



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

bdigital.ula.ve  
**LA AUDITORÍA FISCAL EN LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO  
SAN RAFAEL DE CARVAJAL, ESTADO TRUJILLO**

**Autora:** Br. María Edelmira Moros Sforza  
**C.I.:** V-18.097.556  
**Tutora:** Lcda. Mary Carrero

Trujillo, Enero 2013



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

## LA AUDITORÍA FISCAL EN LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO SAN RAFAEL DE CARVAJAL, ESTADO TRUJILLO

**Autora:** Br. María Edelmira Moros Sforza  
**C.I.:** V-18.097.556  
**Tutora:** Lcda. Mary Carrero

PROYECTO DE TRABAJO ESPECIAL DE GRADO PRESENTADO ANTE LA  
ILUSTRE UNIVERSIDAD DE LOS ANDES COMO REQUISITO PARA OPTAR AL  
TÍTULO DE LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA

Trujillo, Enero 2013

## DEDICATORIA

A mi Dios por darme la vida, la sabiduría y por nunca abandonarme en momentos difíciles. Gracias Dios.

A mis padres Anna María y Antonio, no hay palabras para agradecerles todo lo que me han brindado, su amor y sus consejos son los que me han dado las fuerzas para cumplir mis metas. Gracias por ser los mejores padres del mundo. LOS AMO.

A mis hermanos María José y Antonio Ramón, gracias por existir en mi vida siempre contarán conmigo. LOS QUIERO MUCHO.

A mi madrina Maigualida Cadenas como una segunda madre para mi, gracias por todo tu cariño, apoyo, comprensión y enseñanza. TE QUIERO MUCHO.

A mi novio Maikol Urdaneta, aunque hemos pasado momentos difíciles en nuestras vidas siempre has estado a mi lado a todo momento, gracias por existir en mi vida. TE AMO.

A mi padrino Regulo, Maire, Maryeri, Regulo José, Ariacna y Jesús Miguel, porque han creído en mi, por su apoyo incondicional. Gracias por todo lo que me han brindado durante el tiempo compartido. LOS QUIERO.

A familiares y amigos quienes con amor y paciencia me han acompañado en todos los momentos de lucha y han sido la fuerza de empuje para seguir adelante, brindemos por este triunfo.

A todos, gracias por estar

María Moros

## **AGRADECIMIENTO**

A mi Dios por darme la vida, la sabiduría y por nunca abandonarme en momentos difíciles. Gracias Dios.

Al NURR, por abrir sus puertas y permitirme adquirir los conocimientos necesarios para mi formación profesional.

A mi tutora Académica Lcda. Mary Carrero, por brindarme su apoyo, enseñanza, paciencia y por dotarme de la información necesaria para el mejor desenvolvimiento, y siendo ejemplo de gran valor en mi carrera.

A mis Profesores del NURR-ULA por su dedicación en todo momento.

A mis Compañeros de Clases: Claudia, Mariana, Yolimar, Jessica, Sara, Mildred, Ingrid, Christian, José Luis, Edward, Alejandro, Daniel, Roberto.

A todos los que me acompañaron en esta etapa de mi vida, que de alguna u otra manera ayudaron para cumplir mi meta. Gracias a todos.

María Moros

## ÍNDICE GENERAL

	<b>Pág.</b>
<b>VEREDICTO</b>	iii
<b>DEDICATORIA</b>	iv
<b>AGRADECIMIENTO</b>	v
<b>ÍNDICE GENERAL</b>	vi
<b>ÍNDICE DE CUADROS</b>	viii
<b>ÍNDICE DE TABLAS</b>	ix
<b>ÍNDICE DE GRÁFICOS</b>	x
<b>RESUMEN</b>	xi
<b>INTRODUCCIÓN</b>	1
<b>CAPITULO I</b>	
<b>EL PROBLEMA</b>	
Planteamiento del Problema	3
Formulación del Problema	7
Sistematización del Problema	7
Objetivos de la Investigación	7
Justificación de la Investigación	8
Delimitación de la Investigación	9
<b>CAPITULO II</b>	
<b>MARCO TEORICO</b>	
Antecedentes de la Investigación	10
Bases Teóricas	12
Bases Legales	43
Definición de Términos Básicos	46
Operacionalización de la Variable	49
<b>CAPITULO III</b>	
<b>MARCO METODOLÓGICO</b>	
Tipo de Investigación	50
Diseño de la Investigación	51
Población y Muestra	51
Técnicas e Instrumento de la Recolección de la Información	52
Validez del Instrumento	53
Presentación de los Resultados	53

<b>CAPITULO IV</b>	
<b>PRESENTACIÓN Y ANALISIS DE LOS RESULTADOS</b>	
Dimensión I: Proceso de la auditoría fiscal	54
Dimensión II: Técnicas de la auditoría fiscal	66
Dimensión III: Normas de la auditoría fiscal	74
<b>CAPÍTULO V</b>	
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	
Conclusiones	80
Recomendaciones	82
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	84
<b>ANEXOS</b>	
Anexo “A” Instrumento de la Investigación	87
Anexo “B” Constancias de Validación	96

bdigital.ula.ve

## ÍNDICE DE CUADROS

	<b>Pág.</b>
<b>Cuadro 1.</b> Fases de la auditoría fiscal	17
<b>Cuadro 2.</b> Tipos de riesgos	21
<b>Cuadro 3.</b> Documentación del trabajo de auditoría fiscal	26
<b>Cuadro 4.</b> Tipos de análisis	33
<b>Cuadro 5.</b> Ventajas de las pruebas selectivas	36
<b>Cuadro 6.</b> Operacionalización de la variable	49

bdigital.ula.ve

## INDICE DE TABLAS

	<b>Pág.</b>
Tabla 1. Ejecución de auditorías fiscales	54
Tabla 2. Planificación de auditorías fiscales	55
Tabla 3. Obtención de evidencia	56
Tabla 4. Enfoques de la auditoría fiscal	58
Tabla 5. Tipos de riesgos	59
Tabla 6. Ejecución del programa	61
Tabla 7. Análisis de evidencias	62
Tabla 8. Documentación	63
Tabla 9. Conclusiones	64
Tabla 10. Actividad de investigación	66
Tabla 11. Inspecciones bajo observación	67
Tabla 12. Aspectos de la inspección	68
Tabla 13. Verificación de cálculos matemáticos	70
Tabla 14. Alternativas analizadas	70
Tabla 15. Confirmación de la auditoría	71
Tabla 16. Enfoques de la estimación	72
Tabla 17. Supuestos de la estimación	73
Tabla 18. Procedimientos de pruebas selectivas	74
Tabla 19. Objetividad	74
Tabla 20. Características de la personalidad profesional	75
Tabla 21. Adecuación de las normas para ejecutar el trabajo	76
Tabla 22. Procedimientos para ejecutar el trabajo	77
Tabla 23. Finalización de la auditoría fiscal	78
Tabla 24. Alcance del informe	79

## INDICE DE GRÁFICOS

		<b>Pág.</b>
Grafico 1.	Ejecución de auditorías fiscales	54
Grafico 2.	Obtención de evidencia	56
Grafico 3.	Enfoques de la auditoría fiscal	58
Grafico 4.	Tipos de riesgos	59
Grafico 5.	Documentación	63
Grafico 6.	Conclusiones	65
Grafico 7.	Aspectos de la inspección	68
Grafico 8.	Procedimientos para ejecutar el trabajo	77

bdigital.ula.ve



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES.  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL".  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

## **LA AUDITORÍA FISCAL EN LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO SAN RAFAEL DE CARVAJAL, ESTADO TRUJILLO**

**Autora:** Br. María Edelmira Moros Sforza

**Año:** 2012

**Tutora:** Lcda. Mary Carrero

### **RESUMEN**

El objetivo general de este estudio fue analizar la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo. El tipo de investigación fue el descriptivo con diseño de campo no experimental. La población estuvo conformada por cuatro (4) personas que laboran en la División de Fiscalización, lo que indicó que no fue necesario tomar una muestra, sino que se consideró la población en su totalidad, acudiendo al censo poblacional. La técnica empleada fue la encuesta en este sentido se utilizó el cuestionario. Para determinar el grado de validez del instrumento aplicado, se implementó la técnica de contenido a través del juicio de expertos. En la presentación de los resultados de la investigación se utilizaron la técnica de la estadística descriptiva, donde se reflejaron el cálculo de la frecuencia absoluta y sus porcentajes, se tomaron en consideración los indicadores de las variables y los ítems, reflejando los resultados a través de tablas permitiendo su perspectiva tabulación e interpretación. Se concluye que las entidades públicas como la analizada por este trabajo de grado, se encuentran sometidas a ciertas irregularidades que vienen dadas principalmente por la inexistencia de métodos controladores, con el fin de aminorar errores tanto voluntarios como involuntarios en las operaciones realizadas. Los procesos de fiscalización, las técnicas implementadas para ello y las normas tanto personales como profesionales han venido siendo afectadas por un conjunto de factores tanto externos, como internos y que deben ser controladas bajo programas evaluadores tal y como lo es la auditoría fiscal.

**Palabras clave:** Auditoría, auditoría fiscal, proceso, técnicas, normas, alcaldías.

## INTRODUCCIÓN

La auditoría fiscal es una parte de la auditoría completa de cuentas anuales, funciona como un proceso independiente con sentido propio, que se encarga de comprobar que una empresa ha reflejado adecuadamente las obligaciones tributarias, en función del devengo, habiendo provisionado correctamente los riesgos derivados de posibles contingencias fiscales, si se ha producido el pago efectivo de las obligaciones tributarias según los plazos y de acuerdo a los requisitos formales establecidos.

La auditoría fiscal permite verificar que los saldos están correctamente clasificados como corriente, diferido, largo plazo, verificar que los saldos y pagos son auténticos y se refieren a períodos impositivos específicos, comprobar que las actas de inspección adicionales y las contingencias están correctamente contabilizadas o desglosadas en los estados financieros o en sus notas y confirmar que las devoluciones de impuestos han sido recibidas. En términos generales, la importancia de la auditoría fiscal se visualiza en el hecho de que ésta sintetiza los objetivos principales del auditor fiscal dentro de una empresa: evidenciar de un lado, si el reflejo contable de las circunstancias fiscales es razonable de acuerdo con las normas establecidas, y de otro, si las obligaciones legales se han cumplido adecuadamente.

Debido a la importancia de la auditoría fiscal surge la presente investigación, cuyo objetivo general es analizar la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo. El estudio se encuentra estructurado en cinco (5) capítulos, los cuales se describen a continuación:

Capítulo I. El problema, en el mismo se expresa claramente el planteamiento del problema, la formulación del problema, los objetivos de la investigación; general y específicos; la justificación y delimitación de la investigación.

Capítulo II. Marco teórico, plantea las bases teóricas, referenciales y conceptuales en las que se fundamenta la investigación y el mapa de variables.

Capítulo III. Marco metodológico, en éste se define el diseño metodológico y el tipo de investigación aplicado durante el desarrollo del trabajo.

Capítulo IV. Presentación y análisis de los resultados, donde se despliegan los datos recopilados una vez aplicado el instrumento.

Capítulo V. Conclusiones y recomendaciones, donde se compilan los mismos productos del análisis en la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

Finalmente, se incluyen las referencias bibliográficas que sustentan la investigación.

bdigital.ula.ve

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

En el ordenamiento jurídico de la mayoría de los países latinoamericanos y del ámbito venezolano, están previstos diversos sistemas de control en relación con los actos de administración y disposición de los bienes públicos; los cuales se enfocan en vigilar la correcta administración del patrimonio nacional, asegurar la vigencia del estado de derecho en las labores de administración de los recursos, bienes y fondos gubernamentales, y el respeto de los principios de probidad administrativa como estatal por quienes administran el dinero del estado.

Dentro de los controles que coexisten se tiene la auditoría fiscal, la cual es una revisión y exámen que llevan a cabo las entidades fiscalizadoras superiores a las operaciones de diferente naturaleza, que realizan las dependencias y entidades del gobierno central, estatal y municipal en el cumplimiento de sus atribuciones legales. Es decir, comprende el examen de las operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzadas, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se han cumplido con las disposiciones legales aplicables.

Ramírez (2002), define la auditoría fiscal como:

...aquella parte de la auditoría contable que tiene por finalidad el análisis sistemático de los libros de contabilidad, registros especiales y demás documentos anejos, para constatar, corregir y, en su caso, cuantificar, las magnitudes en cuya función son exigibles los distintos

impuestos y respecto de las cuales la Ley establece ciertas obligaciones de tipo registral, o bien se remite al cumplimiento de las obligaciones contables de carácter general establecidas por las leyes mercantiles (p.8).

Se dice entonces que de manera general, la auditoría fiscal consiste en la investigación selectiva de las cuentas del balance, cuentas de resultados, documentación, registro y operaciones efectuadas por una organización, tendientes a comprobar que las bases relacionadas a tributos, se hayan determinado de acuerdo con las leyes que regulan la contabilidad y cumpliendo con las disposiciones legales y demás leyes impositivas que corresponda aplicar dependiendo del organismo a auditar.

En el caso de la auditoría fiscal, es decir, la realizada por funcionarios del estado con el fin de comprobar si los contribuyentes han cumplido sus obligaciones fiscales, se deben seguir distintas fases, entre las cuales se destacan: planificación del trabajo, establecimiento y desarrollo del programa de trabajo, obtención y acumulación de evidencia, documentación de la evidencia y conclusiones del trabajo.

Aunado a lo anterior, el proceso de obtención de evidencia en el área fiscal, amerita la utilización de varias técnicas, de manera específica deben tomar en cuenta: el estudio general de la fiscalidad de la empresa, cotejo de los estados financieros con los registros que los sustentan, investigación o indagación oral, observación y comprobación, inspección, cálculo y análisis, confirmación, estimación y pruebas selectivas.

Asimismo, la auditoría fiscal implica el conocimiento de las normas que rigen su desarrollo, normas personales vinculadas a los auditores, así como las normas que regulan la ejecución del trabajo y la información; o sea, de la normativa aplicada a todo proceso de auditoría requerido, y presentan los requisitos y aptitudes que debe reunir el auditor, tanto desde el punto de vista personal, como desde el punto de vista de la ejecución del trabajo y de información que se suministra al término de la auditoría.

De manera general, se observa que la importancia de la auditoría fiscal radica en el hecho de que ésta sintetiza los objetivos principales del auditor fiscal dentro de una organización, es decir, busca evidenciar de un lado, si el reflejo contable de las circunstancias fiscales es razonable de acuerdo con las normas establecidas, y de otro, si las obligaciones legales se han cumplido adecuadamente.

