

UNIVERSIDAD SAN PEDRO

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y
ADMINISTRATIVAS**

ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD



**Auditoría Tributaria preventiva y la declaración de
impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014.**

Tesis para obtener el título profesional de contadora pública

Autora:

Ashtu Sosa, Maritza

Asesor:

Medrano Acuña, Walter

Huaraz – Perú

2015

Palabras Clave

Tema	Auditoría tributaria
Especialidad	Contabilidad

Keywords:

Topic	Tax audit
Specialty	Accounting

Línea de Investigación:

5 Ciencias Sociales

52 Economía y Negocios

- Economía
 - Contabilidad

TÍTULO

**AUDITORÍA TRIBUTARIA PREVENTIVA Y LA DECLARACIÓN DE
IMPUESTOS EN LA EMPRESA "EPYSA" E.I.R.L. 2014**

TITLE

**PREVENTIVE TAX AUDIT AND TAX IN THE COMPANY "EPYSA"
E.I.R.L. 2014**

RESUMEN

El objetivo de la investigación presente, fue determinar las principales características de la Auditoría Tributaria Preventiva y su influencia en la declaración de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. en el año 2014.

El propósito fue prevenir futuras fiscalizaciones mediante la auditoría tributaria preventiva que detectaría observaciones internas de la declaración de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. en el año 2014.

El tipo de investigación fue descriptiva, diseño no experimental. La Población y muestra estuvo compuesta por 12 personas, conformadas por el Titular Gerente, Administrador, Contador y demás trabajadores del Departamento de Ventas. La técnica para la recolección de datos fue el análisis documental y los instrumentos fueron las declaraciones tributarias, órdenes de pago, cédulas de determinación de impuestos, libros y registros de contabilidad.

Como resultado se logró describir las fases de la auditoría tributaria preventiva en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014, así como también se establecieron los tipos de declaraciones de impuestos en dicha empresa.

Palabras clave: Auditoría preventiva, declaración de impuestos.

ABSTRACT

The objective of the present investigation was to determine the main characteristics of the Preventive Tax Audit and its influence on the tax declaration in the company “EPYSA” E.I.R.L. in the year 2014 .

The purpose was to prevent future audits through the preventive tax audit that would detect internal observations of the tax declaration in the company “EPYSA” E.I.R.L. in the year 2014.

The type of research was descriptive, not experimental design. The Population and sample consisted of 12 people, made up of the Manager, Administrator, Accountant and other employees of the Sales Department. The technique for data collection was documentary analysis and the instruments were tax returns, payment orders, tax identification cards, books and accounting records.

As a result it was possible to describe the phases of the preventive tax audit in the company “EPYSA” E.I.R.L. 2014, as well as the types of tax declarations in said Company.

Keywords: Preventive audit, tax declaration .

ÍNDICE

TEMA	Página N°
PALABRAS CLAVE	i
TITULO	ii
RESUMEN	iii
ABSTRACT	iv
INTRODUCCION	
1.1. Antecedentes y Fundamentación Científica.....	1
1.2. Justificación de la Investigación.....	20
1.3. Problema.....	21
1.4. Conceptualización y operacionalización de las variables.....	21
1.5. Objetivos.....	22
METODOLOGÍA	
2.1. Tipo y diseño de la Investigación	78
2.2. Población - Muestra	79
2.3. Técnicas e Instrumentos de Investigación.....	79
2.4. Procesamiento y Análisis de Información.....	79
RESULTADOS	80
ANÁLISIS Y DISCUSIÓN	88
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	106
AGRADECIMIENTO	108
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	109
ANEXOS Y APÉNDICES	114

INTRODUCCION

1.1. ANTECEDENTES Y FUNDAMENTACIÓN CIENTÍFICA

La novedad científica del presente estudio radica en la fundamentación de criterios teórico-metodológicos garantes de la eficacia de la auditoría tributaria preventiva en el contexto de las declaraciones de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. actividad previa a la declaración, pago y fiscalización de impuestos. Al respecto fue atinado comprender que, tanto en el sentido gnoseológico, como procedimental, la sustentación de concepciones orientadoras del proceso de auditoría, a partir de la proyección normativa de la misma, constituye una respuesta coherente y aportativa a la demanda del perfeccionamiento y mejora continua del proceso de auditoría, para evitar la imposición de sanciones, por incumplimiento de las obligaciones tributarias.

En este sentido tenemos algunas teorías que dan el fundamento científico al presente estudio, las mismas que fueron citadas por Núñez (2014) y a continuación se indican:

Teoría de la Disuasión según Allingham y Sadmo.

De acuerdo a la teoría de la disuasión, el pago del impuesto es resultado de una decisión económica racional: los individuos estarán dispuestos a pagar tanto perciban que el beneficio de evasión sea inferior al costo probable de penalización que tuviera que incurrir en caso de ser descubierto. De acuerdo a dicha teoría, para una persona adversa al riesgo, la disposición a pagar impuestos será mayor cuando:

- a) Mayor sea la probabilidad que la Administración Tributaria descubra y sanciones a los evasores.

b) Mayor sea la penalidad que se aplique a los evasores.

Sin embargo, estudios realizados en muchos países, incluido el nuestro, muestran que esta teoría tiene limitado poder explicativo y que los tradicionales métodos de coerción mediante fiscalizaciones y penalidades explican solo una fracción del cumplimiento fiscal voluntario.

Así se ha encontrado que en economías desarrolladas con altos niveles de cumplimiento de sus obligaciones tributarias como es el caso de los países nórdicos, los ciudadanos perciben que en realidad la administración tributaria de su país no tiene necesidad de desplegar operativos para detectar a los evasores.

Teoría de Eheberg

Eheberg considera el deber de tributar como un axioma que en sí mismo no reconoce límites pero que los tiene en cada caso particular en las razones de oportunidad que aconseja la tendencia de servir el interés general. El último fundamento jurídico del tributo es precisamente el de que no necesita fundamento jurídico alguno. A sí como la nación y el estado, no sólo en casos graves, sino fundamentalmente en todo tiempo, pueden pedir la ofrenda de la vida a todo ciudadano, sin que para ello necesite ningún fundamento jurídico especial, así también tratándose de la ofrenda de cosas mucho menos valiosas que la vida, debe considerarse como un axioma el que cada cual debe aportar a la comunidad las fuerzas y valores económicos de que dispone, cuando así lo exige el bien general.

De esta manera, de acuerdo con esta teoría el fundamento jurídico del tributo es, precisamente que no necesita ningún fundamento jurídico para justificar su existencia.

Aquí se compara a la tributación con la vida de los ciudadanos la ofrenda de sus vidas, sin que para ello sea necesaria la existencia de fundamento jurídico alguno, para exigir la ofrenda de cosas menos valiosas que la vida, no es necesario la existencia de un fundamento jurídico, porque todos los ciudadanos deben aportar a la comunidad de fuerzas y valores económicos de que disponen, cuando lo exige el bienestar general.

Teoría del proceso de fiscalización de Ortega y Castillo.

Expresa que los contribuyentes en un sin número de acciones, no suelen afrontar adecuadamente un proceso de fiscalización siendo que en la mayoría de los casos ello obedece a la tal consabida falta de acreditación o fehaciente descuido en el registro de las operaciones, así como también por una inapropiada interpretación de la normativa tributaria, o en todo caso porque el contribuyente se aventura a llevar a cabo operaciones que ante la ausencia de consejería legal o contable previa, traen como consecuencia un incremento en el nivel del riesgo fiscal. Lo que se busca es proporcionar la suficiente información para por un lado prevenir contingencias tanto laborales como tributarias y de otro afrontar satisfactoriamente un proceso de inspección o de fiscalización.

En la actualidad, las empresas se enfrentan a un mundo cada vez más competitivo, producto de la globalización, la conformación de bloques económicos, el desarrollo tecnológico, entre otros.

Así tenemos que posicionarse en el mercado, obtener una ventaja diferenciada permanente, es una tarea difícil para las empresas puesto que muchas de estas desconocen o toman mucha importancia a lo que respecta con las obligaciones tributarias que tengan, lo cual para que estas se encuentren en regla es decir no tengan ningún problema tributario deben de tener conocimiento sobre cuáles son las contingencias tributarias que puede afectarles en su entorno en el cual

se desarrollan lo cual les obligara así a poder ser más eficiente dependientemente del lugar donde se localicen.

A través de llevar un control podemos determinar responsabilidades y mejorar los controles existentes para el apego a las normas establecidas en materia tributaria informando a la gerencia y empleados sobre los posibles desvíos en la implementación de controles o procedimientos que regulan los eventos administrativos- tributarios , permitiendo la localización de las actividades ejecutadas en forma alterada o que dificulten el logro del cumplimiento de los deberes formales en materia de impuestos para obtener su corrección y evitar ser sancionada.

Teoría de las contingencias tributarias según Espinoza.

Indica que para el contribuyente es esencial contar con información oportuna y significativa para cumplir con sus obligaciones tributarias, y especialmente para establecer una debida interpretación y aplicación de las leyes tributarias. Esto, no sólo le permite tener una adecuada conciencia tributaria, sino que además, le permite evitar o disminuir contingencias con la administración tributaria.

El contribuyente puede adoptar libremente su sistema de Contabilidad el cual es el conjunto de elementos materiales (como recursos humanos, registros y documentos contables) y el conjunto de principios, normas y procedimientos que permiten el registro, acumulación y entrega de información cuantitativa de los hechos económicos a los usuarios de ella.

Teoría de las reformas legales y carga tributaria según Wonsang y Cabrera.

Se basa en que las constantes reformas legales y la carga tributaria a la que están sometidos los contribuyentes, conllevan frecuentemente a incurrir en errores u omisiones por desconocimiento o intencionados, los cuáles, se derivan en contingencias tributarias o pagos excesivos de impuestos.

Las empresas constantemente demandan de herramientas que les permita evaluar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y la razonabilidad de los montos que se consignan en la declaración anual del Impuesto a la Renta, así como de otros impuestos y tributos retenidos a terceros. El análisis mediante la evaluación de los conceptos que integran las bases imponibles y de los criterios establecidos por la Administración Tributaria permite establecer la existencia de delitos de defraudación, infracciones tributarias, contravenciones o faltas reglamentarias.

También tenemos investigaciones como las de Java Jacobo Ruso quien estableció la Teoría de la contribución; la Teoría de la relación de sujeción; Teoría de la necesidad social; y, la Teoría del impuesto a la renta.

Teoría de la contribución se basa a los siguientes principios:

- Generalidad, que establece la facultad que tiene el estado de imponer toda la población la obligación de contribuir al gasto público.
- Uniformidad, establece la educación de los objetos en su hecho generador establece en toda la contribución. Justicia Impositiva: establece de acuerdo al entorno de proporcionalidad el reparto de las empresas públicas de acuerdo al derecho tributario los que tienen más pagan más.
- Seguridad Jurídica: sostiene que el tributo es uno de los instrumentos de mayor introducción directa en la esfera de la libertad y propiedades de los particulares, por lo tanto, debe asegurarse su legalidad y seguridad.

- Legalidad Tributaria: impone de acuerdo a la seguridad que ningún acto o resolución que no sea conforme a la ley, esta no sea aplicada con anterioridad y todo lo que realiza tiene que estar motivado.
- Capacidad Contributiva: establece la responsabilidad económica de cada individuo de acuerdo a sus ingresos, la obligación de contribuir.

De igual manera, la teoría de la relación de sujeción, señala que la obligación de las personas de pagar tributos surge simplemente de su condición de súbditos, es decir de su deber de sujeción para con el Estado. Dicho en otras palabras, la obligación no está supeditada a que el contribuyente perciba ventajas particulares, pues el fundamento jurídico para tributar es pura y simplemente la relación de sujeción. En contra de esta teoría se han formulado críticas tales como que no sólo los súbditos de un Estado están obligados a tributar, sino también los extranjeros.

Por otro lado, la teoría de la necesidad social, indica que el fundamento esencial del tributo es la satisfacción de las necesidades sociales que están a cargo del Estado. Esta teoría hace una comparación entre las necesidades del hombre en lo individual con las de la sociedad, las cuales divide en dos clases: físicas y espirituales.

Las necesidades físicas del hombre son los alimentos, vestido, habitación y en general todas aquellas que son indispensables para subsistir. Una vez satisfechas las necesidades físicas se le presentan al hombre a aquellas necesidades que significan mejorar sus condiciones de vida, las que lo elevaran espiritual mente y le proporcionaran una mejoría en su persona, como la cultura intelectual y física y en general todo lo que le permita su superación personal.

Pero al igual que el hombre en lo individual, la sociedad también tiene que satisfacer necesidades a fin de poder subsistir, lo cual se puede lograr con los recursos que el Estado percibe por concepto de tributos

Tenemos también a la teoría del impuesto a la renta, específicamente a la teoría renta-producto, que para la Política Fiscal esta se considera renta gravable al ingreso periódico, siempre que provenga de la explotación de fuentes permanentes, tales como: capital, trabajo o la aplicación conjunta de capital y trabajo. El art. 1.a de la ley del Impuesto a la Renta del Perú ha recogido con amplitud los alcances de esta concepción teórica.

Notamos que la ley describe de modo expreso y detallado a la renta gravable (aspecto objetivo), pero guarda silencio sobre los sujetos que obtienen dicha renta (aspectos subjetivos).

En la medida que para la Política Fiscal la teoría renta-producto está diseñada para gravar con el Impuesto a la Renta a todos aquellos ingresos corrientes de las personas naturales (entre otros casos); entonces somos del parecer comparación entre las necesidades del hombre en lo individual con las de la sociedad, las cuales divide en dos clases: físicas y espirituales.

Las necesidades físicas del hombre son los alimentos, vestido, habitación y en general todas aquellas que son indispensables para subsistir. Una vez satisfechas las necesidades físicas se le presentan al hombre a aquellas necesidades que significan mejorar sus condiciones de vida, las que lo elevaran espiritual mente y le proporcionaran una mejoría en su persona, como la cultura intelectual y física y en general todo lo que le permita su superación personal.

Pero al igual que el hombre en lo individual, la sociedad también tiene que satisfacer necesidades a fin de poder subsistir, lo cual se puede lograr con los recursos que el Estado percibe por concepto de tributos.

Según la teoría del flujo de la riqueza, se considera renta a todo aumento de la riqueza que proviene de operaciones con terceros. En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por Ganancias provenientes de la realización de bienes de capital, ingreso por actividades accidentales, ingresos eventuales, ingresos a título gratuito.

En la legislación de la Ley del Impuesto a la Renta no hay un artículo específico que regule esta teoría, ello a diferencia de la Teoría renta – producto que se ha descrito anteriormente y que sí tiene un referente normativo.

La teoría del consumo más incremento patrimonial establece que para su aplicación se requieren analizar básicamente dos rubros en donde se analiza si una persona cuenta o no con capacidad de pago o ingresos. Aquí se debe analizar las variaciones patrimoniales y los consumos realizados.

En el caso de las variaciones patrimoniales se toma en cuenta para efectos de la afectación al Impuesto a la renta los cambios del valor del patrimonio, que son propiedad del individuo, obtenidos entre el comienzo y el fin del periodo. Por ejemplo, puede tomarse en cuenta un período inicial de revisión que puede coincidir con el ejercicio con el 1 de enero y se toma como punto final el 31 de diciembre. Si una persona al 1 de enero contaba con un vehículo que utilizaba para su transporte personal y al 31 de diciembre la Administración Tributaria aprecia que tiene registrado a su nombre 12 vehículos en el Registro Público de Propiedad Vehicular, sin embargo, no tiene ingresos declarados anualmente ante el fisco, toda vez que no ha presentado declaraciones juradas que puedan sustentar los ingresos que obtuvo para la compra de los mencionados bienes.

Ruiz de Castilla (2013) publicó la teoría económica aplicable a la tributación, en donde menciona que los sistemas económicos europeos, tienen una economía primaria siempre y cuando las actividades estén relacionadas a explotación de recursos naturales, es secundaria cuando se fundamenta en la transformación de los recursos naturales y es terciaria si se relaciona al sector de servicios. En este contexto el Impuesto General a las Ventas o Valor Agregado-IVA, pierde importancia si una economía está en etapa primaria, siempre y cuando el valor agregado es reducido. Por el contrario, el rendimiento del IVA (recaudación) es superior en economías de etapa secundaria o, más aún, la etapa terciaria; pues la generación del valor agregado es más intensivo.

La auditoría tributaria preventiva es un proceso sistemático que emplea recursos, tales como normas, técnicas y procedimientos con el objetivo de verificar el cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes y determinar los derechos tributarios a su favor. Se desarrolla considerando las normas tributarias vigentes en el período a fiscalizar, así como principios de la contabilidad aceptados, como las normas internacionales de contabilidad y de información financiera, con el objetivo de establecer conciliación de aspectos legales y contables, para determinar los tributos a declarar y pagar a los contribuyentes sujetos al examen.

Asimismo, la declaración de impuestos por parte de personas naturales y jurídicas, es el acto mediante el cual se informa a la Administración Tributaria respecto a las operaciones que han generado la determinación de sus obligaciones con el fisco. En consecuencia, los impuestos es un de instrumento muy importante que tiene el Estado para promover el desarrollo económico, porque influye en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado.

1.1.1. ANTECEDENTES

Valero, Ramírez y Moreno (2012) en su tesis sobre Ética y cultura tributaria del contribuyente; realizaron un estudio analizando la ética y la cultura tributaria en el contribuyente formal, llegando a la conclusión que una cultura tributaria tiene un plazo de duración siendo necesario un proceso educativo que forme la conciencia del contribuyente y del Estado respecto a la importancia y necesidad de que pueda tener impuestos acordes que le permitan cubrir las necesidades del colectivo incorporándose en el presupuesto nacional. Esta situación debe tener una política fiscal por parte del Estado revestida de la ética pública, y valores tales como: responsabilidad, solidaridad, transparencia, y otros. El rol de contadores o administradores de empresas contribuyentes, así como de medios de comunicación reconocidos como fuentes de donde han obtenido información de impuestos, indica la necesidad de fortalecer los programas de educación fiscal en los diferentes niveles de la población.

