



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DE CHIMBORAZO
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
CARRERA CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**PROPUESTA DE UN MANUAL DE AUDITORÍA FORENSE PARA
REDUCIR LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL EN LA
RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DE LA CIUDAD DE RIOBAMBA**

Trabajo de Titulación

Tipo: Proyecto de Investigación

Presentado para optar al grado académico de:

INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA C.P.A.

AUTORA:

VALERIA CRISTINA SAMANIEGO CEVALLOS

Riobamba – Ecuador

2020



ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DE CHIMBORAZO
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
CARRERA CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**PROPUESTA DE UN MANUAL DE AUDITORÍA FORENSE PARA
REDUCIR LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL EN LA
RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DE LA CIUDAD DE RIOBAMBA**

Trabajo de Titulación

Tipo: Proyecto de Investigación

Presentado para optar al grado académico de:

INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA C.P.A.

AUTORA: VALERIA CRISTINA SAMANIEGO CEVALLOS

DIRECTORA: ING. MARÍA DEL CARMEN IBARRA CHANGO

Riobamba – Ecuador

2020

© 2020, Valeria Cristina Samaniego Cevallos

Se autoriza la reproducción total o parcial, con fines académicos, por cualquier medio o procedimiento, incluyendo la cita bibliográfica del documento, siempre y cuando se reconozca el Derecho de Autor.

Yo, Valeria Cristina Samaniego Cevallos, declaro que el presente Trabajo de Titulación es de mi autoría y los resultados del mismo son auténticos. Los textos en el documento que provienen de otras fuentes están debidamente citados y referenciados.

Como autora asumo la responsabilidad legal y académica de los contenidos de este Trabajo de Titulación; el patrimonio intelectual pertenece a la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo.

Riobamba, 28 de febrero de 2020

Valeria Cristina Samaniego Cevallos
0604069617

ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DE CHIMBORAZO
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
CARRERA CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

El Tribunal del Trabajo de Titulación certifica que: El Trabajo de Titulación; Tipo: Proyecto de Investigación, **PROPUESTA DE UN MANUAL DE AUDITORÍA FORENSE PARA REDUCIR LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA DE LA CIUDAD DE RIOBAMBA**, realizado por la señora: **VALERIA CRISTINA SAMANIEGO CEVALLOS**, ha sido minuciosamente revisado por los Miembros del Tribunal del Trabajo de Titulación, el mismo que cumple con los requisitos científicos, técnicos, legales, en tal virtud el Tribunal Autoriza su presentación.

FIRMA

FECHA

Lcdo. Luis Germán Sanandrés Álvarez
PRESIDENTE DEL TRIBUNAL

2020-02-28

Ing. María del Carmen Ibarra Chango
DIRECTORA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

2020-02-28

Dr. Alberto Patricio Robalino
ASESOR DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

2020-02-28

DEDICATORIA

Los logros grandes o pequeños tienen un sabor diferente si se disfrutan en compañía, ellos, mis niños son mi compañía preferida. Este trabajo está dedicado a mis hijos, mis compañeros de vida, el motor de todos mis días. Ellos que me han apoyado en el camino, y me han dado fuerzas para continuar en la consecución de los sueños. Ellos, a quienes espero inspirar un día para continuar a pesar de los obstáculos. A Santi y Felipe

Valeria

AGRADECIMIENTO

A Dios, que en su infinita bondad me ha permitido disfrutar de esta vida, crecer y aprender. Y seguir haciéndolo. A mis padres, Edgar y Ana, que jamás me han abandonado, que han sido mi pilar en los buenos y malos momentos. A mis niños que, en su inocencia, han sido pacientes con mis ocupaciones. A Mirian y José, por su apoyo y ánimo. A mi querida Politécnica y sus maestros, que me ayudaron a vivir una gran etapa de aprendizaje. A mi querida Maricita, por su apoyo y cariño durante tantos años. Dios les pague a todos

Valeria

ÍNDICE DE CONTENIDO

ÍNDICE DE TABLAS.....	x
ÍNDICE DE ILUSTRACIONES.....	xii
ÍNDICE DE ANEXOS	xiii
RESUMEN.....	xiv
ABSTRACT	xv
INTRODUCCIÓN	1

CAPÍTULO I

1.	MARCO TEÓRICO REFERENCIAL.....	2
1.1	Investigación de la Problemática.....	2
<i>1.1.1</i>	<i>Planteamiento del problema.....</i>	<i>2</i>
<i>1.1.2</i>	<i>Formulación del problema.....</i>	<i>5</i>
<i>1.1.3</i>	<i>Delimitación del problema</i>	<i>5</i>
<i>1.1.4</i>	<i>Objetivos.....</i>	<i>5</i>
<i>1.1.4.1</i>	<i>Objetivo general.....</i>	<i>5</i>
<i>1.1.4.2</i>	<i>Objetivos específicos</i>	<i>5</i>
<i>1.1.5</i>	<i>Justificación.....</i>	<i>6</i>
<i>1.1.5.1</i>	<i>Justificación Teórica</i>	<i>6</i>
<i>1.1.5.2</i>	<i>Justificación Metodológica.....</i>	<i>6</i>
<i>1.1.5.3</i>	<i>Justificación académica</i>	<i>6</i>
<i>1.1.5.4</i>	<i>Justificación práctica</i>	<i>6</i>
1.2	Antecedentes investigativos	6
1.3	Marco Teórico.....	8
<i>1.3.1</i>	<i>Auditoría</i>	<i>8</i>
<i>1.3.2</i>	<i>Concepto.....</i>	<i>8</i>
<i>1.3.3</i>	<i>Objetivo</i>	<i>9</i>
<i>1.3.4</i>	<i>Clasificación de la Auditoría.....</i>	<i>9</i>
<i>1.3.5</i>	<i>Fases de la Auditoría.....</i>	<i>10</i>
<i>1.3.6</i>	<i>Riesgo en la Auditoría</i>	<i>12</i>
<i>1.3.7</i>	<i>Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas</i>	<i>12</i>
<i>1.3.8</i>	<i>Auditoría Forense.....</i>	<i>13</i>
<i>1.3.8.1</i>	<i>Concepto.....</i>	<i>13</i>

1.3.8.2	<i>Antecedentes</i>	13
1.3.8.3	<i>Importancia de la Auditoria Forense</i>	13
1.3.8.4	<i>Riesgo en la Auditoría Forense</i>	13
1.3.8.5	<i>Ámbitos de aplicación</i>	14
1.3.8.6	<i>Tipos de desviaciones detectadas por la auditoría forense</i>	14
1.3.8.7	<i>GAFILAT</i>	17
1.3.8.8	<i>Convenio de Estrasburgo</i>	18
1.3.8.9	<i>Fraude</i>	19
1.3.8.10	<i>Doble contabilidad</i>	19
1.3.8.11	<i>Semejanza con otros tipos de auditoría</i>	19
1.3.9	<i>Evasión y elusión tributaria</i>	21
1.3.9.1	<i>Evasión tributaria</i>	21
1.3.9.2	<i>Consecuencias</i>	21
1.3.9.3	<i>Lucha contra el fraude fiscal</i>	22
1.3.9.4	<i>Elusión Tributaria</i>	24
1.3.9.5	<i>Métodos de elusión tributaria</i>	25
1.3.9.6	<i>Defraudación tributaria</i>	27
1.3.9.7	<i>Código Integral Penal COIP - Penas por delitos tributarios</i>	28
1.3.10	<i>Administración Tributaria</i>	30
1.3.10.1	<i>La Administración Tributaria en Ecuador</i>	30
1.3.10.2	<i>Tipos de Administración Tributaria</i>	30
1.3.10.3	<i>Facultades de la Administración Tributaria</i>	31
1.3.10.4	<i>Procesos de la Administración Tributaria</i>	32
1.3.10.5	<i>Procesos de Control</i>	32
1.3.10.6	<i>Documentos que generan la Administración Tributaria bajo procesos de control</i>	32
1.3.10.7	<i>Auditoría Tributaria</i>	33
1.3.10.8	<i>Procesos de Cobro</i>	34
1.3.10.9	<i>Recaudación Tributaria nivel país</i>	34
1.3.10.10	<i>Cifras de Recaudación Tributaria en la ciudad de Riobamba año 2018</i>	36
1.3.10.11	<i>Procesos de determinación</i>	37
1.3.10.12	<i>Evasión y elusión fiscal en Ecuador</i>	37
1.3.11	<i>Manual</i>	38
1.3.11.1	<i>Concepto</i>	38
1.3.11.2	<i>Tipos de manual</i>	38
1.3.11.3	<i>Características de un manual</i>	40
1.4	<i>Marco Conceptual</i>	40

1.5	Idea a defender	42
-----	-----------------------	----

CAPÍTULO II

2.	MARCO METODOLÓGICO	43
2.1	Modalidad de la investigación	43
2.2	Nivel de investigación	43
2.3	Diseño de investigación	43
2.4	Tipo de estudio	43
2.5	Población y muestra	44
2.5.1	<i>Población</i>	44
2.5.2	<i>Muestra</i>	44
2.6	Métodos, técnicas e instrumentos de investigación.....	44
2.6.1	<i>Métodos</i>	44
2.6.2	<i>Técnicas</i>	44
2.6.3	<i>Observación Documental:</i>	45
2.6.4	<i>Instrumentos</i>	45
2.6.4.1	<i>Encuesta</i>	45
2.6.4.2	<i>Entrevista</i>	45

CAPÍTULO II

3.	MARCO DE RESULTADOS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS	46
3.1	Análisis e interpretación de resultados	46
3.1.1	<i>Encuestas</i>	46
3.1.2	<i>Entrevistas</i>	56
3.2	Propuesta del trabajo de investigación	59
3.2.1	<i>Presentación</i>	59
3.2.2	<i>Objetivos de la Propuesta</i>	61
3.2.3	<i>Manual de auditoria forense</i>	62

CONCLUSIONES.....	105
-------------------	-----

RECOMENDACIONES.....	106
----------------------	-----

BIBLIOGRAFÍA

ANEXOS

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1-1:	Contribuyentes por tipo Chimborazo abril 2019	4
Tabla 1-2:	Contribuyentes de Chimborazo abril 2019	4
Tabla 1-3:	Valores de recaudación por multas y.....	4
Tabla 1-4:	Tipos de Auditorías	9
Tabla 1-5:	Clasificación de las NAGAS	12
Tabla 1-6:	Semejanza con otros tipos de auditoría	19
Tabla 1-7:	Tipos de penas por delitos tributarios.....	29
Tabla 1-8:	Obligaciones emitidas por la Administración Tributaria Enero – Diciembre 2016	33
Tabla 1-9:	Recaudación 2016	35
Tabla 1-10:	Recaudación por años.....	36
Tabla 1-11:	Recaudación multas tributarias y recargos por determinación 2018	37
Tabla 1-12:	Recaudación multas tributarias y recargos por determinación 2013 - 2017.....	37
Tabla 1-13:	Tipos de manual	38
Tabla 3-1:	RUC activo	46
Tabla 3-2:	Deberes del contribuyente	47
Tabla 3-3:	Presentación de declaraciones cuando no es RISE.....	48
Tabla 3-4:	Conocimiento sobre el valor recaudado por concepto de impuestos.....	49
Tabla 3-5:	En una compra solicita factura	50
Tabla 3-6:	Conocimiento sobre los gastos deducibles	51
Tabla 3-7:	Existencia de empresas fantasmas	52
Tabla 3-8:	Facturas que no constituyen gastos deducibles	53
Tabla 3-9:	Sancionado por la Administración Tributaria	54
Tabla 3-10:	Le ofrecieron venderle facturas	55
Tabla 3-11:	Fases de la auditoría forense.....	72
Tabla 3-12:	Planificación preliminar	76
Tabla 3-13:	Matriz de evaluación	80
Tabla 3-14:	Compromiso por la integridad y valores éticos	84
Tabla 3-15:	Cuestionario para la supervisión del Consejo de Administración.....	85
Tabla 3-16:	Evaluación de estructuras, líneas de reporte y autoridades a la consecución de objetivos.....	85
Tabla 3-17:	Evaluación de políticas de recursos humanos	86
Tabla 3-18:	Evaluación de acciones de satisfacción	86

Tabla 3-19:	Evaluación a cada uno de sus elementos	87
Tabla 3-20:	Programa de planificación específica.....	92
Tabla 3-21:	Matriz de valoración de riesgos de auditoría.....	93
Tabla 3-22:	Valoración del riesgo en la auditoría y su relación con el muestreo	97
Tabla 3-23:	Informe de la Auditoría Forense.....	100

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1-1:	Importancia de los impuestos en la inversión social 2018.....	3
Ilustración 1-2:	Fases de la auditoría.....	11
Ilustración 1-3:	Aplicación de la auditoría forense	14
Ilustración 1-4:	Modos de extinción de la obligación tributaria.....	34
Ilustración 1-5:	Recaudación cobro por origen de la deuda enero – diciembre 2016	35
Ilustración 1-6:	Recaudación por años en Riobamba	36
Ilustración 1-7:	Tramas de fraude tributario.....	38
Ilustración 3-1:	RUC activo	46
Ilustración 3-2:	Deberes del contribuyente	47
Ilustración 3-3:	Presentación de declaraciones cuando no es RISE	48
Ilustración 3-4:	Conocimiento sobre el valor recaudado por concepto de impuestos	49
Ilustración 3-5:	En una compra solicita factura.....	50
Ilustración 3-6:	Conocimiento sobre los gastos deducibles	51
Ilustración 3-7:	Existencia de empresas fantasmas	52
Ilustración 3-8:	Facturas que no constituyen gastos deducibles.....	53
Ilustración 3-9:	Sancionado por la Administración Tributaria.....	54
Ilustración 3-10:	Le ofrecieron venderle facturas	55
Ilustración 3-11:	El triángulo del fraude	70
Ilustración 3-12:	Proceso de la auditoría forense	73
Ilustración 3-13:	Datos cualitativos para determinar MP en auditoría forense para prevenir evasión y elusión fiscal.....	81
Ilustración 3-14:	Componentes del Control Interno según COSO 2013	83
Ilustración 3-15:	Elementos de la Planificación Específica	90
Ilustración 3-16:	Productos de la Planificación Específica	91
Ilustración 3-17:	Programas de auditoría a aplicar.....	94
Ilustración 3-18:	Tipos de pruebas en la auditoría	95
Ilustración 3-19:	Consideraciones en la aplicación de las pruebas de auditoría	96
Ilustración 3-20:	Clasificación de las técnicas de auditoría	96
Ilustración 3-21:	Clasificación de las técnicas de auditoría	98
Ilustración 3-22:	Archivo de los papeles de trabajo	99

ÍNDICE DE ANEXOS

ANEXO A: GUÍA DE LA ENTREVISTA

ANEXO B: CÓDIGO DE ÉTICA

RESUMEN

La carencia de un Manual de Auditoría Forense en la ciudad Riobamba fue la pauta necesaria para dar inicio a esta investigación, razón por la cual se planteó el objetivo de proponer un Manual de Auditoría Forense para reducir la evasión y elusión fiscal en la recaudación tributaria de la ciudad de Riobamba. Se aplicaron instrumentos de investigación de campo como fueron encuestas a contribuyentes para conocer cuánto conocían al respecto sobre ciertas obligaciones tributarias y su cumplimiento, pero sobre todo se realizó acercamientos a personas que han trabajado en la Administración Tributaria para conocer su valoración sobre los procesos de control que venían aplicando para poder determinar a los contribuyentes. La entrevista se realizó a un ex funcionario que conocía la estructura del Servicio de Rentas Internas en años anteriores y al momento se desempeña en la parte externa en asesoría al contribuyente, así como a ciertas personas que se encontraron hace muy poco tiempo ligadas a la Administración Tributaria y tienen una visión más reciente, así como a un antiguo colaborador de varios organismos de control quién ha publicado un libro sobre el tema del presente proyecto de investigación de igual manera para sustentar esta propuesta. Finalmente, en base a toda esta información se propuso un Manual de Auditoría Forense enfocado a la prevención de evasión y elusión por parte de contribuyentes en la ciudad de Riobamba, a fin de documentar la aplicación más favorable de este tipo de auditorías de las cuales hay muy poca información al momento en nuestro país. Se concluye que este documento podría ser una fuente de consulta para implementar controles más ágiles a los contribuyentes y de esta manera se puedan frenar a tiempo dichos comportamientos de afectación a la recaudación.

Palabras clave: <AUDITORÍA FORENSE>, <RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS>, <TRIBUTACIÓN>, <FRAUDE FISCAL>, <EVASIÓN TRIBUTARIA>.

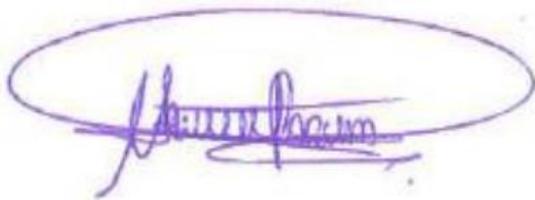
24-08-2023

1715-DBRA-UPT-2023

ABSTRACT

The lack of a Forensic Audit Manual in Riobamba City was the necessary guideline to start this research, which is why the objective was to propose a Forensic Audit Manual to reduce tax evasion and tax avoidance in tax collection in Riobamba City. Field research instruments were applied, such as surveys to taxpayers to find out how much they knew about certain tax obligations and their compliance, but above all, approaches were made to people who have worked in the Tax Administration to find out their assessment of the control processes they had been applying to determine taxpayers. The interview was conducted with a former official who knew the structure of the Internal Revenue Service in previous years and currently works as an external consultant to taxpayers, as well as with certain people who were recently linked to the Tax Administration and have a more recent vision, as well as with a former collaborator of several control agencies who has published a book on the subject of this research project to support this proposal. Finally, based on all this information, a Forensic Audit Manual focused on the prevention of evasion and avoidance by taxpayers in the city of Riobamba was proposed, to document the most favorable application of this type of audit of which there is very little information now in our country. It is concluded that this document could be a source of consultation to implement more agile controls for taxpayers and thus be able to stop in time such behaviors affecting tax collection.

Keywords: <FORENSIC AUDITING>, <TAX COLLECTION>, <TAXATION>, <TAX FRAUD>, <TAX EVASION>.



Lcda. Yajaira Natali Padilla Padilla Mgs
0604108126

INTRODUCCIÓN

En un mundo donde la tecnología avanza a pasos agigantados y las transacciones digitales se han convertido en la columna vertebral de las operaciones comerciales y financieras, surge la necesidad imperante de asegurar la integridad, la transparencia y la autenticidad de la información. En este contexto, la auditoría forense emerge como una disciplina esencial para desentrañar los secretos que residen en las huellas digitales dejadas por cada interacción electrónica.

El "Manual de Auditoría Forense" es un compendio completo diseñado para equipar a profesionales de la auditoría, investigadores y expertos en seguridad informática con las herramientas y técnicas necesarias para llevar a cabo investigaciones exhaustivas en entornos digitales. En un mundo donde los datos se generan, comparten y almacenan en cantidades masivas, la habilidad de discernir la verdad de la ficción se convierte en un activo invaluable.

El manual se estructura en torno a una serie de capítulos que abordan desde los conceptos introductorios de la auditoría forense hasta las estrategias avanzadas de recolección de evidencia y presentación de entornos legales. Se analizarán los diferentes tipos de fraude y sus indicadores, asimismo, se prestará especial atención a la ética y las normativas que rigen la práctica de la auditoría forense, asegurando la imparcialidad y la confidencialidad en todo momento.

Este manual aspira a empoderar a los profesionales y a los equipos encargados de auditar y analizar la integridad de los procesos financieros y administrativos en las organizaciones. Al ofrecer una visión integral de la auditoría forense, se busca fomentar la comprensión profunda de los desafíos actuales en términos de fraude y mala conducta, así como proporcionar las herramientas necesarias para llevar a cabo investigaciones rigurosas que contribuyan a mantener la confianza en las operaciones empresariales ya salvaguardar los intereses de todas las partes involucradas.

CAPÍTULO I

1. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

1.1 Investigación de la Problemática

1.1.1 Planteamiento del problema

A nivel mundial la evasión y elusión de impuestos es una práctica muy antigua, contrario a lo que se creería nada tiene que ver con las tarifas impositivas o el margen de tributos generales establecidos en los países. Según la TJN Tax Justice Network en un artículo de la BBC News (Justo, BBC NEWS, 2015) los países con mayor defraudación fiscal son: Estados Unidos a la cabeza, Brasil, Italia, Rusia y Alemania, considerando que ninguno de estos países está catalogado como paraíso fiscal. Para determinar esta lista, según el director de TNJ (Christensen, J en Justo, 2015) se midió “en términos absolutos por la cantidad de dinero perdido por la evasión de la economía ‘en negro’” que tiene relación directa con el tamaño general de la economía. Es decir, la afectación es más alta a mayor tamaño del país.

A nivel de América Latina es aún más grave la situación, a pesar de que los países son pequeños y por ello no entran en la lista, esta es una vieja costumbre que afecta al flujo de ingresos de los países por eso se ha buscado ir disminuyendo de a poco.

Si bien se han aplicado políticas de gobierno que permitan esclarecer la información tributaria tanto interna como externa se ha podido ver que aún es una tarea difícil para las administraciones de cada país, en mención se pueden recordar varios escándalos que han permitido realizar descubrimientos de evasión, en el año 2001 se descubría los engaños contables de Enron catalogada como una de las mejores en EEUU cuyo desastre arrastró a su auditora al haber ésta última sido partícipe del engaño con un desfaldo a sus accionistas en un 99% de pérdida de sus inversiones, en 2013 Offshore Leaks permitió descubrir negocios en el Caribe y Pacífico Sur por al menos 130000 cuentas offshore, en 2014 Lux Leaks reveló información de las ofertas de impuestos de ciertas corporaciones y en el 2015 Swiss Leaks que implicaba directamente al HSBC Private Bank de Suiza con supuestos dineros retenidos que no pagaron los debidos impuestos, finalmente el escándalo más grande hasta el momento fue el de los Panama Papers en el 2016 los cuales hasta el momento no han sido develados en su totalidad sin embargo involucra a jefes de gobierno, gabinetes, personas políticamente expuestas, famosos, etc quienes contrataron los servicios de Mossack Fonseca a fin de crear empresas inscritas en paraísos fiscales a través de las

cuales ocultaban tenencias de empresas, utilidades, activos que a su vez evadían los debidos impuestos de los países en los que se originaban las ganancias que se usaba para constituir dichas empresas “fantasmas”

Esto permite ver que en procesos de intentos de defraudación al fisco, o de incrementos patrimoniales sin el debido pago de impuestos no existe excepción, los implicados en las listas expuestas por el Süddeutsche Zeitung acerca de los Panama Papers, pertenecen a muchos países tanto desarrollados como tercermundistas por lo cual debemos considerar que es una práctica a nivel mundial.

En términos país, la evasión y elusión tributaria, también es una costumbre impregnada en la idiosincrasia de los ecuatorianos; si bien la Administración Tributaria ha buscado paulatinamente ir mejorando sus servicios a fin de que la carga tributaria al contribuyente sea lo menor posible en términos de costos y complejidad y poder luchar contra las brechas de recaudación y cumplimiento, éstas prácticas de fraude fiscal se mantienen, generando así un perjuicio al flujo de recursos al Estado tomando en cuenta que, en la conformación del presupuesto general del Estado, la recaudación tributaria representa más del 50%. Para el año 2018 el aporte por recaudación tributaria fue un 67.5% de todo el Presupuesto según (SRI, 2019), valores que son asignados para la ejecución del gasto corriente: sueldos y salarios, salud, educación; razón por la cual si no se detectan los intentos de fraude al estado la afectación sería a toda la comunidad.



Ilustración 1-1: Importancia de los impuestos en la inversión social 2018

Fuente: Servicio de Rentas Internas, 2018.

Para el mes de abril del 2019, la provincia de Chimborazo cuenta con un total de 140.305 contribuyentes registrados en el Registro Único de Contribuyentes, con la siguiente clasificación:

Tabla 1-1: Contribuyentes por tipo Chimborazo abril 2019

Contribuyentes especiales	83
RISE	19.028
Otros	121.194

Fuente: SRI Estadísticas Multidimensionales, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Tabla 1-2: Contribuyentes de Chimborazo abril 2019

Todas las Clases	CHIMBORAZO
All CLASE CONTRIBUYENTE.Clases	140,305

Fuente: SRI Estadísticas Multidimensionales, 2019.

A su vez la recaudación que generó la provincia para dicho año fue de \$81.823.310,36. De este valor, el total recaudado en la ciudad de Riobamba fue de \$ 72.267.734,66 representando así más del 88% del total de la provincia.

Sin embargo, a pesar de que para el año 2018 se recaudó \$62.189.989,14 por multas tributarias a nivel nacional cuyo valor se recauda por infracciones de los contribuyentes y a su vez un monto de \$123.746,64 por recargos por determinación tributaria que es el valor que se impone bajo procesos de determinación cuando el contribuyente no ha presentado su obligación tributaria real.

Tomando en cuenta estos valores vemos que sí existen intentos de defraudación fiscal ya sea por abuso o incumplimiento de la normativa.

Tabla 1-3: Valores de recaudación por multas y determinación año 2018

(All)	AÑO	SUBGRUPO	VALOR RECAUDADO
TODOS	2018	MULTAS TRIBUTARIAS (MTR)	62,189,989.14

AÑO	IMPUESTO	VALOR RECAUDADO
2018	RECARGO POR DETERMINACIÓN TRIBUTARIA 20%	126,746.64

Fuente: SRI Estadísticas Multidimensionales, 2019.

Lamentablemente para el mismo año 2018 no existen valores de determinación en la provincia de Chimborazo ni en la ciudad de Riobamba lo que podría permitir que se presuma que no se cuenta con las herramientas para aplicar los controles necesarios a fin de determinar la obligación tributaria a pagar.

Esto genera que la contribución real no pueda ser receptada por el estado, lo cual afecta al presupuesto con el cual cuenta la nación para el desenvolvimiento de normal de las funciones y actividades sociales, el cumplimiento de los objetivos nacionales y por tanto produce una afectación directa en la ciudadanía quienes no podrán acceder a los servicios públicos.

1.1.2 Formulación del problema

¿De qué manera el diseño de un manual de Auditoría Forense podría permitir detectar los intentos de evasión y elusión fiscal de los contribuyentes a fin de precautelar la recaudación tributaria en la ciudad de Riobamba?

1.1.3 Delimitación del problema

Objeto de Estudio:	Manual de Auditoría Forense
Área:	Auditoría Forense
Aspectos:	Auditoría
Espacio:	Ecuador, Provincia de Chimborazo
Límite Espacial:	Ciudad de Riobamba

1.1.4 Objetivos

1.1.4.1 Objetivo general

Diseñar un manual de Auditoría Forense que permita detectar los intentos de elusión y evasión fiscal de los contribuyentes domiciliados en la ciudad de Riobamba a fin de precautelar la recaudación tributaria.

1.1.4.2 Objetivos específicos

- Construir el Marco Teórico como base científica para el desarrollo de la investigación.
- Levantar el diagnóstico con técnicas de investigación que permita evidenciar el nivel de prácticas tributarias de fraude en la ciudad de Riobamba.
- Diseñar el Manual de Auditoría Forense, en concordancia con la normativa vigente de la Administración Tributaria para dotar de un documento normalizado a los funcionarios del área de auditoría.