Debido a la importancia de la aplicación de la auditoría fiscal en las organizaciones públicas, se determina como contexto la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo la cual, como órgano del Poder Público y atendiendo al principio de la distribución orgánica de funciones previstas en los artículos 136-137 y 138 de la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela (1999), tiene como funciones dirigir el Gobierno y la Administración Municipal, ejecutar, dirigir e inspeccionar los servicios y obras municipales.

La Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal ubicada en el estado Trujillo, debe dictar reglamentos, decretos, resoluciones y demás actos administrativos de la entidad así como suscribir los contratos que celebre la entidad, disponer gastos y ordenar pagos, conforme a lo que establezcan las ordenanzas, estimular la colaboración y solidaridad de los vecinos para la mejor convivencia de la comunidad, presentar al Consejo en el mes siguiente a la finalización de cada año de su periodo legal, la memoria y cuenta de su gestión, además de conceder ayudas y otorgar becas, pensiones y jubilaciones de acuerdo con las leyes y ordenanzas. Aunado a ello, debe establecer políticas a fin de asegurar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas, a través de procesos de fiscalización administrativos sancionatorios.

Sin embargo, de acuerdo a conocimientos de la investigadora, obtenidos a través de visitas informales, observación directa y entrevistas con personal de la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo; se evidencia disfuncionalidades en las auditorias fiscales aplicadas a

este organismo. Como consecuencia de esto, se observaron debilidades en cuanto a los aspectos fiscales que la entidad actualmente maneja tales como incongruencias en el medio en que se determinan y se verifican los procedimientos para efectuar los asuntos tributarios de la misma. Durante las auditorías fiscales en algunos casos se obvia el estudio general de la fiscalidad de la alcaldía, además se apreció que la ejecución del trabajo se realiza de forma esporádica.

Se estiman como posibles causas de los síntomas observados: inconsistencia en las fases seguidas para la auditoría fiscal, la incongruencia de las técnicas aplicadas, así como la ausencia de mecanismos que permitan conocer y dar cabal cumplimiento a las normas que rigen la auditoría como tal.

De seguir presentándose la situación descrita, puede ocurrir que en Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo; no se verifique adecuadamente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, además no se podrá medir la transparencia en su gestión municipal, limitando la identificación de factores de riesgos, así como la aplicación de instrumentos para la evaluación y establecimiento de los lineamientos de actuación de las personas involucradas en las auditorías fiscales.

Se considera importante que en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo; se equilibre la autonomía que debe tener un funcionario público para desplegar su creatividad en las auditorías fiscales, asegurar la transparencia en su actuar, con apego a técnicas y normas consiste en comparar lo realizado con lo ejecutado en la realidad, para determinar el grado de cumplimiento de los pasos y reglas estipulados.

Asimismo, se requiere precisión de técnicas de auditoría fiscal, ya que estas involucran su documentación, a través de instructivos, manuales, ordenanzas y reglas inteligibles, simples y verificables para todos los interesados. Ésta documentación debe estar divulgada entre los involucrados

del proceso y debe existir un responsable de la revisión continua de la misma.

Partiendo de las consideraciones expuestas, se establece la siguiente interrogante:

### **Formulación del Problema**

¿Cómo se aplica la auditoría fiscal en la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo?

### **Sistematización del Problema**

¿Cómo es el proceso de auditoría fiscal aplicado en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo?

¿Cuáles son las técnicas implementadas en la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo?

¿Cuál es el conocimiento de las normas que rigen la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo?

### **Objetivos de la Investigación**

#### **Objetivo General**

Analizar la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

#### **Objetivos Específicos**

Describir el proceso de auditoría fiscal aplicado en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

Identificar las técnicas implementadas en la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

Precisar el conocimiento de las normas que rigen la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

### **Justificación de la Investigación**

Desde el punto de vista teórico, la presente investigación constituye un aporte por cuanto se fundamenta en teorías, conceptos y normativas relacionadas a la auditoría fiscal, donde se destacan las fases de auditoría fiscal, las técnicas de auditoría fiscal y las normas que regulan el proceso de auditoría ejecutado por el auditor fiscal, lo cual constituye un valioso aporte al campo de conocimiento relacionado con la variable de investigación: auditoría fiscal.

Desde el punto de vista metodológico, para el alcance de los objetivos propuestos en la investigación, se desarrollará un tipo de investigación descriptiva con diseño de campo no experimental basada en técnicas e instrumentos de recolección de datos, utilizándose como técnica para la recolección de datos la encuesta y como instrumento un cuestionario, el cual permitirá obtener la información referente a las fases de la auditoría fiscal, técnicas aplicadas y normas de auditoría seguidas en dicho proceso; lo que hace del estudio un sustento metodológico para futuras investigaciones relacionadas al tema.

Las autoridades de la municipalidad juegan un papel muy importante dentro del sector público, ya que son ellas quienes permitirán tener acceso a la documentación requerida para las auditorías fiscales y quienes facilitarán los listados para poder realizar con mayor facilidad el trabajo. En este sentido, tomando en cuenta que la gestión de la alcaldía del municipio San

Rafael de Carvajal, estado Trujillo; depende de que los procedimientos, responsabilidades y reglas con las que opera sean claras, compartidas y cumplidas por sus miembros.

La presente investigación se justifica a nivel práctico por cuanto contribuye a la obtención de mayores conocimientos en relación a la auditoría fiscal, en razón del compromiso que adquiere el personal que interviene, dentro de los cuales se pueden incluir los profesionales contables, quienes deben estar capacitados para actuar con calidad de auditores en el área fiscal.

### **Delimitación de la Investigación**

La investigación se fundamenta en teorías y conceptos que hacen mención directa a la auditoría fiscal, sustentado en autores como: Arenas (2001), Ramírez (2002), López y Gariaco (2004), entre otros, igualmente se tomaron algunos trabajos, considerados como antecedentes, por lo cual se adscribe a la línea de investigación de Auditoría del Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario “Rafael Rangel”, Trujillo.

El estudio se ejecutó en la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo; en el periodo comprendido desde Agosto de 2011 hasta Diciembre de 2012.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

En este capítulo se presentan los fundamentos teóricos que sirven de apoyo y sustento al proceso de la investigación y los cuales hacen énfasis en la auditoría fiscal, conformado por antecedentes de la investigación, bases teóricas, bases legales, definición de términos básicos y mapa de variables.

#### **Antecedentes de la Investigación**

A continuación se presentan algunas investigaciones tomadas como antecedentes, de acuerdo a la variable de estudio; la Auditoría Fiscal:

Aguilar (2009), realizó un trabajo de grado titulado **Auditoría Fiscal en las Franquicias PINTACASA del Grupo Penso del Estado Trujillo**, tuvo como objetivo general de caracterizar el proceso de Auditoría Fiscal en las Franquicias PINTACASA del Grupo Penso del Estado Trujillo. El tipo de investigación es descriptiva con un diseño de campo no experimental. La población estuvo conformada por tres (3) contadores de las empresas en estudio, a quienes se les aplicó un cuestionario, el cual fue validado por medio de la validez de contenido, donde tres (3) expertos emitieron su opinión respecto al mismo. La tabulación y presentación de los datos obtenidos se llevó a cabo por medio de la estadística descriptiva, utilizando distribución de frecuencias.

Los resultados permitieron concluir que el proceso de la auditoría fiscal ejecutado en las Franquicias PINTACASA del Grupo Penso del Estado Trujillo, se caracteriza por la verificación del cumplimiento de los aspectos legales vigentes. No obstante, no se aplica la observación y el cálculo aritmético como técnicas de auditoría fiscal, aunque sí; la indagación, la confirmación, el análisis de documentos y el seguimiento de los hechos

contables de la empresa. Sólo se considera la aplicación de normas de ejecución del trabajo y de presentación de la información relacionada, más no se consideran las normas vinculadas a la personalidad del equipo auditor.

Este estudio agregó aportes a la presente investigación, ya que en la misma se detalló el proceso que debe seguirse en la aplicación de auditorías fiscales, así como el importante rol que juega el contador público en el desarrollo de las mismas.

Asimismo Montero (2005) en su tesis titulada **Auditoría Fiscal en los Centros Médicos-Asistenciales Privados de los Municipios Valera Y Trujillo Estado Trujillo**, cuyo objetivo general fue determinar la aplicabilidad de la auditoría fiscal para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, realizado en los Centros Médicos-Asistenciales privados de los Municipios Trujillo y Valera, estado Trujillo. Utilizando un tipo de investigación descriptiva y diseño de campo. La población la conforman los Contadores Públicos y Administradores de los Centros Médico-Asistenciales privados de los Municipios Trujillo y Valera, estado Trujillo. La técnica seleccionada es la entrevista, y el instrumento una guía de entrevista semiestructurada.

Se concluyó que en muy pocos Centros Médico-Asistenciales del estado Trujillo, se aplica la auditoría fiscal, por lo que las evidencias sustantivas no aseguran una conclusión adecuada sobre la razonabilidad con que las cuentas anuales reflejan la imagen fiel de la empresa. En virtud de ese hecho, se recomendó tomar en consideración al momento de realizar la auditoría fiscal, los resultados de los aspectos vinculados a los tributos, dado que estos constituyen datos precisos y una herramienta efectiva de la auditoría fiscal.

La investigación anterior aporta fundamentalmente al desarrollo de este trabajo el sustento científico, debido a que en estos documentos se puede observar la incidencia de la auditoría fiscal en las organizaciones.

Rivas (2005) presentó su investigación titulada **Auditoría Fiscal en el Impuesto al Valor Agregado. Caso Práctico Americana Textil C.A.**, cuyo objetivo general fue diseñar un modelo de auditoría tributaria para la planificación del impuesto al valor agregado, la investigación se ubicó dentro de la modalidad de un proyecto factible apoyado en una investigación de campo de carácter descriptivo. Se elaboró una guía de entrevista para ser aplicada a los contadores de la mencionada empresa. Del análisis de los resultados se concluyó que en esta empresa no se lleva a cabo una auditoría fiscal acorde con los postulados legales y funcionales exigidos para un proceso confiable.

En consecuencia, se recomendó la aplicación de un modelo adecuado de auditoría, con el fin de propiciar una mejor planificación del impuesto al valor agregado, obteniéndose de esta forma un mayor rendimiento de los resultados económicos de la empresa.

Dicha investigación da muestra de los efectos positivos de la auditoría fiscal en el rendimiento de los resultados económicos de la empresa, lo que resulta fundamental para las organizaciones a la hora de diferenciarse de sus competidores, de igual manera sirve de soporte en el diseño de metodologías orientadas a determinar los beneficios que ofrece la planificación fiscal a diversas organizaciones.

### **Bases Teóricas**

Las bases teóricas constituyen el cuerpo de conocimientos que sustentan las variables de la investigación. De tal manera, que el basamento teórico de este estudio se fundamenta en el desarrollo del tema referido a la auditoría fiscal.

## **La Auditoría**

La Auditoría, es según la American Accounting Association (AAA) (1973) (citado por Pérez: 2004), es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.

Esta concepción de la auditoría, entendida como proceso encierra, entre otras, las siguientes ideas, en opinión de Wallace (2003: 4), en primer lugar, considerar a la auditoría como un "proceso sistemático", significa que el trabajo a desarrollar se encuentra planificado y sujeto al cumplimiento de unas normas técnicas, o sea, su desarrollo no se hace al azar sino sujeto a unos métodos estructurados.

En segundo lugar, el proceso permite obtener y evaluar evidencia, entendida ésta como todos aquellos hechos y aspectos susceptibles de ser verificados por el auditor. Por último, el producto final del mencionado proceso sistemático de obtención y evaluación de evidencia finaliza con la emisión de un informe, mediante el cual el auditor da a conocer la correspondencia

## **Auditoría Fiscal**

De acuerdo a López y Garicano (2003), 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.

Ramírez (2002:02), define la auditoría fiscal como:

... aquella parte de la auditoría contable que tiene por finalidad el análisis sistemático de los libros de contabilidad, registros especiales y demás documentos anejos, para constatar, corregir y, en su caso, cuantificar, las magnitudes en cuya función son exigibles los distintos impuestos y respecto de las cuales la Ley establece ciertas obligaciones de tipo registral, o bien se remite al cumplimiento de las obligaciones contables de carácter general establecidas por las leyes mercantiles.

López y Garicano (2003:04) la sitúan como la "verificación de bases tributarias declaradas por la empresa ante la administración fiscal, para cuyo objeto comprueba científica y sistemáticamente libros, registros y documentos de contabilidad, investiga la exactitud e integridad de la contabilidad y analiza la situación económica y financiera"

De manera de acuerdo a los conceptos emitidos, puede decirse que la auditoría fiscal es un examen de si el contribuyente ha valorado y declarado su deuda tributaria y ha cumplido otras obligaciones de acuerdo con las leyes tributarias y el sistema fiscal en general.

### **Objetivos de la Auditoría Fiscal**

Sánchez (2000:337), escribe "la auditoría del área fiscal persigue un doble objetivo: en primer lugar comprobar que la compañía ha reflejado adecuadamente las obligaciones tributarias, en función del devengo, habiendo provisionado correctamente los riesgos derivados de posibles contingencias fiscales, y, en segundo, si se ha producido su pago efectivo según los plazos y de acuerdo a los requisitos formales establecidos", sintetizando los dos objetivos principales del auditor financiero: evidenciar, de un lado, si el reflejo contable de las circunstancias fiscales es razonable de acuerdo con las normas establecidas, y de otro, si las obligaciones legales se han cumplido adecuadamente.

El Manual de Auditoría del Registro de Economistas Auditores (REA, 2000:38), señala entre los objetivos específicos de la auditoría fiscal, los siguientes:

- ✓ Velar por el cumplimiento de los controles internos establecidos, revisión de las cuentas desde el punto de vista contable, financiero, administrativo y operativo.
- ✓ Comprobar que la empresa ha cumplido con sus obligaciones fiscales y todos los impuestos han sido liquidados y correctamente contabilizados.

Es decir, la auditoría fiscal busca obtener evidencia necesaria y suficiente sobre si la compañía efectúa correctamente la declaración de impuestos devengados, si han sido calculados cumpliendo las normas establecidas por la legislación tributaria y si dichas declaraciones han sido pagadas en los plazos previstos no existiendo riesgos por contingencias fiscales o, si existen, han sido debidamente provisionados.

### **Clasificación de la Auditoría Fiscal**

Para Ramírez (2002), la auditoría fiscal se clasifica, de acuerdo con los objetivos fundamentales que se persigan, de la forma siguiente:

- ✓ Integral: Comprende la revisión de los principales tributos e ingresos no tributarios a los que está obligado el contribuyente.
- ✓ Temática: Es la que se realiza sobre un tema o tributo específico.
- ✓ Procesos Regulatorios: Es la comprobación que se realiza a un sector de contribuyentes o una obligación específica donde existen indicios de indisciplina fiscal.
- ✓ Re-comprobación: es cuando se realiza una nueva comprobación derivada de una reclamación del contribuyente ante la Administración

Tributaria o cuando existe sospecha de un proceder inadecuado de los auditores actuantes.