De igual manera Obermeister (2011) en su investigación: relacionada a la implementación de medidas para aumentar la cultura tributaria y la evasión fiscal, desarrolló sistemáticamente una serie de medidas concretas que se deben adoptar para mejorar, desarrollar e incrementar una cultura tributaria en Venezuela para reducir la evasión fiscal. El estudio se realizó a 100 contribuyentes ordinarios, para conocer su actuación de la administración tributaria. El autor concluye que el contribuyente venezolano no tiene una cultura tributaria y la gran mayoría de contribuyentes entrevistados respondió negativamente al cumplimiento de los tributos y a la responsabilidad de pago de impuestos, así mismo los entrevistados tiene una concepción desfavorable de la administración tributaria.

Asimismo, Millán (2011) realizó un estudio relacionado a Analizar un sistema de recaudación de impuestos, el estudio fue realizado en el País de Venezuela en la Alcaldía Iribarren en el estado de Lara, el autor realizó un diagnóstico referente al tema, encontrando que en el sistema, habían fallas en la información de contribuyentes y lentitud en los procesos y procedimientos, los resultados también encontraron que el departamento de catastro tenía un mal funcionamiento, necesitando realizar una reestructuración, realizar campañas de concientización a contribuyentes, implementar plataformas tecnológicas y actualizar la base de datos de catastro.

Por otro lado, Gonzales (2012) en su tesis realizó un estudio sobre la presión tributaria en los contribuyentes, se realizó en el Perú entre los años de 1980 al 2010, el objetivo del estudio fue determinar las principales características de la presión tributaria. Los resultados concluyen que: La SUNAT fortalece el control fiscal y cumplimiento tributario. Está fundamentado en dos pilares: (1) Financiar el proceso de desarrollo de recaudación de fondos para el Estado, a través del cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes, aumentar la cantidad de contribuyentes, recaudar e manera efectiva y eficiente y combatir y sancionar la evasión y el contrabando. (2) Promocionar la competitividad, facilitando el comercio exterior, la reducción de tiempos y costos operativos del comercio exterior y la simplificación de los procedimientos; En perspectiva el estudio demostró que en los últimos años se han incrementado el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta y representaron el 45% y el 42% del ingreso total correspondiente al año 2010, respectivamente.

Así mismo, Córdova (2010) en su tesis estudio las causales sobre evasión de impuestos en la Ciudad de Chimbote, en el estudio se relacionó a la evasión tributaria de comerciantes del mercado ferrocarril en el sector ferretero, en donde se encontró: (1) el principal motivo de la evasión, está relacionado con el nivel económico bajo que tienen los comerciantes del sector comercial de la ciudad de Chimbote. (2) las normas y leyes no son de fácil comprensión, ocasionando confusión al no poder ser entendidas fácilmente. (3) los comerciantes, en su mayoría piensa que los montos y porcentajes de recaudación son muy elevados por lo que no lleva a cumplir con ellas. (4) los comerciantes por todo lo anterior, no tenían ningún interés en tener alguna medida para poder cumplir con los impuestos para reducir la evasión de su sector. (5) las normas no están de acorde a los ingresos de los comerciantes lo que implica diversos montos en diferentes aspectos comerciales; y a razón de eso les exige a cumplir con el pago de sus tributos. (6) las capacitaciones realizadas por la SUNAT con el objetivo de persuadir y fomentar la legalidad no eran considerados por comerciantes, que pertenecen al sector comercial de Chimbote. (7) los comerciantes estaban dispuestos a ser asesorados para legalizar sus negocios y les ayudan a ser buenos contribuyentes. (8) la gran mayoría de comerciantes, no saben a dónde va todo el dinero que se recauda, lo que generalmente son distribuidos según presupuesto de la república, a las diferentes zonas de nuestro país.

Santín (2008) en su tesis relacionada a la Elusión tributaria, el autor estudió la forma en la que las personas omiten las normas fiscales encontrando que existen vacíos en el sistema tributario nacional, después de analizar los resultados encontrados el autor concluyó que

se habla de ética empresarial, de valores empresarial, entre otros aspectos. Desarrollando un contexto de igualdad, estabilidad normativa, realidad económica y apoyo a la recaudación fiscal, siendo el estado el ente regulador y quien disponga los recursos recaudados en el cumplimiento de sus fines. En este contexto, la elusión permite interpretar normas fiscales y aplicarlas para obtener ahorros en los impuestos, que de otra manera se tendrían que pagar, aprovechando un tecnicismo en contra de la ley, en provecho propio y afectando a todos los ciudadanos del país, quitando la posibilidad de que el estado brinde mejores servicios. En conclusión, la elusión, aprovecha vacíos en las leyes fiscales de situaciones no consideradas por los hacedores o algunas normas producen efectos no previstos. Por tal motivo todo trabajo para evitar la elusión es justificable, porque va en beneficio del Estado y el Estado somos todos los ciudadanos.

Victorio (2009) en su tesis estudio el tratamiento de elusión y delito tributario, la investigación tuvo como objetivo determinar qué tan efectivos eran los procedimientos de la SUNAT para evitar la elusión y el delito tributario. El autor concluye, que los procedimientos de fiscalización tienen fallas en la Administración Tributaria; los cuales tiene que mejorarse con la finalidad de realizar efectivamente el tema de la elusión y al delito tributario. Las personas, empresas en general, cuando no son conscientes de la realidad y de lo positivo que es pagar los tributos en favor del desarrollo del país, incurren en la desvaloración y por ende originan infracciones y delitos que afectan la estabilidad de la empresa. El hecho de valorar los tributos afecta los costos empresariales, pero da seguridad tributaria.

Pino (2008) en su tesis en relación al sector empresarial, tamaño de empresa y la calidad y total, establece que la gestión de la calidad es un modelo de negocio que pueden ser adquirido por cualquier organización, y que permite mejorar el desempeño operativo en relación a prácticas de calidad de productos y servicios. Su investigación se centra en el análisis y el compromiso de la alta dirección, enfoque al cliente, administración de la calidad del proveedor, etc. Concluye que hay diferencias en la ejecución y desempeño entre las empresas prestadoras de servicios y las productoras de bienes, así como entre las MYPE y grandes empresas.

López (2010) en su investigación relacionada a la cultura organizacional, llegó a la conclusión, que actualmente las organizaciones o empresas están inmersas en constantes cambios, es por ello que es muy importante conocer el entorno a ellas, tales como factores políticos, económicos, humanos, sociales entre otros. Es interesante conocer estos cambios debido a que las empresas siempre se encuentran en competencia y sus competidores buscan estrategias para generar ventajas competitivas. Una de las ventajas que tiene una empresa pequeña es la flexibilidad en su alineamiento, simplicidad en procesos y procedimientos y relaciones personales que pueden llegar a ser una ventaja competitiva si se tiene una adecuada administración. Lo expuesto, permite pensar que las pequeñas empresas muchas veces no tienen éxito debido a que no son capaces de competir con las grandes empresas, y las grandes empresas tiene una mayor posibilidad y ventajas en el mercado.

De igual manera, Rodríguez (2011) en su tesis estudió a la auditoría tributaria con un enfoque preventivo en una administración eficiente

de las obligaciones en las empresas, el estudio se realizó en Junín y tuvo como objetivo demostrar que la aplicación de auditorías tributarias reducía significativamente el riesgo tributario en la empresa de inversión Padre Eterno EIRL – 2012, llegando a la conclusión que empresas que realizan Auditorías Tributarias preventivas, ayuda a mejorar la eficiencia administrativa de las obligaciones tributarias, evitando infracciones, sanciones, multas, embargos, cierre de local, entre otros.

Así mismo, Valdivia y Palacios (2012) en su tesis estudiaron las auditorias como medio preventivo de las empresas en el proceso de fiscalización de impuesto a la renta, el estudio se realizó en la Ciudad de Trujillo y tenía como objetivo determinar que la ejecución de una auditoria tributaria de prevención tenía incidencia directa en la fiscalización del impuesto a la renta de tercera categoría en empresas de la ciudad de Trujillo. Luego de analizar y evaluar los resultados los autores llegaron a las siguientes conclusiones: (1) existencia de omisión en el impuesto general a las ventas, así como en el impuesto a la Renta. (2) se tiene debilidad en los registros y evaluaciones del control de inventarios. (3) no se ha observado lo establecido en el impuesto general a las ventas, así como de la ley del impuesto a la renta y sus respectivos reglamentos.

Milla (2013) en su tesis relacionado a las auditorias tributarias preventivas en personas naturales que tienen indicios de desbalance patrimonial o incremento patrimonial no justificado para reducir la Evasión, se encontró que:

- a) En contribuyentes que tienen desbalance patrimonial o incremento patrimonial no justificado, la realización de una auditoria, solo servirá para crear conciencia tributaria.

- b) Así mismo se encontró que estos contribuyentes no conocen a cabalidad la normatividad tributaria vigente.
- c) La normativa establecida por el poder ejecutivo para combatir la evasión y la elusión tributaria es positiva; yendo de la mano con un cumplimiento eficiente por parte del ente fiscalizador.

Así mismo, Quispe (2011) realizó un estudio sobre las políticas tributarias y la cultura tributaria, el estudio se realizó en la ciudad de Tacna, se estudió la influencia que se tenía entre estas dos variables relacionada a los comerciantes del Mercadillo Bolognesi. El autor después de analizar los resultados concluye que: Una política Tributaria no tiene mucha influencia en la Cultura Tributaria de los comerciantes, debido a que dicha política, carece de medidas para enfrentar la evasión de impuestos, así mismo se encontró la falta o deficiente programa de educación tributaria, esto sucede porque debido a que los comerciantes no están de acuerdo a la realidad económica del país.

De igual manera, Salas (2012), en su tesis en relación a la cultura tributaria y la evasión de impuestos, se estudiaron cuáles eran las incidencias en la cultura de pagos de los contribuyentes de cuarta categoría en la ciudad de Arequipa, el estudio concluye que en el periodo 2010 a 2011 se ha evidenciado, que el contribuyente arequipeño no tiene un compromiso con las obligaciones de pago en tributos, y no es parte de su cultura como ciudadano, el autor explica que si bien existen normas aceptadas por la sociedad, que exigen obligatoriedad en pagos de impuestos, en muchas ocasiones la norma no es considerada, así como puede saltarse o desconocerse. Es decir que la falta de honradez de algunos no es excusa para que otros

puedan pagar sus impuestos, demostrando que existe malas actitudes en los contribuyentes a quienes no le interesa la normas

De igual manera, Castro y Quiroz (2013) en su tesis relacionada a causas que motivan la evasión de impuestos, realizó un estudio en donde estableció cuales eran dichas causas que conllevaba a la evasión tributaria de la empresa Constructora Los Cipreses S.A.C de la Ciudad de Trujillo en el año 2012”. Los autores concluyen que en el periodo 2012, de acuerdo a ley se debía pagar tributos como: impuesto general a las ventas, impuesto a la renta, SENCICO, AFP y CONAFOVISER; se encontró la existencia de falta de conciencia en el pago de tributos, lo que motiva a la evasión tal como se demostró en los resultados obtenidos Esta empresa a concientizado de que cumplir con las obligaciones, es atentar contra su liquidez, debido a que la competencia desleal obliga ha asumir el impuesto como costo del producto, para poder mantenerse en el mercado y por ende tener más ganancias en beneficio propio.

Espinoza y Garro (2008), en su tesis estudio la administración tributaria en relación a la calidad de los servicios públicos, el estudio se realizó en la Zona Urbana del Distrito de Independencia – Huaraz, los autores después de analizar los resultados concluyen que en la Municipalidad Distrital de Independencia – Huaraz, están registrados solo un 60% de contribuyentes, quedando un 40% por registrar, a esto se suma la información inadecuada que tiene un efecto negativo en la calidad de los Servicios Públicos y sociales. En relación a la recaudación de los impuestos prediales, arbitrios municipales y otras tasas que son preponderantes en los ingresos corrientes de la municipalidad, dentro de las oportunidades y amenazas de esta

municipalidad se encontraron que durante los 15 años de funcionamiento ha crecido aceptablemente gracias a la economía recibida por concepto de canon minero.

1.2. JUSTIFICACION.

El estudio se justificó porque es importante que las empresas de todos los sectores en mayor cantidad estén desarrollando fuerzas y recursos para agregar no sólo capacidad productora de bienes y servicios de calidad, sino también para cumplir con sus obligaciones fiscales; en tal sentido, la investigación tuvo la siguiente justificación:

Teórica: porque en este aspecto se identificó los fundamentos teóricos y conceptuales de la auditoría tributaria preventiva y la declaración de impuestos, el cual permitió llenar un vacío existente en el sistema de conocimientos teóricos en el área de investigación, así como también sirvió como fuente de información a los futuros investigadores.

Práctica: porque su desarrollo ayudo a resolver el problema planteado y porque permitió identificar las principales características de la auditoria tributaria preventiva y la declaración de impuestos, haciendo posible su comprensión y consiguiente aplicación para la mejora de dichos procesos en la unidad de observación.

Metodológicamente, porque permitió la construcción de nuevos métodos, técnicas, procedimientos e instrumentos pertinentes al tratamiento de las variables para lograr su comprensión.

1.3. PROBLEMA

¿Cuáles fueron las principales características de la auditoría tributaria preventiva y la declaración de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014?

1.4. CONCEPTUALIZACION Y OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES:

VARIABLE 1: Auditoría tributaria preventiva

Indicadores de la variable 1

- Contactos previos
- Formalización del contrato de auditoría
- Intervención preliminar
- Desarrollo del programa de auditoría
- Supervisión
- Carta de manifestación de la dirección
- Entrega de la carta de recomendaciones
- Entrega del Informe de Auditoría

VARIABLE 2: Declaración de impuestos

Indicadores de la variable 2

- Declaraciones formales
- Declaraciones sustanciales

1.5. OBJETIVOS

1.5.1. OBJETIVO GENERAL

Determinar las principales características de la auditoría tributaria preventiva y la declaración de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014.

1.5.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Describir las fases de la auditoría tributaria preventiva en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014.

2. Describir los tipos de declaración de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014.

1.6. MARCO REFERENCIAL

1.6.1 MARCO CONCEPTUAL

1.6.1.1 AUDITORÍA TRIBUTARIA

Es considerada como un proceso sistemático que permite obtener mediante la evaluación, evidencia sobre hechos relacionados en actos y acontecimientos de carácter tributario, el objetivo de este proceso es contrastar declaraciones a fin de verificar de acuerdo a los criterios establecidos para posteriormente dar los resultados a las partes interesadas; ello implica verificar las actividades que haya tenido la entidad en sus operaciones económicas resultantes de sus relaciones empresariales y públicas, verificando el grado de adecuación, a los principios y normas aceptadas, debiendo para ello investigar si todos los mecanismos tributarios han sido realizado de forma transparente en cumplimiento de las normas aceptadas, implicando cumplimientos de declaración fiscal, pagos, etc. (Burgos y Gutierrez, 2013).

La Auditoría Tributaria Preventiva se realiza antes de ejecutar los procesos tributarios, por lo que se determina bajo un concepto de previsión, que requiere revisar por anticipado hechos, circunstancias y situaciones que deben solucionarse de la mejor manera, con el objetivo de garantizar un proceso transparente y evitar posibles errores, que podrían

ocasionar graves problemas con la Administración Tributaria al contribuyente.

Pastor y Rocano (Citado en Burgos y Gutiérrez, 2013) señalan que el proceso de auditoría tiene la finalidad de ayudar a las empresas a descubrir posibles errores y presentar las posibles soluciones, de tal forma que en una fiscalización verídica se reduzcan significativamente los posibles reparos.

Estos investigadores han analizado el concepto de auditoría desde diferentes perspectivas, así tenemos que:

La auditoría financiera o contable, de acuerdo a American Accounting Association en el año 1973, establece que "el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas".

Esta concepción de la auditoría entendida como proceso da lugar a otras opiniones como la de Wallace (1995) que establece: (1) la auditorías son procesos sistemático el cual requiere de un trabajo planificado, que se debe cumplir dentro de la organización alineado a normas técnicas, es decir, su ejecución no es producto de la casualidad si no de la planificación estructurada en beneficio de toda la organización, (2) el proceso permite verificar y evaluar los hechos susceptibles de ser verificados por el auditor, en cumplimiento a lo establecido por la organización, y (3) el

resultado de este proceso es el informe de auditoría, en el cual se detallan los hallazgos y evidencias encontradas en dicho proceso, que dará a conocer el auditor a la alta dirección o dependencia específica.

Para la IFAC (1999) el objetivo principal de una auditoría financiera es la formulación del auditor en términos de fiabilidad, si la organización ha preparado los aspectos significativos de acuerdo con un conjunto, perfectamente identificado, de principios para la información financiera".

La auditoría fiscal o auditoría tributaria son conceptos que no se encuentran en el Diccionario de la Real Academia Española (RAE, 2001) pero son utilizados en el ámbito público como sinónimo de inspección fiscal, y en el ámbito privado como una actividad desarrollada por un auditor financiero, con alcance propio.

Con el propósito de establecer una definición del término auditoría fiscal, conviene matizar desde este primer momento que en el derecho público la auditoría fiscal cobra entidad propia con carácter independiente. En el marco general de la auditoría financiera privada, la auditoría fiscal puede ser entendida bien como una parte de la auditoría de cuentas anuales, bien como un proceso independiente con entidad propia. Tal disyuntiva es puramente conceptual, por lo que, prescindiendo de este matiz, y tomando la noción de auditoría en general y de auditoría fiscal en particular, trato de buscar, en primer lugar, una definición del término.