1.1.5 Justificación

1.1.5.1 Justificación Teórica

El trabajo se justifica de manera teórica debido a que previo a la investigación se evaluarán las teorías y conclusiones presentadas por otros autores bajo el mismo o similares temas, lo que permitirá poder asimilar otros puntos de vista, crear un conocimiento mayor y ampliar el criterio propio.

1.1.5.2 Justificación Metodológica

Se justifica debido a que se establecerá un conjunto de métodos, técnicas y herramientas de investigación para recabar la información necesaria y poder tabular la información a fin de confirmar la idea a defender.

1.1.5.3 Justificación académica

Se justifica a nivel académico dado que se aplicarán los conocimientos adquiridos en la malla curricular del estudiante investigador y así se afianzará, reforzará y ampliará su conocimiento.

1.1.5.4 Justificación práctica

El trabajo se justifica a nivel práctico en vista que los resultados de la investigación podrán ser tomados en la práctica de los procesos de auditoría de la Administración Tributaria, en la Dirección Provincial de Chimborazo del Servicio de Rentas Internas.

1.2 Antecedentes investigativos

Para poder realizar la investigación se verifica el pronunciamiento de otros autores sobre el tema central de estudio, lo cual permite tener un conocimiento más amplio y poder intensificar la atención en las aristas del análisis a realizar.

Otros autores sobre la Auditoría Forense

Remberto Díaz Nuñez en su investigación realizada titulada Investigación Forense de la evasión y elusión tributaria en el año 2006 en República Dominicana concluye:

La auditoría forense como parte de un proceso de investigación tributaria para detectar evasión fiscal aportaría evidencias documentales legales que permitan encausar al contribuyente evasor frente a la determinación de una deuda firme y exigible que puedan soportar los procedimientos de cobros compulsivos establecidos en la Legislación Tributaria sin incurrir en la violación de los derechos del contribuyente. (Nuñez, 2006)

Byron David Aguilar Santacruz en su trabajo Propuesta de un modelo de auditoría forense para detectar fraudes tributarios en el Ecuador del año 2015, presenta la siguiente conclusión:

El fraude tributario en el Ecuador se realiza en su mayoría aplicando tramas de fraude como la utilización de facturas sin sustento del hecho económico; utilización de comprobantes de venta de empresas fantasmas, supuestas o inexistentes; y, la presentación de datos incompletos o falsos en las declaraciones de impuestos. (Aguilar B. D., 2015)

Según María Yolanda Sarango Condolo y Patricia Alexandra Tipán Chancusig en su trabajo investigativo “Análisis de la Auditoría Forense como método de prevención del fraude en las cooperativas de ahorro y crédito del Distrito Metropolitano de Quito en el 2012-2013” en el cual se presenta la siguiente conclusión:

De acuerdo a las investigaciones realizadas sobre Auditoría Forense podemos establecer información básica sobre este tipo de auditoría, la misma que nos permite determinar herramientas, métodos y procedimientos que se utilizan para identificar un fraude, así mismo se puede observar la falta de aplicación de esta auditoría y sus ventajas al ser utilizada como método de prevención de fraudes... (Sarango Condolo & Tipan Chancusig, 2013)

En la investigación Procesos de Auditoría Forense en Sistemas de Información aplicados por los organismos de Control Público y Privado del Sector Financiero realizada por Cabrera Puco Gloria Elizabeth en el año 2015, por su importancia se extrae que “en la Constitución de la República del Ecuador se entiende que la auditoría forense es aplicable legalmente en el Ecuador” (Cabrera, 2015)

Carolina Patricia Allauca Lamiña e Israel Santiago Bustamante Vaca en su trabajo de investigación titulado Auditoría Forense como método de prevención en la lucha contra el fraude en las empresas constructoras de Quito en el año 2012-2013, llegan a la siguiente conclusión:

Los lineamientos, normas, principios y procedimientos de auditoría ya están establecidos, pero para el caso de la auditoría forense no existen directrices específicas, ya que es una herramienta nueva y existe poca información en nuestro país, por lo que tiene que apoyarse en los lineamientos de la auditoría interna y financiera. (Allauca & Bustamante, 2013)

Se concluye de los pocos resultados obtenidos en la investigación que no existe extensa información al respecto en nuestro país, inclusive no se ha podido verificar muchas prácticas de esta rama de la auditoría, tanto así que inclusive dentro de la normativa tributaria no hay codificación que haga mayor mención a este tipo de Auditoría.

Esta falta de visión de utilizar herramientas que permitan detectar fraudes, sus causas y consecuencias ha mantenido en Ecuador un porcentaje alto de corrupción cuyo resultado es la afectación de la capacidad recaudatoria del Estado y por consiguiente afectar la satisfacción de las necesidades colectivas.

1.3 Marco Teórico

1.3.1 Auditoría

1.3.2 Concepto

De acuerdo a varios autores se conceptualiza de la siguiente manera:

Según Alvin A. Arens en su libro Auditoría un enfoque integral, menciona:

“la auditoría es la recopilación y evaluación de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe ser realizada por una persona competente e independiente” (Arens, 2007)

(Puga, 1998) conceptualiza a la Auditoría como: “El examen posterior y sistemático que realiza un profesional auditor, de todas o parte de las operaciones o actividades de una entidad con el propósito de opinar sobre ellas, o de dictaminar cuando se trate de estados financieros”

Se conceptualiza entonces: La Auditoría es un proceso de verificación sistemático y estructurado realizado por el profesional auditor independiente, de una parte, o del total de las operaciones

efectuadas a fin de medir la razonabilidad de la información generada y poder emitir una opinión al respecto. Concepto de la autora.

1.3.3 *Objetivo*

“El objetivo de la Auditoría consiste en apoyar a los miembros de la empresa en el desempeño de sus actividades. Para ello la Auditoría les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concernientes a las actividades revisadas.” (enciclopediafinanciera.com, 2018)

Según (Perez, 2018) el objetivo de la auditoría es:

“La auditoría está diseñada para aumentar la posibilidad de que una inexactitud importante sea detectada por los procedimientos de Auditoría. Un error importante se define como información falsa o que falta, ya sea causado por el fraude (incluyendo errores deliberados) o un error. "Error importante" es muy amplio, pero sería un error que hiciera a los interesados modificar sus decisiones.”

1.3.4 *Clasificación de la Auditoría*

Según el portal Emprendepyme.net (Emprendepyme, 2018), la auditoría se clasifica de la siguiente manera:

Tabla 1-4: Tipos de Auditorías

Auditoría externa o legal	Análisis de cuentas de los estados presentados por las empresas por petición legal. La ejecuta un auditor independiente del sujeto auditado. Es la de mayor aplicación.
Auditoría interna	Ejecutada por colaboradores del mismo sujeto auditado, sirve para determinar la coherencia de los procesos ejecutados con los lineamientos generales de la empresa. Es una herramienta para el control interno y como instrumento para la toma de decisiones gerenciales.
Auditoría operacional	Permite evaluar la gestión de la empresa para fortalecer la eficacia, eficiencia y efectividad buscando la productividad. Puede realizarlo un auditor interno, pero es recomendable un auditor externo que permita nuevas ideas.
Auditoría de sistemas	Evalúa los sistemas utilizados y su efectividad

Auditoría gubernamental	Permite evaluar el correcto cumplimiento de las disposiciones legales vigentes y el uso correcto de los recursos del estado.
Auditoría integral	Realiza una evaluación general de toda la información: financiera, de gestión, estructura, control interno, cumplimiento de normativa que permite obtener una imagen general de la empresa.
Auditoría Forense	Busca esclarecer los hechos y sirve en las investigaciones criminales.
Auditoría fiscal o tributaria	Se realiza con la finalidad de evaluar el porcentaje de cumplimiento de las leyes tributarias precautelando el pago correcto de los impuestos.
Auditoría Financiera	Se le conoce también como auditoría contable. Analiza la razonabilidad de los estados financieros para verificar que el proceso se realice en concordancia con la normativa vigente.
Auditoría de personal	Permite evaluar la nómina, la preparación de los perfiles y la gestión de talento humano.
Auditoría Ambiental	Evalúa las actividades que toma la empresa para mitigar el impacto al medioambiente.

Fuente: Emrendepyme.net, 2018.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.5 Fases de la Auditoría

De acuerdo a lo sugerido por (Maldonado, 2013) las fases a considerarse en una auditoría son las siguientes:

a) Para auditorías financieras:

“FASE I. PROGRAMACIÓN Y PLANIFICACIÓN

Planificación

Evaluación del Control Interno

Pruebas de cumplimiento o de controles

Pruebas analíticas

Programa a la medida: Analíticas y sustantivas de transacciones o saldos

FASE II. TRABAJO DE CAMPO

Examen a fondo de áreas críticas financieras

Aplicación de procedimientos analíticos, sustantivas de transacciones o saldos

Comunicación permanente con funcionarios

FASE III. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

Borrador del informe

Conferencia final con la administración

Informe

Memorando de antecedentes” (pág. 42)

b) Para auditorías de gestión:

“FASE I. FAMILIARIZACIÓN Y REVISIÓN DE LEGISLACIÓN

FASE II. EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

FASE III. DESARROLLO DE HALLAZGOS (EXAMEN PROFUNDO DE AREAS CRÍTICAS

FASE IV. REDACCIÓN DE INFORME Y COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

FASE V. MONITOREO ESTRATÉGICO DE REOMENDACIONES” (pág. 43)

De acuerdo a otros autores:



Ilustración 1-2: Fases de la auditoría

Fuente: Blanco Luna, 2012.

1.3.6 Riesgo en la Auditoría

Según (Whittington & Pany, 2003) “el término riesgo se refiere a la posibilidad de que los auditores no logren, inadvertidamente, modificar apropiadamente su opinión cuando los registros de contabilidad estén materialmente errados”

“El trabajo de Auditoría no está exento de riesgos ya que el auditor puede no detectar errores o desviaciones de importancia debido a la deficiencia del control interno que pueda tener la empresa respecto a la contabilidad, por lo que existe el riesgo de que los auditores puedan emitir una opinión no calificada sobre las cuentas particularmente analizadas o en este caso al cumplimiento de la normativa tributaria” (Cevallos, 2016)

1.3.7 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas

Las NAGA (normas de auditoría generalmente aceptadas) son el referente fundamental en el desarrollo de la auditoría, son principios y directrices a los que debe remitirse en auditor a fin de ejecutar un examen de calidad.

Tabla 1-5: Clasificación de las NAGAS

Normas Generales o Personales	
1	Entrenamiento y capacidad profesional
2	Independencia
3	Cuidado o esmero profesional.
Normas de Ejecución del Trabajo	
4	Planeamiento y Supervisión
5	Estudio y Evaluación del Control Interno
6	Evidencia Suficiente y Competente
Normas de Preparación del Informe	
1	Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
2	Consistencia
3	Revelación Suficiente
4	Opinión del Auditor

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.8 Auditoría Forense

1.3.8.1 Concepto

Según (Rozas, 2009): “*La auditoría forense es una auditoría especializada en la obtención de evidencias para convertirlas en pruebas, las cuales se presentan en el foro; es decir en las cortes de justicia, con el propósito de comprobar delitos o disminuir disputas legales*”

1.3.8.2 Antecedentes

Podríamos buscar los antecedentes de la Auditoría Forense desde la misma concepción de la Contabilidad, analizando el término forense, su raíz latina refiere a *forensis* que significa público, de la plaza pública o del foro, es decir este concepto se remonta al trabajo encargado inicialmente a los contadores cuando informaban sobre las cuentas a los tribunales. Así los tribunales son quienes determinaban las responsabilidades y a su vez los castigos.

1.3.8.3 Importancia de la Auditoría Forense

De acuerdo con el análisis de varias instituciones de control encargadas de detectar y prevenir fraudes como la Organización Centroamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores, indican que la situación actual está gravemente afectada debido a la corrupción que genera inconmensurables pérdidas en los países a nivel mundial. La corrupción afecta tanto a nivel privado, como a nivel público, generando fuga de recursos que fueron invertidos para el crecimiento de las compañías y por tanto sus acciones cuando hablamos del sector privado, así como las necesidades sociales insatisfechas cuando se refiere al sector privado; por ello es que la auditoría forense busca encontrar las pruebas necesarias para detectar a los culpables y propender a detener estos actos de corrupción.

1.3.8.4 Riesgo en la Auditoría Forense

El riesgo en toda auditoría deviene de no poder determinar la fiabilidad de la información, así que, dentro de la Auditoría Forense, implica la posibilidad de que no se pueda determinar las malas prácticas permitidas dentro de la contabilidad o bajo cualquier otro fin de control.

Bajo un enfoque hacia recaudación de impuestos el riesgo es que la información contenida o presentada por el contribuyente no sea fiable o en su defecto el sustento de los gastos no se encuentre correcto.

1.3.8.5 Ámbitos de aplicación

Por su naturaleza la Auditoría Forense puede aplicarse en varios ámbitos entre los cuales tenemos:



Ilustración 1-3: Aplicación de la auditoría forense

Fuente: (Maldonado E, 2013).

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.8.6 Tipos de desviaciones detectadas por la auditoría forense

La aplicación de la auditoría forense apunta a detectar a tiempo o en su defecto corregir cualquiera de los siguientes eventos:

Cohecho

El cohecho es un delito que implica la entrega de un soborno para corromper a alguien y obtener un favor de su parte. Lo habitual es que esta dádiva, que puede concretarse con dinero, regalos, etc., sea entregada a un funcionario público para que éste concrete u omita una acción. (Pérez Porto & Gardey, 2011)

Enriquecimiento ilícito

Por su definición enriquecimiento es el acto de generar una ganancia o patrimonio, cuando va junto a la palabra ilícito significa que no está en concordancia con la ley, es decir es la ganancia que se consigue de una manera incorrecta. El término es utilizado para referirse al incremento o ganancia que pueda generar sobretodo un empleado o funcionario público, y que no pueda justificar con sus ingresos recurrentes. El enriquecimiento ilícito puede darse tanto en cargos altos como en operativos, y frecuentemente es a base de sobornos. En nuestro país está penado, en caso de comprobarse, de acuerdo al COIP Código Orgánico Integral Penal Artículo 279.

Dinero negro

Se denomina dinero negro a aquel que proviene de actividades ilícitas y que por tanto no puede ser justificado. El riesgo de este de desviación fiscal es una afectación directa en los impuestos, ya que quién lo posee no registra sus transacciones, porque hacerlo supondría una confesión tácita del crimen, por ello el gasto es sin registros de transacciones y mucho menos el ingreso.

Lavado de activos

El lavado de activos es una práctica que involucra invertir dinero de orígenes ilícitos, como tráfico de droga, corrupción, sobornos, tráfico de personas, en otras actividades a fin de ponerlo en circulación para “blanquearlo” es decir, mezclarlo con dinero de origen lícito para justificarlo con los organismos de control y las instituciones financieras

Técnicas de lavado de dinero

Existen varios procedimientos o técnicas para el lavado de dinero. Dependiendo del volumen de dinero a lavar pueden realizarse a la par y en forma secuencial, sin embargo, en grandes cantidades, normalmente se generan réditos para quienes colaboran en dichos procedimientos ilegales ya sea como pagos, préstamos temporales o sobornos a las autoridades.

Entre las más comunes tenemos:

Pitufeo: Es organizar o dividir los capitales en montos pequeños que puedan pasar desapercibidas o no resulten sospechosas, se utilizan inclusive instituciones del sistema financiero.

Complicidad: En ocasiones se logra conseguir cómplices dentro de las instituciones financieras, quienes ocultan información para lograr que el dinero negro ingrese a la institución financiera, y así logre repartirse como capitales lícitos. En otros casos se constituyen instituciones del sector financiero de menor escala utilizando los mismos fondos ilícitos y se distribuyen a manera de préstamos entregados a socios.

Empresas fantasmas: Son empresas que solamente se constituyen en papeles, que se utilizan para reflejar gastos inexistentes y así intentar justificar los ingresos de operaciones ilegales. En realidad, no realizan ninguna actividad económica real, no tienen sedes, ni empleados. Solamente se mueve todo dentro de los papeles que elaboran e inclusive presentan a los organismos de control, su patrimonio es en todo o en parte proveniente de dichas actividades.

Compra de bienes muebles o inmuebles: esto se realiza mediante de la adquisición de bienes ya sean muebles como vehículos, menaje, obras, o inmuebles como casas, terrenos, a precios muy por debajo del mercado, y luego vende los mismos a precios de mercado para de alguna manera justificar ese dinero

También se disfraza bajo esta figura valores que se entregan como préstamo para el blanqueo de dinero, se le paga al propietario valores mucho más altos que el valor del bien, pero el excedente es entregado como préstamo para el blanqueo.

Transferencias: a través de los servicios digitales de los bancos, se realizan muchas transferencias entre las mismas cuentas, así es más difícil ubicar tanto la ruta como la procedencia del dinero distribuyéndolo en varias cuentas inclusive en varios países.

Inclusive tienen corresponsales o sucursales en otros países, razón por la cual transferencias entre sus mismos socios no debería resultar sospechoso.

Facturas falsas: Justamente en nuestro país, ésta fue una de las prácticas que llevo a la Administración Tributaria a detectar empresas fantasmas, que solicitaban factureros a los establecimientos gráficos y a veces nunca las retiraban o en su defecto como no tenían transacciones reales, vendían las facturas a contribuyentes que de igual manera necesitaban justificar gastos que nunca hicieron.

También se practica modificando valores de comercio exterior, es decir declarar valores superiores de importaciones o exportaciones para justificar de manera falsa ingresos y gastos que nunca existieron.

Préstamos: el blanqueador solicita préstamos a las instituciones financieras para justificar el ingreso, al momento de pagar las cuotas el dinero negro se blanquea.

Países con casos históricos en la lucha contra el lavado de dinero

Algunos países ya han implementado medidas para enfrentarse al lavado de dinero, a través de acuerdos multilaterales o cartas de cooperación en temas de información, entre estos tenemos:

Argentina: Creación de la Unidad de Información Financiera, organismo que se encuentra dentro del Ministerio de economía y está encargado directamente de la lucha contra el Lavado de Activos y la Financiación del Terrorismo.

Estados Unidos: en 1986 promulgó la Ley de Control de Lavado de Dinero, sobre el cual recae una pena de hasta 20 años de prisión

Colombia: bajo acuerdo bilateral con Paraguay y por normativa de sus organismos de control, demanda que las empresas que superen cierto capital implementen SAGRLAFT Sistema de autocontrol y gestión del riesgo de lavado de activos y financiación del terrorismo.

Chile: Similar a Argentina, creación de la Unidad de Análisis Financiero en 2003.

Centroamérica: Convenio Centroamérica y República Dominicana contra el lavado de activos.

España: Creación del Servicio Ejecutivo para la Prevención del Blanqueo de Capitales (SEPBLAC).

Unión Europea: A raíz de varios atentados terroristas que sucedieron desde el 2015 el Consejo de la Unión Europea ha ido implementando y reforzando acciones sobre la lucha contra el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo.

1.3.8.7 GAFILAT

Grupo de Acción Financiera de Latinoamérica fue creado como ramificación del GAFI que nació de la celebración de la cumbre del G-7 en París 1989. Inicialmente creado como GAFISUD en el

2000 ya que sus miembros eran solo países de Sudamérica, posteriormente se adhirieron países de Centroamérica incluido México cambió su denominación a GAFILAT.

Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de información con fines fiscales: fundado en el 2000, es el órgano multilateral que lidera los trabajos en materia de intercambio de información, conformado por más de 155 países, entre ellos: los países del G20, miembros de la OCDE, otros como Austria, Suiza, Aruba. Ecuador es parte del Foro Global desde el 26 de abril del 2017.

En esta preocupación constante por la lucha contra el lavado de activos se han emitido los siguientes documentos y acuerdos:

Convención de Viena: emitido por la Asamblea General de las Naciones Unidas en 1988, fue el primero documento que obligó “en términos jurídicamente vinculantes a aprobar una legislación interna en la que se previera la imposición de penas a quienes trataran de dar apariencia de licitud a capitales procedentes de actividades ilegales” (Blanco Cordero, 2018)

Las cuarenta recomendaciones: del GAFI, promulgadas bajo el nombre de “Estándares internacionales sobre la lucha contra el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo y la proliferación” que sirven de base para la elaboración de la normativa interna en materia de lucha contra el lavado de capitales de sus países miembros.

Convenio sobre blanqueo, investigación, embargo y comiso del producto de delitos: redactado en noviembre de 1990 por el Comité de Ministros del Consejo de Europa

1.3.8.8 Convenio de Estrasburgo

Reglamento CICAD/OEA: En 1992 se aprobó la redacción del Reglamento Modelo que sirve como base a sus países miembros para la elaboración de su normativa y procedimientos, el mismo que no es una base legal sino más bien un modelo recomendado. El inconveniente del mismo es que su incumplimiento no genera una sanción como tal.

Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal: implementado por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de información con fines fiscales, permite el fácil intercambio de información, y aunque no es un documento que esté directamente

relacionado con el lavado de activos, si podría permitir un intercambio de información para analizar posibles prácticas de lavado de capitales.

1.3.8.9 Fraude

Del latín *fraus*, un fraude es una acción que resulta contraria a la verdad y a la rectitud. El fraude se comete en perjuicio contra otra persona o contra una organización (como el Estado o una empresa) (Pérez & Merino, 2009)

1.3.8.10 Doble contabilidad

Significa que el sujeto obligado al pago de los impuestos, lleve a la par más de un registro de sus transacciones, es decir, libros paralelos.

1.3.8.11 Semejanza con otros tipos de auditoría

Podemos señalar las siguientes semejanzas con otros tipos de auditoría:

Tabla 1-6: Semejanza con otros tipos de auditoría

TOPICO	AUDITORIA FINANCIERA	AUDITORIA DE GESTIÓN	AUDITORIA TRIBUTARIA	AUDITORIA FORENSE
Propósito	Formular y expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de una entidad	Evaluar (las 5E): la eficiencia, efectividad, economía con la que se manejan los recursos de una entidad, un programa o actividad; el cumplimiento de las normas éticas por el personal y la protección del medio ambiente (ecología)		

Alcance	Las operaciones financieras (de un año)	Puede alcanzar un sector de la economía, todas las operaciones de la entidad, inclusive las financieras o puede limitarse a cualquier operación, programa, sistema o actividad específica		
Orientación	Hacia la situación financiera, resultados, cambios en el patrimonio y flujo de efectivo de la entidad desde el punto de vista retrospectivo			
Medición	Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados.			
Método y normativa profesional	NIA			
Técnicas	Las técnicas de auditoría establecidas por la profesión de Contador público			
Evaluación de la estructura del control interno	Imprescindible (por cuestionarios, flujodiagramación, narrativas, sistema COSO o diagrama			

	de flujo o de trabajo)			
Entrevistas				
Interesados				
Enfoque				
Encargados				
Personal de apoyo				
Informe de auditoría				
Conclusiones del auditor				
Recomendaciones del auditor				
Historia				
Origen				
Catalizador				
Frecuencia				
Importancia				
Independencia y objetividad del autor				

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.9 Evasión y elusión tributaria

1.3.9.1 Evasión tributaria

La evasión fiscal conocida también como fraude fiscal, es el acto cometido por el sujeto pasivo a fin de percibir un beneficio propio que disminuya su carga impositiva fiscal, violando o aprovechando los vacíos de la normativa en materia tributaria. Dependiendo de la cuantía y las consecuencias pueden considerarse como infracciones menores cuya sanción generalmente son multas económicas o se pueden considerar incluso como delitos penados con prisión, estas sanciones se consideran dentro del Código Integral Penal.

1.3.9.2 Consecuencias

Entre varias consecuencias de la evasión fiscal podemos considerar las siguientes:

- Afecta al Estado, disminuyendo su capacidad de satisfacer las necesidades sociales
- Incrementa la carga operativa a la entidad recaudadora de impuestos.
- Incrementa la carga impositiva en los contribuyentes que cumplen sus obligaciones.
- Obstaculiza el proceso de redistribución del ingreso público a la sociedad.
- Crea un ambiente de competencia desleal entre los sujetos pasivos que si cumplen sus obligaciones tributarias y aquellos que no lo hacen.

Aunque el incumplimiento fiscal genera perjuicios en casi todos los países, y en términos absolutos es en los países desarrollados donde mayores volúmenes alcanza, sus efectos relativos son aún más dañinos en los países con menos recursos. Un estudio de Oxfam Intermón estima que cada año los países en desarrollo pierden de recaudar al menos 100.000 millones de dólares (la mitad de ellos en África) por abusos fiscales de grandes transnacionales, tanto por la evasión y elusión fiscal como por los incentivos discrecionales concedidos a algunas grandes empresas.

La evasión y elusión fiscal de las grandes corporaciones tiene un coste en vidas humanas y amenaza la capacidad de los Estados a la hora de poner en marcha políticas que reduzcan la desigualdad, luchan contra la pobreza y garanticen la dignidad de las personas. (htt9)

1.3.9.3 Lucha contra el fraude fiscal

Al ser un problema de índole mundial, existen varias instituciones de orden público, dentro de cada país y también a nivel internacional encargadas de detenerlo. Esta lucha contra el fraude fiscal está integrada por directrices institucionales, planes de acción, iniciativas ciudadanas y similares enfocadas a detener el fraude fiscal, se analizarán algunas de ellas:

Control nacional

A nivel nacional las encargadas son las administraciones tributarias, quienes controlan desde diferentes vías:

Legislación: a través de sus organismos legislativos los países crean leyes que permitan recaudar los impuestos.

Entidades de control: Dentro de cada país también se crean organismos de control que ayuden a detectar los delitos, en Ecuador por ejemplo podemos mencionar: La Contraloría General del Estado, que ayuda a cuidar el uso de los recursos públicos adecuadamente, La Función Judicial

que permite iniciar las investigaciones de oficio, El Consejo de Participación Ciudadana y Control Social.

A nivel internacional

Debido a que la evasión y elusión no se efectúa sólo dentro de las fronteras de cada país, sino que se utilizan mecanismos financieros que cruzan las fronteras físicas de los países, se deben llegar a acuerdos bilaterales o multilaterales que generen directrices de control.

Proyecto BEPS, de la OCDE: puesto en marcha en 2013, este proyecto ha propuesto un paquete de 15 medidas destinadas a poner coto al fraude fiscal internacional. Hasta abril de 2017, 96 países han suscrito el compromiso para aplicar las medidas.

Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información Tributaria: es una iniciativa de la OCDE a fin de elaborar normas en materia tributaria, permite intercambiar información de los sujetos pasivos de cada uno de los países miembros.

