6.2.9 AUDITORÍA DE SISTEMAS O INFORMÁTICA

“Es el proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información automático de un ente, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la eficacia, eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos informáticos y los controles de seguridad de los mismos”. (AUDITORES & GERENTES, 2012)

1.6.2.10 AUDITORÍA TRIBUTARIA

“Es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha contabilizado las operaciones económicas”. (ANDERSEN, 1999).

1.6.2.11 AUDITORÍA LABORAL

“Conjunto de procedimientos realizados por profesional independientes que llevan a cabo el análisis y revisión de la situación laboral de una empresa, mediante el estudio de la documentación e información aportada por la misma, así como del apego a las leyes laborales vigentes”. (ANDERSEN, 1999).

1.6.2.12 AUDITORÍA AMBIENTAL

“Es una herramienta de gestión que consiste en una evaluación sistemática, documentada, periódica y objetiva de la efectividad de la organización, la gerencia y los equipos ambientales, para proteger el medio ambiente, mediante un mejor control de las prácticas ambientales y la evaluación del cumplimiento de las políticas ambientales de la empresa”. (ANDERSEN, 1999).

1.6.2.13 AUDITORÍA DE CALIDAD

Es aquella en la que se evalúa la eficacia del sistema de gestión de calidad de la organización. La Sociedad Americana para el Control de la Calidad la define como *“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”*.

1.6.2.14 AUDITORÍA FORENSE

“Es el otro lado de la medalla de la labor del auditor, en procura de prevenir y estudiar hechos de corrupción. Como la mayoría de los resultados del Auditor van a conocimiento de los jueces.

Es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza en la gestión fiscal”. (MALDONADO, 2003)

1.7. AUDITORÍA TRIBUTARIA

1.7.1 DEFINICIONES

- El objetivo primario de una auditoría tributaria es determinar la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con las disposiciones jurídicas en vigencia y por un período predefinido. (FLORES, 2007)
- Los CPC Pedro A. Yarasca Ramos y Emma R., Alvarez Guadalupe en su libro AUDITORÍA, Fundamentos con un Enfoque Moderno, indican lo siguiente:

*“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 financiera declarados por la empresa (contribuyente), a través de su información financiera u otros medios”.*

- La Auditoría Tributaria, es un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados, para establecer una conciliación entre los aspectos legales y contables y así determinar la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado. (HERNÁNDEZ, 2007)

1.7.2. OBJETIVOS DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA

- Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones de impuestos presentadas.
- Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación sustentatoria; así como a todas las transacciones económicas efectuadas.
- Verificar que las bases imponibles, crédito tributario e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.
- Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas tributarias correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes.
- Regularizar el comportamiento tributario futuro de los sujetos pasivos mediante la generación de riesgo, proponiendo acciones para mitigar las prácticas de elusión y/o evasión tributaria detectadas.

1.7.3 ETAPAS DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

Las etapas o fases en lo que respecta a la auditoría fiscal conforme a lo expuesto por ARENAS, 2001, se basa principalmente en las siguientes etapas:

a. Contactos Preliminares

- Estudio previo del control interno de la entidad
- Comprensión del sistema administrativo y tributario
- Presentación de propuesta de colaboración profesional a través de la orden de trabajo

b. Planificación del Trabajo de Auditoría

- Estudio del sistema de control interno, administrativo y contable de la entidad, mediante el cuestionario fiscal de control interno
- Estudio de antecedentes, declaraciones fiscales, libros-registro, documentación-soporte, métodos y legislación de carácter fiscal; comprensión de la problemática fiscal de la entidad
- Evaluación del riesgo total de auditoría
- Determinación de las bandas de importancia relativa
- Confección del programa de auditoría

c. Desarrollo del programa de trabajo

- Realización de pruebas de cumplimiento o control
- Ejecución de pruebas sustantivas: método de las conciliaciones globales, confirmaciones con terceros (asesores fiscales y laborales, abogados, acreedores y deudores), etc.
- Cuantificación del riesgo fiscal contraído por la entidad y determinación de las probabilidades relativas de cada contingencia
- Comparación de la información obtenida con la de bases de datos
- Adaptación sistemática del programa de auditoría en función de la evidencia obtenida

d. Obtención y Acumulación de evidencia

- Aplicación de procedimientos y técnicas de auditoría.
- Verificaciones contables (método deductivo) y verificaciones fiscales (método inductivo).

e. Documentación de la evidencia

- Elaboración y registro de información en papeles de trabajo, dejando constancia del cumplimiento de un modo de actuar ordenado y metódico, los mismos que pueden ser los siguientes:

Cuadro No. 1.2
Clasificación Papeles de Trabajo

Tipo de documento	Contenidos principales
Memorandos	<ul style="list-style-type: none">• Descripción de los métodos de valoración y sistemas de control interno de la entidad• Explicación del trabajo realizado• Problemas planteados o deficiencias encontradas y su posible solución• Conclusiones obtenidas del procedimiento realizado• Referencias cruzadas a otros papeles de trabajo
Cédula de importancia relativa	<ul style="list-style-type: none">• Encuadramiento de la entidad auditada en los parámetros o criterios óptimos de acuerdo con sus circunstancias• Establecimiento de bandas de fluctuación cuantitativas para la determinación de la importancia relativa
Sumarias o cédulas de ajustes y reclasificaciones	<ul style="list-style-type: none">• Saldos en la contabilidad de la entidad y saldos correctos según auditor, desglosados por cuentas de detalle• Ajustes y reclasificaciones recomendados por el auditor• Explicación sintética de la causa del ajuste o reclasificación recomendada - referencias cruzadas a otros papeles de trabajo

Cédulas de cálculo	<ul style="list-style-type: none"> • Comprobación de cálculos complejos, tales como amortizaciones, provisiones, etc. • Conciliación de diferencias y cálculo de contingencias fiscales • Referencias cruzadas a otros papeles de trabajo
Soportes externos	<ul style="list-style-type: none"> • Datos obtenidos de los registros de la entidad auditada (fotocopias, etc.) • Confirmaciones de terceros • Manifestaciones de la dirección de la entidad auditada • Referencias cruzadas a otros papeles de trabajo
Hoja de puntos	<ul style="list-style-type: none"> • Temas de especial relevancia que deben ser tratados y discutidos con los jefes de equipo y con los supervisores
Carta de recomendaciones	<ul style="list-style-type: none"> • Alcance, contenido y duración del trabajo • Debilidades observadas, recomendaciones sobre el sistema de control interno y sobre las actuaciones a emprender por la dirección • Recomendaciones sobre los estados financieros
Informe de auditoría fiscal	<ul style="list-style-type: none"> • Limitaciones al alcance existentes, en su caso • Salvedades o excepciones a la opinión • Opinión

Fuente: ARENAS Pablo, 2003. “Auditoría Fiscal Concepto y Metodología”

f. Evaluación de la evidencia: informe final

- Concluir si la evidencia es suficiente y adecuada para emitir una opinión o si, por el contrario, debe abstenerse de emitir una opinión profesional
- Identificación de los puntos débiles de control interno y propuestas de mejora
- Proposición de ajustes contables y de otras actuaciones a emprender por los responsables de la entidad
- Comunicación del riesgo fiscal contraído

1.7.4 CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

a) Por su campo de Acción

Fiscal

Cuando la Auditoría es realizada por un Auditor Tributario (SRI) con la finalidad de determinar el cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias formales y sustanciales de un contribuyente.

Preventiva

Cuando es realizado por personal propio de la Institución o auditor independiente externo con la finalidad de evitar contingencias tributarias.

b) Por Iniciativa

Voluntaria

Aquella auditoría tributaria que se efectúa con la finalidad de determinar si se ha calculado en forma correcta los impuestos y su declaración en forma oportuna.

Obligatoria

Cuando la Auditoría tributaria se efectúa a requerimiento de la entidad fiscalizadora, en nuestro país el Servicio de Rentas Internas.

c) Por el Ámbito Funcional

Integral

Cuando se efectúa la AUDITORÍA tributaria a todas las partidas con incidencia tributaria que forman parte del Balance General; de Ganancias y Pérdidas de una empresa con la finalidad de determinar si se ha cumplido en forma correcta con las obligaciones tributarias, de un determinado periodo.

Parcial

Cuando sólo se efectúa a una partida específica de los Estados Financieros, o a un Impuesto Específico (Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a la Renta, etc.) o si se examina un área específica de la empresa (ventas, producción, etc.).

En el desarrollo del trabajo de tesis, la Auditoría se constituye en Preventiva, Voluntaria y Parcial.

La Auditoría Parcial, también es conocida como Auditoría Focalizada o Temática y se define como “una fiscalización de libros, registros y otros documentos en la que sólo se investigan riesgos (fiscales) específicos. Por ejemplo, la valoración de una única partida del balance o la correcta aplicación de un reglamento fiscal específico”. (MANUAL DE FISCALIZACIÓN).

1.7.5 AUDITORÍA FINANCIERA Y TRIBUTARIA, DIFERENCIAS Y SEMEJANZAS

Cuadro No. 1.3
Diferencias y Semejanzas

DIFERENCIAS	AUDITORÍA FINANCIERA	AUDITORÍA TRIBUTARIA
1. Ámbito de aplicación	Se efectúa al Balance General y Estado de Ganancias y Pérdidas con la finalidad de determinar si se han aplicado en forma correcta los Principios Contables.	Se examina la situación tributaria, con la finalidad de determinar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales y sustanciales. Entendiéndose por situación tributaria los beneficios tributarios que favorecen al contribuyente y las obligaciones tributarias que presenta a una fecha determinada.
2. Fecha determinada	Generalmente se realiza al 31 de Diciembre de cada año	Se realiza en cualquier período para verificar el cumplimiento de la normativa legal tributaria.

3. Responsabilidad	Según la Ley General de Sociedades, la responsabilidad es de la Gerencia.	Según el Código Tributario, la responsabilidad es del representante legal de la empresa.
4. Objeto de la Opinión	Determinar la razonabilidad de los Estados Financieros, en base de los Principios Contables [NIC, NEC y NIIF].	Determinar el cumplimiento de la obligación tributaria según las disposiciones legales vigentes
SEMEJANZAS	AUDITORÍA FINANCIERA	AUDITORÍA TRIBUTARIA
1. Responsabilidad	En ambas auditorías el auditor es responsable por su opinión.	
2. Base del Examen	En ambas auditoría se aplican las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS).	

Fuente: Flores, J. (2007). Comunidades virtuales Material didáctico para uso exclusivo de clase: Auditoría Tributaria

Elaborado por: Autor

1.8. NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS (NAGAS)

Para entender con claridad lo que son las NAGA's es necesario definir lo que es una NORMA:

“Disposiciones dictadas por autoridad competente para establecer responsabilidades y definir los pasos o procedimientos que se debe seguir para alcanzar objetivos”.

La autoridad que en este caso dictó las normas está constituida por las Conferencias Internacionales de Contabilidad, que reúne a los representantes de la profesión de todos los países y de ahí la denominación de “Generalmente Aceptadas”.

Se puede asegurar que el fundamento básico de la profesión son estas normas que fueron dictadas con los siguientes propósitos:

- a. Establecer los niveles de educación y auto educación que deben poseer las personas que ejercen esta profesión.
- b. Definir los parámetros de evaluación y auto evaluación del trabajo del auditor.

- c. Informar a los profesionales que tengan interés por la profesión sobre los requisitos que deben cumplir.

Las Normas de Auditoría se agrupan en tres clasificaciones:

A.- NORMAS PERSONALES O GENERALES

- a. La auditoría debe ser efectuada por una persona o personas que tengan el adecuado *entrenamiento técnico y la capacidad profesional* como auditor.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El trabajo de AUDITORÍA, cuya finalidad es la de rendir una opinión Profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

El *entrenamiento técnico* básico que se logra mediante el cumplimiento de los requisitos de educación: la formal académica que culminan con la obtención del título de Contador Público y la extracurricular mediante la participación en eventos de capacitación o especialización como son los cursos, coloquios, conferencias, estudios de casos, etc. en Auditoría, Contabilidad, Finanzas, Administración, Calidad, P.A.D, etc. debe complementarse con la experiencia en labores de AUDITORÍA o afines y la guía de auditores experimentados durante un período razonable.

El auditor debe actualizar constantemente sus conocimientos técnicos y su aplicación practica.

La *capacidad profesional* implica alcanzar madurez de juicio, la que se logra fundamentalmente mediante el enfrentamiento sistemático a situaciones desconocidas, complejas y en algunos casos controversiales y la elección de la solución adecuada a esos problemas.

b. En todos los asuntos relacionados con el trabajo encomendado, el o los auditores mantendrán una actitud mental y objetiva *independiente*.

Independencia

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental (ser) y objetiva (aparecer) en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

Al ser la cualidad más importante el profesional no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que puedan esperarse que influyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental, o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública una duda razonable sobre su independencia y objetividad. El código de Ética Profesional define las circunstancias particulares en que se considera que no hay independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, para precautelar la independencia establece en el “Art. 25.- ***Independencia del personal de auditoría.**- El personal ejecutor de auditoría gubernamental mantendrá total independencia respecto de las instituciones del Estado y de las personas y actividades sujetas a su examen.*

Los auditores de la Contraloría General del Estado no efectuarán labores de auditoría en instituciones del Estado en las que hubieren prestado sus servicios dentro de los últimos cinco años, excepto en calidad de auditor interno. Tampoco auditarán actividades realizadas por su cónyuge, por sus parientes comprendidos dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, ni cuando existiere conflicto de intereses.”

Es fundamental para la profesión que los usuarios clientes o público en general mantenga su confianza en la independencia del auditor. La confianza pública se estropearía si evidenciara que en realidad falta la independencia o podría también verse perjudicada por la existencia de circunstancias que, según el juicio de personas razonables, pueden influenciar su independencia. Para ser independiente, el auditor tiene que ser intelectualmente honesto;

para ser reconocido como independiente, éste debe estar libre de cualquier obligación o interés con el cliente, con su administración o sus dueños.

c. En la ejecución del examen y en la preparación del informe, el o los auditores mantendrán el debido *cuidado y diligencia profesionales*.

Cuidado y diligencia profesional

El auditor tiene la obligación de desempeñar un cuidado y diligencia razonable en la realización de su examen y la preparación de su dictamen o informe.

El auditor deberá desempeñar su trabajo, con meticulosidad cuidado y esmero poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional, con ética e integridad profesional

B.- NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO

a. El trabajo se *planificará* adecuadamente y se *supervisaré* apropiadamente la labor de los integrantes del equipo de auditoría.

Planeación y Supervisión

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente en todas sus etapas de tal manera que toda actividad o procedimiento que realice el auditor obedezca a una planificación o programación, así mismo, es importante que todos los niveles tengan una apropiada supervisión.

La planificación de una auditoría abarca el desarrollo de una estrategia general para la conducción y el alcance esperados en la auditoría. La naturaleza, alcance y oportunidad de la planificación varían según sea el tamaño y complejidad de la entidad bajo revisión, la experiencia que se tenga en ésta y el conocimiento del negocio de la entidad. Al planificar la auditoría, el auditor debe considerar, entre otros aspectos:

- Los asuntos relacionados con el negocio de la empresa
- Las políticas y procedimientos contables de la entidad.
- Los métodos que usa la entidad para procesar la información contable importante
- Nivel determinado de riesgo de control.

- Criterio preliminar sobre niveles de importancia relativa.
- Cuentas de los estados financieros que probablemente requerirán de ajustes.
- Las condiciones que puedan requerir la ampliación o modificación de las pruebas de auditoría, tales como el riesgo de errores o irregularidades importantes o la existencia de transacciones con partes relacionadas.
- La naturaleza de los informes que se espera serán emitidos

La planificación y la supervisión es un proceso continuo a través de toda la auditoría y los procedimientos correspondientes con frecuencia se superponen. La planeación implica prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que deba intervenir en el trabajo.

El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

La supervisión debe ejercerse en las etapas de planificación, ejecución y conclusión del trabajo. Debe dejarse en los papeles de trabajo, evidencia de la supervisión ejercida.

- b. Deberá adquirir una comprensión suficiente de la estructura de *control interno* para planificar la auditoría y para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión necesaria de las pruebas que deberán efectuarse.

Estudio y Evaluación del Control Interno

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados de la estructura del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; el nivel de riesgo de la AUDITORÍA y el enfoque que debe dar a las pruebas selectivas en cuanto a la determinación de la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Con la modificaciones establecidas en las Declaraciones sobre Normas de Auditoría, SAS-55, en enero de 1990, que reemplaza a la declaración contenida en el SAS-1, sección 320 y que

posteriormente en diciembre de 1995 fuera reemplazada por el SAS 78, la norma tiene el siguiente contenido:

“Un suficiente entendimiento del control interno, tendrá al planear la auditoría y para determinar la naturaleza, tiempo y extensión de las pruebas a ser desarrolladas”.

El Control Interno lo define de la siguiente manera:

“El control interno es un proceso efectuado por el consejo de Directores de la entidad, gerencia y demás personal designado, para proporcionar una razonable seguridad en relación al logro de los objetivos de las siguientes categorías: (a) seguridad de la información financiera, (b) efectividad y eficiencia de las operaciones, y (c) cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables”.

El Comité of Sponsoring Organización of the Treadway Comisión, que encargo a la empresa Coopers&Lybrand, sistematizar el informe denominado COSO, indica que:

El control Interno es un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto de personal de una entidad, diseñada con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Fiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables

La obligación del auditor al efectuar el estudio de la estructura del control interno, esta dado por la evaluación y comprensión del ambiente de control, de los sistemas de información y registro y los procedimientos de control como base para establecer sus planes de ejecución.

Al estudiar la estructura del control interno, el auditor deberá determinar sus debilidades y calificar el riesgo de que auditor emita un informe con equivocaciones por no haber detectado errores o irregularidades y eso podrá hacerlo cuando haya definido la gravedad y posibles repercusiones, que le permitirá establecer el alcance de su trabajo en relación con las condiciones encontradas.

c. Se obtendrá *evidencia suficiente y competente*, por medio de la aplicación de procedimientos, técnicas o prácticas tomando como base las pruebas selectivas establecidas, para lograr una base razonable y así poder expresar una opinión sobre los estados financieros que se examinan.

Obtención de evidencia suficiente y competente

Mediante la aplicación de pruebas selectivas de cumplimiento, sustantivas o analíticas a través de procedimientos o técnicas de auditoría, el auditor, debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

La evidencia será suficiente, cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas deferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable, para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.

La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas realizadas son válidas y apropiadas.

La reunión de estos dos elementos: Evidencia suficiente (característica cuantitativa) y evidencia competente (característica cualitativa) proporcionan al auditor la convicción necesaria para tener una base objetiva en su examen.

Para obtener la evidencia, el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable

Se considera que una partida tiene importancia relativa cuando mediante su inclusión o exclusión, o un cambio en su presentación, en su valuación, o en su descripción pudiera modificar substancialmente la interpretación de la información financiera.

El riesgo probable se refiere a la posibilidad de error que puede representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida que se pretende comprobar.

C.- NORMAS RELATIVAS AL INFORME

- a. El informe indicará si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con *principios de contabilidad generalmente aceptados*.
- b. El informe indicará aquellas situaciones en que dichos principios no se han seguido *uniformemente* en el período actual respecto al período anterior.
- c. Las *revelaciones informativas* contenidas en los estados financieros deben considerarse como razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.
- d. El informe expresará una *opinión* sobre los estados financieros tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que no puede expresarse una opinión. Cuando no pueda expresarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, deben indicarse las razones que existan para ello. En todos los casos en que el nombre de un auditor se encuentre relacionado con estados financieros, el informe contendrá una indicación precisa y clara de la índole del trabajo del auditor, si hay alguna, y el grado de responsabilidad que está asumiendo.

Aclaración de la relación con Estados o Información Financiera y expresión de opinión

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información su opinión sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

Bases de opinión sobre estados financieros

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- a. Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- b. Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- c. La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los Estados Financieros.

Obligaciones de emitir un dictamen en todo trabajo profesional.

En todos los casos en que un contador público independiente haya hecho una revisión de estados o información financiera ineludiblemente deberá expresar una opinión en los términos del examen que practicó.

La opinión o dictamen es la expresión emitida acerca de la razonabilidad de los estados financieros. La opinión es el resultado del proceso de AUDITORÍA que implica el examen de los EE FF, las cuentas o rubros que lo forman.

Existen cuatro formas de dictaminar:

a. Dictamen limpio o informe estándar.

La opinión limpia establece que los estados financieros presentan razonablemente, en los aspectos importantes, la posición financiera, resultado de las operaciones y flujo de efectivo de la entidad auditada, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Si existen circunstancias que afectan de alguna manera a los estados financieros pero no son lo suficientemente importantes como para que se genere una opinión adversa se debe incluir un párrafo explicativo y establecer una opinión con salvedades.

Se presentan las siguientes excepciones:

- Incertidumbre
- Existencia permanente
- Limitaciones al alcance (puede haber abstención)
- Desviación de principios de contabilidad Generalmente Aceptados
- Uniformidad
- Énfasis de un asunto

b. Opinión con salvedad

Establece que, excepto por los efectos del asunto o asuntos a los que se refiere la salvedad, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera, resultados de las operaciones y flujo de efectivo de la empresa auditada, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. Las salvedades pueden originarse por:

- No hay suficiente evidencia comprobatoria
- Desviación de principios de contabilidad Generalmente Aceptados
- Cuando no hay notas aclaratorias de los EE FF
- Uniformidad

c. Opinión adversa

Esta opinión, establece que los estados financieros no presentan razonablemente la posición financiera, resultado de las operaciones y flujo de efectivo de la entidad, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Las excepciones de los Estados Financieros son tan importantes que no le permite emitir una opinión con salvedades, por lo que debe incluir los motivos o razones técnicas que le orientan a emitir este tipo de dictámenes y los efectos que significan.

d. Abstención de opinión

Una abstención de opinión establece que el auditor no expresa una opinión sobre los estados financieros, normalmente por los siguientes motivos:

- Una limitación en el alcance del examen
- La existencia de incertidumbre cuando su importancia es significativa
- La trascendencia que puede tener el riesgo de que la empresa ya no pueda seguir en operación.
- Falta de información.

1.9. CONTROL INTERNO

“El Control Interno constituye un proceso aplicado por la máxima autoridad, la dirección y el personal de cada institución, que proporciona seguridad razonable de que se protegen los recursos públicos y se alcancen los objetivos institucionales. Constituyen elementos del control interno: el entorno de control, la organización, la idoneidad del personal, el cumplimiento de los objetivos institucionales, los riesgos institucionales en el logro de tales objetivos y las medidas adoptadas para afrontarlos, el sistema de información, el cumplimiento de las normas jurídicas y técnicas; y, la corrección oportuna de las deficiencias de control.

El control interno, será responsabilidad de cada institución del Estado, y tendrá como finalidad primordial crear las condiciones para el ejercicio del control externo a cargo de la Contraloría General del Estado”. (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado).

“El Sistema de Control Interno consta de todas las medidas empleadas por una organización para:

- a. Proteger los activos contra el desperdicio, el fraude y el uso ineficiente.*
- b. Promover la exactitud y confiabilidad en los registros contables.*
- c. Alentar y medir el cumplimiento de las políticas de la entidad.*

- d. *Evaluar la eficiencia de las operaciones, en pocas palabras, el control interno esta formado por todas las medidas que se tomen para promover la eficiencia de las operaciones y asesorar a la administración*". (MEIGS, 2008)

1.9.1 PRINCIPIOS BÁSICOS DEL CONTROL INTERNO

El control interno se basa en el concepto de carga y descarga de responsabilidades y deberes. Sus principios básicos son:

a. Responsabilidad delimitada

La responsabilidad por la realización de cada deber, tiene que ser delimitada a cada persona. La calidad de control será ineficiente, si no existe debida responsabilidad. No se debe realizar transacción alguna, sin la aprobación de una persona específicamente autorizada para ello.

b. Segregación de funciones de carácter incompatible

Las funciones contables y financieras deberán estar en posición de poder controlar los registros y al mismo tiempo las operaciones que originan los asientos de dichos registros. Las funciones de iniciación, autorización y contabilización de transacciones, así como la custodia de recursos, deben separarse dentro del plan de organización de la entidad. Por ejemplo, la persona responsable de cobrar ingresos, no deberá tener autoridad para registrar los mismos.

c. División del procesamiento de cada transacción

Ninguna persona debe tener la responsabilidad completa por una transacción. Toda persona puede cometer errores y la probabilidad de descubrirlos aumenta, cuando son varias las personas que realizan una transacción. Por ejemplo, en el pago de sueldos, personas distintas deben: controlar la tarjeta de tiempo, preparar la nómina de remuneraciones, revisarla, girar el cheque y efectuar el pago.

d. Selección de servidores hábiles y capaces

Se debe seleccionar y capacitar a los empleados. Servidores hábiles y capacitados producen un trabajo más eficiente y económico.

e. Aplicación de pruebas continuas de exactitud

Deberán utilizarse pruebas de exactitud con el objeto de asegurar la corrección de la operación, así como de la contabilización subsiguiente.

f. Rotación de deberes

Se deberá rotar a los empleados de un trabajo al máximo posible y exigirse la utilización de las vacaciones anuales para quienes estén en puestos de confianza. Permite descubrir errores y fraudes si se han cometido.

g. Fianzas

Los empleados que manejan y contabilizan los recursos materiales y financieros deben estar afianzados. Por ejemplo: el contador, el cajero, los cobradores y el bodeguero.

h. Instrucciones por escrito

Las instrucciones deberán darse por escrito, en forma de manual de operaciones. Las órdenes verbales pueden olvidarse o mal interpretarse.

i. Utilización de cuentas de control

El principio de la cuenta de control deberá utilizarse en todos los casos aplicables. Las cuentas de control sirven para efectuar pruebas de exactitud entre los saldos de las cuentas, ayudando a evaluarlos en caso de ser considerable el volumen de transacciones.

j. Uso de equipos de pruebas automáticas

El equipo mecánico con dispositivo de prueba incorporada deberá utilizarse siempre que sea posible. Por ejemplo máquinas registradoras con cintas testigo.

k. Contabilidad por partida doble

Deberá utilizarse el sistema de contabilidad por partida doble. Sin embargo, este sistema no constituye un sustituto para el control interno, sino que más bien lo ayuda.

l. Formularios prenumerados

Deberá utilizarse formularios prenumerados ser impresos para toda la documentación importante (por ejemplo: cheques, recibos, órdenes de compra, comprobantes de caja chica, etc.), manteniendo controles físicos sobre sus existencias y uso, así como deberán mantenerse copias legibles en orden numérico.

m. Evitar el uso de dinero en efectivo

Se debe evitar el uso de dinero en efectivo, utilizando solo para compras menores mediante la modalidad de fondo fijo de caja chica.

n. Uso mínimo de cuentas bancarias

Se debe reducir al mínimo posible el mantenimiento de cuentas bancarias, se mantendrá una cuenta corriente para operaciones generales y una con varios fines específicos.

o. Depósitos Inmediatos e Intactos

Todo el dinero recibido en efectivo o mediante cheques, órdenes de pago, etc., deberá depositarlo intacto a más tardar dentro de las 24 horas de recibido, en la cuenta bancaria respectiva. Esta medida disminuye el riesgo de fraude.

1.9.2 CLASES DE CONTROL INTERNO

a. Control Interno Financiero

El Control Interno Financiero comprende el plan de organización, los procedimientos y registros que concierne a la custodia de los recursos, así como la verificación de la exactitud y confiabilidad de los registros e informes financieros.

Este Control Interno Financiero generalmente incluye el control sobre los sistemas de autorización y aprobación, segregación de deberes entre las funciones de registros e información contable que involucra directamente las operaciones o la custodia de los recursos, así como los controles físicos de dichos recursos.

b. Control Interno Administrativo

El Control Interno Administrativo sienta las bases que permiten el examen y la evaluación de los procesos de decisión en cuanto al grado de efectividad, eficiencia y economía.

Es por ello que tiene relación con el plan de organización, los procedimientos y registros concernientes a los procesos gerenciales, las políticas dictadas, las metas y objetivos generales. La ausencia del control interno administrativo es signo de una administración débil e inadecuada.

c. Control Previo

Los servidores de la institución, analizarán las actividades institucionales propuestas, antes de su autorización o ejecución, respecto a su legalidad, veracidad, conveniencia, oportunidad, pertinencia y conformidad con los planes y presupuestos institucionales.

d. Control Continuo

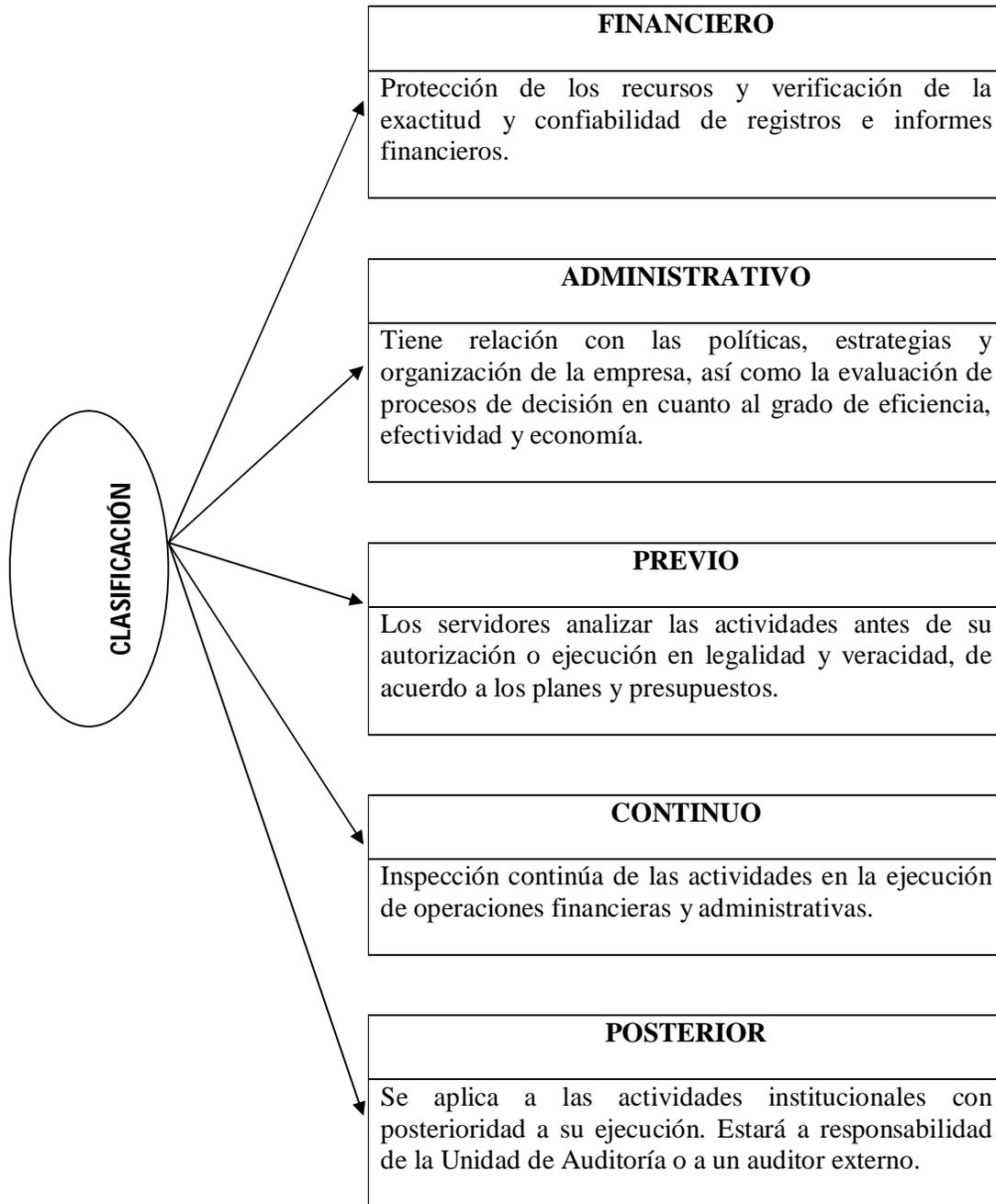
Los servidores de la institución, en forma continúa inspeccionarán y constatarán la oportunidad, calidad y cantidad de obras, bienes y servicios que se recibieren o prestaren de conformidad con la ley, los términos contractuales y las autorizaciones respectivas.

e. Control Posterior

La unidad de auditoría interna será responsable del control posterior interno ante las respectivas autoridades y se aplicará a las actividades institucionales, con posterioridad a su ejecución

Gráfico No. 1.2.

Clasificación del Control Interno



Fuente: Fernández A., Escamilla J., Rodríguez R., (2007). Auditoría y Control Interno.
Elaborado: Autor

ELEMENTO BÁSICOS DE CONTROL

- Un plan de Organización.
- Métodos y procedimientos de autorización y registro.
- Prácticas sanas.
- Asignación de personal Idóneo.
- Una unidad de auditoría interna.

Los pronunciamientos sobre las normas de auditoría contenidas en el SAS No. 55 resumen estos elementos en CINCO, los cuales están conformando la estructura del Control Interno y son:

- Ambiente de Control.
- Sistema de Contabilidad
- Sistema de información contable
- Procedimientos de Control.
- Monitoreo.

La abreviatura “SAS” corresponde a: Statements on Auditing Standards o Las Declaraciones de Normas de Auditoría. Son interpretaciones de las normas de auditoría generalmente aceptadas NAGA que tienen obligatoriedad para los socios del American Institute of Certified Public Accountants AICPA (Instituto Norteamericano de Contadores Públicos Certificados), pero se han convertido en estándar internacional, especialmente en nuestro continente. Las Declaraciones de Normas de Auditoría son emitidas por la Junta de Normas de Auditoría (Auditing Standard Board ASB).

La directriz SAS 55, exige conocer el control interno lo bastante para planear la auditoría. En otras cosas incluye el conocimiento del diseño de los controles relevantes y determinar si han sido puestos en práctica por la compañía. Al planear la auditoría este conocimiento sirve para:

- Identificar los tipos de posibles errores.
- Examinar los factores que influyen en el riesgo de error material.
- Diseñar pruebas de controles, cuando se apliquen.
- Diseñar pruebas sustantivas.

Al emitir un juicio sobre el conocimiento necesario del control interno, se tiene en cuenta el conocimiento relativo a los cuatro factores anteriores a que se consiguió de otras fuentes, entre ellas los auditores anteriores y su conocimiento de la industria donde opera el cliente.

1.10. RIESGOS DE AUDITORÍA

El Riesgo de Auditoría es la posibilidad de que la información de la entidad sujeta a examen contenga errores o irregularidades y no sean detectados durante la ejecución de la auditoría.

La evaluación del riesgo de auditoría es el proceso por el cual, a partir del análisis de la existencia e intensidad de los factores de riesgo, mide el nivel presente en cada caso, se puede medir en cuatro grados posibles:

- No significativo
- Bajo
- Medio
- Alto

La actividad de evaluación de los riesgos se la encuentra en la planificación preliminar y en la planificación específica.

En la **planificación preliminar** se evalúa el riesgo global de la auditoría relacionado con el conjunto de los estados financieros o área a examinar, se evalúa también en forma preliminar el riesgo inherente y el riesgo de control de cada componente en forma particular.

En la planificación específica se evalúa el riesgo inherente y de control específico (veracidad – integridad – valuación y exposición) para cada afirmación en particular dentro de cada componente.

La evaluación del nivel de riesgo es un proceso subjetivo y depende totalmente del criterio, el buen juicio, capacidad y experiencia del auditor. No obstante de ser subjetivo hay formas que contribuyen a disminuir dicha subjetividad, sin embargo sus resultados constituyen la base para la determinación del enfoque de auditoría a aplicar y la cantidad de satisfacción de auditoría a obtener. Por lo tanto debe ser un proceso cuidadoso y realizado por quienes posean la mayor experiencia, capacidad y criterio en un equipo de auditoría.

A fin de disminuir lo subjetivo de su evaluación, se pueden considerar los siguientes tres elementos, que combinados, constituyen herramientas útiles para la determinación del nivel de riesgo:

- La significatividad del componente (saldos y transacciones)
- La importancia relativa de los factores de riesgo.
- La probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades, básicamente obtenida del conocimiento de la entidad o área a examinar y de experiencias anteriores.