En países latinoamericanos como Argentina, Brasil, Méjico, Costa Rica, Chile, etc., el término auditoría fiscal es conocido como inspección fiscal y que forma parte de una auditoría financiera o externa, en México la administración tributaria se denomina Dirección General de Auditoría Fiscal, parecido al de la AEAT española.

En países anglosajones, el término "tax audit" (o "tax auditing") son utilizados para referirse a comprobación por parte de funcionarios públicos. Así mismo en países como Alemania, Holanda, etc., la expresión es utilizada en este sentido.

Según Grampert (2002) establece que una auditoría fiscal es un examen para determinar si el contribuyente ha cumplido de acuerdo a las normas con las obligaciones de pagos y declaraciones en relación a las leyes tributarias y el sistema fiscal en general

TIPOS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA

Auditoría tributaria Interna

Son las auditorías realizadas de forma interna por las empresas y organizaciones, en donde pueden participar personas o unidades encargadas de llevar a cabo este proceso, tal como es el departamento de auditoría interna, así mismos profesionales

externos contratados para lograr los mismos fines o ambos a la vez.

Las actividades que pueden realizar estas personas o unidades son las siguientes: (Sánchez, 1996, tomo II).

- Estudio y evaluación de todos los ámbitos de la legislación impositiva que afecten a la entidad.
- Los modelos, procesos y procedimientos que de manera ordenada realizan las fases para el cálculo de conceptos impositivos, tipos de impositivos, deducciones, cuotas y bonificaciones, pagos a cuenta e información a incluir en la memoria, de manera que pueda contrastarse con la información de contabilidad, declaraciones impositivas presentadas por la entidad.
- Implantación de sistemas que permitan garantizar el proceso correcto para calcular los tributos, así como el mayor beneficio de ventajas fiscales que resulten de las funciones y actividades desarrolladas por la entidad.
- Elaboración de reglas escritas de confección, presentación y liquidación de las declaraciones fiscales; donde se definan las personas o departamentos que tendrán a cargo la revisión, autorización y firma de las declaraciones, así como de la custodia de los documentos.
- Planificar acciones para prever situaciones fiscales que permitan estimar la utilización de las posibilidades legales contempladas por la normativa.

Hevia (1992, p. 19), al referirse a la auditoría operativa o de gestión, establece que debe ser de forma sistemática, mediante una metodología de planificación para el desarrollo eficiente.

Auditoría tributaria externa o privada

La auditoría fiscal puede ser entendida de dos formas según Labatut (1993, pp.4-5) y según Roji (1988, p. 54), el primero establece es una parte de la auditoría general de estados financieros, ya que al brindar una opinión sobre las condiciones financieras de una empresa conlleva a que esta información alcance la organización para considerar la correcta obligación tributaria y el correcto registro.

En la opinión de Roji, la auditoría tributaria, tiene objetivos de encaminar a la empresa en el ámbito tributario y que esta sea responsable ante el fisco y en beneficio del cliente.

En este sentido Corona (1990) establece que el auditor externo se limita a la verificación de las declaraciones tributarias, que, en el impuesto de sociedades, se requerirá una auditoría completa, con el cual coincidimos. Así mismo el autor establece que el auditor debe obtener evidencia y brindar las opiniones para evitar el riesgo impositivo que exista en la empresa relacionados a las declaraciones tributarias formuladas, con las obligaciones y provisiones realizadas en este campo.

En cada uno de los casos existen diferencias que tienen cada una de las auditorías, reflejando el modo en que se refleja la evidencia obtenida. Por ejemplo, en una auditoría de cuentas anuales, el auditor elabora un informe de las conclusiones obtenidas tras la revisión para luego brindarlas a las personas, unidad competente, por el contrario, en una auditoría legal u obligatoria, la información obtenida es brindada de forma pública y, por tanto, puede tener trascendencia ante terceros.

En otros casos, la evidencia queda restringida al ámbito interno de la entidad auditada por lo que no es accesible por terceros, este caso sería el de las auditorías no obligatorias y voluntarias limitadas a esta faceta concreta de la actividad empresarial.

La legislación española sobre auditoría en el artículo 2º de su reglamento (1990), clasifica a las auditorías de cuentas o financiera y las subdivide en:

- Auditoría externa de cuentas anuales
- Otros trabajos de revisión y verificación

En este sentido se puede encuadrar a la auditoría fiscal definida como un trabajo independiente con identidad propia, dentro de los "otros trabajos de revisión y verificación" expresados, y fuera, por tanto, del esquema de la auditoría de cuentas anuales.

Por último, debemos mencionar que, en nuestra opinión, las técnicas o procedimientos seguidos por los auditores externos en uno y otro caso son prácticamente idénticos, así como también son coincidentes los objetivos perseguidos. No existe esta coincidencia de objetivos entre la auditoría externa y la inspección fiscal, como ya tuvimos ocasión de exponer (véase cuadro 1, epígrafe 1.1.), aunque en la comparación de ambas disciplinas también existen numerosas similitudes, siendo la más elemental -a nuestro juicio- la forma en que se instrumentan la mayoría de procedimientos o conjunto de técnicas de auditoría, que son,

por tanto, comunes a las disciplinas estudiadas, como tendremos ocasión de analizar más adelante.

En este mismo sentido, Gardiner (1985, p. 3), al hablar de la auditoría fiscal realizada por las administraciones tributarias de cada país, opina que "una auditoría fiscal no es sustancialmente diferente de otras clases de auditoría, aunque quizás su resultado final pueda resultar más costoso". Por ello, concluimos que existe una gran similitud entre la auditoría fiscal pública y la privada.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA

El objetivo principal de la auditoria tributaria consiste en verificar, corregir, y mejorar los procesos antes de cualquier intervención de la Administración Tributaria.

Esta labor incluye:

- La revisión de comprobantes de pago, libros de contabilidad y la presentación de las declaraciones tributarias periódicas.
- La correspondencia entre las operaciones anotadas en los libros contables y lo consignado en las declaraciones juradas de impuestos.
- La contrastación del correcto accionar de las ventas e ingresos y de los gastos y egresos.
- La verificación del cumplimiento de las normas establecidas en relación a los tributos, incluyendo los ajustes adiciones y deducciones de impuestos o sus bases imponibles y su crédito fiscal.

FASES DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

Las fases o etapas de la auditoría tributaria comprenden el planeamiento, ejecución e informe. A continuación, detallamos cada elemento de acuerdo a lo establecido por Arenas (2003).

Planeamiento comprende:

Actividades establecidas en el proceso, la planificación es un factor primordial, en donde se deben considerar estudios del sistema de control interno y los riesgos de la auditoría.

El análisis del control interno de la organización, hace posible que el auditor determine el alcance y el momento de ejecución, planificando y estableciendo las condiciones y requisitos sobre las que razonará la evidencia obtenida.

Al igual que en las diversas actividades humanas, esta labor se planifica antes de iniciar el proceso, estableciéndose criterios y objetivos. El proceso de planificación establece una serie de actividades tales como programa de auditoría, etapas de la auditoría, formatos de evaluación, el momento y lugar de la aplicación.

La planificación debe ser continua durante el proceso de auditoría, adaptando circunstancias cambiantes, sobre todo en la mente del auditor, que va descubriendo defectos e inconvenientes, así como nuevas necesidades en su programa de trabajo que debe ir alineando o corrigiendo.

La obtención de evidencia por parte del auditor, en los que están inmersos, el análisis, evidencias, pruebas de

cumplimiento, evaluaciones, interpretaciones sustantivas conforman el juicio profesional, cuya opinión está por encima del sistema de control interno.

Sabiendo que los métodos de análisis del control interno y procedimientos son complementarios en el proceso de auditoría y no se pueden omitir a ninguno de ellos, en una auditoría fiscal, es más preponderante los procedimientos, ya que a través de ellos se reúnen las evidencias y pruebas, sin desmerecer el proceso de análisis del control interno, imprescindible para llegar a las conclusiones.

Según el Informe COSO del año, el control interno que se apoya en tres bases independientes:

- Controles contables
- Controles gerenciales
- Controles operativos

Así mismo este informe establece la definición de control interno entendiéndose de forma amplia, como el proceso, ejecutado por alta dirección, administración y el resto del personal de una empresa, con el objetivo de proporcionar seguridad en cuanto a la consecución de objetivos dentro de 3 categorías:

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

El control interno así definido consta de cinco componentes que se encuentran relacionados entre sí:

- El entorno o ambiente de control,
- La evaluación de los riesgos,
- Las actividades de control,
- La información y comunicación, y,
- La supervisión.

Según Urías (1987), establece que los métodos utilizados frecuentemente en el análisis del control interno son los siguientes:

- Descripciones de sistema, en forma narrativa ("memorándum de procedimientos").
- Diagrama de procedimientos (flujograma).
- Cuestionarios de control interno.

La importancia de las auditorías de cuentas de alcance completo en donde se elabora un cuestionario de control interno, este cuestionario o guía fiscal, son llenadas por el auditor a través de indagaciones de forma oral realizadas cerca de personas con responsabilidades en las tareas de planificación y preparación de las declaraciones fiscales.

En una auditoría de cuentas de alcance general, el auditor tiene que programar y organizar las pruebas sustantivas de manera que los mismos instrumentos elaborados para fines específicos, sean utilizados para satisfacer el grado de cumplimiento de las normas fiscales que la entidad ha alcanzado.

En los papeles de trabajo necesarios en las comprobaciones de auditoría, deben tener cabida los conceptos que se detallan a continuación:

- Conceptos impositivos
- Bases imponibles
- Tipos impositivos
- Criterios de imputación
- Exenciones, bonificaciones y deducciones
- Cálculo de:
 - o Bases imponibles
 - o Cuotas declaradas y correctas
 - o Posibles contingencias fiscales
 - o Probabilidad de materialización de dichas contingencias

Las pruebas definitivas dependerán en buena parte de la primera fase de las comprobaciones, esto permitirá establecer el ámbito que se desea alcanzar en la auditoría. A más errores, desviaciones e inconformidades debe ser mayor las pruebas cualitativas que deben de realizarse para garantizar el cumplimiento de lo establecido.

El historial fiscal y el archivo histórico de la empresa son las dos principales fuentes de datos que permitirán elaborar el programa y seleccionar las pruebas sustantivas. Este se recoge como anexo que tiene un cuestionario fiscal dirigido a

comprender y analizar el área fiscal de empresas sujetas a impuestos. Este cuestionario se divide en dos partes: la primera en donde se toman las respuestas a distintas cuestiones del control interno en relación a cada impuesto, estas respuestas los cuales son asociados a un grado de riesgo.

En este sentido, AICPA (1983) establece en el SAS No 47 un modelo de riesgo, para determinar el riesgo de auditoría 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 idea del modelo consiste que el auditor debe valorar el riesgo inherente y el de control, con los cuales pueda realizar una planificación de sus procedimientos de auditoría teniendo el riesgo de detección reducido para que el riesgo general de auditoría no supere un nivel aceptablemente bajo.

Este modelo entiende el riesgo de auditoría como riesgo final y lo define como la combinación de tres riesgos diferentes. (1) constituido por la posibilidad inherente de la empresa de existir errores considerables en el proceso contable. (2) la posibilidad de que existiendo errores no fueran detectados por los sistemas de control interno. (3) un tercer riesgo, que considera cualquier error de importancia y no se haya manifestado por el sistema

de control interno y que a su vez no fuera detectado en el proceso de auditoría.

Ejecución de la auditoría tenemos:

Para todo inicio de auditoría previamente debe estar sustentado en un programa de auditoría y este a su vez en plan de auditoría en los cuales se establezcan las estrategias específicas.

Si el auditor inicia sin ningún plan de auditoría, sin tener idea de los requisitos y evaluaciones a realizar, tiene un riesgo de la improvisación, pudiendo dejar de lado aspectos muy importantes y relevantes para la formación de un criterio acertado. Por ello es importante elaborar el programa de auditoría, en el cual se establezca el ámbito de la auditoría, los requisitos, el momento, la unidad y los procedimientos para realizarlos con toda confiabilidad.

En el apartado de anexos se incluye un modelo de programa de auditoría en el área fiscal, se debe considerar que cada programa de auditoría tiene sus características específicas e acuerdo a circunstancias de la entidad auditada. Para ello, resulta muy oportuna y práctica la utilización de sistemas expertos en el diseño de los distintos programas de auditoría, aspecto al que se refiere la tercera parte del presente trabajo.

En consecuencia, el programa de auditoría propuesto no debe tomarse como un programa estándar de auditoría fiscal porque no hay un programa estándar, donde se tenga procedimientos igualmente aplicables a todas las empresas y en cualquier circunstancia. Sin embargo, deben existir procedimientos

mínimos para realizar la evaluación y comprobación del sistema de control.

Obtención y acumulación de evidencia

Este proceso comienza cuando la entidad, como posible cliente, solicita una propuesta de colaboración profesional, el auditor realiza una comprensión reducida y previa del negocio del cliente, del ámbito en el cual opera y características principales del control interno que tiene la empresa. Todo este proceso llega hasta la entrega del informe de auditoría con el cual termina el trabajo del auditor, este proceso puede ser continuo por lo que el trabajo muchas veces no termina con el informe de auditoría por el contrario se debe considerar la finalización del contrato de auditoría como el momento en el que se detiene el proceso de obtención de la evidencia.

Las conclusiones finales del trabajo se relacionan y contabilizar cuentas de pasivo, activo, gastos e ingresos, que es necesario analizar y verificar para evidenciar si la empresa recoge la totalidad de las deudas y derechos de la compañía frente a la hacienda pública, así como la correcta determinación de gastos e ingresos fiscales. La conclusión del trabajo debe ser, pues, si el importe de dichas cuentas cubre o no razonablemente, de un lado los pasivos y las contingencias fiscales probables y cuantificables, y de otro los derechos existentes en un momento dado, así como los gastos e ingresos precisos.

Según Orta (citado por Arenas del Buey, 2003) define la teoría de la evidencia como "el conjunto de proposiciones integrantes

del proceso de auditoría conectadas de forma ordenada y lógica, cuyo objetivo es dar una explicación acerca de la opinión de auditoría emitida", dividiendo el proceso completo de razonamiento del auditor en dos grandes etapas; la primera de ellas de la que se ocupa la teoría de obtención de la evidencia o del diseño del programa de auditoría, requiere un proceso lógico de razonamiento encaminado a determinar la forma de obtenerla.

En esta fase se utilizan los procesos y procedimientos así como técnicas y normas de auditoría con los cuales se podrán determinar si se han logrado los objetivos de la auditoría.

Documentación de la evidencia

La documentación es uno de los componentes primordiales del proceso de auditoría, es una evidencia vital, el cual debe de ser de calidad, ya que la información contenida definirá las decisiones del auditor en los hallazgos, conformidades e inconformidades encontradas y definirá el profesionalismo del auditor. Estos documentos están alineados a normas de auditoría que permiten registrar las situaciones encontradas.

El programa de auditoría cumple un doble objetivo: (1) sirve como instructivo o manual para realizar el proceso, el cual estará a cargo por un equipo multidisciplinario que utilizan sistemas de ayuda a la decisión y sistemas expertos en auditoría, aplicando conocimientos de distintos campos de las ciencias. La información que produce este equipo se denomina

papeles de trabajo, en la actualidad está apoyada por la tecnología informática de diferentes tipos.

Así mismo, las normas de auditoría establecen un factor de profesionalismo en el auditor, quien puede ser evaluado posteriormente al proceso para verificar si realizó los procedimientos, observaciones, evidencias necesarias en dicho proceso y para ello se debe llevar una metodología basada en alguna norma específica garantizando el proceso y el profesionalismo.

El proceso de evaluación del auditor se realiza paralelamente al desarrollo del proceso de auditoría ya que es necesario determinar cómo y con qué evidencias o elementos el auditor llega a las conclusiones posteriormente expuestas lo que sería correcto es evaluarlo posteriormente al proceso. La información emitida por el auditor fiscal en esta fase de obtención de evidencia, está compuesta por los siguientes aspectos:

- Memorándums
- Cédulas de importancia relativa
- Sumarias o cédulas de ajustes y reclasificaciones
- Cédulas de cálculo
- Soportes externos
- Hoja de puntos
- Carta de recomendaciones
- Informes de auditoría fiscal

Estos documentos, a excepción de los dos últimos, constituyen los llamados papeles de trabajo que está en propiedad del auditor y que son documentos muy importantes porque deben ser cuidados y de suma responsabilidad porque constituyen la prueba del trabajo y el soporte de las conclusiones finales obtenidas.

Evaluación de la evidencia: conclusiones del trabajo

Posterior a la información obtenida se debe evaluar si la información es de calidad y adecuada para poder emitir una opinión, si no lo fuera el auditor no debe emitir dicha opinión profesional. Por el contrario, si el auditor establece el factor positivo, para emitir su opinión el auditor habrá de tener presente el enfoque del riesgos y las bandas de fluctuación predeterminadas de importancia relativa.

Sierra y Orta (1996) establecen que la evaluación de la evidencia se define como la valoración final, que se realiza mediante la deducción de la evidencia obtenida y de la impresión del auditor, considerando los principios y riesgos de auditoría, para así brindar una opinión sobre la razonabilidad con que las cuentas anuales reflejan la imagen fiel de la empresa. Esta opinión se mantiene en el informe de auditoría como de forma particular o privada en las recomendaciones o informe sobre el control interno.