Acciones civiles

Algunos de los casos de evasión y elusión fiscal fueron descubiertos gracias a acciones civiles, entre las más sonadas tenemos:

- Lista Falciani
- Swiss Leaks
- Luxemburgo Leaks
- Football Leaks
- Papeles de Panamá
- Papeles del Paraíso

Casos conocidos

Personas

Existen numerosos casos de defraudación entre personalidades del deporte y del espectáculo, así como políticos y empresarios. Parte de ellos fueron descubiertos a raíz de las mencionadas filtraciones de datos, como la Lista Falciani, los Papeles de Panamá y otras

Empresas

Se ha constatado que la elusión y/o la evasión fiscal, aunque puede ocurrir en todo tipo de empresas, es más habitual entre las de gran tamaño. Se señalan a continuación algunos casos destacados de grandes multinacionales:

Apple (13.000 millones de euros de multa impuesta por la Comisión Europea en 2016, por impuestos no pagados en Irlanda entre 2003 y 2014),¹³

Amazon (250 millones de euros de multa impuesta por la Comisión Europea en 2017),¹⁴

Google (170 millones de euros de multa impuesta por Reino Unido en 2016),¹⁵

Starbucks (entre 20 y 30 millones de euros de multa impuesta por la Comisión Europea en 2015),¹⁶

Las entidades bancarias suizas Credit Suisse, HSBC y UBS (2300, 1900 y 770 millones de euros de multa respectivamente, impuestas por E.E.U.U por evadir o ayudar a clientes a evadir impuestos o a lavar dinero),¹⁷

Deutsche Bank (12400 millones de euros de multa impuestos por E.E.U.U por fraude a entidades hipotecarias),¹⁶

Dolce & Gabbana (condenados por evasión de 200 millones de euros).¹⁸

Otros casos bajo investigación en la actualidad (enero de 2018) por prácticas de elusión fiscal posiblemente constitutivas de delito incluyen a multinacionales como IKEA,¹⁹ McDonald's,²⁰ Inditex,²¹ Google,²² y otras que salieron a la luz mayormente con el escándalo del Luxemburgo Leaks en 2014.

Listados públicos

En algunos países el gobierno puede tomar la medida de publicar un listado de grandes defraudadores, como una forma de presionarles para saldar su deuda. Tal es el caso de España, donde desde 2015 la agencia tributaria publica un listado de contribuyentes con deudas o sanciones tributarias de más de un millón de euros. En 2016 la lista contaba con 4.549 nombres. Del total, 336 son personas físicas y el resto jurídicas o empresas. El importe total adeudado fue de 15400 millones de euros.²³ La medida ha dado como resultado recuperar, desde su aplicación, miles de millones de euros de deuda pendiente.

1.3.9.4 Elusión Tributaria

La elusión fiscal es cualquier acción, en principio por vías legales, que persigue evitar o minimizar el pago de impuestos. Constituye una forma de planificación fiscal agresiva, en la que el interesado aprovecha vacíos legales para obtener ventajas no previstas por la normativa tributaria.

Los paraísos fiscales son un instrumento típico de la elusión fiscal; se trata de jurisdicciones que facilitan a quienes se registran en ellas (personas o empresas) una tributación reducida y opacidad en las operaciones.

La elusión tributaria:

“La elusión de impuestos hace referencia a las conductas del contribuyente que busca evitar el pago de impuestos utilizando para ello maniobras o estrategias permitidas por la misma ley o por los vacíos de esta. La elusión no es estrictamente ilegal puesto que no se está violando ninguna ley, sino que se está aprovechando mediante una interpretación en ocasiones amañada o caprichosa, situación que es permitida por una ley ambigua o con vacíos” (Gerencie.com, 2018)

1.3.9.5 Métodos de elusión tributaria

Se describen a continuación algunas de las maneras más comunes en que se practica la elusión y la evasión fiscal.

País de residencia

Una empresa puede eludir impuestos estableciendo su sede fiscal o una empresa filial en un paraíso fiscal (sociedad *offshore*). Como dato, 34 de las 35 empresas españolas que cotizan en el Ibex 35 tienen 810 filiales en paraísos fiscales.

Personas individuales también pueden evitar impuestos mudando su residencia a un país con baja tributación o a un paraíso fiscal, como Mónaco o Andorra, o volviéndose una persona sin residencia fija. Es necesario que el cambio de residencia de esa persona sea real; si permanece en su país de origen la mayor parte del año podrá ser objeto de sanción tributaria. Cabe señalar también que algunos países (en particular EEUU) hacen tributar a sus ciudadanos independientemente del país donde residan.

Entidad legal separada

Sin cambiar de país de residencia, una persona puede evitar legalmente impuestos creando una entidad legal –que puede ser una sociedad o una fundación– a la cual ceda sus propiedades (por ejemplo, propiedad intelectual o derechos de imagen). Las ganancias del individuo van a parar directamente a esta entidad legal, que tributará a un tipo impositivo (impuesto de sociedades)

inferior al que lo haría el propio individuo (impuesto sobre la renta). Más aún, esta entidad legal puede establecerse en un paraíso fiscal. Cabe aclarar que, si los activos percibidos por la entidad se transfieren posteriormente al individuo, este tendrá que tributar por ellos.

Algunas multinacionales, como Ikea o Starbucks, usan también un mecanismo parecido cuando crean una filial donde depositan sus derechos de marca, en un país como puede ser Holanda donde esos derechos apenas tributan (a este mecanismo se le conoce como sándwich holandés). Luego aplican internacionalmente en los precios de sus productos un porcentaje por dichos derechos de marca, lo que deja esa parte de sus ingresos prácticamente libre de tributación.

Imprecisión legal

La imprecisión de algunos conceptos tributarios puede influir en el cálculo de impuestos. Por ejemplo, la distinción entre “gastos personales” y “gastos empresariales” es una preocupación constante para contribuyentes y agencias tributarias. En general, cualquier concepto de la ley tributaria no definido con precisión es una fuente potencial de elusión fiscal.

Exenciones fiscales

Las autoridades establecen condiciones que, cumplidas por individuos o empresas, permiten acceder a reducciones en la carga impositiva. Estas condiciones, dirigidas a favorecer prácticas o comportamientos que se consideran positivos para la sociedad o la economía, pueden en ocasiones ser utilizados abusivamente para eludir impuestos. Junto a esto, existen también negociaciones – conocidas como *tax rulings*– entre autoridades y multinacionales para atraer a estas últimas a establecerse en una región o país bajo unas condiciones que le sean favorables fiscalmente. Esto genera empleo local, pero a costa de recaudar menos impuestos y perjudicar a otras empresas más pequeñas del sector que no disfrutaban de ese trato de favor.

Manipulación de precios de transferencia

El fraude en precios de transferencia se produce cuando dos partes (comprador y vendedor) relacionadas entre sí comercian a precios destinados a manipular los mercados o engañar a las autoridades tributarias. Por ejemplo, una empresa puede tener una filial en el país productor (A) que le venda el producto muy barato a otra filial que tenga establecida en un paraíso fiscal (B) y esta luego lo revenda mucho más caro a una filial en el país destino (C). De ese modo tanto A como C registran muy pocos beneficios, que se concentran en B, donde la tributación por ellos es

muy baja. Estos esquemas, que funcionan en todos los continentes, son especialmente dañinos en regiones pobres. Se calcula que un 60% de la fuga de capital de África tiene origen en este tipo de prácticas. En general la fuga de capital del mundo subdesarrollado se estima en diez veces el valor de la ayuda que recibe y el doble de la deuda a la que tiene que hacer frente.⁴

Otros

Para terminar, existen también otros instrumentos o métodos que se emplean con frecuencia para la elusión y la evasión fiscal. Entre ellos estarían por ejemplo las entidades de tenencia de valores extranjeros (ETVE), las ventas en B, la ampliación y reducción de capital social, los contratos en forma de simulación, las sociedades patrimoniales, o las SICAV.⁵ (htt10)

1.3.9.6 Defraudación tributaria

Dentro de la legislación ecuatoriana existen ciertas infracciones tributarias que son consideradas como delitos desde la vigencia del Código Integran Penal COIP, el que en su artículo 298, versa:

“La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando:

- 1. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.*
- 2. Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.*
- 3. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.*
- 4. Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.*
- 5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.*
- 6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.*
- 7. Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.*

8. *Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.*
9. *Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.*
10. *Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.*
11. *Venda para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.*
12. *Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.*
13. *Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.*
14. *Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.*
15. *Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.*
16. *Exienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho.*
17. *Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.*
18. *Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo.*
19. *Exista obtención indebida de una devolución de tributos, intereses o multas.” (COIP, 2014)*

1.3.9.7 Código Integral Penal COIP - Penas por delitos tributarios

De acuerdo al tipo de delito que se cometa en concordancia con la tipificación del numeral anterior, existen penas según el siguiente detalle:

Tabla 1-7: Tipos de penas por delitos tributarios

Normativa	Sanción aplicable
Numerales 1 al 11	Prisión 1 a 3 años
Numerales 12 al 14	Prisión 3 a 5 años *Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los 100 SBU del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos
Numerales 15 al 17	Prisión 5 a 7 años * Cuando los impuestos defraudados superen los 100 SBU del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos
Numerales 18 y 19	Prisión 5 a 7 años *Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los 100 SBU del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años
Defraudación agravada y será sancionada con el máximo de la pena prevista para cada caso, la cometida con la participación de uno o más funcionarios o servidores de la administración tributaria y acarreará, además, la destitución del cargo de dichos funcionarios o servidores.	

Fuente: Código Orgánico Integral Penal.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, de conformidad con lo dispuesto en este Código, serán sancionadas con pena de extinción de la persona jurídica y multa de cincuenta a cien salarios básicos unificados del trabajador en general.

Las personas que ejercen control sobre la persona jurídica o que presten sus servicios como empleadas, trabajadoras o profesionales, serán responsables como autoras si han participado en la defraudación tributaria en beneficio de la persona jurídica, aunque no hayan actuado con mandato alguno.

En los casos en los que la o el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, la o el funcionario encargado de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo, además de la pena privativa de libertad por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito más grave, será sancionado con la destitución y quedará inhabilitado para ocupar cargos públicos por seis meses.

Cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como del pago de los impuestos debidos.

1.3.10 Administración Tributaria

1.3.10.1 La Administración Tributaria en Ecuador

Dentro de la estructura en materia tributaria que prevé el Código Tributario en Ecuador se considera al Servicio de Rentas Internas como la Administración Tributaria Central.

1.3.10.2 Tipos de Administración Tributaria

Administración Central

“Art. 64.- Administración tributaria central. - La dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional, al presidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca. En materia aduanera se estará a lo dispuesto en la ley de la materia y en las demás normativas aplicables.

La misma norma se aplicará:

- 1. Cuando se trate de participación en tributos fiscales;*
- 2. En los casos de tributos creados para entidades autónomas o descentralizadas, cuya base de imposición sea la misma que la del tributo fiscal o éste, y sean recaudados por la administración central; y,*
- 3. Cuando se trate de tributos fiscales o de entidades de derecho público, distintos a los municipales o provinciales, acreedoras de tributos, aunque su recaudación corresponda por ley a las municipalidades.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)*

Administración Seccional

“Art. 65.- Administración tributaria seccional. - En el ámbito provincial o municipal, la dirección de la administración tributaria corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial o al Alcalde, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la ley determine. A los propios órganos corresponderá la administración tributaria, cuando se trate de tributos no fiscales adicionales a los provinciales o municipales; de participación en estos

tributos, o de aquellos cuya base de imposición sea la de los tributos principales o estos mismos, aunque su recaudación corresponda a otros organismos.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

Administración de Excepción

“Art. 66.- Administración tributaria de excepción. - Se exceptúan de lo dispuesto en los artículos precedentes, los casos en que la ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos. En tal evento, la administración de esos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

1.3.10.3 Facultades de la Administración Tributaria

De acuerdo con el Código Tributario, las facultades de la Administración Tributaria son:

“Art. 67.- Facultades de la administración tributaria. - Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

“Art. 69.- Facultad resolutoria. - Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

“Art. 71.- Facultad recaudadora. - La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

“Art. 70.- Facultad sancionadora. - En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

Facultad Determinadora: De acuerdo al Código Tributario el Servicio de Rentas Internas dispone de una facultad para identificar y regular la carga impositiva de los contribuyentes, ésta es la Facultad Determinadora, que en dicho cuerpo legal versa de la siguiente manera:

“Art. 68.- Facultad determinadora. - La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

1.3.10.4 Procesos de la Administración Tributaria

La Administración tributaria está encargada de desarrollar varios procesos de acuerdo a la normativa que la regula, uno de ellos son los procesos de control, los mismos que se detallan en los art 258 - 271 en el RLRTI.

1.3.10.5 Procesos de Control

De acuerdo con el Informe de labores o Rendición de Cuentas publicado en la página web del Servicio de Rentas Internas www.sri.gob.ec, se puede verificar los procesos de control que se efectuaron en el ejercicio fiscal 2016

1.3.10.6 Documentos que generan la Administración Tributaria bajo procesos de control

- Actas de Determinación:
- Resoluciones sancionatorias
- Títulos de crédito

Tabla 1-8: Obligaciones emitidas por la Administración Tributaria
Enero – Diciembre 2016

Tipo de documento	Número de obligaciones	%
Acta de determinación complementaria	29	0,00%
Acta definitiva de determinación	615	0,05%
Anticipos renta	244.220	17,96%
Cep's	912.496	67,09%
Débitos rechazados	159.635	11,74%
Declaraciones	5	0,00%
Liquidación de anticipos	464	0,03%
Liquidación de multas	219	0,02%
Liquidación de pago	718	0,05%
Liquidación de vehículos	33	0,00%
Resolución de recursos de revisión	28	0,00%
Resoluciones administrativas	916	0,07%
Resoluciones sancionatorias	31.329	2,30%
Título de crédito	9.355	0,69%
TOTAL	1.360.062	100,00%

Fuente: Byron Aguilar tesis de grado, 2019.

1.3.10.7 Auditoría Tributaria

“En lengua española, la expresión auditoría fiscal es sinónimo de auditoría tributaria, utilizándose ambos indistintamente. El término auditoría fiscal (tax audit) se aplica también con generalidad a la labor de verificación llevada a cabo por funcionarios estatales con el fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los contribuyentes, analizo algunos aspectos comunes de ambas acepciones, profundizando en aquellas partes de la auditoría fiscal pública necesarios para comprender el significado del término en el ámbito privado.” (Padrón , Escobar, Alcolea, & Perez, 2010)

1.3.10.8 Procesos de Cobro

Posterior a la determinación de la obligación ya sea por parte del sujeto activo, pasivo o mixto, se procesa la recaudación del valor generador al cumplirse el hecho generador.

De acuerdo con el (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018) existen varias formas de extinguir la obligación tributaria:



Ilustración 1-4: Modos de extinción de la obligación tributaria

Fuente: Artículo 37 del Código Tributario.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.10.9 Recaudación Tributaria nivel país

De acuerdo con el Informe de Labores 2016 se recaudó a nivel país un total de 929.90 millones de dólares por parte de la Administración Tributaria Central por impuestos pagados dentro del territorio ecuatoriano. (SRI, 2016)

Tabla 1-9: Recaudación 2016

Zonas	Ene - dic
ZONA 1	24,01
ZONA 2	9,93
ZONA 3	47,76
ZONA 4	36,99
ZONA 5	22,75
ZONA 6	55,07
ZONA 7	53,21
ZONA 8	239,84
ZONA 9	440,34
Total	929,90

Fuente: Departamento de Cobro, 2016.

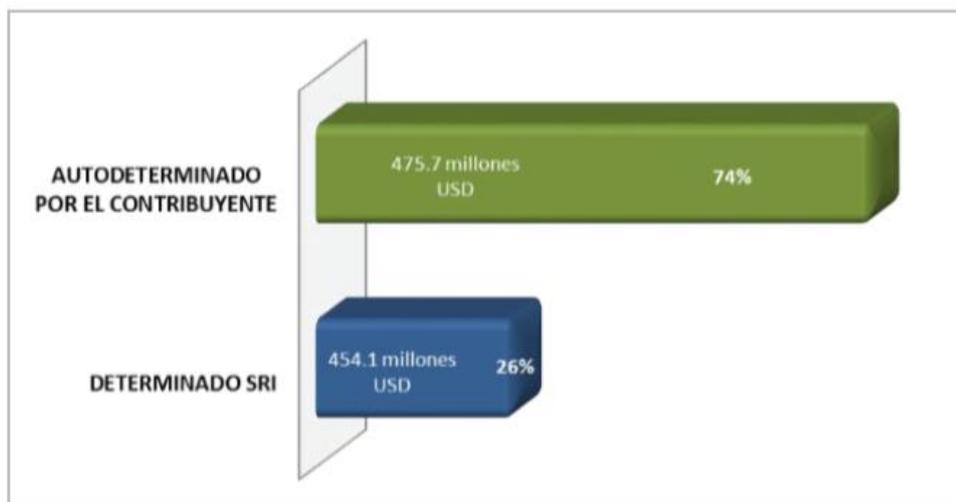


Ilustración 1-5: Recaudación cobro por origen de la deuda enero – diciembre 2016

Fuente: Departamento de Cobro, 2016.

Sin embargo, en el año 2018 la recaudación fue la siguiente:

Tabla 1-10: Recaudación por años

(All)	AÑO	VALOR RECAUDADO
TODOS	2008	6,642,764,312.15
	2009	6,960,758,970.09
	2010	8,265,478,873.64
	2011	9,528,988,440.89
	2012	10,760,320,205.91
	2013	10,267,759,532.98
	2014	11,285,450,776.55
	2015	12,069,462,647.65
	2016	11,135,082,678.30
	2017	11,038,285,962.87
	2018	11,431,204,485.57
	2019	1,106,413,876.95

Fuente: SRI estadísticas multidimensionales, 2018.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.10.10 Cifras de Recaudación Tributaria en la ciudad de Riobamba año 2018

AÑO	CHIMBORAZO	
	RIOBAMBA	
2008	24,476,152.81	■
2009	26,565,183.56	■
2010	30,277,331.85	■
2011	34,121,401.30	■
2012	42,240,942.54	■
2013	39,916,753.53	■
2014	52,557,055.97	■
2015	56,288,264.47	■
2016	56,846,777.57	■
2017	53,130,325.36	■
2018	55,034,660.76	■
2019	4,644,806.96	■



Ilustración 1-6: Recaudación por años en Riobamba

Fuente: SRI estadísticas multidimensionales, 2018.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.10.11 Procesos de determinación

Tabla 1-11: Recaudación multas tributarias y recargos por determinación 2018

(All)	AÑO	SUBGRUPO	VALOR RECAUDADO
TODOS	2018	MULTAS TRIBUTARIAS (MTR)	62,189,989.14

AÑO	IMPUESTO	VALOR RECAUDADO
2018	RECARGO POR DETERMINACIÓN TRIBUTARIA 20%	126,746.64

Fuente: SRI estadísticas multidimensionales, 2018.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Provincia de Chimborazo cantón Riobamba

Tabla 1-12: Recaudación multas tributarias y recargos por determinación 2013 - 2017

AÑO	IMPUESTO	CANTÓN	VALOR RECAUDADO
2013	RECARGO POR DETERMINACIÓN TRIBUTARIA 20%	RIOBAMBA	3,418.50
2016	RECARGO POR DETERMINACIÓN TRIBUTARIA 20%	RIOBAMBA	2,607.12
2017	RECARGO POR DETERMINACIÓN TRIBUTARIA 20%	RIOBAMBA	1,470.61

Fuente: SRI estadísticas multidimensionales, 2018.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.10.12 Evasión y elusión fiscal en Ecuador

La diferencia básica radica en que la elusión de impuestos es aprovechar los vacíos que generalmente existe en la normativa tributaria regulatoria, para disminuir la carga impositiva del contribuyente y así causar un impuesto menor. Por su lado la evasión es más bien, la desobediencia expresa de la normativa, incurriendo en el cometimiento de una infracción por parte del contribuyente y causando así un impuesto menor al real.

Pregunta 4 - Tramas de fraude tributario

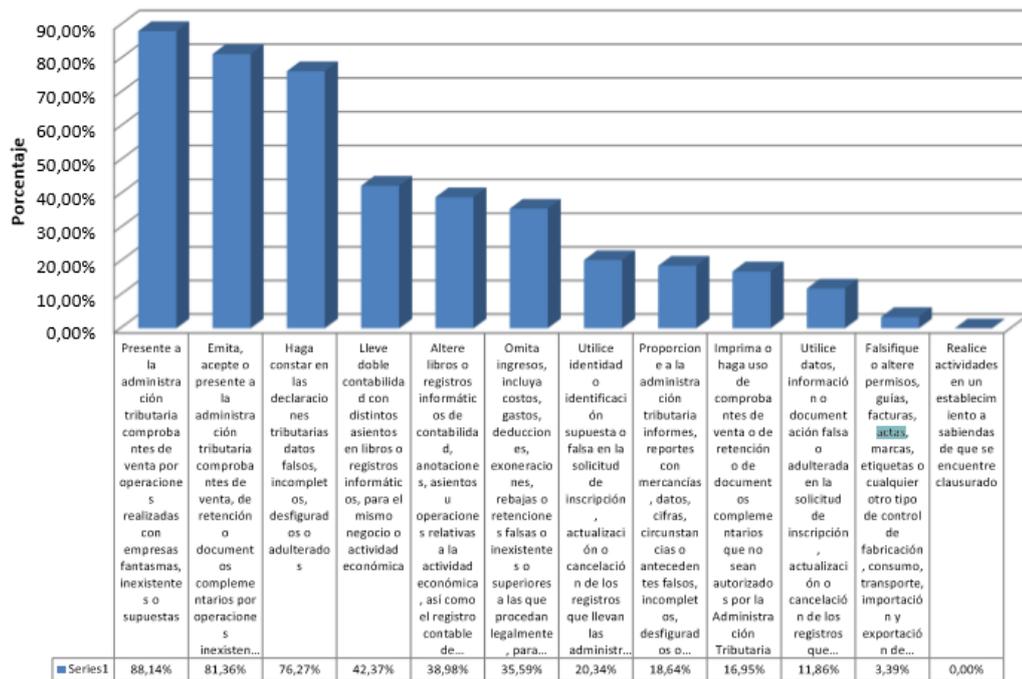


Ilustración 1-7: Tramas de fraude tributario

Fuente: Aguilar, 2015.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.11 Manual

1.3.11.1 Concepto

Un manual es un texto en el cual se indican los aspectos esenciales sobre un tema en particular, o el funcionamiento u organización mínima de algún proceso, aparato, etc.

1.3.11.2 Tipos de manual

Tabla 1-13: Tipos de manual

TIPO DE MANUAL	DETALLE	PROFUNDIDAD DE LA INFORMACIÓN	NECESIDAD QUE SATISFACE
Organizacional	Detalla el funcionamiento de una organización, empresa, institución, corporación	Básica Intermedia Compleja	Sirve de consulta, para el personal nuevo o para saber

	y sus partes integrantes a nivel operativo, administrativo, etc.		cómo reaccionar ante una eventualidad.
Departamental	Explica el funcionamiento de una organización por cada uno de sus departamentos, sus funciones, proceso, necesidades	Intermedia Compleja	Sirve para que el personal de cada departamento conozca su perfil y funciones.
Procedimientos	Indica cómo se deben realizar los procesos dentro de la organización, el hilo conductor, es decir el paso a paso	Básica Intermedia Compleja	Utiliza organigramas para clarificar los procesos definidos
Técnicas	Es complemento de los manuales de procedimientos	Compleja	Explica al detalle cómo realizar tareas específicas
Finanzas	Indica cómo se debe los recursos económicos y las personas dentro del departamento financiero	Compleja	Roles de personal y tratamiento financiero Responsabilidades
Sistema	A nivel general se utiliza en el departamento de sistemas o informático, para el manejo de la información	Intermedia Compleja	Funciones y procedimientos para el correcto manejo de la información
Calidad	Permite parametrizar los indicadores para medir la productividad y los resultados una base jurídico -	Intermedia Compleja	Proporciona herramientas evaluar a la entidad y el nivel de satisfacción de sus usuarios tanto internos como externos

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

1.3.11.3 Características de un manual

Las características generales de un manual son:

- Otorga una base jurídico – legal para la ejecución de procesos, políticas internas, etc
- Lenguaje de fácil entendimiento, sin direccionamiento a un lector en particular
- Metodología que sea fácil al momento de su aplicación.
- Fácil socialización
- Permitir estandarizar los procedimientos en niveles jerárquicos similares o procesos similares
- Permitir que los criterios sean homologados.
- Priorizar y procurar la eficacia, eficiencia y efectividad de los recursos tanto físicos, económicos o de personal

1.4 Marco Conceptual

Auditor

Se llama auditor/a (o contralor/a en algunos países de América Latina) a la persona capacitada y experimentada que se designa por una autoridad competente o por una empresa de consultoría, para revisar, examinar y evaluar con coherencia los resultados de la gestión administrativa y financiera de una dependencia (institución gubernamental) o entidad (empresa o sociedad) con el propósito de informar o dictaminar acerca de ellas, realizando las observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar su eficacia y eficiencia en su desempeño. Originalmente la palabra significa "oidor" u "oyente".

Tributo

Los tributos son ingresos de derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente por el Estado, se faculta a un organismo que represente al Estado para la determinación y cobro de dichas obligaciones al momento de verificarse el hecho generador constituido por ley. Su objetivo es conseguir el ingreso que permita financiar el gasto público

Obligación Tributaria

“Art. 15.- Concepto. - Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos,

en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

Hecho Generador

De acuerdo al (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018): “Art. 16.- Hecho generador. - Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.”

En igual concordancia el (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018) indica:

“Art. 17.- Calificación del hecho generador. - Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.”

Determinación

“Art. 68.- Facultad determinadora. - La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

Recargo

“Art. 90.- Determinación por el sujeto activo. - El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente. La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

Acta

Documento de carácter oficial que declara la condición legal de una persona o institución, como el acta de diputado que reciben los parlamentarios electos en algunos países.

Orden de pago

“Art. 160.- Orden de cobro. - Todo título de crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, sentencias firmes y ejecutoriadas que no modifiquen el acto determinativo, llevan implícita la orden de cobro para el ejercicio de la acción coactiva. El mismo efecto tendrá las resoluciones administrativas de reclamos, sancionatorias o recursos de revisión. Sin perjuicio de lo señalado, en el proceso de ejecución coactiva, se deberá garantizar el derecho al debido proceso y del derecho a la defensa de los contribuyentes, garantizados constitucionalmente.” (CÓDIGO TRIBUTARIO, 2018)

Lícito

Que está permitido por la ley o es conforme a la moral.

1.5 Idea a defender

La auditoría forense permite identificar las prácticas de elusión y evasión fiscal de los contribuyentes por lo tanto incide de manera positiva en la recaudación tributaria de la ciudad de Riobamba.

CAPÍTULO II

2. MARCO METODOLÓGICO

2.1 Modalidad de la investigación

El enfoque de la investigación es de tipo cualitativo debido a que es una propuesta que no requiere de análisis ni prueba de hipótesis. Más bien se enfoca en analizar el comportamiento.

2.2 Nivel de investigación

Observacional: Pues al realizar un acercamiento a las prácticas de la administración y de igual manera a los contribuyentes se observará cuáles son las prácticas que se realizan actualmente para realizar un estudio del comportamiento social.

Retrospectiva: Debido a que el estudio a realizar es posterior a los hechos, y en base a dichos hechos se determinará cuál fue el comportamiento, las infracciones dadas a fin de proponer las mejoras necesarias referentes a cumplimiento de obligaciones tributarias.