- ✓ Presencia Fiscalizadora: es la comprobación que se realiza sobre el cumplimiento de los deberes formales, que sin determinar deudas, permite aumentar los niveles de riesgo para el contribuyente.
- ✓ Revisión de Declaraciones Juradas: es la que se realiza sobre las Declaraciones Juradas y Estados Financieros del Contribuyente.

Según Ramírez (2002), la auditoría fiscal se clasifica, de acuerdo con el lugar donde se realice, de la forma siguiente:

- ✓ De Terreno: se practica en el domicilio fiscal del contribuyente.
- ✓ De Buró: se efectúa en la propia Administración Tributaria, previa citación y requerimiento de la documentación correspondiente a los contribuyentes.

En este mismo sentido, al hablar de la auditoría fiscal realizada por las administraciones tributarias de cada país, se determina que la misma no es sustancialmente diferente de otras clases de auditoría, aunque quizás su resultado final pueda resultar más costoso. Por ello, se dice que existe una gran similitud entre la auditoría fiscal pública y la privada.

### **Proceso de la Auditoría Fiscal**

De acuerdo a Delgado (2001), la auditoría fiscal es un proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha registrado la contabilización de las operaciones resultantes de sus relaciones con la Hacienda Pública, su grado de adecuación con Principios y Normas Contables, debiendo para ello

investigar si las declaraciones fiscales se han realizado razonablemente de acuerdo a las disposiciones contenidas en las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos.

Según Arenas (2001), en el caso de la auditoría fiscal pública, es decir, la realizada por funcionarios del estado con el fin de comprobar si los contribuyentes han cumplido sus obligaciones fiscales, se puede también establecer las distintas fases que atraviesa, señalando los principales hechos asociados a cada una de ellas.

En el cuadro siguiente se expone con mayor detalle las fases y las principales actuaciones llevadas a cabo por el auditor fiscal público en cada una de ellas.

**Cuadro 1. Fases de la Auditoría Fiscal.**

Fase	Acción Principal	Otras Actuaciones
Determinación afirmaciones	1ª Contactos preliminares	Grabación masiva de datos declarados por los contribuyentes. Selección de contribuyentes mediante el análisis de la consistencia de los datos fiscales declarados por el contribuyente y por terceros, y de otros procedimientos de selección. Requerimiento a comprobación e interrupción de la prescripción fiscal.
	2ª Planificación del trabajo	Petición de datos, libros-registro y documentación-soporte. Estudio del sistema de control interno, administrativo y contable del contribuyente y comprensión de su casuística fiscal. Confección del programa de auditoría.
	3ª Desarrollo del programa de auditoría	Realización de pruebas de cumplimiento o control y ejecución de pruebas sustantivas: método de las conciliaciones globales, confirmaciones con terceros (asesores fiscales, abogados, acreedores y deudores), etc. Utilización de sistemas de ayuda a la decisión y sistemas expertos en auditoría fiscal. Comparación de la información obtenida con la de bases de datos. Adaptación sistemática del programa de auditoría en función de la evidencia obtenida. Documentación de la evidencia obtenida. Obtención de conclusiones preliminares.

Fuente: Adaptado de Arenas (2001).

**Cuadro 1. Fases de la Auditoría Fiscal (continuación)**

Fase		Acción Principal	Otras Actuaciones
Obtención y documentación evidencia	4ª	Supervisión	Control de calidad del trabajo por el superior jerárquico. Establecimiento de las conclusiones finales. Cálculo de la deuda tributaria: cuota, sanciones e intereses de demora.
Emisión de opinión	5ª	Formalización y entrega de las actas o documentos equivalentes	Discusión y negociación las conclusiones obtenidas. Reflejo de la evidencia obtenida. Comunicación de recursos contra el acuerdo adoptado.

Fuente: Adaptado de Arenas (2001).

Las fases descritas en el cuadro anterior no tienen por qué ser necesariamente secuenciales, es decir, no tiene que terminarse completamente cada una de ellas para iniciarse la siguiente. Seguidamente se pasa a estudiar las principales actuaciones que son desarrolladas por el auditor fiscal público en cada una de las etapas expuestas, bien porque dichas actuaciones presentan especialidades respecto a las de una auditoría de alcance completo, bien por la importancia que adquieren las mismas en la perspectiva de la auditoría fiscal entendida como proceso de investigación.

Como puede deducirse y con base a en Gironella (citado por Arenas: 2001), la auditoría fiscal consiste básicamente en un proceso de investigación que, desde esta perspectiva, se compone de las etapas siguientes:

### **Planificación del trabajo**

De acuerdo a Arenas (2001), se entiende que el estudio del control interno establecido por la entidad, ayudará al auditor a determinar la naturaleza, el alcance y el momento de ejecución de las pruebas sustantivas a realizar, sentando las bases sobre las que razonará la evidencia obtenida.

Como norma general las tareas que va a desarrollar el auditor se planifican con anterioridad al comienzo del trabajo, fijándose unos criterios

objetivos y constantes sobre los que basa la planificación. Dicha planificación especificará los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se va a dar a las pruebas, el momento en que éstas se van a aplicar, y los papeles de trabajo donde se registrarán los resultados.

A criterio de Arenas (2001), la planificación inicial debe ser objeto de un seguimiento continuo durante la ejecución del trabajo, con el fin de adaptarla a las circunstancias cambiantes sobre todo en la mente del auditor, debido a que, a medida que va introduciéndose en el núcleo de la entidad auditada, va descubriendo defectos e inconvenientes, así como nuevas necesidades de su programa de trabajo que debe ir corrigiendo.

Para Ramírez (2002), en el proceso de obtención de evidencia a que se somete el auditor, tanto el análisis detenido del control interno como la posterior ejecución de pruebas de cumplimiento y sustantivas conducen a la formación del juicio profesional, pues entendemos que la opinión del auditor aunque con un alcance más limitado lo es también sobre el sistema de control interno de la entidad.

A pesar de que ambos métodos de análisis del control interno y procedimientos son complementarios y no se puede omitir la aplicación de ninguno de ellos, en auditoría fiscal nos mostramos partidarios de los segundos como mayores coadyuvantes al proceso de obtención de la evidencia, aunque sin desmerecer en absoluto al análisis del control interno, que se erige en imprescindible, pues en su estudio se basa la ejecución de los distintos procedimientos.

Según Arenas (2001), como medio para obtener evidencia de los controles establecidos de la entidad, el auditor complementa un cuestionario de control interno, el cuestionario o guía fiscal, a través de las indagaciones principalmente de forma oral realizadas cerca de personas con responsabilidades en las tareas de planificación y preparación de las declaraciones fiscales.

Lo anterior permite inferir que el alcance definitivo de estas pruebas dependerá en buena parte del resultado obtenido en la primera fase de estas comprobaciones, habida cuenta del nivel de confianza que se desea alcanzar. Cuanto mayor sea el número de errores o desviaciones detectados, mayor deberá ser el número de pruebas cualitativas adicionales que habrían de realizarse para satisfacerse de si los errores responden y reflejan la excepción o, por el contrario, son un reflejo de la tónica habitual.

A criterio de Arenas (2001), la información obtenida mediante el cuestionario fiscal, junto con el archivo histórico o historial fiscal de la empresa son, en la práctica, las dos principales fuentes de datos útiles para confeccionar el programa y seleccionar las pruebas sustantivas.

En este punto conviene distinguir, siguiendo a Sierra y Orta (2000: 89), los dos enfoques que conceptualmente pueden hacerse de la auditoría, a saber:

- ✓ Enfoque tradicional: en el que la estrategia de auditoría está basada en la fortaleza de los controles, en los sistemas y en la organización del cliente.
- ✓ Enfoque de riesgo: su fundamento se encuentra en la evaluación de los riesgos del negocio de la entidad. La estrategia de auditoría se basa en el grado de existencia de dichos riesgos.

Partiendo de lo expuesto, la consideración del riesgo en auditoría ha sido tratada en distintos pronunciamientos profesionales de diversos países. Según Sierra y Orta (2000: 89), existen los tipos de riesgo:

## Cuadro 2. Tipos de riesgos

Riesgo	
<b>Riesgo inherente</b>	Tiene su causa en la propia naturaleza de una cuenta, agrupación o conjunto de operaciones, independientemente de la efectividad de los sistemas de control interno establecidos por el cliente. Se trata, por tanto, de un riesgo consustancial que, en el caso de la auditoría fiscal, con sus matices y peculiaridades diferenciadoras, puede ser sustancialmente mayor que en otras áreas de una auditoría.
<b>Riesgo de control</b>	Es el riesgo de que los sistemas de control interno establecidos no sean capaces de detectar errores o fraudes significativos o de evitar que estos se produzcan.
<b>Riesgo de detección</b>	Se define como el riesgo de que los errores o fraudes importantes -individualmente considerados o en su conjunto- no sean convenientemente detectados por el auditor y, por tanto, den lugar a una opinión equivocada.

Fuente: Adaptado de Fowler (citado en Arenas: 2001).

Aunado a lo anterior, para Sánchez (2000: 222), el riesgo inherente y el de control “existen independientemente de la auditoría y el auditor lo que hace es evaluarlos”; tales riesgos se diferencian del riesgo de detección en que el auditor sólo puede estimarlos, pero no controlarlos, es decir, no puede ni reducirlos ni modificarlos. En cambio, el auditor sí puede controlar el riesgo de detección haciendo variar la naturaleza, la oportunidad y la amplitud de las pruebas sustantivas. Por ello concluyen que el riesgo de detección es función directa de los procedimientos de auditoría.

En este sentido, Sierra y Orta (2000:134) conciben el riesgo de control en función de la efectividad de la estructura de políticas y procedimientos del sistema de control interno, en el sentido de que si éste es efectivo para una agrupación de las cuentas anuales, entonces el riesgo se reduce y, en caso contrario, se incrementa, concluyendo que el riesgo de control nunca puede ser cero, porque normalmente en el proceso contable existen errores no detectados por insuficiencia o fallos en el sistema de control interno, lo que equivale a decir que "ningún sistema viable de control interno puede ser tan eficaz que elimine totalmente el riesgo de que se reflejen errores en las cuentas anuales".

De manera general, durante la fase de planificación del trabajo se verifica que la misma responde a los objetivos inicialmente fijados o los que se añadieron o modificaron con posterioridad. Igualmente, si son consecuentes con los resultados de la exploración previa. De igual forma se comprobará que existe una distribución racional de las tareas a realizar entre los auditores actuantes y otros especialistas que participan, así como que todos disponen de su plan de trabajo individual y que el tiempo asignado a cada tarea sea el adecuado, teniendo en cuenta la complejidad de la misma y la experiencia del auditor responsable de la ejecución.

### **Establecimiento y desarrollo del programa de trabajo**

Arenas (2001:7) define el programa de auditoría como "la selección de las técnicas y procedimientos que deben ser aplicados para averiguar la confiabilidad de las afirmaciones contenidas en los estados financieros". Coincidiendo con Padrón y Otros (2010), se entiende que no existe un programa estándar, es decir, un conjunto de procedimientos igualmente aplicables a todas las empresas y en cualquier circunstancia.

Aunque, de acuerdo a Sánchez (2000), por supuesto, siempre deben existir unos procedimientos mínimos que, en condiciones de control interno satisfactorio, consistirán en la evaluación y comprobación del sistema de control complementado con pruebas selectivas de los saldos más significativos.

Como se ha visto, el programa de auditoría cumple un doble objetivo: por un lado sirve de manual guiado para la realización del trabajo, por un equipo de auditoría interdisciplinar, que en la práctica está compuesto por personas que utilizan sistemas de ayuda a la decisión y sistemas expertos en auditoría, aplicando conocimientos de distintos campos de las ciencias.

## **Obtención y acumulación de evidencia**

De acuerdo a Arenas (2001), el proceso de obtención de evidencia comienza para el auditor fiscal prácticamente en el momento en que la entidad, como posible cliente, solicita del mismo una propuesta de colaboración profesional, pues a partir de dicha solicitud, el auditor se ve en la obligación de realizar una comprensión aunque reducida y previa del negocio del cliente, del sector en que opera, así como de las características principales del control interno existente en la entidad.

El citado proceso alcanzará hasta la entrega del informe de auditoría que pone fin al trabajo del auditor, aunque, en numerosas ocasiones, este se realiza de forma continua y periódica (coincidiendo con los ejercicios económicos de la entidad auditada), por lo que el trabajo no acaba con la entrega del informe sino que sería más correcto hablar de la finalización del contrato de auditoría como el momento en el que se detiene el proceso de obtención de la evidencia.

Para López y Garicano (2003), en esta fase las relaciones de la entidad auditada con la administración tributaria se contabilizan en cuentas de pasivo, activo, gastos e ingresos, que es preciso analizar para comprobar si recogen la totalidad de las deudas y derechos de la compañía frente a la hacienda pública, así como la correcta determinación de gastos e ingresos fiscales.

Partiendo de lo expuesto, la conclusión del trabajo debe ser, pues, si el importe de dichas cuentas cubre o no razonablemente, de un lado los pasivos y las contingencias fiscales probables y cuantificables, y de otro los derechos existentes en un momento dado, así como los gastos e ingresos precisos. En esta idea se incluye de forma inherente el que la entidad informe adecuadamente de los hechos y datos de carácter fiscal que deben ser incluidos en la memoria según la normativa vigente.

Para concluir en esta área es preciso analizar no solamente la cifra de las cuentas a través de un método deductivo, sino que es preciso detectar la

existencia de los hechos imponible producidos y, a través de un método inductivo, llegar a la conclusión de que las previsiones de la compañía reflejan ciertamente la materialización del cómputo de las cuotas a pagar o a cobrar respectivas a través de sus bases imponibles.

En opinión de Arenas (2001: 17), son dos los caminos a seguir para completar la verificación del área fiscal la verificación contable y fiscal.

- ✓ Verificación contable (método deductivo). Análisis contable de todas las cuentas de contenido fiscal, verificando que su contenido se ajusta a los PyNCGA de aplicación, así como que se han realizado los pagos y/o cobros correspondientes tanto al periodo analizado, como al que media entre la fecha de cierre y la fecha del informe de auditoría.
- ✓ Verificación fiscal (método inductivo). Análisis de las declaraciones fiscales presentadas, verificando que la compañía ha declarado y liquidado correctamente todos los impuestos que se han producido como consecuencia de su situación y su actividad.

En consecuencia, para llevar a cabo el primer camino habrá que desglosar por impuestos las cuentas de contenido fiscal, analizando los cargos y abonos de cada subcuenta, y verificando que el saldo es correcto de conformidad con PyNCGA. Para llevar a cabo el método inductivo será necesario completar el programa de impuestos utilizando los papeles de trabajo oportunos para cada uno de los impuestos.