Un **nivel de riesgo mínimo** está conformado, cuando en un componente poco significativo, no existe factores de riesgo y donde la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades es remota.

Un **nivel de riesgo bajo**, sería cuando, en un componente significativo existan factores de riesgo pero no tan importantes y además la probabilidad de la existencia de errores o irregularidades es baja.

Un **nivel de riesgo moderado**, sería en el caso de un componente claramente significativo, donde existen varios factores de riesgo y existe la posibilidad que se presenten errores o irregularidades.

Un **nivel de riesgo alto**, se encuentra cuando el componente es significativo, con varios factores de riesgo, algunos de ellos muy importantes y donde es altamente probable que existan errores o irregularidades.

Para Sierra y Orta (2006, p. 128) y para Sánchez F. de Valderrama (2006, p. 222), el riesgo inherente y el de control existen independientemente de la auditoría y el auditor lo que hace es evaluarlos; tales riesgos se diferencian del riesgo de detección en que el auditor sólo puede estimarlos, pero no controlarlos, es decir, no puede ni reducirlos ni modificarlos. En cambio, el auditor sí puede controlar el riesgo de detección haciendo variar la naturaleza, la oportunidad y la amplitud de las pruebas sustantivas. Por ello concluyen que el riesgo de detección es función directa de los procedimientos de auditoría.

En este sentido se concibe el riesgo de control en función de la efectividad de la estructura de políticas y procedimientos del sistema de control interno, en el sentido de que si éste es efectivo para una agrupación de las cuentas anuales, entonces el riesgo se reduce y, en caso contrario, se incrementa, concluyendo que el riesgo de control nunca puede ser cero, porque normalmente en el proceso contable existen errores no detectados por insuficiencia o fallos en el sistema de control interno, lo que equivale a decir que "ningún sistema viable de control interno puede ser tan eficaz que elimine totalmente el riesgo de que se reflejen errores en las cuentas anuales".

El AICPA (1983) establece en el SAS n° 47 un modelo de riesgo según el cual el riesgo de auditoría se determina a partir de la siguiente fórmula:

$$RA = RI \times RC \times RD$$

Siendo: RA = Riesgo de Auditoría
RI = Riesgo Inherente
RC = Riesgo de Control
RD = Riesgo de Detección

La aplicación de esta fórmula en base a los resultados de los controles internos aplicados al Hospital General Docente de Riobamba se estudia en el apartado correspondiente al marco metodológico.

1.11. FUNDAMENTACIÓN LEGAL

1.11.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA

El capítulo cuarto de la Constitución de la República del Ecuador en su sección quinta, habla acerca del Régimen Tributario aplicable en el país y específicamente establece lo siguiente:

“Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Art. 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”.

La carta magna también se refiere explícitamente a la Política Fiscal que deberá ser adoptada en el país, toda norma que cree una obligación financiada con recursos públicos establecerá la fuente de financiamiento correspondiente. Solamente las instituciones de derecho público podrán financiarse con **tasas y contribuciones especiales o de mejora** establecidas por ley.

La política fiscal tendrá como objetivos específicos:

- a. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos.
- b. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.
- c. La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables.

Las finanzas públicas, en todos los niveles de gobierno, se conducirán de forma sostenible, responsable y transparente y procurarán la estabilidad económica. Los egresos permanentes se financiarán con ingresos permanentes.

Los egresos permanentes para salud, educación y justicia serán prioritarios y, de manera excepcional, podrán ser financiados con ingresos no permanentes.

Dentro de la Política Fiscal, determina que las compras públicas cumplirán con criterios de eficiencia, transparencia, calidad, responsabilidad ambiental y social. Se priorizarán los productos y servicios nacionales, en particular los provenientes de la economía popular y solidaria, y de las micro, pequeñas y medianas unidades productivas.

1.11.2 TEORÍA GENERAL DE LA TRIBUTACIÓN

1.11.2.1 INGRESOS PÚBLICOS

Se entiende por ingreso público, los bienes o valores que recibe el Estado, en un período económico determinado, generalmente en un año, con el fin de prestar servicios públicos encaminados a satisfacer las necesidades colectivas o públicas, entiéndase por éstas aquellas que la persona no puede satisfacer por si misma por ser físicamente imposible o demasiado costoso.

CLASIFICACIÓN.-

Varias son las clasificaciones que existen de los ingresos públicos, pero los criterios más comunes son los siguientes:

a) De acuerdo a la periodicidad se dividen en:

- Ordinarios:** Aquellos ingresos públicos que el Estado recibe de forma constante o permanente.
- Extraordinarios:** Aquellos ingresos que se reciben bajo circunstancias especiales.

b) De acuerdo al origen se dividen en:

- Originarios o de derecho privado:** Cuando el Estado obtiene los ingresos públicos actuando como particular; es decir, cuando recibe dividendos de sociedades del sector privado o arrendamientos de inmuebles
- Derivados o de derecho público:** Cuando el Estado obtiene los ingresos actuando con imperio y poder; es decir, cuando recauda tributos en general.

c) Otra clasificación muy común es aquella que agrupa a los ingresos públicos en los siguientes:

- Patrimoniales:** Ingresos que se obtienen con los bienes o pertenencias. Ejemplo: arriendos, dividendos, etc.
- Empresariales:** Aquellos que se obtienen realizando trabajo o gestión de tipo oneroso; es decir, cuando el Estado cobra un precio por el servicio que presta, lo que se conoce como “tasa”.
- Tributarios:** Ingresos que obtiene el Estado de la recaudación de los tributos. Ejemplo: Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, etc.
- Gratuitos:** Valores que se reciben a cambio de nada (donaciones).
- Por sanciones:** Valor que recibe el Estado de las personas naturales o sociedades que han cometido infracciones, a las que se les sanciona con “multas e intereses”.

- **Por préstamos:** Valores que se reciben y deben ser devueltos.
- **Por emisiones monetarias:** Emisión de papeles fiduciarios.

1.11.2.2 TRIBUTOS

Tributos son los ingresos públicos, derivados o de derecho público, creado por ley, en base de la capacidad contributiva del pueblo y encaminado a darle recursos al Estado para prestar servicios públicos que satisfagan necesidades colectivas.

CLASIFICACIÓN.-

En nuestro país, y según lo dispuesto en el Código Tributario, entiéndase por tributos:

- **Impuesto:** Tributo que se origina en una situación que no es un servicio prestado por el Estado. Es una contribución que paga un ciudadano por vivir en sociedad.
- **Tasa:** Tributo generado por la prestación de un servicio efectivo o potencial, dado de manera directa por el Estado. Ejemplo: precio que se paga por obtener una cédula de ciudadanía, una partida de nacimiento, partida de matrimonio, etc.
- **Contribución especial o de mejora:** Aquello que deben pagar los particulares por el beneficio obtenido por la elaboración de una obra pública. Ejemplo: una autopista, pavimentación, aceras, etc.

1.11.3 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El Código Tributario, establece en su Art. 15 el concepto de Obligación Tributaria, entendiéndose como tal a la relación jurídica existente entre el Estado y los **contribuyentes** o **responsables** del pago de los tributos, en virtud de la cual se debe satisfacer el pago de un tributo, ya sea en efectivo, especies o servicios, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

1.11.3.1 ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA OBLIGACIÓN.-

a. LEY

Es la facultad de establecer, modificar o extinguir tributos, es exclusiva del Estado, en consecuencia no hay tributo sin Ley.

Fines de la Ley.- Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos (fiscal), servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia fines productivos y de desarrollo nacional (económico); atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional (social).

Vigencia.- Desde el día posterior a su publicación en el Registro Oficial, salvo que se establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación.

Contenido de la Ley.- Las Leyes Tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; y, los reclamos o recursos que deban concederse.

b. HECHO GENERADOR

Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo.

c. SUJETO PASIVO

Es la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable.

Contribuyente.- Es la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la Ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.

Responsable.- Es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Los responsables se clasifican en:

- Responsable por Representación;
- Responsable como Adquiriente o Sucesor;
- Otros Responsables, dentro de los cuales están los agentes de retención y los agentes de percepción.

Se debe tomar en cuenta que la responsabilidad de los agentes de retención o de percepción es directa en relación al sujeto activo y por consiguiente son los únicos obligados ante éste en la medida en que se haya verificado la retención o percepción de los tributos.

d. SUJETO ACTIVO

Es el ente acreedor del tributo. Puede ser el Estado (administrados por el SRI), Consejos Provinciales, Municipios o cualquier ente acreedor del tributo.

1.11.4 FACULTADES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

La Administración Tributaria implica el ejercicio de las siguientes facultades:

- Facultad reglamentaria.**- Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos a las leyes tributarias.
- Facultad determinadora.**- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. Es decir, es un proceso encaminado a determinar el

monto de la obligación tributaria de un contribuyente, ya sea utilizando la propia declaración del contribuyente u otros mecanismos como: información cruzada, bases de datos e información de terceros.

- c) **Facultad resolutive**.- Las Autoridades Administrativas que la Ley determine, están obligadas a expedir Resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso.
- d) **Facultad sancionadora**.- En las resoluciones que expida la Autoridad Administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la Ley.
- e) **Facultad recaudadora**.- La recaudación de los tributos se efectuará por las Autoridades y en la forma o por los sistemas que la Ley o Reglamento establezcan para cada tributo.

1.11.5 DETERMINACIÓN.

La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la Administración Tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

SISTEMAS DE DETERMINACIÓN

La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

- a) **Determinación por el Sujeto Pasivo**, la cual se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la Ley o los Reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.
- b) **Determinación por el Sujeto Activo**, que la realizará en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora. Esta puede ser directa o presuntiva.

- c) **Determinación mixta**, es la que efectúa la Administración Tributaria a base de datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos.

Al respecto el Art. 94 del Código Tributario, indica la Caducidad de la facultad de la administración tributaria para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo, en los siguientes casos:

- a. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, es decir cuando se efectúa la correspondiente declaración por el sujeto pasivo dentro del tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo.
- b. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,
- c. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.

1.11.6 MODOS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cualesquiera de los siguientes modos:

- a) **Solución o pago**: debe efectuarse por los contribuyentes o responsables, o puede pagar cualquier persona a nombre de éstos. El pago debe realizarse al acreedor del tributo en el tiempo y lugar que señale la Ley Tributaria respectiva o su Reglamento.
- b) **Compensación**: las deudas tributarias se compensarán total o parcialmente con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la Autoridad Administrativa competente o por el Tribunal Distrital de lo Fiscal.

- c) **Confusión:** la obligación tributaria se extingue por confusión cuando el acreedor de ésta se convierte en deudor de dicha obligación.
- d) **Remisión:** las deudas tributarias sólo podrán condonarse o remitirse en virtud de Ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen.
- e) **Prescripción:** es la extinción de la acción de cobro de los créditos tributarios y sus intereses, así como de multas por incumplimiento de los deberes formales. Prescribirá en el plazo de cinco años contados desde la fecha en que fueron exigibles y en siete años desde la fecha en que debió presentarse la declaración si esta resultare incompleta o no se hubiere presentado.

1.11.7 DEBERES FORMALES

Son deberes formales de los contribuyentes o responsables:

1. Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:
 - a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;
 - b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;
 - c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;
 - d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,
 - e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.

2. Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.

3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.

4. Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.

1.11.8. RÉGIMEN SANCIONATORIO

El Código Tributario dispone como *Infracción Tributaria* toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.

Para efectos de su juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en:

- **Contravenciones.-** son las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales, constantes en este Código o en otras disposiciones legales.

A las contravenciones establecidas en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias se aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

- **Faltas Reglamentarias.-** las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones.

Las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.000 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas.

1.11.9 BASES LEGALES GENERALES DE LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

En el Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en donde se establece los ingresos considerados como exentos que no forman parte de la renta imponible, están: “ *Los obtenidos por las instituciones del Estado*”.

El Art. 43 hace referencia a las Retenciones en la fuente de ingresos del trabajo con relación de dependencia.- “*Los pagos que hagan los empleadores, personas naturales o sociedades, a los contribuyentes que trabajan con relación de dependencia, originados en dicha relación, se sujetan a retención en la fuente con base en las tarifas establecidas en el artículo 36 de esta Ley de conformidad con el procedimiento que se indique en el reglamento*”.

“*Art. 45.- Otras retenciones en la fuente.- Toda persona jurídica, pública o privada, las sociedades y las empresas o personas naturales obligadas a llevar contabilidad que paguen o acrediten en cuenta cualquier otro tipo de ingresos que constituyan rentas gravadas para quien los reciba, actuará como agente de retención del impuesto a la renta*”.

“*Art. 50.- Obligaciones de los agentes de retención.- La retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta, lo que suceda primero. Los agentes de retención están obligados a entregar el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta, a las personas a quienes deben efectuar la retención. En el caso de las retenciones por ingresos del trabajo en relación de dependencia, el comprobante de retención será entregado dentro del mes de enero de cada año en relación con las rentas del año precedente. Así mismo, están obligados a declarar y depositar mensualmente los valores retenidos en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos, en las fechas y en la forma que determine el reglamento*”.

Con respecto al IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, se debe considerar 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, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley*”.

El Art. 55 establece las **Transferencias e Importaciones con tarifa 0%** y en el numeral 10 textualmente indicaba lo siguiente refiriéndose a la adquisición de bienes por parte de entidades públicas: “*Los que adquieran las instituciones del Estado y empresas públicas que perciban ingresos exentos del impuesto a la renta*”; esta normativa fue derogada con la Ley Orgánica de Empresas Públicas, transformando dichas adquisiciones de bienes en transferencias gravadas con tarifa 12%.

De manera similar en el Art. 56 se indica todos los **Servicios gravados con tarifa 0%**, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación, y en su numeral 21 se establecía lo siguiente referente a los servicios: “*Los prestados a las instituciones del Estado y empresas públicas que perciben ingresos exentos del impuesto a la renta*”, dicha disposición fue derogada con la Ley Orgánica de Empresas Públicas

1.11.10 LEY ORGÁNICA DE EMPRESAS PÚBLICAS

La Ley Orgánica de Empresas Públicas publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 0048 del 16/10/2009 en su Disposición Transitoria Décima, establece normas generales de Carácter Tributario para las Entidades y Organismos del sector público, así tenemos las siguientes disposiciones:

(...)

10.1. La Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo (SENPLADES), en un plazo no mayor a noventa días contados a partir de la publicación de la presente Ley en el Registro Oficial, emitirá y remitirá al Servicio de Rentas Internas el catastro actualizado de las

entidades y organismos del sector público, incluidas las empresas públicas, el mismo que deberá ser publicado en su página WEB y actualizado de manera permanente, las mismas que son las que tienen derecho a la Devolución del IVA.

10.2. El Ministerio de Finanzas adaptó al sistema de contabilidad gubernamental (E-SIGEF) las opciones necesarias para dar cumplimiento a la normativa tributaria.

10.3. Las entidades, organismos, fondos y proyectos que actualmente están obligados a la utilización de la herramienta Sigef, como consecuencia de la centralización de la Cuenta Corriente Única del Tesoro Nacional no presentarán solicitudes de devolución de IVA por los periodos pendientes de recuperación anteriores al 1 de enero de 2008, toda vez que la acreditación de los valores a devolver se realiza a la cuenta Única del Tesoro Nacional, con afectación a la misma cuenta. El Servicio de Rentas Internas procederá al archivo de las solicitudes que hayan presentado y que se encuentren pendientes de resolución. El Ministerio de Finanzas y las entidades, organismos, fondos y proyectos antes indicados realizarán los ajustes contables correspondientes.

10.5. Para efecto de la devolución de IVA a entidades y organismos del sector público, el Servicio de Rentas Internas implementará los mecanismos necesarios dentro del plazo de 120 días hábiles contados a partir de la publicación de la presente Ley en el Registro Oficial. Para la devolución de IVA correspondiente a los periodos que dure la transición, las entidades y organismos del sector público deberán presentar la solicitud correspondiente que será atendida en 30 días previa verificación de la presentación y pago de la declaración y anexo de información.

Dentro de las Disposiciones Finales referente a las Reformas de Normas Tributarias con respecto a la forma de pago y en función de lo establecido en esta Ley a continuación del Art. 73 de la LRTI, todos los trámites pendientes de atención y despacho que tengan un valor de IVA a devolver, deberán procesarse con acreditación en cuenta:

Art (...).- Reintegro del IVA a entidades y empresas públicas.- El Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, les será reintegrado en el plazo y forma determinados por el Servicio de Rentas Internas mediante

Resolución. El Ministerio de Finanzas realizará la acreditación en la cuenta correspondiente, pudiendo proveer los fondos al Servicio de Rentas Internas para que realice tal acreditación.”).

1.11.11 LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO

Mediante la Ley de Fomento Ambiental publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 583 del 24/11/2011, se hicieron reformas que atañen directamente al proceso de Devolución de IVA a las entidades públicas, cuyas principales reformas son las siguientes:

- a. El artículo 7 de la mencionada Ley sustituye el artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno por el siguiente:

*"Art. 73.- **Compensación presupuestaria del valor equivalente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado.**- El valor equivalente del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes y demanda de servicios la Junta de Beneficencia de Guayaquil, el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Fe y Alegría, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer -SOLCA-, Cruz Roja Ecuatoriana, Fundación Oswaldo Loor y las universidades y escuelas politécnicas privadas, les será compensado vía transferencia presupuestaria de capital, con cargo al Presupuesto General del Estado, en el plazo, condiciones y forma determinados por el Ministerio de Finanzas y el Servicio de Rentas Internas. El Servicio de Rentas Internas verificará los valores pagados de IVA contra la presentación formal de la declaración y anexos correspondientes e informará al Ministerio de Finanzas, a efectos del inicio del proceso de compensación presupuestaria.*

Lo previsto en el inciso anterior se aplicará a las agencias especializadas internacionales, organismos no gubernamentales y las personas jurídicas de derecho privado que hayan sido designadas ejecutoras en convenios internacionales, créditos de gobierno a gobierno o de organismos multilaterales tales como el Banco Mundial, la Corporación Andina de Fomento y el Banco Interamericano de Desarrollo BID, siempre que las importaciones o adquisiciones locales de bienes o servicios se realicen con cargo a los fondos provenientes de tales convenios o créditos para cumplir los propósitos expresados en dichos

instrumentos; y, que éstos se encuentren registrados previamente en el Servicio de Rentas Internas.

De detectarse falsedad en la información, se suspenderá el proceso de compensación presupuestaria y el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiere lugar, de conformidad con la Ley.

Los valores a devolverse no serán parte de los ingresos permanentes del Estado Central."

- b. El artículo 8 de la referida normativa sustituye al artículo innumerado agregado después del artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno que se refería al Reintegro del IVA a entidades y empresas públicas por el siguiente:

"Art. (...).- Asignación presupuestaria de valores equivalentes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado por los Gobiernos Autónomos Descentralizados y universidades y escuelas politécnicas públicas.- El valor equivalente al IVA pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen los Gobiernos Autónomos Descentralizados y las universidades y escuelas politécnicas públicas, le será asignado en el plazo, condiciones y forma determinados por el Ministerio de Finanzas. El Servicio de Rentas Internas verificará los valores pagados de IVA contra la presentación formal de la declaración y anexos correspondientes e informará al Ministerio de Finanzas, a efectos del inicio del proceso de asignación presupuestaria.

Los valores equivalentes al IVA pagado por los Gobiernos Autónomos Descentralizados y las universidades y escuelas politécnicas públicas serán asignados vía transferencia presupuestaria de capital, con cargo al Presupuesto General del Estado y el Ministerio de Finanzas los acreditará en la cuenta correspondiente.

Los valores a devolverse no serán parte de los ingresos permanentes del Estado Central."

1.11.12 BASES LEGALES DEL REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

“Art. 82.- Contribuyentes no obligados a presentar declaraciones.- No están obligados a presentar declaraciones de impuesto a la renta declarar, los siguientes contribuyentes:

(...)4. Las Instituciones del Estado”.

“Art. 103.- Declaración y pago de retenciones efectuadas por las Instituciones del Estado y empresas del sector público exentas del pago del impuesto a la renta.- Las Instituciones del Estado y empresas del sector público exentas del pago del impuesto a la renta reguladas por la Ley de Empresas Públicas, declararán y pagarán las retenciones del Impuesto a la Renta que hayan efectuado en un mes determinado, con sujeción a la Ley de Régimen Tributario Interno, leyes especiales y el presente Reglamento, hasta el día 28 del mes inmediato siguiente a aquel en que se practicó la retención”.

De manera similar las declaraciones de IVA deberán ser presentadas hasta el 28 del mes siguiente sin necesidad de atender al noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes, de conformidad al Art. 145.

Dentro de esta misma normativa en el Capítulo V, correspondiente a DEVOLUCIÓN DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, en el Art. 175 se establece específicamente lo siguiente:

“Devolución del impuesto al valor agregado a Instituciones del Estado y empresas públicas.- Las entidades y organismos del sector público y las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, podrán solicitar la devolución del IVA pagado en importaciones o adquisiciones locales de bienes o servicios, en el plazo y forma que mediante Resolución emita el Servicio de Rentas Internas.

Para el caso de las entidades y organismos del sector público y empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, que realizan transferencias de bienes o prestan servicios gravados con tarifa 12% de IVA, el reintegro del impuesto al valor agregado pagado en sus adquisiciones corresponderá a aquel que no haya podido ser compensado con el IVA percibido en sus ventas.

El Servicio de Rentas Internas en ejercicio de sus facultades, en apego al debido proceso, controlará que el monto del IVA reintegrado a las entidades del sector público o empresas públicas sea el correcto y, de haberse reintegrado valores mayores a los que correspondan, sin perjuicio de la emisión del acto administrativo de determinación correspondiente y del ejercicio de las acciones civiles y penales previstas en la Ley contra los funcionarios responsables de la institución beneficiada comunicará el particular al Ministerio de Finanzas para que de manera inmediata debite de la cuenta de la entidad o empresa el valor del exceso y lo acredite a la cuenta del Servicio de Rentas Internas en el Banco Central del Ecuador; de no existir los fondos suficientes el Servicio de Rentas Internas realizará el recupero descontando el exceso de los posteriores valores que se deban reintegrar por IVA.

La reclamación administrativa o impugnación judicial, del acto administrativo de determinación que establezca un valor de IVA mayor al que correspondía reintegrarse, no suspende las acciones de recuperación del exceso, pero de declararse ineficaz procederá el reintegro con los intereses calculados desde la fecha en la que se realizó el débito o descuento hasta el día de pago”.

1.11.13 RESOLUCIONES RELACIONADAS

- **NORMATIVA REFERENTE A RETENCIONES**

Los porcentajes de retención en la fuente de impuesto a la renta vigentes a partir de julio del 2007 fueron expedidos mediante Resolución No. NAC-DGER2007-0411 publicada en el R.O. No. 98 del 05/06/2007; a esta normativa le siguen una serie de resoluciones modificatorias en cuanto a conceptos a retener y porcentajes, siendo la última Resolución Modificatoria la NAC-DGERCGC14-00787 publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial 346 del 02/10/2014, pero para la aplicación del modelo de control para la declaración y presentación correcta de las declaraciones referido en el presente trabajo de investigación, se tomarán en cuenta los siguientes porcentajes de retención que estuvieron vigentes hasta el mes de Septiembre del año 2014, con la última resolución a esa fecha que fue la No. NAC-DGERCGC13-00313 publicada en el Suplemento del Registro Oficial 31 del 08/07/2013.

Cuadro No. 1.4
Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta

CONCEPTO	RETENCIONES VIGENTES PARA EL AÑO 2010			DESDE EL 01 DE OCTUBRE 2014	
	%	REGISTRO OFICIAL	Vigencia a partir de	Reforma a:	
	0%				
				Pagos o acreditaciones en cuenta por concepto de intereses pagados a bancos y otras entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia de Bancos y de la Economía Popular y Solidaria, distintos de los establecidos en el literal a) del numeral 2 de este artículo. Los sujetos obligados no deberán emitir el comprobante de retención por este concepto.	
Los intereses y comisiones que se causen en las operaciones de crédito entre las instituciones del sistema financiero. La institución financiera que pague o acredite los rendimientos financieros actuará como agente de retención.	1%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	a) intereses y comisiones que se causen en las operaciones de crédito entre bancos y otras entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia de Bancos y de la Economía Popular y Solidaria, así como los rendimientos financieros por inversiones que se efectúen entre las mismas. La institución que pague o acredite rendimientos financieros actuará como agente de retención.
Aquellos efectuados por concepto de servicios de transporte privado de pasajeros o transporte público o privado de carga.	1%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	b) Servicios de transporte privado de pasajeros o transporte público o privado de carga.
Aquellos efectuados por concepto de energía eléctrica.	1%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	c) Energía eléctrica.

<p>La compra de todo tipo de bienes muebles de naturaleza corporal, así como los de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícula, bioacuático y forestal; excepto combustibles.</p>	<p>1%</p>	<p>R.O 650 06-08-2009 Resolución 479</p>	<p>01/09/2009</p>	<p>R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)</p>	<p>d) Adquisición de todo tipo de bienes muebles de naturaleza corporal, así como los de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícula, bioacuático y forestal. Se exceptúa la compra de combustible, y aquellos que la normativa tributaria vigente lo establezca de manera expresa.</p> <p>Adicionalmente se exceptúan los pagos por concepto de adquisición local de banana a productores, al encontrarse dichos pagos sujetos al porcentaje de retención establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación; no así los pagos por la adquisición local de la fruta a personas distintas de productores de banana en cuyo caso aplica el porcentaje de retención establecido en el presente numeral.</p>
<p>Los pagos o acreditaciones en cuenta realizadas por actividades de construcción de obra material inmueble, urbanización, lotización o actividades similares</p>	<p>1%</p>	<p>R.O 369 27-06-2008 Resolución 750</p>	<p>01/07/2008</p>	<p>R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)</p>	<p>e) Actividades de construcción de obra material inmueble, urbanización, lotización o actividades similares;</p>
<p>Los pagos o créditos en cuenta que se realicen a compañías de seguros y reaseguros legalmente constituidas en el país y a las sucursales de empresas extranjeras domiciliadas en el Ecuador, aplicable sobre el 10% de las primas facturadas o planilladas.</p>	<p>1%</p>	<p>R.O 369 27-06-2008 Resolución 750</p>	<p>01/07/2008</p>	<p>R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)</p>	<p>f) Servicios de seguros y reaseguros prestados por sociedades legalmente constituidas en el país y por sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el Ecuador, la base sobre la cual debe aplicarse esta retención es el 10% de las primas facturadas o planilladas;</p>
<p>Los pagos o créditos en cuenta que se realicen a compañías de arrendamiento mercantil legalmente establecidas en el Ecuador, sobre las cuotas de arrendamientos, inclusive la opción de compra, y.</p>	<p>1%</p>	<p>R.O 369 27-06-2008 Resolución 750</p>	<p>01/07/2008</p>	<p>R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)</p>	<p>g) Arrendamiento mercantil prestado por sociedades legalmente establecidas en el Ecuador. Esta retención se aplicara sobre las cuotas de arrendamiento, así como sobre la opción de compra; y,</p>
<p>Los pagos o créditos en cuenta por servicios de medios de comunicación y de agencias de publicidad</p>	<p>1%</p>	<p>R.O 369 27-06-2008 Resolución 750</p>	<p>01/07/2008</p>	<p>R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)</p>	<p>h) Servicios prestados por médicos de comunicación y agencias de publicidad.</p>

Los que realicen personas naturales por concepto de servicios en los que prevalezca la mano de obra sobre el factor intelectual	2%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	a) Servicios prestados par personas naturales, en los que prevalezca la mano de obra sobre el factor intelectual;
Los que realicen las empresas emisoras de tarjetas de crédito a sus establecimientos afiliados	2%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	b) Los que realicen las empresas emisoras de tarjetas de crédito a sus establecimientos afiliados;
Los ingresos por concepto de intereses, descuentos y cualquier otra clase de rendimientos financieros generados por prestamos, cuentas corrientes, certificados financieros, pólizas de acumulación, deposito a plazos, certificados de inversión, avales, fianzas y cualquier otro tipo de documentos similares, sean éstos por sociedades constituidas o establecidas en el país, por sucesiones indivisas o por personas naturales residentes en el Ecuador.	2%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	c) Los ingresos par concepto de intereses, descuentos y cualquier otra clase de rendimientos financieros generados por prestamos, cuentas corrientes, certificados financieros, pólizas de acumulación, depósitos a plazo, certificados de inversión, avales, fianzas y cualquier otro tipo de documentos similares, sean estos emitidos par sociedades constituidas o establecidas en el Pals, par sucesiones indivisas o par personas naturales residentes en el Ecuador.
Aquellos ocasionados por la enajenación ocasional de acciones o participaciones, no están sujetos a esta retención, Las ganancias de capital no están exentas originadas en la negociación de valores no estarán sometidas a la retención en la fuente de Impuesto a la renta. Sin embargo los contribuyentes harán constar tales ganancias en su declaración anual de impuesto a la renta global.					Aquellos generados por la enajenación ocasional de acciones o participaciones, no están sujetos a esta retención. Las ganancias de capital no exentas originadas en la negociación de valores no estarán sometidas a retención en la fuente de impuesto a la renta, sin embargo los contribuyentes harán constar tales ganancias en su declaración anual de impuesto a la renta global;

Intereses que cualquier entidad del sector público reconozca a favor de los sujetos pasivos	2%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	d) intereses que, cualquier entidad del sector público reconozca a favor de los sujetos pasivos.
Los que se realicen a través de liquidaciones de compra de bienes y prestación de servicios a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, ni inscritos en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), que por su nivel cultural o rusticidad no se encuentren en posibilidad de emitir comprobantes de venta, de conformidad con lo señalado en la resolución que el Servicio de Rentas Internas expida, para el efecto	2%	Resolución No. NAC-DGERCGC12-00144 R.O.678 DEL 09-4-13	01/07/2012	AGREGADO A LA RESOLUCIÓN 411	e) Los que se realicen a través de liquidaciones de compra de bienes y prestación de servicios a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, ni inscritos en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), que por su nivel cultural o rusticidad no se encuentren en posibilidad de emitir comprobantes de venta, de conformidad con lo señalado en la Resolución que el Servicio de Rentas Internas expida, para el efecto. En este caso el pagador deberá emitir la correspondiente liquidación y deberá retener sobre el valor total del pago o acreditación en cuenta.
Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el país por más de seis meses, que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando, dicho servicio no este relacionado con el titulo profesional que ostente la persona que lo preste	8%	NAC-DGERCGC10-00147 R.O. 196 de 19 de mayo del 2010	01/06/2010	Modifica la Resolución 411 publicada en el R.O 98 05/06/2007	a) Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales residentes en el país que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando, dicho servicio no este relacionado con el titulo profesional que ostente la persona que lo preste;
Cánones, regalías, derechos o cualquier otro pago o crédito en cuenta que se efectúe a personas naturales con residencia o establecimiento permanente en el Ecuador relacionados con la titularidad, uso, goce, o explotación de derechos de propiedad intelectual definidos en la Ley de Propiedad Intelectual.	8%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	b) Cánones, regalías, derechos o cualquier otro pago o crédito en cuenta que se efectúe a personas naturales y sociedades, residentes, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador, relacionados con la titularidad, uso, goce o explotación de derechos de propiedad intelectual definidos en la Ley de Propiedad Intelectual.

Los realizados a notarios y registradores de la propiedad y mercantiles, por sus actividades notariales y de registro	8%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	c) Los realizados a notarios y registradores de la propiedad y mercantiles, par sus actividades notariales y de registro;
Los realizados por concepto de arrendamiento de bienes inmuebles, "cualquiera que fuese su denominación o modalidad contractual, en los cuales una parte se obliga a conceder el uso o goce del bien y otra a pagar, por este uso o goce, un determinado precio en dinero, especies o servicios"	8%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750 R.O 578 17-11-2011 Resolución 409	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	d) Arrendamiento de bienes inmuebles; cualquiera que fuese su denominación o modalidad contractual, en los cuales una parte se obligue a conceder el uso o goce del bien y otra a pagar, par este uso o goce, un determinado precio en dinero, especies o servicios;
Los realizados a deportistas, entrenadores, árbitros y miembros del cuerpo técnico que no se encuentren en relación de dependencia	8%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	e) Los realizados a deportistas, entrenadores, árbitros y miembros del cuerpo técnico que no se encuentren en relación de dependencia, por sus actividades ejercidas comas tales.
Los realizados a artistas tanto nacionales como extranjeros residentes en el país por mas de seis meses	8%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	f) Las actividades desarrolladas por artistas nacionales o extranjeros residentes en el país. Los casos señalados en este literal y en el anterior serán aplicables a pagos o acreditaciones efectuadas a personas naturales. Si se trata de personas jurídicas se estará a lo dispuesto en el artículo 3 de esta Resolución.
g) Honorarios y demás pagos realizados a personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el país por más de seis meses, que presten servicios de docencia.	8%	NAC-DGERCGC10-00147 R.O. 196 de 19 de mayo del 2010	01/06/2010	Modifica la Resolución 411 publicada en el R.O 98 05/06/2007	g) Honorarios y demás pagos realizados a personas naturales residentes en el país que presten servicios de docencia.

<p>a) Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales profesionales nacionales o extranjeras residentes en el país por más de seis meses, que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando, los mismos estén relacionados con su título profesional</p>	<p>10%</p>	<p>NAC-DGERCGC10-00147 R.O. 196 de 19 de mayo del 2010</p>	<p>01/06/2010</p>	<p>Modifica la Resolución 411 publicada en el R.O 98 05/06/2007</p>	<p>a) Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales residentes en el país que presten servicios profesionales en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando, los mismos estén relacionados con su título profesional; y,</p>
<p>b) Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales -incluidos artistas, deportistas, entrenadores, árbitros y miembros del cuerpo técnico- y sociedades, nacionales o extranjeras, residentes o domiciliadas en el Ecuador respectivamente, por el ejercicio de actividades relacionadas directa o indirectamente con la utilización o aprovechamiento de su imagen o renombre.</p>	<p>10%</p>	<p>(AGREGADO POR NAC-DGERCGC13-00313 - S.R.O. 31 de 08-07-2013)</p>	<p>01/08/2013</p>		<p>b) Honorarios, comisiones y demás pagos realizados a personas naturales -incluidos artistas, deportistas, entrenadores, árbitros y miembros del cuerpo técnico- y sociedades, nacionales o extranjeras, residentes en el Ecuador, por el ejercicio de actividades relacionadas directa o indirectamente con la utilización o aprovechamiento de su imagen o renombre.</p>
<p>Los montos pagados por servicios ocasionalmente prestados en el Ecuador por personas naturales extranjeras no residentes y que constituyan ingresos gravados y otros pagos distintos a utilidades o dividendos que se envíen, paguen o acrediten al exterior, directamente, mediante compensaciones o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, estarán sometidos al 25% de retención sobre el total de los pagos o créditos efectuados, conforme lo previsto en los artículos 36 e innumerado a continuación del 38 de la Ley de Régimen Tributario Interno, bajo las condiciones y reglas establecidas en el Art. 13 del mismo cuerpo legal y las disposiciones reglamentarias concordantes.</p>	<p>25%</p>	<p>R.O 369 27-06-2008 Resolución 750</p>	<p>01/07/2008</p>	<p>R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)</p>	<p>Tarifa del Impuesto a la Renta para sociedades.</p>

Otros conceptos de retención	2%	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	Todos los pagos o créditos en cuenta no contemplados en los porcentajes específicos de retención, señalados en este acto normativo, están sujetos a la retención del 2%.
Obligación de retener en los casos de adquisición de bienes muebles o de servicios prestados en los que prevalezca la mano de obra	\$ 50	R.O 369 27-06-2008 Resolución 750	01/07/2008	R.O 98 05/06/2007 Resolución 411 (No modifica en ningún aspecto a la Resolución R.O 325 28-04-2008 Resolución 512)	\$ 50

Disposición derogatoria: Quedan derogadas las siguientes Resoluciones:

- La Resolución NAC-DGER2007-0411, publicada en el Registro Oficial No. 98, del 5 de junio del 2007.
- La Resolución NAC-DGER2008-0250, publicada en el Registro Oficial No. 299, del 20 de marzo del 2008.
- La Resolución NAC-DGER2008-0512, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 325, del 28 de abril del 2008.
- La Resolución NAC-DGER2008-0750, publicada en el Registro Oficial No. 369, del 27 de junio del 2008.
- La Resolución NAC-DGERCGC09-00479, publicada en el Registro Oficial No. 650, del 6 de agosto del 2009.
- La Resolución NAC-DGERCGC10-00147, publicada en el Registro Oficial No. 196, del 19 de mayo del 2010.
- La Resolución NAC-DGERCGC11-00409, publicada en el Registro Oficial No. 578, del 17 de noviembre del 2011.
- La Resolución NAC-DGERCGC12-00144, publicada en el Registro Oficial No. 678, del 9 de abril del 2012.
- La Resolución NAC-DGERCGC13-00313, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 031, del 8 de julio del 2013.