Transversal: Puesto que los datos a analizar serán de un período especificado sobre una población tomada como muestra.

2.3 Diseño de investigación

La investigación diseñada es de modo cualitativo debido a que se estudiará el comportamiento de la muestra para determinar el escenario. No se realizará experimentos ni validación de hipótesis

2.4 Tipo de estudio

Tipo de estudio exploratorio: Este estudio se caracteriza por tener pocos antecedentes en cuanto a su modelo y no se han realizado otros estudios sobre el tema

2.5 Población y muestra

2.5.1 Población

La población que servirá de base para el estudio es el número actual de contribuyentes en la ciudad de Riobamba (200034)

2.5.2 Muestra

Para poder determinar la muestra a fin de aplicar la encuesta se ha aplicado la fórmula de la muestra finita que nos arroja los siguientes datos:

$$n = \frac{k^2 * p * q * N}{(e^2 * (N - 1)) + k^2 * p * q}$$

Donde: N = Población: 200034

k = Confianza: 95%

e = Error: 5%

p = individuos con característica de estudio: 10%

q = individuos sin característica de estudio: 90%

Al aplicar la fórmula obtenemos una muestra de 144, es decir, se necesita aplicar 144 encuestas

2.6 Métodos, técnicas e instrumentos de investigación

2.6.1 Métodos

Método Hipotético Deductivo: mediante este método se realizará el análisis de un universo de información y de esta manera determinar condiciones particulares específicas para el problema investigado

Método Inductivo: Este método permita analizar desde condiciones particulares que corroboren la generalidad que pueda darse en el problema investigado global.

2.6.2 Técnicas

Para la recolección de la información se utilizará las siguientes técnicas:

2.6.3 Observación Documental:

A través de esta técnica se analizará la información disponible sobre procesos de determinación tributaria que nos permitirá determinar qué instrumentos les sería de ayuda en auditorías como parte de la facultad determinadora de la Administración Tributaria

2.6.4 Instrumentos

2.6.4.1 Encuesta

Aplicada a contribuyentes tomado de un universo a través de la aplicación de una muestra para conocer su percepción y conocimiento de las estrategias de evasión y elusión fiscal.

2.6.4.2 Entrevista

Se aplicará entrevista a personas que estuvieron vinculadas a la Administración Tributaria sobre la existencia de algún Manual de Auditoría Forense.

CAPÍTULO II

3. MARCO DE RESULTADOS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

3.1 Análisis e interpretación de resultados

3.1.1 Encuestas

De la encuesta realizada (144) se arrojaron los resultados que se analizan a continuación:

PREGUNTA 1.

¿Realiza usted alguna actividad económica por la que cuenta con un RUC activo?

Tabla 3-1: RUC activo

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	137	95
NO	7	5
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.



Ilustración 3-1: RUC activo

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Lo cual nos permite verificar que de los encuestados casi la totalidad cuentan con un RUC activo para sus actividades económicas, los que respondieron no manifestaron que a pesar de que tenían actividades económicas no tenían en estado activo sino suspendido. Esta también es una infracción debido a que toda actividad debe reflejarse en un RUC en estado activo.

PREGUNTA 2.

¿Sabe cuáles son los deberes que debe cumplir como contribuyente?

Tabla 3-2: Deberes del contribuyente

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	105	73
NO	39	27
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

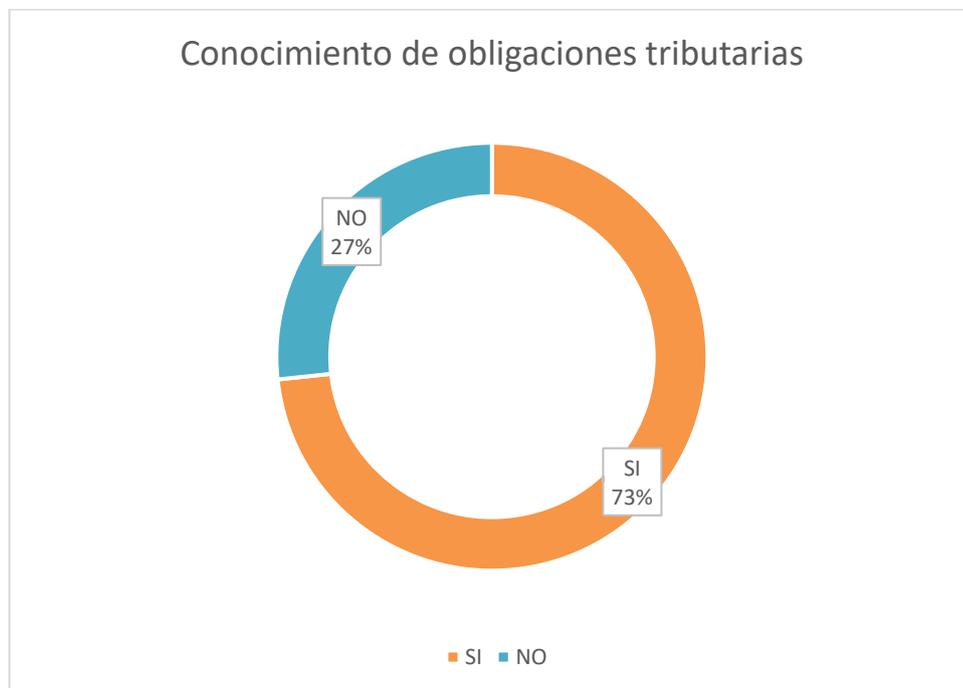


Ilustración 3-2: Deberes del contribuyente

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Si bien existe un conocimiento de las obligaciones, aún existe un sector de la muestra que no conoce las obligaciones que debe cumplir al ser un contribuyente y realizar actividades económicas.

PREGUNTA 3.

¿Conoce usted que cuando tiene actividad económica y no se encuentra en RISE debe presentar declaraciones?

Tabla 3-3: Presentación de declaraciones cuando no es RISE

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	137	95
NO	7	5
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.



Ilustración 3-3: Presentación de declaraciones cuando no es RISE

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

El resultado nos permite ver que los contribuyentes a nivel general conocen que la obligatoriedad recae en la presentación de declaraciones y el respectivo pago de los impuestos, sobre otras obligaciones que también competen a los contribuyentes como pago de cuotas RISE o presentación de anexos solo alrededor de la mitad de los encuestados tiene conocimiento del tema

PREGUNTA 4.

¿Conoce usted que el valor recaudado por concepto de impuestos por el SRI forma parte del presupuesto del estado para financiar las obras en salud, educación, etc?

Tabla 3-4: Conocimiento sobre el valor recaudado por concepto de impuestos

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	96	67%
NO	48	33%
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

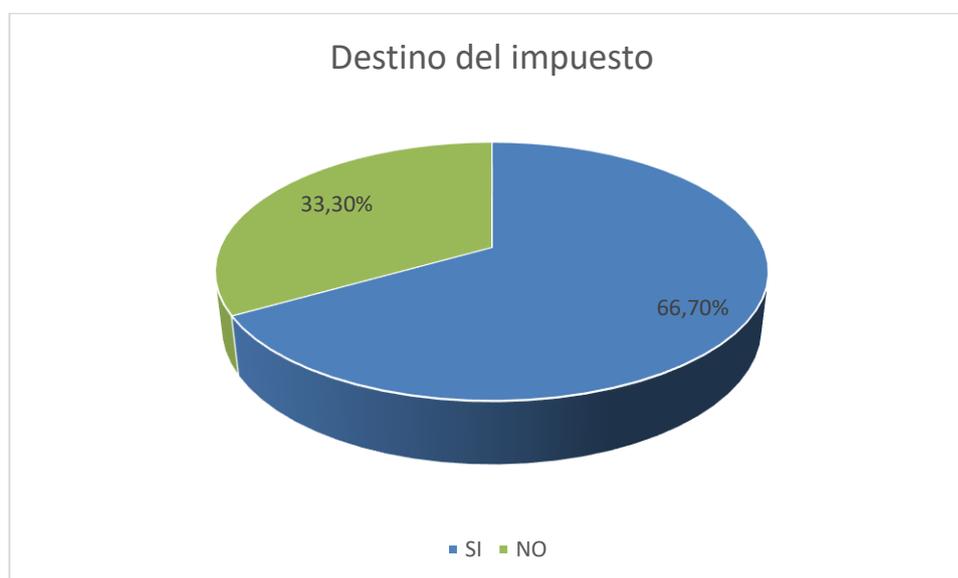


Ilustración 3-4: Conocimiento sobre el valor recaudado por concepto de impuestos

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Esta pregunta nos permite ver que el total de la población no conoce el destino de los impuestos que pagan, y probablemente esto cause una repercusión en la recaudación ya que, si el ciudadano estuviera más consciente de que el impuesto que paga por sus actividades será destinado a obras en beneficio del mismo, sus familiares y personas cercanas la contribución sea más voluntaria y más real.

PREGUNTA 5.

Cuando usted realiza una compra, ¿solicita que le entreguen factura?

Tabla 3-5: En una compra solicita factura

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI, SIEMPRE	86	60%
NO, MUY RARA VEZ	58	40%
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

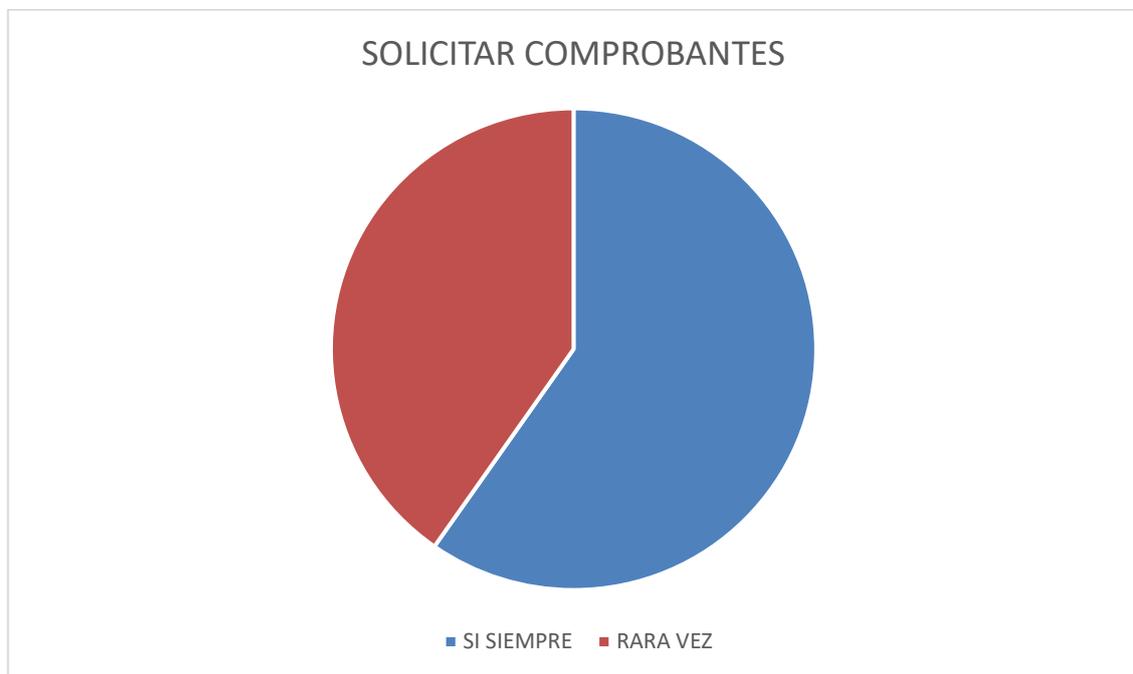


Ilustración 3-5: En una compra solicita factura

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Podemos observar de esta respuesta que la mayoría de contribuyentes si solicita facturas al momento de realizar una compra, sin embargo, el otro 40% no realiza este proceso de manera permanente, muy poco o nunca. Por lo cual se verifica que no existe una suficiente cultura tributaria en la población para exigir siempre los comprobantes que sustentan las ventas o compras.

PREGUNTA 6.

¿Conoce usted sobre qué tipo de compras puede utilizar como gastos deducibles para sus declaraciones de impuesto a la renta?

Tabla 3-6: Conocimiento sobre los gastos deducibles

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	105	73%
NO	39	27%
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

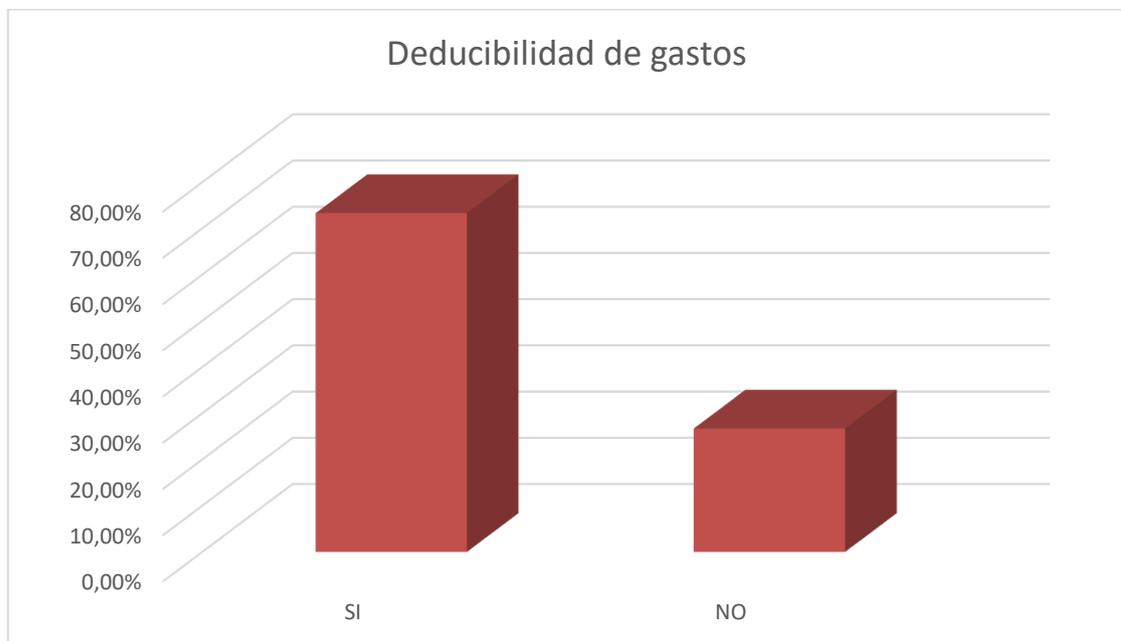


Ilustración 3-6: Conocimiento sobre los gastos deducibles

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Lamentablemente casi un tercio de la población encuestada desconoce qué tipo de gastos puede utilizar a efectos de deducir gastos en sus declaraciones de impuesto a la renta, razón por la cual no clasifican los gastos en los que incurren.

PREGUNTA 7.

¿Ha escuchado sobre la existencia de empresas fantasmas o inexistentes?

Tabla 3-7: Existencia de empresas fantasmas

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	50	35%
NO	94	65%
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

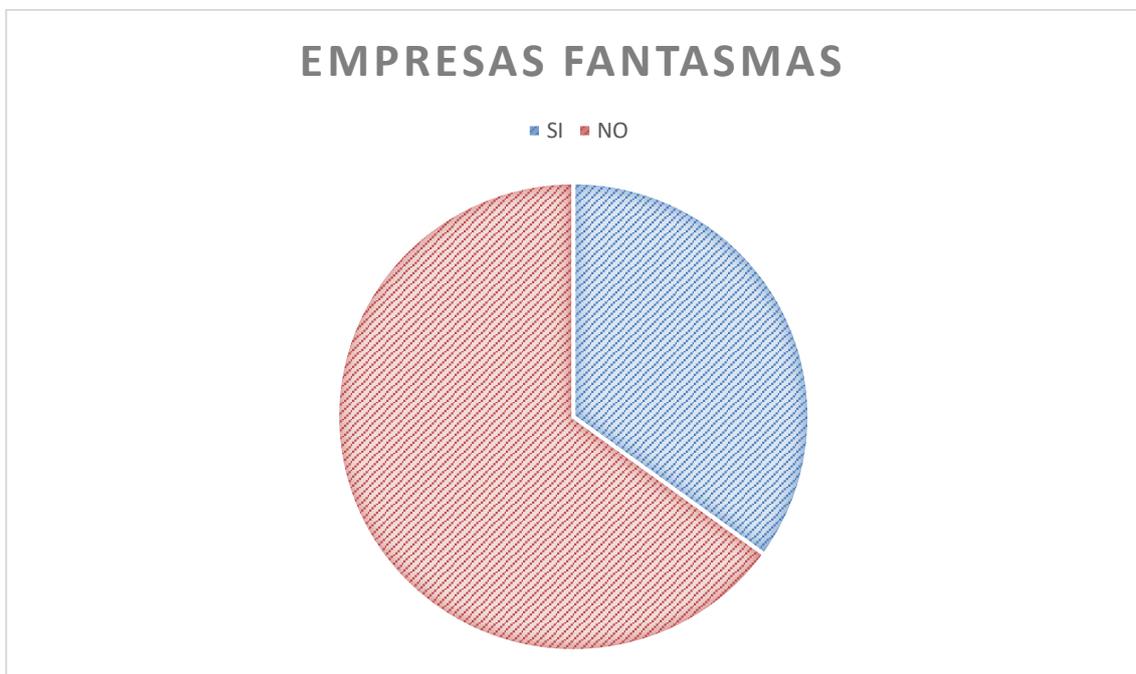


Ilustración 3-7: Existencia de empresas fantasmas

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Al realizar el análisis se observa que del total de los encuestados el 65% si conoce o ha escuchado sobre la existencia de empresas fantasmas, lamentablemente aún es un tema bastante desconocido entre la población.

PREGUNTA 8.

¿Conoce usted que, al utilizar facturas de empresas fantasmas, éstas no constituyen gastos deducibles para su impuesto a la renta?

Tabla 3-8: Facturas que no constituyen gastos deducibles

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	82	57%
NO	62	43%
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.



Ilustración 3-8: Facturas que no constituyen gastos deducibles

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

De acuerdo a esta respuesta se puede observar que a pesar de que los contribuyentes conocen sobre la existencia de las empresas fantasmas, casi la mitad no conocen que las facturas de dichas empresas no son transacciones reales, que por tanto no pueden ni deben ser tomadas a efectos de deducibilidad ni legalidad de las transacciones. Es decir, el contribuyente probablemente no realiza mayor control sobre los documentos que recibe como por ejemplo validar la validez de la factura ya sea física o electrónica, o tampoco valida si el RUC del contribuyente del que recibe la factura está en regla, y en el peor de los casos inclusive podría darse un caso de compra de facturas.

PREGUNTA 9.

¿Ha sido sancionado alguna vez por la Administración Tributaria?

Tabla 3-9: Sancionado por la Administración Tributaria

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	33	23%
NO	111	77%
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

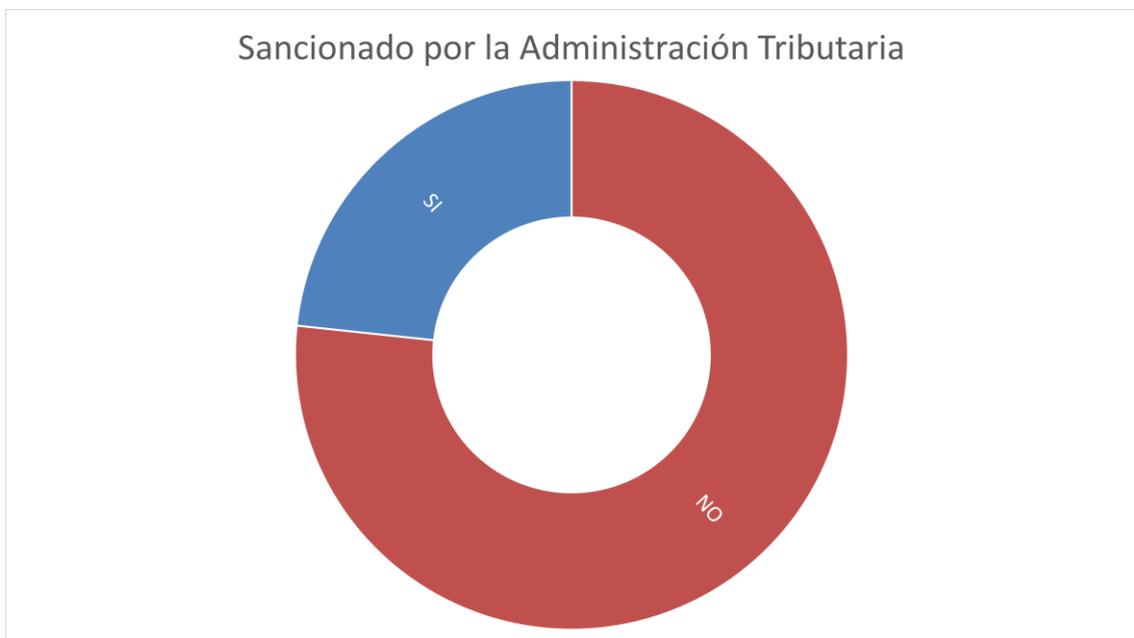


Ilustración 3-9: Sancionado por la Administración Tributaria

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Del total de encuestados solamente un 23% ha recibido algún tipo de sanción de la Administración Tributaria, el otro 77% no ha recibido ningún tipo de sanción.

PREGUNTA 10.

¿Alguna vez le ofrecieron venderle facturas?

Tabla 3-10: Le ofrecieron venderle facturas

RESPUESTA	CANTIDAD	PORCENTAJE
SI	86	60%
NO	58	40%
TOTAL	144	100%

Fuente: Encuesta aplicada, 2019.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

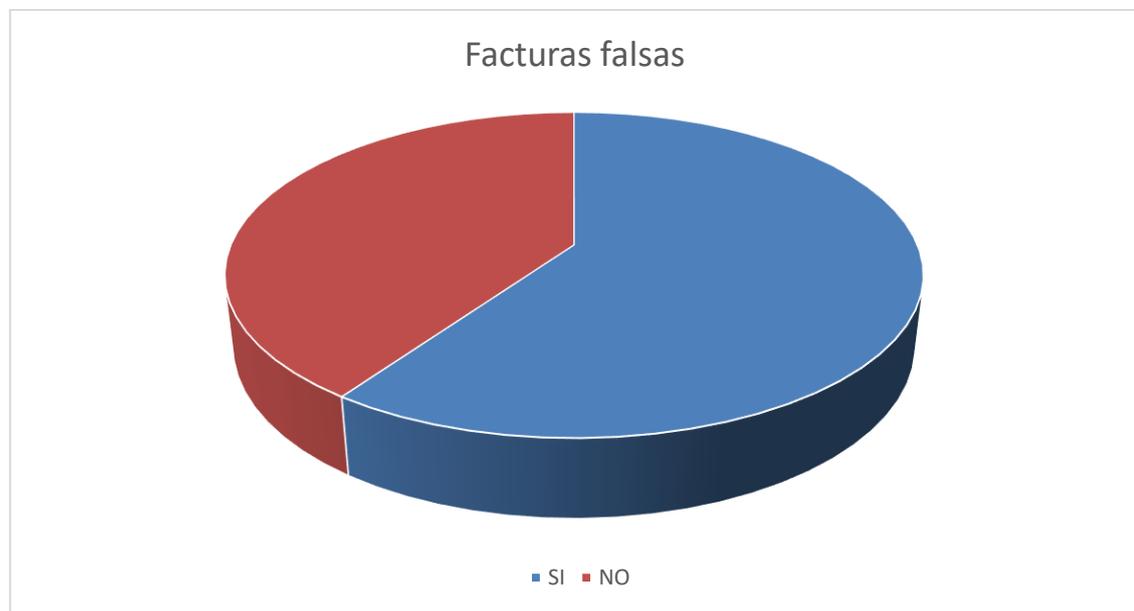


Ilustración 3-10: Le ofrecieron venderle facturas

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Ésta pregunta ha sido contestado por los encuestados y nos permite ver que a pesar de que es una práctica ilegal si existe la venta de facturas falsas y su consecuente utilización para deducción de gastos lo cual reduce la base imponible y por tanto disminuye el pago correcto de los impuestos.

De los datos tabulados se verifica que los contribuyentes no cumplen con sus obligaciones como contribuyentes, es decir no las conocen en su totalidad ni tampoco las cumplen. Si bien conocen de la existencia de empresas fantasmas no conocen que no deben utilizar facturas de ese tipo de contribuyentes. Por lo cual se necesita dotar de más herramientas a la Administración tributaria, encargada de velar por el pago correcto de los impuestos y así poder proveer recursos para el funcionamiento normal del estado.

3.1.2 Entrevistas

Entrevista aplicada a Lic Luis Sanadrés, quien trabajó en el Servicio de Rentas Internas hace varios años y en la actualidad se desempeña como asesor tributario independiente y titular de cátedra tributaria en la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo, escuela de Contabilidad y Auditoría.

- ¿Cuántos años laboró en el Servicio de Rentas Internas?

Laboré en el Servicio de Rentas Internas, en la ciudad de Riobamba por el lapso de 10 años.

- ¿Qué cargos desempeñó mientras trabajaba en dicha institución?

Ocupé los cargos de: Director encargado, parte del Departamento de Gestión Tributaria, en el Departamento Administrativo, pero la mayor parte del tiempo estuve dentro del Departamento de Asistencia en contacto directo con la ciudadanía.

- ¿Cuál fue la estructura de los procesos de control en el tiempo que usted era Director?

En aquel entonces no existía la estructura actual, los departamentos de Auditoría y Gestión no estaban separados, era uno sólo. Los funcionarios realizaban las funciones de varios cargos a la vez, dado que era un número bastante reducido de personal (alrededor de 18)

- ¿Cuál era el porcentaje de cumplimiento en la recaudación?

Se cumplían las metas de cumplimiento, dado que inclusive en ese entonces los funcionarios cobraban un tipo de utilidades (un porcentaje del valor recaudado, como un bono de cumplimiento hasta el año 2000 más o menos). En ese tiempo teníamos más presencia fiscal, es decir se realizaba más control en campo directamente con el contribuyente en sus negocios, controles sorpresivos, fue el inicio de los fedatarios fiscales.

- ¿Cuáles considera qué son las faltas o infracciones más comunes cometidas por los contribuyentes de la ciudad de Riobamba?

El mayor problema en el comportamiento de los contribuyentes es que no emiten los debidos comprobantes de venta sobre el total de las transacciones que realizan.

También está el lavado de dinero, sobre todo en el sector de la construcción a nivel general del país, inclusive en arriendos.

Y otro caso de abusos tributarios es la venta de facturas por parte de las imprentas

- ¿Cuáles considera que son las que afectan más a nivel económico?

Todas las mencionadas afectan a la recaudación tributaria.

- En el tiempo que laboraba en el SRI, ¿existía algún manual de Auditoría Forense que se pudiera aplicar para identificar fraudes o abusos tributarios?

En ese momento y creo que hasta el momento no existe un Manual de Auditoría Forense, este tema nace a partir del caso Odebrecht, y actualmente como instrumentos para los acuerdos firmados en materia tributaria como la Cumbre de Intercambio de Información

- ¿Cómo actual asesor externo y ex funcionario del Servicio de Rentas Internas que recomendaciones podría dar a la Administración Tributaria en sus procesos de control?