A criterio de Sierra y Orta (2000:221), la teoría de la evidencia en auditoría como es "el conjunto de proposiciones integrantes del proceso de auditoría conectadas de forma ordenada y lógica, cuyo objetivo es dar una explicación acerca de la opinión de auditoría emitida", dividiendo el proceso completo de razonamiento del auditor en dos grandes etapas; la primera de ellas de la que se ocupa la teoría de obtención de la evidencia o del diseño del programa de auditoría, requiere un proceso lógico de razonamiento encaminado a determinar la forma de obtenerla.

En esta fase entraría la aplicación de los procedimientos o conjunto de técnicas de auditoría que serán los encargados de determinar si se han alcanzado los objetivos de la auditoría.

### **Documentación de la evidencia**

De acuerdo a Arenas (2001), para el auditor, documentar adecuadamente la evidencia obtenida es de vital importancia, pues de la calidad de dicha documentación en el sentido de adecuación a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, dependerá, en buena medida, la responsabilidad que asumirá tras la emisión del informe en el que expresa su opinión profesional.

Por otra parte, las normas de auditoría obligan al auditor a probar frente a terceros que realizó su trabajo de manera eficiente; ello se consigue dejando constancia del cumplimiento de un modo de actuar ordenado y metódico. Trascendental para ello resulta que el auditor sea, a su vez, auditado, lo que de alguna manera se consigue sometiendo las pruebas de su trabajo a un control de calidad independiente que intentará determinar, previamente a la emisión de la opinión, si el trabajo tiene unas garantías mínimas.

Según Ramírez (2002), la duración de esta fase debe coincidir en el tiempo con la de obtención de la evidencia, ya que se trata de fases paralelas y nos parece importante que el auditor vaya dejando un rastro de cómo se formó la opinión a medida que iba obteniendo la evidencia, y no en un momento posterior. Por ende, la información que emite y maneja de manera específica el auditor fiscal, en esta fase de obtención y acumulación de la evidencia, está compuesta principalmente por memorándums, cédula de importancia relativa, sumarias o cédulas de ajustes y reclasificaciones, cédulas de cálculo, hoja de puntos, carta de recomendaciones e informe de auditoría fiscal.

En el siguiente cuadro, desde el enfoque de Arenas (2001), se describen los principales contenidos de cada uno de los medios de documentación del trabajo de auditoría fiscal:

**Cuadro 3. Documentación del trabajo de auditoría fiscal**

Documento	Contenidos principales
Memorándums	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Descripción de los métodos de valoración y sistemas de control interno de la entidad</li> <li>• Explicación del trabajo realizado</li> <li>• Problemas planteados o deficiencias encontradas y su posible solución</li> <li>• Conclusiones obtenidas del procedimiento realizado</li> <li>• Referencias cruzadas a otros papeles de trabajo</li> </ul>
Cédula de importancia relativa	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Encuadramiento de la entidad auditada en los parámetros o criterios óptimos de acuerdo con sus circunstancias</li> <li>• Establecimiento de bandas de fluctuación cuantitativas para la determinación de la importancia relativa</li> </ul>
Sumarios o cédulas de ajustes y reclasificaciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Saldos en la contabilidad de la entidad y saldos correctos según auditor, desglosados por cuentas de detalle</li> <li>• Ajustes y reclasificaciones recomendados por el auditor</li> <li>• Explicación sintética de la causa del ajuste o reclasificación recomendado-</li> <li>• Referencias cruzadas a otros papeles de trabajo</li> </ul>
Cédulas de cálculo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Comprobación de cálculos complejos, tales como amortizaciones, provisiones, etc.</li> <li>• Conciliación de diferencias y cálculo de contingencias fiscales</li> <li>• Referencias cruzadas a otros papeles de trabajo</li> </ul>
Soportes externos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Datos obtenidos de los registros de la entidad auditada (fotocopias, etc.)</li> <li>• Confirmaciones de terceros</li> <li>• Manifestaciones de la dirección de la entidad auditada</li> <li>• Referencias cruzadas a otros papeles de trabajo</li> </ul>
Hoja de puntos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Temas de especial relevancia que deben ser tratados y discutidos con los jefes de equipo y con los supervisores</li> </ul>
Carta de recomendaciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alcance, contenido y duración del trabajo</li> <li>• Debilidades observadas, recomendaciones sobre el sistema de control interno y sobre las actuaciones a emprender por la dirección</li> <li>• Recomendaciones sobre los estados financieros</li> </ul>
Informe de auditoría fiscal	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Limitaciones al alcance existentes, en su caso</li> <li>• Salvedades o excepciones a la opinión</li> <li>• Opinión</li> </ul>

Fuente: Adaptado de Arenas (2001).

### Conclusiones del trabajo

De acuerdo a Arenas (2001), una vez obtenida y documentada la evidencia el auditor debe concluir si la misma es suficiente y adecuada para emitir una opinión o si, por el contrario, debe abstenerse de emitir una opinión profesional. En caso positivo, es decir, de concluir que la evidencia

obtenida le permite la emisión de su opinión, el auditor habrá de tener presente el enfoque del riesgo que hemos apuntado anteriormente y tener en cuenta las bandas de fluctuación predeterminadas de importancia relativa.

Sierra y Orta (2000:237), definen la teoría de la evaluación de la evidencia como:

...la valoración final, realizada mediante un razonamiento deductivo, de la evidencia obtenida y de la impresión del auditor, considerando el principio de importancia relativa y el riesgo general de auditoría, con objeto de obtener una opinión sobre la razonabilidad con que las cuentas anuales reflejan la imagen fiel de la empresa.

En este sentido, se debe recordar en este momento que la opinión del auditor se manifiesta tanto en el informe de auditoría como de forma particular o privada en la carta de recomendaciones o informe sobre el control interno.

Cañibano (citado por Arenas: 2001:143), define el informe sobre el control interno como “un subproducto de la auditoría de estados financieros, bien sea completa (dictamen sobre estados financieros) o limitada (investigación especial de ciertos aspectos de los estados financieros)”.

En efecto, se tiene que si el informe de auditoría fiscal tiene el carácter de información privada, y, por tanto, no con trascendencia frente a terceros, ambos documentos informe de auditoría y carta de recomendaciones- podrían refundirse en ocasiones en uno solo, dando lugar a lo que podríamos denominar un informe largo sobre la situación fiscal de la entidad y sobre cómo los estados financieros recogen la misma.

En opinión de López (1999:78), "Si la auditoría concluye con la emisión de una opinión sobre los estados financieros, ya sea con salvedades o sin salvedades, está claro que la declaración tributaria que fuera conforme con los estados financieros auditados, teniendo en cuenta las salvedades en su caso, también se puede considerar como auditada, aunque sólo sea parcialmente y en cierto sentido".

Por ende, un informe de auditoría sin salvedades, significa, entre otras cosas, que el resultado contable se ha calculado, en sus aspectos significativos, de conformidad con PyNCGA, no debiendo la inspección modificar el mismo, a menos que el auditor haya incurrido en algún error al llevar a cabo su actuación. En el sentido, el auditor externo tiene que obtener evidencia y dar opinión sobre el riesgo impositivo existente en una empresa en relación con las obligaciones tributarias formuladas y con las obligaciones con la Hacienda Pública y sobre las provisiones realizadas en este campo.

Sobre la cuestión de que la administración tributaria utilice los informes de auditoría como un criterio para la selección de contribuyentes a inspeccionar, se entiende que no resultaría descabellado utilizar para este cometido los informes de auditoría en un doble sentido: uno positivo como se viene haciendo en países con una larga tradición en la materia- dando un cierto grado de validez (si no absoluto, sí al menos relativo) a las declaraciones fiscales que fueran conforme a estados financieros auditados sin salvedades, y otro negativo, usando precisamente la información contenida en ciertas salvedades del informe, para ayudar al cumplimiento de los fines de la inspección fiscal.

### **Técnicas de Auditoría Fiscal**

Según Ramírez (2002), las técnicas de auditoría fiscal se definen como las tareas rutinarias, gestiones o métodos necesarios para obtener material de evidencia respecto a los resultados de un balance o registro.

López y Garicano (2003:16), define los procedimientos de auditoría como "un conjunto de técnicas de investigación que el auditor aplica a la información sujeta a revisión, mediante las cuales obtiene evidencia para sustentar su opinión profesional"; por tanto, entiende la técnica como un detalle del procedimiento.

La opinión de López (1999:65), es coincidente con la expresada anteriormente, al señalar que "el auditor de cuentas utiliza para realizar su

trabajo un conjunto de herramientas, que se denominan técnicas de auditoría”. Dado que procedimiento significa método de ejecutar alguna cosa, la aplicación de las distintas técnicas de auditoría para aplicarlas al estudio particular de una cuenta u operación se denomina procedimiento de auditoría.

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

Siguiendo la metodología propuesta por Ramírez (2002), el auditor, en el proceso de obtención de evidencia en el área fiscal, utiliza varias de técnicas para ello, dentro de las cuales se pueden mencionar:

### **Investigación**

Para Ramírez (2002), la investigación es la búsqueda de conocimientos o de soluciones a ciertos problemas, es un proceso sistemático (se recogen datos a partir de un plan preestablecido que, una vez interpretados, modificarán o añadirán conocimientos a los ya existentes), organizado (es necesario especificar los detalles relacionados con el estudio) y objetivo (sus conclusiones no se basan en impresiones subjetivas, sino en hechos que se han observado y medido).

De acuerdo a Sánchez (2000), esta técnica permite formarse una opinión respecto a la empresa, hecho o asunto determinado, sin embargo, las conclusiones o juicios necesariamente exigen una comprobación o evidencia que lo respalde suficientemente, lo que se logrará mediante la aplicación de otras técnicas según sea el caso. Esto indica que por medio de esta técnica, el auditor obtiene conocimiento y puede formarse un juicio sobre algunos saldos, u operaciones realizadas por la empresa, por medio

de datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

Según Ramírez (2002), las actividades que se realizan dentro de un proceso investigativo incluyen la medición de fenómenos, la comparación de los resultados obtenidos y la interpretación de éstos en función de los conocimientos actuales. También se pueden realizar encuestas para buscar el objetivo.

Es decir, constituye la investigación que realiza el auditor sobre determinados puntos en base a preguntas que realiza a personas de la empresa auditada. El auditor, por ejemplo, en gran parte puede formar su opinión sobre la autenticidad y posibilidad de cobro de los saldos de deudores clientes mediante informaciones y comentarios que obtengan de los jefes de departamento de crédito y cobranza de la empresa.

### **Observación**

Según Ramírez (2002), la observación consiste en presenciar cómo se realizan ciertas operaciones o hechos, por las cuales el auditor se da cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza, ejemplo claro se obtiene en la inspección de inventario físico en la realización y preparación de los mismos.

Para Sánchez (2000), es la técnica por medio de la cual, el auditor se cerciora personalmente de hechos y circunstancias relacionados con la forma como se realizan las operaciones en la empresa por parte del personal de la misma. Consiste en observar conscientemente, con el propósito de asegurarse de que los hechos son concretos y guardan correlación. La técnica de la observación es una habilidad que hay que desarrollar con esmero para agilizar y hacer más efectiva la ejecución del trabajo.

Es decir, la observación es la acción mediante la cual el auditor estudia y advierte, en forma apreciativa los hechos o acontecimientos y

circunstancias en que éstas se desarrollan y en las distintas funciones o gestiones de la empresa auditada.

### **Inspección**

Desde el enfoque de Ramírez (2002), la inspección consiste en examinar los recursos materiales y registros de la compañía, los cuales comprenden desde los registros de actas de la asamblea y de la junta directiva hasta los libros oficiales y los auxiliares y/o documentos que tengan como fin respaldar y facilitar las gestiones contables, financieras y administrativas, así como todos los bienes de propiedad de la Empresa examinada.

A criterio de Sánchez (2000), en diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito, u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad. En todos estos casos puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta de la operación realizada o de la circunstancia que se trata de comprobar, mediante el examen físico de los bienes o documentos que amparan el activo o la operación.

### **Cálculo**

De acuerdo a Ramírez (2002), el cálculo es la verificación de la corrección aritmética de los cálculos efectuados por la empresa auditada, mediante el re-cálculo realizado por el auditor, entre algunos ejemplos se tienen: multiplicaciones de unidades por precios unitarios en existencia (Libros de Inventario), sumas de las columnas de libros o remuneraciones y tarifas de impuesto sobre base imponible en declaraciones.

Para Sánchez (2000), el cálculo consiste en una verificación matemática de alguna partida, es decir, hay en la contabilidad que son resultado de cómputos realizados sobre bases predeterminadas. El auditor

puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

Partiendo de lo expuesto, en la aplicación de la técnica del cálculo, es conveniente seguir un procedimiento diferente al ampliado originalmente en la determinación de las partidas. Por ejemplo, el importe de los intereses ganados originalmente calculados sobre la base de cómputos mensuales sobre operaciones individuales, se puede comprobar por un cálculo global aplicando la tasa de interés anual al promedio de las inversiones del periodo.

### **Análisis**

De acuerdo a Ramírez (2002), el análisis es la agrupación de los distintos elementos individuales que forman el todo (cuenta o partida determinada) de tal manera, que los grupos conformados constituyan unidades homogéneas de estudio. Es decir, consiste en ir de lo general a lo específico (método deductivo) con el propósito de examinar con responsabilidad y bajo el criterio de razonabilidad el que las operaciones se ajusten a la Ley, los estatutos, procedimientos, políticas y manuales de la compañía.

A criterio de Sánchez (2000), es el estudio crítico de ciertos hechos que permiten llegar a la conclusión de que la información sujeta a esta técnica, está dentro o fuera de lo normal. Consiste en separar elementos y agruparlos de acuerdo a su naturaleza u origen de tal forma que del examen practicado por el auditor se forma un juicio conceptual sobre el saldo o movimiento de un registro o cuenta.

Para el autor citado, el análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y son los siguientes:

#### Cuadro 4. Tipos de análisis

Tipo	Referencia
Análisis de saldos	Existen cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas son compensaciones unos de otros, por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc., son compensaciones totales o parciales de los cargos por ventas. En este caso, el saldo de la cuenta está formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se registraron en la cuenta. En este caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que forman parte del saldo de la cuenta. El detalle de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituye el análisis de saldo.
Análisis de movimientos	En otras ocasiones, los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados; y en algunas cuentas de movimientos compensados, puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien. Por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso, el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que constituyen el saldo de la cuenta.

Fuente: Adaptado de Sánchez (2000).

Se tiene entonces que la técnica de análisis consiste en agrupar y clasificar los elementos de las cuentas o rubros de los estados financieros para constituir unidades homogéneas y significativas.