Fuente: Resolución No. NAC-DGER2007-0411
Resolución No. NAC-DGER2014-0787

En la Resolución No. NAC-DGER2007-0411 del R.O. 98 del 05-06-2007, se establecen las normas generales para la aplicación de las retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta, como sigue a continuación:

(...) Art. 10.- Base para la retención en la fuente.- En todos los casos en que proceda la retención en la fuente de impuesto a la renta, se aplicará la misma sobre la totalidad del monto pagado o acreditado en cuenta, sin importar su monto, salvo aquellos referidos a la adquisición de bienes muebles o de servicios prestados en los que prevalezca la mano de obra, casos en los cuales la retención en la fuente procede sobre todo pago o crédito en cuenta superior a cincuenta dólares de los Estados Unidos de América (USD 50).

Cuando el pago o crédito en cuenta se realice por concepto de la compra de mercadería o bienes muebles de naturaleza corporal o prestación de servicios en favor de un proveedor permanente o prestador continuo, respectivamente, se practicará la retención sin considerar los límites señalados en el inciso anterior.

Se entenderá por proveedor permanente o prestador continuo aquél a quien habitualmente se realicen compras o se adquieran servicios por dos o más ocasiones en un mismo mes calendario.

Para efectos de establecer la base de retención se debe considerar que en los pagos o créditos en cuenta por transferencias de bienes o servicios gravados con tributos tales como el IVA o el ICE, la retención debe hacerse exclusivamente sobre el valor del bien o servicio, sin considerar tales tributos, siempre que se encuentren discriminados o separados en el respectivo comprobante de venta”.

En el artículo 50 de la Ley de Régimen Tributario Interno se establece las Obligaciones de los agentes de retención y dispone lo siguiente: *“La retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta, lo que suceda primero. Los agentes de retención están obligados a entregar el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta, a las personas a quienes deben efectuar la retención. En el caso de las retenciones por ingresos del trabajo en relación de dependencia, el comprobante de retención será entregado dentro del mes de enero de cada año en relación con las rentas del año precedente. Así mismo, están obligados a declarar y depositar mensualmente los valores retenidos en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos, en las fechas y en la forma que determine el reglamento”.*

El incumplimiento de las obligaciones de efectuar la retención, presentar la declaración de retenciones y entregar los comprobantes en favor del retenido, será sancionado con las siguientes penas:

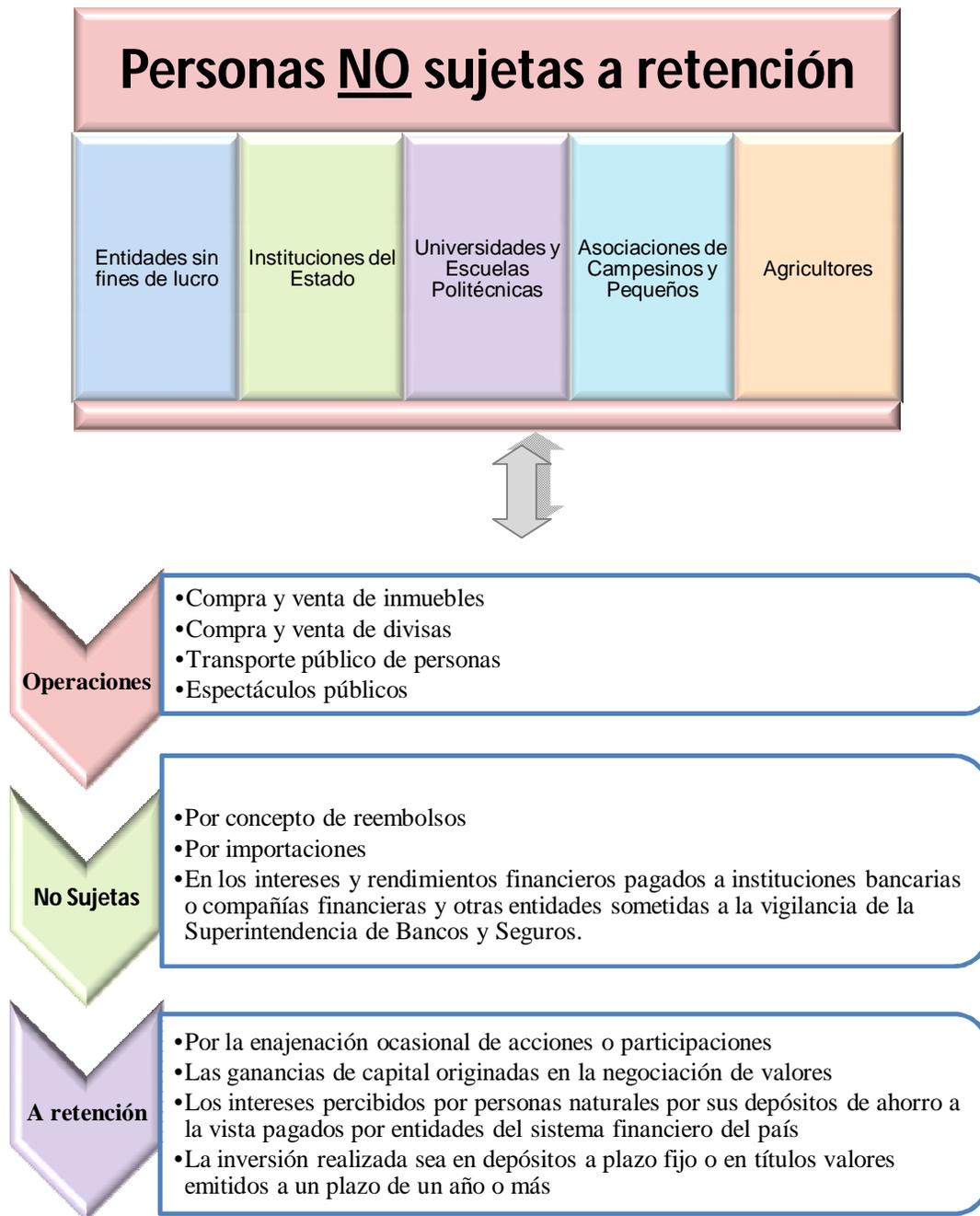
- a. De no efectuarse la retención o de hacerla en forma parcial, el agente de retención será sancionado con multa equivalente al valor total de las retenciones que debiendo hacérselas no se efectuaron, más el valor que correspondería a los intereses de mora. Esta sanción no exime la obligación solidaria del agente de retención definida en el Código Tributario.*
- b. El retraso en la presentación de la declaración de retención será sancionado de conformidad con lo previsto por el artículo 100 de esta Ley; y,*
- c. La falta de entrega del comprobante de retención al contribuyente será sancionada con una multa equivalente al cinco por ciento (5%) del monto de la retención, y en caso de reincidencia se considerará como defraudación de acuerdo con lo previsto en el Código Tributario.*

En caso de concurrencia de infracciones, se aplicarán las sanciones que procedan según lo previsto por el Libro Cuarto del Código Tributario.

El retraso en la entrega o falta de entrega de los tributos retenidos conlleva la obligación de entregarlos con los intereses de mora respectivos y será sancionado de conformidad con lo previsto en el Código Tributario”.

Gráfico No. 1.3

Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta



Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno

Elaborado por: Autor

- **RETENCIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

De conformidad al Art. 147 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno establece claramente en su parte pertinente que los agentes de retención de IVA están sujetos a las mismas obligaciones y sanciones establecidas en la Ley de Régimen Tributario Interno para los agentes de Retención del Impuesto a la Renta.

El Artículo 148 del mismo cuerpo legal establece el Momento de la retención y declaraciones de las retenciones y dicta que la retención deberá realizarse en el momento en el que se pague o acredite en cuenta el valor por concepto de IVA contenido en el respectivo comprobante de venta, lo que ocurra primero, en el mismo término previsto para la retención en la fuente de Impuesto a la Renta.

No se realizarán retenciones de IVA a las instituciones del Estado, a las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, a las compañías de aviación, agencias de viaje en la venta de pasajes aéreos, a contribuyentes especiales ni a distribuidores de combustible derivados de petróleo.

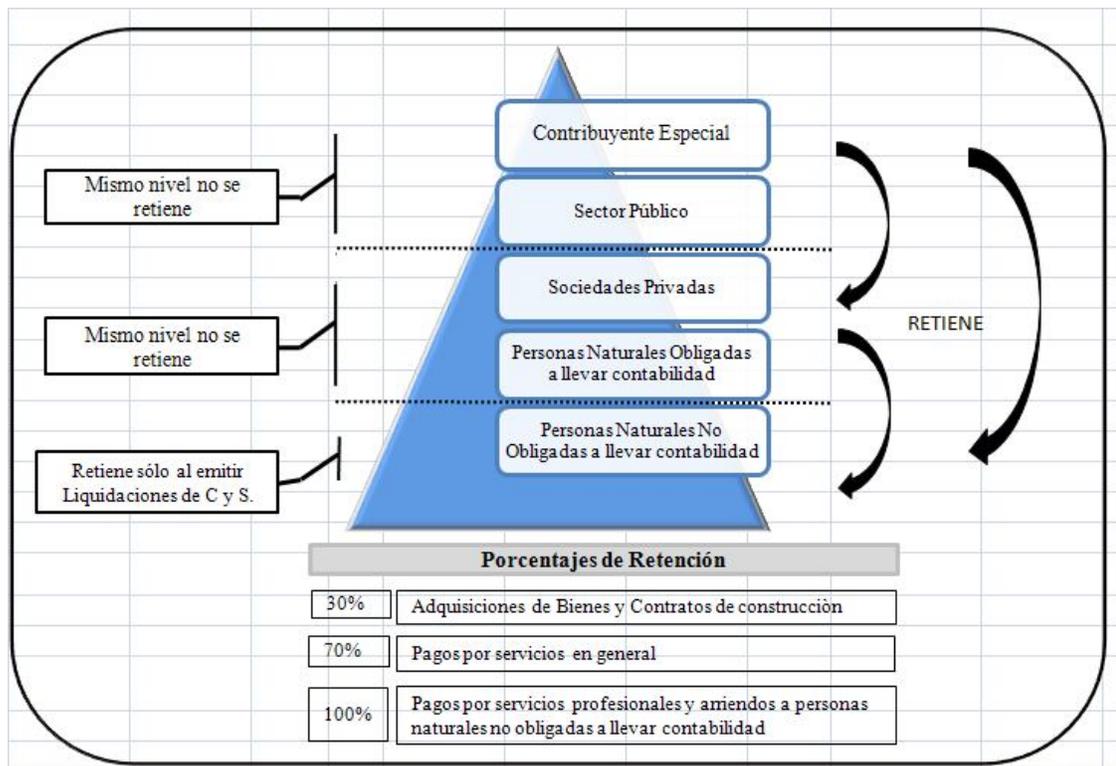
Se expedirá un comprobante de retención por cada comprobante de venta que incluya transacciones sujetas a retención del Impuesto al Valor Agregado, el mismo que contendrá los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención, salvo las instituciones financieras que podrán emitir un solo comprobante de retención por cada transacción sujeta a retención de IVA, según lo establecido en la Resolución del Servicio de Rentas Internas No. NAC-DGER2008-0124 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 263 del 30/01/2008.

Los contribuyentes especiales, Instituciones del Estado, y las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, podrán emitir un solo comprobante de retención por las operaciones realizadas durante cinco días consecutivos, respecto de un mismo cliente.

Los agentes de retención, se abstendrán de retener el Impuesto al Valor Agregado en la adquisición de periódicos y/o revistas a los voceadores de periódicos y revistas y a los distribuidores de estos productos, toda vez que el mismo es objeto de retención con el carácter de Impuesto al Valor Agregado presuntivo por ventas al detal.

Los porcentajes de Retención del Impuesto al Valor Agregado se encuentran establecido en la Resolución No. NAC-DGER2008-0124 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 263 del 30/01/2008.

GráficoNo. 1.4
Retenciones de Impuesto al Valor Agregado



Fuente: Resolución No. NAC-DGER2008-0124

Elaborado por: Autor

Según lo establecido en esta normativa legal, se aclara cuando un agente de retención adquiera bienes y servicios sujetos a diferentes porcentajes de retención de IVA, la misma se realizará sobre el valor del bien o servicio en el porcentaje que corresponda a cada uno de ellos, aunque tales bienes o servicios se incluyan en un mismo comprobante de venta. De no encontrarse separados los respectivos valores, se aplicará la retención del setenta por ciento (70%) sobre el total de la compra.

Con estas bases legales se procedió con la revisión de las retenciones de Impuesto a la Renta y de IVA efectuadas, relacionadas con los porcentajes aplicados y los valores retenidos, así como también considerando la naturaleza y bienes y servicios ofertados por el proveedor (Anexo No. 5), de esta manera se obtuvieron los resultados establecidos en el papel de trabajo G-1, tomando en consideración únicamente los valores brutos de las compras sin incluir las notas de crédito/devolución, como se establece en la normativa legal para poder realizar el cálculo de las respectivas retenciones de IVA y de Impuesto a la Renta.

Para el año 2015, tanto la manera de retención como los porcentajes a aplicar se modificaron mediante Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000284 que fue publicada en el S.R.O. 473 del 06/04/2015, los mismos que entraron en vigencia partir del mes de junio/2015; esta resolución tuvo unas pequeñas variaciones mediante resolución NAC-DGERCGC15-00000456 2S.R.O. 511 del 29-05-2015.

A continuación se muestra un resumen de estas retenciones, donde su principal modificación se hizo en la manera de retener entre contribuyentes especiales y los porcentajes que se van a aplicar dependiendo del tipo de adquisición. Adicionalmente también se incluyen en esta normativa las retenciones referentes a los Exportadores de Bienes y a los Exportadores de Recursos no renovables, que en resumen se establece lo siguiente:

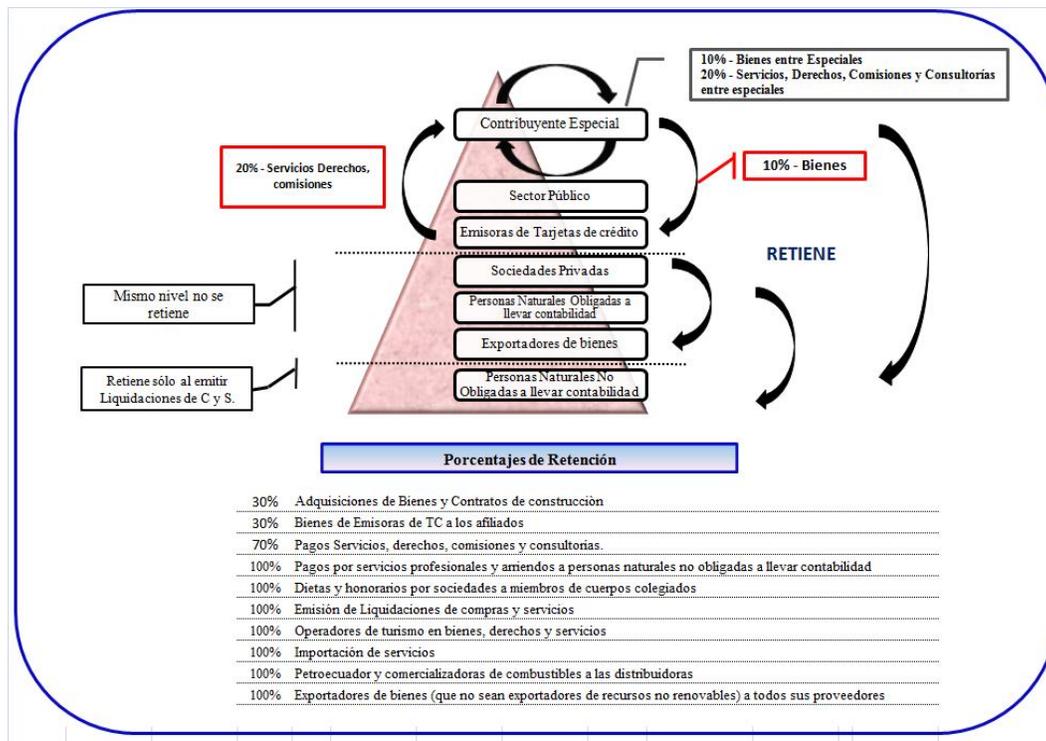
- 100% Exportadores de bienes (que no sean exportadores de recursos no renovables) a todos sus proveedores
- 30% Exportadores de recursos no renovables en pagos de bienes
- 70% Exportadores de recursos no renovables en servicios y derechos, en el pago de comisiones por intermediación y en contratos de consultoría

- 100% Exportadores de recursos no renovables

- Servicios profesionales prestados por personas naturales con título de instrucción superior
- Arrendamiento de inmuebles de personas naturales
- Emisión de liquidación de compra de bienes y prestación de servicios
- Dietas, honorarios a miembros de cuerpos colegiados
- Pagos efectuados a miembros de cuerpos colegiados de elección popular en entidades del sector público

Gráfico No. 1.5

Retenciones de Impuesto al Valor Agregado Vigente al 2015



Fuente: Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000284

Elaborado por: Autor

• **NORMATIVA REFERENTE AL ANEXO TRANSACCIONAL**

La Resolución No. NAC-DGERCGC12-00001 publicada en el Registro Oficial No. 618 de 13-01-2012 y todas sus reformas norma la presentación de anexos e indica que se debe presentar la información mensual relativa a las compras o adquisiciones, ventas o ingresos, exportaciones, comprobantes anulados y retenciones, en el Anexo denominado Transaccional, entre otros sujetos pasivos las entidades del Sector Público.

Adicionalmente indica que la información deberá enviarse a través de Internet hasta el último día del mes subsiguiente al que corresponde la misma (28, 29, 30 o 31).

- **NORMATIVA REFERENTE A DEVOLUCIONES DE IVA A INSTITUCIONES DEL SECTOR PÚBLICO.**

El 16 de octubre del 2009, se publicó en el Suplemento del Registro Oficial No. 48 la Ley Orgánica de Empresas Públicas, en virtud de la cual se modifica el régimen del Impuesto al Valor Agregado, aplicable a las Instituciones del Estado y empresas públicas, y se establece el derecho al reintegro del IVA pagado en las adquisiciones de bienes y servicios que estas realicen, para normar este proceso de transición se expidió la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00046 correspondiente a las “*Normas de Procedimiento para la Devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a Entidades y Organismos del Sector Público y Empresas Públicas*”, se encuentra publicada en el R.O No. 136 del 24 de Febrero de 2010.

A partir de su publicación en Registro Oficial rige el procedimiento dispuesto en la misma.

- Para la atención de trámites, aquellos ingresados hasta el 23 de febrero deberán ser analizados conforme el procedimiento que contempla la revisión de comprobantes de venta en el caso de que los mismos hayan sido presentados por el contribuyente; también se deberá contemplar el análisis y validación de anexo efectuado por el Sistema de Devoluciones de IVA.
- Con respecto a la forma de pago y en función de lo establecido por el Art. innumerado agregado por la Ley de Empresas Públicas a continuación del Art. 73 de la LRTI, todos los trámites pendientes de atención y despacho que tengan un valor de IVA a devolver, deberán procesarse con acreditación en cuenta (*Art (...).- Reintegro del IVA a entidades y empresas públicas.- El Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, les será reintegrado en el plazo y forma determinados por el Servicio de Rentas Internas mediante Resolución, **El Ministerio de Finanzas realizará la acreditación en la cuenta correspondiente**, pudiendo proveer los fondos al Servicio de Rentas Internas para que realice tal acreditación.”*).

Considerando que en virtud de la publicación de la Ley Orgánica de Empresas Públicas, el régimen tributario de las empresas públicas reguladas por esta ley, es el que corresponde a las entidades y organismos del sector público; y que a partir de su vigencia, las entidades y organismos del sector público, deberán aplicar la tarifa de 12% de IVA en todas sus adquisiciones de bienes y servicios, se vio la necesidad de emitir una circular en donde se indique la forma de aplicar el procedimiento de Devolución del Impuesto al Valor Agregado, es así que en la CIRCULAR No. NAC-DGECCGC09-00011 publicada en el Registro Oficial No. 63 del 10 de noviembre del 2009 se detalla de una mejor manera la aplicación de estos procedimientos.

Con fecha 14/10/2011 se publicó en el Suplemento del Registro Oficial No. 556, la Resolución No. NAC-DGERCGC11-00356-A, que modifica a la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00046, en donde se establece en el inciso final del artículo 6 lo siguiente: *“Cuando derivado de procesos de control posterior la Administración Tributaria establezca que se han realizado devoluciones indebidas o, cuando la Administración Tributaria haya identificado o identifique inconsistencias entre la información contenida en las declaraciones y anexos, presentados por el beneficiario de la devolución, en referencia a las adquisiciones locales de bienes y/o demanda de servicios, por las cuales haya pagado el IVA, el procedimiento de devolución automático quedará suspendido desde la fecha de notificación del correspondiente acto administrativo, hasta la recuperación de dichos montos, en el primer caso y, desde el momento de detectadas las inconsistencias, hasta que éstas se justifiquen, por parte de los beneficiarios de la devolución de IVA, en el segundo caso, sin perjuicio del ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria y de las responsabilidades administrativas y penales a que hubiere lugar, de conformidad con la ley. En estos casos, el contribuyente deberá solicitar la devolución del IVA, Conforme a lo establecido en el artículo 7 de la presente Resolución.” (...)*

1.11.14 NORMATIVA REFERENTE AL CÁLCULO DE INTERESES, MULTAS Y RECARGOS

a. IMPUTACIÓN DE PAGO

Al respecto el Art. 47 del Código Tributario dispone:

“Cuando el crédito a favor del sujeto activo del tributo comprenda también intereses y multas, los pagos parciales se imputarán en el siguiente orden: primero a intereses; luego al tributo; y, por último a multas”.

Es decir que los pagos realizados anteriormente serán utilizados para cubrir en primer lugar los intereses generados en la determinación del nuevo impuesto, luego si existiera un saldo sobrante a favor del contribuyente, se cubrirá el nuevo impuesto generado y si aún se tiene un saldo a favor pagado con anterioridad se cubrirán las multas generadas.

b. CÁLCULO DE INTERÉS

Al respecto el Artículo 21 del Código Tributario determina lo siguiente: “La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la Ley establece; causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo...”

Para el cálculo de intereses se tomará en cuenta la fecha de exigibilidad de la obligación, conforme al Art. 103 y Art. 158 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que en su parte pertinente indica que las Instituciones del Estado y empresas del sector público exentas del pago del impuesto a la renta declararán y pagarán el IVA y las retenciones que hayan efectuado en un mes determinado, hasta el **28 del mes siguiente** sin necesidad de atender al noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes, como está establecido para los demás tipos de contribuyentes.

A continuación se detallan las tasas de interés por mora tributaria aplicables para la liquidación definitiva de las diferencias establecidas en impuesto a pagar:

Cuadro No. 1.5

Tasas de Interés Trimestrales por Mora Tributaria

TRIMESTRE	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Enero - Marzo	1,149	1,085	1,021	1,021	1,021	1,024
Abril - Junio	1,151	1,081	1,021	1,021	1,021	0,914
Julio - Septiembre	1,128	1,046	1,021	1,021	1,024	
Octubre - Diciembre	1,130	1,046	1,021	1,021	0,983	

Fuente: www.sri.gob.ec

c. MULTAS

En el caso de que se generen multas a pagar por el retraso en la presentación de las declaraciones originales se debe considerar lo normado en el Art. 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno que dice que los sujetos pasivos que, dentro de los plazos establecidos en el reglamento, no presenten las declaraciones tributarias a que están obligados, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con las siguientes multas, las mismas que serán determinadas, liquidadas y pagadas por el declarante:

- El 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación de la declaración, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del 100% de dicho impuesto.
- Cuando en la declaración no se determine Impuesto al Valor Agregado o Impuesto a la renta a cargo del sujeto pasivo, la sanción por cada mes o fracción de mes de retraso será equivalente al 0.1% de las ventas o de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período al cual se refiere la declaración, sin exceder el 5% de dichas ventas o ingresos.

d. RECARGOS

Si estas diferencias en el pago de impuestos es determinada por la Administración Tributaria se considerará recargos adicionales

- **Recargo en el Impuesto**

El artículo 90 del Código Tributario, dispone:

“Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.”

- **Recargo en la Multa**

En el mencionado Artículo 100 de la Ley de Régimen Tributario Interno, también indica que si existiere una diferencia en multa y si el sujeto pasivo no cumple con su obligación de determinar, liquidar y pagarlas, el Servicio de Rentas Internas las cobrará aumentadas en un 20%.

CAPÍTULO II

MARCO METODOLÓGICO

2.1. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

Considerando que el diseño de la investigación fue el plan que se usa como una guía para la recopilar y analizar datos con el propósito de responder a las preguntas de investigación planteadas y cumplir con los objetivos del estudio, se planteó el siguiente diseño para la investigación:

A) Fase teórica Diseño bibliográfico, referente al planteamiento del problema, descripción, delimitación y el enfoque teórico, con las siguientes etapas:

- 1.- Acopio e investigación preliminar de Planteamiento Textos, libros, revistas, folletos
- 2.- Elaboración de las fichas respectivas
- 3.- Ordenamiento y clasificación de las fichas de Conceptuación

B) Fases metodológicas que comprende sistema de hipótesis e indicadores.

C) Fase de validación empírica, referida a la comprobación, selección del universo, de las técnicas de investigación y las técnicas de análisis, a través de las siguientes fases:

- 1.- Muestras.-Selección de una muestra representativa de las transacciones realizadas.
- 2.- Instrumento.-Elaboración de cuestionarios de control interno
- 3.-Recopilación de la información.
- 4.-Procesamiento de la información
- 5.- De verificación.-Análisis e interpretación de los resultados

D) Fase analítica que implica el análisis e interpretación de los resultados, con sus recomendaciones y conclusiones.

2.2. TIPOS DE INVESTIGACIÓN

El desarrollo de la tesis fue basado en los siguientes tipos de investigación:

- **Investigación aplicada**

La investigación aplicada fue encaminada a la resolución de problemas prácticos, con un margen de generalización limitado. Su propósito de realizar aportes al conocimiento científico es secundario. De esta manera se detectaron y resolvieron problemas tributarios específicos que se presentaron en el Hospital General Docente de Riobamba.

- **Investigación descriptiva**

El objetivo de este tipo de investigación fue el describir un fenómeno y se encuentra en el primer nivel de conocimiento científico. La observación es el elemento básico. En la observación se pudo utilizar distintas técnicas como la observación participante, indagación y cuestionarios.

- **Investigación bibliográfica**

Como se ha apuntado en las fases del método científico, una de las primeras etapas consiste en una revisión bibliográfica del tema para conocer el estado de la cuestión. A partir de aquí se pudo formular hipótesis fundamentadas que sirvieron para la sustentación del anteproyecto de tesis.

2.3. MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN

2.3.1. METODOLOGÍA APLICADA EN EL PROCESO DE AUDITORÍA

Para la realización de este trabajo de investigación, se tomaron en cuenta los siguientes métodos:

2.3.1.2. MÉTODOS PARA EL DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN

- **Método Científico.**- El método científico al ser un proceso racional, sistemático, analítico, objetivo, claro y preciso, verificable y explicativo. Comprende un conjunto de procedimientos lógicamente estructurados y sistematizados que mediante el uso de la razón inductiva o deductiva se provoca el desarrollo de las ciencias. (IZQUIERDO, 2007)

De esta manera se optó por el método científico ya que implicó un proceso ordenado y lógico que se siguió para establecer los hechos y fenómenos, posibilitando así el conocimiento objetivo de la realidad, que contempla el planteamiento de hipótesis, a través del cual se pudo comprobar las mismas y dar una explicación a la realidad de los fenómenos.

- **Método Inductivo:** a través de este método se analizaron casos particulares a partir de los cuales se extrajeron conclusiones de carácter general. El objetivo fue el descubrimiento de generalizaciones y teorías a partir de observaciones sistemáticas de la realidad. Se basó principalmente en la observación y la experimentación.

Se realizó un análisis de cada uno de los registros correspondientes a las compras realizadas por la institución con el fin de determinar la aplicación correcta de las retenciones de IVA y de Retenciones en la Fuente de impuesto a la renta.

- **Método hipotético-deductivo**

En concordancia con el método anteriormente descrito, se partió de la observación de casos particulares para plantear el problema, posteriormente a partir del marco teórico se formularon hipótesis, para luego mediante el análisis respectivo se validó la información obtenida y se dio respuesta a las hipótesis inicialmente planteadas. Mediante un razonamiento deductivo que posteriormente se intenta validar empíricamente. El ciclo completo inducción deducción se conoce como proceso hipotético-deductivo.

Para desarrollar el trabajo de investigación se empleó el método hipotético-deductivo ya que es el procedimiento o camino que permitió de la investigación hacer una actividad práctica científica. Para la aplicación de este método hipotético-deductivo se siguieron varios pasos esenciales como los siguientes:

Fases del método hipotético-deductivo

1. Planteamiento del problema (a través de la observación y verificación)
2. Creación de hipótesis para explicar dicho fenómeno
3. Deducciones de consecuencias o proposiciones más elementales de la hipótesis
4. Contrastación Refutada o aceptada a través de la verificación o comprobación de la verdad de los enunciados deducidos comparándolos con la experiencia.

De esta manera con este método se obliga combinar la reflexión racional o momento racional (la formación de hipótesis y la deducción) con la observación de la realidad o momento empírico (la observación y la verificación).

2.3.1.3. MÉTODOS UTILIZADOS PARA LA APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

1. Método Convencional o Tradicional de Auditoría Tributaria

Este método se efectúa a la Institución en la cual la información contable y financiera que presenta, se encuentra debidamente sustentados y elaborados considerando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, NICs y NIIFs y los dispositivos legales vigentes en materia tributaria.

Este método consiste en analizar y revisar todos los libros y registros y documentos contables, con la finalidad de determinar si la Institución ha cumplido con sus obligaciones tributarias y verificar de esta manera que la Institución no haya incurrido en contingencias tributarias (liquidación de Impuestos en forma incorrecta, no presentación de declaraciones, información presentada con errores, etc.).

2. Metodología de la Auditoría Fiscal

Conforme a la metodología planteada por *Pablo Arenas en su obra “Auditoría Fiscal Concepto y Metodología”*, la metodología de la auditoría fiscal, sobre todo en la vertiente privada más que en la pública, se fueron analizando las distintas fases que atraviesa el proceso hasta la emisión y entrega del informe, y haciendo un énfasis especial en aspectos específicos como la determinación de contingencias fiscales y la comunicación de los resultados obtenidos a las partes interesadas; todo este proceso se basó en la Metodología de la Auditoría Fiscal que comprende principalmente las siguientes fases:

1. Planificación (formulación de hipótesis)
2. Acumulación de la evidencia (búsqueda de información)
3. Evaluación de la evidencia (evaluación de la información)
4. Decisión adoptada (elección)

2.4. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

Las técnicas de auditoría tributaria, son los métodos prácticos de investigación y pruebas que el auditor tributario aplica con la finalidad de obtener información y comprobación necesaria para emitir su informe u opinión profesional.

Las técnicas que se utilicen están directamente relacionadas con la evidencia de auditoría, al material o los elementos de juicio que comprueban la autenticidad de los hechos, la corrección de los criterios contables empleados, con la finalidad que el auditor fundamente y sustente su opinión (dictamen).

A su vez las NAGAS, en las Normas de Ejecución del Trabajo, Norma 6, obtención de evidencia suficiente y competente, indican lo siguiente. La evidencia será suficiente, cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable, para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que están tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados. La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstanciales o criterios que realmente tienen revelación cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas realizadas son válidas y apropiadas.

Para obtener una mayor precisión en la recopilación de la información recurrí a las siguientes técnicas:

a. Estudio general de la fiscalidad de la empresa

Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

b. Encuesta e Indagación

La encuesta fue aplicada al funcionario encargado de Gestión de Presupuesto y Contabilidad, a través de los cuestionarios de control interno, que fueron presentados anteriormente.

Al mismo tiempo que se aplicó la encuesta, se fue utilizando la técnica de Indagación para obtener información verbal de los ejecutivos, empleados de la empresa o institución a través de averiguaciones y conversaciones.

c. Análisis del cumplimiento de la legislación fiscal.

Análisis de saldo: Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros, por ejemplo en la cuenta Cuentas por Pagar Bienes y Servicios de Consumo o Disponibilidades son compensaciones totales y parciales de los cargos hechos a Existencias de Bienes de Uso y Consumo Corriente.

Análisis de movimientos: En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta. En este trabajo se utilizó el análisis de los movimientos principalmente de las cuentas:

ACTIVOS

1 1 1	Disponibilidades
1 1 1 2	Banco Central del Ecuador Cuenta Corriente Única - CCU
1 1 2 13 1	Caja Chica Institucional
1 1 3	Cuentas por Cobrar
1 1 3 81	Cuentas por Cobrar Impuesto al Valor Agregado
1 1 3 81 1	Cuentas por Cobrar Impuesto al Valor Agregado - Compras
1 3 1	Existencias para Consumo Corriente
1 3 1 1	Existencias de Bienes de Uso y Consumo Corriente
1 3 1 1 1	Existencias de Alimentos y Bebidas
1 3 1 1 2	Existencias de Vestuario, Lencería y Prendas de Protección
1 3 1 1 3	Existencias de Combustibles y Lubricantes
1 3 1 1 4	Existencias de Materiales de Oficina
1 3 1 1 5	Existencias de Materiales de Aseo

- 1 3 1 1 6 Existencias de Herramientas
- 1 3 1 1 7 Existencias de Materiales de Impresión, Fotografía, Reproducción y Publicaciones
- 1 3 1 1 8 Existencias de Instrumental Médico Menor
- 1 3 1 1 9 Existencias de Medicinas y Productos Farmacéuticos
- 1 3 1 1 10 Existencias de Materiales para Laboratorio y Uso Médico
- 1 3 1 1 11 Existencias de Materiales Construcción, Eléctrico, Plomería y Carpintería
- 1 3 1 1 13 Existencias de Repuestos y Accesorios
- 1 3 1 1 99 Existencias de Otros de Uso y Consumo Corriente

PASIVOS

- 2 1 3 Cuentas por Pagar
- 2 1 3 53 Cuentas por Pagar Bienes y Servicios de Consumo
- 2 1 3 81 Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado
- 2 1 3 81 1 Cuentas por Pagar IVA Contribuyente Especial - Proveedor 1
- 2 1 3 81 3 Cuentas por Pagar IVA Bienes - Proveedor 0,7
- 2 1 3 81 4 Cuentas por Pagar IVA Bienes - SRI 0,3
- 2 1 3 81 5 Cuentas por Pagar IVA Servicios - Proveedor 0,3
- 2 1 3 81 6 Cuentas por Pagar IVA Servicios - SRI 0,7
- 2 1 2 40 Descuentos y Retenciones Generados en Gastos - Administración Pública Central

GASTOS DE GESTION

- 6 3 4 Bienes y Servicios de Consumo

d. Confirmación

Es la respuesta a una investigación para corroborar la información contenida en los registros contables. Para el desarrollo del presente trabajo se hicieron confirmaciones directas de gastos de gestión por medio de la comunicación con los acreedores, en transacciones que consideré representativas.

e. Cálculo

El cálculo consiste en verificar la exactitud aritmética de documentos fuente y registros contables o en desarrollar cálculos independientes.

f. Totalización

Significa verificar la exactitud de los subtotales y totales verticales y horizontales de las operaciones o transacciones.

g. Revisión Selectiva

Es el examen rápido mediante la selección de las operaciones o transacciones con el objeto de verificar la legalidad y veracidad de dicha operación o transacciones de la empresa o institución bajo examen de auditoría. De la muestra seleccionada se realizó la verificación de la validez legal de los comprobantes de compras recibidos y comprobantes de retención emitidos.

h. Conciliaciones globales: el cruce de información

A través de esta técnica de síntesis se comprobaron, desde un punto de vista totalizador, que las bases imponibles declaradas a efectos de un impuesto se declararon, en el mismo período impositivo, con igualdad de eficacia e integridad, en otros impuestos también devengados y que dichas bases imponibles coinciden con sus conceptos equivalentes de contabilidad

Esta técnica se aplica en la Administración Tributaria para poder realizar la comprobación de diferentes impuestos, cruzando las informaciones obtenidas de los diferentes modelos de declaración-autoliquidación.