Considero que la Administración Tributaria tiene sistemas muy buenos y actualizados, sin embargo, están subutilizados, podrían ser empleados de mejor manera para potenciar el tema de la recaudación

Entrevista a personal del Departamento de Auditoría

¿Cuántos años labora usted en esta institución?

Alrededor de 12 años

¿En qué departamentos se ha desempeñado?

En el departamento de gestión tributaria, auditoría, asistencia, y auditoría.

¿Sabe usted si al momento existe un manual de auditoría forense dentro de la Administración Tributaria?

Al momento entiendo que no existe un manual sobre ese tipo de auditoría.

De los casos que usted ha visto, ¿cuáles considera que son los intentos de defraudación al fisco más comunes que cometan los contribuyentes?

Creo que son: ocultar ingresos, gastos sin bancarización, gastos por sobre los límites contemplados en la norma, tomar deducción de provisiones que no existen, ajustes contables para hacer que cuadren las cuentas, gastos sin facturas de respaldo entre los que creo más comunes.

¿Qué mecanismos considera usted puede mejorar dentro de la Administración Tributaria para mejorar la recaudación de impuestos y disminuir las infracciones de los contribuyentes?

Creo que influyen varios factores, por ejemplo, la cultura tributaria que debería mejorar, mejorar los controles en la emisión de facturas, sanciones fuertes para empresas fantasmas sobre todo para personas que clonan y venden facturas

3.2 Propuesta del trabajo de investigación

3.2.1 Presentación

En la mayoría de los países alrededor del mundo, y más aún en América Latina, hay prácticas que aún se mantienen a pesar de los años: la corrupción, el abuso e inobservancia de las normas, los vacíos legales, entre otros que generan como resultado comportamientos de elusión o evasión fiscal, enriquecimientos no justificados, prácticas de planificación fiscal agresiva o similares, cuyo resultado afecta varios puntos de la sociedad: la desigualdad, el desempleo, insuficiente recaudación de impuestos, necesidades colectivas insatisfechas.

Para detener estas desviaciones se crean organismos reguladores o de control entre los que tenemos a nivel nacional la Contraloría General del Estado, Fiscalía General, Función Judicial; en el ámbito tributario al SRI Servicio de Rentas Internas. Esta institución fue creada como una persona jurídica de carácter autónoma, estatal, con fondos y patrimonio propios, su jurisdicción abarca todo el territorio nacional. Sujeta a las leyes ecuatorianas a través del Código Tributario, la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, la Ley de Régimen Tributario Interno, reglamentos, resoluciones de carácter general, circulares y sus subsecuentes reformas.

Su misión es “Gestionar la política tributaria, en el marco de los principios constitucionales, asegurando la suficiencia recaudatoria destinada al fomento de la cohesión social.” (SRI, Servicio de Rentas Internas, s.f.)

Y su visión por otro lado está encaminada a desarrollar un alto grado de innovación y calidad en los servicios prestados a los ciudadanos y contribuyentes, facilitando el cumplimiento para propender a la contribución tributaria reduciendo la elusión y evasión fiscal.

Dentro de las facultades de la Administración Tributaria se encuentran:

- Recaudatoria
- Determinadora
- Sancionadora
- Resolutiva

En aplicación de estas facultades asignadas por ley, el Servicio de Rentas Internas paulatinamente ha iniciado controles a fin de frenar comportamientos de elusión y evasión fiscal, abuso de vacíos legales, y otros comportamientos dolosos aplicados para disminuir su carga impositiva.

En el tema de empresas fantasmas, en el lapso de 2010-2018 se ha logrado detectar que el valor reflejado de compras a empresas fantasmas ascendió a \$2.742.603.480 a través de 16.979 clientes, repartidos la mayoría en las provincias de Guayas (8096) y Pichincha (3534), seguidos por El Oro, Manabí, Azuay y Santo Domingo de los Tsáchilas.

En Chimborazo se logró detectar 145 clientes de dichas empresas fantasmas, generando gastos que no podían deducirse por un valor de \$14.578.532

De este control las acciones implementadas fueron la suspensión de oficio del Registro Único de Contribuyentes de quienes fueron nombrados como empresas fantasmas y el ingreso de 215 denuncias penales entre los años 2017 y 2018 (Servicio de Rentas Internas, s.f.)

A su vez se ha instaurado dentro de la Administración Tributaria el PCLFF Plan de Control y Lucha contra el Fraude Fiscal desde el 2018, del cual tomaremos el segundo y cuarto lineamiento:

Segundo: “FORTALECER LA PREVENCIÓN, DETECCIÓN Y SANCIÓN ANTE EL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO. Para alcanzar mayores niveles de eficiencia en el análisis, la prevención y focalización de las acciones de control, el SRI ha fortalecido su plataforma tecnológica, y se encuentra aplicando técnicas de minería de datos para el tratamiento de segmentos relevantes de contribuyentes y sus riesgos específicos; de este modo, a mayor nivel de riesgo de incumplimiento, el SRI despliega más acciones y de mayor intensidad.” (Servicio de Rentas Internas, 2020)

Cuarto: “COMBATIR EL FRAUDE TRIBUTARIO EN TODAS SUS FORMAS. A partir de las normas anti elusión incorporadas en los últimos años, el SRI continuará implementando las instancias especializadas de apoyo para la prevención, detección y calificación de las diferentes tramas de riesgo en las actuaciones de los contribuyentes que propenden a dejar sin aplicación la ley tributaria o incurrir en el abuso de las formas jurídicas.” (Servicio de Rentas Internas, 2020)

Así se verifica que el Servicio de Rentas ha iniciado una lucha contra la evasión, elusión, el fraude fiscal, por lo cual este Manual pretende ser una colaboración para aplicar también auditorías

forenses en los procesos de control de la Administración Tributaria, a fin de precautelar la recaudación tributaria.

3.2.2 *Objetivos de la Propuesta*

Dotar al funcionario de elementos para detectar casos de defraudación fiscal, con la adecuada aplicación del Manual, y así puedan ser revelados a tiempo precautelando la recaudación tributaria.

Desarrollar los procesos de control del área de auditoria hacia la suficiencia recaudatoria, mediante los principios de simplicidad tributaria al implementar controles que disminuyan los efectos y prácticas de elusión, evasión, planificación fiscal agresiva, etc.

3.2.3 *Manual de auditoria forense*

CAPÍTULO I: GENERALIDADES

Introducción

El Servicio de Rentas Internas fue creado como institución autónoma, estatal, como persona jurídica con fondos y patrimonio propios, su jurisdicción abarca todo el territorio nacional. Sujeta a las leyes ecuatorianas a través del Código Tributario, la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, la Ley de Régimen Tributario Interno y sus subsecuentes reformas.

Su misión es “Gestionar la política tributaria, en el marco de los principios constitucionales, asegurando la suficiencia recaudatoria destinada al fomento de la cohesión social.” (SRI, Servicio de Rentas Internas, s.f.)

Y su visión por otro lado está encaminada a desarrollar un alto grado de innovación y calidad en los servicios prestados a los ciudadanos y contribuyentes, facilitando el cumplimiento para propender a la contribución tributaria reduciendo la elusión y evasión fiscal.

Dentro de las facultades de la Administración Tributaria se encuentran:

- Recaudatoria
- Determinadora
- Sancionadora
- Resolutiva

Por lo tanto, como organismo de control se encamina a instrumentar los cuerpos legales, reglamentos, resoluciones, procedimientos a aplicar o manuales, por ejemplo, para que se pueda instrumentar las acciones de control necesarios dentro de sus funciones.

Así se presenta este Manual como un documento técnico que permita aplicar la facultad determinadora de la Administración como instrumento para precautelar la recaudación correcta de impuestos.

Objetivos

- Instrumentar las herramientas a través del presente Manual para la ejecución correcta de una auditoría forense.
- Ofrecer una guía técnica con ejemplos necesarios para que el auditor pueda seguir un procedimiento normalizado en cada auditoría.
- Proveer a los funcionarios una base de conceptos a considerar para ejecutar programas de auditoría con calidad
- Ayudar a las áreas de la Administración Tributaria con enfoques nuevos de procesos a fin de mejorar los procesos que contribuyen a la recaudación de impuestos.
- Conseguir las pruebas y soportes necesarios con la ejecución de auditorías forenses a fin de poder continuar las acciones legales correspondientes para el castigo de las infracciones y delitos tributarios.

Funciones y Responsabilidades del Área de Auditoría Forense

Tomando como base las NÍA Normas Internacionales de Auditoría y las NAGA-SP Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas para el Sector público se han acoplado y definido las siguientes funciones y responsabilidades al área de Auditoría Forense:

Fuera de las funciones del perfil de cada uno de los integrantes del Departamento de Auditoría se tendrán en cuenta las siguientes funciones y responsabilidades:

Funciones del nivel jerárquico superior

- Revisar, modificar y aprobar la programación anual de auditoría en base a los lineamientos dispuesto desde las unidades centrales.
- Organizar los equipos de auditoría en base a conocimientos, capacidades, habilidades, respetando que los grupos sean homogéneos.
- Programar los aspectos básicos de las auditorías a ejecutarse como: sector de contribuyentes, misión, visión, objetivos, indicios para la segregación.
- Redactar las disposiciones específicas para los equipos de auditoría, mismos que deberán respetarse en la ejecución de los programas.
- Prestar a los equipos de auditoría tanto supervisores como auditores la asistencia legal, técnica, informativa y motivacional necesaria a fin de conseguir un eficiente trabajo en equipo

- Conocer los informes de las fases de planificación previa a la ejecución de las auditorías programadas
- Exigir y velar por la correcta y sistemática aplicación de los programas de auditoría definidos en este Manual
- Cuidar la calidad aplicada en la ejecución de la auditoría.
- Certificar los informes de auditoría cuando corresponda
- Elaborar un informe final sobre las auditorías ejecutadas, resultados obtenidos, objetivos cumplidos, recaudación lograda.
- Promover la formación académica y técnica del personal a su cargo.
- Cumplir y hacer cumplir la normativa vigente, incluido el Código de Ética del Auditor Forense.

Funciones del auditor supervisor

- Coordinar de manera permanente la ejecución de la auditoría de los equipos a su cargo
- Realizar un acercamiento previo con el entorno objeto de la auditoría a realizarse a fin de tener el conocimiento suficiente para sugerir, supervisar y direccionar la auditoría, realizar la entrevista inicial conjuntamente con el auditor jefe de equipo.
- Supervisar el cumplimiento de las fases de auditoría de los programas ejecutados por sus equipos, orientar los procedimientos a ejecutar, absolver consultas de los auditores, verificar los instrumentos a utilizar, revisar los productos intermedios, así como los finales
- Informar de manera periódica sobre los avances de los equipos de auditoría
- Tomar acciones sobre la marcha de la ejecución de la auditoría cuando existan circunstancias especiales: información incompleta o desactualizada, ampliación o cambio de los instrumentos o procedimientos a aplicarse, bajo la comunicación y aprobación del jefe de la unidad.
- Coordinar reuniones con los sujetos auditados a fin de comunicar resultados de informes parciales o finales o diferentes asuntos importantes de la auditoría.
- Reportar al jefe de unidad acerca de información relevante del examen aplicado o de hallazgos reveladores en la ejecución del mismo.
- Revisar el borrador del informe de auditoría previo a la comunicación al sujeto auditado.
- Elaborar el informe de las actividades de supervisión realizadas con cada equipo de trabajo.
- Presentar al jefe de unidad el informe final y el expediente de los papeles de trabajo de la auditoría ejecutada.
- Cumplir y hacer cumplir la normativa vigente, incluido el Código de Ética del Auditor Forense.

Funciones del auditor jefe de equipo

- Conducir la ejecución de la auditoría
- Comunicar al sujeto auditado e inicio de la auditoría
- Encaminar a su equipo de auditoría de acuerdo con los lineamientos vigentes establecidos desde la jefatura de unidad o el nivel directivo, considerando los objetivos y el alcance planteado y aprobado, la planificación específica, así como la programación, las muestras y el esquema del informe.
- Preparar, firmar y entregar bajo la aprobación del supervisor las comunicaciones para el sujeto auditado de acuerdo al proceso de auditoría y en concordancia con las normas vigentes.
- Organizar el índice y los papeles de trabajo de la auditoría, así como la información obtenida y los hallazgos encontrados
- Asignar el trabajo a los integrantes del equipo de auditoría tomando en cuenta la idoneidad, preparación y experiencia, así como fortalezas y cualidades de cada uno de ellos.
- Comunicar al sujeto auditado sobre el informe, luego de la respectiva revisión con el supervisor.
- Asegurar, luego de una revisión de los papeles de trabajo, que todo resultado se encuentre debidamente evidenciado de manera suficiente y competente y que a su vez éstas hayan sido comunicadas debidamente al sujeto auditado.
- Preparar y redactar el informe borrador de la auditoría, de acuerdo con la estructura establecida.
- Elaborar y comunicar la notificación al sujeto auditado para la comunicación de los resultados del examen, recopilación de las intervenciones de las partes.
- Entregar al Supervisor de equipo el borrador del informe de auditoría y expediente de papeles de trabajo para la respectiva revisión y aprobación, así como las evidencias y sus respectivos soportes.
- Cumplir y hacer cumplir la normativa vigente, incluido el Código de Ética del Auditor Forense.

Funciones de los auditores

- Aplicar los programas de auditoría previamente aprobados y revisados por el auditor jefe y el supervisor del equipo.
- Documentar la ejecución de los procedimientos de auditoría aplicando la estructura definida en la planificación

- Respetar los criterios de ejecución definidos para cada fase, los estándares profesionales, las necesidades básicas de calidad y en caso de surgir dudas canalizarlas al jefe y supervisor de equipo respectivamente de acuerdo al orden jerárquico.
- Llevar los papeles de trabajo con el debido orden y prolijidad.
- Utilizar los recursos necesarios a fin de una adecuada ejecución de la auditoría, manteniéndose al día en conocimiento sobre su profesión.
- Colaborar con el equipo de trabajo para un cumplimiento efectivo y armónico de todas las fases planeadas.
- Obtener la evidencia pertinente, suficiente y competente de los hallazgos de auditoría que se fueran descubierto en el proceso de la ejecución de la auditoría.
- Proceder al llenado de los papeles de trabajo de acuerdo a la ejecución de la auditoría.
- Elaborar las conclusiones, recomendaciones y comentarios dentro de los respectivos papeles de trabajo, tomando esto como base para la elaboración del respectivo informe
- Armar el expediente de los papeles de trabajo, y entregarlo al jefe de equipo para su revisión y aprobación.
- Cumplir y hacer cumplir la normativa vigente, incluido el Código de Ética del Auditor Forense.

Código de Ética del Auditor

El Código de Ética del Auditor Forense tendrá relación directa con el código de Ética del Servicio de Rentas Internas que se adjunta en los anexos, sin embargo, se deberá respetar las siguientes consideraciones:

Independencia: El auditor deberá ser totalmente independiente sobre el análisis que va a realizar, no debe tener intereses personales, profesionales o económicos con el objeto del examen.

Autonomía: el auditor no debe recibir órdenes con intereses personales sobre el objeto del análisis.

CAPÍTULO II: AUDITORÍA FORENSE

Definición

La Auditoría Forense es un tipo de Auditoría realizado por un profesional independiente que se encamina a detectar los posibles errores que generen un perjuicio ya sea sobre una empresa, sus accionistas o participantes, sobre un valor a percibir, o similares, derivando de esto el hallazgo de

evidencia que puedan ser utilizados como datos probatorios que permitan seguir los procesos legales y sean soporte para las decisiones tomadas por jueces respectivos.

En el enfoque de la auditoría forense hacia la prevención de la evasión y elusión fiscal en la recaudación tributaria, esta práctica se enfoca hacia detectar los comportamientos de los contribuyentes que buscan pagar menos impuestos, utilizar deducciones inexistentes, o reflejar transacciones ilícitas a fin de disminuir su carga impositiva; y utilizar todos dichos hallazgos o evidencias a fin de proceder con las respectivas determinaciones o los juicios pertinentes.

Perfil del auditor forense

El Auditor Forense deberá contar con las siguientes características:

Práctica profesional: La auditoría forense deberá ser practicada por un profesional del área de auditoría, con la preparación necesaria, con conocimientos actualizados, adquiriendo la pericia con el continuo desempeño. Debe poseer conocimiento suficiente sobre las áreas de: contabilidad, auditoría, tributación, leyes, técnicas de investigación, informática, redacción, entre otros.

Conducta personal: El auditor forense debe ser honesto, objetivo, independiente, inteligente, cauto, sagaz, planificador, precavido. Debe ver más allá de lo que el contribuyente pretende mostrar, dudar un poco más, sospechar un poco más. Debe buscar siempre ser un poco más intuitivo.

Por tanto, el auditor forense debe ser un profesional capacitado, pero también con una conducta ejemplar en el desempeño de sus funciones.

Características de la Auditoría Forense

Se tomará en cuenta las siguientes características:

Intención: Se enfoca a la detección y prevención de la evasión y elusión fiscal.

Alcance: Se evaluará el periodo fiscal, en el cual se verifique o se sospeche un intento de evasión o elusión fiscal.

Orientación: Retrospectiva sobre los hechos sospechados o confirmados para detectar el incumplimiento o defraudación realizado por el contribuyente; y prospectiva a fin de sugerir acciones que se orienten a prevenir posibles intentos de evasión y elusión.

Legalidad: se sujeta a las Normas Internacionales de Auditoría, así como a las disposiciones legales de carácter tributario vigentes para el periodo fiscal auditado.

Visión: Está enfocada a descubrir las infracciones cometidas para evadir y eludir impuestos al Estado Ecuatoriano.

Auditor responsable: El auditor supervisor, el auditor jefe de equipo y los auditores en general deberán ser profesionales graduados de la carrera de Auditoría de cualquier institución de educación superior reconocida en el país.

El rol de la auditoría forense

La importancia de practicar auditoría forense la difiere de cualquier otra auditoría dado que su premisa máxima es encontrar las pruebas necesarias para que puedan implantarse los procesos administrativos y judiciales para sentenciar las penas respectivas a los delitos cometidos por los contribuyentes.

Para que el auditor pueda presentar una opinión cierta y profesional es necesario:

- Que la información utilizada sea real, y corroborada por los medios que el auditor disponga
- Que la metodología esté en concordancia con el objeto del análisis.
- Que la normativa revisada fuera de aplicación para el periodo auditado.

Toda la información, hallazgos y documentos de sustento deben tener relación a estas premisas, y el accionar del auditor se reflejará de forma clara y congruente en los respectivos papeles de trabajo.

Pruebas

De acuerdo con (Martínez, 2020) menciona que son los instrumentos y medios utilizados para obtener evidencia. Por tanto, este concepto es fundamental debido a que el auditor debe buscar la

información suficiente para fundamentar tanto su opinión como el informe final de la auditoría aplicada.

Hay ciertas pruebas que pueden recomendarse aplicar en la auditoría forense:

- Pruebas de Información Fiscal: se refiere a utilizar las herramientas de recepción de información fiscal para comparar con información de cruces con terceros
- Valoración de comprobantes de venta: Mediante requerimiento del archivo del contribuyente verificar la información proporcionada por establecimientos gráficos y cruces de información de ats reportado, así como facturación electrónica.
- Pruebas de Control Interno: Las pruebas de control interno deben enfocarse a verificar la manera en que el contribuyente registra sus transacciones económicas y sustentos, si revisa los documentos al recibirlos, aplica retenciones, respeta bancarización o similares, existe concordancias entre los comprobantes y sus movimientos de inventarios o kardex, revisar materialidad es decir en sí que al existir transacción exista un hecho generador

Muestreo

La auditoría forense debe ser tratada o valorada como un examen especial, es decir, enfocarse a un periodo corto o una infracción en particular detectada o sospechada previamente en otros controles de la Administración Tributaria, por tal razón el muestreo debe enfocar a rangos menores que si se aplicara un auditoría completa.

Hallazgos

El hallazgo es confirmar las sospechas iniciales del auditor sobre el cometimiento de algún hecho o comportamiento doloso por parte del contribuyente. Es por ello que es la parte más importante en el **caso** de este tipo de auditorías.

Nuevas evidencias encontradas



Ilustración 3-11: El triángulo del fraude

Fuente: Propuesta de manual de mejores prácticas.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

En el proceso de ejecución podemos no solamente encontrar las evidencias a las que inicialmente apuntamos en la planificación, sino otras más que de igual manera sustenten el cometimiento de infracciones tributarias por parte del contribuyente en la misma índole motivo del examen o en otras diferentes, razón por ello que en la ejecución de la auditoría el auditor debe ser muy observador y suspicaz a fin de poder encontrar todos estos hechos o pruebas, dado que si el periodo queda auditado no se podrá volver a hacer el mismo examen por segunda vez.

Recordemos nuevamente que lo que buscamos en este tipo de auditoría es encontrar fraudes. Entiéndase por fraude, de acuerdo con la (OCCEFS, 2012) “en el daño o abuso previsto, además a conciencia de las posibles consecuencias”. Entonces el auditor debe tener en mente siempre está premisa, a diferencia de otras auditorías, en las que se evalúa pensando sin malicia. En esta se recomienda que el auditor tenga la mente más abierta, para intentar deducir cuál fue el comportamiento que llevó al contribuyente a tomar dichas decisiones en contra o buscando afectación del Estado en beneficio propio.

Consideraciones sobre las declaraciones examinadas

Dentro de las pruebas que anteriormente se recomiendan, se mencionó analizar la información fiscal que reposa en las bases de datos del organismo de control. Sin embargo, se pueden mencionar ciertas consideraciones al respecto:

- Periodicidad: Se debe revisar la periodicidad de las declaraciones que presenta el contribuyente, que exista concordancia con la información que reportan terceros.

- Concordancia con vigencia de comprobantes: las declaraciones deben reflejar movimientos en fechas que el sistema indique había comprobantes vigentes ya sean físicos o electrónicos.
- Presentación y tiempos: Revisar que las declaraciones se presentaran en el tiempo que otorga la normativa o en su defecto el pago de las respectivas multas e intereses. De igual manera que para la presentación de sustitutivas se respetara el tiempo de ley.

Revisión hechos posteriores

Dentro de la ejecución de la auditoria forense debemos tomar en cuenta que posterior al inicio de la misma, el contribuyente puede realizar modificaciones a sus declaraciones si se encuentra dentro del tiempo que permite la normativa directamente a través de los servicios digitales ofertados por la Administración Tributaria, por ellos es recomendable que se solicite un bloqueo de ser factible, en pro de que la auditoria no pierda las pruebas sobre las que se inició la ejecución de la misma.

Documentación del trabajo de auditoría forense

La ejecución del proceso de la auditoria se realizará en observancia a las Normas de Auditoría Generales Aceptadas el nivel de calidad esperado de los equipos de auditoría de la Administración Tributaria en todos sus ámbitos.

En cada etapa deberán emitirse los documentos necesarios de acuerdo a la planificación de la auditoría, mismos que se denominan papeles de trabajo y las comunicaciones respectivas que se notifican en el transcurso del proceso.

En los papeles de trabajo la información se presentará de manera clara y organizada, respetando la codificación de los archivos que conforman el expediente. Se debe detallar todos los hallazgos encontrados junto con la evidencia pertinente, suficiente y competente para soportar la opinión del auditor.

La emisión de los correspondientes documentos permite mantener una comunicación constante con el sujeto auditado a lo largo de la ejecución de la auditoría.

Fases de la auditoría forense

Tabla 3-11: Fases de la auditoría forense

Fase	Actividades	Observaciones
Planificación	Acercamiento inicial Selección de métodos y técnicas Obtención de información Notificación de apertura de la investigación	En esta fase se necesita de mucha pericia, porque es el primer acercamiento al sujeto auditado razón por la que se recomienda que la realicen los auditores más experimentados.
Ejecución del trabajo	Aplicación de los procedimientos establecidos. Determinar los hallazgos de acuerdo a los periodos críticos para el análisis, determinando atributos como: condición, criterio, causa y efecto de las infracciones encontradas o presumidas. Soportar cada uno de los hallazgos con los papeles de trabajo relacionados,	Los papeles de trabajo deben contener la evidencia competente, pertinente y suficiente que permita respaldar tanto la opinión como el informe.
Comunicación de resultados	Redacción y revisión final del informe borrador, que deberá contener como mínimo: la carta dictamen, los documentos probatorios presentados por el contribuyente, notas aclaratorias, información complementaria, conclusiones y recomendaciones	En esta fase se revelará la opinión y el informe del auditor.
Derivación de las pruebas a los órganos competentes	Recopilación de las pruebas culposas encontradas en la auditoría para ser canalizadas mediante vía administrativa y/o judicial	Esta es la parte más importante de la auditoría forense debido a que justamente lo que se busca con este tipo de exámenes es aportar las pruebas necesarias para que se puedan seguir los procesos tanto administrativos y sobretodo judiciales a fin de que no quede en la impunidad los intentos de afectar al estado

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Vale la pena aclarar que a pesar que al momento existe un proceso de envío de pruebas en la Administración Tributaria, las mismas no son producto de un proceso de análisis como la auditoría forense, en la cual no sólo se pretende ubicar una prueba sino inclusive examinar el comportamiento doloso del contribuyente, determinar los actores que ayudaron en el cometimiento de la infracción o delito a fin de ubicar otros sectores que posiblemente puedan incurrir en los mismos desenlaces y así evitar que sucedan nuevamente.