En tal sentido si la auditoria tiene carácter privado los documentos tales como el informe de auditoría y carta de

recomendaciones podrían elaborarse en un solo documento, generando un informe largo en donde se establezca la situación fiscal de la entidad y sus estados financieros.

Sin embargo, en auditorías de carácter legal, es frecuente que la mencionada carta de recomendaciones no trascienda el ámbito del consejo de administración o del comité de auditoría, por lo que ni los accionistas ni otros usuarios de la información financiera tienen acceso a determinada información de carácter confidencial que se incluye en este documento, algo que compartimos.

La duración de esta fase debe coincidir en el tiempo con la de obtención de la evidencia, ya que se trata de fases paralelas y nos parece importante que el auditor vaya dejando un rastro de cómo se formó la opinión a medida que iba obteniendo la evidencia, y no en un momento posterior.

PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORÍA FISCAL

El auditor, en el proceso de obtención de evidencia en el área fiscal, utiliza varios procedimientos o conjunto de técnicas para ello, de entre los que cabe destacar el cuestionario o guía fiscal, la realización de pruebas de cumplimiento, el procedimiento de las conciliaciones globales o determinadas confirmaciones verbales o escritas.

Los procedimientos de auditoría como "un conjunto de técnicas de investigación que el auditor aplica a la información

sujeta a revisión, mediante las cuales obtiene evidencia para sustentar su opinión profesional"; por tanto, al igual que Holmes (1979), entiende la técnica como un detalle del procedimiento.

La opinión de López Aldea (1994, 65), es coincidente con la expresada anteriormente, al señalar que "el auditor de cuentas utiliza para realizar su trabajo un conjunto de herramientas, que se denominan técnicas de auditoría. Dado que procedimiento significa método de ejecutar alguna cosa, la aplicación de las distintas técnicas de auditoría para aplicarlas al estudio particular de una cuenta u operación se denomina procedimiento de auditoría". Respecto de los procedimientos indica que "sería conveniente determinar los procedimientos de auditoría, en el sentido de decidir qué técnica o técnicas de auditoría deberían formar parte, con carácter general, de un procedimiento de auditoría". Ello es así porque el auditor de cuentas, generalmente, no puede obtener la evidencia necesaria y suficiente mediante la aplicación de un solo procedimiento de auditoría, sino que por el contrario debe examinar los hechos que se le presentan mediante la aplicación simultánea o sucesiva de varios procedimientos de auditoría.

Por último, señala que "cuando se aplican o ejecutan los procedimientos de auditoría, se dice que se está realizando una prueba de auditoría". Por ello, resumiendo las definiciones expuestas, se puede señalar que los procedimientos de auditoría son un conjunto de técnicas y que la puesta en práctica de dichos procedimientos constituye o se materializa en pruebas de auditoría.

A continuación, se describen algunos de estos procedimientos:

- Estudio general de la fiscalidad de la empresa.
- Cotejo de los estados financieros con los registros que los sustentan.
- Investigación o indagación oral.
- Observación y comprobación.
- Inspección.
- Cálculo y análisis.
- Confirmación.
- Estimación.
- Pruebas selectivas.

Por otra parte, algunas de las citadas técnicas de auditoría fiscal se utilizarán en la puesta en práctica de los siguientes procedimientos de auditoría fiscal, entre otros:

- Conciliaciones globales.
- Confirmaciones de saldos con terceros.
- Cumplimentación de la guía fiscal.
- Conciliaciones bancarias y arqueos de caja.
- Análisis del cumplimiento de la legislación fiscal.

El procedimiento de conciliaciones globales: el cruce de información. Por conciliaciones globales se entiende que es el procedimiento de síntesis por el cual se comprueban, desde un punto de vista totalizador, que las bases imponibles declaradas a efectos de un impuesto se han declarado, 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. Por ejemplo: ventas a efectos del IVA., ventas a efectos del Impuesto de Sociedades y ventas reflejadas en contabilidad.

Esta técnica viene a ampliar y a reforzar las conclusiones alcanzadas en la investigación de los hechos imponibles y cuotas devengadas a favor de las entidades públicas. Las pruebas de cumplimiento y las demás pruebas sustantivas no se proponen ni facilitan base de cálculo a partir del cual se pueda establecer un montante estimado de contingencias o pasivos fiscales omitidos, siendo la conciliación global la que cumple este objetivo. Con todo, ambas comprobaciones no son excluyentes y la plena eficacia de la segunda depende enteramente de la correcta realización de la que le precedió.

El procedimiento de conciliaciones globales comprende:

1. Completa las conclusiones encontradas en la investigación de hechos imponibles.
2. Determina las posibles cuotas a favor de la administración, cuando el auditor lleva a cabo el test de cumplimiento y las pruebas sustantivas.
3. Deben ser utilizados en combinación con estos test, ya que las conciliaciones globales facilitan el cálculo final desde el que puede establecerse una cantidad estimada de contingencias.

Ambos controles test de cumplimiento y conciliaciones globales no son excluyentes, al contrario, la efectividad del segundo depende de la correcta realización del primero.

Podemos indicar que la auditoría fiscal pública, está siendo aplicado con un éxito tangible por la Administración Tributaria (SUNAT) para la verificación de los diferentes impuestos, para lo cual realiza el cruce de información obtenidas de diferentes fuentes. Sin embargo, se ha criticado la respuesta automática que se obtiene del sistema y que debería notificarse directamente al contribuyente, prácticamente sin un filtro previo, lo que puede conllevar deficiencias jurídicas con lesión del derecho de los administrados. Además, a la hora de notificar incidencias al contribuyente, tradicionalmente no ha venido teniendo presente la carga indirecta que para el contribuyente supone atender al mismo (presión fiscal indirecta).

Por ejemplo, se hacen cruces de información de bases imponibles declaradas sobre retenciones a cuenta con la del gasto en sueldos y salarios de la declaración del impuesto sobre sociedades; otro ejemplo claro de cruce de información se produce entre la base imponible del IGV declarada con ingresos para la determinación del crédito fiscal o el impuesto a pagar.

Es decir que la administración tributaria ha venido estableciendo bases de datos en las cuales puede obtener información declarada por los contribuyentes, lo que no se

tenía algunos años atrás.

Sin embargo, desde hace unos años, la administración ha fomentado la presentación de distintas declaraciones en soporte magnético así como, prescindiendo de los impresos autocopiativos, permite la declaración en soporte de "papel en blanco" sobre el que se vuelca los datos así como también un código de puntos encriptado, que facilita la grabación de los datos declarados por los contribuyentes mediante su lectura por medio de lectores ópticos, con lo cual la grabación de datos que anteriormente precisaba de un elevado número de personas y de mayor cantidad de tiempo, en la actualidad se lleva a cabo de una forma mucho más rápida con un evidente ahorro de costes y tiempo y, lo que es importante, evitando errores humanos en el proceso.

Sin embargo, a la vista de la normativa y las propuestas de numerosas administraciones tributarias en la materia, se puede decir que a partir de ahora, lo habitual será que, aprovechando las múltiples posibilidades que hoy brindan las nuevas tecnologías de la información y las comunicaciones, los contribuyentes presenten las declaraciones por vía telemática.

Confirmaciones internas y externas

El dimensionamiento de la empresa, su mayor o menor expansión en el territorio nacional y autonómico, además de la creciente complejidad de los impuestos, hacen recomendable que el auditor acuda, en lo posible, a las técnicas de las

confirmaciones personales y por escrito mediante una relación personal y directa con los responsables internos y externos de la política fiscal de la empresa.

Mediante la primera de las técnicas (confirmaciones internas), el personal de la empresa facilitará los principales términos de referencia y el auditor podrá establecer sus conclusiones previas, documentándolas gracias a sus conocimientos acumulados sobre la empresa y la marcha de la auditoría. En este punto, si la empresa dispone de asesor externo, se planificarán las pruebas de ratificación de lo actuado, solicitando a este fin la colaboración y confirmación por escrito de dicho asesor (confirmaciones externas). A este respecto se recomienda adoptar la forma de carta de confirmación, que deberá cumplir los siguientes requisitos:

- La carta ha de estar preparada con el membrete de la empresa.
- La carta ha de indicar sucinta y claramente lo que se solicita y la fecha en que se solicita.
- La carta ha de ir firmada por un empleado capaz de obrar en derecho por cuenta de la empresa.

Por otra parte, entiendo que la labor llevada a cabo por el auditor en otras áreas, como por ejemplo las áreas de cuentas a cobrar y a pagar, debe ser utilizada para completar la evidencia obtenida en el área fiscal; en tales áreas, el auditor lleva a cabo la confirmación de saldos con acreedores y deudores, pudiendo aprovecharse dichas cartas de confirmación para conocer otros aspectos de la relación de la empresa con los mismos, como

pueden ser los volúmenes anuales de operaciones (IGV incluido, en su caso), entre otras. De esta forma, la información recabada en la comprobación de otras partidas de los estados financieros es utilizada para dos fines distintos.

De hecho, el método de las confirmaciones se puede revelar como uno de los más efectivos desde el punto de vista de la obtención de evidencia.

Evidencias. - Concepto

La evidencia de auditoría es la información que obtiene el auditor para extraer conclusiones en las cuales sustenta su opinión.

Características de las evidencias

La evidencia obtenida por el auditor debe reunir las siguientes características:

Competencia: Es la "medida de la calidad de evidencia de la auditoría y su relevancia para una particular afirmación y su confiabilidad". La evidencia será más confiable cuando se base en hechos más que en criterios.

Suficiencia: Es la "medida de la cantidad de evidencia de la auditoría". El auditor, a su criterio profesional, obtiene evidencia suficiente al tener en cuenta los factores como: posibilidad de información errónea, importancia y costo de la evidencia.

Una evidencia se considera competente y suficiente si cumple las características siguientes:

Relevancia: La evidencia es relevante cuando ayuda al auditor a llegar a una conclusión respecto a los objetivos específicos de auditoría.

Autenticidad: La evidencia es auténtica cuando es verdadera en todas sus características.

Verificabilidad: Es el requisito de la evidencia que permite que dos o más auditores lleguen por separado a las mismas conclusiones, en iguales circunstancias. Si diferentes auditores llegaran a distintas conclusiones examinando el mismo asunto, entonces no habría el requisito de verificabilidad.

Neutralidad: Es el requisito que esté libre de prejuicios. Si el asunto bajo estudio es neutral, no debe haber sido diseñado para apoyar intereses especiales.

Para obtener la cantidad de evidencia necesaria y de calidad, el auditor normalmente aplica pruebas selectivas o de muestreo estadístico a la información disponible, no examina toda la información; de esta manera se puede llegar a conclusiones sobre un saldo de una cuenta, clases de transacciones o control.

La obtención de evidencia suficiente y competente en la auditoría es afectada por factores como:

- La evaluación de la naturaleza y nivel del riesgo inherente, del giro del negocio, situación económica y financiera de la entidad. Cuanto mayor sea el nivel de riesgo inherente mayor será la cantidad de evidencia necesaria.
- Evaluación de riesgos de control, así como de los sistemas de contabilidad y de control interno.

- Materialidad de la partida o transacción que se examina.
- Experiencia obtenida en auditorías previas.
- Fuente y confiabilidad de información disponible.
- Obtención de la evidencia en auditoría

El auditor debe obtener evidencia suficiente y competente mediante la aplicación de pruebas y procedimientos sustantivos y/o métodos (técnicas) para fundamentar su opinión y conclusiones sobre los estados financieros y otras actividades materia de la auditoría.

- Pruebas de control. - Se realizan con el objeto de obtener evidencia sobre la idoneidad del sistema de control interno y contabilidad.
- Pruebas sustantivas. - Consiste en examinar las transacciones y la información producida por la entidad bajo examen, aplicando los procedimientos de auditoría, con el objeto de validar las afirmaciones y para detectar las distorsiones materiales contenidas en los estados financieros.

Las afirmaciones son manifestaciones o declaraciones de la gerencia respecto a los estados financieros; es decir, sobre la situación patrimonial (activo, pasivo y capital), los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de la entidad auditada. Estas afirmaciones se someten a prueba por el auditor. Se establecen los siguientes criterios para evaluar tales afirmaciones:

- Existencia u ocurrencia
- Integridad
- Derechos y obligaciones
- Valuación o aplicación
- Presentación y revelación

Las evidencias deben guardar relación con los objetivos de la auditoría y las declaraciones de la gerencia. Por ejemplo, al examinar las afirmaciones de la partida o componente de existencias del balance general efectuada por la gerencia, se debe comprobar la existencia en almacenes, integridad de los saldos, propiedad; método y los procedimientos aplicados en su valuación y los costos de este rubro.

La tercera norma de ejecución del trabajo exige que debe obtenerse evidencia suficiente y competente mediante la inspección, observación, investigación y confirmación para tener una base razonable y poder expresar una opinión respecto a los estados financieros que se examinan.

Esta norma guía al auditor en el desarrollo de los objetivos específicos de auditoría de cada etapa y en la determinación de la competencia de la evidencia, su suficiencia y el método apropiado para obtenerla.

La mayor parte del trabajo del auditor independiente, al formular su opinión sobre los estados financieros, consiste en obtener y evaluar la evidencia relativa a las afirmaciones hechas en esos estados financieros. La medida de la validez de

dicha evidencia para fines de auditoría descansa en el juicio del auditor, a este respecto la evidencia en auditoría difiere de la evidencia legal, la cual está circunscrita por reglas rígidas.

El auditor obtiene evidencia mediante la aplicación de procedimientos de inspección y procedimientos analíticos; sin embargo, la oportunidad de éstos dependerá de los periodos en que la evidencia buscada se encuentra.

El auditor debe obtener evidencia suficiente, competente y relevante, mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones que formule respecto de la auditoría. La evidencia deberá someterse a prueba para asegurar que cumpla los requisitos básicos de suficiencia, competencia y relevancia.

Los procedimientos y/o métodos a que hacen referencia las normas indicadas se explican a continuación:

Métodos y procedimientos para obtener evidencia

Los métodos se conocen como técnicas de auditoría utilizados por el auditor para obtener evidencia. Los procedimientos explican cómo se aplican esas técnicas en el proceso de obtención de evidencia. El auditor debe obtener evidencia en la auditoría por uno o más de los siguientes procedimientos: Inspección (documental y examen físico), observación, entrevista o interrogatorio, confirmación, cálculo, procedimientos analíticos y comparaciones.

- a) **Inspecciones:** Comprende la inspección documental y examen físico.
- Inspección documental. - Consiste en examinar registros, documentos o activos tangibles. La inspección de registros y documentos proporciona evidencia en la auditoría de grados variables de confiabilidad dependiendo de su naturaleza y fuente y de la efectividad de los controles internos sobre su procesamiento.
 - Examen físico. - Es la técnica de la auditoría mediante el cual el auditor verifica la existencia de los activos tangibles para obtener evidencia en la auditoría con respecto a su inclusión en el activo, pero no necesariamente a su propiedad o valor.
- b) **Observación:** Consiste en presenciar un proceso o procedimientos que están siendo realizados por otros; por ejemplo, la observación del auditor del conteo de inventarios por personal de la entidad o el desarrollo de procedimientos de control.
- c) **Indagación mediante entrevista:** Consiste en buscar la información adecuada, dentro o fuera de la organización del cliente. Las indagaciones pueden ser por escrito y en forma oral, y deben documentarse.
- d) **Confirmación:** Es la respuesta a una pregunta o solicitud, para corroborar la información obtenida en los registros contables, por ejemplo la circularización para bancos comerciales, cuentas por cobrar de

clientes, entre otros, etc. para confirmar los saldos vigentes que aparecen en los estados financieros.

Las confirmaciones pueden ser orales o escritas; las manifestaciones por escrito, bajo la forma de carta de manifestaciones dirigidas al auditor, generalmente estarán firmadas por funcionarios responsables.

- e) **Cálculo:** Consiste en comprobar directamente la exactitud aritmética de los documentos de origen y de los registros contables, o desarrollar cálculos independientes comprobatorios.
- f) **Procedimientos analíticos:** Consisten en utilizar los índices y tendencias significativas para determinar la liquidez, posición financiera, capacidad de endeudamiento, rentabilidad y gestión empresarial; así como, las fluctuaciones y relaciones inconsistentes en los componentes del balance general y estado de resultados. A través de esta información se lleva a cabo una adecuada planificación y desarrollo de la auditoría. Estos procedimientos proporcionarán una fuente importante de evidencia durante la auditoría y constituirán una parte importante de la evaluación de la racionalidad general de los estados financieros cuando nos formemos una opinión sobre tales estados.
- g) **Comprobación:** El auditor dedica la mayor parte de la auditoría a los asuntos donde es mayor la posibilidad de error o información equivocada. Un método para determinar estas áreas es la comparación.

Confiabilidad y fuentes de evidencia en auditoría

Para que la evidencia de auditoría sea aceptable debe ser confiable y estar influenciada por la fuente (externa e interna) y forma como se obtiene (visual, documentos u oral). Los siguientes criterios ayudarán a evaluar la confiabilidad de la evidencia en la auditoría:

La evidencia obtenida de fuentes externas es de mayor confiabilidad que la obtenida dentro la empresa. Por ejemplo, las confirmaciones recibidas de una tercera persona son más confiable que la generada internamente.

La evidencia generada internamente es más confiable cuando los sistemas de contabilidad y de control interno relacionados son efectivos.

La evidencia obtenida directamente por el auditor es más confiable que la obtenida en la propia entidad.

La evidencia en la auditoría en forma de documentos y manifestaciones escritas es más confiable que las manifestaciones orales.

La evidencia proveniente de Sistemas Computarizados Cuando la información procesada por medios electrónicos constituya una parte importante o integral de la auditoría y su confiabilidad sea esencial para cumplir los objetivos del examen, el auditor deberá cerciorarse de la relevancia y de la confiabilidad de esa información.