Los impuestos habitualmente sujetos a esta técnica son los de IVA., retenciones, es así que esta técnica fue aplicada en el desarrollo de la investigación. Las diferencias totales entre bases declaradas a efectos de uno u otro impuesto, si las hay, así como las que se producen del cálculo entre la cuota teórica de presión fiscal y la que realmente resulta (una vez deducidos los incentivos al caso), son factores que determinaron para la obtención de evidencia y la consecuente liquidación de valores a pagar.

2.5. POBLACIÓN Y MUESTRA

Como norma general el muestreo dentro de un proceso de Auditoría puede aplicarse:

- En **pruebas de cumplimiento de controles**, para obtener evidencias de auditoría en cuanto al flujo de la documentación y sus controles inherentes. Estas pruebas son realizadas para obtener evidencia de auditoría sobre la adecuación del diseño y operación efectiva de los sistemas de contabilidad y de control interno.
- En **pruebas sustantivas** para verificar saldos y operaciones. Estas pruebas son realizadas para obtener evidencia de auditoría para detectar representaciones erróneas de materialidad en los estados financieros, y son de dos tipos: a. Pruebas de detalles de transacciones y balances; y b. Procedimientos analíticos.
- En **pruebas de doble propósito** que comprueben tanto el cumplimiento de un procedimiento de control que proporcione evidencia documentada de su realización, como la razonabilidad de la cantidad monetaria registrada en las transacciones y saldos.

El muestreo de auditoría puede efectuarse mediante procedimientos estadísticos o no estadísticos, ambos procesos requieren de la selección de una muestra en la cual se encuentren las características representativas del universo.

Los auditores pueden utilizar métodos de muestreo estadístico o no estadístico para pruebas representativas. Los dos métodos se apoyan significativamente en el juicio profesional del auditor y se basan en la presunción de que una muestra revelará información suficiente acerca del universo en su conjunto. Su diferencia consiste en el grado de formalidad y estructura involucrados en la determinación del tamaño de la muestra, en la selección de la muestra y la evaluación de los resultados.

De conformidad a los resultados de la Evaluación de Control Interno y al número extenso de operaciones realizadas con la cuenta de Bienes de Uso de consumo corriente durante el año 2010, se aplicarán las técnicas de muestreo por cada mes con el fin de identificar los riesgos de control y de detección del rubro estudiado.

- a. Conforme a la **Evaluación de Control Interno** el muestreo se aplicaría en el siguiente porcentaje sobre las transacciones realizadas mes por mes:

$$\text{Tamaño de la muestra} = \frac{\text{Riesgo Control}}{\text{Riesgo Auditoría}} = \frac{RC}{RA} = \frac{1}{5} \times 100 = 20\%$$

Es decir se aplicarían revisiones profundas en el 20% de las transacciones realizadas durante el año 2010; es decir un total de 347 transacciones aproximadamente.

$$m = 1468 \times 20\%$$

$$m = 293.60$$

- b. **Conforme al Muestreo Estadístico se aplicará el muestreo mediante fórmula.**- Es la aplicación de los procedimientos de auditoría a una proporción inferior al ciento por ciento de las operaciones de la entidad, proyecto, programa o actividad, con el propósito de evaluar las características y de inferir a su universo

Se calculará el tamaño de la muestra mediante la siguiente fórmula matemática, tomando como universo el total de operaciones registradas en los Anexos por concepto de retenciones en la cuenta de bienes de uso de consumo corriente.

$$m = \frac{N}{e^2(N-1)+1}$$

Donde: m = tamaño de la muestra

N = población total

e = error admisible (5% a 10%, según el caso)

$$m = \frac{1468}{0.05^2(1468-1)+1}$$

$$m = \frac{1468}{0.0025(1468-1)+1}$$

$$m = \frac{1468}{4.67}$$

$$m = 314.51$$

De esta manera, según este método se procederá a la revisión de 315 transacciones realizadas por el Hospital Provincial General Docente de Riobamba para determinar el veraz cumplimiento de las obligaciones tributarias.

CONCLUSIÓN:

- Conforme al primer método de muestra relacionado a los preceptos de auditoría y análisis del control interno, se debería estudiar una muestra de 294 transacciones.
- Conforme al segundo método de muestra aplicado estadísticamente, se debería estudiar una muestra de 315 transacciones, si consideramos un margen de error del 5%.

Con estos dos valores se realiza un promedio, determinándose que se va a realizar el análisis en 305 registros de operaciones realizadas por el Hospital Provincial General Docente de Riobamba, relacionada con la cuenta de Existencias de Bienes de Uso y Consumo Corriente.

2.6. PROCEDIMIENTO PARA EL ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS.

Para la verificación de las cifras declaradas por el Hospital Provincial General Docente Riobamba en los formularios 104 y 103 del año 2010, se siguieron los pasos detallados a continuación, para llegar a determinar posibles diferencias e inconsistencias:

- Comparación entre la información propia del contribuyente, referente a declaraciones 104 y 103 contra anexos transaccionales presentados.
- Comparación entre la información propia del contribuyente y la información proporcionada por terceros referente a adquisiciones.
- Consolidación del detalle de adquisiciones detectadas a través de información propia y de terceros.
- Verificación documental de los valores de las adquisiciones.
- Verificación del porcentaje y concepto aplicado para retenciones de IVA y de Fuente de Impuesto a la Renta.
- Comparación de las cifras recabadas, con las cifras declaradas.
- Realizar el cálculo de las imputaciones al pago y la propuesta de las posibles sustitutivas de las declaraciones.
- Verificar la exactitud de las solicitudes de devoluciones de IVA presentadas por el sujeto pasivo, comparando el valor solicitado, devuelto y el que debía haberse solicitado.
- Determinar las condiciones que dieron lugar a diferencias en las declaraciones, las posibles causas y efectos, y registrarlas en la respectiva hoja de evidencias.

CAPÍTULO III

LINEAMIENTOS ALTERNATIVOS

3.1. TEMA

Diseño e Implementación de un proceso de un Modelo de Control de Cruces de Información para la declaración y presentación correcta de las obligaciones tributarias del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

3.2. PRESENTACIÓN

A través de la aplicación de una Auditoría Tributaria que implica la utilización de un conjunto de principios y procedimientos destinados a establecer si han sido aplicados razonablemente las normas contables, si se han interpretado y aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la empresa y si consecuentemente se han realizado correctamente las declaraciones de impuestos, todo esto encaminado a procesos de mejora continua y eliminación de despilfarros, desperdicios, incorrecta utilización de los recursos públicos destinados para el funcionamiento de las actividades del Hospital General Docente, así como también determinar los derechos tributarios a su favor.

Al efectuar la Auditoría Tributaria, se verifican los Estados Financieros, libros y registros contables, y toda documentación sustentatoria de las operaciones económicas y financieras de la Institución con la finalidad de determinar su situación tributaria a una fecha determinada.

El proceso de control tributario, permite detectar el nivel de incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo ya sea como contribuyente o responsable y además desarrollar las diferentes acciones que le permitan eliminar y/o minimizar la imposición de las sanciones por incumplimiento a la normativa legal, perjudicando la protección y mantenimiento a los recursos públicos

3.3. OBJETIVOS

- Demostrar que el Modelo de Control Tributario para la elaboración de las declaraciones tributarias y presentación de anexos transaccionales a través del procedimiento denominado “*Cruces de Información*” permite que no existan diferencias ni inconsistencias en las obligaciones tributarias.
- Establecer un modelo único de procedimientos tributarios y de control a través de la aplicación de flujogramas de procesos.
- Definir un procedimiento de control que permita verificar que el monto del impuesto al valor agregado (IVA) devuelto al Hospital Provincial General Docente Riobamba haya sido el que corresponda.

3.4. FUNDAMENTACIÓN

Se pudo determinar que luego de haber realizado el análisis del procedimiento general referente a tributación, existe un nivel de confianza Alto, con respecto a la generalidad de la situación fiscal de la Institución.

En el análisis al procedimiento general referente al proceso de adquisiciones se determinó que el riesgo de control es bajo, debido a que los procedimientos son aplicados conforme a la normativa gubernamental respectiva. De esta manera el nivel de confianza en el proceso de adquisiciones es ALTO.

Tras estos dos resultados se concluye que el principal problema se liga directamente con el proceso tributario aplicado en la Institución.

Al desarrollar el Trabajo de Auditoría y al evaluar el Control Interno se encuentran las deficiencias o desviaciones del área que se está examinando, cada una de estas es un Hallazgo, que al comentarse en el informe de auditoría se convierte en un Comentario, el cual debe ser redactado en forma objetiva, clara y en tono constructivo y deben estar acompañados de las conclusiones a las que llegue el auditor y las recomendaciones que este sugiera para cada caso.

Los comentarios descritos a continuación deben dar a conocer los atributos del hallazgo, los mismos que deben basarse en las siguientes conceptualizaciones:

- a) **Condición:** Son las circunstancias en las cuales se encuentra actualmente la empresa; es decir es la situación encontrada por un auditor, que refleja el grado en que los criterios se están cumpliendo.
- b) **Criterio:** Son los principios, normas o parámetros apropiados que se deben cumplir para tener una situación ideal dentro de la empresa o área que se está evaluando y sirven como medida de evaluación de la situación actual.
- c) **Causa:** Son las circunstancias, motivos o razones por las cuales se produjo una desviación o no se cumplió el criterio, dentro del área o empresa auditada.
- d) **Efecto:** Es la consecuencia, daño o resultado adverso de la condición encontrada dentro del área o empresa que se está evaluando.

3.5. LINEAMIENTOS PARA LA VERIFICACIÓN DE DIFERENCIAS EN INCONSISTENCIAS EN LAS DECLARACIONES E INFORMACIÓN TRIBUTARIA PRESENTADA POR EL SUJETO PASIVO A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO DE “CRUCES DE INFORMACIÓN”

Para poder determinar la veracidad de las declaraciones impositivas y anexos del contribuyente, se realizan ciertas validaciones de la información presentada a través de los llamados *Cruces de Información*

A. CRUCES DE DIFERENCIAS

Consiste en cotejar la información de las declaraciones del contribuyente con otras informaciones proporcionadas por el propio contribuyente o de terceros.

Este tipo de cruces conforme a la Ley de Régimen Tributario Interno se dividen a su vez en los siguientes:

- **Diferencias con Terceros:** compara los anexos de terceros con la información de las declaraciones del propio contribuyente.
- **Diferencias Propias:** son comparaciones entre la información y las declaraciones propias presentadas por el contribuyente.

B. CRUCES DE INCONSISTENCIAS

Consiste en confrontar la información propia del contribuyente sujeta a errores de registro cálculo matemático.

Este tipo de cruce se divide en:

- **Inconsistencias en declaraciones:** son errores matemáticos en los formularios, propios del contribuyente, que no afectan al impuesto a pagar.
- **Inconsistencias de registro en anexos:** son errores de registro en los anexos.
- **Inconsistencias entre Declaraciones y Anexos:** son comparaciones entre lo declarado y lo registrado en el anexo del propio contribuyente.

3.6. EXPOSICIÓN DE RESULTADOS

Dentro de cada clasificación, existe un sinnúmero de cruces que se pueden hacer entre casilleros de formularios de declaración y campos registrados en los anexos, tanto información propia como de terceros, dependiendo del tipo de control que se requiera hacer, del tipo de contribuyente y de la información con que se cuenta; con estas especificaciones para el tema en estudio se deberán aplicar los siguientes cruces para evitar errores en las declaraciones y presentaciones de anexos:

3.6.1. LINEAMIENTOS PARA CRUCES DE INCONSISTENCIAS

3.6.1.1. INCONSISTENCIA: IVA BASE IMPONIBLE EN COMPRAS - DECLARACIONES 104 VS. ANEXOS TRANSACCIONALES PROPIOS

Para el análisis de este cruce de inconsistencias se hace el siguiente comparativo:

Cuadro No. 3.1

No. Inconsistencia	Anexo / Formulario	Operador	Descripción
1	Anexo Transaccional	Resultado de (+) (-)	Base Imponible tarifa 0% IVA Base Imponible tarifa 12% IVA Nota de crédito
	104	Comparar con	VALOR NETO - ADQUISICIONES Y PAGOS (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 12% (CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO) VALOR NETO - IMPORTACIONES DE BIENES (INCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 0%

3.6.1.2. INCONSISTENCIA: IVA IMPUESTO RETENIDO - DECLARACIONES 104 VS. ANEXOS TRANSACCIONALES PROPIOS

Cuadro No. 3.2

No. Inconsistencia	Anexo / Formulario	Operador	Descripción
2	Anexo Transaccional	Resultado de	Código Porcentaje de Retención de IVA Monto Retención IVA
	104	Comparar con	RETENCIÓN DEL 30% RETENCIÓN DEL 70% RETENCIÓN DEL 100%

3.6.1.3.INCONSISTENCIAS: RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA BASE IMPONIBLE - DECLARACIONES 103 VS. ANEXOS TRANSACCIONALES PROPIOS

Cuadro No. 3.3

No. Inconsistencia	Anexo / Formulario	Operador	Descripción
3	Anexo Transaccional	Resultado de	Valor Retenido de renta por fecha de retención
	103	Comparar con (+) (-)	Valor retenido y declarado en el 103 Valor retenido en relación de dependencia

3.6.1.4.INCONSISTENCIAS: RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA VALOR IMPUESTO RETENIDO - DECLARACIONES 103 VS. ANEXOS TRANSACCIONALES PROPIOS

Cuadro No. 3.4

No. Inconsistencia	Anexo / Formulario	Operador	Descripción
4	Anexo Transaccional	Resultado de	Total Base Imponible de retención de renta por fecha de retención
	103	Comparar con (+) (-) (-) (-) (-) (-) (-) (-)	Subtotal de operaciones efectuadas en el país En relación de dependencia que supera o no la base gravada Honorarios Profesionales Servicios / Predomina el Intelecto Servicios / Predomina mano de obra Servicios / Publicidad y comunicación Servicios de transporte Seguros y Reaseguros

3.6.1.5.INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Comprobante de compra registrado por duplicado

Se deberá tener cuidado al momento de registrar los comprobantes de venta que sustentan las adquisiciones para evitar duplicidad en los registros, los mismos que pueden darse en el mismo mes o en los subsiguientes.

También se debe considerar que de conformidad a las especificaciones establecidas en la ficha técnica para el registro de la información en el ATS, la fecha en que se realiza la contabilización del comprobante es la que se registra en el ATS, adicionalmente también se indica que si no hay valor retenido, no existe un comprobante de retención.

3.6.1.6.INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Código tipo de comprobante de compra informado

Otra validación que se debe realizar contra físicos corresponde al tipo de comprobante utilizado en la transacción que se va a registrar según lo indicado en el Anexo No.2 referente a la ficha técnica de llenado del Anexo Transaccional; este campo debe ser ingresado en forma obligatoria según las especificaciones y la normativa.

3.6.1.7.INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Comprobante de compra modificado por una Nota de Crédito o Nota de Débito

Este cruce requiere de la verificación de los comprobantes de venta y la existencia de una posible nota de crédito o débito que afecte a estos documentos.

3.6.1.8.INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Identificación del sustento tributario

En este campo obligatorio se debe indicar si el comprobante ingresado sustenta crédito tributario o sustenta costos, el campo es de dos caracteres, según las especificaciones del Anexo No.3.

3.6.2. LINEAMIENTOS PARA CRUCES DE DIFERENCIAS

Dentro de los cruces de información para detectar posibles diferencias se deberá tomar en cuenta los siguientes lineamientos para verificar la información registrada.

3.6.2.1.DIFERENCIAS EN BASE IMPONIBLE PARA RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA Y RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Cuadro No. 3.5

No.	Impuesto	Tipo	Descripción Cruce	Título Cruce
1	RETENCIONES RENTA Y RETENCIONES DE IVA	BASE IMPONIBLE	COMPARACIÓN ENTRE ANEXOS DE TERCEROS, ANEXOS PROPIOS, DOCUMENTOS FÍSICOS Y FORMULARIOS 103 Y 104	Diferencias en la base imponible para aplicación de retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta e IVA declaradas

A través de este cruce de información se realiza un comparativo con la información de las compras presentadas en los anexos del contribuyente con los datos declarados en el formulario 104 (Declaración mensual de IVA) y 103 (Declaración de Retenciones en la Fuente). En la administración tributaria también se acostumbra a realizar un análisis comparativo de las declaraciones del contribuyente con la información presentada por terceros con respecto de ese contribuyente.

3.6.2.2. DIFERENCIAS EN IMPUESTO RETENIDO EN LAS DECLARACIONES DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA Y DE RETENCIONES DE IVA

Este cruce se basa en la verificación documental física de los comprobantes de retención y comprobantes de venta. Primero se debe analizar el tipo de contribuyente que representa el proveedor del bien o del servicio para según estas características y de acuerdo a la normativa legal vigente, verificar si procede la retención. Como segundo paso se debe proceder con la revisión de las retenciones de Impuesto a la Renta y de IVA efectuadas, relacionadas con los porcentajes aplicados y los valores retenidos, así como también considerando la naturaleza y bienes y servicios ofertados por el proveedor.

Cuadro No. 3.6

No.	Impuesto	Tipo	Descripción Cruce	Título Cruce
3	RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA Y RETENCIONES DE IVA	IMPUESTO	COMPARACIÓN DEL VALOR DE LA RETENCIÓN ENTRE LOS VALORES REALES VALIDADOS MEDIANTE CRUCES Y DOCUMENTOS FÍSICOS CON EL FORMULARIO 103 Y 104	Diferencias en retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta e IVA declaradas

3.6.3. NORMAS GENERALES PARA LA DEVOLUCIÓN/VERIFICACIÓN DE VALORES DEL IVA

- a. Todo trámite de solicitud presentado para el proceso de Devolución/Verificación del IVA debe ser ingresado a través del Sistema Nacional de Trámites, para poder dar el seguimiento respectivo hasta la devolución de los valores pagados por IVA en adquisiciones.
- b. Previo al ingreso de las solicitudes de devoluciones se recomienda la revisión de la validación automática de Devoluciones del IVA a través del sistema disponible en la Administración Tributaria, con lo cual se podrá obtener el “Resultado de Validación Automática de Devoluciones del IVA”, que no es más que un documento informativo para el contribuyente a fin que conozca el estado del período por el cual se solicita la devolución y pueda realizar las correcciones o cambios pertinentes.

- c. Una vez ingresado el trámite y previo a la notificación de la Resolución de Devolución, ante un posible error detectado ya sea en las declaraciones o anexos percibidos por el propio HPRG se podrá ingresar una solicitud de Desistimiento, ingresándola como anexo a la solicitud de Devolución/Verificación del IVA, lo cual dará lugar a que se archive el caso con la notificación del Oficio de respuesta emitido por la Administración Tributaria; esto no interrumpe el derecho que se tiene de volver a presentar el trámite una vez realizadas las correcciones que se requieran.

- d. En el caso de que la solicitud haya sido aceptada, el HPGD detecte que tenía derecho a la devolución de un monto mayor, deberá ingresar una solicitud de alcance, tomando en consideración que la atención de la solicitud de alcance se realizará contra la revisión del expediente administrativo del trámite que atiende el período en cuestión, a fin de verificar que los registros de los nuevos valores y comprobantes solicitados no hayan sido aceptados o rechazados con anterioridad, para esto se disminuirán valores del nuevo monto calculado en la declaración sustitutiva, inclusive los que se obtengan al realizar las validaciones automáticas, de los registros no incluidos por el contribuyente en la declaración y el anexo, que fueron objeto de la devolución/verificación inicial.

- e. En los casos en los cuales derivado del proceso de control posterior a las declaraciones y anexos, se detectaren valores mayores de IVA devueltos frente a los que corresponden (Saldo a favor de la Administración Tributaria) se deberá devolver los valores correspondientes a la Administración Tributaria y el valor relativo al interés generado.

- f. Estas diferencias deberán ser canceladas en el formulario múltiple de pagos (formulario 106) en el cual deberá consignar en los casilleros 101 y 102 el mes y año de la obligación (el mismo de la resolución); en el casillero 301 referente al código del impuesto deberá colocar los números 8143 (ocho uno cuatro tres); en el casillero 303, referente al código del documento, el número 6 (seis); en el casillero 902 el monto de lo abonado en exceso, en el casillero 903 el monto de interés calculado a la fecha de pago, en los casilleros 905 y 999 el total pagado (capital más interés); en los casilleros 305, 306, y, del 908 al 919 deberá consignar una raya horizontal. El pago no se podrá realizar a través de compensaciones ni mediante notas de crédito

- g. Para efectos del cálculo de intereses, se considerará para el efecto la fecha de acreditación en cuenta hasta la fecha del pago realizado por el contribuyente.
 - h. El informe de control posterior que emita la Administración Tributaria podrá tener dos tipos de opiniones asociadas a la idoneidad en la devolución de IVA efectuada al Hospital Provincial General Docente Riobamba.
- **Opinión favorable.-** Se expresará una opinión favorable cuando se concluya que, una vez efectuado el examen especial de control no existen valores devueltos indebidamente por la Administración Tributaria que ameriten el inicio de un recurso de revisión.
 - **Opinión adversa.-** Se expresará una opinión adversa cuando se concluya que, una vez efectuado el examen especial de control, existen valores devueltos en exceso por la Administración Tributaria que lleven a la necesidad del inicio de un recurso de revisión, de conformidad con la normativa legal vigente.

Procede la emisión de informes de control posterior con opinión adversa, cuando se haya encontrado que las resoluciones de devolución de IVA adolecen de errores de hecho o de derecho, como por ejemplo, entre otros, los siguientes:

- Errores de llenado en comprobantes de venta: Incumplimiento de las normas contenidas en el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios encontrados en comprobantes de venta (por adquisiciones locales) o falta de sustento en documentos de importación.
- No sustento físico de adquisiciones: Documentos (sustento de compras o de importaciones) no presentados físicamente.
- Diferencia entre valor reportado en anexo y valor de comprobante de venta: No hay correspondencia entre el valor registrado en el comprobante físico y el valor registrado en el anexo transaccional.

- Riesgo en activos: Los valores declarados en el formulario 104 (IVA) no corresponden a los valores registrados en la contabilidad y/o a los registrados en los correspondientes documentos de sustento (comprobante de venta, comprobante de pago, etc.); o los registros y documentos mencionados no existen.
- Errores en declaraciones de IVA originales: Las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado, son sustituidas con otra declaración y en ella se registran valores menores en compras (la sustitutiva cuadra con la contabilidad y el sustento documental) sin embargo, la declaración sustitutiva fue presentada posterior a la devolución del IVA.

Cada mes se deberá requerir los comprobantes de venta de las adquisiciones locales gravadas con tarifa 12% de IVA, de los documentos sustento sobre las cuales se ejecutó la devolución del IVA, registros contables y demás soportes a fin de constatar la existencia de las transacciones.

Si como parte de revisiones posteriores o relacionadas al proceso de Devolución/Verificación del IVA se presume la existencia de las causales establecidas en el Código Tributario es posible que se pueda iniciar un Recurso de Revisión.

3.6.3.1.NORMAS ESPECÍFICAS

- No serán documentos válidos para sustentar la Devolución/Verificación del IVA, los comprobantes de venta emitidos por los contribuyentes inscritos en el Régimen Impositivo Simplificado.
- El Proceso de Devolución del IVA procede desde el período fiscal noviembre del año 2009, fecha en la cual se dispuso la tarifa de 12% del IVA en las adquisiciones locales, importaciones y demanda de servicios para Entidades y Organismos del Sector Público. Cabe recalcar, que las Entidades y Organismos del Sector Público no obligadas al uso de la herramienta e-Sigef14, podrán solicitar la Verificación de Valores del IVA por los períodos pendientes y que sean anteriores a enero del año 2008

- Cuando derivado de procesos de control posterior la Administración Tributaria establezca que se han realizado devoluciones indebidas, el procedimiento de devolución quedará suspendido desde la fecha de notificación del correspondiente acto administrativo, hasta la recuperación de dichos montos, sin perjuicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria y de las responsabilidades administrativas y penales a que hubiera lugar, de conformidad con la ley.

Durante el tiempo que quede suspendida la devolución automática, la Entidad, Organismo o Empresa del Sector Público, deberá presentar la correspondiente solicitud de devolución del IVA por ventanilla.

- Conforme a la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos, la asignación presupuestaria de valores equivalentes al IVA pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicio, les será asignado únicamente a las Gobiernos Autónomos Descentralizados y universidades y escuelas politécnicas públicas a partir de Diciembre del año 2011, las demás entidades públicas deberán presentar normalmente sus declaraciones sin que posteriormente deban realizar el trámite para la devolución de IVA.

3.6.4. PROCESAMIENTO DE SOLICITUDES DE DEVOLUCIONES DE IVA

3.6.4.1. CRITERIOS APLICABLES AL PROCESAMIENTO DE SOLICITUDES DE DEVOLUCIONES DE IVA

Tomando en cuenta ciertas consideraciones legales se puede concluir que un comprobante de venta puede tener 4 estados en referencia al proceso de devoluciones de IVA:

- **NO CONSIDERADOS (Estado N):** Corresponde a comprobantes de venta que:
 - a) Sustentan compra local o importación de bienes o servicios con tarifa cero.
 - b) No sustenten crédito tributario, es decir, aquellos que el solicitante ha identificado como sustento de sus costos y gastos; y,

c) No han sido incluidos en el Listado soporte de la petición de Devolución de IVA, a pesar de sustentar crédito tributario.

- **ACEPTADOS (Estado A):** Corresponde a comprobantes de venta que cumplen con validaciones, requisitos de facturación y con las normas establecidas para la Devolución de IVA.
- **RECHAZADOS (Estado R):** Corresponde a comprobantes de venta que no cumplen con las validaciones realizadas, requisitos de facturación y con las normas establecidas para la Devolución de IVA.
- **SUBSANABLES (Estado S):** Corresponde a comprobantes de venta que tienen inconsistencias que pueden ser justificadas con las copias certificadas legibles de los comprobantes de retención, y en casos particulares con otros registros contables/documentales que acrediten fehacientemente el pago del impuesto.

Cuadro No. 3.7

1. CRITERIOS APLICABLES AL PROCESAMIENTO DE SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE IVA

Se considerarán como **ACEPTADOS (Estado A)**:

Verificación	Descripción del Error	Criterio Observado
Manual	Comprobante de venta cumple requisitos de facturación y validaciones	Se utilizará para el caso de comprobantes de venta que no presenten observaciones

2. CRITERIOS APLICABLES AL PROCESAMIENTO DE SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE IVA

Se considerarán como **RECHAZADOS (Estado R)** los casos aquí presentados:

Descripción del Error	Criterio Observado	Origen del error/falta
Número de Comprobante de venta está dado de baja	Independientemente de la fecha de emisión del comprobante, se rechazará, dado que el proceso de este estado implica la destrucción del block impreso (excepto caso de robo)	Reglamentaria
RUC del emisor no se encuentra registrado en la base nacional de datos del RUC	Se rechazará	Preimpresión
RUC del proveedor del Comprobante de Venta no está en estado activo	Se considerará error únicamente si a la fecha de emisión del comprobante el RUC estaba inactivo, si ese es el caso se rechazará.	Reglamentaria
Comprobante de venta con autorización de impresión incorrecta	Se rechazará	Preimpresión

Descripción del Error	Criterio Observado	Origen del error/falta
Número de autorización del comprobante de venta no encontrado en datos de Facturación	Se rechazará	Preimpresión
Número de comprobante de venta no corresponde a la secuencia autorizada por el SRI	Se rechazará	Preimpresión
Punto de emisión del comprobante de venta no corresponde al autorizado por el SRI	Se rechazará	Preimpresión
Sucursal del comprobante de venta no corresponde al autorizado por el SRI	Se rechazará	Preimpresión
Tipo de comprobante de venta no corresponde al autorizado por el SRI	Se rechazará	Preimpresión
Comprobante de Venta emitido antes de la fecha de impresión	Se rechazará cuando el mes sea distinto y anterior al mes del periodo solicitado.	Llenado
Comprobante de venta con autorización de impresión caducada	Se rechazará.	Reglamentaria
Comprobante de venta sin fecha de emisión	Se rechazará	Llenado
Fecha de comprobante de venta posterior al período solicitado	Se rechazará	Reglamentaria
Varios comprobantes de venta para una misma transacción, no totalizados y cerrados individualmente	Se rechazará	Reglamentaria
Comprobante de venta sin RUC ni razón social del adquirente	Se rechazará	Llenado

Descripción del Error	Criterio Observado	Origen del error/falta
Comprobante de venta con RUC y razón social que no corresponden al solicitante	Se rechazará, a excepción de servicios telefónicos los cuales podrán ser subsanados con el comprobante de retención y un documento que sustente su uso (Ejemplo: contrato de arrendamiento, egreso de caja)	Llenado
Comprobante de venta sin IVA desglosado	Se rechazará	Llenado
Comprobante de venta sin descripción para cada bien o servicio comprado, afectando la comprensión del mismo	Se rechazará.	Llenado
Comprobante de venta duplicado	No se considera error cuando en un mismo anexo constan diferentes registros con distinta identificación de Crédito Tributario para un número de comprobante de venta y su sumatoria no excede el valor que consta en el comprobante de venta. Si la sumatoria es mayor, la devolución se efectuará sobre el monto real (comprobante físico)	Digitación

3. CRITERIOS APLICABLES AL PROCESAMIENTO DE SOLICITUDES DE DEVOLUCION DE IVA

Se considerarán como SUBSANABLES (Estado S) los casos aquí presentados:

Descripción del Error	Criterio Observado	Origen del error/falta
Comprobante de venta con RUC que no corresponde al solicitante	Se subsanará con comprobante de retención, siempre que los otros requisitos de verificación física estén correctos	Llenado
Comprobante de venta con razón social que no corresponde al solicitante	Se subsanará con comprobante de retención, siempre que los otros requisitos de verificación física estén correctos	Llenado
RUC del solicitante no consta en el comprobante de venta	Se subsanará con comprobante de retención, siempre que los otros requisitos de verificación física estén correctos	Llenado
Razón social del solicitante no consta en el comprobante de venta	Se subsanará con comprobante de retención, siempre que los otros requisitos de verificación física estén correctos	Llenado
Liquidación de compras con identificación parcial del vendedor	Se verificará que conste al menos el número de cédula o pasaporte o el nombre, se subsanará si consta informada en anexo y declaración la retención 100% del IVA, caso contrario se rechazará	Llenado
Comprador emite liquidación de compras, a pesar de que el proveedor esta obligado a emitir comprobante de venta	Se considerará error subsanable únicamente cuando el RUC se ha obtenido antes de la fecha de emisión de la liquidación de compra, se subsanará si consta informada en anexo y declaración la retención 100% del IVA, caso contrario se rechazará	Reglamentaria

Descripción del Error	Criterio Observado	Origen del error/ falta
Se emitió liquidación de compra a proveedor que no existe en la base del Registro Civil	La base del TSE es más actualizada, verificar la existencia del número de cédula y se subsanará si consta informada en anexo y declaración la retención 100% del IVA, caso contrario se rechazará	Reglamentaria
Comprobante de venta con fecha incompleta	Se subsanará, con comprobante de retención si se ha omitido o está incorrecto el mes o el año de emisión de la factura, caso contrario se rechazará	Llenado
Comprobante de venta ilegible	Se solicitará copia legible del comprobante, caso contrario se rechazará.	Omisión
Comprobante de venta con borrones, enmiendas, tachaduras o completados	Se requerirá al solicitante el comprobante de retención, si no lo presenta, se rechazará	Llenado
Comprobante de venta con fecha anterior al período solicitado	Se requerirá al solicitante el comprobante de retención; si la fecha del mismo corresponde al mes solicitado y el comprobante está declarado, se devuelve, si no se rechaza. Se aceptará directamente los comprobantes emitidos en el mes anterior, a excepción del sector público que debe declarar sus valores retenidos en el mes solicitado	Reglamentaria

Fuente: Área de Devoluciones de IVA del Servicio de Rentas Internas – Regional Centro II

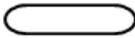
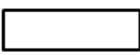
3.7. OPERATIVIDAD

La aplicación de los lineamientos establecidos para “*Cruces de Información*” a través de los diferentes niveles anteriormente expuestos para detectar posibles Diferencias e Inconsistencias y la utilización de los formatos establecidos para la validación de la información previa al envío de las declaraciones y anexos se muestra a continuación a través de una Diagrama de Flujo de Procesos.