Proceso de la Auditoría Forense

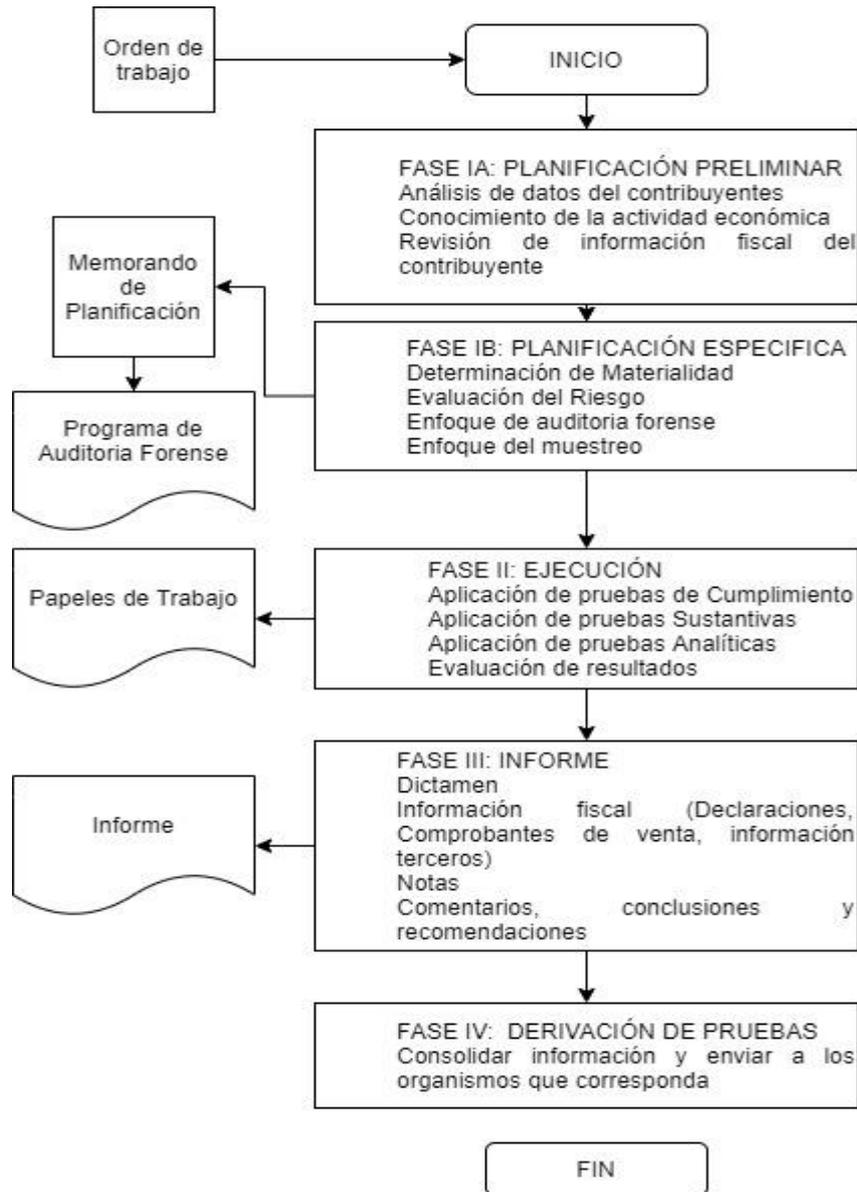


Ilustración 3-12: Proceso de la auditoría forense

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Control de la auditoría forense: Dentro de la ejecución de la auditoría forense, también se deberá aplicar la evaluación del riesgo.

CAPÍTULO III: PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORIA FORENSE

Generalidades

La primera etapa en el proceso de auditoría es la planificación. La consecución de los objetivos, uso de los recursos y metodología a aplicar depende netamente de cómo se encamine la planificación. Debe considerar cuidado e iniciativa, evaluar las posibles alternativas y siempre valorar la más adecuada. Debe ser ejecutada por los auditores de mayor experiencia.

Es necesario que se realice un acercamiento al sujeto auditado, la información en la base de datos que disponga la Administración Tributaria e indicios si los hubiera, para tener una primera impresión que facilite delinear una estrategia. Al finalizar esta fase se deberá detallar la metodología a utilizar en la ejecución de la auditoría.

Sin embargo, de encontrarse información relevante en la ejecución, las tareas definidas en esta fase, puede ser cambiadas de manera debidamente motivada.

Inicio de la auditoría

Para dar inicio a la auditoría, debe emitirse la “Orden de Trabajo” a cargo del director del departamento, el mismo que como mínimo debe contener (Contraloría General del Estado, 2001):

Objetivo general

Alcance

Nómina inicial de los integrantes del equipo de auditoría

Tiempo estimado

Instrucciones específicas de ejecución

Con la emisión de este documento inicia oficialmente la auditoría, el Director del Departamento deberá suscribir la carta de presentación para iniciar el proceso de comunicación con el sujeto auditado, la misma que debe contener los puntos explicados anteriormente; si posterior a la evaluación inicial, se considerara necesario, se puede incluir otros profesionales dentro del equipo de auditoría

Una vez iniciado el acercamiento inicia la planificación deberá ser realista, concordante, no excederá en plazos y se enfocará de manera objetiva en el propósito de la auditoría.

Recordar que el enfoque de esta auditoría forense encaminada a prevención de evasión y elusión tributaria tendrá como premisa descubrir prácticas dolosas de los contribuyentes que buscan disminuir o evitar sus cargas impositivas fiscales reales, analizar el comportamiento de estos eventos y a su vez buscar maneras que permitan frenar los mismos.

Así que la planificación debe orientar la ejecución de manera satisfactoria de la auditoría, precautelando tiempo y recursos tanto del equipo de auditoría, la institución patrocinadora y el sujeto auditado.

Planificación Preliminar

La primera etapa dentro de esta fase es la planificación preliminar donde se realiza un acercamiento inicial con el contribuyente, conocimiento de su actividad, análisis de la información fiscal receptada por la AT, para obtener una idea general y poder definir la estrategia y los lineamientos a ejecutar.

En este punto ya inicia la comunicación con el sujeto auditado para entregar los documentos iniciales (se adjuntan ejemplo en los apéndices), y de esta manera participarles el inicio de la auditoría, así como recabar la información necesaria a ser incluida en el archivo correspondiente que será actualizado de realizarse auditorías posteriores.

AGREGADO A Modelo de Carta de Presentación

CARTA DE PRESENTACIÓN

Riobamba, xx de xxx de xxx

Señor

Xxxxxx Xxxxx

REPRESENTANTE LEGAL DE XXXXXXX

Presente

De nuestra consideración:

Reciba un cordial saludo, a través de la presente ponemos en su conocimiento que de acuerdo al Plan Anual xxxx se ha programado realizar una auditoría al sujeto pasivo a quién usted representa.

La auditoría que se llevará a cabo es una auditoría forense por el período comprendido entre el xx de xx al xx de xx, (dependiendo del análisis), el tiempo de duración programado es de xx semanas, contados desde el día siguiente a la notificación del presente documento. Cabe mencionar que al final de este examen, se emitirá el respectivo informe de auditoría el cual incluye la opinión del auditor y llevará adjunto las pruebas de sustento, cumpliendo con la normativa vigente y la correspondiente aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría.

El equipo de auditoría está conformado por XXXXX, Jefe de Equipo, y XXXXX Auditor Senior

Firmas de Responsabilidad

AGREGADO B PROGRAMA GENERAL PARA LA PLANIFICACIÓN PRELIMINAR

Objetivo: El programa busca definir los objetivos y el alcance de los procedimientos a aplicar con la auditoría.

Tabla 3-12: Planificación preliminar

N.	PROCEDIMIENTO	Referencia	Realizado por
A	Conocimiento del sujeto a auditar, entorno, actividades		
A1	Proyectar y ratificar entrevistas con el sujeto pasivo, personal administrativo y contable, jefes departamentales o similares, a fin de participarles acerca de la ejecución de la auditoría e identificar información relevante para la misma.		
A2	Renovar o crear el Archivo Permanente a base de información disponible		
A2.a	Estatutos, reglamentos internos, manuales, establecidos como política y normativa de la actividad del sujeto auditado		
A2.b	Información de constitución, estructura orgánica, manuales, organigramas, ubicación física de las instalaciones, detalle de colaboradores, etc., vigentes en la entidad y las unidades relacionadas con la actividad a examinar		
A2.c	Información económica: estados financieros, cuentas por cobrar y pagar, proveedores		
A2.d	Información sobre auditoría anteriores, de existir		
A2.e	Información de tratamiento contable y tributaria. De ser posible se utilizará la información contenida en las bases de datos.		
A3	Resumir puntos importantes de la información recopilada		

A4	Enlistar los documentos que se consideren necesarios para la ejecución de la auditoría, considerando: fechas de emisión y o aprobación, fechas de registros, archivo y otros datos que se consideren relevantes		
A5	Ejecutar las reuniones y entrevistas programadas con el sujeto auditado (punto A1) para comunicar:		
A5.a	Titular o representante del sujeto auditado: Objetivo de la auditoría Proceso, y resultados esperados Obtener información sobre actividad realizada Entrega de oficio de presentación del equipo de auditoría Solicitar se participe del inicio de la auditoría a los colaboradores del sujeto auditado. Solicitar oficialmente los documentos que se consideren necesarios. Aplicar cuestionario de Control Interno		
A5.b	Jefes departamentales o similares: Entrevistas personales Obtener información sobre el cargo de cada jefe o colaborador, procedimientos que ejecutan o supervisan Explicar el objetivo de la auditoría y solicitar la colaboración en la ejecución de la misma. Solicitar de manera oficial los documentos que se consideren necesarios Aplicar cuestionario de Control Interno		
A5.c	Resumir la información obtenida en las entrevistas aplicadas, resaltar información relevante,		
A6	Tabular datos obtenidos		
B	Conocimiento de las actividades a detalle, operaciones, línea de fábrica, movimiento comercial, etc		
B1	Resumen de las actividades, considerando		
B1.a	Actividad económica, proveedores, clientes, instalaciones, frecuencia, montos, inventarios, kardex,		
B1.b	Procedimientos que realiza el sujeto auditado, fuentes de información		
B1.c	Proceso contable		
B1.d	Mecanismos de emergencia		

B1.e	Conocimiento de las instalaciones		
B1.f	Solicitar los reportes de acuerdo al ejercicio auditado		
B1.g	Análisis del mercado inmediato del sujeto auditado		
C	Estructura financiera		
C.1	Composición financiera de acuerdo a la naturaleza del contribuyente		
C1.a	Patrimonio contable Información bancaria Cuentas por cobrar y pagar Inversiones (detalle: incluye residencia o ubicación de la inversión) Partes relacionadas		
C1.b	Proyección de negocio		
C1.c	Sistemas utilizados		
D	Determinar el grado de confiabilidad de la información que genera el contribuyente		
D1	Revisar la estructura de los responsables de la información		
D1.a	Verificar la jerarquía y responsabilidad asignado al personal que registra y genera la información contable y tributaria		
D1.b	Revisar la responsabilidad en el periodo auditado		
D1.c	Análisis de la independencia de los departamentos al generar información		
D1.d	Consultar el nivel de conocimiento de la normativa que tienen los departamentos en el proceso		
E	Análisis de cumplimiento de obligaciones formales		
E1	Verificar emisión de comprobantes y la modalidad utilizada		
E2	Análisis de fechas de presentación de información fiscal (declaraciones, anexos)		
F	Análisis de sistemas utilizados		
F1	Verificar que sistemas utiliza el sujeto auditado para la ejecución de su actividad económica		
F1.a	Sistemas contables		
F1.b	Reportes de información desde el sistema contable: ATS, etc		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

AGREGADO C ESTRUCTURA DEL MEMORANDO DE PLANIFICACION PRELIMINAR

Datos del sujeto auditado:

RUC:

RAZÓN SOCIAL:

Ejercicio fiscal auditado:

Contenido sugerido:

- Antecedentes
- Motivo de la auditoría

Se puntualizará los mencionados en la Orden de Trabajo, y el origen del indicio sobre el cual se inicia la auditoría

- Objetivos de la auditoría

Los mencionados en la orden de trabajo

- Alcance de la auditoría

El mencionado en la orden de trabajo

- Conocimiento del sujeto auditado

Mencionar los datos obtenidos del sujeto auditado: RUC, razón social, detalles de actividad económica, establecimientos, obligaciones tributarias. Información de mercado (si lo hubiere), información de sus principales colaboradores (si lo hubiere), información de partes relacionadas (si hubiere)

- Grado de confiabilidad de la información tributaria

Mencionar la información de estructura a la que se hubiese tenido acceso, estructura organizacional, responsabilidades asignadas, etc.

- Sistemas generadores de información

Mencionar los sistemas utilizados por el sujeto auditado

- Puntos de interés para el examen y transacciones identificadas

Hechos importantes sobre la información del sujeto auditado, así como transacciones con importancia relevante y sean considerados para aplicar procedimientos sustantivos

- Estado actual de observaciones de auditorías anteriores

En el caso que existieran auditorías anteriores sobre el mismo tipo de auditoría o el objeto de análisis sea similar se informará en qué grado se han cumplido las observaciones de anteriores informes.

- Componentes a evaluar en la planificación específica

Se mencionarán los componentes a evaluar en la planificación específica:

Materialidad

Riesgo

Enfoque de la auditoría

Enfoque del muestreo

Estos componentes se aplicarán en mayor o menor profundidad, dependiendo de cada caso

- Evaluación de riesgo preliminar

Se evaluará según la siguiente matriz sugerida

Tabla 3-13: Matriz de evaluación

COMPONENTE	RIESGO Y FUNDAMENTO		ENFOQUE PRELIMINAR	ESTRUCTURA PARA EL PLAN DETALLADO
	INHERENTE	CONTROL		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

AGREGADO D DETERMINACIÓN DE MATERIALIDAD

Determinación de la materialidad

Durante la planificación inicial se debe establecer la Materialidad Preliminar (MP) ya que es necesaria para delimitar el alcance de los procedimientos a aplicar en la auditoría. Al finalizar la ejecución de la auditoría se evalúa si los efectos que inicialmente determinamos son materiales al evaluar la información tributaria. La materialidad preliminar determinada podría diferir de lo que encontremos al final ya que no es posible predecir todo al inicio. Por esa razón debemos estar pendientes de la materialidad determina al inicio a fin de que los procedimientos no sean insuficientes.

El valor que se utilice como MP y ET (error tolerable), determinan el alcance y la naturaleza de los procedimientos a aplicar, la información a revisar que consideremos significativa, y el tamaño de las muestras.

La apreciación de la MP, debe realizarse con juicio del profesional y se recomienda sea evaluada por los miembros del equipo con mayor experiencia, tomará en consideración aspectos de tipo cualitativo y cuantitativo

Algunas consideraciones cualitativas son:



Ilustración 3-13: Datos cualitativos para determinar MP en auditoría forense para prevenir evasión y elusión fiscal

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

(Contraloría General del Estado, 2001) indica que “La estimación de la MP, requiere considerar una variedad de factores y ejercitar juicio profesional. Sin embargo, bajo circunstancias normales, la determinación de la MP no tiene por qué ser un proceso complicado.”

Exista una relación directamente proporcional entre la MP y el ET, es decir si la materialidad preliminar aumenta, también aumenta el error tolerable.

Determinación de ET (error tolerable)

El error tolerable es un concepto de estadística que permite determinar un porcentaje como valor permitido, para entender hasta qué punto un dato no está fuera del escenario correcto.

Es útil en la auditoría ya que, al analizar la información, permite:

- Determinar desviaciones
- Determinar cuentas para análisis
- Determinar el grado de confianza
- Determinar el alcance de los procedimientos a ejecutar

“El importe de ET, se establece de tal manera que la probabilidad sea remota de que el total de las diferencias de auditoría detectadas y no detectadas en todas las cuentas exceda a la MP. El establecimiento del ET no es un cálculo mecánico. Así como ejercitamos juicio al establecer MP, hacemos lo mismo al determinar ET.” (Contraloría General del Estado, 2001)

AGREGADO E CUESTIONARIO SOBRE CONTROL INTERNO Y FRAUDE

SUJETO AUDITADO _____

FECHA DE LA AUDITORÍA _____

La aplicación de este instrumento nos permite evaluar el control interno del sujeto auditado, el riesgo de los errores materiales en primera instancia, si bien no nos permite evaluar todo el control interno, nos sirve para la planificación inicial de la auditoría, naturaleza y alcance de procedimientos a ejecutar. Debe aplicarse de manera individual en cada componente del sujeto auditado.

El formato que se sugiere a continuación está en concordancia con la evaluación COSO, sin embargo, puede modificarse de acuerdo a las necesidades o a la normativa vigente.

Existen secciones que no siempre serán aplicables, razón por la cual el cuestionario siempre debe ajustarse a la realidad del sujeto auditado.

El cuestionario debe ser creado por profesionales con experiencia por la cual se encargará el jefe y supervisor de equipo que certificarán un alto grado de seguridad.

Se adjuntará al Memorando de Planificación de la Auditoría una copia de la sección Resumen y Conclusiones

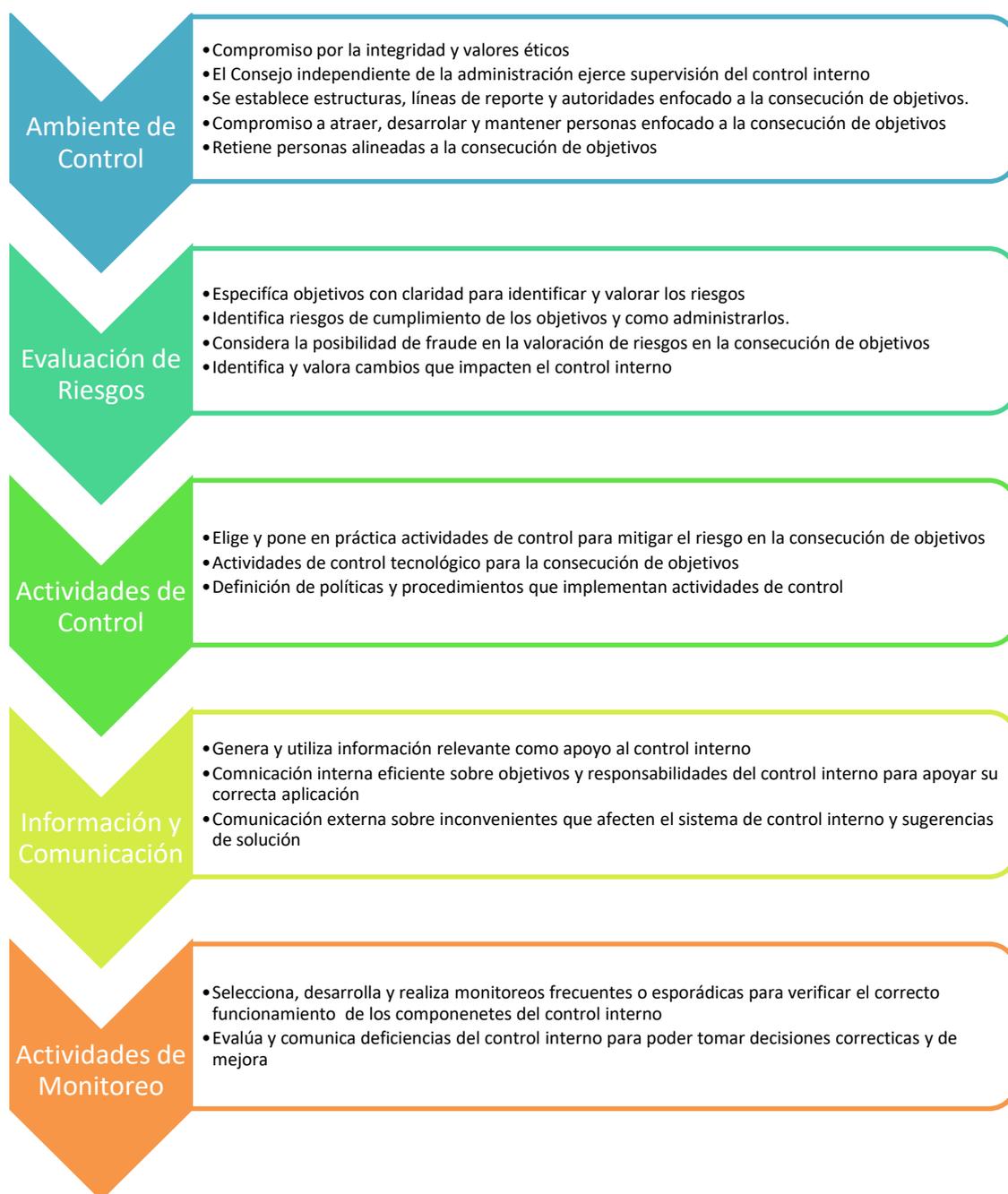


Ilustración 3-14: Componentes del Control Interno según COSO 2013

Fuente: Marco de referencia para la implementación, gestión y control de un adecuado Sistema de Control Interno – Deloitte 2015.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

COMPONENTE 1: AMBIENTE DE CONTROL

El ambiente de control indica la organización del sujeto auditado y genera influencia directa sobre la conciencia de control que presentan sus colaboradores. Es la base del control interno, permite disciplina y estructura

Para entender el funcionamiento del sujeto auditado debemos obtener suficiente conocimiento del ambiente de control interno

El ambiente de control interno está compuesto por los siguientes elementos:

- Compromiso por la integridad y valores éticos
- El Consejo independiente de la administración ejerce supervisión del control interno
- Se establece estructuras, líneas de reporte y autoridades enfocados a la consecución de objetivos.
- Compromiso a atraer, desarrollar y mantener personas enfocados a la consecución de objetivos
- Retiene personas alineadas a la consecución de objetivos

Tabla 3-14: Compromiso por la integridad y valores éticos

¿Se identifica la ocurrencia de factores de riesgo que se detallan a continuación?	SI	NO
Inexistencia de políticas de relaciones interpersonales, atención al cliente o código de ética		
Deficiente comunicación y difusión de los valores éticos promovidos por la Administración		
El personal no cuenta con ejemplo de la Administración		
Otros factores (se adicionan ítems dependiendo de la naturaleza del sujeto auditado)		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

EL CONSEJO INDEPENDIENTE DE LA ADMINISTRACIÓN EJERCE SUPERVISIÓN DEL CONTROL INTERNO

Dependiendo del tipo de sujeto auditado, puede existir un organismo superior en la dirección del contribuyente, si ese es el caso puede aplicarse un cuestionario que permita identificar el nivel de supervisión ejercido por ese Consejo de Administración.

Tabla 3-15: Cuestionario para la supervisión del Consejo de Administración

¿Se identifica la ocurrencia de factores de riesgo que se detallan a continuación?	SI	NO
La administración recae en una o varias personas, que la ejercen, sin mayor supervisión de la junta de accionistas		
La administración tiene experiencia comprobada en esta área.		
Interés excesivo en modificar los criterios del área contable		
Desinterés de la administración en la supervisión del control interno		
Deficiente corrección oportuna de los errores determinados, por parte de la administración		
Otros factores (se adicionan ítems dependiendo de la naturaleza del sujeto auditado)		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

ESTRUCTURAS, LÍNEAS DE REPORTE Y AUTORIDADES ENFOCADO A LA CONSECUCCIÓN DE OBJETIVOS.

Se evalúa las estructuras líneas de reporte y autoridades que se encuentren enfocadas a la consecución de los objetivos.

Tabla 3-16: Evaluación de estructuras, líneas de reporte y autoridades a la consecución de objetivos

¿Se presentan los siguientes factores de riesgo?	SI	NO
Excesiva complejidad en la estructura de la organización, demasiados departamentos sin funciones específicas o repetidas		
Líneas de reporte mal definidas		
Estructura ineficiente en la responsabilidad de generación y edición de información		
Dificultad para determinar quienes controlan la organización		
Alta rotación del personal, que no permite consecución de objetivos en el largo plazo		
Otros factores (se adicionan ítems dependiendo de la naturaleza del sujeto auditado)		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

COMPROMISO A ATRAER, DESARROLLAR Y MANTENER PERSONAS ENFOCADO A LA CONSECUCIÓN DE OBJETIVOS

En este apartado se debe evaluar las políticas de recursos humanos aplicadas por el sujeto auditado

Tabla 3-17: Evaluación de políticas de recursos humanos

¿Se presentan los siguientes factores de riesgo?	SI	NO
Incumplimiento de normativa vigente en contratación de personal en algunas o todas las áreas		
Inexistencia de manuales de puestos y sus respectivas funciones		
Inexistencia de perfiles para cada puesto		
Inexistencia de evaluación de méritos y cualidades en la selección de personal		
Deficiente comunicación interna sobre los objetivos corporativos y la participación de cada colaborador en los mismos.		
Otros factores (se adicionan ítems dependiendo de la naturaleza del sujeto auditado)		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

RETENCIÓN DE PERSONAS ALINEADAS A LA CONSECUCIÓN DE OBJETIVOS

En este apartado se deberá evaluar las acciones de satisfacción que genera la organización en sus colaboradores para asegurar su permanencia.

Tabla 3-18: Evaluación de acciones de satisfacción

¿Se presentan los siguientes factores de riesgo?	SI	NO
Deficiente capacitación al personal sobre las funciones de cada puesto		
Sanciones extralimitadas al personal		
Alto índice de despidos		
Otros factores (se adicionan ítems dependiendo de la naturaleza del sujeto auditado)		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

COMENTARIOS E INFORMACIÓN ADICIONAL

Al final de cada componente, se recomienda utilizar una sección abierta en la cual el auditor pueda ingresar cualquier información adicional que pudiera encontrar y no encaje en los datos iniciales del cuestionario u observaciones personales.

COMPONENTE 2: EVALUACIÓN DE RIESGOS

En este componente se deberá evaluar cada uno de sus elementos, aplicado a la naturaleza del sujeto auditado

A manera de ejemplo podemos incluir el siguiente cuestionario:

Tabla 3-19: Evaluación a cada uno de sus elementos

Con conocimiento de los factores de riesgo encontrados, el procedimiento de la organización, ha permitido:	SI	NO
¿Identificar y analizar cada riesgo?		
¿de ser SI la respuesta, el sujeto auditado ha establecido medidas apropiadas para mitigar cada riesgo?		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

POSIBILIDAD DE FRAUDE

Dentro de este componente de evaluación de control interno, a efectos de nuestra auditoría forense, el elemento más importante será la posibilidad de detectar fraude, es decir dentro de la evaluación de riesgos debemos poner atención especial a los factores que puedan corroborar la existencia o posibilidad de fraude desde el interior de la organización. Por lo cual las preguntas deberán estar muy bien elaboradas.

COMENTARIOS E INFORMACIÓN ADICIONAL

COMPONENTE 3: ACTIVIDADES DE CONTROL

En este componente se evalúa las actividades que el sujeto pone en marcha para mitigar los riesgos que pudiera haberse detectado de acuerdo a la naturaleza de sus actividades, que afecten

directamente a la consecución de sus objetivos corporativos, controles sobre procedimientos, procesos, documentación, aspectos tecnológicos y sobre todo si existen políticas, manuales o cualquier otro documento que indique sobre dichas actividades y su ejecución.

COMENTARIOS E INFORMACIÓN ADICIONAL

--

COMPONENTE 4: INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Dentro del componente de información y comunicación, se evaluará el respeto y conocimiento de la cadena de mando, la responsabilidad de la información generada, los límites de acceso a la información; así como los canales de comunicación que se utilicen dentro de la organización

COMENTARIOS E INFORMACIÓN ADICIONAL

--

COMPONENTE 5: ACTIVIDADES DE MONITOREO

En este componente se evalúa la periodicidad con la que el sujeto auditado verifica su sistema de control interno a fin de determinar su correcto funcionamiento o posibles deficiencias para comunicarlas a la Administración y/o Dirección y poder tomar decisiones correctivas o de mejora.

COMENTARIOS E INFORMACIÓN ADICIONAL

--

RESUMEN CONCLUSIONES

Se deben plasmar las conclusiones a las que se llegue al aplicar los cuestionarios, las mismas que serán parte del Memorando de Planificación de la Auditoría

En relación a los factores de riesgo que se hubiesen encontrado, se debe adicionalmente indicar que factores o controles aplicados por el sujeto auditado podrían ayudar a **mitigar** ó a **agravar** los mismos.

Finalmente, el auditor expresará su opinión general sobre el control interno, de acuerdo al siguiente contexto

El control interno del sujeto es /no es/ EFICAZ:

Si la respuesta es no, justifique la conclusión

Planificación específica

En esta etapa de la planificación, con conocimiento previo suficiente del sujeto a auditar, el auditor debe definir la estrategia a ejecutar tomando en cuenta los objetivos y alcance propuestos.