Para determinar la confiabilidad de la información, el auditor:

- Podrá efectuar una revisión de los controles generales de los sistemas computarizados y de los controles relacionados específicamente con sus

aplicaciones, que incluya todas las pruebas que sean permitidas.

- Si no se revisa los controles generales y los relacionados con las aplicaciones o se comprueba que esos controles no son confiables, podrá practicar pruebas adicionales o emplear otros procedimientos.

Cuando el auditor utilice datos procesados por medios electrónicos o los concluya en su informe a manera de antecedentes o con fines informativos, por no ser significativos para los resultados de la auditoría, bastará generalmente que en el informe se cite la fuente de esos datos para cumplir las normas relacionadas con la exactitud e integridad de su informe.

Clasificación de la evidencia

- a) Evidencia física: Se obtiene mediante inspección y observación directa de actividades, bienes o sucesos. La evidencia de esta naturaleza puede presentarse en forma de memorándum (donde se resume los resultados de la inspección o de la observación), fotografías, gráficos, mapas o muestras materiales.
- b) Evidencia documental: Consiste en información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad facturas y documentos de la administración, relacionados con su desempeño.
- c) Evidencia testimonial: Se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el curso de indagaciones o entrevistas. Las declaraciones que sean

importantes para la auditoría deberán corroborarse, siempre que sea posible, mediante evidencia adicional. También será necesario evaluar la evidencia testimonial para cerciorarse que los informantes no hayan estado influidos por prejuicios o tuvieran solo un conocimiento parcial del área auditada.

- d) Evidencia analítica: Comprende cálculos, comparaciones, razonamientos, separación de la información en sus componentes.

Técnicas y procedimientos de una auditoría

Las técnicas de auditoría se refieren a los métodos usados por el auditor para recolectar evidencia. Los ejemplos incluyen, entre otras, la revisión de la documentación, entrevistas, cuestionarios, análisis de datos y la observación física.

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

Considerando que los procedimientos de auditoría constituyen el conjunto de técnicas de investigación que el auditor aplica a la información sujeta a revisión, mediante las cuales obtiene

evidencia para sustentar su opinión profesional; las técnicas constituyen un detalle del procedimiento.

El auditor gubernamental utiliza para realizar su trabajo un conjunto de herramientas, que se denominan técnicas de auditoría. Dado que procedimiento significa método de ejecutar alguna cosa, la aplicación de las distintas técnicas de auditoría para aplicarlas al estudio particular de una cuenta u operación se denomina procedimiento de auditoría. Respecto de los procedimientos, es conveniente determinar los procedimientos de auditoría, en el sentido de decidir qué técnica o técnicas de auditoría deberían formar parte, con carácter general, de un procedimiento de auditoría. Ello es así porque el auditor, generalmente, no puede obtener la evidencia necesaria y suficiente mediante la aplicación de un solo procedimiento de auditoría, sino que -por el contrario- debe examinar los hechos que se le presentan mediante la aplicación simultánea o sucesiva de varios procedimientos de auditoría.

Por último, cuando se aplican o ejecutan los procedimientos de auditoría, se dice que se está realizando una prueba de auditoría. Por ello, resumiendo las definiciones expuestas, podemos señalar que los procedimientos de auditoría son un conjunto de técnicas y que la puesta en práctica de dichos procedimientos constituye o se materializan en pruebas de auditoría.

El examen de cualquier operación, actividad, área, programa, proyecto o transacción, se realiza mediante la aplicación de

técnicas, y el auditor debe conocerlas para seleccionar la más adecuada, de acuerdo con las características y condiciones del trabajo que realiza

En el trabajo de Auditoría, se pueden utilizar las técnicas de general aceptación, las cuales se clasifican generalmente sobre la base de la acción que se va a efectuar, es así que tenemos las siguientes:

- Verbales o testimoniales
- Documentales
- Físicas
- Analíticas
- Informáticas

Las técnicas verbales o testimoniales

Consisten en obtener información oral mediante averiguaciones o indagaciones dentro o fuera de la entidad, durante una auditoría, el auditor habrá de aplicar frecuentemente estas técnicas. La evidencia obtenida mediante la aplicación de estas técnicas pocas veces es de confiar por si sola. El principal valor para el auditor descansa en corroborar otra materia de evidencia y revelar asuntos que ameriten mayor investigación y documentación. Las técnicas verbales pueden cubrir una gran variedad de temas, tales como la interpretación de algún procedimiento propio de la entidad, posibles puntos débiles en la aplicación de los procedimientos, prácticas

de control interno u otras situaciones que el auditor considere relevantes para su trabajo.

La evidencia que se obtenga a través de esta técnica, debe documentarse adecuadamente mediante papeles de trabajo preparados por el auditor, en los cuales se describan las partes involucradas y los aspectos tratados.

Las técnicas verbales pueden ser:

- Entrevista: Consiste en la averiguación mediante la aplicación de preguntas directas al personal de la entidad auditada o a terceros, cuyas actividades guarden relación con las operaciones de esta.
- Encuestas y cuestionarios: Es la aplicación de preguntas, relacionadas con las operaciones realizadas por el ente auditado, para conocer la verdad de los hechos, situaciones u operaciones.

Las técnicas Documentales

Consisten en obtener información escrita para soportar las afirmaciones, análisis o estudios realizados por los auditores.

Estas pueden ser:

- Comprobación: Consiste en verificar la evidencia que apoya o sustenta una operación o transacción, con el fin de corroborar su autoridad, legalidad, integridad, propiedad, veracidad mediante el examen de los documentos que las justifican.
- Confirmación: Radica en corroborar la verdad, certeza o probabilidad de hechos, situaciones, sucesos u operaciones, mediante datos o

información obtenidos de manera directa y por escrito de los funcionarios o terceros que participan o ejecutan las operaciones sujetas a verificación.

Las técnicas Físicas

Consisten en verificar en forma directa y paralela, la manera como los responsables desarrollan y documentan los procesos o procedimientos, mediante los cuales la entidad auditada ejecuta las actividades objeto de control.

Esta técnica permite tener una visión de la organización desde el ángulo que el auditor necesita, o sea, los procesos, las instalaciones físicas, los movimientos diarios, la relación con el entorno, etc.

Entre estas técnicas tenemos las siguientes:

- Inspección: Consiste en el reconocimiento mediante el examen físico y ocular, de hechos, situaciones, operaciones, activos tangibles, transacciones y actividades, aplicando para ello otras técnicas como son: indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación.
- Observación: Consiste en la contemplación a simple vista, que realiza el auditor durante la ejecución de una actividad o proceso.
- Comparación o confrontación: Es cuando se fija la atención en las operaciones realizadas por la

entidad auditada y en los lineamientos normativos, técnicos y prácticos establecidos, para descubrir sus relaciones e identificar sus diferencias y semejanzas.

- Revisión selectiva: Radica en el examen de ciertas características importantes, que debe cumplir una actividad, informes o documentos, seleccionándose así parte de las operaciones, que serán evaluadas o verificadas en la ejecución de la auditoría.
- Rastreo: Es el seguimiento que se hace al proceso de una operación, con el objetivo de conocer y evaluar su ejecución.

Las técnicas Analíticas

Son aquellas desarrolladas por el propio auditor a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios de índices y tendencias, investigación de variaciones y operaciones no habituales.

Esta técnica se aplica de las formas siguientes:

- Análisis: Consiste en la separación de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el propósito de establecer sus propiedades y conformidad con los criterios de orden normativo y técnico. Permite identificar y clasificar para su posterior análisis, todos los aspectos de mayor significación y que en un momento dado pueden afectar la operatividad de la

entidad auditada, entre estas podemos identificar, por ejemplo, al análisis de relaciones, análisis de tendencias, etc. de manera directa y por escrito de los funcionarios o terceros que participan o ejecutan las operaciones sujetas a verificación.

- *Informáticas*: comúnmente conocidas como Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador (TAAC), se refiere a las técnicas de auditoría que contemplan herramientas informáticas con el objetivo de realizar más eficazmente, eficientemente y en menor tiempo pruebas de auditoría.

En resumen, los procedimientos de auditoría son la agrupación de técnicas aplicables al estudio particular de una cuenta u operación; prácticamente resulta inconveniente clasificar los procedimientos ya que la experiencia y el criterio del auditor deciden las técnicas que integran el procedimiento en cada caso particular.

Pasos de una auditoría

Se requieren varios pasos para realizar una auditoría. El auditor debe evaluar los riesgos globales y luego desarrollar un programa de auditoría que consta de objetivos de control y procedimientos de auditoría que deben satisfacer esos objetivos. El proceso de auditoría exige que el auditor reúna evidencia, evalúe fortalezas y debilidades de los controles existentes basado en la evidencia recopilada, y que prepare un informe de auditoría que presente esos temas en forma objetiva a la gerencia. Asimismo, la gerencia de auditoría debe garantizar una disponibilidad y asignación adecuada de

recursos para realizar el trabajo de auditoría además de las revisiones de seguimiento sobre las acciones correctivas emprendidas por la gerencia.

Se requieren varios pasos para realizar una auditoría. El auditor debe evaluar los riesgos globales y luego desarrollar un programa de auditoría que consta de objetivos de control y procedimientos de auditoría que deben satisfacer esos objetivos. El proceso de auditoría exige que el auditor reúna evidencia, evalúe fortalezas y debilidades de los controles existentes basado en la evidencia recopilada, y que prepare un informe de auditoría que presente esos temas en forma objetiva a la gerencia. Asimismo, la gerencia de auditoría debe garantizar una disponibilidad y asignación adecuada de recursos para realizar el trabajo de auditoría además de las revisiones de seguimiento sobre las acciones correctivas emprendidas por la gerencia.

Planificación de la auditoría

Una planificación adecuada es el primer paso necesario para realizar auditorías de sistema eficaces. El auditor debe comprender el ambiente del negocio en el que se ha de realizar la auditoría así como los riesgos del negocio y control asociado. A continuación se menciona algunas de las áreas que deben ser cubiertas durante la planificación de la auditoría:

Comprensión del negocio y de su ambiente.

Al planificar una auditoría, el auditor debe tener una comprensión de suficiente del ambiente total que se revisa.

Debe incluir una comprensión general de las diversas prácticas comerciales y funciones relacionadas con el tema de la auditoría, así como los tipos de sistemas que se utilizan. El auditor también debe comprender el ambiente normativo en el que opera el negocio. Por ejemplo, a un banco se le exigirá requisitos de integridad de sistemas de información y de control que no están presentes en una empresa manufacturera. Los pasos que puede llevar a cabo un auditor para obtener una comprensión del negocio son: Recorrer las instalaciones del ente. Dar lectura de material sobre antecedentes que incluyan publicaciones sobre esa industria, tales como memorias anuales, reportes informes financieros. Entrevistas a gerentes claves para comprender los temas comerciales esenciales. Estudio de los informes sobre normas o reglamentos. Revisión de planes estratégicos a largo plazo. Revisión de informes de auditorías anteriores.

Riesgo y materialidad de auditoría.

Se puede definir los riesgos de auditoría como aquellos riesgos de que la información pueda tener errores materiales o que el auditor no pueda detectar un error que ha ocurrido. Los riesgos en auditoría pueden clasificarse de la siguiente manera: Riesgo inherente: Cuando un error material no se puede evitar que suceda por que no existen controles compensatorios relacionados que se puedan establecer. Riesgo de Control: Cuando un error material no puede ser evitado o detectado en forma oportuna por el sistema de control interno. Riesgo de detección: Es el riesgo de que el auditor realice pruebas exitosas a partir de un procedimiento inadecuado. El auditor puede llegar a la conclusión de que no existen errores

materiales cuando en realidad los hay. La palabra "material" utilizada con cada uno de estos componentes o riesgos, se refiere a un error que debe considerarse significativo cuando se lleva a cabo una auditoría. En una auditoría de sistemas de información, la definición de riesgos materiales depende del tamaño o importancia del ente auditado así como de otros factores. El auditor debe tener una cabal comprensión de estos riesgos de auditoría al planificar. Una auditoría tal vez no detecte cada uno de los potenciales errores en un universo. Pero, si el tamaño de la muestra es lo suficientemente grande, o se utiliza procedimientos estadísticos adecuados se llega a minimizar la probabilidad del riesgo de detección. De manera similar al evaluar los controles internos, el auditor debe percibir que en un sistema dado se puede detectar un error mínimo, pero ese error combinado con otros, puede convertirse en un error material para todo el sistema. La materialidad en la auditoría de sistemas debe ser considerada en términos del impacto potencial total para el ente en lugar de alguna medida basado en lo monetario.

Técnicas de evaluación de Riesgos.

Al determinar que áreas funcionales o temas de auditoría que deben auditarse, el auditor puede enfrentarse ante una gran variedad de temas candidatos a la auditoría, el auditor debe evaluar esos riesgos y determinar cuáles de esas áreas de alto riesgo debe ser auditada. Existen cuatro motivos por los que se utiliza la evaluación de riesgos, estos son: Permitir que la gerencia asigne recursos necesarios para la auditoría. Garantizar que se ha obtenido la información pertinente de todos los niveles gerenciales, y garantiza que las actividades de

la función de auditoría se dirigen correctamente a las áreas de alto riesgo y constituyen un valor agregado para la gerencia. Constituir la base para la organización de la auditoría a fin de administrar eficazmente el departamento. Proveer un resumen que describa como el tema individual de auditoría se relaciona con la organización global de la empresa así como los planes del negocio.

Informe Final

La opinión de un auditor se denomina “dictamen”. El dictamen consta de dos párrafos: el párrafo de procedimiento y el de opinión; en el primero se indica el alcance de la auditoría y en el segundo aparece la opinión del auditor respecto a la correcta presentación de los estados.

El objetivo principal es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que éstos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Los informes de auditoría se clasifican en dos clases: 1.- Informe Corto, denominado “dictamen”, y 2.- Informe largo.

Los informes cortos o “dictámenes”, se extienden a favor de los accionistas, quienes no administran la empresa y también a favor de los acreedores. Los informes de auditoría “largos”, se extienden a favor de la administración y podrán o no dirigirse a los accionistas, acreedores, analistas de crédito o de inversionistas y otras personas interesadas.

Informes cortos: Son aquellos en los cuales el personal de la misma compañía elabora estados financieros adecuados, comparaciones, análisis, presentar información estadística, calcular razones y hacer comentarios que pueden ser necesarios para la administración y para fines de control.

Informes largos: Se presentan cuando en las compañías, el personal del departamento de contabilidad no está muy capacitado y la administración dependería de su auditor no sólo para que emita su opinión con respecto a lo adecuado para la presentación de los estados financieros, sino que también se le pedirá que presente análisis, razones, comentarios acerca de las operaciones y la posición financiera de la empresa; algunos comentarios sobre los procedimientos de auditoría empleados en el curso de la misma y además se presentan otras informaciones financieras requeridas.

Opinión del Auditor

Puede ser emitida:

- *Sin Salvedades:* Surge cuando el auditor no tiene oposición respecto al contenido y presentación de los estados financieros, respecto a la aplicación de los principios contables o a la consistencia en la aplicación de dichos principios en relación con el año anterior.
- *Con Salvedades:* Se emite cuando el cliente no ha aplicado correctamente los principios de contabilidad, cuando el auditor no puede adherirse a las normas de auditoría reconocidos debido a que se ha visto restringido en la aplicación de procedimientos reconocidos de auditoría en el curso de ésta o cuando el

auditor tiene incertidumbre respecto a una situación específica, es decir, que existe un asunto pendiente de solución.

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad y seguridad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener con certeza razonable, la convicción de:

La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.

Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.

Que los estados financieros estén de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

1.6.1. LA DECLARACIÓN DE IMPUESTOS

1.6.1.1. GENERALIDADES

Antes de abordar esta variable, es importante conocer respecto a los tributos, desde sus orígenes inclusive. Siendo así es preciso señalar que desde el principio de nuestra era, el hombre siempre ha vivido en la preocupación por la adquisición de bienes y satisfactores, en un inicio a través del intercambio o trueque y hoy, en nuestros días, por uso del papel moneda y las modernas transferencias electrónicas de fondos que impone el mundo globalizado. A esta actividad se le denominó comercio, que no es otra cosa que el intercambio que realizan los hombres para obtener lo que les hace falta, a fin de satisfacer sus necesidades, dando en cambio algo que,

si bien es útil, que si bien es necesario para ellos, lo es menos que aquello por lo que lo cambian.

En el Perú prehispánico analizar y comprender la sociedad, así como a la economía andina prehispánica, implica entender a pueblos en los que no existió el comercio, la moneda ni el mercado, pero sí el intercambio. Veremos la forma en que se acumularon recursos para posteriormente ser redistribuidos. Esto se dio a través de los dos medios organizadores de la sociedad y economía andina: la reciprocidad y la forma particular de redistribución. Ambos sustentados en las relaciones de parentesco. Obtención de recursos mediante la reciprocidad, Principios organizadores: reciprocidad y redistribución. La reciprocidad como muchas otras formas culturales y logros del mundo andino tiene sus orígenes en tiempos anteriores al establecimiento del Tahuantinsuyo. Sin embargo, para efectos de esta síntesis, nos remitiremos a la forma como se dio en el tiempo de los incas. Tributaban haciendo trabajos forzados, pagando tributos a los españoles.

Sistema tributario siglo XIX

Nuestro periodo republicano en el siglo XIX puede definirse como inestable política y económicamente, reflejándose ello en las diversas medidas económicas, que se fijaron, de las cuales la tributación fue una expresión clara de las contradicciones de la época.

Para desarrollar este tema hemos considerado necesario abordar las características de esta parte de nuestra historia, ubicándonos cronológicamente en las siguientes cuatro etapas:

- a) La emancipación.
- b) La inestabilidad política y penuria fiscal (1821 - 1845).
- c) El auge del guano y la guerra del pacífico (1845 - 1882).
- d) La reconstrucción nacional (1882 - 1889).