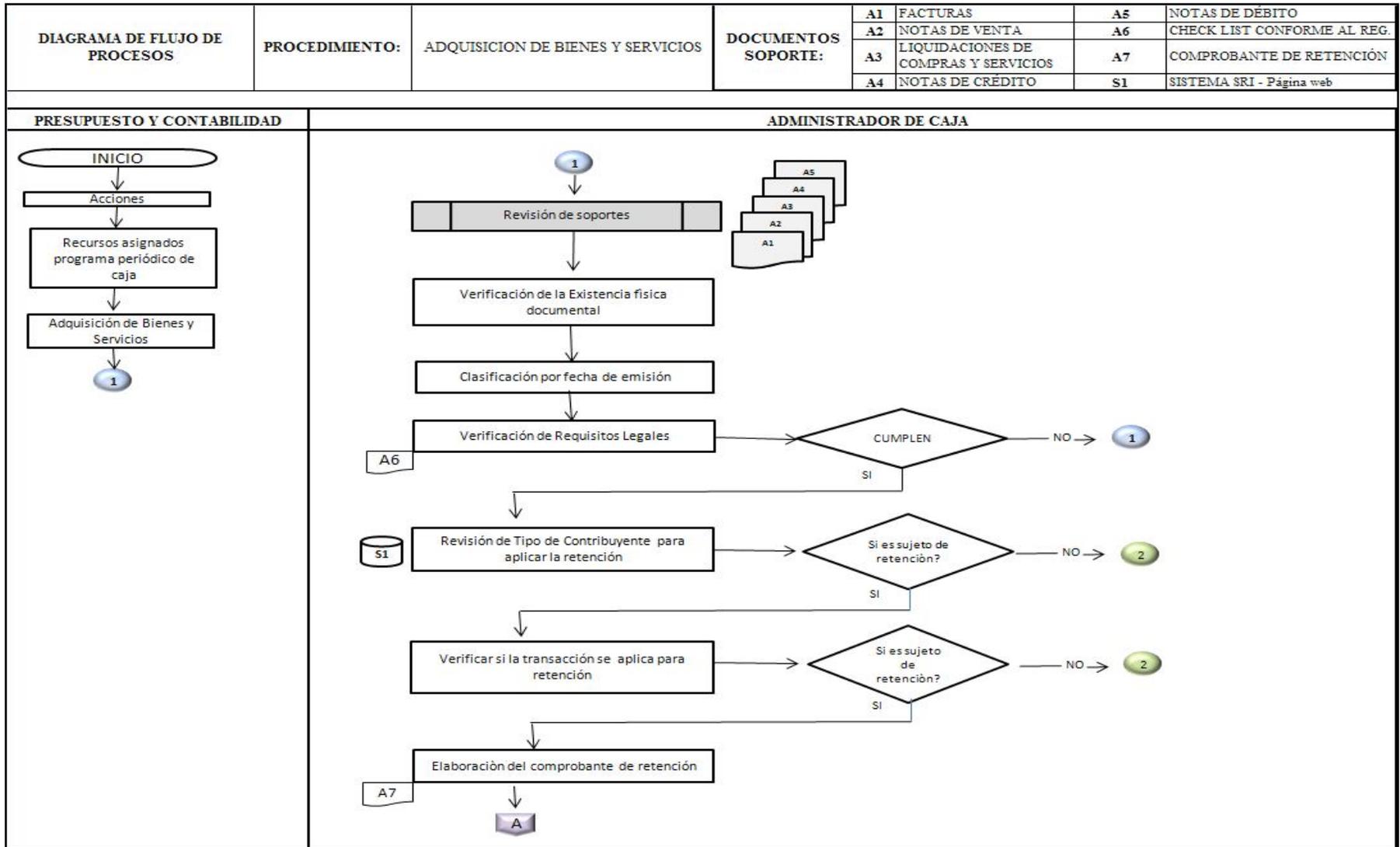
3.7.1. SIMBOLOGÍA UTILIZADA PARA LOS DIAGRAMAS DE FLUJO

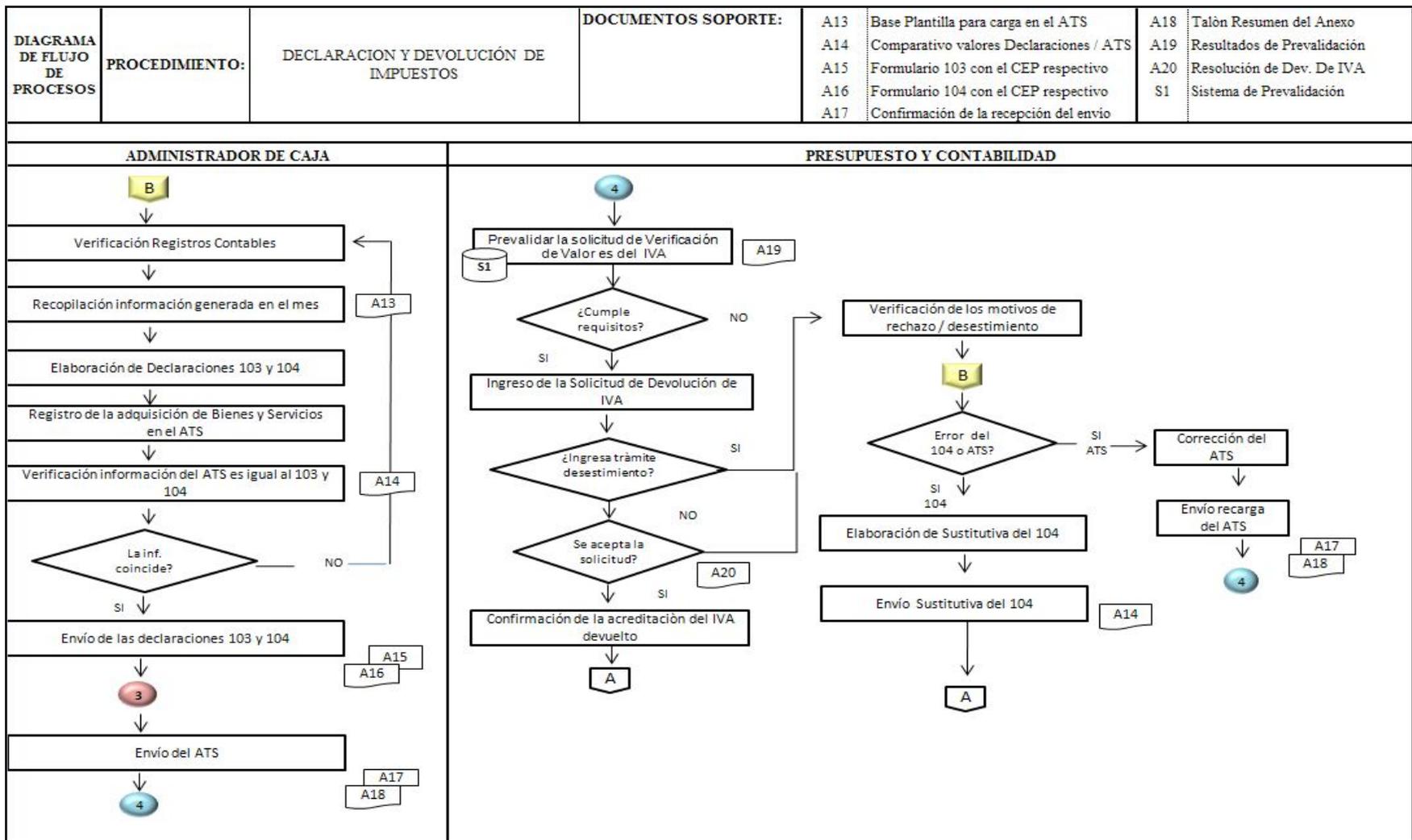
Para una mayor comprensión de los procedimientos, a continuación se representa gráficamente la simbología utilizada en el presente proceso de control tributario para el Hospital:

Cuadro No. 3.8

SIMBOLO	DESCRIPCIÓN
	Indicador del inicio o fin de un procedimiento
	Forma utilizada en un Diagrama de Flujo para representar una tarea o actividad.
	Forma utilizada en un Diagrama de Flujo para representar una actividad predefinida expresada en otro Diagrama.
	Representa una actividad de decisión o de conmutación.
	Representa una actividad combinada.
	Conector. Úsese para representar en un diagrama de flujo una entrada o una salida de una parte de un Diagrama de Flujo a otra dentro de la misma página.
	Forma para representar Bases de Datos o Sistemas, debe ser colocado a la izquierda de una tarea si es insumo de la misma; o a la derecha de la tarea si el sistema se alimenta de la misma
	Documento. Representa la información escrita pertinente al proceso.
	Indicador de un proceso que se encuentra descrito en otra página

3.7.2. DIAGRAMAS DE FLUJO





3.7.3. MATRIZ ACLARATORIA DE DIAGRAMA DE PROCESOS

No.	ACTIVIDAD DE CONTROL	DESCRIPCIÓN	TIPO DE CONTROL		RIESGO QUE MITIGA
			PREVENTIVO	DETECTIVO	
1	Verificación de Requisitos Legales	Conforme al Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, para que éstos sean válidos deben cumplir con ciertos requisitos y características:			
		Art. 18.- Requisitos pre impresos para las facturas, notas de venta, liquidaciones de compras de bienes y prestación de servicios, notas de crédito y notas de débito			
		Art. 19.- Requisitos de llenado para facturas			
		Art. 20.- Requisitos de llenado para facturas comerciales negociables			
		Art. 21.- Requisitos de llenado para notas de venta			
		Art. 22.- Requisitos de llenado para liquidaciones de compras de bienes y prestación de servicios			
		Art. 25.- Requisitos de llenado para notas de crédito y notas de débito			
		El Capítulo V de la normativa legal citada, estipula los requisitos y las características que deben cumplir los comprobantes de venta y retención:			
		Art. 39.- Requisitos pre impresos			
		Art. 40.- Requisitos de llenado para los comprobantes de retención			

No.	ACTIVIDAD DE CONTROL	DESCRIPCIÓN	TIPO DE CONTROL		RIESGO QUE MITIGA
			PREVENTIVO	DETECTIVO	
2	Recopilación información generada en el mes	Esta información se debe verificar que guarden relación con los mayores auxiliares de las cuentas que intervienen en la declaración de impuestos	x		Evita que algunas transacciones no estén debidamente registradas en los libros contables.
3	Capacitación permanente a los funcionarios encargados del registro, contabilización y declaración de impuestos.	Como un derecho del trabajador contemplado en el Art. 23 de la LOSEP, todos los empleados del sector público deberán recibir formación y capacitación continua por parte del Estado, para lo cual las instituciones prestarán las facilidades que se requieran y conforme a las funciones.	x		Se logrará evitar errores en las declaraciones solo si los funcionarios tiene conocimientos contables y tributarios, ya que únicamente la verificación del valor a cancelar por el concepto de impuesto, saber el monto de la transferencia y tener presente la fecha límite para las declaraciones, no mitiga el riesgo de diferencias en los impuestos declarados.
4	Elaboración de Declaraciones Sustitutivas	La Ley de Régimen Tributario en su artículo 101 establece como norma general la facultad para realizar declaraciones sustitutivas de las declaraciones, tal como se indica a continuación:		x	Al ser un proceso posterior a la detección de los errores, más bien el riesgo que mitiga está directamente relacionado con procesos de control realizados por la Administración Tributaria, que conlleven a otro tipo de eventos como recargos por las diferencias que se puedan presentar o el inicio de recursos de revisión ante devoluciones de IVA solicitadas en exceso.

No.	ACTIVIDAD DE CONTROL	DESCRIPCIÓN	TIPO DE CONTROL		RIESGO QUE MITIGA
			PREVENTIVO	DETECTIVO	
	Elaboración de Declaraciones Sustitutivas	<p>Art. 101.- (...) Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la determinación correspondiente.</p> <p>Cuando tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, sobre el mayor valor se causarán intereses a la tasa de mora que rija para efectos tributarios.</p>			
	Elaboración de Declaraciones Sustitutivas	<p>En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración. Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar hasta dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración.</p>			

No.	ACTIVIDAD DE CONTROL	DESCRIPCIÓN	TIPO DE CONTROL		RIESGO QUE MITIGA
			PREVENTIVO	DETECTIVO	
	Elaboración de Declaraciones Sustitutivas	<p>Con respecto a errores presentados en las declaraciones, también se debe considerar lo establecido en el Art.26 del Código Tributario referente a los responsables de los tributos: <i>"Responsable.- Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.</i></p> <p><i>Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario".</i></p>		x	La posible determinación por parte de la Administración Tributaria con los recargos aplicables según normativa.
5	Solicitud de Devoluciones de IVA	Para el procedimiento de devolución automática, los valores a ser devueltos corresponderán a los determinados en el primer formulario de declaración presentado, siempre que el mismo cumpla las validaciones matemáticas consideradas en el DIMM.		x	Al haberse realizado sustitutivas a las declaraciones originales presentadas, con la solicitud de presentación de los documentos soporte de las transacciones se puede mitigar el riesgo de errores o diferencias en los valores registrados. Pero el problema que se puede presentar es la demora en los procesos de devolución del impuesto.

No.	ACTIVIDAD DE CONTROL	DESCRIPCIÓN	TIPO DE CONTROL		RIESGO QUE MITIGA
			PREVENTIVO	DETECTIVO	
		Si se han presentado sustitutivas, la Administración Tributaria procederá a realizar un control previo a la devolución del IVA, para lo cual podrá solicitar la exhibición de los comprobantes de venta, registros contables, y respectivos soportes para constatar la existencia de las transacciones, retenciones o pagos que dan lugar al saldo solicitado en la devolución.			
6	Revisión de documentos	Revisión del archivo de facturas de compra, venta y comprobantes de retención, para verificar que la documentación esté completa.		x	Pérdidas de facturas y comprobantes de retención que sustenten la declaración a realizarse.
7	Ingreso de información en el anexo transaccional	Ingreso de datos de las facturas de compras, ventas, comprobantes de retención y complementarios para luego generar el reporte antes de enviarlo y cotejarlo con declaraciones.	x		Evita que algunos comprobantes no sean declarados en el mes correspondiente.
8	Revisa el reporte de impuestos	Revisa que todas las facturas y comprobantes de retención emitidos y anuladas durante el mes, se encuentren registradas en el reporte de impuestos.		x	Confirma que todas las facturas y comprobantes de retención, se encuentren dentro del reporte de impuestos, que será la base para declaración.

No.	ACTIVIDAD DE CONTROL	DESCRIPCIÓN	TIPO DE CONTROL		RIESGO QUE MITIGA
			PREVENTIVO	DETECTIVO	
9	Verifica los cálculos	Verifica los totales de cada rubro ingresado en el reporte de impuestos y recalcula el IVA pagado, cobrado y retenciones efectuadas.	x		Evita que se pasen mal los datos del reporte de impuestos al formulario 103 o 104.
10	Verifica el formulario con datos del reporte	Verifica que todos los datos registrados en el reporte de impuestos se haya pasado al formulario 103 y 104 que se declarará.	x		Evita la omisión de algún dato que componga la declaración mensual de impuestos.
11	Archivo de documentos	Se archiva la copia del formulario sellado conjuntamente con la tabla resumen y el comprobante de egreso	x		Los documentos se pierdan y se deje respaldo de la transacción realizada por el pago del impuesto.

Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno
Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.

Elaborado por: Autor

CAPÍTULO IV

EXPOSICIÓN Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

4.1. RECOPIACIÓN DE DATOS PRELIMINARES TRIBUTARIOS REFERENTES A LA INSTITUCIÓN

4.1.1. DATOS GENERALES

El Hospital Provincial General Docente es una Institución Pública que fue nombrado como Contribuyente Especial el 20/10/2008, cuya actividad está enmarcada en Servicios de Salud y está regulado por el Ministerio de Salud Pública.

Las Obligaciones Tributarias que debe cumplir la Institución de conformidad al vector fiscal son las siguientes:

TIPO DE OBLIGACIÓN:	TIPO DE IMPUESTO:
INFORMACIÓN:	ANEXO TRANSACCIONAL SIMPLIFICADO ANEXO RELACIÓN DEPENDENCIA
IMPUESTOS:	DECLARACIÓN DE RETENCIONES EN LA FUENTE DECLARACIÓN MENSUAL DE IVA IMPUESTO A LA PROPIEDAD DE VEHÍCULOS MOTORIZADOS

Fuente: Registro Único de Contribuyentes de la Institución

En los últimos cuatro años El Hospital Provincial General Docente no ha presentado problemas por débitos rechazados ni la aplicación de Resoluciones Sancionatorias; siendo únicamente los siguientes rubros que constan en el historial de cobranzas de la Institución:

Cuadro No. 4.1

Estado de Cuenta de Cobranzas

Tipo de Documento	Número Obligación	Impuesto	Fecha Emisión	Período Fiscal	Estado
Débitos Rechazados	0620070300131	IVA MENSUAL	18/01/2007	12/2006	PAGADO
Resolución Sancionatoria	0620060500404	MULTAS TRIBUTARIAS	16/02/2006	02/2006	PAGADO
Resolución Sancionatoria	0620050501100	MULTAS TRIBUTARIAS	29/08/2005	08/2005	PAGADO
Resolución Sancionatoria	0620110501373	MULTAS TRIBUTARIAS	05/09/2011	09/2011	PAGADO

Fuente: Archivos de Administración de Caja de la Institución.

4.1.2.DATOS DE LAS CUENTAS DE INTERÉS FISCAL

4.1.2.1. DECLARACIONES DE IVA AÑO 2010, 2013 Y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014

A continuación se presentan de manera resumida las declaraciones de IVA del año 2010 que fueron la base para la realización y ejecución de la presente auditoría; así como los datos de las declaraciones de IVA de los años 2013 y primer semestre del año 2014 una vez aplicado los lineamientos propuestos de “Cruces de Diferencias”.

Los casilleros y datos de las declaraciones con mayor detalle se muestran en el Papel de Trabajo A para el año 2010 y en el Papel de Trabajo H, para los otros períodos donde se aplicaron los lineamientos.

Cuadro No. 4.2
Declaraciones de IVA del año 2010

Descripción	Ene-10	Feb-10	Mar-10	Abr-10	May-10	Jun-10	Jul-10	Ago-10	Sep-10	Oct-10	Nov-10	Dic-10
TOTAL VENTAS Y OTRAS OPERACIONES - VALOR NETO	0.00	10,694.13	0.00	35,161.93	May-10	Jun-10	Jul-10	0.00	5,198.29	22,621.72	Nov-10	Dic-10
TOTAL ADQUISICIONES Y PAGOS - VALOR BRUTO	33,096.38	163,987.25	205,557.97	262,035.99	97,578.13	171,835.40	268,848.62	287,089.61	63,979.27	102,879.25	180,594.57	291,924.39
TOTAL ADQUISICIONES Y PAGOS - VALOR NETO	33,096.38	163,987.25	119,280.56	262,035.99	97,578.13	171,835.40	268,848.62	287,089.61	63,979.27	102,879.25	180,594.57	291,924.39
TOTAL ADQUISICIONES Y PAGOS - IMPUESTO GENERADO	1,692.63	11,403.55	14,313.67	13,550.31	7,497.05	14,322.63	8,567.75	14,526.32	6,032.01	7,148.43	13,560.51	15,132.10
VALOR NETO - NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 12% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	982.14	0.00	0.00	0.00
IMPUESTO GENERADO - NOTAS DE CRÉDITO TARIFA 12% POR COMPENSAR PRÓXIMO MES (INFORMATIVO)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	117.86	0.00	0.00	0.00
CRÉDITO TRIBUTARIO APLICABLE EN ESTE PERÍODO	1,692.63	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
RETENCIÓN DEL 30%	13.31	696.86	1,279.61	2,149.84	1,089.44	1,528.61	1,264.25	1,586.59	827.13	474.18	1,155.52	2,566.09
RETENCIÓN DEL 70%	0.00	735.00	1,152.12	1,114.09	1,123.46	991.63	1,169.65	704.03	722.63	1,171.34	1,138.61	1,606.80
RETENCIÓN DEL 100%	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
TOTAL DE RETENCIÓN DE IVA	13.31	1,431.86	2,431.73	3,263.93	2,212.90	2,520.24	2,433.90	2,290.62	1,549.76	1,645.52	2,294.13	4,172.89
TOTAL IMPUESTO A PAGAR	13.31	1,431.86	2,431.73	3,263.93	2,212.90	2,520.24	2,433.90	2,290.62	1,549.76	1,645.52	2,294.13	4,172.89

Cuadro No. 4.3

Declaraciones de IVA del año 2013 y Primer Semestre del año 2014

Anio Fiscal	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2014	2014	2014	2014	2014	2014	2014
Mes Fiscal	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	01	02	03	04	05	06	06
Sustitutiva Original	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	ORIGINAL	SUSTITUTIVA	ORIGINAL
TOTAL VENTAS Y OTRAS OPERACIONES - VALOR NETO	0	0	85704.42	20236.11	4253.24	0	12456.7	6329.91	9263.6	67440.73	10282.59	0	0	6747.36	0	24071.57	23921.55	14224.6	14224.6
TOTAL ADQUISICIONES Y PAGOS - VALOR BRUTO	88147.22	270847.34	233098.45	328843.81	136122.7	326879.53	316401.64	434706.54	330078.35	311718.37	1018946.68	1138778.86	79201.5	174417.69	400736.93	1008860.95	559195.15	788087.89	788058.89
TOTAL ADQUISICIONES Y PAGOS - VALOR NETO	88147.22	270847.34	233098.45	328843.81	136122.7	326879.53	316401.64	434706.54	330078.35	311718.37	1018946.68	1138778.86	79201.5	174417.69	400736.93	1008860.95	559195.15	788087.89	788058.89
TOTAL ADQUISICIONES Y PAGOS - IMPUESTO GENERADO	5252.47	16511.54	27971.81	25152.03	6048.41	33122.76	17943.19	42069.99	30696.81	18552	105914.68	86337.28	7615.83	11792.29	26362.56	106512.84	24929.89	46063.52	46060.04
CREDITO TRIBUTARIO APLICABLE EN ESTE PERIODO		16511.54	27971.81		6048.41							86337.28							
RETENCIÓN DEL 30%	182.71	1680.18	2953.55	1632.67	388.1	3896.76	1187.45	4307.02	2424.02	1338.08	3524.08	10987.27	0	1464.17	1450.6	14393.27	3070.24	4608.21	4607.17
RETENCIÓN DEL 70%	1768.47	1095.49	1586.32	1651.3	1316.34	5777.77	5881.21	5651.15	4856.14	5877.05	7125.87	6627.11	4507.54	1235.33	11802.33	6539.07	7936.65	2993.2	2993.2
RETENCIÓN DEL 100%	0	0	359.14	179.57	0	0	0	0	0	0	120	0	0	75	158.6	168	0	897	897
TOTAL RETENCIÓN DE IVA	1951.18	2775.67	4899.01	3463.54	1704.44	9674.53	7068.66	9958.17	7280.16	7215.13	10769.95	17614.38	4507.54	2774.5	13411.53	21100.34	11006.89	8498.41	8497.37
TOTAL IMPUESTO A PAGAR	1951.18	2775.67	4899.01	3463.54	1704.44	9674.53	7068.66	9958.17	7280.16	7215.13	10769.95	17614.38	4507.54	2774.5	13411.53	21100.34	11006.89	1.04	8497.37

4.1.2.2. DECLARACIONES DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA AÑO 2010

A continuación se presentan de manera resumida las declaraciones de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta del año 2010 que fueron la base para la realización y ejecución de la presente auditoría; así como los datos de las declaraciones de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta de los años 2013 y primer semestre del año 2014 una vez aplicado los lineamientos propuestos de “Cruces de Diferencias”.

Los casilleros y datos de las declaraciones con mayor detalle se muestran en el Papel de Trabajo E para el año 2010 y en el Papel de Trabajo H, para los otros períodos donde se aplicaron los lineamientos.

Cuadro No. 4.4

DECLARACIONES DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA AÑO 2010

BASE IMPONIBLE													
AÑO FISCAL	MES FISCAL	RELACION DE DEPENDENCIA	HONORARIOS PROFESIONALES	SERVICIOS / PREDOMINA EL INTELLECTO	SERVICIOS / PREDOMINA MANO DE OBRA	SERVICIOS / PUBLICIDAD Y COMUNICACIÓN	SERVICIO DE TRANSPORTE	SEGUROS Y REASEGUROS	PAGOS DE BIENES O SERVICIOS NO SUJETOS A RETENCIÓN	OTRAS RETENCIONES / APLICABLES EL 1%	OTRAS RETENCIONES / APLICABLES EL 2%	SUBTOTAL OPERACIONES PAIS	
2010	1	487.214,94	0,00	760,00	1.226,60	0,00	0,00	3,95	14.011,19	15.776,27	1.318,37	520.311,32	
2010	2	347.371,61	0,00	0,00	1.021,62	0,00	1.358,30	0,00	17.005,07	136.102,26	8.500,00	511.358,86	
2010	3	273.179,59	0,00	0,00	6.146,08	612,00	1.386,90	0,00	18.641,79	170.270,48	8.500,00	478.737,56	
2010	4	266.007,83	0,00	0,00	10.304,04	0,00	374,03	0,00	19.238,65	223.521,06	8.598,21	528.043,82	
2010	5	347.113,01	0,00	0,00	6.079,10	270,00	444,60	0,00	17.973,39	64.311,04	8.500,00	444.691,14	
2010	6	328.591,09	203,04	0,00	3.259,79	0,00	381,20	0,00	19.243,78	140.247,59	8.500,00	500.426,49	
2010	7	361.049,46	0,00	0,00	8.631,87	0,00	150,00	0,00	13.374,89	240.441,94	6.249,92	629.898,08	
2010	8	400.964,43	0,00	0,00	3.960,27	336,00	827,00	1.200,88	29.766,23	244.749,32	6.249,92	688.054,05	
2010	9	384.472,13	0,00	0,00	9.219,93	160,00	0,00	0,00	18.149,02	29.610,40	6.839,92	448.451,40	
2010	10	373.805,14	1.186,00	0,00	5.189,74	160,00	0,00	0,00	22.755,32	64.203,52	9.384,68	476.684,40	
2010	11	378.415,50	0,00	0,00	15.836,90	229,50	1.054,70	0,00	18.565,35	144.908,12	0,00	559.010,07	
2010	12	599.792,02	2.557,14	0,00	11.428,42	734,11	344,60	1.501,14	29.339,04	238.725,08	7.294,84	891.716,39	
VALOR RETENIDO													
AÑO FISCAL	MES FISCAL	EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA QUE SUPERA O NO LA BASE DESGRAVADA	SERVICIOS / HONORARIOS PROFESIONALES	SERVICIOS / PREDOMINA EL INTELLECTO	SERVICIOS / PREDOMINA MANO DE OBRA	SERVICIOS / PUBLICIDAD Y COMUNICACIÓN	SERVICIO DE TRANSPORTE	SEGUROS Y REASEGUROS (PRIMAS Y CESIONES)	OTRAS RETENCIONES / APLICABLES EL 1%	OTRAS RETENCIONES / APLICABLES EL 2%	SUBTOTAL RETENCIONES PAIS	TOTAL RETENCIÓN IMPUESTO RENTA	TOTAL IMPUESTO A PAGAR
2010	1	0,00	0,00	60,80	24,53	0,00	0,00	0,04	157,76	26,37	269,50	269,50	269,50
2010	2	1.648,27	0,00	0,00	20,43	0,00	13,58	0,00	1.361,02	170,00	3.213,30	3.213,30	3.213,30
2010	3	1.597,70	0,00	0,00	122,94	6,12	13,87	0,00	1.702,70	170,00	3.613,33	3.613,33	3.613,33
2010	4	1.522,01	0,00	0,00	206,08	0,00	3,74	0,00	2.235,21	171,96	4.139,00	4.139,00	4.139,00
2010	5	1.560,19	0,00	0,00	121,58	2,70	4,45	0,00	643,11	170,00	2.502,03	2.502,03	2.502,03
2010	6	1.560,19	20,30	0,00	65,20	0,00	3,81	0,00	1.402,48	170,00	3.221,98	3.221,98	3.221,98
2010	7	1.356,03	0,00	0,00	172,64	0,00	1,50	0,00	2.404,42	125,00	4.059,59	4.059,59	4.059,59
2010	8	1.343,03	0,00	0,00	79,21	3,36	8,27	12,01	2.447,49	125,00	4.018,37	4.018,37	4.018,37
2010	9	1.250,17	0,00	0,00	184,40	1,60	0,00	0,00	296,10	136,80	1.869,07	1.869,07	1.869,07
2010	10	1.191,56	118,60	0,00	103,79	1,60	0,00	0,00	642,04	187,69	2.245,28	2.245,28	2.245,28
2010	11	1.072,49	0,00	0,00	316,74	2,30	10,55	0,00	1.449,08	0,00	2.851,16	2.851,16	2.851,16
2010	12	2.273,37	255,71	0,00	228,57	7,34	3,45	15,01	2.387,25	145,90	5.316,60	5.316,60	0,00

Cuadro No. 4.5

**DECLARACIONES DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA AÑO 2013 y
PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014**

DATOS FORMULARIO DE DECLARACION				BASE IMPONIBLE												
Fecha Recepcion	Sustitutiva Original	Anio Fiscal	Mes Fiscal	RELACION DE DEPENDENCIA	HONORARIOS PROFESIONALES	SERVICIOS / PREDOMINA MANO DE OBRA	SERVICIOS / PREDOMINA EL INTELLECTO	SERVICIOS / PUBLICIDAD Y COMUNICACION	SERVICIO DE TRANSPORTE	TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES DE NATURALEZA CORPOR.	SEGUROS Y REASEGUROS	PAGOS DE BIENES O SERVICIOS NO SUJETOS A RETENCIONES	OTRAS RETENCIONES / APLICABLES EL 1%	OTRAS RETENCIONES / APLICABLES EL 2%	OTRAS RETENCIONES APLICABLES AL 8%	SUBTOTAL BI OPERACIONES PAIS
27/02/2013	ORIGINAL	2013	01	547660,61	0	1073,08	0	0	1097,7	0	0	21009,7	43913,49	21053,25	0	635807,83
30/03/2013	ORIGINAL	2013	02	823917,76	0	2333,05	0	0	3540,22	0	0	18930,1	234073,97	11970	0	1094765,1
30/04/2013	ORIGINAL	2013	03	812072,75	30218,77	6722,36	1044,64	176,79	0	0	0	21184,46	334490,67	11970	0	1217880,44
29/05/2013	ORIGINAL	2013	04	645445,16	2708,43	16528,64	0	102,86	1156,3	0	0	29334,22	267043,36	11970	0	974288,97
28/06/2013	ORIGINAL	2013	05	811663,6	5202,16	2784,13	0	0	160	0	0	22499,96	93506,45	11970	0	947786,3
29/07/2013	ORIGINAL	2013	06	807410,6	3790,98	56804,78	0	58,93	595,1	0	41,01	16306,58	236943,07	11970	0	1133921,05
29/08/2013	ORIGINAL	2013	07	812153,6	0	61883,84	0	548,2	353,4	0	0	22691,9	218954,3	11970	0	1128555,24
01/10/2013	ORIGINAL	2013	08	776107,14	0	55345,59	0	107,14	0	0	0	0	348118,64	0	0	1179678,51
28/10/2013	ORIGINAL	2013	09	802167,2	11986	63282,4	0	0	0	0	1296,86	22607,17	218706,39	0	0	1120046,02
26/11/2013	ORIGINAL	2013	10	815892,2	0	16258,72	0	489,28	0	0	0	29104,95	212204,19	53661,23	0	1127610,57
20/12/2013	ORIGINAL	2013	11	821373,48	2315,57	60586,48	0	0	90	0	0	27300,88	904713,75	23940	0	1840320,16
03/02/2014	ORIGINAL	2013	12	844590,2	0	65019,75	0	122,14	0	0	418,54	16718,17	1040523,34	11970	0	1979362,14
25/02/2014	ORIGINAL	2014	01	0	0	0	0	0	0	0	0	25540,27	0	53661,23	0	79201,5
26/03/2014	ORIGINAL	2014	02	819522,51	0	4545,19	0	362,14	4009,22	0	0	15034,05	137076,7	12765,41	625	993940,2
25/04/2014	ORIGINAL	2014	03	690451,51	19000,07	27803,94	0	192,86	0	0	0	39178	207239,6	107322,46	0	1091188,44
21/05/2014	ORIGINAL	2014	04	766749,35	12378,22	61325,45	0	275,36	0	0	0	17952,94	879283,57	36245,41	1400	1775610,3
17/06/2014	ORIGINAL	2014	05	755992,62	5793,97	79665,98	0	0	0	200	0	23453,95	435515,84	12765,41	1800	1315187,77
18/07/2014	ORIGINAL	2014	06	763345,86	12314	38046,6	0	417,14	0	0	35,44	22327,12	714918,59	0	0	1551404,75
20/08/2014	SUSTITUTIVA	2014	06	763345,86	12314	38046,6	0	417,14	0	0	35,44	22327,12	714947,59	0	0	1551433,75
21/08/2014	ORIGINAL	2014	07	771042,58	4868,5	7590,06	0	0	0	0	0	39211,3	324771,4	57149,21	0	1204633,05
04/09/2014	ORIGINAL	2014	08	761689,91	6511	1696,01	0	71,43	0	0	0	23985,11	210439,45	69914,62	0	1074307,53
23/10/2014	ORIGINAL	2014	09	778984,64	1696,8	12413,86	0	334,29	0	0	16,9	14971,17	216689,28	0	0	1025106,94

VALORES RETENIDOS											LIQUIDACION				
EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA QUE SUPERA O NO LA BASE DESGRAVADA	SERVICIOS / HONORARIOS PROFESIONALES	SERVICIOS / PREDOMINA MANO DE OBRA	SERVICIOS / PUBLICIDAD Y COMUNICACIÓN	SERVICIO DE TRANSPORTE	TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES DE NATURALEZA CORPORAL	SEGUROS Y REASEGUROS (PRIMAS Y CESIONES)	OTRAS RETENCIONES / APLICABLES EL 1%	OTRAS RETENCIONES / APLICABLES EL 2%	OTRAS RETENCIONES APLICABLES EL 8%	SERVICIOS / PREDOMINA EL INTELLECTO	TOTAL RETENCION IMPUESTO RENTA	PAGO PREVIO INFORMATIVO	Detalle Imputacion Impuesto	Total Impuesto Pagar	Total Pagado 2410
7184,67	0	21,46	0	10,98		0	439,13	421,07	0	0	8077,31	0	0	8077,31	8077,31
6891,43	0	46,66	0	35,4		0	2340,74	239,4	0	0	9553,63	0	0	9553,63	9553,63
7188,93	3021,88	134,45	1,77	0		0	3344,91	239,4	0	83,57	14014,91	0	0	14014,91	14014,91
6737,86	270,84	330,57	1,03	11,56		0	2670,43	239,4	0	0	10261,69	0	0	10261,69	10261,69
6621,33	520,22	55,68	0	1,6		0	935,06	239,4	0	0	8373,29	0	0	8373,29	8373,29
6545,27	379,1	1136,1	0,59	5,95		0,41	2369,43	239,4	0	0	10676,25	0	0	10676,25	10676,25
6717,13	0	1237,68	5,48	3,53		0	2189,54	239,4	0	0	10392,76	0	0	10392,76	10392,76
6380,94	0	1106,91	1,07	0		0	3481,19	0	0	0	10970,11	0	0	10970,11	10970,11
6614,05	1198,6	1265,65	0	0		12,97	2187,06	0	0	0	11278,33	0	0	11278,33	11278,33
6749,62	0	325,17	4,89	0		0	2122,04	1073,22	0	0	10274,94	0	0	10274,94	10274,94
21546,92	231,56	1211,73	0	0,9		0	9047,14	478,8	0	0	32517,05	0	0	32517,05	32517,05
15612,32	0	1300,4	1,22	0		4,19	10405,23	239,4	0	0	27562,76	0	0	27562,76	27562,76
0	0	0	0	0		0	0	1073,22	0	0	1073,22	0	0	1073,22	1073,22
11969,2	0	90,9	3,62	40,09		0	1370,77	255,31	50	0	13779,89	0	0	13779,89	13779,89
12809,08	1900,01	556,08	1,93	0		0	2072,4	2146,45	0	0	19485,95	0	0	19485,95	19485,95
13074,34	1237,82	1226,51	2,75	0		0	8792,84	724,91	112	0	25171,17	0	0	25171,17	25171,17
13053,76	579,4	1593,32	0	0	2	0	4355,16	255,31	144	0	19982,95	0	0	19982,95	19982,95
13170,87	1231,4	760,93	4,17	0		0,35	7149,19	0	0	0	22316,91	0	0	22316,91	22316,91
13170,87	1231,4	760,93	4,17	0		0,35	7149,48	0	0	0	22317,2	22316,91	22316,91	0,29	0,29
13202,12	486,85	151,8	0	0		0	3247,71	1142,98	0	0	18231,46	0	0	18231,46	18231,46
14191,04	651,1	33,92	0,71	0		0	2104,39	1398,29	0	0	18379,45	0	0	18379,45	18379,45
14609,5	169,68	248,28	3,34	0		0,17	2166,89	0	0	0	17197,86	0	0	17197,86	17197,86

4.1.2.3.DEVOLUCIONES DE IVA APLICADAS AL HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE DE RIOBAMBA

A partir del 16 de octubre del 2009 con la publicación de la Ley Orgánica de Empresas Públicas, en el cual se modifica el régimen del IVA aplicable a las Instituciones del Estados y empresas públicas y se establece el derecho al reintegro del IVA pagado en las adquisiciones de bienes y servicios que éstas realicen.

La devolución del IVA procederá contra la presentación de la respectiva declaración con su anexo transaccional y la verificación del pago del impuesto cuya devolución se pretende.

Este proceso de devolución a partir de esa fecha se lo realiza en forma automática, para esto es necesario que hayan suscrito el “acuerdo de confidencialidad y uso de claves de medio electrónico para el sector público” y se notificará electrónicamente, conforme lo estipulado en el acuerdo, la correspondiente resolución en el plazo de tres días contados a partir del cumplimiento de los siguiente requisitos:

- a. Que la declaración del impuesto y su correspondiente anexo se presente vía internet; y,
- b. Que el impuesto haya sido pagado y acreditado en la cuenta correspondiente del Servicio de Rentas Internas.

Los valores a ser devueltos mediante este procedimiento corresponderán a los determinados en el primer formulario de declaración presentado, siempre que el mismo cumpla con las validaciones matemáticas consideradas en el DIMM.

La devolución se procederá sobre la totalidad del impuesto pagado y declarado en el mes por concepto de adquisiciones de bienes, demanda de servicios e importaciones, el Hospital Provincial General Docente de Riobamba, al estar obligado a la utilización de la herramienta del e-sigef, se le acreditará los valores que correspondan en las cuenta señalada por el Ministerio de Finanzas.