#### Confirmación

Según Ramírez (2002), la confirmación consiste realmente ratificar que lo expresado por los registros contables corresponde a hechos ciertos e, igualmente, que lo manifestado por funcionarios en las indagaciones que efectúa el auditor o revisor fiscal se ajusta a la realidad; se realiza solamente con persona o personas ajenas a la institución. Ejemplo: circularizaciones de saldos (cuentas por cobrar, inventarios en consignación, acreedores).

Para Sánchez (2000), la confirmación constituye una acción tendente a asegurarse de la ocurrencia o no de un hecho o asunto, mediante la obtención de un pronunciamiento de terceras personas ajenas a la empresa, que conocen la naturaleza del hecho o circunstancia que le permite al auditor formarse un juicio cierto y estable.

De manera general, la confirmación consiste en la obtención de una comunicación por parte de una persona independiente de la empresa auditada para conocer la naturaleza y condiciones de la operación de una manera válida sobre la misma.

### **Estimación**

De acuerdo a Ramírez (2002), la estimación contable quiere decir una aproximación al monto de una partida en ausencia de un medio preciso de medición. En este sentido, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría sobre si una estimación contable es razonable en las circunstancias y, cuando se requiera, si es revelada en forma apropiada. La evidencia disponible para soportar una estimación contable será a menudo más difícil de obtener y menos concluyente que la evidencia disponible para soportar otras partidas en los estados financieros.

A menudo es importante para el auditor, una comprensión de los procedimientos y métodos, incluyendo los sistemas de contabilidad y de control interno, usados por la administración para hacer las estimaciones contables, para que el auditor planee la naturaleza, tiempo y alcance de los procedimientos de auditoría.

Desde el enfoque de Sánchez (2000), el auditor debería adoptar uno o una combinación de los siguientes enfoques, en la auditoría de una estimación contable:

- ✓ Revisar y comprobar el proceso usado por la administración para desarrollar la estimación.
- ✓ Usar una estimación independiente para comparación con la preparada por la administración.
- ✓ Revisar hechos posteriores que confirmen la estimación hecha.

El auditor debería evaluar si los datos reunidos son analizados y proyectados apropiadamente para formar una base razonable para determinar la estimación contable. Son ejemplos, el análisis de antigüedad

de las cuentas por cobrar y la proyección del número de meses de existencias disponibles de una partida de inventario basados en el uso poseído y de pronóstico.

El auditor debería evaluar si la entidad tiene una base apropiada para los principales supuestos usados en la estimación contable. En algunos casos, los supuestos estarán basados sobre estadísticas de la industria o del gobierno, tales como futuras tasas de inflación, tasas de interés, tasas de empleo y crecimiento anticipado del mercado. En otros casos, los supuestos serán específicos a la entidad y se basarán en datos generados internamente.

Según Ramírez (2002), al evaluar los supuestos sobre los que se basa la estimación, el auditor debería considerar, entre otras cosas, si son:

- ✓ Razonables a la luz de los resultados reales de períodos anteriores.
- ✓ Consistentes con los usados para otras estimaciones contables.
- ✓ Consistentes con los planes de la administración y que parezcan apropiados.

En efecto, el auditor necesitaría prestar particular atención a los supuestos que son sensibles a variación, subjetivos o susceptibles de representación errónea importante.

### **Pruebas selectivas**

De acuerdo a Ramírez (2002), la prueba selectiva es un procedimiento que sirve para derivar conclusiones sobre las características de un grupo numeroso de partidas, mediante el examen de un grupo parcial de ellas. El grupo de partidas cuyas características desean conocerse reciben en nombre de “universo” y el grupo de partidas que son examinadas se denomina “muestra”.

En este sentido, el auditor debería poner a prueba los procedimientos, de cálculo usados por la administración. La naturaleza, tiempos y alcance de

las pruebas del auditor dependerán de factores como la complejidad implicada en el cálculo de la estimación contable, la evaluación del auditor de los procedimientos y métodos usados por la entidad para calcular la estimación y la importancia relativa de la estimación en el contexto de los estados financieros.

De acuerdo a Ramírez (2002), la extensión del uso de la prueba selectiva obedece a que ofrece ventajas con respecto a la revisión exhaustiva. Algunas de ellas son las siguientes:

**Cuadro 5. Ventajas de las pruebas selectivas**

Ventaja	Referencia
Economía	La ventaja más importante de la prueba selectiva es su economía. El costo de una revisión está en proporción al número de partidas revisadas en igualdad de otras circunstancias y pos posibilidad de poder obtener una conclusión con un examen menor de partidas es no solamente una ventaja, sino una obligación desde el punto de vista de la eficiencia del trabajo del auditor.
Oportunidad	La prueba selectiva permite, por la misma razón de disminuir el número de partidas a examinar, reducir el tiempo entre la fecha e que los estados financieros son sometidos al auditor y la fecha que éste puede emitir su dictamen.
Minuciosidad	El examen exhaustivo de un número considerable de partidas semejantes hace prácticamente imposible la minuciosidad. La monotonía del trabajo y la formación inconsciente de hábitos tienen a que un examen concienzudo sea deficiente al ser exhaustivo. Al reducir mediante la prueba selectiva el número de partidas se hace posible que cada una sea estudiada, procesada y analizada de modo más completo y satisfactorio.

Fuente: Adaptado de Ramírez (2002).

**Conocimiento de Normas en la Auditoría Fiscal**

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor.

Las NAGAS tienen su origen en los boletines (Statement on Auditing Estándar-SAS) emitidos por el comité de Auditoría de Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948.

Estas normas por su carácter general se aplican a todo el proceso del examen y se relacionan básicamente con la conducta funcional del auditor como persona humana y regula los requisitos y aptitudes que debe reunir para actuar como Auditor.

Desde el punto de vista de la auditoría fiscal, las normas son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de este trabajo.

Según López y Garicano (2003), para la ejecución de una auditoría fiscal, deben seguirse una serie de normas, que incluyen: las normas personales, las normas en el desarrollo del trabajo y las normas vinculadas a la información.

### **Normas Personales**

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Existen cualidades que el auditor debe tener pre-adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que deben de mantener durante toda su vida profesional.

- ✓ Entrenamiento y capacidad profesional: El trabajo de auditoría debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tenga entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.
- ✓ Independencia: El auditor está obligado a mantener una independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.
- ✓ Cuidado o esmero profesional: El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonable en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

- ✓ Experiencia profesional: la Octava Directiva exige una experiencia práctica de tres años, dos de los cuales al cargo de otro auditor autorizado para practicar la profesión, habiendo quedado igualmente establecido en nuestra Ley de Auditoría.
- ✓ Capacidad profesional: la formación técnica es un fundamento indispensable de la capacidad profesional; sin embargo, ésta última requiere una madurez de juicio que no se logra simplemente con la formación técnica.

El auditor o auditores están obligados a mantener una posición de independencia en su trabajo profesional con objeto de lograr imparcialidad y objetividad en sus juicios.

De manera general, esta norma requiere que el auditor desempeñe su trabajo con el máximo de atención, diligencia y cuidado que pueda esperarse de una persona con sentido de la responsabilidad. Es decir, exige al auditor la obligación de cumplir con las normas relativas a la realización del trabajo y preparación del informe y a cumplir con los códigos de ética profesional establecidos por la profesión.

### **Normas de ejecución del trabajo**

Según López y Garicano (2003), el trabajo de auditoría debe planificarse y ejecutarse adecuadamente y en el caso de que existan ayudantes se les debe supervisar de forma satisfactoria. Exige una correcta planificación de los métodos y procedimientos a aplicar así como de los papeles de trabajo que servirán de fundamento a las conclusiones del examen. No es posible, ni sería conveniente, que la totalidad del trabajo sea realizado personalmente por el auditor.

Existen labores rutinarias que no requieren la capacidad profesional del auditor y que pueden ser realizadas por ayudantes; por ejemplo, un arqueo de caja, comprobación de operaciones matemáticas. Sin embargo, esta

delegación de funciones en los ayudantes no libera al auditor de la responsabilidad personal que tiene en todo el trabajo.

El auditor deberá estudiar, comprobar y realizar el sistema de control interno existente en la empresa para conocer dos aspectos fundamentales: la confianza que le merece como medio de generar información fiable y determinar el alcance, la naturaleza y el momento de aplicación de los diferentes procedimientos de auditoría.

Las condiciones de la empresa, su forma de operar, la manera de tramitar interiormente los asuntos, las medidas que tiene para controlar la exactitud de las operaciones y su pase a los libros y a los estados financieros son circunstancias particulares de cada empresa que modifican la naturaleza de las pruebas de auditoría que se van a realizar y la extensión y oportunidad con que esas pruebas pueden realizarse.

De ahí que sea absolutamente necesario que el auditor, para poder realizar un trabajo satisfactorio, deba tomar en cuenta esas particularidades de la empresa cuyos estados financieros está examinando. Por ello es necesario que el auditor estudie y evalúe el control interno de la empresa cuyos estados financieros va a examinar. Este estudio tiene por objeto conocer cómo es dicho control interno no solamente en los planes de la dirección, sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas.

Según López y Garicano (2003), el trabajo de auditoría requiere obtener, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, elementos de juicios válidos y suficientes, tanto en cantidad como en calidad, que permitan obtener una opinión objetiva sobre los estados financieros.

Los elementos de juicio para poder opinar deben ser objetivos y ciertos, deben fundamentarse en la naturaleza de los hechos examinados, habiéndose llegado al conocimiento de los mismos con una seguridad razonable; el juicio definitivo sobre el trabajo de auditoría consiste en decidir si el mismo ha suministrado al auditor material suficiente para fundamentar su opinión profesional. El material o los elementos de juicio a los que nos

referimos se llaman evidencia comprobatoria, y debe ser suficiente en cantidad y calidad.

La evidencia es suficiente en cantidad cuando, por los resultados de una sola prueba, o por la concurrencia de varias, el auditor puede llegar a adquirir la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar o los criterios cuya corrección se está juzgando han quedado satisfactoriamente comprobados.

Existe un grado de seguridad en el que se pueden afirmar hechos y cosas con plena confianza de que no se está haciendo una declaración arriesgada, aún cuando no se tenga la certeza absoluta de ellas. A este grado de seguridad se le llama certeza moral. Ésta es la certeza que el auditor debe lograr para que le sea posible dar su opinión profesional de una manera objetiva y cumpliendo con los deberes de su profesión.

En la realización del trabajo, el auditor siempre debe guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable. Debe enfocar su examen conforme a la importancia de las diferentes partidas. Por otra parte, debe aplicar sus procedimientos según el riesgo relativo de error que corre en cada uno de los grupos sometidos a examen. En este sentido, debe considerar lo siguiente:

- ✓ Planeamiento y supervisión: El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.
- ✓ Estudio y evaluación del control interno: El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar los procedimientos de auditoría.
- ✓ Evidencia suficiente y competente: Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y

competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión

### **Normas de Información**

Según López y Garicano (2003), el resultado final del trabajo de un auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. Es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para presentarle fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

Por último, es principalmente, a través del informe, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

### **Alcaldías**

La Alcaldía forma parte de lo que se conoce como organización del Poder Municipal viendo esto a ser uno de los organismos de Gobierno y administración de esta rama del poder público. La Alcaldía se expresa a través del despacho del Alcalde por conformidad al artículo 51-52 y 53 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, Gaceta Oficial N° 4.019 Decreto N° 1.297. Igualmente este órgano de poder público tiene rango constitucional en conformidad con lo previsto en el capítulo IV, título IV de la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela, al momento de la definición concerniente del poder público por mandato de la Ley Suprema.

Como órgano del Poder Público y atendiendo al principio de la distribución orgánica de funciones previstas en los artículos 136-137 y 138 de la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela, ella tiene

funciones y atribuciones específicas perfectamente diferenciadas no solamente de las ramas estatales y nacionales de actividad pública, sino del otro organismo del poder local que se conoce como funciones o competencias, están previstas en el capítulo II del título VI artículo 74 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal.

### **Alcaldía del Municipio San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo**

La Alcaldía del Municipio San Rafael de Carvajal tiene como misión la consolidación de San Rafael de Carvajal como Municipio productivo más importante del Estado Trujillo, a través del fortalecimiento de la vocación del cultivo, desarrollando las potencialidades de diversificación de la actividad comercial y el impulso de procesos de gobierno a escala de la gente; así como las posibilidades de convertir las ventajas comparativas que ofrecen los recursos naturales en ventajas competitivas; con alto compromiso para el impulso del bienestar social de las y los ciudadanos, en el marco de una gestión local democrática, protagónica, participativa y de creciente autonomía, como expresión de un gobierno comunitario.

La Alcaldía del Municipio San Rafael de Carvajal tiene el propósito de materializar su misión la cual será “Una Alcaldía de puertas abiertas que promueva el bienestar social y económico de los carvajalenses, empleando los avances tecnológicos idóneos y el adecuado uso de los recursos , impulsando y consolidando las áreas establecidas en el artículo 56 de la vigente Ley Orgánica del Poder Público Municipal, sobre la base de un liderazgo honesto, transparente, efectivo, eficiente, amigable, popular y altamente revolucionario, que involucre al ciudadano como protagonista de su desarrollo, generando credibilidad y compromiso de la colectividad en el desarrollo integral del municipio; proyectando una imagen como potencia de desarrollo para lo cual se reestructurará varios de sus dependencias para adecuarlas a los nuevos tiempos.

## **Bases Legales**

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su artículo 113 establece: “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica de los contribuyentes, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos”.

El estudio tributario debe pasar primeramente por los principios tributarios que se encuentran en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), y es de donde tiene su basamento todas las leyes relacionadas con los diversos tributos que hoy existen en Venezuela. A continuación se presentan los principios fundamentales:

**Principio de Generalidad.** El artículo 133 de la Constitución vigente establece: Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasa y contribuciones que establezca la Ley”. Este principio es fundamental para el sistema tributario venezolano, pues obliga a todos los venezolanos a contribuir con el gasto público.

**Principio de Legalidad y no Confiscatoriedad.** En su artículo 317 de la Constitución se establece: “No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidas en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes que cree el tributo correspondiente. Ningún tributo pueden tener efecto confiscatorio”.

Estos principios son de suma importancia a los fines de evitar que cualquier autoridad pública cobre tributos sin estar fundamentado en una ley, de acuerdo a las facultades para emitir tributos que da la Constitución de la

República Bolivariana de Venezuela (1999) o se exceda en los cobros de tributos afectando el patrimonio de los contribuyentes.

**Principio de Progresividad y Capacidad Contributiva.** La capacidad contributiva conjuntamente con el de progresividad son unos de los principios básicos de los tributos, pues consideran a las personas que contribuyan en forma equitativa, justa, proporcional, de acuerdo a su aptitud económica para contribuir con el tributo.