De acuerdo con (Contraloría General del Estado, 2001):

“la planificación específica tiene como propósito principal evaluar el control interno, evaluar y calificar los riesgos de la auditoría y seleccionar los procedimientos de auditoría a ser aplicados a cada componente en la fase de ejecución, mediante los programas respectivos.” (Contraloría General del Estado, 2001)

Mientras que en la planificación preliminar el auditor realiza una evaluación en la que observa al sujeto auditado como un solo elemento; al momento de iniciar con la planificación específica debe evaluar las partes de la organización, es decir enfocándose en cada uno de sus componentes por separado. Enfocándose de manera particular en las áreas que se consideran de mayor riesgo

Las pruebas a aplicarse dependerán de la naturaleza del sujeto auditado, así como los objetivos y el alcance de la auditoría, así como la responsabilidad de la ejecución de la planificación específica dependerá del supervisor y jefe de equipo, sin embargo, dependiendo de la complejidad podría incluirse especialistas de otras disciplinas.

Elementos

Contará con los siguientes elementos:



Ilustración 3-15: Elementos de la Planificación Específica

Fuente: Manual de Auditoría Contraloría General del Estado.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Productos de la Planificación Específica

De la planificación específica se obtienen productos tanto para los auditores como para el sujeto auditado, a continuación, se detalla:

Para el equipo de auditoría	Informe de planificación específica que contendrá:	Referencias de PP
		Objetivos por componente
		Resultados de la evaluación de control interno
		Matriz de evaluación y calificación del riesgo de auditoría
		Plan de muestreo de auditoría
		Programas detallados de auditoría
		Recursos humanos necesarios
		Distributivo de trabajo y tiempo de ejecución estimado
		Recursos financieros
		Productos a obtener
	Papeles de trabajo de la planificación específica	
Para el sujeto auditado	Informe sobre la evaluación del control interno, firmado por el Director de Auditoría	

Ilustración 3-16: Productos de la Planificación Específica

Fuente: Manual de Auditoría Financiera Contraloría General del Estado 2001

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Evaluación del Riesgo

Una vez que se han identificado los componentes y alcance de los procedimientos a aplicar debemos evaluar el riesgo de auditoría.

El riesgo por definición es toda aquello diferente a lo que genera seguridad, en el caso de nuestra auditoría es la posibilidad de que el sujeto auditado no revele la información real de sus transacciones, registros entre otros, y que no se hubiera podido determinar la realidad al finalizar la auditoría.

En la auditoría el riesgo es la posibilidad, de que el auditor emita una opinión sin salvedades, respecto de la información auditada, cuando en realidad si existan salvedades e inclusive responsabilidades, que conlleven determinaciones o valores a pagar

Tenemos los siguientes riesgos a evaluar:

Riesgo inherente

Riesgo de control

AGREGADO F PROGRAMA DE PLANIFICACIÓN ESPECÍFICA

Tabla 3-20: Programa de planificación específica

N.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Elaborado por
A	Consideraciones acerca del objetivo y de la planificación preliminar		
B	Componentes a ser evaluados		
C	Recopilar información solicitada en la planificación preliminar		
D	Evaluación del control interno		
E	Sistemas de registro e información		
F	Procedimientos de control		

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

APENDICE G MEMORANDO DE PLANIFICACIÓN ESPECÍFICA

Datos rescatados de la planificación preliminar

El documento debe iniciar con la información indispensable que se genere en la ejecución de la planificación preliminar.

Objetivos de cada componente

Identificar los objetivos que se espera obtener para cada una de las áreas o componentes del sujeto auditado.

Informe de la evaluación al sistema de control interno

Se informará de manera resumida los principales hallazgos detectados en la evaluación del sistema de control interno efectuado en esta fase de planificación, si existiera una auditoría similar se informará adicionalmente del porcentaje de cumplimiento identificado.

Esta información a su vez servirá de base para determinar los riesgos en cada componente.

En cumplimiento a las disposiciones legales pertinentes, prepare un memorando con las novedades relativas al control interno, dirigido a la máxima autoridad de la entidad, que contendrá

comentarios, conclusiones y recomendaciones. Este documento será discutido en reunión de trabajo con las autoridades y funcionarios encargados del cumplimiento de las acciones correctivas.

Valoración del riesgo en auditoría

El riesgo es una condición inherente a la práctica de la auditoría tomando en cuenta que el auditor debe aplicar varias herramientas a fin de determinar la veracidad, razonabilidad de la información, corroborar la materialidad de los actos económicos, sin embargo depende de la información existente, la correcta aplicación y sobre todo la buena fe del sujeto pasivo que es auditado; razón por la cual al haber deficiencia en cualquiera de estos componentes podría derivar en no ser factible una determinación o pronunciamiento sobre las falencias encontradas e inclusive las que no se pudieran determinar.

El riesgo en Auditoría representa la posibilidad de que el auditor no descubra la información necesaria para emitir el informe de auditoría, es decir afectar su opinión a falta de recabar la suficiente información.

Existen 3 tipos de riesgos:

- Riesgo inherente: este tipo de riesgo está directamente ligado a la actividad desarrollada por la empresa independientemente de los sistemas de control interno
- Riesgo de control: depende netamente del sistema de control interno que maneje la compañía
- Riesgo de detección: está directamente ligado con los procedimientos de Auditoría, es decir la capacidad del grupo auditor de encontrar la información relevante

Matriz de valoración de Riesgos de Auditoría

Se sugiere aplicar la siguiente matriz de valoración de riesgos

Tabla 3-21: Matriz de valoración de riesgos de auditoría

COMPONENTES Y AFIRMACIONES	RIESGOS Y SU FUNDAMENTO		CONTROLES CLAVE	PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	PRUEBAS SUSTANTIVAS
	INHERENTE	CONTROL			

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Programas de auditoría a aplicar

Se deben presentar los programas que van a aplicarse en la ejecución del examen, cada uno con su propio objetivo, que se relacionen con las condiciones de veracidad, integridad y valoración.

Veracidad	Integridad	Valoración
<ul style="list-style-type: none">• Si ejecuta su actividad económica• Si existen transacciones reales	<ul style="list-style-type: none">• Transacción contabilizada• Validez de comprobantes	<ul style="list-style-type: none">• Valores correctos, bases imponibles, retenciones• Valores permitidos por la normativa

Ilustración 3-17: Programas de auditoría a aplicar

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Los procedimientos deben aplicarse mediante pruebas de cumplimiento y sustantivas dependiendo la valoración realizada.

Personal

Se detallará la información de los integrantes del equipo de auditoría, así como el jefe y supervisor de equipo

Cronograma y recursos materiales

Debe detallarse el tiempo y su respectiva distribución, así como los bienes que se utilizarán en la ejecución de la auditoría.

Firmas de responsabilidad

CAPÍTULO IV: EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA

Luego de la planificación específica el equipo de auditoría ya cuenta con las tareas a ejecutar, los componentes a analizar, los procedimientos a aplicar y el alcance del trabajo.

El tiempo a utilizar en esta fase de la auditoría debería ser del 60% del total, repartidos de la siguiente manera:

50% desarrollo de hallazgos y conclusiones

10% comunicación de resultados

Pruebas de Auditoría

Las pruebas en la ejecución de una auditoría pueden ser:



Ilustración 3-18: Tipos de pruebas en la auditoría

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Al ejecutar las pruebas el auditor siempre debe tener en cuenta que se satisfagan las siguientes consideraciones:

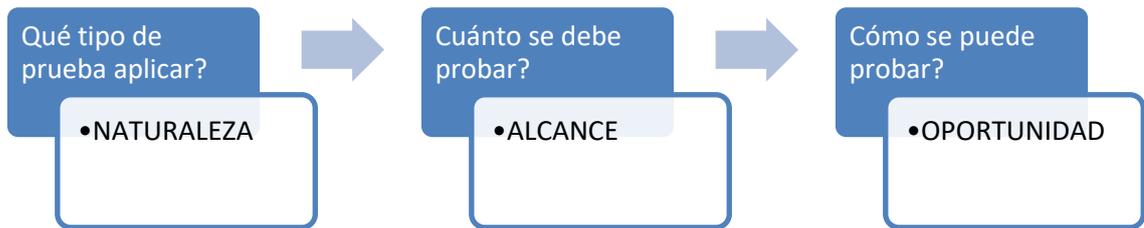


Ilustración 3-19: Consideraciones en la aplicación de las pruebas de auditoría

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Técnicas de Auditoría

Las técnicas de auditoría son métodos utilizados por el auditor para recabar información / hallazgos que respalde la opinión expuesta.

Se clasifican de la siguiente manera:



Ilustración 3-20: Clasificación de las técnicas de auditoría

Fuente: Manual de Auditoría Financiera Contraloría General del Estado 2001.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

NIVELES DE VALORACIÓN DEL RIESGO DE AUDITORÍA

Tabla 3-22: Valoración del riesgo en la auditoría y su relación con el muestreo

NIVELES	ENFOQUE
RIESGO INHERENTE NO SIGNIFICATIVO	Uso del muestreo: Improbable
RIESGO INHERENTE BAJO	Uso del muestreo: Improbable si se confía en los controles. Apropiado para pruebas sustantivas si el riesgo de control es alto.
RIESGO INHERENTE MODERADO	Uso del muestreo: Posible para controles si existe alta confianza en ellos. Si se deposita baja confianza en los controles su aplicación será posible para pruebas sustantivas
RIESGO INHERENTE ALTO	Uso del muestreo: Posible uso para pruebas de controles si se deposita gran confianza en ellos y para pruebas sustantivas de transacciones y saldos

Fuente: Manual de Auditoría Financiera Contraloría General del Estado 2001.

Papeles de Trabajo

Se denomina papeles de trabajo a los documentos, también llamados “cédulas” elaborados por el auditor en la ejecución del examen.

Su objetivo es respaldar los hallazgos encontrados de manera “suficiente, competente y pertinente”, para soportar la opinión del auditor, así como las conclusiones y recomendaciones del informe de la auditoría.

Deben cumplir las siguientes condiciones:

- Ser claros
- Concisos
- Explicativos
- De fácil comprensión
- El volumen depende de la naturaleza del examen
- Debe contener las referencias necesarias

- Evitar exceso de marcas
- Elaborarse dentro del tiempo estipulado en el cronograma
- Siempre reflejar el responsable de elaboración y revisión

Contenido de los papeles de trabajo

- Datos del sujeto auditado, RUC, razón social, actividad económica
- Componente y periodo auditado
- Nombre de la cédula o papel de trabajo
- Índice
- Fecha de aplicación
- Objetivo
- Descripción
- Fuentes de información
- Base de la muestra, en los casos que aplique
- Referencia cruzada, en los casos que aplique
- Conclusión y/o recomendación
- Titularidad y supervisión
- Rubrica de responsabilidad
- Si el papel de trabajo fue elaborado en base a documentos de la entidad anexar un respaldo del documento, especificando la fecha de consulta

Archivo de los papeles de trabajo

Para facilitar el orden y la facilidad del profesional se ha establecido el archivo de los papeles de la siguiente manera:

Ilustración 3-21: Clasificación de las técnicas de auditoría

Fuente: Manual de Auditoría Financiera Contraloría General del Estado 2001.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

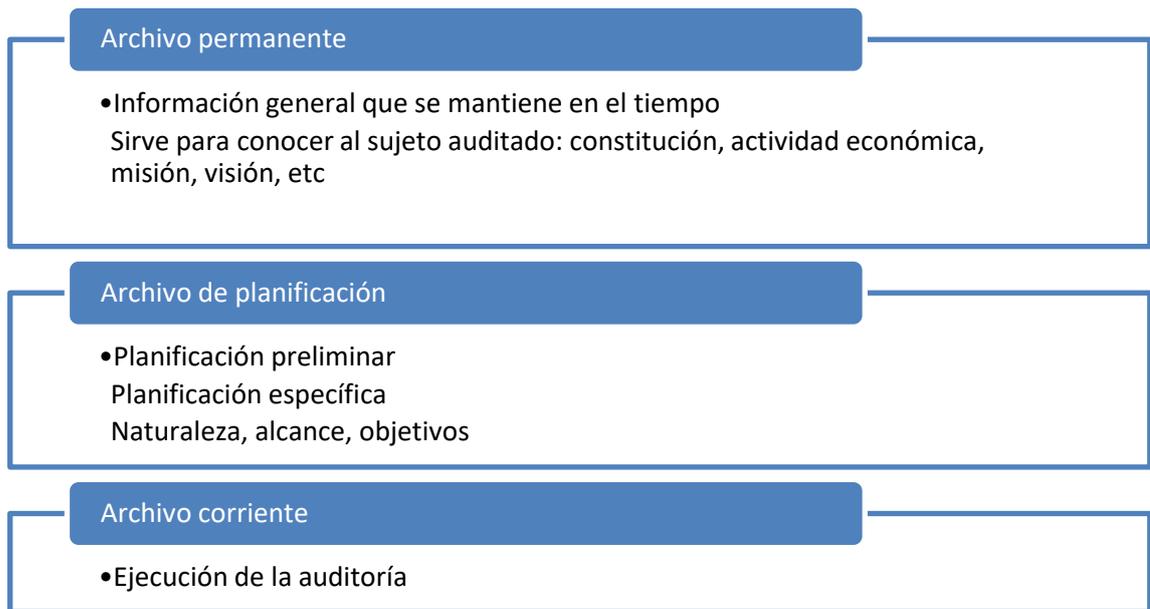


Ilustración 3-22: Archivo de los papeles de trabajo

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

Marcas de auditoría

Las marcas de auditoría son una serie de símbolos o signos que el profesional auditor utiliza a fin de identificar: tipos de procedimientos, prueba ejecutada, etc. El fin de estas marcas es poder ayudar al auditor a identificar información importante en la ejecución del examen.

Referencia Cruzada

La referencia cruzada permite al auditor identificar información importante entre varios papeles de trabajo.

CAPÍTULO V: COMUNICACIÓN DE RESULTADOS EN AUDITORIA FORENSE

Generalidades

En este capítulo analizaremos la mejor manera de emitir el informe de auditoría forense. Se presenta la opinión del auditor debidamente sustentado en pruebas y hallazgos detallados en sus papeles de trabajo.

El Informe de Auditoría Forense

El informe de Auditoría Forense es el resultado de la ejecución de la auditoría en el cual

Estructura del informe de Auditoría Forense

Se toma como referencia la estructura utilizada por (OCCEFS, 2012) en su Propuesta, dado que es bastante didáctico y ejemplifica varios escenarios que podrían darse.

Tabla 3-23: Informe de la Auditoría Forense

Contenido	Identificación	Descripción del contenido
Primer párrafo	Si el informe de investigación tiene un enfoque penal, deberá redactarse el primer párrafo de la siguiente manera:	El (La) suscrito(a), Lic.(da.) <Nombre del quien suscribe>, en mi condición de Gerente de <XXX> de la Contraloría General de la República, en acatamiento de XXX y los dispuesto en XXX y en cumplimiento de las atribuciones establecidas por, se remite el informe de investigación Nro. XX-XXX-2012, relacionado con XXXXX.
	Si el informe de investigación tiene un enfoque para responsabilidad administrativa, deberá redactarse el primer párrafo de la siguiente manera y dirigirse al Gerente de Asuntos Jurídicos de la EFS:	De conformidad con lo establecido en el XXX se remite el Informe de Investigación Nro. XX-XXX-2012, relacionado con XXXXXX, con el propósito de que se valore la posible apertura de un procedimiento administrativo para determinar la verdad real de los hechos y de ser procedente, se determinen las responsabilidades que correspondan de conformidad con el régimen sancionatorio aplicable.

	Si el informe de investigación tiene un enfoque para responsabilidad administrativa y penal, deberá redactarse el primer párrafo de la siguiente manera y cambiarse el destinatario:	El (La) suscrito(a), Lic.(da.) <Nombre del quien suscribe>, en mi condición de Gerente de <XXX> de la Contraloría General de la República, en acatamiento de XXX y los dispuesto en XXX y en cumplimiento de las atribuciones establecidas por, se remite el informe de investigación Nro. XX-XXX-2012, relacionado con XXXXX. De conformidad con lo establecido en el XXX se remite el Informe de Investigación Nro. XX-XXX-2012, relacionado con XXXXXX, con el propósito de que se valore la posible apertura de un procedimiento administrativo para determinar la verdad real de los hechos y de ser procedente, se determinen las responsabilidades que correspondan de conformidad con el régimen sancionatorio aplicable.
Segundo y tercer párrafo	Para todos los casos se deben incluir los siguientes párrafos:	Adicionalmente, me permito informarle que los funcionarios XXXXXXXX participaron en esta investigación y se contó con la participación del Lic. XXXXX, en su condición de XXX. Mucho le estimaré mantener informada a esta Gerencia, Unidad, Área o lo que corresponda sobre el avance y resolución del procedimiento correspondiente, para lo cual se señala como lugar de notificaciones XXX, ubicada en XXX de la Contraloría General de la República.
▪ DETALLE DE PUNTOS DEL INFORME DE INVESTIGACIÓN		
1. Presuntos responsables	a) El señor XXXX, mayor, casado (soltero, divorciado u otra), cédula de identidad Nro. XXXX, puesto o cargo, vecino de XXX y teléfonos XXX. b) El señor XXXX, mayor, casado (soltero, divorciado u otra), cédula de identidad Nro. XXXX, puesto, profesión o cargo, vecino de XXX y teléfonos XXX	
2. Hechos	2.1 Hecho xxxx. (Folios del XX al XX). 2.2 Hecho xxxx. (Folios del XX al XX). 2.3 Hecho xxxx. (Folios del XX al XX). 2.4 Hecho xxxx. (Folios del XX al XX).	
1. Ofrecimiento de prueba	1.1 Prueba documental: Como respaldo de los hechos descritos en este informe de investigación, en el anexo único a este documento, se detallan los diferentes documentos citados, foliados del Nro. XXX al Nro. XXX.	

	<p>1.2 Prueba testimonial</p> <p>A) El señor XXX, cédula de identidad XX, puesto, etc. B) El señor XXX, cédula de identidad XX, puesto, etc.</p> <p>1.3 Otras (En este aparte se podrían citar estudios periciales, vídeos, CD, etc.)</p>	
2. Teoría del caso	<p>En este apartado y de manera general, se debe hacer un análisis de las leyes y demás normas que incumplieron las personas presuntas responsables, así como de aquella normativa que eventualmente le aplicaría para efectos de sanciones y/o nulidad de actos o contratos; ello, de acuerdo con la coordinación que de manera imperativa debe hacerse con los abogados o abogadas de las áreas penales o administrativas, según corresponda; asimismo, en este aparte se deben tipificar las faltas y/o delitos que cometieron los supuestos responsables, también, de acuerdo con los criterios externados por los abogados. Esta sección es de carácter general y hasta donde sea posible, no se debe hacer transcripción de los artículos que se citan. Lo importante es que quede lo suficientemente claro qué fue lo que pasó y por qué se considera que es ilegal la actuación de los funcionarios o funcionarias. Asimismo, deben hacerse los cruces que sean necesarios con los hechos y la prueba correspondiente para facilitar su comprensión</p>	
Contenido	Identificación o nombre del contenido	Descripción del contenido
3. Consideraciones finales	Si el informe de investigación tiene un enfoque penal, deberá redactarse este párrafo de la siguiente manera:	Por las aparentes infracciones al ordenamiento jurídico descritas en el punto 2. anterior, como resultado del acaecimiento de los hechos ahí comentados y de acuerdo con las competencias asignadas a la XXX esta Contraloría General, se solicita que se valore la interposición de una denuncia penal en contra de los señores XXX, a efecto de que se establezcan las responsabilidades que procedan y se impongan las sanciones que correspondan, de acuerdo con los hechos descritos.
	Si el informe de investigación tiene un enfoque para responsabilidad administrativa, deberá redactarse	Por las aparentes infracciones al ordenamiento jurídico descritas en el punto 2. anterior, como resultado del acaecimiento de los hechos ahí comentados y de acuerdo con las competencias asignadas a la XXX de esta Contraloría General, se solicita que valore la apertura de un procedimiento administrativo para comprobar la verdad real de los

	este párrafo de la siguiente manera:	hechos y establecer las responsabilidades que procedan y en caso de determinarse que son responsables por los hechos acreditados en este documento, se valore la posibilidad de imponer a los señores XXXX, las sanciones que correspondan, de acuerdo con los hechos descritos. Ello, en estricto apego a los principios constitucionales y legales del debido proceso y defensa previa que informan el ordenamiento jurídico aplicable.
	Si el informe de investigación tiene un enfoque para responsabilidad administrativa y penal, deberá redactarse el primer párrafo de la siguiente manera:	Por las aparentes infracciones al ordenamiento jurídico descritas en el punto 2. anterior, como resultado del acaecimiento de los hechos ahí comentados y de acuerdo con las competencias asignadas a la XXX de esta Contraloría General, se solicita que se valore la interposición de una denuncia penal en contra de los señores XXX, a efecto de que se establezcan las responsabilidades que procedan y se impongan las sanciones que correspondan, de acuerdo con los hechos descritos. Asimismo, se solicita que se valore la apertura de un procedimiento administrativo para comprobar la verdad real de los hechos y establecer las responsabilidades que procedan y en caso de determinarse que son responsables por los hechos acreditados en este documento, se valore la posibilidad de imponer a los señores XXXX, las sanciones que correspondan, de acuerdo con los hechos descritos. Ello, en estricto apego a los principios constitucionales y legales del debido proceso y defensa previa que informan el ordenamiento jurídico aplicable.
Párrafo adicional al final		Para cualquiera de los informes de investigación que se emita, se puede incluir un requerimiento adicional para que se valore la responsabilidad civil, ello si se considera que también existe esta eventual responsabilidad.
Firma.....		Los auditores que realizaron el informe deben firmarlo, señalando también su puesto dentro de la Contraloría General.

Realizado por: Samaniego Cevallos, V. C., 2019.

CAPÍTULO V: DERIVACIÓN DE PRUEBAS A LOS ORGANISMOS COMPETENTES

En esta última etapa de la auditoría lo que se realizará es emitir los debidos oficios y denuncias dependiendo del caso, para enviar las pruebas detectadas y así se puedan iniciar las acciones legales por vía administrativa y/o judicial

Hay que aclarar que el objeto de esta auditoría es justamente poder proporcionar las pruebas necesarias para seguir las acciones legales pertinentes, sin embargo, no se pueden pasar por alto los procedimientos y normativas de las demás instituciones de control; por tanto, siempre habrá que respetar las directrices de cada uno.

CONCLUSIONES

El diseño de un Manual de Auditoría Forense permite detectar los intentos de evasión y elusión fiscal de los contribuyentes domiciliados en la ciudad de Riobamba a fin de precautelar la recaudación de impuestos.

La práctica de la Auditoría Forense con enfoque tributario es un tema escaso en América Latina y más aún en Ecuador, razón por la cual se debe incentivar este tipo de auditorías.

La Administración Tributaria forma parte de ciertos convenios multilaterales de cooperación como por ejemplo el Foro Global de Intercambio de Información, el cual exige reportes sobre los contribuyentes, lo que obliga a que se mantengan registros depurados de ingresos, en consecuencia la aplicación de auditorías forenses enfocadas a la detección de fraude fiscal, permitiría que este intercambio de información presente datos auditados.

RECOMENDACIONES

Se recomienda sugerir a la Administración Tributaria la acogida de la propuesta del presente trabajo de titulación, como una herramienta más en el arduo trabajo determinando la carga impositiva real de los contribuyentes.

Se recomienda a la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo, como alma máter, contemplar el enfoque de la auditoría forense dentro de la malla de formación de sus profesionales auditores.

BIBLIOGRAFÍA

- Aguilar, B. D. (2015). *Propuesta de un modelo de auditoría forense para detectar fraudes tributarios en el Ecuador*. (Tesis de pregrado). Universidad Técnica Equinoccial, Quito.
- Allauca, C., & Bustamante, I. (2013). *Auditoría Forense como método de prevención en la lucha contra el fraude en las empresas constructoras de Quito en el año 2012-2013*. (Tesis de pregrado). Universidad Politécnica Salesiana, Quito.
- Arens, A. (2007). *Auditoría un enfoque integral*. Bogotá: Prentice Hall.
- Cabrera, G. E. (2015). *Procesos de Auditoría Forense en Sistemas de Información aplicados en organismos de Control Público y Privado del Sector Financiero*. (Tesis de pregrado). Universidad Central del Ecuador, Quito.
- Cepeda, G. A. (1997). *Auditoría y Control Interno*. México: McGraw-Hill.
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2018). *Código tributario*. Quito: CEP.
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2014). *Código integral penal*. Quito: Gráficas Ayerve.
- Colectivo. (s.f.). *Monografías*. Recuperado de: <https://m.monografias.com/trabajos65/auditoria-forense/auditoria-forense2.shtml#xiiiidefi>
- Consultorio Contable. (s.f.). *Información NAGAS*. Recuperado de: <http://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/Nota%20de%20Clase%2021%20NAGA's.pdf>
- Contraloría General del Estado. (08 de 2001). *Contraloría General del Estado*. Recuperado de: <https://www.contraloria.gob.ec/documentos/normatividad/ManAudFin.pdf>
- Emprendepyme. (2018). *Emprendepyme.net*. Recuperado de: <https://www.emprendepyme.net/tipos-de-auditoria.html>
- Enciclopedia financiera. (2018). *Enciclopediafinanciera.com*. Recuperado de: <https://www.encyclopediainanciera.com/auditoria/objetivos-de-la-auditoria.htm>
- Gerencie. (2018). *Gerencie.com*. Recuperado de: <https://www.gerencie.com/elucion-y-evasion-tributaria.html>
- González, J. R. (2000). *Auditoría fundamentos*. Bogotá: Thomson.
- Justo, M. (2015). *BBC NEWS*. Recuperado de: https://www.bbc.com/mundo/noticias/2015/04/150406_economia_evasion_fiscal_america_latina_mj
- Maldonado, M. (2013). *Auditoría Forense*. Quito: Abya Yala.
- Martínez, L. (2020). *Wolters Kluwer Diccionario Empresarial*. Recuperado de: http://diccionarioempresarial.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAEAMtMSbF1jTAAASNTE0MTtbLUouLM_DxbIwMDS0NDQ3OQQGZapUt-ckhIQaptWmJOcSoAHjzfkTUAAAA=WKE

- Núñez, R. D. (2006). *Investigación Forense de la evasión y elusión tributaria en el año 2006. Tesis, República Dominicana.*
- OCCEFS. (2012). *Propuestas de manual de mejores prácticas de auditoría forense.* Recuperado de: <http://www.occefs.org/index.php/comunicacion/manuales-occefs>
- Padrón, M., Escobar, M., Alcolea, D., & Perez, Y. (2010). *Desarrollo de la Auditoría Fiscal.* Recuperado de: <http://www.eumed.net/libros-gratis/2010d/778/Definiciones%20de%20Auditoria%20Fiscal%20o%20Tributaria.htm>
- Pérez Porto, J., & Gardey, A. (2011). *Definiciones.* Recuperado de: <https://definicion.de/cohecho/>
- Pérez, A. B. (2018). *Enciclopedia Financiera.* Recuperado de: <https://www.encyclopediainanciera.com/auditoria/objetivos-de-la-auditoria.htm>
- Pérez, J., & Merino, M. (2009). *Definición de fraude.* Recuperado de: (<https://definicion.de/fraude/>)
- Rozas, A. (2009). *Auditoría Forense.* Recuperado de: <https://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/download/4825/3890/>
- Sarango Condolo, M. Y., & Tipan Chancusig, P. A. (2013). *Análisis de la Auditoría Forense como método de prevención del fraude en las cooperativas de ahorro y crédito del Distrito Metropolitano de Quito en el 2012-2013.* (Tesis de pregrado). Universidad Politécnica Salesiana, Quito.
- Servicio de Rentas Internas. (2020). *Fraude Fiscal.* Recuperado de: <https://www.sri.gob.ec/web/guest/plan-de-control-y-lucha-contr-el-fraude-fiscal>
- Servicio de Rentas Internas. (s.f.). *Empresas inexistentes.* Recuperado de: <https://www.sri.gob.ec/web/guest/empresas-inexistentes>
- Servicio de Rentas Internas. (2019). *Portal Servicio de Rentas Internas.* Recuperado de: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/rendicion-de-cuentas-2018>
- SRI, Servicio de Rentas Internas. (s.f.). *Web del Servicio de Rentas Internas.* Recuperado de: <https://www.sri.gob.ec/web/guest/que-es-el-sri>
- Whittington, & Pany. (2003). *Auditoría.* Bogotá: McGraw-Hill.
- Wonsang, C., & Cabrera, M. (2009). *Análisis de cumplimiento de las obligaciones tributarias para determinar las contingencias en el periodo fiscal desde el 1 de enero de 2008 a diciembre de 2008 de una empresa dedicada a la elaboración de prefabricados de hormigón.* (Tesis de pregrado, ESPOL). Recuperado de: <http://www.dspace.espol.edu.ec/xmlui/handle/123456789/36786>

ANEXOS

ANEXO A: GUÍA DE LA ENTREVISTA

- ¿Cuántos años laboró en el Servicio de Rentas Internas?
- ¿Qué cargos desempeñó mientras trabajaba en dicha institución?
- ¿Cuál fue la estructura de los procesos de control en el tiempo que usted era Director?
- ¿Cuál era el porcentaje de cumplimiento en la recaudación?
- ¿Cuáles considera que son las faltas o infracciones más comunes cometidas por los contribuyentes de la ciudad de Riobamba?
- ¿Cuáles considera que son las que afectan más a nivel económico?
- En el tiempo que laboraba en el SRI, ¿existía algún manual de Auditoría Forense que se pudiera aplicar para identificar fraudes o abusos tributarios?
- ¿Cómo actual asesor externo y ex funcionario del Servicio de Rentas Internas que recomendaciones podría dar a la Administración Tributaria en sus procesos de control?