Una vez establecidas las propuestas de las sustitutivas a las declaraciones de IVA y de Retenciones en la fuente, es necesario tomar en consideración lo normado en la Resolución No. RES NAC-DGERCGC10-00046 publicada en el SRO 136 del 24-2-10 en donde claramente se establece que si hubieren presentado declaraciones sustitutivas de las que se desprenda un monto mayor al previamente devuelto y, aquellos a quienes se les haya determinado devoluciones indebidas por efectos de un control posterior, deberán presentar la correspondiente solicitud de devolución del IVA, la cual será atendida mediante resolución que se notificará en el plazo máximo de 30 días, contados a partir de la presentación de dicha solicitud.

Conforme las declaraciones originales presentadas por el Hospital Provincial General Docente de Riobamba, se procedieron con la devolución de los siguientes valores por concepto de IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios realizado durante el año 2010:

Cuadro No. 4.6
DEVOLUCIONES DE IVA REALIZADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
AÑO 2010

Mes Fiscal	Año	No.	No. Resolución	Serial (CEP)	Fecha declaración	Fecha declaración (pago)	Valor (USD) IVA COMPRAS	Estado	Fecha Carga al Sistema	Identificador Anexo	Total Iva Devuelto	Fecha Devolución
1	2010	966	NAC-DNFRDVB10-00512	990341034723	24/02/2010	24/02/2010	1692,63	ACREDITADA	25/05/2010	2010-9-04-2283814-6	1692,63	30/06/2010
2	2010	967	NAC-DNFRDVB10-00646	990350346662	24/03/2010	24/03/2010	11403,55	ACREDITADA	25/05/2010	2010-9-04-2306828-3	11403,55	30/06/2010
3	2010	968	NAC-DNFRDVB10-00701	990359514573	26/04/2010	26/04/2010	14313,67	ACREDITADA	25/05/2010	2010-9-04-2364615-0	14313,67	30/06/2010
4	2010	1155	NAC-DNFRDVB10-00786	990368294472	28/05/2010	28/05/2010	13550,31	ACREDITADA	31/05/2010	2010-9-04-2381997-0	13550,31	05/07/2010
5	2010	2149	NAC-DNFRDVB10-01772	990374940079	22/06/2010	22/06/2010	7497,05	ACREDITADA	23/06/2010	2010-9-04-2406651-4	7497,05	02/08/2010
6	2010	4067	NAC-DNFRDVB10-03072	990385054690	23/07/2010	23/07/2010	14322,63	ACREDITADA	26/07/2010	2010-9-04-2442720-6	14322,63	31/08/2010
7	2010	6015	NAC-DNFRDVB10-04536	990393983094	25/08/2010	25/08/2010	8567,75	ACREDITADA	27/08/2010	2010-9-04-2471595-4	8567,75	30/09/2010
8	2010	8682	NAC-DNFRDVB10-06680	990402236353	23/09/2010	23/09/2010	14526,32	ACREDITADA	24/09/2010	2010-9-04-2498922-5	14526,32	29/10/2010
9	2010	13173	NAC-DNFRDVB10-09970	990411794273	26/10/2010	26/10/2010	6032,01	ACREDITADA	27/10/2010	2010-9-04-2534359-1	6032,01	26/11/2010
10	2010	20112	NAC-DNFRDVB10-15672	990419699038	25/11/2010	25/11/2010	7148,43	ACREDITADA	26/11/2010	2010-9-04-2560853-0	7148,43	29/12/2010
11	2010	22031	NAC-DNFRDVB11-00558	990424330187	13/12/2010	13/12/2010	13560,51	ACREDITADA	18/12/2010	2010-9-04-2576549-1	13560,51	03/02/2011
12	2010	23654	NAC-DNFRDVB11-02213	990438201544	27/01/2011	27/01/2011	15132,10	ACREDITADA	28/01/2011	2011-9-04-2613334-0	15132,10	02/03/2011

Fuente: Área de Caja del Hospital Provincial General Docente Riobamba

De esta manera como se puede apreciar los valores declarados como IVA pagado en el formulario 104 por concepto de adquisiciones, han sido acreditados en la respectiva cuenta del Hospital Provincial General Docente.

Mediante la Ley de Fomento Ambientas publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 583 del 24/11/2011, se hicieron reformas que atañen directamente al proceso de Devolución de IVA a las entidades públicas, específicamente el artículo 8 de la referida normativa sustituye al artículo innumerado agregado después del artículo 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno que se refería al Reintegro del IVA a entidades y empresas públicas por el siguiente:

"Art. (...).- Asignación presupuestaria de valores equivalentes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado por los Gobiernos Autónomos Descentralizados y universidades y escuelas politécnicas públicas.- El valor equivalente al IVA pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen los Gobiernos Autónomos Descentralizados y las universidades y escuelas politécnicas públicas, le será asignado en el plazo, condiciones y forma determinados por el Ministerio de Finanzas. El Servicio de Rentas Internas verificará los valores pagados de IVA contra la presentación formal de la declaración y anexos correspondientes e informará al Ministerio de Finanzas, a efectos del inicio del proceso de asignación presupuestaria.

Los valores equivalentes al IVA pagado por los Gobiernos Autónomos Descentralizados y las universidades y escuelas politécnicas públicas serán asignados vía transferencia presupuestaria de capital, con cargo al Presupuesto General del Estado y el Ministerio de Finanzas los acreditará en la cuenta correspondiente.

Los valores a devolverse no serán parte de los ingresos permanentes del Estado Central."

Con la aplicación de esta normativa las instituciones públicas que no sean referidas en este artículo podrán solicitar la devolución del IVA pagado en sus adquisiciones hasta el mes de Noviembre del 2011.

4.1.3. ORDEN DE TRABAJO

OFICIO No. MF-VV-001

Asunto: Se ordena la práctica de auditoría

María Francisca Vaca

AUDITORA

Presente

Con objeto de verificar y promover en esta institución el cumplimiento de los programas sustantivos en la aplicación de la normatividad tributaria aplicable, fundamentado en el Código Tributario, Ley de Régimen Tributario y su Reglamento de aplicación, así como resoluciones y circulares conexas a las disposiciones fiscales, se procede a emitir la siguiente orden de trabajo a nombre de quien suscribe para realizar el Examen Fiscal a las cuentas de consumo corriente del Hospital Provincial General Docente de Riobamba.

Comunico a usted que la auditoría se practicará en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta del año 2010 y la aplicación de los lineamientos para el período fiscal del año 2013 y primer semestre del año 2014.

Los objetivos que se persiguen con la auditoría son los siguientes:

- Revisar la situación tributaria de la empresa
- Inspeccionar los rubros que conforman las declaraciones anteriormente indicadas, en relación a la base imponible y valores de retención aplicados.
- Revisar la aplicación y cumplimiento de las normas técnicas en la presentación de la información de los anexos transaccionales.
- Identificar las posibles diferencias e inconsistencias entre declaraciones y anexos de información.
- Elaborar el Informe de cumplimiento tributario en base a los hallazgos obtenidos, para emitir lineamientos de control tributario que permitan minimizar los riesgos.

Para tal efecto, se servirá proporcionar a la investigadora, los registros, reportes, informes, y demás efectos relativos a sus operaciones financieras, presupuestales y de consecución de metas que estimen necesarios, así como suministrar todos los datos e información que soliciten para la ejecución de la auditoría.

El equipo de trabajo estará conformado por el MsC. Jhonny Coronel, Auditor Supervisor y la Ing. María Francisca Vaca, Auditora Jefe de Equipo.

El tiempo estimado para la ejecución de esta acción de control es 180 días laborables que incluye la determinación de los valores retenidos y pagados en la aplicación de la normativa legal, así como la detección de posibles falencias o procesos erróneos con el propósito de emitir una opinión fiscal en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias y la elaboración de lineamientos de control que minimicen los riesgos fiscales.

Atentamente,

Ing. María Francisca Vaca

AUDITORA

4.1.4. CARTA DE PRESENTACIÓN

OFICIO No. MF-VV-002

Señor Doctor

DIRECTOR HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE RIOBAMBA

Presente

De mi consideración:

En atención de la presente elaboración de la tesis con el tema de Auditoría Tributaria a la institución que está bajo su dirección, correspondiente al período comprendido de Enero a Diciembre del año 2010 y la consecuente aplicación de la Propuesta de Control Tributario en los períodos de Enero a Diciembre del año 2013 y Enero a Junio del año 2014, se realiza la auditoría de acuerdo a las respectivas leyes, normas y reglamentos que avaliza la profesión, con el fin de obtener una opinión acerca de la gestión tributaria realizada en la institución antes mencionada, para lo cual se llevará a cabo pruebas técnicas y de campo, revisión de documentos, análisis de los mismos con el fin de obtener evidencia que sustente la opinión y la elaboración de lineamientos que permitan la reducción de errores en la presentación de declaraciones y anexos.

Al mismo tiempo solicitarle de la manera más comedida, la completa colaboración y facilidades por parte del personal encargado del departamento, para acceder a la respectiva documentación, la misma que ayudará a evaluar el cumplimiento de los objetivos, metas y derechos establecidos por la institución.

Se hace propicia la oportunidad para reiterarle mi agradecimiento.

Atentamente,

María Francisca Vaca

INVESTIGADORA

4.2. PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

Se desarrolla la planificación del trabajo de Auditoría Tributaria durante el período 2010, 2013 y parcial del año 2014, para determinar el efectivo y correcto cumplimiento de sus obligaciones. La planificación comprende los siguientes puntos:

4.2.1. Memorando de Planificación

MEMO No. MF-VV-001

Objetivo:

Emitir dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en el Código Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y Reglamento de Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno y sus respectivas resoluciones y circulares.

I- TÉRMINOS DE REFERENCIA

a) Responsabilidad de informes

A continuación se resumen los requerimientos de mayor relevancia:

- Realizar un examen para emitir una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias durante el ejercicio 2010 y el correcto cumplimiento sin generar diferencias y/o inconsistencias considerables en el período fiscal 2013 y primer semestre del año 2014 que incluye pruebas selectivas y otros procedimientos considerados necesarios.
- Emitir el Informe de Hallazgos que incluye recomendaciones de tal forma que se pueda garantizar el interés fiscal.

b) Expectativas de la revisión

Conforme al objetivo de la auditoría se requiere que los esfuerzos sean orientados al área de cuentas que tienen interés fiscal tales como Declaraciones de IVA como agente de percepción y retención, así como las Declaraciones de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta y el reporte veraz de la información detallada en los Anexos Transaccionales.

II-SISTEMA DE INFORMACIÓN

GENERALIDADES DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN:

• Sistema de contabilidad

Para el control y registro de operaciones, la institución cuenta con el sistema de Contabilidad adaptado para el sector público: E-sigef, el cual se lleva por medio del sistema de partida doble, en forma mecanizada y con controles bastante eficientes para el período que comprende el estudio.

• Libros legales financieros

Libro Diario – Mayor

Libro de Estados Financieros

Libros para el control del impuesto de IVA

Libros para el control de retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta.

Registros Contables para Unidades Ejecutoras

• Estructura contable

La estructura contable se detalla conforme al Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos del Sector Publico

Cada uno de los rubros tiene sus respectivas cuentas y subcuentas.

III - ENFOQUE DE AUDITORÍA

a) Componentes

Basado en observaciones, indagaciones y revisiones efectuadas acerca del ambiente y transacciones en el sistema de registro de información de la compañía, hemos determinado como principales componentes de interés fiscal, los siguientes:

- Compras / Retenciones efectuadas
- Tipo de Contribuyente / Aplicación de retenciones
- Tipo de Transacción / aplicación de retenciones
- IVA Pagado / Procesos de devolución de IVA

b) Enfoque

Considerando los riesgos de auditorías determinados y el volumen de transacciones que la institución maneja, el enfoque de las pruebas será sustantivo, combinado con pruebas analíticas y de procedimientos para asegurar que el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias establecidas en las leyes, códigos y sus reglamentos respectivos.

4.2.2 Evaluación del Control Interno

Con la finalidad de tomar conocimiento y familiarizarse con el cumplimiento de los controles implementados en cada área, rubro o cuenta bajo examen, como el examen se lo realiza a la cuenta “Bienes de Uso y Consumo Corriente” se aplicó los cuestionarios de control interno a los funcionarios encargados de los procesos relacionados al Servicio de Rentas Internas, así como al procedimiento de adquisiciones.

Cuadro No. 4.7

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO APLICADO AL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO EN GENERAL					
RAZON SOCIAL:		HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE DE RIOBAMBA			
RUC:		0660801370001			
PERIODO FISCAL:		2010			
PREGUNTAS	RESPUESTAS		PT	CT	OBSERVACION
	SI	NO	(Ponderación Total)	(Calificación Total)	
¿EXISTE UN SISTEMA CONTABLE ACORDE A LAS NECESIDADES DE LA ORGANIZACIÓN?	X		5	5	
¿EN QUIÉN RECAE LA RESPONSABILIDAD DE OPERAR EL SISTEMA? A. UN ÁREA INTERNA B. UN DESPACHO EXTERNO C. AMBOS	X		4 5 3	4	
¿EN LA BASE DOCUMENTAL EXISTE UN: A. CATÁLOGO DE CUENTAS B. MANUAL DE CONTABILIDAD GENERAL C. OTROS	X X		5 4 1	5 4	

¿CON QUÉ PERIODICIDAD SE PRODUCEN REPORTES DE LA SITUACIÓN CONTABLE? A. Diaria B. Semanal C. Quincenal D. Mensual	X		5 4 3 2	5	
¿LOS REGISTROS DE OPERACIONES SE REALIZAN SIN RETRASOS?		X	4	3	Generalmente se lo hace después de 3 o 4 días de haberse efectuado el pago.
¿EL SISTEMA DE CONTABILIDAD PERMITE PREPARAR LOS ESTADOS FINANCIEROS DE MANERA OPORTUNA?	X		5	5	
¿EXISTE UN ENLACE DOCUMENTAL VERIFICABLE ENTRE LOS ESTADOS FINANCIEROS MENSUALES Y EL SISTEMA DE CONTABILIDAD?	X		5	5	
¿EXISTE UNA PERSONA DEFINIDA PARA LA ELABORACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS?	X		4	4	
¿EXISTE UNA PERSONA FORMALMENTE DEFINIDA EN CUYAS RESPONSABILIDADES SE INCLUYA: A. DETERMINAR LOS IMPUESTOS A PAGAR? B. AUTORIZAR LAS DECLARACIONES? C. VIGILAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES?	X X X		4 5 5	3 4 4	
¿EXISTE Y SE CUMPLE UN CALENDARIO DE OBLIGACIONES FISCALES?	X		4	4	
¿LAS DECLARACIONES DE IMPUESTOS SON: A. PREPARADAS CON LOS DATOS PROPORCIONADOS POR LA CONTABILIDAD B. PRESENTADAS OPORTUNAMENTE C. CONCILIADAS CON CIFRAS DE LA CONTABILIDAD ANTES DE SU PRESENTACIÓN	X X X		4 5 5	3 4 4	
¿SE HAN PRESENTADO OPORTUNAMENTE LAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE IVA?		X	5	3	Existieron 3 períodos durante el 2010 que fueron presentados fuera de tiempo
¿HAN PRESENTADO SUSTITUTIVAS DE DECLARACIONES?		X	5	4	si, el 103 de diciembre/10
¿HAN PRESENTADO RECARGAS DE ANEXOS DE INFORMACIÓN?		X	5	4	Si, el ATS de diciembre/10 y Anexo RDP
¿LOS COMPROBANTES DE RETENCIÓN LOS EMITEN HASTA CINCO DÍAS DESPUÉS DE HABER RECIBIDO EL COMPROBANTE DE ADQUISICIÓN?		X	4	3	No siempre, existen procesos que se demoran más del tiempo establecido.

¿HAN TENIDO COMPROBANTES DE COMPRAS QUE NO CUMPLEN CON LOS REQUISITOS DEL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE VENTA, RETENCION Y DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS POR LO QUE HAN SIDO RECHAZADOS?	X		5	3	Si, generalmente esto sucede con los requisitos de llenado.
¿HAN PRESENTADO SUSTITUTIVAS CON RECÁLCULOS DE MULTAS E INTERESES?		X	4	4	
¿HAN RECIBIDO NOTIFICACIONES POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA POR OMISIONES DE OBLIGACIONES?	X		4	3	Si, por retraso en el anexo transaccional
¿HAN RECIBIDO NOTIFICACIONES POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA POR DIFERENCIAS EN SUS DECLARACIONES?		X	5	5	
¿HAN RECIBIDO NOTIFICACIONES POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA POR INFRACCIONES COMETIDAS, YA SEA FALTAS REGLAMENTARIAS O CONTRAVENCIONES?	X		4	3	Por contravenciones
¿TIENEN PERÍODOS EN LOS QUE SE NO SE HA DECLARADO IMPUESTO EN RETENCIONES EN LA FUENTE?		X	4	4	
¿TIENEN PERÍODOS EN LOS QUE SE NO SE HA DECLARADO IMPUESTO EN RETENCIONES DE IVA?		X	4	4	
¿LOS MONTOS SOLICITADOS DE DEVOLUCIÓN, HAN SIDO REEMBOLSADOS EN SU TOTALIDAD?		X	5	4	
TOTAL:			128	106	
				Fecha:	18/07/2012

EVALUACIÓN DEL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

PT= Ponderación Total

CT= Calificación Total

CP= Calificación Porcentual

$$CP = \frac{CT \times 100}{PT}$$

$$CP = \frac{106 \times 100}{128}$$

$$CP = 82,81 \%$$

NIVEL DE RIESGO DE CONTROL		
ALTO	MODERADO	BAJO
		82,81%
15% - 50%	51% - 75%	76% - 95%
BAJO	MODERADO	ALTO
NIVEL DE CONFIANZA		

CONCLUSIÓN: Luego de haber realizado el análisis del procedimiento general referente a tributación, se logró determinar que existe un nivel de confianza Alto, con respecto a la generalidad de la situación fiscal de la Institución.

Cuadro No. 4.8

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO APLICADO AL PROCEDIMIENTO DE ADQUISICIONES					
RAZON SOCIAL:		HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE DE RIOBAMBA			
RUC:		0660801370001			
PERIODO FISCAL:		2010			
PREGUNTAS	RESPUESTAS		PT	CT	OBSERVACION
	SI	NO	(Ponderación Total)	(Calificación Total)	
¿Se aplican los procedimientos de contratación establecidos en la Ley de Contratación Administrativa y su reglamento, de acuerdo con el monto estimado de la adquisición?	X		5	5	
¿Están cada una de las adquisiciones debidamente justificadas mediante requisiciones autorizadas por un funcionario responsable?	X		5	5	
¿Se formaliza la compra con la emisión del formulario denominado "Orden de compra por bienes y servicios" para todos aquellos egresos excepto los gastos fijos (salarios, energía eléctrica, servicios telefónicos y de agua, cargas sociales, gastos por caja chica, etc.)?	X		4	4	
¿Están debidamente custodiados dichos formularios?		X	4	3	Estos formularios son recopilados a finales de mes, debido a que se mantiene en custodia de la persona que administra el servicio o la compra del bien.
¿Muestran las Ordenes de Compra el nombre del empleado a quien se debe entregar los bienes o servicios adquiridos?		X	4	3	La entrega se hace mediante memorando.
¿Muestran la firma de este empleado como evidencia de que recibió a satisfacción el bien o el servicio?	X		4	3	El recibido se registra en el memorando
¿Se inspecciona por un funcionario responsable las mercaderías adquiridas, en cuanto a condición, cantidad, pesos, medidas o calidad, antes de ser utilizados o de ingresar a bodega?	X		5	4	Existen dos responsables de la recepción de la mercadería.
¿Se codifican los egresos (orden de compra/cheques) de conformidad con el objeto del gasto y el programa presupuestario respectivo?	X		5	5	

¿Se exige que todos los proveedores estén registrados en la Administración Tributaria y que las facturas estén autorizadas?	X		5	5	
Se establecieron límites de montos para las adquisiciones conforme a las funciones?	X		5	5	Conforme a la normativa legal y al procedimiento de contratación.
¿Se dispone de un expediente numerado y en orden cronológico para cada contratación donde se incorporan todos los documentos relacionadas con las actuaciones que tengan relación con cada una?	X		4	4	
¿Se solicitan las garantías de participación y cumplimiento?	X		4	4	
¿Se lleva el Registro de Proveedores en un medio electrónico?	X		3	3	En una base de datos de Excel.
Se archiva en forma ordenada la información referente a cada proveedor incluido en el registro?	X		3	3	
¿Se aplican los principios y normas de la Licitación Pública en lo concerniente a la preparación del proceso de adquisición, los requisitos de la oferta y las condiciones de selección y adjudicación?	X		5	5	
¿Se selecciona al contratista entre los consignados en el Registro de Proveedores?	X		4	4	
TOTAL:			69	65	
				Fecha:	18/07/2012

EVALUACIÓN DEL CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

PT= Ponderación Total

CT= Calificación Total

CP= Calificación Porcentual

$$CP = \frac{CT \times 100}{PT}$$

$$CP = \frac{65 \times 100}{69}$$

$$CP = 94,20 \%$$

NIVEL DE RIESGO DE CONTROL		
ALTO	MODERADO	BAJO
		94,20%
15% - 50%	51% - 75%	76% - 95%
BAJO	MODERADO	ALTO
NIVEL DE CONFIANZA		

CONCLUSIÓN: Luego de haber realizado el análisis del procedimiento general referente a al proceso de adquisiciones se determinó que el riesgo de control es bajo, debido a que los procedimientos son aplicados conforme a la normativa gubernamental respectiva. De esta manera el nivel de confianza en el proceso de adquisiciones es ALTO.

Tras estos dos resultados se concluye que el principal problema se liga directamente con el proceso tributario aplicado en la Institución.

4.2.3 PROGRAMAS DE AUDITORÍA

Considerando las áreas críticas determinadas, se procederá a efectuar el programa de auditoría a la medida, para verificar que en dichas áreas se haya dado cumplimiento a las obligaciones formales y sustantivas de la Ley del IVA y Ley de Impuesto sobre la Renta.

Cuenta: Impuesto al Valor Agregado (IVA), Retención en la Fuente IVA e Impuesto a la Renta
Período: 2010, 2013 y Primer Semestre 2014
OBJETIVO GENERAL DE AUDITORÍA:
<ul style="list-style-type: none">· Detectar y analizar situaciones de carácter impositivo que pueden afectar las operaciones financieras de la Institución
OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO
<ol style="list-style-type: none">1. Verificar la adecuada observancia de las normas legales vigentes, relacionadas con los diferentes conceptos de Retención en la Fuente, Retención de IVA y declaraciones de IVA2. Comprobar si existen los controles y procedimientos adecuados y necesarios para contabilizar y declarar los impuestos establecidos conforme a las normas tributarias vigentes.3. Verificar si los valores devueltos por IVA pagado corresponden a los reales
OBJETIVOS DE LAS PRUEBAS SUSTANTIVAS
<ol style="list-style-type: none">1. Verificar si todas las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones, siempre que se encuentren sujetas a ello.2. Establecer si los valores de compras sobre los cuales se basa la declaración están registrados correctamente en el ATS

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	Realizado			Papel de Trabajo Año 2010	Papel de Trabajo Año 2013 y 2014
	SI	NO	N/A		
Impuesto al Valor Agregado					
1. Revisión de las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado (formulario 104) de los meses sujetos a control y los auxiliares contables de las cuentas vinculadas con el Impuesto al Valor Agregado en calidad de Agente de Percepción y Retención, tales como:	√			A	J
a. Ventas e IVA en ventas	√				
b. Compras e IVA en Compras	√				
c. Retenciones de IVA	√				
2. Preparación de un documento que identifique el movimiento mensual de las cuentas que registran el Impuesto al Valor Agregado por:				A	J
a. Ventas con tarifa 0% y 12%					
b. Compras con tarifa 0% y 12%; de bienes, servicios, importaciones, activos con la información del respectivo comprobante de compra					
c. Retenciones efectuadas a los proveedores de acuerdo al o los porcentajes que apliquen (30%, 70% y 100%).				B-1, B-2	L-1, L-2
3. Conciliación de los valores de compras reflejados en las declaraciones con los registrados en los anexos transaccionales (comparación de ATS vs. Declaraciones).	√			C	M
4. Elaboración de un documento con la información extraída de los Anexos Transaccionales para cruzar con los datos declarados en el formulario 104.	√			B	L
5. Comparativo retenciones IVA declaradas en el 104 vs. Informadas en el anexo transaccional	√			B-3	L-3
6. Verificación mediante fórmulas de aplicación en Excel, registros duplicados en un mes o en distintos períodos	√			B-4	No existieron duplicados
7. Registros con error en el Anexo Transaccional referente al tipo de comprobante	√			B-5	L-4
8. Elaboración de un detalle de notas de crédito mensuales informadas por terceros cotejados con físicos y detallados por proveedor	√			B-6, B-7	L-5 Y L-6
9. Elaboración de un detalle de notas de crédito mensuales cotejados con físicos documentales	√			G-3	
10. Elaboración de un documento con el detalle por mes de los comprobantes de venta de sustento de adquisiciones con las notas de crédito	√			G	P
Retenciones de Impuesto al Valor Agregado					
1. Elaboración de cédulas analíticas con la información de las retenciones de IVA efectuadas por mes con los siguientes datos:	√			G-4	P-4
* RUC y Razón Social del Proveedor					
* Código Tipo Comprobante					
* Fecha Emisión					
* Numero Serie					
* Secuencial Comprobante					
* Numero Autor Comprobante					

* Identificación del Crédito Tributario					
* Base Imponible Tarifa 12%					
* Base Imponible Tarifa 0%					
* IVA					
* % Retención IVA					
* Monto Retención IVA					
2. Elaboración de la propuesta de sustitutivas de las declaraciones identificando las multas, recargos e intereses correspondientes con la aplicación del procedimiento de imputación al pago, en caso de presentar diferencias	✓			H-1	No se presentan diferencias
3. Obtención de la evidencia de compras informadas por terceros, detalladas por mes y por proveedor	✓			F, F-1	O, O-1
4. Comparativo de la información de compras informadas por terceros con las compras informadas en el ATS propio	✓			F-2, F-3	O-2
5. Elaboración de unacédula analítica con las compras que no han sido registradas por la Institución auditada	✓			F-4	No existieron registros
Retención en la fuente de Impuesto a la Renta					
1. Revisión de las declaraciones de las Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta	✓			E	K
2. Elaboración de un detalle del mes o los meses a auditar, el mismo que deberá contener las siguientes especificaciones:	✓				
*Nombre del Proveedor					
*Número del RUC					
*Base de la Retención				D	N
*Porcentaje de Retención que se aplica					
*Valor Retenido					
* Concepto de la retención					
3. Elaboración de una cédula sumaria con la información de las retenciones en la fuente de impuesto a la renta por período mensual y por tipo de retención.	✓			D-1	N-1
4. Elaboración de un documento donde se coteje las bases imponibles para aplicar la retención y los valores retenidos informados en el ATS con lo declarado en el formulario 103.	✓			E-1, E-2	K-1, K-2
5. Conciliación de los valores reflejados en las declaraciones con los revisados en la auditoría	✓			G-2	P-2 / P-3
6. Propuesta de sustitutivas de las declaraciones identificando las multas, recargos e intereses correspondientes con la aplicación del procedimiento de imputación al pago, en caso de presentar diferencias.	✓			H	No se presentan diferencias
7. Elaboración de una cédula analítica de las adquisiciones realizadas en el período con la aplicación correcta de retenciones de IVA y de Fuente de Impuesto a la Renta.	✓			G-1	P-1
Comprobantes de venta y retención					
1. Verificación que los comprobantes de retención cumplan con los requisitos de impresión y llenado, de acuerdo a lo establecido en los Arts. 37 y 38 del Reglamento de Comprobantes de Ventas y Retención:	✓			B	L

4.3. EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

4.3.1. RESULTADOS DE LA APLICACIÓN LOS LINEAMIENTOS DE CRUCES DE INFORMACIÓN EN EL PERÍODO 2013 Y PRIMER SEMESTRE 2014

4.3.1.1. IVABASE IMPONIBLE EN COMPRAS - DECLARACIONES 104 VS. ANEXOS TRANSACCIONALES PROPIOS

Para el análisis de este cruce de inconsistencias se utilizó el siguiente comparativo:

Cuadro No. 4.9

No. Inconsistencia	Anexo / Formulario	Operador	Descripción
1	Anexo Transaccional	Resultado de	Base Imponible tarifa 0% IVA (+) Base Imponible tarifa 12% IVA (-) Nota de crédito
	104	Comparar con	VALOR NETO - ADQUISICIONES Y PAGOS (EXCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 12% (CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO) VALOR NETO - IMPORTACIONES DE BIENES (INCLUYE ACTIVOS FIJOS) GRAVADOS TARIFA 0%

• APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010

Los registros utilizados se encuentran detallados en el Papel de Trabajo B, esta información corresponde a los datos del Anexo Transaccional presentados por el Hospital General Docente de Riobamba, comparados con los valores declarados en el 104 detallado en el Papel de Trabajo A; de este análisis comparativo se obtuvieron los resultados expuestos en el Papel de Trabajo C.

INTERPRETACIÓN:

1. Existen diferencias en la base imponible de adquisiciones gravadas con tarifa 12% entre lo declarado en IVA con respecto a lo informado en el anexo transaccional en los meses

de Febrero, Marzo, Abril, Julio y Septiembre; por ende la diferencia también se manifiesta en el Impuesto Generado.

2. Existen diferencias en la base imponible de adquisiciones gravadas con tarifa 0% entre lo declarado en IVA con respecto a lo informado en el anexo transaccional en los meses de Junio, Agosto y Diciembre.
3. Las diferencias considerables que se pudieron detectar en este comparativo, está en las notas de crédito (devoluciones) ya que en el Anexo Transaccional únicamente se informan valores correspondientes a estos rubros en el mes de septiembre sobre adquisiciones gravadas con 12%; mientras que en las declaraciones de IVA, solamente existe un desglose de valor neto en el mes de marzo en adquisiciones gravadas con tarifa 0% por un valor sumamente alto como son \$86.277,41

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 Y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014.**

Se aplicaron los cruces de información detallados en la propuesta como primer punto de detección de posibles temas de inconsistencias, al igual que en el año 2010, se realizó el primer papel de trabajo signado con la letra J, donde se detallan los valores declarados en IVA – Formulario 104, se hizo el cruce respectivo con la información propia de la institución reportada en el ATS – detallado en el Papel de Trabajo L, dando como resultado los hallazgos que se muestran en el Papel de Trabajo M - Comparativo Adquisiciones Informadas en el ATS Vs. Adquisiciones Declaradas en IVA.

INTERPRETACIÓN:

Se aplicaron los cruces de información detallados en la propuesta como primer punto de detección de Inconsistencias, con los resultados obtenidos en el Papel de Trabajo M, se logró establecer que no existen inconsistencias entre las declaraciones de IVA y los datos informados en el ATS.

4.3.1.2. IVA IMPUESTO RETENIDO - DECLARACIONES 104 VS. ANEXOS TRANSACCIONALES PROPIOS

Cuadro No. 4.10

No. Inconsistencia	Anexo / Formulario	Operador	Descripción
2	Anexo Transaccional	Resultado de	Código Porcentaje de Retención de IVA Monto Retención IVA
	104	Comparar con	RETENCIÓN DEL 30% RETENCIÓN DEL 70% RETENCIÓN DEL 100%

Con el objetivo de verificar que el impuesto retenido ha sido aplicado correctamente, se debe tomar como referencia los códigos del catálogo del anexo transaccional para registro de los datos, los mismos que se detallan a continuación:

Cuadro No. 4.11

Porcentajes de Retención de IVA

Código	% Retenciones IVA	Descripción
1	30	Adquisición de Bienes y Contratos de Construcción
2	70	Servicios en general
3	100	Servicios profesionales y arriendo bienes inmuebles a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad

• APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010

Para este análisis también tomamos como referencia la información registrada en el Anexo Transaccional que se encuentra detallada en el Papel de Trabajo B, a partir de este documento se establecieron los Papeles de Trabajo B-1 y B-2, en donde se encuentra el detalle de las transacciones por porcentaje de retención de IVA; posteriormente se realizó la comparación de estos valores, tanto los declarados en el 104 como los informados en el Anexo Transaccional obteniéndose los resultados plasmados en el Papel de Trabajo B-3.

INTERPRETACIÓN:

Existen inconsistencias en la información reportada en los Anexos transaccionales en los meses de febrero, marzo, abril y mayo del año 2010. Los valores declarados en el formulario 104 son mayores a los informados en el ATS, por lo que se concluye una posible incompleta información de las compras realizadas.

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 Y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014.**

En base a los resultados obtenidos con la aplicación de este cruce de información en el año 2010, previo a la subida de información en el ATS en el sistema y a la declaración de IVA se aplicaron estos cruces para poder identificar de manera previa si existen inconsistencias en la información, con el objetivo de corregirla antes de declararla.

Para este análisis tomamos como referencia la información registrada en el Anexo Transaccional que se encuentra detallada en el Papel de Trabajo L, a partir de este documento se establecieron los Papeles de Trabajo L-1 y L-2, en donde se encuentra el detalle de las transacciones por porcentaje de retención de IVA; posteriormente se realizó la comparación de estos valores, tanto los declarados en el 104 como los informados en el Anexo Transaccional obteniéndose los resultados plasmados en el Papel de Trabajo L-3.

INTERPRETACIÓN:

No existen inconsistencias en la información reportada en los Anexos transaccionales con las declaraciones del 104, en los meses de marzo y octubre del año 2013 se presenta una variación de apenas 0,01 ctvs.; por lo que no se considera material. El monto inconsistente de mayor valor se presenta en el mes de diciembre del año 2013 con 0,29 ctvs., esto generalmente se debe a la aproximación de decimales, esta inconsistencia se presenta debido a que en el Anexo Transaccional está registrado un valor mayor en adquisiciones en comparación con la declaración de IVA en la parte correspondiente a Agente de Retención.

4.3.1.3. RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA BASE IMPONIBLE - DECLARACIONES 103 VS. ANEXOS TRANSACCIONALES PROPIOS

Cuadro No. 4.12

No. Inconsistencia	Anexo / Formulario	Operador	Descripción
3	Anexo Transaccional	Resultado de	Valor Retenido de renta por fecha de retención
	103	Comparar con (+) (-)	Valor retenido y declarado en el 103 Valor retenido en relación de dependencia

• APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010

Para la aplicación de este cruce de información se realiza el comparativo realizado entre las bases imponibles informadas en el ATS (el total de retenciones en la fuente efectuadas en informadas se encuentran detalladas en el Papel de Trabajo D) con respecto a los valores declarados en el 103, Papel de Trabajo E.

Con la información de estos Papeles de Trabajo se procede a realizar un Comparativo de Bases para retención declaradas en el 103 con lo informado en el ATS, dando como resultados las observaciones descritas en el Papel de Trabajo E-1.

INTERPRETACIÓN

Los resultados de este cruce son los siguientes:

- En el comparativo se puede apreciar que existen inconsistencias en bases imponibles sobre las cuales se calculó la retención en los meses de marzo y agosto del año 2010
- En el mes de marzo la inconsistencia está en la base imponible de servicios en los que predomina la mano de obra (2%).

- En el mes de agosto las inconsistencias se muestran en la base imponible de servicios en los que predomina la mano de obra y en la base imponible para otras retenciones aplicables el 1%.

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014**

Para la aplicación de este cruce de información se realiza el comparativo realizado entre las bases imponibles informadas en el ATS (el total de retenciones en la fuente efectuadas en informadas se encuentran detalladas en el Papel de Trabajo N) con respecto a los valores declarados en el 103, Papel de Trabajo K.

Con la información de estos Papeles de Trabajo se procede a realizar un Comparativo de Bases para retención declaradas en el 103 con lo informado en el ATS, dando como resultados las observaciones descritas en el Papel de Trabajo K-1.

INTERPRETACIÓN

Al aplicar este tipo de cruce de información se pudo identificar que no existen diferencias en bases imponibles entre lo declarado en el 103 con respecto a lo informado en el ATS.