Además, se hace una breve referencia de la deuda interna y externa que marcó el destino de la gran parte de la recaudación tributaria de cada época. Hemos considerado, también, la administración tributaria, para explicar brevemente qué institución se encargaba de recaudar y cuál fue el destino de los impuestos recaudados. Finalmente, desarrollamos los principales impuestos que afectaron a los ciudadanos de ese entonces.

Cabe señalar que mientras los indígenas tributaron, el Estado se preocupó por darles una legislación y protección, dado que cumplían un rol importante para la naciente República: le proveía de fondos. Los demás habitantes no tuvieron la misma importancia tributaria para el naciente Estado, situación que se agudizó con el boom del guano. La riqueza que generada creó una serie de medidas donde muchos impuestos quedaron derogados. Veamos a continuación el desarrollo de cada uno de estos puntos.

Tributos

Los tributos son ingresos, de Derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilaterales, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines. (Martín y otros, 2007).

Para la SUNAT (2010) son las prestaciones pecuniarias, y excepcionalmente en especie que, establecidas por Ley, deben ser cumplidas por los deudores tributarios a favor de los entes públicos para el cumplimiento de sus fines, y que no constituya sanción por acto ilícito. Jurídicamente se define al tributo como una prestación que es el contenido de la obligación jurídica pecuniaria ex lege, que no constituye sanción por acto ilícito, cuyo sujeto activo es en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por la voluntad de la Ley.

Clasificaciones:

a) Impuesto

Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. Es unánime aquí la doctrina al señalar que la característica primordial de los impuestos es que no existe relación entre lo que se paga y el destino de estos fondos, denominados, por ese motivo, como tributo no vinculados, por cuanto a su exigibilidad es independiente de cualquier actividad estatal y/o privada referida al contribuyente. estos son algunos impuestos que se paga al gobierno peruano: Impuesto a la renta, impuesto general a las ventas, impuesto temporal de activos netos, impuesto selectivo al consumo, impuesto a las transacciones financieras, etc.

b) Contribución

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales. Las contribuciones son las siguientes: ESSALUD, SENATI Y SENCICO.

c) Tasa

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. En este sentido, a diferencia de los precios públicos, las tasas tienen, en tanto tributo, como fuente la Ley, por lo que, no se considera tasa al pago que se recibe por un servicio de origen contractual. A su vez dentro del concepto tasa, entre otras, encontramos la siguiente sub-clasificación:

Arbitrios:

Son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público. Como ejemplo se puede citar al arbitrio por mantenimiento de parques y jardines.

Derechos:

Son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o por el uso o aprovechamiento de bienes públicos. Un ejemplo de esta clase de tributo, es el monto que se paga por la obtención de una partida de nacimiento.

Licencias:

Son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización. La constitución de 1993 considera expresamente a las licencias dentro del poder tributario originario de las Municipales.

1.6.1.2. TIPOS DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS

FORMALES

Para facilitar el ejercicio de las competencias de comprobación y recaudación de la Administración tributaria, los ciudadanos en general, y sobre todo aquellos sujetos que realizan actividades empresariales o profesionales, ya desde antes del comienzo de tales actividades económicas, se encuentran obligados a realizar determinadas prestaciones no pecuniarias, como la solicitud del Número de RUC, la presentación de declaraciones censales y otras declaraciones informativas, la llevanza de contabilidad o de determinados libros-registro, y la obligación de facturación.

Estas son las siguientes:

- Inscribirse en el RUC u otros registros.
- Fijar su domicilio fiscal.
- Determinar y declarar cada tributo dentro de ciertas fechas o plazos fijados legalmente.
- Emitir comprobantes de pago por sus operaciones económicas.
- Sustentar el traslado de bienes con guías de remisión.
- Registrar sus operaciones en libros contables.
- Retener y pagar tributos.
- Depositar los montos de detracciones efectuadas a otros contribuyentes en el banco que señalen las normas vigentes.

SUSTANCIALES

También llamada obligación principal, la cual constituye una prestación de carácter patrimonial, que vista desde una doble perspectiva puede ser expresada en una obligación de dar (el contribuyente) y recibir (el fisco). Dar en la generalidad de los casos una suma de dinero o una especie o especies en una excepcionalidad, constituye una tarea propia del contribuyente. Sin embargo, es preciso señalar que percibir el valor monetario que esa pretensión supone, es una obligación que le corresponde al fisco.

- Pagar oportunamente los tributos como el Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, entre otros.
- Pagar oportunamente las retenciones de impuestos efectuadas.
- Pagar oportunamente las percepciones efectuadas.
- Depositar los montos de detracciones efectuadas a otros contribuyentes en el banco que señalen las normas vigentes

II: METODOLOGIA

2.1. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1.1. TIPO Y DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

2.1.1.1. TIPO

El presente trabajo de investigación es de tipo cualitativo, porque para la recolección, procesamiento y presentación de resultados no se utilizó la matemática ni la estadística

2.1.1.2 DISEÑO

El diseño que se utilizó en esta investigación es, **NO EXPERIMENTAL/ TRANSVERSAL**

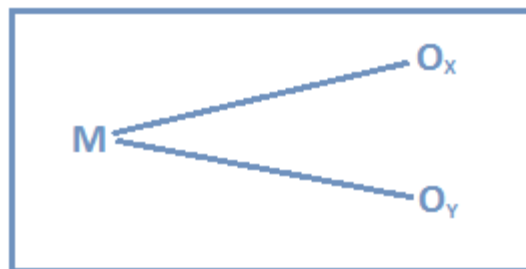
NO EXPERIMENTAL, porque se realizó sin manipular deliberadamente la realidad. Es decir, es investigación donde no hacemos variar intencionalmente las variables independientes.

Lo que hacemos en la investigación no experimental es observar fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para después analizarlos.

TRANSVERSAL, porque la investigación está centrada en analizar cuál es el nivel o estado, dentro de un espacio de tiempo definido.

Para los propósitos de la presente investigación, el diseño más apropiado que se utilizara es el que se presenta en el siguiente diagrama:

DISEÑO TRANSVERSAL O TRANSECCIONAL



Dónde:

M= Empresa “EPYSA” E.I.R.L.

O_x = Observación de la variable auditoría tributaria preventiva

O_y = Observación de la variable declaración de impuestos

2.1.2. POBLACIÓN Y MUESTRA:

No es aplicable a ninguna población ni muestra por tratarse de un estudio de caso.

2.1.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Las técnicas e instrumentos utilizados para la realización del presente trabajo de investigación fueron los siguientes:

2.1.3.1 Técnica: Revisión bibliográfica y documental

2.1.3.2 Instrumento: Fichas

2.2. PROCESAMIENTO Y ANALISIS DE LA INFORMACION

Se tomó contacto con la unidad de análisis, se observó el comportamiento de ambas variables, se procedió a la recolección de datos de fuentes bibliográficas y documentales. Luego se procedió a realizar el análisis comparativo para la presentación de los resultados.

III: RESULTADOS

Respecto a las fases de la auditoría tributaria preventiva.

El presente estudio describe las principales características de la auditoría tributaria preventiva en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. en el año 2014. Para ello ha sido necesario comprender que la auditoría tributaria incluyó una serie de acciones o tareas, destinadas a fiscalizar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria, todas ellas estructuradas y sistematizadas en una serie de fases, las mismas que detallamos a continuación.

Fases de la Auditoría

Tradicionalmente las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA, 1949) clasificaron en 3 partes (Planeamiento, Ejecución e Informe), aun en nuestros tiempos, se sigue esta perspectiva; sin embargo, se ha ido subdividiendo cada elemento para una mejor aplicación de los procedimientos, así tenemos que según Milla (2013) de manera didáctica ha clasificado en cinco partes (exploración, planeamiento, supervisión, ejecución, informe y seguimiento), las mismas que describimos a continuación:

Exploración:

La exploración es la etapa en la cual se realizó el estudio o examen previo al inicio de la Auditoría con el propósito de conocer en detalle las características de la entidad a auditar para tener los elementos necesarios que permitan un adecuado planeamiento del trabajo a realizar y dirigirlo hacia las cuestiones que resulten de mayor interés de acuerdo con los objetivos previstos.

En la empresa “EPYSA” E.I.R.L. esta etapa se efectuó mediante la clasificación de los diferentes documentos recibidos y remitidos que tengan vinculación con las declaraciones tributarias para comprender la magnitud de las operaciones y a partir de ello hacer la selección y las adecuaciones a la metodología y programas a utilizar; así como determinar la importancia de las materias que se habrán de examinar.

La empresa “EPYSA” E.I.R.L. pueda valorar el grado de fiabilidad del control interno (contable y administrativo) y en la etapa de planeamiento se elabore un plan de trabajo más eficiente y racional para cada auditor, lo que asegura que la Auditoría se realice con la debida calidad, economía, eficiencia y eficacia; propiciando, en buena medida, el éxito de su ejecución, aun cuando la magnitud de sus operaciones no es significativa en función a otras empresas.

En la entidad se deben efectuar entrevistas con los principales dirigentes con el propósito de explicarles el objetivo de la Auditoría, y conocer o actualizar en

detalle los datos en cuanto a estructura, nivel de dependencia, desenvolvimiento de la actividad que desarrolla, flujo de la producción o de los servicios que presta y, otros antecedentes imprescindibles para un adecuado planeamiento del trabajo a ejecutar.

Planeamiento:

El trabajo fundamental en esta etapa fue definir la estrategia que se debe seguir en la Auditoría.

Lo anterior conlleva planear los temas que se deben ejecutar, de manera que aseguren la realización de un examen exhaustivo, partiendo de los objetivos y alcances previstos para la Auditoría y considerando toda la información obtenida y conocimientos adquiridos sobre la entidad en la etapa de exploración, el jefe de grupo procede a planear las tareas a desarrollar y comprobaciones necesarias para alcanzar los objetivos de la Auditoría.

Igualmente, identifiqué la importancia relativa de los temas que se van a auditar y reevaluar, la necesidad de personal de acuerdo con los elementos de que dispone.

Después en cuanto se determinó el tiempo a emplear en la ejecución de cada comprobación o verificación, el equipo de auditoría, procede a elaborar el plan global o general de la Auditoría, el mismo que contiene como mínimo:

- Definición de los temas y las tareas a ejecutar.
- Nombre del o los especialistas que intervendrán en cada una de ellas.
- Fecha prevista de inicio y terminación de cada tarea. (Se considera desde la exploración hasta la conclusión del trabajo).
- Igualmente se confecciona el plan de trabajo individual de cada especialista, considerando como mínimo:

- Nombre del especialista.

- Definición de los temas y cada una de las tareas a ejecutar.
- Fecha de inicio y terminación de cada tarea.

Cualquier ampliación del término previsto debe estar autorizada por el supervisor u otro nivel superior; dejando constancia en el expediente de Auditoría.

Según criterio del jefe de grupo, tanto el plan general de la Auditoría, como el individual de cada especialista, los incluyen en un solo documento en atención al número de tareas a ejecutar, cantidad de especialistas, subordinados, etc.

Supervisión

El propósito esencial de la supervisión en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. fue asegurar el cumplimiento de los objetivos de la Auditoría y la calidad razonable del trabajo. Una supervisión y un control adecuados de la Auditoría son necesarios en todos los casos y en todas las etapas del trabajo, desde la exploración hasta la emisión del informe y su análisis con los factores de la entidad auditada.

Asimismo, para garantizar el cumplimiento de las Normas de Auditoría y demás dispositivos legales vinculados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, la labor de supervisión fue bastante meticulosa para garantizar que el informe final refleje correctamente los resultados de las comprobaciones, verificaciones e investigaciones realizadas.

El auditor jefe que dirigió la auditoría tributaria en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. siempre tiene en cuenta que:

- Todos los miembros del grupo de Auditoría comprendieron, de forma clara y satisfactoria, el plan de Auditoría, y que no tienen impedimentos personales que limiten su participación en el trabajo.
- La Auditoría se ejecutó de acuerdo con las Normas de Auditoría, tanto profesionales como legales y las prácticas generalmente aceptadas para esta actividad.

Se siguió el plan de Auditoría elaborado y se aplicó los procedimientos previstos, considerando las modificaciones autorizadas.

Los papeles de trabajo contuvieron evidencias que sustentaron correctamente los señalamientos en el informe final.

En el informe final de la Auditoría se expusieron las conclusiones, detalles y recomendaciones que se consideran pertinentes de acuerdo con los resultados de las revisiones efectuadas.

Ejecución

El propósito fundamental de esta etapa en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. fue realizar la auditoría preventiva, recopilar las pruebas que sustenten las opiniones del auditor en cuanto al trabajo realizado, en estas dos etapas anteriores se elaboran los Papeles de Trabajo y las hojas de nota, instrumentos que respaldan excepcionalmente la opinión del auditor actuante, conforme se puede visualizar en los anexos.

Informe

En esta etapa el Auditor se desempeñó como tal en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. y se dedicó a formalizar en un documento los resultados a los cuales llegaron, en base a los papeles de trabajo que son el eslabón entre los hechos ocurridos y el dictamen.

Luego procedió a comunicar los resultados a la gerencia, así como también se realiza una reunión informativa con el Contador, Administrador y trabajadores de la empresa para retroalimentar los resultados y así mejorar la gestión tributaria, a través de la sensibilización e internalización de normas, técnicas y procedimientos que impidan la comisión de infracciones de esta naturaleza.

El informe partió de los resúmenes de los temas y de las Actas de Notificación de los Resultados de Auditoría (parciales) que se vayan elaborando y analizando con los auditados, respectivamente, en el transcurso de la Auditoría. La elaboración del informe final de Auditoría es una de las fases más importantes y compleja de la Auditoría, por lo que requiere de extremo cuidado en su confección.

El informe de Auditoría tuvo un formato uniforme y fue dividido por secciones para facilitar al lector una rápida ubicación del contenido de cada una de ellas.

Seguimiento

En esta etapa se siguió, como dice la palabra, los resultados de las Auditorías. Generalmente una Auditoría evaluada de Deficiente o mala, tiene que ser revisada nuevamente después de un determinado periodo de tiempo se volvió a realizar otra Auditoría de tipo recurrente para comprobar el verdadero cumplimiento de las deficiencias detectadas en la Auditoría. De esta manera, la empresa “EPYSA” E.I.R.L. estuvo cumpliendo satisfactoriamente con sus obligaciones tributarias.

Respecto a los tipos de declaración de impuestos

Queda claro que en nuestro país los contribuyentes y responsables de declarar y pagar sus impuestos deben cumplir ciertas obligaciones formales y otras sustanciales ante el Estado Peruano:

Entre las obligaciones formales se encuentran las de:

- Inscribirse en el RUC u otros registros.
- Fijar su domicilio fiscal.
- Determinar y declarar cada tributo dentro de ciertas fechas o plazos fijados legalmente.
- Emitir comprobantes de pago por sus operaciones económicas.
- Sustentar el traslado de bienes con guías de remisión.
- Registrar sus operaciones en libros contables.
- Retener y pagar tributos.
- Depositar los montos de detracciones efectuadas a otros contribuyentes en el banco que señalen las normas vigentes

Entre las obligaciones sustanciales están las de:

- Pagar oportunamente los tributos como el Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, entre otros.
- Pagar oportunamente las retenciones de impuestos efectuadas.
- Pagar oportunamente las percepciones efectuadas.
- Depositar los montos de detracciones efectuadas a otros contribuyentes en el banco que señalen las normas vigentes.

Las obligaciones tributarias formales

Una persona natural o jurídica que desarrolle actividades empresariales, tiene la obligación de inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) e informar a la Administración Tributaria sobre las operaciones que desarrolle declarando los impuestos a que estén afectos y pagando en caso de existir

tributo los importes exigibles. Como se puede identificar muchos deberán declarar obligatoriamente por cada período tributario dependiendo de la clase de tributo sea de periodicidad mensual o anual y en otros casos la declaración se efectuará aún en caso no haya efectuado operaciones que generen el nacimiento de la obligación tributaria de pago.

Por lo indicado, consideremos el caso de las declaraciones que efectúan las empresas (considerando en ellas a las personas naturales que desarrollan actividad). Así, ellas deberán declarar mensualmente por las obligaciones derivadas del nacimiento de la obligación tributaria por el Impuesto General a las Ventas (IGV) en otras locaciones conocido como Impuesto al Valor Agregado (IVA), y declarando un porcentaje a cuenta del Impuesto a la Renta a regularizar al finalizar el ejercicio anual, siendo obligatorio que los referidos contribuyentes utilicen el PDT 621 debiendo presentar la declaración y pagar si existiera tributo a cancelar en las entidades bancarias o financieras. Si no existiera saldo por pagar deberá declararse CERO (0) y ser remitido por el sistema Operaciones en Línea (SOL).

Las obligaciones sustantivas, también llamada obligación principal, la cual constituye una prestación de carácter patrimonial, que vista desde una doble perspectiva puede ser expresada en una obligación de dar (el contribuyente) y recibir (el fisco). Dar en la generalidad de los casos una suma de dinero o una especie o especies en una excepcionalidad, constituye una tarea propia del contribuyente. Sin embargo, es preciso señalar que percibir el valor monetario que esa pretensión supone, es una obligación que le corresponde al fisco.

También es procedente hablar de la constitución de las fianzas para asegurar el cumplimiento de pago.