ANEXO B: CÓDIGO DE ÉTICA

CÓDIGO DE ÉTICA DE LAS SERVIDORAS Y LOS SERVIDORES DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

TÍTULO I PREÁMBULO

"Los valores éticos, deben tener un fundamento absoluto trascendente a toda contingencia y accesible a la razón" (Sócrates)

Nosotras y Nosotros, quienes conformamos el Servicio de Rentas Internas, en nuestros diferentes roles y funciones, conocedores que la ética es la base fundamental sobre la que se construye el accionar institucional, reconocemos y declaramos:

Que el Estado Ecuatoriano tiene como deberes fundamentales, el garantizar la ética laica como sustento del quehacer público y el ordenamiento jurídico; así como el asegurar a sus habitantes el derecho a una cultura de paz, a la seguridad integral y a vivir en una sociedad democrática y libre de corrupción;

Que las ecuatorianas y ecuatorianos tienen como deber y responsabilidad fundamental, ejercer la profesión u oficio con sujeción a la ética;

Que es deber de las ecuatorianas y los ecuatorianos "ama killa, ama Hulla, ama shwa", es decir, "no ser ocioso, no mentir, no robar";

Que debemos respetar los principios de la Constitución de la República, de las leyes y de las normas de convivencia digna y del buen vivir o sumak kawsay;

Que el Servicio de Rentas Internas es una entidad creada por ley, cuya misión es promover y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios éticos y legales, para asegurar una efectiva recaudación que fomente la cohesión social;

Que el Servicio de Rentas Internas tiene como visión estratégica el servicio a la comunidad ecuatoriana para hacer bien al país y respetar los derechos y garantías de las ciudadanas y los ciudadanos; y,

Las servidoras y los servidores del Servicio de Rentas Internas adoptan para sí el presente Código de Ética.

TÍTULO II

PARTE GENERAL

"La verdadera nobleza, la nobleza digna, la nobleza que debe ser admirada, elogiada y distinguida, nace del ser humano y no con el ser humano; se hace, no se hereda" (Juan Montalvo)

CAPÍTULO I

OBJETIVO

Art. 1.- Objetivo. - Nuestro Código de Ética contiene valores, principios y normas de conducta para orientar y fortalecer el comportamiento de las servidoras y los servidores del Servicio de Rentas Internas en el ejercicio de sus funciones.

CAPÍTULO II

ÁMBITO DE APLICACIÓN

Art. 2.- Ámbito de aplicación. - Este Código de Ética es de aplicación para todo el personal del Servicio de Rentas Internas, bajo cualquier modalidad de vinculación.

CAPÍTULO III

VALORES Y PRINCIPIOS

Art. 3.- Valores y principios de la actuación de las servidoras y los servidores del SRI. - Las actuaciones y conductas del personal del Servicio de Rentas Internas, deberán regirse conforme los siguientes valores y principios:

1. Conocimiento y cumplimiento de la Constitución de la República del Ecuador y de la legislación ecuatoriana. - Las actuaciones y conductas del personal del Servicio de Rentas Internas deben guardar conformidad con las disposiciones constitucionales y legales.

2. Confidencialidad o reserva. - El personal del Servicio de Rentas Internas debe mantener la confidencialidad o reserva de la información que esta Administración Tributaria custodia, conforme a la ley.
3. Vocación de servicio. - El personal del Servicio de Rentas Internas debe mantener una actitud orientada al servicio y caracterizada por la calidad, la calidez y la oportunidad en la atención a las ciudadanas y los ciudadanos; y a sus compañeros de trabajo.
4. Honradez. - Las actuaciones y conductas de las servidoras y los servidores del Servicio de Rentas Internas deben realizarse con equidad, sin privilegiar ni discriminar a nadie a través de la dispensa de favores o servicios especiales en el desempeño de su cargo, ni recibir beneficios ni remuneraciones adicionales a los que legalmente tengan derecho.
5. Honestidad. - El personal del Servicio de Rentas Internas deberá actuar siempre con base en la verdad con probidad, rectitud y justicia.
6. Responsabilidad social. - El personal del Servicio de Rentas Internas debe procurar hacerle bien al país, mediante la contribución activa y voluntaria al mejoramiento social, convirtiéndose en un referente en el sector público ecuatoriano e internacional, con el objetivo de mejorar la situación competitiva de la sociedad y su autoestima, así como la del sector público, creando ciudadanía fiscal.
7. Responsabilidad ambiental. - El personal del Servicio de Rentas Internas debe manifestar en sus actuaciones respeto al medio ambiente y al ecosistema, promoviendo el uso racional de los medios y herramientas de trabajo, conducta que se reflejará en nuestras actividades profesionales y personales.
8. Transparencia y participación. - El personal del Servicio de Rentas Internas deberá ajustar su conducta al derecho que tiene la sociedad de estar informada sobre la actividad de la Administración; tiene por objeto generar un ambiente de confianza, seguridad y franqueza, de tal manera que los ciudadanos estén informados y conozcan las responsabilidades, procedimientos, normas y demás información generada por la institución, permitiendo la participación social.
9. Compromiso. - El personal del Servicio de Rentas Internas tiene la aptitud y actitud de colaboración con la institución, prestando sus servicios con ahínco y esmero en cada función encomendada y con sentido de pertenencia.
10. Equidad. - El personal del Servicio de Rentas Internas fomentará el cumplimiento y aplicación de los derechos y garantías de las ciudadanas y de los ciudadanos, en un ambiente de justicia.
11. Respeto. - El personal del Servicio de Rentas Internas propenderá el establecimiento de relaciones interpersonales sanas en un marco de tolerancia y observancia a los derechos y a la dignidad humana, en sus diferentes manifestaciones. Se propenderá el respeto a la interculturalidad y plurinacionalidad.

12. Colaboración. - El personal del Servicio de Rentas Internas deberá tener predisposición para contribuir de manera activa en sus relaciones con su equipo de trabajo, con otros departamentos o áreas, e incluso con personal de otras entidades públicas, para el cumplimiento de los fines y logro de los objetivos institucionales.

13. Solidaridad. - El personal del Servicio de Rentas Internas debe procurar el bienestar de sus compañeros, conciudadanos y, en general de los demás seres humanos.

TÍTULO III

GUÍA DE CONDUCTA

"Es un principio indiscutible, que para saber mandar bien es preciso saber obedecer" (Aristóteles)

CAPÍTULO I

CONDUCTA ESPERADA

Art. 4.- Conducta. - Las servidoras y los servidores del Servicio de Rentas Internas debemos observar las siguientes reglas generales tanto en nuestra vida pública como privada:

4.1. CONDUCTA PERSONAL:

- a) Mantener respeto a la Constitución, a la legislación ecuatoriana y a los derechos de las demás personas;
- b) Ama killa, ama llulla, ama shwa. No ser ocioso, no mentir, no robar;
- c) Conservar, tanto dentro como fuera del Servicio de Rentas Internas un comportamiento que no comprometa la imagen institucional;
- d) Mantener una conducta digna y decorosa, actuando con sobriedad y moderación;
- e) Emplear en todo momento, en sus relaciones con el público, compañeros y naturaleza, un trato de respeto y consideración;
- f) Cumplir a tiempo con sus obligaciones tributarias. No podemos mantener deudas en mora con ninguna institución del sector público ni con instituciones privadas, si estas son financiadas en al menos el cincuenta por ciento con recursos públicos; salvo caso fortuito o fuerza mayor en los que deberá celebrarse el correspondiente convenio de pago;
- g) Asistir puntualmente a la jornada y a las reuniones de trabajo;
- h) Fomentar el compañerismo y solidaridad;
- i) Obrar con calidez y cortesía;
- j) Mantener el autocontrol y disciplina;
- k) Saber escuchar. Mantenerse informado y tener apertura al diálogo;
- l) Cuidar el orden y limpieza en sus actividades diarias, respetando el hábitat natural;

- m) Obedecer las órdenes legítimas de autoridad competente;
- n) Aplicar correctamente el procedimiento de excusas, vigente en el Estatuto Especial de Personal, es decir abstenerse de actuar e informar oportunamente en el caso de que exista conflicto de intereses;
- o) Observar las normas vigentes sobre dedicación exclusiva;
- p) Respetar la confidencialidad y reserva de la información a la que tengamos acceso y su grado de sensibilidad de la misma, conforme la normativa vigente;
- q) Utilizar adecuadamente el uniforme institucional y la credencial institucional; y,
- r) Honrar los principios y valores de nuestro Código de Ética.

4.2. CONDUCTA INTERPERSONAL:

- a) Colaborar y participar activamente en la ejecución del Plan Nacional de Ética Institucional;
- b) Mantener la cordialidad en las relaciones interpersonales;
- c) Denunciar y combatir los actos de corrupción;
- d) Impulsar la mejora continua y apertura al cambio;
- e) Trabajar en equipo, buscando el bienestar común;
- f) Mantener una adecuada comunicación interpersonal;
- g) Orientar la gestión a los resultados; alineados a las metas y objetivos institucionales;
- h) Adaptar y adoptar marcos de referencia, estándares internacionales y mejores prácticas en cada ámbito;
- i) Optimizar los recursos. Cuidar y proteger los bienes de la institución;
- j) Cumplir con los compromisos, funciones, roles, y responsabilidades;
- k) Apertura al control interno;
- l) Dar un tratamiento preventivo a los diferentes tipos de riesgos institucionales;
- m) Impulsar la ciudadanía fiscal, la cultura tributaria, buscando ser responsables con la comunidad, la naturaleza y la sociedad, en el ámbito de su competencia;
- n) Practicar la solidaridad, ayuda social y apoyo a los proyectos que se orienten al bien común; y,
- o) Respetar y valorar las opiniones ajenas, aun cuando se consideren contrarias a las propias.

Art. 5.- Conducta para el personal directivo o de jefaturas. - El personal que ejerce funciones de dirección, jefatura o supervisión, es decir aquellas personas que tengan a su cargo una o uno o más servidoras o servidores, además de los comportamientos esperados establecidos en el artículo anterior, deberá emplear como mecanismos de conducta los siguientes:

- a) Dar ejemplo y practicar en su actuación las conductas éticas descritas en el presente código;
- b) Difundir las diferentes iniciativas para la promoción de la ética;
- c) Reconocer el esfuerzo y el trabajo de calidad, generando autoestima y compromiso;
- d) Demostrar liderazgo, visión, emprendimiento y puntualidad en sus funciones;

- e) Empoderar e involucrar al personal en sus funciones;
- f) Impulsar la investigación, innovación, y desarrollo;
- g) Mostrar imparcialidad y objetividad en sus actuaciones;
- h) Procurar un ambiente laboral adecuado;
- i) Manejar los conflictos con disuasión y acercamientos personales para solucionar los problemas sin personalizarlos;
- j) Promover actividades de concienciación, motivación y autoestima;
- k) Transparentar la gestión a través de la rendición de cuentas;
- l) Administrar adecuadamente el tiempo; y,
- m) Promover la formación y capacitación permanente al personal, procurando su desarrollo profesional.

CAPÍTULO II

CONDUCTA NO ESPERADA

Art. 6.- Conducta no esperada. - Las servidoras y los servidores del Servicio de Rentas Internas debemos evitar los siguientes comportamientos inadecuados, sin perjuicio de que su comisión genere sanciones disciplinarias o de otra índole:

- a) Solicitar directa o indirectamente, a otro servidor o subalterno, cumplir con órdenes que atenten contra los derechos y principios consagrados en la Constitución y la ley, los valores éticos y profesionales, o que generen ventajas o beneficios personales;
- b) Realizar comentarios inapropiados que atenten contra la dignidad o prestigio de las personas e instituciones, sean estas públicas o privadas;
- c) Asistir a sus puestos de trabajo bajo influencia de bebidas alcohólicas o de sustancias estupefacientes o psicotrópicas. Tampoco podrán ingerir o usar estas sustancias durante la jornada laboral, excepto aquellos que deban ser utilizados por prescripción médica;
- d) Solicitar o aceptar, de cualquier persona, de forma directa o indirecta, regalos, gratificación, favor, auspicio, entretenimiento, préstamo, oportunidad de comprar u obtener descuentos o rebajas en bienes, a menos que tal oportunidad esté disponible para el público en general;
- e) Utilizar la autoridad o influencia de su cargo para intervenir ante el personal del SRI u otras entidades, a fin de lograr ventajas o beneficios para sí mismo, familiares, o para terceros;
- f) Recomendar, referir o sugerir de forma tácita o expresa, a profesionales para que presten sus servicios a contribuyentes, en relación con asuntos que involucren o puedan involucrar al SRI;
- g) Discriminar a las personas en razón de su etnia, género, orientación sexual, religión o culto, edad, ideología política, capacidad diferente u otra razón;
- h) Realizar dentro de la institución algún tipo de proselitismo. Durante la jornada de trabajo, todas las actividades deberán desarrollarse con absoluta imparcialidad de sus creencias políticas,

religiosas, deportivas, y de cualquier índole que pueda afectar o pretenda distraer a los demás servidores;

- i) Comprometer el buen nombre de la institución o el uso de su logotipo en actividades políticas, redes sociales de uso personal, u otros medios de difusión;
- j) Atender trámites o procedimientos administrativos o procesos judiciales en los cuales exista conflicto de interés en los términos definidos en el Estatuto Especial de Personal del SRI;
- k) Ordenar a sus subordinados asistir a eventos de carácter político o usar los bienes y recursos del SRI con este fin;
- l) Realizar actividades personales ajenas a sus funciones durante el horario de la jornada laboral, sin la debida autorización; y,
- m) Acosar sexual, psicológica o laboralmente.

Art. 7.- Compromiso personal de las servidoras y los servidores. - Las servidoras o los servidores del Servicio de Rentas Internas debemos asumir la responsabilidad personal de conocer y promover el cumplimiento de los principios, valores y comportamientos contenidos en este código, el cual será un referente para el fortalecimiento institucional y la promoción de la integridad de la ética.

Art. 8.- Compromiso con contribuyentes, usuarios y la naturaleza. - Las servidoras y los servidores del Servicio de Rentas Internas, asumiremos el compromiso de garantizar a los contribuyentes que:

- a) Sus derechos y obligaciones establecidos en la Constitución de la República y en la legislación ecuatoriana, sean plenamente comprendidos y respetados;
- b) Exista una aplicación justa, confiable y transparente de la Constitución de la República, las leyes, reglamentos y normativa interna del Servicio de Rentas Internas;
- c) Los contribuyentes y usuarios reciban un trato equitativo y respetuoso;
- d) El servicio que se le preste a los contribuyentes y al personal, sea accesible y confiable, brindado con apego a principios de calidad, calidez, eficiencia, simplicidad administrativa, equidad, transparencia y veracidad de la información;
- e) Los actos administrativos sean dictados respetando los principios constitucionales de motivación y respetando los derechos de las personas, demostrando transparencia en las decisiones y comportamientos adoptados, sin restringir información a menos que fuere información confidencial, o reservada o que una norma o el interés público lo exijan claramente;
- f) Se dé trámite a las peticiones, solicitudes, reclamos, recursos, consultas, denuncias y quejas, de manera precisa y oportuna;
- g) La información que los contribuyentes o terceros entreguen a la Administración Tributaria, o aquella generada por la propia institución y sea conocida y utilizada por las servidoras y los

servidores del Servicio de Rentas Internas, sea utilizada única y exclusivamente para fines institucionales, en el ámbito de sus funciones y competencias; y,

h) Los recursos utilizados por las servidoras y los servidores del Servicio de Rentas Internas sean en la medida de las necesidades de la institución y en lo posible con el menor impacto ambiental.

CAPÍTULO III

PROCEDIMIENTO DE DENUNCIAS

Art. 9.- La servidora o el servidor del Servicio de Rentas Internas que tuviere información comprobada o indicios respecto a un comportamiento de otro servidor contrario a la ética o que sea ilegal, tiene la obligación de informar conforme los medios que pone a disposición la institución, al Departamento de Derechos del Contribuyente.

TÍTULO IV

FUNCIONES Y ATRIBUCIONES

"La ética es la convicción humana de que no todo vale por igual, de que hay razones para preferir un tipo de actuación a otros" (Fernando Savater)

CAPÍTULO I

MÁXIMA AUTORIDAD DE ÉTICA INSTITUCIONAL

Art. 10.- Máxima autoridad. - La Directora o el Director General del Servicio de Rentas Internas es la máxima autoridad en la ética institucional que, tiene como deber cumplir y hacer cumplir el presente Código de Ética, así como su promoción en todo el personal del SRI.

CAPÍTULO II

CONSEJO NACIONAL DE ÉTICA

Art. 11.- Consejo Nacional de Ética. - El Consejo Nacional de Ética es un órgano asesor, consultor y evaluador del Plan Nacional de Ética Institucional, en el ámbito nacional.

Art. 12.- Miembros. - El Consejo Nacional de Ética estará integrada por cuatro miembros con derecho a voz y voto, de la siguiente manera:

- a) Un delegado del Director General, quien lo presidirá, y cuyo voto será dirimente;
- b) El Director Nacional de Recursos Humanos o su delegado;
- c) Un representante de los directores regionales; y,
- d) Un representante de las o los servidores de la institución a nivel nacional.

Los representantes ejercerán sus funciones por un período de dos (2) años, quienes podrán ser reelectos.

Los miembros titulares o delegados del Consejo Nacional de Ética designarán a sus suplentes, quienes actuarán en caso de ausencia justificada del titular. Actuará como Secretario del Consejo, el Coordinador Nacional de Ética Institucional.

El Consejo Nacional de Ética, cuando lo considere necesario, podrá solicitar la presencia de cualquier servidor de la institución.

Art. 13.- Facultades. - El Consejo Nacional de Ética tendrá como facultades las siguientes:

- a) Aprobar el Plan Nacional de Ética Institucional, en coordinación con la Dirección Nacional de Planificación;
- b) Asesorar a la máxima autoridad de la ética institucional, sobre la creación de políticas, acciones administrativas y organizativas que aseguren el cumplimiento del presente Código de Ética;
- c) Presentar propuestas de actualización del Código de Ética que tomen en cuenta las iniciativas de las servidoras y de los servidores del Servicio de Rentas Internas;
- d) Orientar a las servidoras y los servidores, en la jurisdicción nacional; y, a los consejos regionales de ética, en la aplicación del Código de Ética;
- e) Solicitar información a las demás unidades administrativas de la institución, sobre aspectos relacionados con la ética;
- f) Aprobar los entregables, informes, sistemas de evaluación e indicadores de cumplimiento del Plan Nacional de Ética Institucional en coordinación con la Dirección Nacional de Planificación;
- g) Presentar a la máxima autoridad de ética institucional informes de la ejecución del Plan Nacional de Ética;
- h) Vigilar el cumplimiento del Plan Nacional de Ética Institucional, por parte de las comisiones regionales, en coordinación con la Dirección Nacional de Planificación;
- i) Supervisar la gestión del Coordinador Nacional y coordinadores regionales;
- j) Asesorar en situaciones de incertidumbre moral o ética;
- k) Recibir y atender a las servidoras o a los servidores que soliciten audiencia, sobre temas de su competencia; y,
- l) Las demás que le asigne la máxima autoridad de ética institucional.

Art. 14.- De las sesiones. - La Presidenta o el Presidente por su iniciativa o por uno de los miembros de la comisión, convocará a las sesiones que sean necesarias para conocer asuntos inherentes al Código de Ética; reuniones que deberán por lo menos realizarse una vez al mes.

Las decisiones se tomarán por mayoría simple. Se efectuará un acta por cada sesión y será responsabilidad del Secretario del Consejo Nacional su control y custodia. El Secretario del Consejo además realizará el seguimiento de cada una de las resoluciones del Consejo, el mismo que informará en la siguiente sesión.

CAPÍTULO III

COORDINADOR NACIONAL DE ÉTICA

Art. 15.- El Coordinador Nacional de Ética Institucional. - El Coordinador Nacional será una servidora o un servidor designado por la Dirección Nacional de Recursos Humanos, que tendrá como funciones las siguientes:

- a) Elaborar y realizar el seguimiento al Plan Nacional de Ética Institucional;
- b) Proponer al Consejo Nacional de Ética, las acciones que aseguren el cumplimiento del Código de Ética;
- c) Receptar las inquietudes de las servidoras y los servidores, en la jurisdicción nacional sobre la aplicación del Código de Ética, para poner en conocimiento del Consejo Nacional de Ética;
- d) Diseñar los entregables, informes, sistemas de evaluación e indicadores de cumplimiento del Plan Nacional de Ética Institucional, en coordinación de la Dirección Nacional de Planificación;
- e) Elaborar los informes semestrales de la ejecución del Plan Nacional de Ética que deberá presentar el Consejo; y,
- f) Actuar como Secretario del Consejo Nacional de Ética.

CAPÍTULO IV

COMISIONES REGIONALES DE ÉTICA

Art. 16.- Comisiones regionales de ética. - En cada una de las direcciones regionales del Servicio de Rentas Internas se conformará una Comisión Regional de Ética, órgano asesor y consultivo del Plan Nacional de Ética Institucional, en el ámbito de su jurisdicción.

Art. 17.- Miembros. - La Comisión Regional de Ética estará integrada por tres miembros, de la siguiente manera:

- a) Dos (2) servidoras o servidores designados por la Directora o el Director Regional por un período de dos (2) años, de entre las servidoras y los servidores de su Dirección Regional; y,
- b) Un (1) servidor elegido por las servidoras y los servidores de la Dirección Regional, por un período de dos (2) años calendario, quien podrá ser reelecto.

De entre los miembros, se designará un Presidente quien tendrá voto dirimente.

Los miembros titulares o delegados de la Comisión Regional de Ética designarán a sus suplentes, quienes actuarán en caso de ausencia justificada del titular.

Actuará un Secretario designado por la Jefatura Regional de Recursos Humanos, sin derecho a voto, quien además será el ejecutor del Plan Nacional de Ética en su jurisdicción, por lo que será el responsable de coordinar la difusión de este código en la mencionada circunscripción territorial. La Comisión Regional de Ética, cuando lo considere necesario, podrá solicitar la presencia de cualquier servidor de la Dirección Regional.

Art. 18.- Facultades. - La Comisión Regional de Ética tendrá como facultades las siguientes:

- a) Asesorar la ejecución del Plan Nacional de Ética Institucional bianual, en su jurisdicción;
- b) Presentar informes trimestrales al Consejo Nacional de Ética sobre el cumplimiento del Plan Nacional de Ética;
- c) Orientar a las servidoras y los servidores, en la jurisdicción regional, en la aplicación del Código de Ética;
- d) Solicitar información a las demás unidades administrativas de la institución, sobre aspectos relacionados con la ética;
- e) Recibir y atender a las servidoras o a los servidores que soliciten audiencia, sobre temas de su competencia; y,
- f) Las demás que le asigne la Directora o el Director Regional del Servicio de Rentas Internas.

Art. 19.- De las sesiones. - El Presidente por su iniciativa o por uno de sus miembros, convocará a las sesiones que sean necesarias para conocer asuntos inherentes al Código de Ética; reuniones que deberán por lo menos realizarse una vez al mes.

Las decisiones se tomarán por mayoría simple. En caso de empate, el Presidente tendrá voto dirimente.

Se efectuará un acta por cada sesión y será responsabilidad del Secretario de la Comisión Regional su control y custodia. El Secretario de la Comisión Regional además realizará el seguimiento de cada una de las resoluciones de la comisión, el mismo que informará en la siguiente sesión.

Art. 20.- El Secretario. - El Secretario además de las facultades asignadas en el artículo anterior, ejecutará las directrices impartidas por el Consejo Nacional de Ética a través del Coordinador Nacional de Ética.

DISPOSICIONES GENERALES

PRIMERA. - Además de las facultades asignadas en este código a las unidades administrativas de ética institucional, todas las demás unidades administrativas de la institución son ejecutoras y participan en el cumplimiento del Plan Nacional de Ética.

SEGUNDA. - Este Código de Ética se aplicará, sin perjuicio de las normas jurídicas vigentes.

TERCERA. - El presente Código de Ética entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

"Los que obran bien son los únicos que pueden aspirar en la vida a la felicidad" (Aristóteles)

Art. 2.- Se deroga la Resolución No. NAC-DGER2007-1350 emitida el 29 de diciembre del 2007, publicada en el Registro Oficial 253 de 16 de enero del 2008 y sus reformas.

Art. 3.- La presente resolución regirá a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Publíquese. -

Dado en Quito, Distrito Metropolitano, a 14 de marzo del 2012.