**4.3.1.4. RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA VALOR
RETENIDO - DECLARACIONES 103 VS. ANEXOS
TRANSACCIONALES PROPIOS**

Cuadro No. 4.13

No. Inconsistencia	Anexo / Formulario	Operador	Descripción
4	Anexo Transaccional	Resultado de	Total Base Imponible de retención de renta por fecha de retención
	103	Comparar con	(+) Subtotal de operaciones efectuadas en el país (-) En relación de dependencia que supera o no la base gravada (-) Honorarios Profesionales (-) Servicios / Predomina el Intelecto (-) Servicios / Predomina mano de obra (-) Servicios / Publicidad y comunicación (-) Servicios de transporte (-) Seguros y Reaseguros

• APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010

El comparativo se encuentra detallado en el papel de trabajo E-2, en donde se registran los valores declarados en el Formulario 103 (Valores tomados de los formularios 103 declarados por el sujeto pasivo y plasmados en el Papel de Trabajo E) versus los valores informados en el ATS por Tipo de Retención según Papel de Trabajo D-1.

INTERPRETACIÓN

Como consecuencia directa de las inconsistencias encontradas en los valores de las bases imponibles registradas en el ATS con los valores declarados en el 103, los valores por concepto de retenciones a pagar muestran variaciones en los siguientes sentidos:

- En el comparativo se puede apreciar que existen inconsistencias en los valores retenidos y declarados en los meses de marzo y agosto del año 2010.
- En el mes de marzo la inconsistencia está en la base imponible de servicios en los que predomina la mano de obra.

- En el mes de agosto las inconsistencias se muestran en los valores declarados en servicios en los que predomina la mano de obra y en los valores de otras retenciones aplicables el 1%

• **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014**

El comparativo se encuentra detallado en el papel de trabajo K-2, en donde se registran los valores declarados en el Formulario 103 (Valores tomados de los formularios 103 declarados por el sujeto pasivo y plasmados en el Papel de Trabajo K) versus los valores informados en el ATS por Tipo de Retención según Papel de Trabajo N-1.

INTERPRETACIÓN

Al aplicar este tipo de cruce de información se pudo identificar que existen diferencias mínimas en los valores retenidos y declarados, como se muestran a continuación:

Cuadro No. 4.14

Diferencias

PERÍODO	* 103	** ATS	Diferencia	PERÍODO	* 103	** ATS	Diferencia
Enero - 2013	\$ 8.077,31	\$ 8.077,32	\$ -0,01	Enero- 2014	\$ 1.073,22	\$ 1.073,22	\$ -
Febrero- 2013	\$ 9.553,63	\$ 9.553,63	\$ -	Febrero- 2014	\$ 13.779,89	\$ 13.779,89	\$ -
Marzo- 2013	\$ 14.014,91	\$ 14.014,92	\$ -0,01	Marzo- 2014	\$ 19.485,95	\$ 19.485,93	\$ 0,02
Abril- 2013	\$ 10.261,69	\$ 10.261,69	\$ -	Abril- 2014	\$ 25.171,17	\$ 25.171,16	\$ 0,01
Mayo- 2013	\$ 8.373,29	\$ 8.373,28	\$ 0,01	Mayo- 2014	\$ 19.982,95	\$ 19.982,94	\$ 0,01
Junio- 2013	\$ 10.676,24	\$ 10.676,23	\$ 0,01	Junio- 2014	\$ 22.317,20	\$ 22.317,20	\$ -
Julio- 2013	\$ 10.392,76	\$ 10.392,76	\$ -				
Agosto- 2013	\$ 10.970,11	\$ 10.970,13	\$ -0,02				
Septiembre- 2013	\$ 11.278,33	\$ 11.278,34	\$ -0,01				
Octubre- 2013	\$ 10.274,94	\$ 10.274,94	\$ -				
Noviembre- 2013	\$ 32.517,05	\$ 32.517,07	\$ -0,02				
Diciembre- 2013	\$ 27.562,76	\$ 27.562,77	\$ -0,01				

Fuente:

Elaborado: Autor

4.3.1.5.INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Comprobante de compra registrado por duplicado

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010**

Una vez revisada la información registrada en el ATS del enero a diciembre del año 2010 (Ver papel de trabajo B-4) se pudieron detectar comprobantes de compras que se encuentran duplicados e informados con fechas distintas, constituyéndose una inconsistencia en la información.

De conformidad a las especificaciones establecidas en la ficha técnica para el registro de la información en el ATS, la fecha en que se realiza la contabilización del comprobante es la que se registra en el ATS, adicionalmente también se indica que si no hay valor retenido, no existe un comprobante de retención.

Tomando en consideración estas especificaciones y de conformidad a la ley los registros se debían haber establecido de la siguiente manera para cada caso:

a. CASO: MINISTERIO DE ELECTRICIDAD Y ENERGIA RENOVABLE

Al ser un pago realizado por la contratación de un servicio a una entidad pública, no existe retención en la fuente de Impuesto a la Renta, ni tampoco se puede realizar la retención del IVA, ya que la transacción es realizada entre contribuyentes especiales y públicos.

Se verificó la fecha de registro de la transacción y efectivamente se encuentra registrada con la fecha de emisión del comprobante de venta, por lo que registro del 05/08/2010 es el correcto y el que consta como 05/09/2010 debe ser corregido.

Ejercicio Fiscal: 2010
Entidad: 320 - 1110 - 0000

CUENTAS	DESCRIPCION	SALDOS	
		DEUDOR	ACREEDOR
6 3 4 0 6	Contratación de Estudios e Investigaciones	280.00	
6 3 4 0 6 0 3	Servicios de Capacitación	280.00	
2 1 3 8 1	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado	33.60	
2 1 3 8 1 0 1	Cuentas por Pagar IVA Contribuyente Especial - Proveedor 100%	33.60	
1 1 1	Disponibilidades		313.60
1 1 1 0 2	Banco Central del Ecuador Cuenta Corriente Única - CCU		313.60

Fuente. Registros de Libro Diario General del Hospital Provincial General Docente.

b. CASO: VILLA MEJIA GONZALO VICENTE

Según información obtenida del RUC en www.sri.gov.ec la actividad económica de este proveedor, está relacionada con actividades de terminación de acabados de edificios u otras obras, pintura, etc.

En este caso se hizo un pago por servicios de mano de obra, que corresponde al 2% de retención en la fuente de impuesto a la renta y del 70% de IVA, a un proveedor que es de tipo persona natural, por lo que si aplica los dos tipos de retenciones.

Al verificar la fecha de registro contable corresponde a la fecha de emisión tanto del comprobante de compra como de retención, esto es el 04 de septiembre de 2010; por lo que el registro del mes de octubre se encuentra duplicado.

Al 04 de Septiembre del
Expresado en Dólares

Ejercicio Fiscal: 2010

Entidad: 32 . 111 . 00

Cuentas	DESCRIPCION	SALDOS	
		DEUDOR	ACREEDOR
6 3 4	Bienes y Servicios de Consumo	400,00	0,00
6 3 4 02	Servicios Generales	400,00	0,00
6 3 4 02 99	Otros Servicios Generales	400,00	0,00
2 1 3 81	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado	48,00	0,00
2 1 3 81 01	Cuentas por Pagar IVA	48,00	0,00
2 1 2	Depósitos y Fondos de Terceros	0,00	8,00
2 1 2 40	Descuentos y Retenciones Generados en Gastos - Administración Pública Central	0,00	8,00
2 1 3 81	Cuentas por Pagar Impuesto al Valor Agregado	0,00	33,60
2 1 3 81 03	Cuentas por Pagar IVA Bienes - Proveedor 70%	0,00	33,60
1 1 1	Disponibilidades	0,00	406,40
1 1 1 02	Banco Central del Ecuador Cuenta Corriente Única - CCU	0,00	406,40

Fuente. Registros de Libro Diario General del Hospital Provincial General Docente.

c. CASO: IMPROHOSFAR S.A.

Según Información obtenida del RUC en www.sri.gob.ec la Importadora de Insumos Hospitalarios y Farmacéuticos, se dedica a la fabricación y venta de insumos y materiales médicos.

Al tratarse de compras de insumos médicos que no gravan IVA, no existe retención por concepto de este impuesto, pero sí por Impuesto a la Renta, en donde se aplica el 1%.

Al verificar la fecha de registro contable corresponde a la fecha de emisión tanto del comprobante de compra como de retención, esto es el 04 de septiembre de 2010; por lo que el registro del mes de octubre se encuentra duplicado.



Al 04 de Septiembre del 2010
Expresado en Dólares

Ejercicio Fiscal: 2010
Entidad: 32 . 111 . 00

CUENTAS	DESCRIPCION	SALDOS	
		DEUDOR	ACREEDOR
1 3 4	Existencias de Bienes de Uso y Consumo para Inversión	820,00	
1 3 4 08	Existencias de Bienes de Uso y Consumo para Inversión	820,00	
1 3 4 08 09	Existencias de Medicamentos y Productos Farmacéuticos	820,00	
1 1 1	Disponibilidades		811,80
1 1 1 02	Banco Central del Ecuador Cuenta Corriente Única - CCU		811,80
2 1 2 40	Descuentos y Retenciones Generados en Gastos - Administración Pública Central		8,20

Fuente. Registros de Libro Diario General del Hospital Provincial General Docente.

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014**

Se aplica una revisión por medio de MS Office Excel, para poder obtener información de datos repetidos de un mes a otro y no se encuentra ningún registro duplicado.

4.3.1.6. INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Código tipo de comprobante de compra informado

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010**

Otra validación que se hizo contra físicos corresponde al tipo de comprobante utilizado en la transacción que se va a registrar según lo indicado en el Anexo No. 1 referente a la ficha técnica de llenado del Anexo Transaccional; este campo debe ser ingresado en forma obligatoria según las especificaciones y la normativa.

INTERPRETACIÓN

De esta manera se pudieron detectar 10 registros que fueron llenados incorrectamente con respecto al tipo de comprobante informado; los mismos que correspondían a facturas y no a notas de venta como fueron registradas en el Anexo Transaccional (Ver papel de trabajo B-5).

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 Y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014**

Revisada la información detallada en el Anexo Transaccional, se logró identificar un único comprobante sobre el que se aplicó retención con un código distinto al que corresponde a Factura (Código 1 según el Anexo No. 1); se revisó y el comprobante correspondía a un pasaje aéreo emitido por una agencia de viaje para el traslado de un directivo a ejecutar acciones laborales; por lo que el código que corresponde a 11 es correcto. El detalle se encuentra en el Papel de Trabajo L-4.

INTERPRETACIÓN

No existen inconsistencias en este punto.

4.3.1.7. INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Comprobante de compra modificado por una Nota de Crédito o Nota de Débito

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010**

Para poder realizar este cruce de inconsistencias, se verificó las notas de crédito y débito emitidas al Hospital Provincial General Docente Riobamba conforme a información reportada por terceros, posteriormente una vez obtenida esta información se realizó la constatación física de estos documentos para identificar si lo informado a través de terceros es lo correcto en valores y fecha de emisión.

INTERPRETACIÒN

Al realizar esta comparaci3n con los documentos f3sicos y la informaci3n registrada en el AT y en las declaraciones de IVA, se pudieron obtener los resultados B-6 y B-, la principal inconsistencia detectada en la informaci3n es la siguiente:

El valor de una nota de cr3dito emitida en Noviembre del a3o 2010 fue que constat3 f3sicamente que era por un valor de \$68,61, no de \$270,48.

- **APLICACI3N PARA EL A3O 2013 y PRIMER SEMESTRE DEL A3O 2014**

Se cotej3 la informaci3n proporcionada por terceros respecto a las notas de cr3dito y d3bito con los f3sicos de los documentos y se encontr3 3nicamente la informaci3n detallada en el Papel de Trabajo L-5.

INTERPRETACI3N

No existe ninguna inconsistencia entre los valores informados por terceros con la documentaci3n f3sica y declarada en el Anexo Transaccional.

4.3.1.8. INCONSISTENCIAS DE ANEXOS - Identificaci3n del sustento tributario

En este campo obligatorio se debe indicar si el comprobante ingresado sustenta cr3dito tributario o sustenta costos, el campo es de dos caracteres, seg3n las especificaciones del Anexo No. 2.

El valor total de las facturas indicadas como sustento para cr3dito tributario debe coincidir con el valor consignado en la declaraci3n de IVA correspondiente al per3odo de informaci3n entregado.

Cuando existan comprobantes de venta en los cuales, una parte corresponda a cr3dito tributario y otra a costo o gasto se deben ingresar dos registros, primero un registro del

comprobante con los valores que pertenezcan a crédito tributario y luego otro registro del mismo comprobante para los valores que pertenezcan a costo o gasto.

Las notas de venta que no tienen desglosado el IVA, pero son productos o servicios gravados, para efectos de ingreso de información debe desglosar la base imponible gravada, base imponible tarifa 0% y el IVA.

En el caso particular del Hospital General Docente, al ser una institución pública que tiene derecho a la devolución del impuesto al valor agregado la totalidad de su IVA en compras deben ser reportadas dentro del Tipo de Sustento de tipo 01, 03, 05, 06, 08 y 09; ya que están relacionadas directamente con adquisiciones y pagos realizados para la declaración de IVA., ya que al ser una Entidad Pública no tienen costos y/o gastos para declarar en el Impuesto a la Renta.

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010**

Se realizó el análisis del Anexo Transaccional de los meses de Enero a Diciembre del año 2010, para identificar si la Identificación del Sustento del comprobante está correctamente informada, ante lo cual se pudo detectar que existen 524 registros mal informados en un total de 94 proveedores, ya que constan con el código 00 y 02.

INTERPRETACIÓN

El 36% de los registros se encuentran con error. (Ver el Anexo No. 3).

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014**

Para poder aplicar este cruce de inconsistencias se verificó la información del ATS que se encuentra detallada en el Papel de Trabajo L, en donde se pudo constatar que todos los registros se encuentran bajo el código “01” que corresponde a compras con derecho a Crédito Tributario para declaración de IVA (servicios y bienes distintos de inventarios y activos fijos).

INTERPRETACIÓN

No existen inconsistencias en este cruce

4.3.2. RESULTADOS EN LA APLICACIÓN DE LOS CRUCES DE DIFERENCIAS

Para la obtención de resultados con los cruces de información, fue necesario comparar los anexos transaccionales propios del Hospital referente a las adquisiciones realizadas durante el año 2010, con información de terceros (proveedores) informado en los anexos de los proveedores de las ventas realizadas por éstos al Hospital, las declaraciones de retenciones en la fuente de impuesto a la renta realizadas en el 103, así como las retenciones de IVA declaradas en el 104 en su parte pertinente.

De esta manera se procedió a verificar primero las bases imponibles reales de los comprobantes de venta que sustentan las adquisiciones, el tipo de contribuyente que representa el proveedor y el monto adquirido, esto con el fin de identificar y aplicar las retenciones legales respectivas.

4.3.2.1. DIFERENCIAS EN BASE IMPONIBLE PARA RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA Y RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Cuadro No. 4.15

No.	Impuesto	Tipo	Descripción Cruce	Título Cruce
1	RETENCIONES RENTA Y RETENCIONES DE IVA	BASE IMPONIBLE	COMPARACIÓN ENTRE ANEXOS DE TERCEROS, ANEXOS PROPIOS, DOCUMENTOS FÍSICOS Y FORMULARIOS 103 Y 104	Diferencias en la base imponible para aplicación de retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta e IVA declaradas

Para poder realizar este comparativo fue necesario obtener datos de las compras reportadas en los anexos del Hospital Provincial General Docente, información de compras reportadas

por terceros, es decir de los proveedores y compararlos con la documentación física para luego verificar los valores declarados por concepto de compras.

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2010**

De esta manera se totalizaron mensualmente los valores de las ventas reportadas por terceros realizadas al Hospital Provincial General Docente como se puede apreciar en el Papel de Trabajo F, posteriormente se realizó una consolidación de estas ventas realizadas por proveedor (Papel de trabajo F-1) y luego se comparó con las compras informadas en el anexo propio del Hospital. (Papel de trabajo F-2).

INTERPRETACIÓN

Con estas comparaciones se obtuvieron los siguientes resultados:

- a. Se da el caso de que existen compras informadas por terceros, que no han sido registrados en el ATS por parte del Hospital; por lo que fue necesario revisar los documentos físicos, pagos y realizar verificaciones con terceros. De esta comparación se pudieron obtener los hallazgos plasmados en el Papel de Trabajo F-4

Conforme a la resolución No. NAC-DGER2007-1319 del 26-12-2007 que regula y norma la presentación de los Anexos Transaccionales y Anexos de Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta por otros Conceptos, en su artículo 1 indica que: *“Deben presentar la información mensual relativa a las compras o adquisiciones, ventas o ingresos, exportaciones, comprobantes anulados y retenciones (...)”*; de esta manera se obliga a presentar la información de todas las compras y adquisiciones efectuadas por parte del sujeto pasivo, así no haya sido objeto de retención por normativas legales vigentes según el caso.

- b. Adicionalmente, se presenta el caso contrario, es decir, hay compras registradas en el ATS del Hospital que no han sido informadas por terceros, para esto es necesario verificar la naturaleza del proveedor y realizar la verificación documental. (Ver papel de Trabajo No. F-5)

- c. Existen varios valores agrupados por proveedores que no concuerdan entre sí, por lo que es necesario realizar un análisis aparte para verificar los sustentos de compras, es decir realizar una verificación documental y permitir revisar las diferencias posiblemente encontradas.

Con estos antecedentes se procedió a realizar la verificación documental y naturaleza de las compras obteniendo los resultados detallados en el Papel de Trabajo F-3. De las observaciones se puede concluir que estas diferencias resultantes entre lo informado por terceros y lo informado por el Hospital se dan específicamente por los siguientes casos:

- En los anexos transaccionales propios se registran valores netos, es decir el valor resultante de la resta de los comprobantes de ventas menos las notas de crédito.

Para el registro de las notas de crédito se debe realizar por separado de los comprobantes de venta afectados, de esta manera los comprobantes deben mostrar el valor original / bruto por el que se realizó la adquisición, no el valor neto, a continuación se muestra las pantallas del Anexo Transaccional y la manera como se debe registrar una nota de crédito:

▼ Comprobante de Venta

Identifique qué tipo de sustento tributario le corresponde a esta transacción

00 - NO APLICA

Proveedor: REGISTRO UNICO CONTRIBUYENTE No. Identificación: 1791715535001

Tipo de Comprobante: NOTAS DE CREDITO Fecha de Registro: 30/09/2010

No. de serie y Secuencial: 001 001 545 Fecha de Emisión: 07/09/2009

No. de Autorización: 1108345619

Base Imponible tarifa IVA 0%: 0.00

Base Imponible tarifa IVA diferente de 0%: 982.14 Monto de IVA: 117.86

Base Imponible no objeto de IVA: 0.00 Monto de ICE: 0.00

COMPLEMENTO DE N/C - N/D

Documento Modificado: FACTURA

No. Comprobante Modificado: 001 001 7837 No. Autorización: 1107824080

Guardar Cancelar

- Adicionalmente se presentan casos en que el proveedor en sus anexos informa conforme a la fecha de emisión del comprobante de venta, mientras que el Hospital Docente,

informa en su anexo transaccional conforme a la fecha en que se realizó la retención, esto sucede en todos los casos de comprobantes de venta emitidos en diciembre 2010 retenidos en enero 2011.

- Una vez verificado con los físicos de los comprobantes de compras se pudieron detectar errores tanto del informante como también del propio Hospital Provincial General docente, estos casos se muestran en el papel de trabajo F-3; si fueron errores propios se debe corregir en el anexo transaccional, si fueron errores del informante se mantiene el valor de la base imponible para luego verificar el valor y porcentaje de retención aplicado.

Con todas estas consideraciones, se pudo consolidar la información de las compras y devoluciones en compras (notas de crédito) realizadas durante el año 2010, como se puede apreciar en el Papel de Trabajo G.

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 y PRIMER TRIMESTRE DEL AÑO 2014**

De esta manera se totalizaron mensualmente los valores de las ventas reportadas por terceros realizadas al Hospital Provincial General Docente como se puede apreciar en el Papel de Trabajo O, posteriormente se realizó una consolidación de estas ventas realizadas por proveedor (Papel de trabajo O-1) y luego se comparó con las compras informadas en el anexo propio del Hospital. (Papel de trabajo O-2).

INTERPRETACIÓN

Con estas comparaciones se obtuvieron los siguientes resultados:

1. Contrariamente a los resultados del año 2010, con la aplicación de estos cruces previos de información no se presentan casos en que existan compras informadas por terceros, que no han sido registrados en el ATS por parte del Hospital, concluyendo que todas las transacciones han sido debidamente declaradas.

2. Existen compras registradas en el ATS del Hospital que no han sido informadas por terceros, para esto fue necesario verificar la naturaleza del proveedor y realizar la verificación documental. (Ver papel de Trabajo No. O-5), con estos resultados se concluye que no son datos incorrectos por parte del Hospital, no fueron informadas esas compras por los proveedores ya que según el tipo de contribuyente no están obligados a presentar el Anexo Transaccional reportando las ventas realizadas.

4.3.2.2. DIFERENCIAS EN IMPUESTO RETENIDO EN LAS DECLARACIONES DE RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA Y DE RETENCIONES DE IVA

Una vez verificado y establecido los valores reales de los comprobantes de venta que sustentan las adquisiciones realizadas por el Hospital Provincial General Docente de Riobamba, se procederá a determinar los porcentajes de retención aplicables para Impuesto a la Renta y de IVA.

Cuadro No. 4.16

No.	Impuesto	Tipo	Descripción Cruce	Título Cruce
3	RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA Y RETENCIONES DE IVA	IMPUESTO	COMPARACIÓN DEL VALOR DE LA RETENCIÓN ENTRE LOS VALORES REALES VALIDADOS MEDIANTE CRUCES Y DOCUMENTOS FÍSICOS CON EL FORMULARIO 103 Y 104	Diferencias en retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta e IVA declaradas

Para poder realizar estos cruces de información, primero se debe analizar el tipo de contribuyente que representa el proveedor del bien o del servicio para según estas características y de acuerdo a la normativa legal vigente, verificar si procede la retención.

Con las bases legales expuestas en el Capítulo I se procedió con la revisión de las retenciones de Impuesto a la Renta y de IVA efectuadas, relacionadas con los porcentajes aplicados y los valores retenidos, así como también considerando la naturaleza y bienes y servicios ofertados por el proveedor (Anexo No. 4), de esta manera se obtuvieron los resultados establecidos en el papel de trabajo G-1.

- **APLICACIÓN PARA EL AÑO 2013 y PRIMER TRIMESTRE DEL AÑO 2014**

INTERPRETACIÓN

Para realizar el cruce correspondiente a las compras realizadas durante los períodos 2013 y 2014, se tomó en consideración los porcentajes aplicados y los valores retenidos, así como también considerando la naturaleza y bienes y servicios ofertados por el proveedor (Anexo No. 4), de esta manera se obtuvieron los resultados establecidos en el papel de trabajo P-1, en donde se detalla las Retenciones aplicadas según la normativa legal, así como el tipo de adquisición y el proveedor.

Con este análisis no se encontraron novedades en la aplicación de la normativa, por lo que los valores retenidos son correctos; de esta manera se procedió a clasificar la información conforme a los casilleros que deberían declarar en el formulario 103, los mismos que se pueden verificar en el Papel de Trabajo P-2 y P-3.

De la misma manera se procedió con el análisis de la normativa aplicada para efectuar las retenciones de IVA, tomando como punto de partida el detalle del papel de trabajo P-1, en donde se establece los registros que tienen IVA y la aplicación correspondiente del porcentaje de retención, según la compra y naturales del proveedor. El resumen de las retenciones efectuadas se encuentra plasmado en el Papel de Trabajo P-4.

INTERPRETACIÓN

No existen diferencias ni inconsistencias en la aplicación de los porcentajes de retención por tipo de adquisición y proveedor.

4.3.3. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO y RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA DEL PERÍODO COMPRENDIDO DE ENERO A DICIEMBRE DEL AÑO 2010

Una vez establecidos los montos reales de compras, notas de crédito, retenciones en la fuente de impuesto a la renta y de IVA, y al haberse identificado las diferencias en los valores declarados en las siguientes obligaciones correspondientes al período fiscal 2010:

- **Formulario 103:** DECLARACIÓN DE RETENCIONES EN LA FUENTE DEL IMPUESTO A LA RENTA.
- **Formulario 104:** DECLARACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El resumen de las diferencias se muestra a continuación:

4.3.3.1.DIFERENCIAS RESULTANTE EN LA AUDITORÍA DEL AÑO 2010

Cuadro No. 4.17

IMPUESTO:	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO			
Total Impuesto a pagar	Declaración del contribuyente	Sustitutiva Propuesta	Diferencia a pagar en impuesto	PT de Referencia
	(a)	(b)	(c) = (b)-(a)	
ene-10	\$13,31	\$77,16	\$63,85	G-1 y H-1
feb-10	\$1.431,86	\$1.431,85	-\$0,01	G-1 y H-1
mar-10	\$2.431,73	\$2.507,79	\$76,06	G-1 y H-1
abr-10	\$3.263,93	\$3.307,66	\$43,73	G-1 y H-1
may-10	\$2.212,90	\$2.212,90	\$0,00	G-1 y H-1
jun-10	\$2.520,24	\$2.637,58	\$117,34	G-1 y H-1
jul-10	\$2.433,90	\$2.433,90	\$0,00	G-1 y H-1
ago-10	\$2.290,62	\$2.485,07	\$194,45	G-1 y H-1
sep-10	\$1.549,76	\$1.549,76	\$0,00	G-1 y H-1
oct-10	\$1.645,52	\$1.645,52	\$0,00	G-1 y H-1
nov-10	\$2.294,13	\$2.294,13	\$0,00	G-1 y H-1
dic-10	\$4.172,89	\$4.275,45	\$102,56	G-1 y H-1
	\$26.260,79	\$26.858,77	\$597,98	

Elaborado por: Autor

Fuente: Declaraciones y Papeles de Trabajo

Cuadro No. 4.18

IMPUESTO:	RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA			
Total Impuesto a pagar	Declaración del contribuyente	Sustitutiva Propuesta	Diferencia a pagar en impuesto	PT de Referencia
	(a)	(b)	(c) = (b)-(a)	
ene-10	\$269,50	\$306,14	\$36,64	G-1 y H
feb-10	\$3.213,30	\$3.242,53	\$29,23	G-1 y H
mar-10	\$3.613,33	\$3.727,00	\$113,67	G-1 y H
abr-10	\$4.139,00	\$4.344,51	\$205,51	G-1 y H
may-10	\$2.502,03	\$2.520,49	\$18,46	G-1 y H
jun-10	\$3.221,98	\$3.509,63	\$287,65	G-1 y H
jul-10	\$4.059,59	\$4.335,24	\$275,65	G-1 y H
ago-10	\$4.018,37	\$4.029,05	\$10,68	G-1 y H
sep-10	\$1.869,07	\$2.002,81	\$133,74	G-1 y H
oct-10	\$2.245,28	\$2.267,63	\$22,35	G-1 y H
nov-10	\$2.851,16	\$2.912,63	\$61,47	G-1 y H
dic-10	\$5.316,60	\$5.316,60	\$0,00	G-1 y H
	\$37.319,21	\$38.514,26	\$1.195,05	

Elaborado por: Autor
Fuente: Declaraciones y Papeles de Trabajo

4.3.3.2. CÁLCULO DE LA IMPUTACIÓN AL PAGO EN DECLARACIONES SUSTITUTIVAS DEL AÑO 2010

Con estas diferencias se procede a realizar los cálculos de la imputación al pago aplicados a las sustitutivas de las declaraciones que presentaban diferencias se muestran en los Papeles de Trabajo H y H-1, tomando en consideración la normativa tributaria aplicable para la determinación de los siguientes rubros:

- a. Aplicación del Procedimiento Imputación al Pago.
- b. Cálculo de Intereses
- c. Cálculo de multas
- d. Cálculo de recargos de multas

**4.3.3.3.DIFERENCIAS RESULTANTES EN LA AUDITORÍA DEL AÑO 2013 y
PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014**

Cuadro No. 4.19

IMPUESTO:	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO			
Total Impuesto a pagar	Declaración del contribuyente (a)	Valores verificados y detectados (b)	Diferencia a pagar (c) = (b)-(a)	PT de Referencia
ene-13	1951,18	1951,18	\$0,00	J y P-4
feb-13	2775,67	2775,67	\$0,00	J y P-4
mar-13	4899,01	4899,01	\$0,00	J y P-4
abr-13	3463,54	3463,54	\$0,00	J y P-4
may-13	1704,44	1704,44	\$0,00	J y P-4
jun-13	9674,53	9674,53	\$0,00	J y P-4
jul-13	7068,66	7068,66	\$0,00	J y P-4
ago-13	9958,17	9958,17	\$0,00	J y P-4
sep-13	7280,16	7280,16	\$0,00	J y P-4
oct-13	7215,13	7215,13	\$0,00	J y P-4
nov-13	10769,95	10769,95	\$0,00	J y P-4
dic-13	17614,38	17614,38	\$0,00	J y P-4
ene-14	4507,54	\$4.507,54	\$0,00	J y P-4
feb-14	2774,5	\$2.774,50	\$0,00	J y P-4
mar-14	13411,53	\$13.411,53	\$0,00	J y P-4
abr-14	21100,34	\$21.100,34	\$0,00	J y P-4
may-14	11006,89	\$11.006,89	\$0,00	J y P-4
jun-14	8498,41	\$8.498,41	\$0,00	J y P-4
	\$145.674,03	\$145.674,03	\$0,00	

Elaborado por: Autor
Fuente: Declaraciones y Papeles de Trabajo

Cuadro No. 4.20

IMPUESTO:	RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA			
Total Impuesto a pagar	Declaración del contribuyente	Valores verificados y detectados	Diferencia a pagar	PT de Referencia
	(a)	(b)	(c) = (b)-(a)	
ene-13	8077,3116	8077,31	\$0,00	K y P-3
feb-13	9553,63	9553,63	\$0,00	K y P-3
mar-13	14014,9091	14014,91	\$0,00	K y P-3
abr-13	10261,6886	10261,69	\$0,00	K y P-3
may-13	8373,29	8373,29	\$0,00	K y P-3
jun-13	10676,25	10676,25	\$0,00	K y P-3
jul-13	10392,77	10392,76	-\$0,01	K y P-3
ago-13	10970,11	10970,11	\$0,00	K y P-3
sep-13	11278,33	11278,33	\$0,00	K y P-3
oct-13	10274,94	10274,94	\$0,00	K y P-3
nov-13	32517,05	32517,05	\$0,00	K y P-3
dic-13	27562,76	27562,76	\$0,00	K y P-3
ene-14	1073,2246	\$1.073,22	\$0,00	K y P-3
feb-14	13779,8924	\$13.779,89	\$0,00	K y P-3
mar-14	19485,9396	\$19.485,95	\$0,01	K y P-3
abr-14	25171,17	\$25.171,17	\$0,00	K y P-3
may-14	19982,95	\$19.982,95	\$0,00	K y P-3
jun-14	22317,2	\$22.317,20	\$0,00	K y P-3
	\$163.953,04	\$163.953,03	-\$0,01	

Elaborado por: Autor

Fuente: Declaraciones y Papeles de Trabajo

4.3.3.4. CÁLCULO DE LA IMPUTACIÓN AL PAGO EN DECLARACIONES SUSTITUTIVAS DEL AÑO 2013 y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014

Como se puede verificar en las retenciones de IVA aplicadas durante el año 2013 y 2014 no existen diferencias entre lo declarados en el formulario 104, y los ATS.

Con respecto a las retenciones en la fuente de impuesto a la renta existe una diferencia mínima en el mes de marzo del año 2014 por 1 centavo de dólar.

Con estas consideraciones no es procedente realizar sustitutivas de las declaraciones ya que no presentan errores y la diferencia mínima se considera inmaterial.

4.4. INFORME DE AUDITORÍA APLICADA AL AÑO 2010

INFORME No. MF-VV-001

Asunto: Informe con Salvedad por incumplimiento de la normativa tributaria del ejercicio económico 2010

A los Administradores del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

He realizado la auditoría a las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado – Formulario 104 y las declaraciones de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta – Formulario 103, correspondientes a los períodos fiscales de enero a diciembre del año 2010, cuya formulación es de responsabilidad de los administradores. Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre los valores declarados como agente de retención en su conjunto, basada en el trabajo conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas, a la normativa tributaria vigente a la fecha, que incluyen el examen, mediante la realización de pruebas a través de cruces de información y la evaluación de su presentación.

De acuerdo a la legislación tributaria y conforme a los efectos comparativos con cada una de las transacciones de adquisiciones de Bienes de Consumo Corriente se pudieron identificar claramente las siguientes razones, para emitir el presente informe con salvedades:

- Las retenciones en la fuente de impuesto a la renta son aplicados sobre bases imponibles que ya fueron restadas las notas de crédito aplicadas a esas transacciones, lo cual da lugar a que el valor de la retención sea en menor valor, cuando la normativa no indica que se debe retener sobre el valor deducido sino sobre el valor total.
- No se verifica el tipo de contribuyente al cual se está adquiriendo el bien. Existen adquisiciones realizadas a contribuyentes que están debajo de la prelación del tipo de contribuyente, sobre las cuales se debió aplicar la retención de IVA respectiva y sin embargo no se aplicó la retención, lo cual puede originar sanciones al agente de retención y valores no retenidos e información inexacta en los anexos de información.
- El proceso de devoluciones de IVA pagado en las adquisiciones realizadas por el Hospital, presentan problemas posteriores debido a que las declaraciones originales no están realizadas de conformidad a los valores reales que pagó el Hospital por presentar inconsistencias entre el 104 y el ATS, lo cual conllevó a retrasos en los procesos de reintegros de valores y generación de presentación de trámites físicos ante la Administración Tributaria y ya no por devolución automática.

- Existe duplicidad en el registro de los comprobantes de venta, los mismos que son declarados e informados en los anexos en más de un mes fiscal; no se lleva un control de las facturas que ya fueron informadas.
- En el Anexo Transaccional se está informando las facturas con valores netos, es decir con la afectación directa de las notas de crédito.

En mi opinión, los efectos de las salvedades anteriormente expuestas, se deben a problemas de organización y control de los documentos que sustentan las adquisiciones; así como la falta de cuidado en la identificación del tipo de contribuyente; errores que se pueden subsanar con la implementación de unos adecuados cruces de diferencias e inconsistencias para que no se presenten estos errores al momento de aplicar las retenciones correspondientes.

La contabilidad, documentos sustentatorios, declaraciones y anexos contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada.

Atentamente,

María Francisca Vaca
INVESTIGADORA

4.5. INFORME DE AUDITORÍA APLICADA AL AÑO 2013 Y PRIMER SEMESTRE DEL AÑO 2014

INFORME No. MF-VV-002

Asunto: Informe con Salvedad por incumplimiento de la normativa tributaria del ejercicio económico 2013 y Primer Semestre del año 2014.

A los Administradores del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

He realizado la auditoría a las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado – Formulario 104 y las declaraciones de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta – Formulario 103, correspondientes a los períodos fiscales de enero a diciembre del año 2013 y Primer Semestre del año 2014, cuya formulación es de responsabilidad de los administradores. Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre los valores declarados como agente de retención en su conjunto, basada en el trabajo conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas, a la normativa tributaria vigente a la fecha, que incluyen el examen, mediante la realización de pruebas a través de cruces de información y la evaluación de su presentación.

De acuerdo con la legislación tributaria, los administradores presentan a efectos comparativos, con cada una de las transacciones de adquisiciones realizadas, con las respectivas cuentas y lo registros tanto contables como en el Anexo de información de los valores retenidos y declarados en los formularios 104 y 103; al haberse hecho la comparación con las declaraciones del año 2010; en estos nuevos períodos analizados expreso una opinión *Sin Salvedades sobre las declaraciones auditadas*, acompañadas de datos comparativos del año 2010 que también se realizó una auditoría a dichas cuentas;

Durante los ejercicios económicos 2013 y primer semestre del año 2014, una vez que se aplicaron los lineamientos de cruces de diferencias e inconsistencias, no existieron valores que tenga que pagar la entidad a favor de la Administración Tributaria, tampoco existió inconsistencias en la información que conlleve a la presentación de declaraciones sustitutivas o recargas de los anexos de información (Anexos Transaccionales).