IV. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN

Respecto a la auditoría tributaria preventiva

La auditoría tributaria preventiva es un procedimiento destinado a fiscalizar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes de su obligación tributaria principal, como también de aquellas normas formales contenidas en la normativa legal y administrativa vigente, para asegurar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias. En la empresa “EPYSA” E.I.R.L. esta actividad se llevó a cabo de acuerdo a estándares establecidos, los mismos que se circunscriben a procedimientos normativos y procedimentales. Estos resultados no guardan relación con los estudios efectuados por Salas (2012) que en su tesis titulada: “Incidencia de la cultura tributaria en la evasión del impuesto a la renta de contribuyentes de cuarta categoría en la ciudad de Arequipa, periodo 2010-2011” encontró que el contribuyente arequipeño no lleva arraigada su obligación del pago del tributo como algo inherente a su ciudadanía, incumpliendo sus obligaciones sustantivas, lo que demuestra la existencia de actitudes que hacen infringir las normas.

Sin embargo, no es totalmente seguro porque existe el riesgo de auditoría que es lo opuesto a la seguridad de la auditoría, es decir, es el riesgo de que los estados financieros o área que se está examinando, contengan errores o irregularidades no detectadas, una vez que la auditoría ha sido completada.

Desde el punto de vista del auditor, el riesgo de auditoría es el riesgo que el auditor está dispuesto a asumir, de expresar una opinión sin salvedades respecto a las declaraciones tributarias que contengan errores importantes. La responsabilidad del auditor es intransmisible y debe asumirla con todas sus consecuencias. (Córdova, 2010) identificó entre otras causas de la evasión tributaria la falta de una adecuada información, inclusive de parte de los profesionales contables.

En una auditoría, donde se examina las afirmaciones de la entidad, respecto a la existencia, integridad, valuación y presentación de los saldos, el riesgo de auditoría es mayor y, según las Normas de Auditoría, se compone de los siguientes factores:

Riesgo inherente

“Es la posibilidad de errores o irregularidades en la información tributaria, financiera, administrativa u operativa, antes de considerar la efectividad de los controles internos diseñados y aplicados por el ente”. Es decir, en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. existió la probabilidad de que se cometan errores aun cuando sabemos que el personal que labora está capacitado para realizar sus funciones.

Riesgo de control

“Está asociado con la posibilidad de que los procedimientos de control interno, incluyendo a la unidad de auditoría interna, no puedan prevenir o detectar los errores e irregularidades significativas de manera oportuna”. En la empresa “EPYSA” E.I.R.L. se establecieron procedimientos de control interno, sin embargo persiste la posibilidad de que algunos procedimientos se omitan o se efectúen erróneamente.

Riesgo de detección

“Existe al aplicar los programas de auditoría, cuyos procedimientos no son suficientes para descubrir errores o irregularidades significativas”. Cabe la posibilidad que en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. se suscitaron hechos anómalos, inclusive no se detectaron en un proceso de auditoría tributaria preventiva.

Estos riesgos son mínimos en el la empresa “EPYSA” E.I.R.L. debido a la magnitud y escasa complejidad de sus operaciones (COSO, 1992), pero sobre todo porque se tiene en cuenta las diversas fases o etapas del proceso de auditoría tributaria preventiva que se aplica y a los mecanismos de control interno implementados, los mismos que frecuentemente están siendo evaluados para su mejora continua.

Dijimos que la etapa de la auditoria se divide en: planeamiento, ejecución e informe; sin embargo, desde años anteriores hemos encontrado una sub división que aclara el panorama como es el caso de las Normas de Auditorías Generalmente Aceptadas que son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría.

Según las NAGAS (1969) el cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor en las siguientes normas o etapas:

- Normas Profesionales y Personales:

Se refiere a la persona del contador público como auditor independiente; éste debe ser: experto en la materia, siendo profesional a su actuación y observando siempre principios éticos.

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional: el auditor debe tener conocimientos técnicos adquiridos en universidades o institutos superiores del país, habiendo culminado sus estudios con recepción profesional de contador público, además se requiere que el joven profesional adquiera una adecuada práctica o experiencia, que le permita ejercer un juicio sólido y sensato para aplicar los procedimientos y valorar sus efectos o resultados.

- b) Cuidado y diligencia profesional: todo profesional forma parte de la sociedad, gracias a ella se forma y a ella debe servir. El profesional de la contaduría pública, al ofrecer sus servicios profesionales debe estar consciente de la responsabilidad que ello implica. Es cierto que los profesionales son humanos y que por lo tanto se encuentra al margen de cometer errores, estos se eliminan o se reducen cuando el contador público pone a su trabajo (cuidado y diligencia profesional).
- c) Independencia mental: Para que los interesados confíen en la información financiera éste debe ser dictaminado por un contador público independiente que de antemano haya aceptado el trabajo de auditoría, ya que su opinión no este influenciada por nadie, es decir, que su opinión es objetiva, libre e imparcial.

- Normas de Ejecución del trabajo

Estas normas se refieren a elementos básicos en el que el contador público debe realizar su trabajo con cuidado y diligencia profesionales para lo cual exigen normas mínimas a seguir en la ejecución del trabajo.

- a) Planeación y supervisión: antes de que el contador público independiente se responsabilice de efectuar cualquier trabajo debe conocer la entidad sujeta a la investigación con la finalidad de planear su trabajo, debe asignar responsabilidades a sus colaboradores y determinar que pruebas debe efectuar y que alcance

dará a las mismas, así como la oportunidad en que serán aplicadas.

- b) Estudio y evaluación del control interno: el contador público independiente debe analizar a la entidad sujeta a ser auditada, esto, es evaluar y estudiar el control interno, con la finalidad de determinar que pruebas debe efectuar y que alcance dará a las mismas, así como, la oportunidad en que serán aplicadas.
- c) Obtención de la evidencia suficiente y competente: el contador público al dictaminar estados financieros adquiere una gran responsabilidad con terceros, por lo tanto, su opinión debe estar respaldada por elementos de prueba que serán sustentables, objetivos y de certeza razonables, es decir, estos hechos deben ser comprobables a satisfacción del auditor.

- Normas de Preparación de Informes

El objetivo de la auditoría de estados financieros es que el contador público independiente emita su opinión sobre la razonabilidad de los mismos, ya que, se considera que el producto terminado de dicho trabajo es el dictamen.

- a) Normas de dictamen e información: el profesional que presta estos servicios debe apegarse a reglas mínimas que garanticen la calidad de su trabajo.
- b) Debe aclarar que el contador público independiente: al realizar cualquier trabajo debe expresar con claridad en que estriba su relación y cuál

es su responsabilidad con respecto a los estados financieros.

- c) Base de opinión sobre estados financieros: con la finalidad de unificar criterios, el IMCP (Instituto Mexicano de Contadores Públicos) por medio de su comisión de principios de contabilidad, ha recomendado una serie de criterios, a los que los profesionales se deben de apegar y así, eliminar discrepancias, al procesar y elaborar la información.
- d) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad: para que la información financiera pueda ser comparable con ejercicios anteriores y posteriores, es necesario que se considere el mismo criterio y las mismas bases de aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, en caso contrario, el auditor debe expresar con toda claridad la naturaleza de los cambios habidos.
- e) Suficiencia de las declaraciones informativas: la contabilidad controla las operaciones e informa a través de los estados financieros que son los documentos sobre los cuales el contador público va a opinar, la información que proporcionan los estados financieros deben ser suficiente, por lo que debe revelar toda información importante de acuerdo con el principio de "revelación suficiente".

El Informe de Auditoría constituye el producto final del trabajo del auditor, en él constarán los comentarios sobre hallazgos, conclusiones y recomendaciones, su opinión profesional o dictamen cuando se realiza auditoría a los estados financieros y en relación con los aspectos examinados, los criterios de evaluación utilizados, las opiniones obtenidas de los interesados

y cualquier otro aspecto que se juzgue relevante, para la comprensión del mismo.

Finalmente, en lo que respecta a la auditoría tributaria preventiva con énfasis en la actividad privada queda claro que las fases que atraviesa la misma, en poco o nada difieren de las señaladas para la auditoría con un alcance más general, sobre todo si lo percibimos desde una óptica global, sin efectuar las disgregaciones.

En síntesis, decimos que el *Planeamiento del trabajo de auditoría preventiva*, es la primera fase del proceso de auditoría tributaria preventiva y de su inicio dependerá el logro de los objetivos propuestos, utilizando los recursos necesarios .

En la empresa “EPYSA” E.I.R.L. en esta fase se consideraron alternativas y se seleccionaron los métodos y prácticas más apropiadas para hacer las tareas, por lo tanto, esta actividad es muy cuidadosa, creativa, positiva e imaginativa; por lo que es ejecutada por los miembros más experimentados del equipo de trabajo, mediante la:

- Grabación intensiva de datos declarados por los contribuyentes
- Clasificación de los contribuyentes mediante el análisis de la consistencia de los datos fiscales declarados por el contribuyente y por terceros, y de otros procedimientos de clasificación.
- Petición de comprobación e interrupción de la prescripción fiscal.

La planificación de la auditoría, inicia con la elaboración de información necesaria para determinar la estrategia a emplear y termina con la definición detallada de las tareas a realizar en la fase de ejecución. (Valdivia y Palacios, 2012).

La planificación preliminar, como primera etapa del proceso de planificación, fusiona el conocimiento reunido del ente, la información adicional obtenida como resultado de un primer acercamiento a las actividades ocurridas en el período a auditar y resume este conocimiento en la definición de decisiones previas para la ejecución de la auditoría.

La planificación inicial está orientada a la definición de una estrategia para ejecutar la auditoría y diseñar el enfoque del examen, con base en los estándares definidos en el contrato de servicios de auditoría.

La planificación inicial tiene el propósito de tener o actualizar la información general sobre la entidad y las esenciales actividades, para identificar las condiciones existentes para ejecutar la auditoría.

Para realizar la planificación preliminar debe disponerse de personal de auditoría experimentado, esto es el supervisor y el jefe de equipo. Eventualmente podrá participar un asistente del equipo.

Las esenciales técnicas utilizadas para desarrollar la planificación preliminar son las entrevistas, la observación y la revisión selectiva para obtener o actualizar la información importante relacionada con el examen.

La planificación previa representa el cimiento sobre la que se basarán íntegramente las actividades de la planificación específica y la auditoría, de ahí la importancia del entendimiento de las actividades desarrolladas por la entidad, conjuntamente con la evaluación de las circunstancias

externos que pueden afectar directa e indirectamente sus operaciones, para lo cual es necesario efectuar un estudio a base de un esquema determinado, sus principales elementos son los siguientes:

- Conocimiento de la entidad
- Conocimiento de las principales actividades, operaciones, metas u objetivos a cumplir.
- Identificación de las principales políticas.
- Determinación de materialidad.
- Riesgos

La fase de *Ejecución* en la empresa objeto de estudio tuvo como objetivo obtener y analizar toda la información del proceso que se audito, con la meta de obtener evidencia suficiente, competente y relevante, es decir, contar con todos los elementos que le garanticen al auditor el establecimiento de conclusiones fundadas en el informe acerca de las situaciones analizadas en terreno, que entre otras incluyan: el nivel efectivo de exposición al riesgo; las causas que lo originan; los efectos o impactos que se podrían ocasionar al materializarse un riesgo y, en base a estos análisis, generar y fundamentar las recomendaciones que debería acoger la Administración.

En esta etapa el equipo de auditoría de la empresa “EPYSA” E.I.R.L. efectuó un análisis minucioso del control interno implementado en la entidad, así como también realizo la siguiente ejecución de pruebas de cumplimiento y sustantivas que conducen a la formación del juicio profesional, pues entendemos que la opinión del auditor aunque con un alcance más limitado lo es también sobre el sistema de control interno de la entidad, pero gracias a la participación del titular-gerente y trabajadores, se tuvo un conocimiento más cabal de dicho sistema.

A pesar de la convergencia de ambos métodos análisis del control interno y procedimientos que no son mutuamente excluyentes, sino más bien son complementarios, en auditoría fiscal nos presentamos partidarios de los segundos como mayores coadyuvantes al proceso de obtención de la evidencia, aunque sin desmerecer en absoluto al análisis del control interno, que se erige en imprescindible, pues en su estudio se basa la ejecución de los distintos procedimientos.

Como recurso para obtener evidencia de los controles establecidos de la entidad, el auditor complementa un cuestionario de control interno, el cuestionario o guía fiscal, a través de las indagaciones principalmente de forma oral realizadas cerca de personas con responsabilidades en las tareas de planificación y preparación de las declaraciones fiscales.

La fase del informe, es la fase denominada etapa de conclusión, evalúa los resultados del trabajo realizado, con la finalidad de obtener una conclusión general acerca de la situación tributaria de la empresa auditada, la que es reflejada en el informe del auditor

Respecto a los tipos de declaraciones de impuestos

La empresa “EPYSA” E.I.R.L. estuvo cumpliendo con estas obligaciones formales oportunamente, dentro de los plazos establecidos y con las formalidades del caso.

Estos resultados fueron coherentes con lo establecido en las normas tributarias y guardaron relación con los datos obtenidos por Gonzales (2012) quien determinó que la SUNAT fortalece el equilibrio entre el control fiscal y la facilitación del cumplimiento tributario. Su función se

fundamenta en dos pilares: a) apoyar el proceso de desarrollo de recaudación de fondos para el Estado, en beneficio de la población, a partir de asegurar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, ampliar la base de contribuyentes, recaudar los tributos de manera efectiva y eficiente y combatir y sancionar la evasión y el contrabando. b) La generación de la competitividad, a partir de la facilitación del comercio exterior, disminución de tiempos y costos de las operaciones de comercio exterior y la simplificación de los procedimientos.

Lo mismo ocurre con las obligaciones sustanciales que la empresa “EPYSA” E.I.R.L. Que cumplió dentro de los plazos establecidos y en función a los efectos de la auditoría tributaria preventiva, luego de subsanar las deficiencias y en estricto cumplimiento de las recomendaciones del auditor.

En tal sentido tenemos que la fecha límite para cumplir con las obligaciones tributarias en el periodo en estudio fue el siguiente:

Tabla 2
Cronograma de obligaciones mensuales 2014

PERÍODO	ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC
TRIBUTARIO	7
ene-14	10-feb
feb-14	10-mar
mar-14	08-abr
abr-14	09-may
may-14	09-jun
jun-14	08-jul
jul-14	08-ago
ago-14	08 Set
Set-14	09-oct
oct-14	10-nov
nov-14	09-dic
dic-14	09-ene

Fuente: SUNAT 2014.

Las fechas en que la empresa “EPYSA” E.I.R.L. cumplió con sus obligaciones tributarias ante la SUNAT fueron realizadas en el último día del plazo establecido, de conformidad al detalle siguiente:

Tabla 3
 Fechas de cumplimiento de obligaciones mensuales
 2014

PERÍODO	ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC
TRIBUTARIO	7
ene-14	10-feb
feb-14	10-mar
mar-14	08-abr
abr-14	09-may
may-14	09-jun
jun-14	08-jul
jul-14	08-ago
ago-14	08 Set
Set-14	09-oct
oct-14	10-nov
nov-14	09-dic
dic-14	09-ene

Fuente: Revisión documental de la empresa “EPYSA” E.I.R.L.

De la revisión de los documentos contables y tributarios en la oficina de contabilidad se encontró que la empresa declara al gobierno central siguientes tributos.

Impuestos que es un tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. La entidad declara los siguientes impuestos al Gobierno central:

Impuesto a la Renta. - Es un impuesto que se paga de dos formas uno de manera mensual denominado pagos a cuenta, este se puede pagar en base a un coeficiente o con una tasa de 1.5 % y la otra es de manera anual siendo la tasa a aplicar es 30% sobre los ingresos netos del periodo.

La empresa objeto de estudio cumplió con declarar y pagar este impuesto acorde a las normas, técnicas y procedimientos establecidos por la SUNAT de conformidad al detalle siguiente.

Tabla 4
Declaración y pago del Impuesto a la Renta

PERIODO	IMPUESTO RENTA
ENERO	15,416.00
FEBRERO	284.00
MARZO	212.00
ABRIL	0.00
MAYO	23.00
JUNIO	136.00
JULIO	18.00
AGOSTO	1,376.00
SEPTIEMBRE	31.00
OCTUBRE	2,016.00
NOVIEMBRE	367.00
DICIEMBRE	7,483.00
TOTAL	27,362.00

El cumplimiento de las obligaciones tributarias, específicamente las que se relacionan a la declaración y pago del impuesto a la renta, guardaron relación con lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, pero también se corresponde con los resultados encontrados por Valdivia y Palacios (2012) en su tesis: “Aplicación de la Auditoría Tributaria Preventiva a la fiscalización por impuesto a la renta de tercera categoría en las Empresa de la ciudad de Trujillo”, quienes determinaron que la auditoría tributaria preventiva incide en la fiscalización del impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas de la ciudad de Trujillo.

En cuanto a la declaración y pago del Impuesto General a las ventas. - Es un impuesto cuya tasa es el 18%, el sujeto activo es la

Administración tributaria y el sujeto pasivo es el contribuyente. Las declaraciones mensuales por concepto del pago a cuenta y su correspondiente cálculo por concepto del crédito fiscal se muestran en la siguiente tabla.