El Código Orgánico Tributario (2001), establece en sus artículos del 177 al 185 los aspectos vinculados a las fiscalizaciones, las cuales no están dirigidas a determinar meros ajustes devenidos de errores de cálculo u omisiones a partir de la información contenida en la declaración y los soportes que eventualmente se anexen a la misma, ni a la comprobación de la comisión de sólo ilícitos formales, la fiscalización tiene por objeto esencial cuantificar el monto del tributo que corresponde como obligación tributaria al contribuyente, o bien la procedencia de las recuperaciones o devoluciones de tributos de las que se ha beneficiado éste, aplicando para ello el examen de los factores que determinan la base imponible del tributo.

Una fiscalización con intervención activa del contribuyente exige que se le notifique previamente una Providencia Administrativa o también denominada Autorización, en la que se indique el tributo, período fiscal, elementos constitutivos de la base imponible a fiscalizar, identificación de los funcionarios actuantes, entre otros elementos que permita individualizar la actuación fiscal. También le está permitido a la Administración Tributaria realizar la fiscalización en sus propias oficinas y con su propia base de datos previamente constituida, mediante el cruce o comparación de los datos en ellas contenidos, con la información suministrada por proveedores o compradores, prestadores o receptores de servicios, y cualquier tercero cuya actividad se relacione con la del que es objeto de la fiscalización, en cuyo caso no está obligada a emitir y notificar previamente la citada Autorización.

Sea en la sede del contribuyente con su participación activa, o realizada la fiscalización en la sede de la Administración Tributaria, de determinar éstas diferencias entre el impuesto declarado por el contribuyente y el determinado por la fiscalización, se deberá notificar un Acta Fiscal que contenga el resultado de la fiscalización. El Acta Fiscal, que constituye un acto “de mero trámite”, emplazará al contribuyente a allanarse a su contenido, rectificando o sustituyendo la declaración de impuesto previamente realizada por él y pagando el tributo omitido con el beneficio de una sanción del 10% de la diferencia o ajuste del tributo.

De no allanarse el contribuyente a la determinación hecha por el Acta Fiscal, se inicia el proceso complementario en la determinación de oficio de la obligación tributaria, denominado como el “Sumario Administrativo”, del cual comentaremos en una siguiente entrega. En el caso de que la fiscalización estime correcta la situación tributaria del contribuyente o responsable, se deberá levantar y notificar al contribuyente un “Acta de Conformidad”.

Conocer el objeto y características de los procedimientos tributarios de verificación y fiscalización respectivamente, permite al contribuyente ejercer el debido control de las actuaciones de los funcionarios fiscales, previendo los cursos de acción que corresponda según cada caso.

Además de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2005), la cual tiene por objeto desarrollar los principios constitucionales, relativos al Poder Público Municipal, su autonomía, organización y funcionamiento, gobierno, administración y control, para el efectivo ejercicio de la participación protagónica del pueblo en los asuntos propios de la vida local, conforme a los valores de la democracia participativa, la corresponsabilidad social, la planificación, la descentralización y la transferencia a las comunidades y grupos sociales organizados.

Según el artículo 2 de la Ley citada el municipio:

...constituye la unidad política primaria de la organización nacional de la República, goza de personalidad jurídica y ejerce sus competencias de manera autónoma, conforme a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley. Sus actuaciones incorporarán la participación ciudadana de manera efectiva, suficiente y oportuna, en la definición y ejecución de la gestión pública y en el control y evaluación de sus resultados.

En la mencionada ley, se establece en el artículo 162 que el municipio a través de ordenanzas podrá crear, modificar o suprimir los tributos que le corresponden por disposición constitucional o que les sean asignados por ley nacional o estatal. Asimismo, los municipios podrán establecer los supuestos de exoneración o rebajas de esos tributos. Esto indica que la ordenanza que crea un tributo, fijará un lapso para su entrada en vigencia. Si no la estableciera, se aplicará el tributo una vez vencidos los sesenta días continuos siguientes a su publicación en Gaceta Municipal.

En este sentido, de acuerdo al artículo 163, en la creación de sus tributos los municipios actuarán conforme a lo establecido en los artículos 316 y 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. En consecuencia, los tributos municipales no podrán tener efecto confiscatorio, ni permitir la múltiple imposición interjurisdiccional o convertirse en obstáculo para el normal desarrollo de las actividades económicas. Asimismo, los municipios ejercerán su poder tributario de conformidad con los principios, parámetros y limitaciones que se prevean en esta Ley, sin perjuicio de otras normas de armonización que con esos fines, dicte la Asamblea Nacional.

### **Definición de Términos Básicos**

**Auditoría Fiscal:** “Frecuencia lógica de pasos que debe seguir el auditor para obtener las evidencias, realizar trabajos e informar los resultados de una auditoría tributaria”. Pérez (2004)

**Base Imponible:** “Es la concreción del hecho generador en cada contribuyente para conocer en qué medida queda afectado por el tributo, da a la vez, el elemento del cálculo necesario para aplicar las ratas, tipos o tarifas de imposición, es un quantum o magnitud que requiere de elementos de medición que no debe proporcionar la ley que sólo ésta puede fijar”. Ramírez (2002).

**Hecho Imponible:** “El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación”. Código Orgánico Tributario (2001)

**Impuesto:** “Es el tributo exigido por el estado, a quien se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado. Villegas (1990)

**Normas de auditoría fiscal:** son los requisitos mínimos indispensables de calidad a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña en materia tributaria y a la información que rinde como resultado de este trabajo. Enciclopedia de la Auditoría (2003).

**Obligación Tributaria:** Es aquella que surge entre el Estado, en las distintas expresiones del poder público y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la Ley.” Código Orgánico Tributario (2001)

**Procedimientos de Auditoría Fiscal:** implica el desarrollo de actividades que sirven para verificar el correcto y oportuno cumplimiento de los deberes formales de una entidad que sea agente de retención con la firme finalidad de contribuir a evitar por todos los medios que la misma se vea envuelta en un determinado momento en situaciones penosas ante la Ley. Ramírez (2002).

**Técnicas de auditoría fiscal:** “son detalles que conforman los procedimientos aplicados por el auditor en la información sujeta a revisión, mediante las cuales obtiene evidencia para sustentar su opinión profesional”. Urías (1987).

**Tributos:** “Son las prestaciones en dinero que el estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud una Ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”. Ramírez (2002).

bdigital.ula.ve

**Cuadro 6.**

**Operacionalización de la Variable**

<b>Objetivo General</b>				
Analizar la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.				
<b>Objetivos Específicos</b>	<b>Variable</b>	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>	<b>Ítems</b>
Describir el proceso de auditoría fiscal aplicado en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.	<b>Auditoría fiscal</b>	Proceso	- Planificación del trabajo.	1-5
			- Establecimiento y desarrollo del programa de trabajo.	6-7
			- Obtención y acumulación de evidencia.	8
Identificar las técnicas implementadas en la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.	<b>Auditoría fiscal</b>	Técnicas	- Documentación de la evidencia.	9
			- Conclusiones del trabajo.	10
			- Investigación.	11
Precisar el conocimiento de las normas que rigen la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.	<b>Auditoría fiscal</b>	Conocimiento de Normas	- Observación.	12
			- Inspección.	13
			- Cálculo.	14
	<b>Auditoría fiscal</b>		- Análisis.	15
			- Confirmación.	16
			- Estimación.	17-18
	<b>Auditoría fiscal</b>		- Pruebas selectivas.	19-20
			- Normas personales	21-22
			- Normas de ejecución del trabajo	23-24
			- Normas de información	25

**Fuente: Moros (2012).**

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

En el marco metodológico del presente estudio se desarrolló aspectos relativos al tipo de estudio y de su diseño de investigación; la población a estudiar, la técnica e instrumento que se empleó en la recolección de los datos y el análisis e interpretación de los resultados que permitieron destacar las evidencias más relevantes en relación a la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

#### **Tipo de Investigación**

El nivel de profundidad de los conocimientos que se desea obtener en una investigación estuvo en función de los objetivos planteados y del tipo de investigación seleccionado.

El tipo de investigación que se utilizó para el desarrollo del presente estudio fue el descriptivo definido por Hernández, Fernández y Baptista (2003) como aquellos estudios que buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis. Miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar.

El tipo de investigación utilizado fue el descriptivo, debido a que se analizó la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo; para las cuales no se manipuló la variable de estudio.

## **Diseño de la Investigación**

Según Balestrini (2006:131) lo define como “el plan global de investigación que integra de un modo coherente y adecuadamente correcto de técnicas de recogidas de datos a utilizar, análisis previsto y objetivo”. Es decir, el diseño de una investigación intenta dar de una manera más clara y no ambigua respuesta a las preguntas planteadas en la misma.

Al destacar, que el diseño de investigación se define en función de los objetivos establecidos en el estudio, es importante señalar, que no existe un solo tipo de diseño o modelo de diseño a utilizar para todas las investigaciones. Cada investigación, contiene en sí misma, un nivel de especificidad, que puede orientarse hacia la exploración, la descripción, la explicación, la experimentación o hacia una propuesta operativa factible; y en este sentido, se hace necesario proponer un mecanismo que se adecue a los objetivos fijados, y además permita la introducción de ciertos controles en la recolección de los datos.

El diseño de investigación utilizado fue de campo no experimental. En este sentido, Méndez (2001) describe a la investigación de campo, como un procedimiento por medio del cual se obtiene y registra la información directamente en el lugar en el que ocurren los fenómenos, hechos o situaciones objetos de investigación; en este caso la investigación fue de campo no experimental, ya que los datos se obtuvieron directamente de la realidad, es decir, de la División de Fiscalización de la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

## **Población**

Otro importante aspecto que se le debe introducir a este capítulo, una vez definido el problema y establecido el campo de estudio, está relacionado con la delimitación de la población de estudio. Desde el punto de vista estadístico, una población puede estar referida a cualquier conjunto de elementos de los cuales pretendemos indagar y conocer sus características,

o una de ellas, y para el cual serán válidas las conclusiones obtenidas en la investigación.

Según Balestrini (2006) estadísticamente hablando, por población se entiende un conjunto finito o infinito de personas, casos o elementos que presentan características comunes de interés para el investigador.

En la presente investigación la población estuvo conformada por cuatro (4) personas que laboran en la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo, específicamente en la División de Fiscalización, lo que indica que no fue necesario tomar una muestra, sino que se consideró la población en su totalidad, acudiendo al censo poblacional, el cual de acuerdo a Tamayo y Tamayo (2003), es aquella muestra en la cual entran todos los miembros de la población.

### **Técnica e Instrumento para la Recolección de Datos**

Balestrini (2006), considera que las técnicas son aquellas que permitirán cumplir con los requisitos establecidos en el paradigma científico, vinculadas al carácter específico de las diferentes etapas del proceso investigativo y especialmente referidas al momento teórico y al momento metodológico de la investigación.

En el caso de la investigación, la técnica empleada fue la encuesta, definida por Méndez (2001), como una técnica que pretende obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de sí mismos, o en relación con un tema en particular.

El instrumento de recolección de información, según Sabino (2007), es cualquier recurso de que pueda valerse el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos la información. En este sentido, se utilizó un cuestionario, conformado por 25 ítems con preguntas de tipo cerrado, mixtas y de selección múltiple (VER ANEXO "A"), definido según Balestrini (2006), como un medio de comunicación escrito y básico, entre el encuestador y el encuestado, facilita traducir los objetivos y las variables de

la investigación a través de una serie de preguntas muy particulares, previamente preparadas de forma cuidadosa, susceptible de analizarse en relación al problema planteado.

### **Revisión de la Validez del Instrumento**

Según Hernández, Fernández y Baptista (2003), la validez es la eficacia con que un instrumento mide lo que pretende medir. Para determinar el grado de validez del instrumento aplicado, se utilizó la técnica de contenido a través del juicio de tres (03) expertos, quienes determinaron la congruencia de contenidos, ítems, objetivos, suficiencia y claridad en la redacción de los mismos. (VER ANEXO "B")

En particular se entregó el instrumento a tres personas, expertas en la materia tratada, y con experiencia en metodología de la investigación, para luego, ante el juicio y recomendaciones de los mismos realizaron las correcciones y modificaciones sugeridas al instrumento.

### **Presentación de los Resultados**

Según Balestrini (2006), la información recopilada puede ser presentada de manera organizada a través de varias formas: la presentación escrita y la representación gráfica.

Por lo cual después de aplicar el cuestionario se realizó un análisis de los datos obtenidos aplicando un tratamiento estadístico descriptivo de alternativa, frecuencia y porcentaje, representado por medio de tablas y gráficos los cuales permitieron observar de manera clara cada una de las respuestas a los ítems realizados. Una vez finalizada la tabulación de los datos obtenidos; se procedió a efectuar un análisis cualitativo de los mismos, que según Sabino (2007:135) "se refiere al que procedemos a hacer con la información de tipo verbal"

## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

En este capítulo se presenta la información obtenida mediante la aplicación del instrumento, diseñado para la recolección de los datos necesarios para lograr los objetivos planteados así como también se especifica el análisis de los mismos.

A continuación se dan a conocer los resultados obtenidos de cada uno de los ítems, en cuanto al análisis de la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

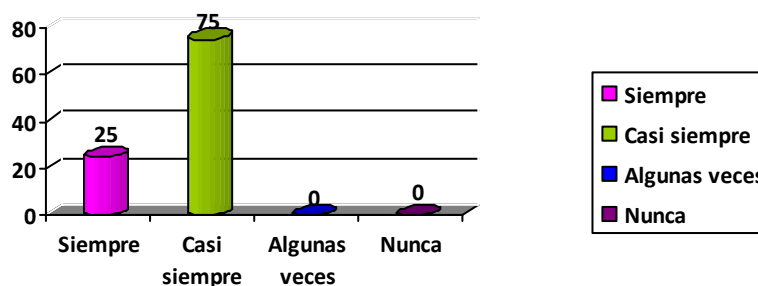
#### Primera Dimensión: Proceso de la Auditoría Fiscal

Tabla 1. Ejecución de auditorías fiscales

	Frecuencia	Porcentaje %
1. ¿Se ejecutan auditorías fiscales en esta Alcaldía?		
a. Siempre	1	25
b. Casi siempre	3	75
c. Algunas veces	0	0
d. Nunca	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 1. Ejecución de Auditorías Tributarias



Fuente: Tabla 1.

En la Tabla 1, el 25% de los sujetos entrevistados, pertenecientes a la División de Fiscalización de la Alcaldía del Municipio San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo manifiesta que siempre se ejecutan auditorías fiscales en la mencionada entidad. Por su parte el 75% restante indicaron que casi siempre se realizan las mismas.