En mi opinión, las declaraciones del ejercicio económico 2013 y Primer Semestre del año 2014, adjuntos expresan en todos los aspectos significativos la imagen fiel de su contabilidad y de la situación económica – financiera de la entidad; así como de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados durante estos ejercicios económicos, contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada, de conformidad con la normativa tributaria vigente y aplicada.

Atentamente,

María Francisca Vaca
INVESTIGADORA

4.6. COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Una vez revisados los resultados obtenidos con la Auditoría Tributaria aplicada en las adquisiciones realizadas por el Hospital Provincial General Docente Riobamba se procede con la prueba de las hipótesis, para este proceso se utilizó la Prueba de Chi-Cuadrado, cuyos resultados encuentran expuestos a continuación:

4.6.1. COMPROBACION DE LA HIPÓTESIS ESPÉCIFICA 1

Hi = Las Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta aplicadas en la adquisición de bienes de uso de consumo corriente se enmarcan en su totalidad dentro de la Ley de Régimen Tributario Interno período 2013 y 2014, sin que existen diferencias en sus valores declarados.

Cuadro No. 4.21

TABULACIÓN DE DATOS

Declaraciones de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta

Año 2010-2013

AÑO	Con Diferencias / Inconsistencias	Sin Diferencias / Inconsistencias	Total
2010	11	1	12
2013	0	12	12
	11	13	24

$$x^2 = \sum \left[\frac{(n_i - n_i^*)^2}{n_i} \right]$$

Donde: n_i = Frecuencia observada o real
 n_i^* = Frecuencia teórica o esperada
 v = Grados de Libertad

Grados de Libertad con un nivel de significancia del 5%:

- **GL Columna** = No. Filas – 1 = 2 - 1 = 1
- **GL Fila** = No. Columnas – 1 = 2 - 1 = 1
- **GL Columna * GL Fila** = 1
- **V** = 3.84

$$n_1^* = 11 \left(\frac{12}{24} \right) = 5.5$$

$$n_2^* = 11 \left(\frac{12}{24} \right) = 5.5$$

$$n_3^* = 13 \left(\frac{12}{24} \right) = 6.5$$

$$n_4^* = 13 \left(\frac{12}{24} \right) = 6.5$$

Cuadro No. 4.22

TABLA DE CONTINGENCIA

n_i	n_i^*	$(n_i - n_i^*)$	$(n_i - n_i^*)^2$	$\left[\frac{(n_i - n_i^*)^2}{n_i^*} \right]$
11	5,5	5,5	30,25	5,50
0	5,5	-5,5	30,25	5,50
1	6,5	-5,5	30,25	4,65
12	6,5	5,5	30,25	4,65
24				20,31

$$x^2_p = 20.31 > x^2_T = 3.84$$

De esta manera se comprueba la aceptación de la hipótesis, en la aplicación de los lineamientos en el año 2013.

Cuadro No. 4.23

TABULACIÓN DE DATOS

Declaraciones de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta

Primer Semestre año 2010 - 2014

AÑO	Con Diferencias / Inconsistencias	Sin Diferencias / Inconsistencias	Total
2010	6	0	6
2014	0	6	6
	6	6	12

$$n_1^* = 6\left(\frac{6}{12}\right) = 3 \quad n_3^* = 6\left(\frac{6}{12}\right) = 3$$

$$n_2^* = 6\left(\frac{6}{12}\right) = 3 \quad n_4^* = 6\left(\frac{6}{12}\right) = 3$$

Cuadro No. 4.24

TABLA DE CONTINGENCIA

n_i	n_i^*	$(n_i - n_i^*)$	$(n_i - n_i^*)^2$	$\left[\frac{(n_i - n_i^*)^2}{n_i^*}\right]$
6	3	3	9	3.00
0	3	-3	9	3.00
0	3	-3	9	3.00
6	3	3	9	3.00
12				12

$$x^2_p = 12.00 > x^2_T = 3.84$$

De esta manera se comprueba la aceptación de la hipótesis, en la aplicación de los lineamientos en el Primer Semestre del año 2014.

4.6.2. COMPROBACION DE LA HIPÓTESIS ESPÉCIFICA 2

Hi = Las Retenciones de IVA aplicadas en la adquisición de bienes de uso de consumo corriente se enmarcan en su totalidad dentro de la Ley de Régimen Tributario Interno período 2013 y 2014, sin que existan diferencias en sus valores declarados.

Cuadro No. 4.25

TABULACIÓN DE DATOS

Declaraciones de Impuesto al Valor Agregado

Año 2010-2013

AÑO	Con Diferencias / Inconsistencias	Sin Diferencias / Inconsistencias	Total
2010	6	6	12
2013	0	12	12
	6	18	24

$$n_1^* = 6 \left(\frac{12}{24} \right) = 3.00$$

$$n_3^* = 18 \left(\frac{12}{24} \right) = 9.00$$

$$n_2^* = 6 \left(\frac{12}{24} \right) = 3.00$$

$$n_4^* = 18 \left(\frac{12}{24} \right) = 9.00$$

Cuadro No. 4.26

TABLA DE CONTINGENCIA

n_i	n_i^*	$(n_i - n_i^*)$	$(n_i - n_i^*)^2$	$\left[\frac{(n_i - n_i^*)^2}{n_i^*} \right]$
6	3	3	9	3.00
0	3	-3	9	3.00
6	9	-3	9	1.00
12	9	3	9	1.00
24				8.00

$$x^2_p = 8.00 > x^2_T = 3.84$$

De esta manera se acepta la hipótesis, en la aplicación de los lineamientos en el año 2013.

Cuadro No. 4.27

TABULACIÓN DE DATOS

Declaraciones de Impuesto al Valor Agregado

Primer Semestre año 2010 - 2014

AÑO	Con Diferencias / Inconsistencias	Sin Diferencias / Inconsistencias	Total
2010	4	2	6
2014	0	6	6
	4	8	12

$$n_1^* = 4 \left(\frac{6}{12} \right) = 2.00$$

$$n_3^* = 8 \left(\frac{6}{12} \right) = 4.00$$

$$n_2^* = 4 \left(\frac{6}{12} \right) = 2.00$$

$$n_4^* = 8 \left(\frac{6}{12} \right) = 4.00$$

Cuadro No. 4.28

TABLA DE CONTINGENCIA

n_i	n_i^*	$(n_i - n_i^*)$	$(n_i - n_i^*)^2$	$\left[\frac{(n_i - n_i^*)^2}{n_i^*} \right]$
4	2	2	4	2.00
0	2	-2	4	2.00
2	4	-2	4	1.00
6	4	2	4	1.00
12				6.00

$$x^2_p = 6.00 > x^2_T = 3.84$$

4.6.3. COMPROBACION DE LA HIPÓTESIS ESPÉCIFICA 3

El proceso del cálculo del crédito tributario del IVA generado en la adquisición de bienes de uso de consumo corriente no presenta problemas durante el período 2013 y primer semestre del año 2014.

Conforme lo establecido en el Artículo innumerado agregado a continuación del Art. 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en donde se dispone que tienen derecho a la Asignación presupuestaria de valores equivalentes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios por los Gobiernos Autónomos Descentralizados y universidades y escuelas politécnicas públicas; las demás Instituciones Públicas no tienen derecho a devolución del IVA pagado, sino deberán declarar en el respectivo formulario 104 aplicando el crédito tributario que corresponda.

El Reintegro del IVA a entidades y empresas públicas en la adquisición local e importación de bienes y demanda de servicios que efectúen las entidades y organismos del sector público y empresas públicas, fue derogado mediante la Ley de Fomento Ambiental publicada el 24/11/2011.

En los cuadros que siguen se puede verificar el crédito tributario generado mes a mes, el mismo que no es arrastrado al siguiente.

Cuadro No. 4.29

IVA COMPRAS AÑO 2013

Mes Fiscal	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	
Codigo Formulario	04201201	04201201	04201201	04201201	04201201	04201201	04201201	04201201	04201201	04201201	04201201	04201401	
Fecha Recepcion	27/02/2013	30/03/2013	30/04/2013	29/05/2013	28/06/2013	29/07/2013	29/08/2013	01/10/2013	28/10/2013	26/11/2013	20/12/2013	03/02/2014	
Fecha Recaudacion	27/02/2013	01/04/2013	30/04/2013	29/05/2013	28/06/2013	29/07/2013	29/08/2013	01/10/2013	28/10/2013	26/11/2013	20/12/2013	03/02/2014	
Numero Formulario	62967805	64686442	66092410	67276134	68532651	70026203	71387325	72782089	73883859	75069392	76046099	77815559	
Numero Secuencial	62618146	64323767	65729370	66913094	68174111	69996663	71357785	72752549	73854319	75039852	76016745	77786269	
Numero Adhesivo	990718538276	990735640737	990749702129	990761556109	990774143052	990788907027	990802517972	990816469757	990827546481	990839404936	990849177723	990866875432	
Ultima Declaracion	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	
Numero Campo	Descripcion Concepto												
201	NUMERO IDENTIFICACION 0660801370001												
202	RAZON SOCIAL HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE DE RIOBAMBA												
101	MES_FISCAL	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
102	AÑO_FISCAL	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013	2013
413	VENTAS LOCALES NETAS SIN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO EXCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA CERO	0	0	85704.42	20236.11	4253.24	0	12456.7	6329.91	9263.6	67440.73	10282.59	0
419	TOTAL VENTAS Y EXPORTACIONES NETAS INCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA CERO Y DIFERENTE DE CERO	0	0	85704.42	20236.11	4253.24	0	12456.7	6329.91	9263.6	67440.73	10282.59	0
511	COMPRAS LOCALES NETAS DE BIENES Y SERVICIOS SIN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO EXCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA DIFERENTE DE CERO	43770.56	137596.15	233098.45	209600.27	50403.44	276022.97	149526.58	350583.28	255806.73	154600	882622.32	
521	IMPUESTO COMPRAS LOCALES NETAS DE BIENES Y SERVICIOS SIN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO EXCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA DIFERENTE DE CERO	5252.47	16511.54	27971.81	25152.03	6048.41	33122.76	17943.19	42069.99	30696.81	18552	105914.68	86337.28
517	COMPRAS LOCALES NETAS DE BIENES Y SERVICIOS INCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA CERO	44376.66	133251.19	0	119243.54	85719.26	50856.56	166875.06	84123.26	74271.62	157118.37	136324.36	419301.53
519	TOTAL COMPRAS LOCALES E IMPORTACIONES NETAS INCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA CERO Y DIFERENTE DE CERO	88147.22	270847.34	233098.45	328843.81	136122.7	326879.53	316401.64	434706.54	330078.35	311718.37	1018946.68	1138778.86
529	IMPUESTO COMPRAS LOCALES E IMPORTACIONES NETAS	5252.47	16511.54	27971.81	25152.03	6048.41	33122.76	17943.19	42069.99	30696.81	18552	105914.68	86337.28
554	CREDITO TRIBUTARIO DE ACUERDO A FACTOR DE PROPORCIONALIDAD												
602	CREDITO TRIBUTARIO MES ACTUAL	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
605	SALDO CREDITO TRIBUTARIO POR COMPRAS LOCALES E IMPORTACIONES MES ANTERIOR	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Fuente: Declaraciones presentadas por el Sujeto Pasivo

Cuadro No. 4.30

IVA COMPRAS AÑO 2014

Mes Fiscal	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun
Codigo Formulario	04201401	04201401	04201401	04201401	04201401	04201401
Fecha Recepcion	24/02/2014	26/03/2014	25/04/2014	21/05/2014	17/06/2014	20/08/2014
Fecha Recaudacion	24/02/2014	26/03/2014	25/04/2014	21/05/2014	17/06/2014	20/08/2014
Numero Formulario	78846426	80644723	82129425	83247603	84388614	87450162
Numero Secuencial	78818072	80616368	82101070	83219249	84360260	87420808
Numero Adhesivo	990877213451	990895242984	990910142303	990921340161	990932779021	990963411992
Ultima_Declaracion	S	S	S	S	S	S
Numero Campo	Descripcion Concepto					
201	NUMERO_IDENTIFICACION					
	0660801370001					
202	RAZON SOCIAL					
	HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE DE RIOBAMBA					
31	SUSTITUTIVA/ORIGINAL					
922	CODIGO INSTITUCION FINANCIERA					
101	MES FISCAL					
	1	2	3	4	5	6
102	AÑO FISCAL					
	2014	2014	2014	2014	2014	2014
104	NUMERO DE FORMULARIO QUE SUSTITUYE					
413	VENTAS LOCALES NETAS SIN DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO EXCLUYE ACTIVOS FIJOS					
	0	6747.36	0	24071.57	23921.55	14224.6
419	TOTAL VENTAS Y EXPORTACIONES NETAS INCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA CERO Y DIFERENTE DE CERO					
	0	6747.36	0	24071.57	23921.55	14224.6
510	COMPRAS LOCALES NETAS DE BIENES Y SERVICIOS CON DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO EXCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA DIFERENTE DE CERO					
	63465.26	98269.1	219688.02	887606.98	207749.08	383862.65
520	IMPUESTO COMPRAS LOCALES NETAS DE BIENES Y SERVICIOS CON DERECHO A CREDITO TRIBUTARIO EXCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA DIFERENTE DE CERO					
	7615.83	11792.29	26362.56	106512.84	24929.89	46063.52
517	COMPRAS LOCALES NETAS DE BIENES Y SERVICIOS INCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA CERO					
	15736.24	76148.59	181048.91	121253.97	351446.07	404225.24
519	TOTAL COMPRAS LOCALES E IMPORTACIONES NETAS INCLUYE ACTIVOS FIJOS TARIFA CERO Y DIFERENTE DE CERO					
	79201.5	174417.69	400736.93	1008860.95	559195.15	788087.89
529	IMPUESTO COMPRAS LOCALES E IMPORTACIONES NETAS					
	7615.83	11792.29	26362.56	106512.84	24929.89	46063.52
602	CREDITO TRIBUTARIO MES ACTUAL					
	0	0	0	0	0	0
605	SALDO CREDITO TRIBUTARIO POR COMPRAS LOCALES E IMPORTACIONES MES ANTERIOR					
	0	0	0	0	0	0
615	SALDO CREDITO TRIBUTARIO POR COMPRAS LOCALES E IMPORTACIONES MES SIGUIENTE					
	0	0	0	0	0	0

Fuente: Declaraciones presentadas por el Sujeto Pasivo

RESULTADO:

Si el sujeto pasivo tendría derecho a devolución del IVA conforme a la normativa, no existe ninguna diferencia que implique valores erróneos de reintegro.

4.6.4. COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS GENERAL

El proceso de adquisiciones de bienes de uso de consumo corriente se enmarcan dentro de la Ley de Régimen Tributario Interno y del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario, no existen problemas en los procesos de devoluciones del IVA, en las Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta y Retenciones de IVA.

RESULTADO:

Con los resultados expuestos en la demostración de las hipótesis específicas, se puede determinar que la Hipótesis General ha sido demostrada.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1. HALLAZGO No. 1

Error en la Base Imponible para la aplicación de las Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta

CONDICIÓN:

La responsabilidad del cálculo de la base imponible recae en el Administrador de caja conforme a los roles asignados dentro de la Gestión Financiera del Hospital Provincial General Docente de Riobamba, en este proceso se pudo verificar comprobantes de adquisiciones (facturas) que fueron afectadas con notas de crédito en un período mayor a cinco días después de realizada la transacción, cuyo retención se aplicó sobre el valor neto (valor bruto de la factura menos el valor de la nota de crédito), no sobre la totalidad de la adquisición realizada.

CRITERIO:

Conforme lo determina el Art. 50 de la Ley de Régimen Tributario Interno referente a las Obligaciones de los agentes de retención, las retenciones en la fuente de impuesto a la renta se deben aplicar conforme a la oportunidad del pago o al crédito en cuenta lo que suceda primero. Los agentes de retención están obligados a entregar el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta, a las personas a quienes deben efectuar la retención.

El Art. 10 de la Resolución No. NAC-DGER2007-0411, establece que la base para la retención en la fuente, se aplicará la misma sobre la totalidad del monto pagado o acreditado en cuenta, lo que suceda primero, sin importar su monto máximo.

CAUSA:

- a. Desconocimiento de la norma, y no se cuenta con un control de fechas entre la de emisión del comprobante de venta y la de la nota de crédito.
- b. Por trámites en la efectivización del pago los períodos son mayores a cinco días, de tal manera que el registro en cuenta es el suceso primero anterior al pago por lo que la retención se debería aplicar sobre la totalidad de la adquisición.
- c. Desinformación en el instructivo de llenado de los registros en el ATS, para lo cual se debe aplicar la Ficha Técnica establecida por la Administración Tributaria.

EFEECTO:

- a. Resultan diferencias en los valores que deben ser retenidos legalmente y sobre los cuales se deben efectuar las declaraciones respectivas, causando la posibilidad de realizar sustitutivas de declaraciones con los intereses respectivos y recargas de los anexos con las multas que conlleven.
- b. Adicionalmente se presentan inconsistencias entre la información declarada en el 104, en donde se registra en columnas separadas el valor bruto del valor neto, con lo que informan en los Anexos transaccionales; ya que directamente se informa el valor neteado de las facturas y no se informan las notas de crédito.

CONCLUSIÓN:

Se reportan diferencias en valores retenidos, así como inconsistencias entre lo declarado en adquisiciones en el formulario 104 y los anexos transaccionales.

RECOMENDACIÓN:

- a. Al Administrador de Caja que deberá realizar Cruces de información entre la información de las bases de datos que manejan referente a los registros de las notas de crédito recibidas, y la información reportada en los Anexos Transaccionales.
- b. Al Jefe de Presupuesto y Contabilidad, quien deberá solicitar este cruce de información como un anexo de la contabilidad a manera de papel de trabajo para identificar la consistencia de la información que cumpla con la normativa tributaria vigente, para la aplicación de la retención y la respectiva autorización y verificación del pago.

5.2. HALLAZGO No. 2

No se verifica el grado de Prelación Fiscal de los Proveedores para la aplicación de Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta y de IVA

CONDICIÓN:

En la Administración de Caja, con frecuencia no realiza una constatación del tipo de contribuyente al que corresponde el proveedor para poder establecer el monto de la retención conforme lo establece la normativa. Existen adquisiciones realizadas a contribuyentes que están debajo de la prelación del tipo de contribuyente, sobre las cuales se debió aplicar la retención de IVA respectiva y sin embargo no se aplicó.

CRITERIO:

Las retenciones en la fuente de IVA se debe aplicar conforme al tipo de contribuyente que representa el sujeto pasivo que otorga el bien o el servicio, en base a lo reglamentado en la Resolución No. NAC-DGER2008-0124, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 263, de 30 de enero de 2008 y sus reformas; y la Resolución No. 0770, emitida el 13 de octubre del 2000 y publicada en el Registro Oficial No. 191 de 25 de octubre del 2000 y sus reformas.

Para la aplicación de las Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta, se consideran lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno en su Capítulo III referente a las Exenciones, en donde se detallan los ingresos que se consideran de fuente ecuatoriana pero que no se someten a imposición de Renta.

CAUSA:

No se verifica en los distintos medios tecnológicos disponibles ni en el Certificado del RUC, el tipo de contribuyente antes de realizar la retención y el pago respectivo.

EFEECTO:

Se deja de realizar retenciones establecidas en la ley, causando diferencias en las declaraciones de IVA como agentes de retención, causando la posibilidad de realizar sustitutivas de declaraciones con los intereses respectivos y recargas de los anexos con las multas que conlleven.

CONCLUSIÓN:

Falta de control para establecer el tipo de contribuyente al que corresponde el proveedor para la aplicación de las retenciones tanto de Impuesto a la Renta como de Impuesto al Valor Agregado.

RECOMENDACIÓN:

Se recomienda al Administrador de Caja, que deberá realizar una verificación de la información del Proveedor a través del certificado del RUC, también se puede realizar la consulta en línea a través del link correspondiente de información del RUC que se encuentra disponible en la página web del SRI; adicionalmente si aún realizadas estas verificaciones no se tiene la suficiente seguridad del tipo de proveedor para la aplicación de la retención, se puede comunicar con el Centro de Atención Telefónica de la Administración Tributaria para confirmar la prelación del proveedor.

5.3. HALLAZGO No. 3

Problemas en el Proceso de Devolución Automática del IVA pagado en adquisiciones.

CONDICIÓN:

Al presentarse problemas de inconsistencias e incluso de diferencias entre las declaraciones de IVA y la información reportada en los anexos transaccionales, el proceso de devolución automática de IVA se suspende, por lo que la tramitación para conformar el expediente administrativo deberá ser presentada vía física a través de la ventanilla de recepción de la Administración Tributaria. El administrador de Caja es el responsable directo de certificar que la información sea lo estrictamente alineada con la normativa para que el Jefe de Presupuesto y Contabilidad pueda realizar la revisión y autorización del pago respectivo.

CRITERIO:

El numeral 1.1.2.12 de las Reformas propuestas a la LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO en la Ley de empresas públicas, en donde se agrega el innumerado a continuación del Art. 73 en el que se establece el Reintegro de IVA a entidades y empresas públicas.

Para que este proceso sea automático y lo más ágil posible, las declaraciones y anexo deben guardar relación en los datos presentados, conforme a lo establecido en la Resolución No. NAC-DGERCGC10-00046 y las reformas establecidas en la Resolución No. NAC-DGERCGC11-00356-A y en caso de encontrarse diferencias se exponen a sanciones establecidas en la Ley de Régimen Tributario Interno y el Código Tributario, así como las establecidas en las propias resoluciones.

CAUSA:

No existe una verificación previa de las posibles inconsistencias en la información declarada y presentada por parte del sujeto pasivo.

EFEECTO:

Se detectan diferencias en los valores sobre los cuales se presentaron las solicitudes de devolución de IVA, causando en unos meses que la devolución fue requerida en menos y en otros casos el efecto es el inverso, lo cual da lugar a que la institución se vea perjudicada en el reembolso de los valores realmente pagados por concepto de IVA en sus adquisiciones.

CONCLUSIÓN:

Con los reintegros erróneo de los valores de IVA pagados en las adquisiciones, se está dando lugar a posibles sanciones administrativas, que pueden llegar hasta instancias civiles o penales, para los funcionarios que están dentro del proceso de la solicitud de devolución, ya que se está perjudicando por un lado a la institución a que se les acredite los valores que por ley le corresponde le sea reintegrado; o por el efecto contrario si se produjo devoluciones en exceso también conlleva a procesos de sanción, reintegros a la Administración con intereses y problemas administrativos.

RECOMENDACIÓN:

Previo al envío de las declaraciones definitivas vía sistema así como la presentación de los anexos transaccionales, se sugiere que se deberá realizar cruces de información que les permita identificar posibles inconsistencias y diferencias, es decir realizar una prevalidación de las obligaciones presentadas con el fin de no tener estos inconvenientes al momento de producirse la devolución.

5.4. HALLAZGO No. 4

Duplicidad en el registro de los comprobantes de venta y código de sustento de crédito tributario incorrecto

CONDICIÓN:

En Administración de Caja, no existe un control de los comprobantes de venta (Adquisiciones) que se están declarando en el 104, con los que se informan en el ATS, debido a esto se producen registros duplicados de información. Esto generalmente sucede en los comprobantes emitidos a finales de un mes y que son retenidos en el siguiente mes; así como también existe un desconocimiento de las especificaciones de la ficha técnica del registro en el anexo transaccional, referente a los códigos de identificación del sustento de crédito tributario.

CRITERIO:

- a. Por principios contables y tributarios legalmente establecidos no se puede hacer uso de manera duplicada los comprobantes de venta que sustentan las adquisiciones ya que no representa la información real. Se debe aplicar lo establecido en la Ley de Régimen, Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, así como los principios de contabilidad generalmente aceptados.

- b. Con respecto al sustento de crédito tributario identificado, por la naturaleza de la entidad al ser pública no podría tomarse como sustento para declarar impuesto a la renta, ni tampoco puede tomar el código referido 00 que únicamente informan las IFI'S (ficha técnica para el llenado del ATS).

Los formatos y especificaciones técnicas para el llenado del Anexo Transaccional son establecidos por la Administración Tributaria conforme la Disposición General Segunda de la Resolución No. NAC-DGERCGC12-00001.

- c. La Administración Tributaria puede solicitar información a los contribuyentes y responsables en cumplimiento del Art. 96 del Código Tributario, referente a los Deberes Formales y en su parte pertinente indica que están obligados a cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.
- d. El artículo 2 numeral 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial 206 de 2 de diciembre de 1997, otorga a esta Administración Tributaria la facultad de solicitar a los contribuyentes o a sus representantes cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria.
- e. El artículo 20 del mismo cuerpo legal establece la obligatoriedad de las entidades del sector público, las sociedades, las organizaciones privadas y las personas naturales, de entregar la información requerida por el Servicio de Rentas Internas para el cumplimiento de sus labores de determinación, recaudación y control tributario.

CAUSA:

No existe una validación ni un orden establecido para los comprobantes de venta que ya han sido registrados en períodos anteriores y no se conoce la descripción de los códigos para identificar el sustento del crédito tributario.

EFFECTO:

Se presentan inconsistencias en la información y diferencias en los impuestos declarados, ya que se debe presentar las sustitutivas correspondientes de declaraciones y anexos con sus respectivos intereses y multas por incurrir en contravenciones y faltas reglamentarias.

CONCLUSIÓN:

Con la duplicidad de la información se produce valores erróneos para procesos de devoluciones, así como la inconsistencia en información de anexos y declaraciones.

RECOMENDACIÓN:

En la Administración de Caja deberá implementar lineamientos de control a través de cruces de información con herramientas tanto informáticas como de la misma normativa tributaria para identificar registros duplicados.

HALLAZGO No. 5

Diferencias en compras reportadas por Terceros

CONDICIÓN:

- a. No existe un control del total de comprobantes de venta (compras) recibidos en el mes para poder consolidar la información y dar cumplimiento oportuno y correcto de las obligaciones tributarias.
- b. A través de terceros se identificaron compras que no fueron declaradas por la entidad ni informadas en el Anexo Transaccional.

CRITERIO:

- a. Al no realizar las declaraciones previo a una comparación entre la contabilidad, registros y físicos documentales se está incumpliendo con el Art. 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno en donde se indica que las Sociedades deberán realizar las declaraciones de impuestos en base a los resultados que arroje la contabilidad las sociedades
- b. La Administración Tributaria puede solicitar información a los contribuyentes y responsables en cumplimiento del Art. 96 del Código Tributario, referente a los Deberes Formales y en su parte pertinente indica que se está obligados a cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.
- c. El artículo 2 numeral 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial 206 de 2 de diciembre de 1997, otorga a esta Administración Tributaria la facultad de solicitar a los contribuyentes o a sus representantes cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria.
- d. El artículo 20 del mismo cuerpo legal establece la obligatoriedad de las entidades del sector público, las sociedades, las organizaciones privadas y las personas naturales, de entregar la información requerida por el Servicio de Rentas Internas para el cumplimiento de sus labores de determinación, recaudación y control tributario.

CAUSA:

No existe una validación ni un orden establecido para los comprobantes de venta recibidos en el período fiscal, no se ha realizado verificaciones con terceros para identificar si los comprobantes físicos corresponden a la totalidad de documentos recibidos en el mes; ni se hacen comparativos con los resultados que arroje los sistemas informáticos regulados para la entidad.

EFEECTO:

Se presentan inconsistencias en la información y diferencias en los impuestos declarados, ya que procesos determinativos se harán sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posee la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con el contribuyente e informantes; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

CONCLUSIÓN:

No existe un lineamiento o procedimiento para realizar los cruces de información con terceros, para la verificación de los valores de compras.

RECOMENDACIÓN:

En la Administración de Caja deberá implementar lineamientos de control a través de confirmaciones internas o externas con terceros, por escrito mediante una relación personal y directa con los responsables de la política fiscal de la empresa.

HALLAZGO No. 6

Error en el Código Tipo de comprobante informado

CONDICIÓN:

Existen inconsistencias en el tipo de comprobante de compra informado. Previo al envío de la información de las declaraciones y anexos, no se realiza una verificación de los códigos del tipo de comprobante informado, lo cual origina que se reporte facturas como notas de venta o viceversa, así como también puede darse el caso de que se reporten facturas de adquisiciones cuando correspondan a reembolsos; es decir la información reportada por la entidad es inconsistente; pudiendo ocasionar posibles sanciones por error en la información.

CRITERIO:

- a. Se da incumplimiento de manera general al Art. 96 del Código Tributario en donde se establece los Deberes formales de los contribuyentes. Adicionalmente no se está dando cumplimiento con lo regulado por la Resolución NAC-DGERCGC12-00001-R.O. 618 de 13-01-2012, en su parte correspondiente a que los formatos para la presentación de la información en los Anexos Transaccionales se deberá considerar lo establecido en la ficha técnica para el llenado y registro de la información. El incumplimiento también está atado a una inobservancia del Art. 50 de la Ley de Régimen Tributario Interno en donde se dispone que los agentes de retención están obligados a remitir al SRI cualquier tipo de información vinculada con las transacciones.
- b. La Administración Tributaria puede solicitar información a los contribuyentes y responsables en cumplimiento del Art. 96 del Código Tributario, referente a los Deberes Formales y en su parte pertinente indica que se está obligados a cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.
- c. El artículo 2 numeral 9 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial 206 de 2 de diciembre de 1997, otorga a esta Administración Tributaria la facultad de solicitar a los contribuyentes o a sus representantes cualquier tipo de documentación o información vinculada con la determinación de sus obligaciones tributarias o de terceros, así como para la verificación de actos de determinación tributaria.
- d. El artículo 20 del mismo cuerpo legal establece la obligatoriedad de las entidades del sector público, las sociedades, las organizaciones privadas y las personas naturales, de entregar la información requerida por el Servicio de Rentas Internas para el cumplimiento de sus labores de determinación, recaudación y control tributario.

CAUSA:

Desconocimiento de los códigos establecidos en la ficha técnica para el llenado de la información requerida por la Administración Tributaria, que es insumo primordial para controles a otros contribuyentes. Adicionalmente no existe una validación previa de esta información al envío de los ATS o de las declaraciones.

EFECTO:

Se presentan inconsistencias en la información, causando inconvenientes en controles de la Administración Tributaria así como también ocasiona problemas en las verificaciones documentales físicas que realiza la entidad; puede ocasionar que al reportar con el código incorrecto en procesos de validación para devoluciones de IVA no se puedan considerar estos valores con derecho a devolución. Adicionalmente al estar informando con errores puede ser sancionado con multas pecuniarias por inconsistencias en su información.

CONCLUSIÓN:

No existe un control previo de verificación de códigos de la información reportada, lo cual da lugar a inconsistencias propias del contribuyente al reportar información errónea que puede derivar a problemas sancionatorias.

RECOMENDACIÓN:

En la Administración de Caja se deberá implementar lineamientos de verificación previa del cumplimiento y aplicación de las instrucciones establecidas en la ficha técnica para el registro de la información en los Anexos Transaccionales.

BIBLIOGRAFIA

- Agazzi E. (2009). “El bien, el mal y la ciencia. Las dimensiones éticas de la empresa científico-tecnológica”. España
- Andersen, A., (1999), Diccionario de Economía y Negocios, Espasa Calpe, S.A. Madrid.
- Arellano, J. (2003), Elementos de la investigación, (segunda edición). San José, Editorial UNED.
- Arenas P., (2003). “Auditoría Fiscal Concepto y Metodología”. Instituto de Estudios Fiscales, España.
- AUDITORES & GERENTES, Contadores Públicos Ltda., 2012, Manual de Auditoría, Quito – Ecuador.
- Badillo J., (2009). Compendio del Clases de Auditoría Financiera.
- Bunge, M. (2005). La ciencia, su método y su filosofía. Orión Editores. Colombia.
- Castrejón, L. (2008). Técnicas de Auditoría. México. Recuperado el 11 de septiembre del 2011 de [http:// gestiopolis//finanzas](http://gestiopolis//finanzas)
- Código Tributario
- Ensayo de Teorías Contables. Ediciones Macchi, julio 2011. P. 30
- Fernández A., Escamilla J., Rodríguez R., (2007). Auditoría y Control Interno. (ed. Revisada). España
- Fernandez, A. (2007). Auditoría y Control Interno, (1a ed.). Madrid.
- Finney. M. (2009). Curso de Contabilidad. México: Editorial Hispano.
- Flores, J. (2007). Comunidades virtuales Material didáctico para uso exclusivo de clase: Auditoría Tributaria. Lima. CECOF Asesores EIRL. Recuperado el 19 de julio del 2011 de <http://monografias.com/manual de auditoría tributaria>.
- Fritz, N. (2009). Fundamentos de Contabilidad. Latinoamericana McGraw-Hill.
- Hernández C., (2007). “Manual de Auditoría Tributaria”.
- Hidalgo, L. (2007), La Responsabilidad Civil de los Empleados Públicos. Pudelco Editores. Ecuador.
- Izquierdo, E. (2007). Investigación Científica. , (1a ed.). Cosmos. Loja Ecuador
- Leonard W., (1999), Auditoría, Primera Edición, México D.F.
- Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas
- Ley de empresas públicas RO-091016-0048-S
- Ley de Régimen Tributario Interno
- Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado
- Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado
- Maldonado M., (2003), “Auditoría Forense: Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera”, Editora Luz de América; Quito – Ecuador.
- Manual de fiscalización.- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)
- Normativa de Contabilidad Gubernamental

- Normativa Del Sistema De Administracion Financiera, Acuerdo Ministerial No. 182. RO/ Sup 249 de 22 de Enero del 2001.
- Pedrón, M.C. (2009). Biblioteca virtual de derecho, economía y ciencias sociales: Muestreo y otras técnicas de Auditoría Fiscal. Málaga. Recuperado el 02 de mayo de 2011 de [http:// eumed.net/libros](http://eumed.net/libros).
- Popper, K. (2010). La lógica de la investigación científica. Madrid: Tecnos.
- Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.
- Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno
 - ✓ Resoluciones y Circulares aplicables:
 - ✓ Resolución No. 0770, emitida el 13 de octubre del 2000 y publicada en el Registro Oficial No. 191 de 25 de octubre del 2000
 - ✓ Circular No. NAC-DGECCGC09-00011, publicado en el SRO 48 I del 16/10/2009
 - ✓ NAC-DGER2008-0124, publicado en el SRO 263 del 30/01/2008
 - ✓ NAC-DGERCGC07-00411, publicada en el R.O 98 del 05/06/2007 y sus reformas
 - ✓ NAC-DGERCGC10-00046, publicado en el SRO 136 del 24/02/10
 - ✓ NAC-DGERCGC10-00085, publicado en el SRO 169 del 12/04/2010
 - ✓ NAC-DNGMGEI10-00094
 - ✓ NAC-DGERCGC11-00356-A
 - ✓ NAC-DGERCGC12-00001, R.O. 618 de 13-01-2012
 - ✓ NAC-DGERCGC12-00296, R.O._720_de_08-06-2012
 - ✓ NAC-DGERCGC12-00846, 3SR.O._865_de_08-1-2013
 - ✓ NAC-DGERCGC13-00071, S.R.O. 897 de 22-02-2013
 - ✓ NAC-DGERCGC13-00237, S.R.O. 959 de 22-05-2013
 - ✓ RESOLUCION NAC-DGERCG13-00450, RO 65 de 23-08-2013
- REVISTA MEDICA: HOSPITAL POLICLÍNICO 1994, Volumen 4, Imprenta Edicentro.
- ROMERO LEÓN, Henry Antonio. 2011, “Teorías científicas y teoría contable. Revista de Legis del Contador No 8. Colombia.
- Salamanca, F. (2010, Julio). El sistema de control interno en la administración tributaria. Enfoque sistémico. Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF, 1-14
- Texto Guía para el estudio del módulo “Auditoría para el Sector Público y Empresas Privadas, Universidad Nacional de Loja”, Septiembre 2010 – febrero 2011
- www.monografias.com
- www.sri.gob.ec

ANEXOS