Tabla 5
Determinación del impuesto general a las ventas

PERIODO	FECHA	IGV	PAGOS A CTA	CRED. FISCAL ANTERIOR	CREDITO SGTE MES	A PAGAR IGV
ENERO	10-feb	49,399.00	358.00	0.00		49,041.00
FEBRERO	10-mar	285.00	0.00	0.00		0.00
MARZO	08-abr	-2,214.00	0.00	0.00		0.00
ABRIL	09-may	-1,871.00	0.00	-2,214.00	-4,085.00	0.00
MAYO	09-jun	57.00	0.00	-4,085.00	-4,028.00	0.00
JUNIO	08-jul	-1,741.00	0.00	-4,028.00	-5,769.00	0.00
JULIO	08-ago	-151.00	0.00	-5,769.00	-5,921.00	0.00
AGOSTO	8 SET	-514.00	0.00	-5,921.00	-6,435.00	0.00
SEPTIEMBRE	09-oct	-3,927.00	0.00	-6,435.00	-10,362.00	0.00
OCTUBRE	10-nov	2,316.00	0.00	-10,362.00	-8,046.00	0.00
NOVIEMBRE	09-dic	484.00	0.00	-8,046.00	-7,562.00	0.00
DICIEMBRE	09-ene	10,033.00	0.00	-7,562.00	0.00	2,471.00

Impuesto a las Transacciones Financiera.- Es el impuesto creado por la Ley N° 28194, que grava las operaciones en moneda nacional o extranjera por cualquier ingreso o salida de dinero en las cuentas abiertas en empresas del sistema financiero, y las operaciones que transmitan pagos de dinero cualquiera que sea el medio que se utilice, excepto las operaciones exoneradas señaladas en el apéndice de la citada ley, y como el Colegio de Ingenieros del Perú para el año 2013, no tuvo, un representante legal reconocido por la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos, en ninguna.

Los impuestos al Gobierno Local son:

El Impuesto Predial. – tiene periodicidad anual y grava el valor de los predios urbanos y rústicos. Para efectos del Impuesto se considera predios a los terrenos, incluyendo los terrenos ganados al mar, a los ríos y a otros espejos de agua, así como las edificaciones e instalaciones fijas y permanentes que son partes integrantes de dichos predios, que no pudieran ser separadas sin alterar, deteriorar o destruir la edificación.

La recaudación, administración y fiscalización del impuesto pertenece a la Municipalidad Distrital donde se encuentre ubicado el predio. El impuesto se calcula aplicando a la base imponible la escala progresiva acumulativa siguiente:

Tramo de autovalúo	Alícuota
Hasta 15 UIT	0.2%
Más de 15 UIT y hasta 60 UIT	0.6%
Más de 60 UIT	1.0%

Las Municipalidades están capacitadas para establecer un monto mínimo a pagar por concepto del impuesto equivalente a 0.6% de la UIT vigente al 1 de enero del año al que corresponde el impuesto.

En el caso de la empresa “EPYSA” E.I.R.L. no se a declarado ni pagado este impuesto por cuanto el local que vienen ocupando no es propiedad de la empresa, sino que ha sido alquilado de terceras personas quienes asumen la responsabilidad de dicho impuesto. Lo mismo ocurre con el Impuesto de Alcabala que es un impuesto que grava las transferencias de propiedad de bienes inmuebles urbanos o rústicos a título oneroso (contraprestación) o gratuito (liberalidad), cualquiera sea su forma o modalidad (tipo de contrato), inclusive las ventas con reserva de dominio. Están obligados al pago del impuesto a

alcabala todo sujeto que tenga calidad de contribuyente, el comprador o adquirente del inmueble. La tasa del impuesto es de 3%, siendo de cargo exclusivo del comprador, sin admitir pacto en contrario. No está afecto al Impuesto de Alcabala el tramo comprendido por las primeras 10 UIT del valor del autoavalúo.

Estos resultados son coherentes con lo establecido por la Ley de Tributación Municipal y con los estudios efectuados por Espinoza y Garro (2008), en su tesis titulada: “La Administración Tributaria Municipal y la Calidad de los Servicios Públicos en la Zona Urbana del Distrito de Independencia – Huaraz” quienes describieron los alcances de la Ley de Tributación Municipal precisando a los sujetos activo y pasivo de esta obligación. Asimismo, establecieron que sólo están registrados el 60% de contribuyentes, existiendo en la actualidad la información desactualizada, y faltando por registrar el 40% de los contribuyentes, los cuales tienen en efecto negativo la calidad de los Servicios Públicos y sociales que brinda en la Zona Urbana, específicamente, relacionado en la recaudación de los impuestos prediales, arbitrios municipales y otras tasas que son la piedra angular de los ingresos corrientes de la municipalidad.

Impuesto al patrimonio vehicular. - Grava la propiedad de los vehículos, automóviles, camionetas, station wagons, camiones, buses y ómnibuses, siendo su determinación de periodicidad anual, fabricados en el país o importados, con una antigüedad no mayor de 03 años y la tasa para dicho impuesto es el 1% sobre al valor original de adquisición del vehículo. Están obligados al pago del Impuesto al Patrimonio Vehicular, las personas naturales o jurídicas propietarias de los vehículos.

La empresa objeto de estudio no cuenta con vehículos y consecuentemente no tiene la obligación de cumplir con este impuesto.

V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

CONCLUSIONES

1. De la revisión bibliográfica, el análisis documental y la observación de procesos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L., quedó determinada las fases de la auditoría tributaria preventiva que al igual que en otros tipos de auditorías, está conformada por la fase de planeamiento, ejecución y redacción del informe con algunas clasificaciones en cada etapa, de acuerdo al criterio de los autores expuestos en la revisión de literatura. Efectuándose todo el proceso de manera manual, mediante procedimientos tradicionales de auditoría.
2. Se identificaron los tipos de declaraciones de impuestos, a partir del análisis teórico - normativo y conceptual determinándose que éstas se clasifican en obligaciones formales y sustanciales, las primeras compuestas por aspectos administrativos que consisten en la inscripción al Registro Único del Contribuyente, fijación de domicilio fiscal, teneduría de libros y registros contables, declaración de tributos y demás actos administrativos; en tanto que la obligación sustancial es el acto de liquidar las obligaciones tributarias mediante el pago de tributos.

RECOMENDACIONES

1. Se recomendó a la empresa “EPYSA” E.I.R.L. sistematizar el proceso de auditoría tributaria preventiva, mediante la implementación de un software que contribuya al mejorar las etapas de registro, almacenamiento y análisis de la información, no sólo para fines tributarios, sino también será de utilidad para los aspectos financieros, comerciales, laborales, etc.
2. Se recomendó a la gerencia de la empresa “EPYSA” E.I.R.L. diseñar un programa de capacitación en aspectos tributarios dirigido a los trabajadores del área administrativa y contable para que prosigan con la mejora continua y logren niveles de calidad.

VI AGRADECIMIENTO

Agradezco a **DIOS**, por haberme dado fortaleza para culminar mis estudios en la **UNIVERSIDAD SAN PEDRO**, y por haberme permitido convertirme en una profesional, gracias a cada uno de los maestros que hicieron parte de mi proceso de formación; en especial a mi **ASESOR Dr. CPC. Walter Medrano Acuña**, quien me brindó su valiosa y desinteresada orientación, por su acertada dirección, colaboración y guía para culminar con éxito la presente Tesis.

Agradezco a mi **FAMILIA** por haberme ayudado a obtener un logro más en mi vida profesional; gracias por la confianza.

La tesista

VII. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Aguirre, W. (2014). Auditoría tributaria preventiva y su repercusión a las fiscalizaciones por impuesto a la renta de tercera categoría en la empresa distribuidora lácteos S.A. del Distrito de Trujillo año 2013.
- Arenas del Buey, P. (2003). Auditoría fiscal. Concepto y metodología. Instituto de estudios fiscales.
- Arnau zoroa, F. (1985): "Auditoría Tributaria", Monografía núm. 41 (Madrid: Instituto de Estudios Fiscales).— (1998): "Auditoría tributaria: aprovisionamientos. Otros gastos de explotación. Crónica Tributaria, núm. 87, pp. 9-22.
- Arnau Zoroa, F., y Arnau Moral, F. (1994a): "Auditoría Tributaria de empresas (I). Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos de capital mobiliario", Partida Doble, núm. 45, mayo, pp. 49-55. — (1994b): "Auditoría Tributaria de empresas (y II). Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos de capital mobiliario", Partida Doble, núm. 46, junio, pp. 76-83.
- Castro, S. y Quiroz, F. (2013). En su tesis titulada: "Las Causas que Motivan la Evasión Tributaria en la Empresa Constructora Los Cipreses S.A.C en la Ciudad de Trujillo en el Periodo 2012". Recuperado de:
https://www.google.com.perepositorio.upao.edu.pe/.../CASTRO_SANDRA_CAUSAS_MOTIVAN_EVACION.pdf
- Córdova, O. (2010). Causas que originan la evasión tributaria en los comerciantes del mercado ferrocarril en el sector ferretero 2009. Chimbote: s/e.
- Daly, D.; Bannister, F., y Kirakowsky, J. (1988): Introducción de sistemas expertos. (Kent, U.K.: Chartwell- Bratt, Ltd.)

- Delgado Gómez, A. (1979): "La auditoría fiscal en España", ponencia presentada a la XXI Conferencia Técnica sobre Auditoría Tributaria del Centro Interamericano de Administradores Tributarios en San José de Costa Rica.
- Espinoza, M. y Garro, A. (2008). En su tesis titulada: "La Administración Tributaria Municipal y la Calidad de los Servicios Públicos en la Zona Urbana del Distrito de Independencia – Huaraz" presentada el año 2008 en la Universidad Nacional Santiago Antúnez de Mayolo.
- Gálvez, J. (2011). *Fiscalización Tributaria*. Lima: Contadores & empresas.
- Gonzales, W. (2012). La Presión Tributaria en el Perú 1980-2010.
- Grampert, M. (2002): "Tax Audit". Dirección URL: <http://www.worldbank.org>.
- López Aldea, J. (1994): "Incidencia fiscal del informe de auditoría", Revista Técnica Tributaria (Asociación Española de Asesores Fiscales), núm. 25, abril-junio.
- López, J. (2010). Cultura Organizacional. Universidad de Playa Ancha, Programa de Doctorado en Gestión y Políticas Públicas. Recuperado de: <http://www.genesismex.org/ACTIDOCE/CURSOS/CHILE-CO-OT10/LIBROS/ROBERTO-FUERA%20DE%20LA%20CRISIS.pdf>.
- Milla, N. (2013). Auditoría Tributaria Preventiva en Personas Naturales con indicios de desbalance patrimonial o incremento patrimonial no justificado para reducir la Evasión.
- Millán, M. (2011) *Análisis de un sistema de recaudación de los impuestos en la alcaldía Iribarren del estado Lara – Venezuela*. Trabajo de grado no publicado.

- Núñez, J. (2014). Diseño de un programa de auditoría tributaria preventiva IGV-renta para empresas comercializadoras de combustible líquido en la ciudad de Chiclayo.
- Obermeister, M. (2011). *Medidas concretas para incrementar la cultura tributaria en Venezuela y disminuir la evasión fiscal*. Tesis de Maestría. Caracas: Universidad Central de Venezuela.
- Peña, G. (2010). *La contabilidad y la evasión tributaria en la Intendencia Regional Lima*. Tesis de Maestría. Lima: Presentada en la Universidad Inca Garcilaso de la Vega.
- Pino, R. (2008.) La relación entre el sector industrial y el tamaño de Empresa con las prácticas de la calidad total y el Desempeño organizacional. Tesis para obtener el grado de doctor en administración estratégica de empresas, Surco, Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Quispe, D. (2011). En su tesis titulada: “La Política Tributaria y su influencia de los comerciantes del Mercadillo Bolognesi de la ciudad de Tacna, año 2011”. Recuperado de:
- Ramírez González, F. (1982): Manual de auditoría fiscal. (Madrid: Escuela de Inspección Financiera y Tributaria, M.E.H.).
- Rodríguez, M. (2008). “Diseño de una metodología de Auditoría Tributaria Preventiva para la administración eficiente de las obligaciones tributarias en las Empresas comerciales de la Región Junín” Universidad Nacional del Centro del Perú para Optar el Grado Académico de Magister en Contabilidad mención Auditoría Integral.
- Ruiz de Castilla, F. (2013). *Teoría económica aplicable a la tributación*.

- Santín, A. (2008). Elusión Tributaria: caso de aprovechamiento de los vacíos de las normas fiscales en el Sistema tributario nacional”. Tesis para optar el título profesional de contador público. Lima.
- Serrano, C.; Lobera, E., y Fabra Garcés, L. (1996): "El Intercambio Electrónico de Datos (EDI) en la Contabilidad", Biblioteca Electrónica de Contabilidad, vol. 1, núm. 3, Proyecto Ciberconta, Universidad de Zaragoza, <http://ciberconta.unizar.es>
- Sierra, G.; Bonsón, E.; Núñez, c., y Orta, M. (1995): Sistemas expertos en contabilidad y administración de empresas. Desarrollo de aplicaciones usando Crystal. Madrid: RA-MA Editorial.
- Silva, M. (2011). *Creación de valor por la innovación en las empresas, su incidencia en la renta dentro de la política tributaria en el Perú*. Tesis de Maestría. Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- Solórzano, D. (2012). *La cultura tributaria, un instrumento para combatir la evasión tributaria en el Perú*. Tesis de Maestría. Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- SUNAT. (2010). Los Tributos que administra. Recuperado desde <http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/tributosadmi nistra.html>.
- UDIMA (2015). *La declaración tributaria. Las autoliquidaciones. La comunicación de datos*. Universidad a distancia de Madrid.
- Urías Valiente, J. (1987): Auditoría Financiera, (Madrid: Editorial Tebar Flores).

Valdivia, M. y Palacios, J. (2012). “Aplicación de la Auditoria Tributaria Preventiva a la fiscalización por impuesto a la renta de tercera categoría en las Empresa de la ciudad de Trujillo.

Valero, M. Ramírez, T. & Moreno. F. (2012). *Ética y Cultura Tributaria en el Contribuyente*. Tesis de Maestría. Venezuela: Universidad Bolivariana.

Victorio, R. (2009). Tratamiento de la elusión y el delito tributario aplicando métodos y procedimientos de fiscalización en el Perú. Universidad Nacional Federico Villarreal para optar el grado de Maestro en tributación.

ANEXOS

ANEXO 01: MATRIZ DE CONSISTENCIA

PROBLEMA DE INVESTIGACION	VARIABLES Y DIMENSIONES Y/O INDICADORES	OBJETIVOS
PROBLEMA GENERAL	VARIABLE 1	OBJETIVO GENERAL
¿Cuáles son las principales características de la auditoría tributaria preventiva y la declaración de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014?	Auditoría Tributaria preventiva: X1: Planeamiento X2: Ejecución X3: Informe	Determinar las principales características de la auditoría tributaria preventiva y la declaración de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014
PROBLEMAS ESPECIFICOS	VARIABLE 2	OBJETIVOS ESPECIFICOS
¿Cuáles son las características de la auditoría tributaria preventiva en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014?	Declaración de impuestos: Y1: Declaraciones sustanciales Y2: Declaraciones formales	1. Describir las fases de la auditoría tributaria preventiva en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014.
¿Cómo es la declaración de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014?		2. Describir los tipos de declaraciones de impuestos en la empresa “EPYSA” E.I.R.L. 2014.

ANEXO 02: MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

Variable	Dimensión	Indicadores	Items
Auditoría tributaria preventiva	Planeamiento	- Contactos previos	<ul style="list-style-type: none"> - Estudio previo del control interno de la entidad. - Comprensión del sistema administrativo y contable mediante el análisis de estados financieros intermedios. - Presentación de propuesta de colaboración profesional o presupuesto.
		- Formalización del contrato de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> - Fijación de los honorarios. - Delimitación del alcance de la auditoría y de las responsabilidades del auditor y la entidad. - Establecimiento del grado de colaboración con el personal de la entidad. - Determinación de los plazos de ejecución del trabajo.
		- Intervención preliminar	<ul style="list-style-type: none"> - 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. - Revisión analítica preliminar y planificación de las sucesivas revisiones analíticas. - Evaluación del riesgo total de auditoría. - Determinación de las bandas de importancia relativa. - Confección del programa de auditoría.
		- Desarrollo del programa de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> - 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. - Utilización de sistemas de ayuda a la decisión y sistemas expertos en auditoría fiscal. - Adaptación sistemática del programa de auditoría en función de la evidencia obtenida. - Documentación de la evidencia obtenida.

	Ejecución		- Obtención de conclusiones preliminares.
		- Supervisión	- Control de calidad del trabajo por personas ajenas al equipo de auditoría y discusión de las conclusiones preliminares. - Establecimiento de las conclusiones finales. - Determinación de los puntos débiles de control interno, administrativo y contable. - Cuantificación del riesgo fiscal contraído por la entidad y determinación de las probabilidades relativas de cada contingencia. - Definición de ajustes y actuaciones a recomendar.
		- Carta de manifestaciones de la dirección	- Revisión de hechos posteriores al cierre del ejercicio. - Redacción de la carta de recomendaciones o sugerencias. - Cierre de los puntos de revisión.
	Informe	- Entrega de la carta de recomendaciones - Entrega del informe de auditoría	- 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. - Análisis de las actuaciones emprendidas por la entidad. - Contrastación de la información contable con normas. - Reflejo de la evidencia obtenida. - Emisión de la opinión profesional.

Variable	Dimensión	Indicadores	Items
Declaración de impuestos	Formal	- Declaraciones formales	<ul style="list-style-type: none"> - Inscripción en el RUC u otros registros - Fija su domicilio fiscal - Determina y declara cada impuesto dentro de los plazos fijados - Emite comprobantes de pago por sus operaciones económicas - Sustenta el traslado de bienes con guías de remisión - Registra sus operaciones en libros contables - Retiene y paga tributos - Deposita los montos de detracciones efectuadas a otros contribuyentes en el banco
	Sustancial	- Declaraciones sustanciales	<ul style="list-style-type: none"> - Paga oportunamente el Impuesto a la Renta, - Paga oportunamente el Impuesto General a las Ventas. - Paga oportunamente las retenciones de impuestos efectuadas. - Paga oportunamente las percepciones efectuadas. - Deposita los montos de detracciones efectuadas a otros contribuyentes en el banco que señalen las normas vigentes.