Con respecto a dichos resultados, se observa la disparidad en la emisión de las respuestas por parte de los funcionarios que laboran en la misma división fiscalizadora. De acuerdo a López y Garicano (2003:04) La auditoría tributaria es la "verificación de bases tributarias declaradas por la empresa ante la administración fiscal, para cuyo objeto comprueba científica y sistemáticamente libros, registros y documentos de contabilidad, investiga la exactitud e integridad de la contabilidad y analiza la situación económica y financiera".

Ante esta definición, generalmente la auditoría tributaria es un examen de si el contribuyente ha valorado y declarado su deuda tributaria y ha cumplido otras obligaciones de acuerdo con las leyes tributarias y el sistema fiscal, por lo que la ausencia o falta de periodicidad en la ejecución de estas auditorías dificulta a los contribuyentes y entidades como la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal verificar la correcta valoración y enteramiento de sus compromisos fiscales.

**Tabla 2. Planificación de las auditorías fiscales**

<b>2. Señale de acuerdo a las siguientes opciones, cuáles de ellas se especifican en la planificación de las auditorías fiscales:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Los procedimientos de auditoría	0	0
b. Extensión de las pruebas	0	0
c. Momento en que se aplicarán las pruebas	0	0
d. Los papeles de trabajo	0	0
e. Todas las anteriores	4	100
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

En relación a la Tabla 2, el 100% de los sujetos entrevistados manifestaron que en la planificación de las auditorías fiscales, todas y cada una de las opciones reflejadas en la mencionada tabla se llevan a cabo.

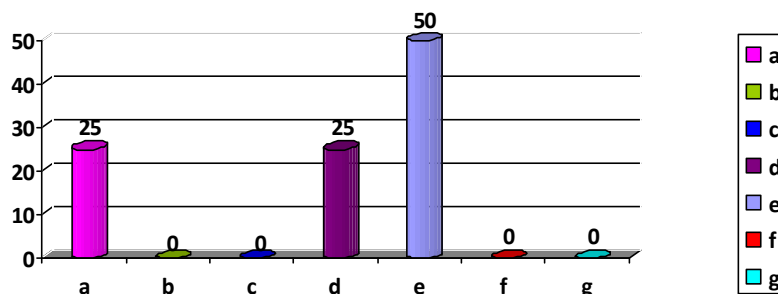
Dichos resultados van de la mano con las teorías expuestas por Arenas (2001), quien señala que como norma general las tareas que va a desarrollar el auditor en las auditorías fiscales se planifican con anterioridad al comienzo del trabajo, fijándose unos criterios objetivos y constantes sobre los que basa la planificación. Dicha planificación especificará los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se va a dar a las pruebas, el momento en que éstas se van a aplicar, y los papeles de trabajo donde se registrarán los resultados (opciones mencionadas en la tabla 2).

**Tabla 3. Obtención de evidencia**

3. En el desarrollo de la planificación de las auditorías fiscales, el auditor obtiene la evidencia de los controles establecidos por la entidad principalmente en forma:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Verbal	1	25
b. Ocular	0	0
c. Documental	0	0
d. Física	1	25
e. Todas las anteriores	2	50
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

**Gráfico 2. Obtención de Evidencia**



Fuente: Tabla 3.

Con respecto a la Tabla 3, el 25% de los sujetos encuestados manifestaron que en las auditorías fiscales, el auditor obtiene la evidencia de los controles establecidos por la entidad en forma verbal. El 25% señaló que lo obtiene en forma física y el 50% indicó que dichas evidencias las obtienen de todas las maneras mencionadas en la tabla actual.

En cuanto a estos resultados, cabe destacar las teorías expuestas por Arenas (2001), quien señala que como medio para obtener evidencia de los controles establecidos de la entidad, el auditor complementa un cuestionario de control interno, el cuestionario o guía fiscal, a través de las indagaciones principalmente de forma oral y/o verbal realizadas cerca de personas con responsabilidades en las tareas de planificación y preparación de las declaraciones fiscales. Es decir, que la manera principal en que un auditor debe buscar las evidencias arrojadas por los controles internos de una entidad es de manera oral. Dichos controles permiten inferir en el alcance definitivo de las pruebas que necesita el auditor para continuar su trabajo en la auditoría fiscal.

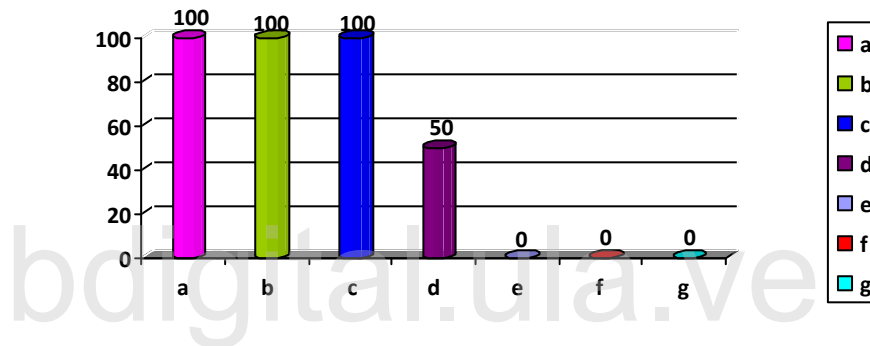
El auditor no debe limitarse solamente a las pruebas que logre conseguir a través de las visitas físicas u oculares, revisión documental, sino que principalmente es necesario las indagaciones orales con el personal responsable de los trámites fiscales de la entidad. Los datos recogidos en esta tabla muestran disparidad en cuanto a las evidencias que éstos aplican para conseguir las evidencias que demuestren el control manejado por la Alcaldía en sus operaciones fiscales, respuestas que, deberían coincidir, ya que son trabajadores de un mismo ente y fiscalizadores de una misma entidad.

**Tabla 4. Enfoques de la auditoría fiscal**

4. En el desarrollo de la planificación de las auditorías fiscales las mismas están basadas o fundamentadas en:	Frecuencia	Porcentaje %
a. La fortaleza de los controles internos	4	100
b. Los sistemas desarrollados	4	100
c. La organización de la entidad	4	100
d. La evaluación de los riesgos	2	50
e. Todas las anteriores	0	0
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra,	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

**Gráfico 3. Enfoques de la Auditoría Fiscal**



Fuente: Tabla 4.

Como se puede observar en la Tabla 4, el 100% de los entrevistados señalaron como fundamentos de la auditoría fiscal las opciones a, b y c, mientras que el 50% indicó la opción d.

En vista de estos resultados es importante decir que de acuerdo a lo señalado por Sierra y Orta (2000) los dos enfoques que conceptualmente deben hacerse de la auditoría son el enfoque tradicional; en el que la estrategia de auditoría está basada en la fortaleza de los controles, en los sistemas y en la organización del cliente y el enfoque de riesgo donde su fundamento se encuentra en la evaluación de los riesgos del negocio de la entidad y la estrategia de auditoría se basa en el grado de existencia de dichos riesgos.

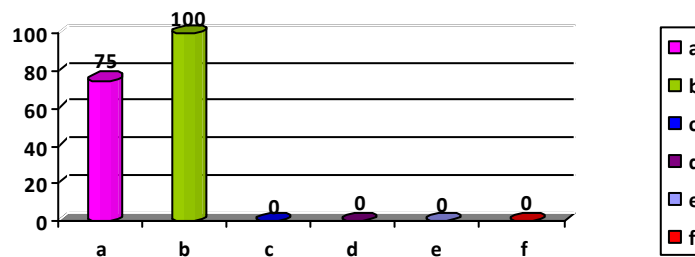
Los datos recabados muestran que la entidad objeto de análisis solamente se fundamenta a la hora de desarrollar las auditorías fiscales, en el enfoque tradicional el cual, evalúa la fortaleza de los controles internos existentes, los sistemas desarrollados y la organización de la entidad, dejando a un lado los fundamentos del enfoque de riesgos en el que se encuentran el riesgo inherente, de control, y de detección. Se estima por parte de la investigadora que dichos resultados vienen dados en cierta parte por el desconocimiento o el desapego de metodologías que evalúen los riesgos de la entidad como principal prioridad, teniendo en cuenta que este estudio fue aplicado a una entidad pública donde muchas veces pasan por alto procedimientos convenientes, en este caso para las auditorías fiscales en la cual se considere el entorno en el que se desenvuelve la institución y los riesgos que la misma asume.

**Tabla 5. Tipos de riesgos**

5. Señale, los tipos de riesgos o fallas encontrados en la entidad, a través de la ejecución de las auditorías fiscales:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Irregularidades en las cuentas, agrupaciones o conjunto de operaciones	3	75
b. Irregularidades en los sistemas de control interno establecidos	4	100
c. Presencia de errores o fraudes importantes que no han sido detectados por otras auditorías	0	0
d. Todas las anteriores	0	0
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 4. Tipos de Riesgos



Fuente: Tabla 5.

En la Tabla 5, el 75% de los entrevistados indicaron que los tipos de riesgos o fallas encontrados en la entidad, a través de la ejecución de las auditorías fiscales son las irregularidades en las cuentas, agrupaciones o conjunto de operaciones mientras que el 100% manifestó que se han encontrado irregularidades en los sistemas de control interno establecidos por la entidad objeto de análisis.

Es importante destacar, que en la tabla 4, la mitad de la población entrevistada indicó que no se toma en cuenta como fundamento de la auditoría fiscal, la evaluación de los riesgos en los que incurre la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal. Es por ello, que en el despliegue de la Tabla 5, con relación a los tipos de riesgos, la población encuestada demuestra detectar en la entidad, riesgos como el inherente el cual según Sierra y Orta (2000) tiene su causa en la propia naturaleza de una cuenta, agrupación o conjunto de operaciones, independientemente de la efectividad de los sistemas de control interno establecidos por el cliente. Se trata, por tanto, de un riesgo consustancial que, en el caso de la auditoría fiscal, con sus matices y peculiaridades diferenciadoras, puede ser sustancialmente mayor que en otras áreas de una auditoría.

De igual manera, otro de los riesgos encontrados fue el riesgo de control, definido por el mismo autor como aquel que corre los sistemas de control interno establecidos de no ser capaces de detectar errores o fraudes significativos o de evitar que estos se produzcan. Está claro pues, que la falta de atención a los riesgos en los que la entidad se encuentra sometida, descuida aspectos importantes como los mencionados en la Tabla 5, refiriéndose éstos a la clase de riesgos encontrados por cualquier organización bien sea pública o privada.

## Indicador: Establecimiento y desarrollo del programa de trabajo

**Tabla 6. Ejecución del programa**

<b>6. En la ejecución del programa de auditoría fiscal, indique cuales de las siguientes alternativas son llevadas a cabo:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Chequeo de las afirmaciones contenidas en los documentos fiscales de la entidad	0	0
b. Evaluación exhaustiva de la información encontrada en los documentos fiscales de la entidad	0	0
c. Comprobación de los saldos más significativos encontrados en los respaldos contables de la entidad	0	0
d. Todas las anteriores	4	100
e. Ninguna de las anteriores	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

Como se puede apreciar en la Tabla 6, el 100% de los empleados encuestados manifestaron que en la ejecución del programa de auditoría fiscal, todas y cada una de las opciones reflejadas en ésta tabla representan las alternativas que valora e inspecciona dicha auditoría.

Ante esto, se puede decir que los datos recabados en la presente tabla concuerdan con las teorías expuestas por diferentes autores, entre ellos Arenas (2001) quien expone que el programa de auditoría es la selección de las técnicas y procedimientos que deben ser aplicados para averiguar la confiabilidad de las afirmaciones contenidas en los estados financieros. De igual manera, Sánchez (2000), indica que deben existir unos procedimientos mínimos que, en condiciones de control interno satisfactorio, consistirán en la evaluación y comprobación del sistema de control complementado con pruebas selectivas de los saldos más significativos.

## Indicador: Obtención y acumulación de evidencia

**Tabla 7. Análisis de evidencias**

<b>7. En cuanto a la obtención de evidencia en la ejecución de las auditorías fiscales indique, denotando con un círculo la opción de su preferencia, cuáles de ellas son llevadas a cabo:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Análisis de las cuentas de pasivo, activo, gastos e ingresos de la entidad	0	0
b. Inspección de la correcta determinación de gastos e ingresos fiscales generados por la entidad	0	0
c. Análisis contable de todas las cuentas de contenido fiscal, verificando que las mismas se ajusten a los principios y normas de contabilidad generalmente aceptadas	0	0
d. Verificación y análisis de las declaraciones fiscales presentadas por la entidad	0	0
e. Todas las anteriores	4	100
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

Para la Tabla 7, el 100% de del personal entrevistado perteneciente a la Alcaldía del Municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo demuestra que para obtener evidencias en la ejecución de auditorías fiscales, se lleva a cabo todas y cada una de las acciones denotadas por la mencionada tabla.

Al respecto, López y Garicano (2003), indican que en la obtención de evidencias en la ejecución de auditorías fiscales, se deben verificar las relaciones de la entidad auditada (en este caso la Alcaldía en estudio) con la administración tributaria revisando la contabilización en las cuentas de pasivo, activo, gastos e ingresos. Esto es preciso analizar para comprobar si recogen la totalidad de las deudas y derechos de la compañía frente a la hacienda pública, así como la correcta determinación de gastos e ingresos fiscales.

Partiendo de lo expuesto, la conclusión de este trabajo debe ser, pues, si el importe de dichas cuentas cubre o no razonablemente, de un lado los pasivos y las contingencias fiscales probables y cuantificables, y de otro los derechos existentes en un momento dado, así como los gastos e ingresos precisos. Es importante también acotar lo señalado por Arenas (2001), quien

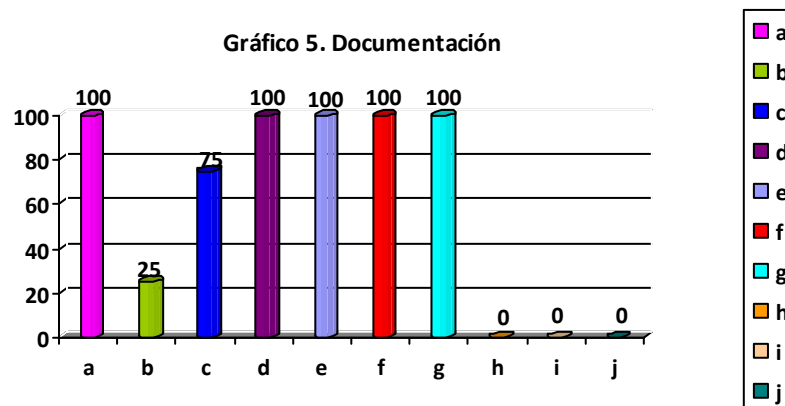
expone que son dos los caminos a seguir para completar la verificación del área fiscal, ellos son la verificación contable (análisis de todas las cuentas de contenido fiscal, para que éstas cumplan con lo estipulado por los principios de contabilidad generalmente aceptados) y fiscal (análisis de las declaraciones fiscales presentadas por la entidad). Si la entidad lleva a cabo estos dos caminos, como lo muestra la tabla 7, está claro que los resultados obtenidos concuerdan perfectamente con las teorías.

### Indicador: Documentación de la evidencia

**Tabla 8. Documentación**

8. Indique, de acuerdo a las opciones nombradas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan la documentación implementada por el auditor para recolectar la evidencia en las auditorías fiscales efectuadas:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Memorándum	4	100
b. Cedula de importancia relativa	1	25
c. Sumarias o cédulas de ajuste y reclasificaciones	3	75
d. Cédulas de cálculo	4	100
e. Hoja de puntos	4	100
f. Carta de recomendaciones	4	100
g. Informe de auditoría fiscal	4	100
h. Todas las anteriores	0	0
i. Ninguna de las anteriores	0	0
j. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).



En la Tabla 8, con relación a la documentación implementada por el auditor para recolectar la evidencia en las auditorías fiscales, el 100% de los encuestados manifestaron que utilizan el memorándum, las cédulas de cálculo, hoja de puntos, carta de recomendaciones e informe de auditoría fiscal. Por su parte, solamente el 25% indica que utiliza como documentación para la recolección de evidencias la cedula de importancia relativa y un 75% usa las sumarias o cédulas de ajustes y reclasificaciones.

En este sentido, Arenas (2001) describe que las principales modalidades de obtención y acumulación de la evidencia, está compuesta principalmente por memorándums, cédula de importancia relativa, sumarias o cédulas de ajustes y reclasificaciones, cédulas de cálculo, hoja de puntos, carta de recomendaciones e informe de auditoría fiscal. De acuerdo a estos resultados se puede apreciar la holgura que los auditores ofrecen a su trabajo de auditoría fiscal en cuanto a los implementos que usan para recolectar evidencia. Algunos de ellos no consideran necesario o simplemente no manejan formatos como las cédulas de importancia relativa así como las cédulas de ajuste y reclasificaciones lo que indica, una manera más reducida de implementados en la recolección de evidencia, pero que igualmente laboran dentro de los parámetros citados por los autores ya mencionados.

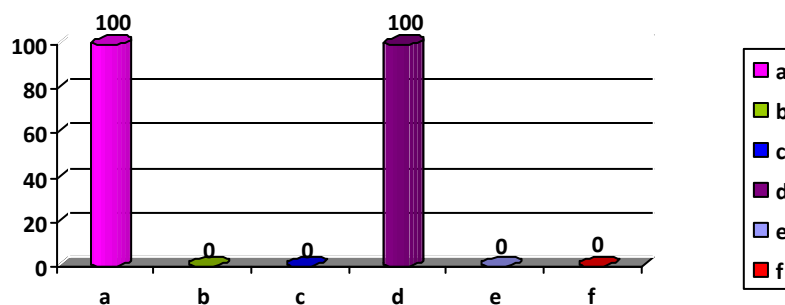
### **Indicador: Conclusiones del trabajo**

**Tabla 9. Conclusiones**

<b>9. De acuerdo a las conclusiones que emite el auditor en la culminación de las auditorías fiscales indique si el mismo:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Concluye que la información es adecuada y suficiente, para así emitir una opinión	4	100
b. Se abstiene de emitir una opinión profesional	0	0
c. Manifiesta que los informes de auditoría tienen carácter de información privada	0	0
d. Solo emite una opinión sobre los estados financieros ya sea con o son salvedades	4	100
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

Gráfico 6. Conclusiones



Fuente: Tabla 9.

En la Tabla 9, el 100% de los sujetos encuestados manifiestan que las conclusiones emitidas en las auditorías fiscales, la información es adecuada, suficiente. Por su parte ese mismo 100% indicó que de igual manera emiten opiniones sobre los estados financieros ya sea con o sin salvedades.

Estos resultados se encuentran en concordancia con lo expuesto por Arenas (2001), ya que una vez obtenida y documentada la evidencia el auditor debe concluir si la misma es suficiente y adecuada para emitir una opinión. Es aquí donde el auditor habrá de tener presente el enfoque del riesgo que se ha apuntado anteriormente y tener en cuenta las bandas de fluctuación predeterminadas de importancia relativa.

Si la auditoría concluye con la emisión de una opinión sobre los estados financieros, ya sea con salvedades o sin salvedades, tal y como lo demuestran los datos recabados por la tabla actual, está claro que la declaración tributaria que fuera conforme con los estados financieros auditados, teniendo en cuenta las salvedades si las hubiere, también se puede considerar como auditada, aunque sólo sea parcialmente y en cierto sentido.

Ahora bien, un informe de auditoría sin salvedades, de acuerdo a los referidos autores, significa, entre otras cosas, que el resultado contable se ha calculado, en sus aspectos significativos, de conformidad con PyNCGA, no debiendo la inspección modificar el mismo, a menos que el auditor haya

incurrido en algún error al llevar a cabo su actuación. En el sentido, el auditor externo tiene que obtener evidencia y dar opinión sobre el riesgo impositivo existente en una empresa en relación con las obligaciones tributarias formuladas y con las obligaciones con la Hacienda Pública y sobre las provisiones realizadas en este campo.

**Dimensión: Técnicas**

**Indicador: Investigación**

**Tabla 10. Actividades de investigación**

<b>10. Indique, según las opciones mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan las actividades de investigación ejecutadas por el auditor:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Medición de fenómenos presentes en la entidad	4	100
b. Comparación de los resultados obtenidos	4	100
c. Interpretación de los resultados obtenidos	4	100
d. Realización de encuestas	0	0
e. Todas las anteriores	0	0
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

En la Tabla 10, el 100% de los encuestados manifestaron que las opciones mencionadas en la referida tabla, a excepción de la realización de encuestas, representan las actividades de investigación ejecutadas por el auditor en las evaluaciones de tipo fiscal.

En concordancia, Ramírez (2002), señala que las actividades que se realizan dentro de un proceso investigativo en las auditorías fiscales, incluyen conjuntamente la medición de fenómenos, la comparación de los resultados obtenidos y la interpretación de éstos en función de los conocimientos actuales. Este mismo autor de igual manera indica que también se pueden realizar encuestas para buscar el objetivo propuesto.

Se demuestra, a pesar de cumplirse con las teorías señaladas por Ramírez, que el grupo fiscalizador de la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, no ejecutan encuestas como medio alternativo para de igual forma buscar el o los objetivos propuestos en la ejecución de las auditorías fiscales.

## Indicador: Observación

**Tabla 11. Inspecciones bajo observación**

<b>11. El auditor realiza inspecciones bajo la técnica de la observación directa con el fin de apreciar:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. El personal existente en la entidad	0	0
b. Los hechos y circunstancias de la forma como se realizan las operaciones	0	0
c. Si los hechos son concretos y guardan correlación	4	100
d. Las funciones o gestiones de la entidad	4	100
e. Todas las anteriores	0	0
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

En la Tabla 11, el 100% de los entrevistados consideraron que en las inspecciones realizadas en las auditorías fiscales bajo la técnica de la observación, solamente se aprecia si los hechos son concretos y guardan correlación si como las funciones o gestiones de la entidad.

Ante esto, Ramírez (2002), indica que la observación consiste en presenciar cómo se realizan ciertas operaciones o hechos, por las cuales el auditor se da cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza. Aunado a ello Sánchez (2000), manifiesta que la observación es la técnica por medio de la cual, el auditor se cerciora personalmente de hechos y circunstancias relacionados con la forma como se realizan las operaciones en la empresa por parte del personal de la misma. Consiste en observar conscientemente, con el propósito de asegurarse de que los hechos son concretos y guardan correlación. La técnica de la observación es una habilidad que hay que desarrollar con esmero para agilizar y hacer más efectiva la ejecución del trabajo.

En vista de la comparación efectuada de los datos recolectados con las teorías ya citadas, el auditor fiscal debe tener en cuenta no solamente los hechos o funciones gestionadas por la entidad, sino el personal que las ejecuta y que efectivamente las lleve a cabo bajo características óptimas.

Difieren pues estos resultados con los fundamentos sustentados por Ramírez y Sánchez (2002), ya que la atención de los auditores fiscales no debe enfocarse netamente en la correlación de los datos, sino combinar las opciones desplegadas en la tabla 11 para estudiar y advertir, en forma apreciativa los hechos o acontecimientos y circunstancias en que éstas se desarrollan y en las distintas funciones o gestiones de la empresa auditada.

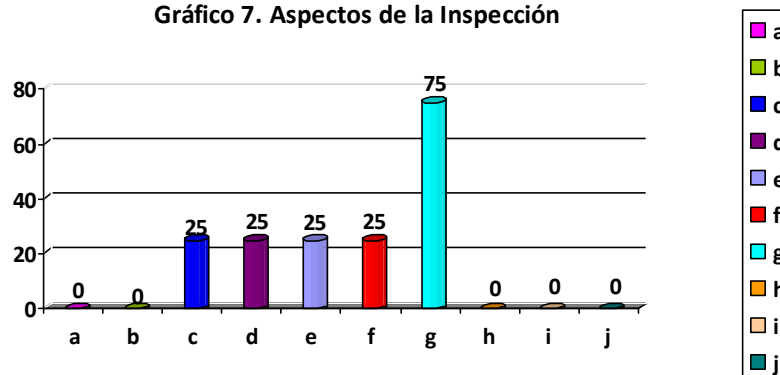
### Indicador: Inspección

**Tabla 12. Aspectos de la inspección**

12. En la inspección de los registros contables presente en el desarrollo de auditorías fiscales, el auditor chequea exhaustivamente:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Los registros de actas de asamblea	0	0
b. Los registros de actas de la junta directiva	0	0
c. Los libros oficiales y auxiliares	1	25
d. Los documentos contables	1	25
e. Los bienes de propiedad	1	25
f. Los saldos de activos	1	25
g. Todas las anteriores	3	75
h. Ninguna de las anteriores	0	0
i. Otra	0	0
j. Los registros de actas de asamblea	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

**Gráfico 7. Aspectos de la Inspección**



Fuente: Tabla 12.

En la Tabla 12, el 25% de los sujetos encuestados manifestaron que, en la inspección de los registros contables presentes en el desarrollo de las auditorías fiscales, chequean exhaustivamente los libros oficiales y auxiliares, los documentos contables, los bienes de propiedad y los saldos de activos. Por su parte el 75% indica que verifican todas las opciones presentes en la mencionada tabla.

En cuanto a estos resultados, cabe mencionar lo citado por Ramírez (2002), donde la inspección consiste en examinar los recursos materiales y registros de la compañía, los cuales comprenden desde los registros de actas de la asamblea y de la junta directiva hasta los libros oficiales y los auxiliares y/o documentos que tengan como fin respaldar y facilitar las gestiones contables, financieras y administrativas, así como todos los bienes de propiedad de la Empresa examinada.

A criterio de Sánchez (2000), en diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito, u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad. En todos estos casos, tomando en cuenta todas y cada una de las alternativas desplegadas en la tabla 12, puede comprobarse la autenticidad de los saldos en las cuentas de las operaciones y los ciertos registros contables, sin dejar atrás la revisión en los registros de actas de asamblea ni los registros de actas de la junta directiva. Todas estas alternativas garantizan al auditor culminar exitosamente el trabajo de auditoría fiscal y representan técnicas veraces para inspeccionar aspectos de la entidad que pueden generar ciertas evidencias sustanciosas en la ejecución de la misma.

## Indicador: Cálculo

**Tabla 13. Verificación de cálculos matemáticos**

<b>13. Al auditor efectuar cálculos matemáticos con el fin de verificar el correcto proceder aritmético en las operaciones fiscales de la Alcaldía, tiene en cuenta:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. La verificación de los inventarios	0	0
b. Suma de las columnas en libros o remuneraciones	0	0
c. Verificación de las tarifas de impuestos sobre la base imponible demostrada	0	0
d. Rectificación en los montos de las facturas existentes	0	0
e. Todas las anteriores	4	100
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra, explique	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

La Tabla 13, muestra que el 100% de las personas encuestadas afirman tener en cuenta en la verificación de los cálculos matemáticos efectuados en la ejecución de las auditorías fiscales, todas las alternativas desplegadas por la mencionada tabla.

Esto concuerda perfectamente con las teorías expuestas por Ramírez (2002), quien afirma que el cálculo es la verificación de la corrección aritmética de los cálculos efectuados por la empresa auditada, mediante el re-cálculo realizado por el auditor, entre algunos ejemplos se tienen: multiplicaciones de unidades por precios unitarios en existencia (Libros de Inventario), sumas de las columnas de libros o remuneraciones y tarifas de impuesto sobre base imponible en declaraciones.

## Indicador: Análisis

**Tabla 14. Alternativas analizadas**

<b>14.Cuál de las siguientes alternativas son analizadas por el auditor fiscal:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Que las operaciones fiscales se ajusten a la Ley	0	0
b. Los estatutos de la entidad	0	0
c. Los procedimientos efectuados por la entidad	0	0
d. Las políticas de la entidad	0	0
e. Manuales de la entidad	0	0
f. Todas las anteriores	4	100
g. Ninguna de las anteriores	0	0
h. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 14, el 100% de los entrevistados afirman ejecutar todas y cada una de las opciones mostradas en la misma, como alternativas válidas para ser analizadas en las auditorías fiscales.

Citando a Ramírez (2002), el análisis es la agrupación de los distintos elementos individuales que forman el todo (cuenta o partida determinada) de tal manera, que los grupos conformados constituyan unidades homogéneas de estudio. Es decir, consiste en ir de lo general a lo específico con el propósito de examinar con responsabilidad y bajo el criterio de razonabilidad el que las operaciones se ajusten a la Ley, los estatutos, procedimientos, políticas y manuales de la compañía. Los datos recabados en la población objeto de estudio demuestran aplicar la teoría expuesta por Ramírez, lo que conlleva a efectuar un óptimo análisis en las auditorías fiscales.

### **Indicador: Confirmación**

**Tabla 15. Confirmación de la auditoría**

<b>15. En cuanto a la confirmación de la información efectuado por las auditorías fiscales indique si el auditor:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Ratifica que lo expresado en los registros contables corresponda a los hechos ciertos	0	0
b. Ratifica que lo manifestado en las indagaciones se ajustan a la realidad	0	0
c. Todas las anteriores	4	100
d. Ninguna de las anteriores	0	0
e. Otra	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

En la Tabla 15, se observa que de igual manera el 100% de los encuestados señalan todas las opciones mostradas en la misma. Estos resultados no difieren de lo señalado por Ramírez (2002), quien indica que la confirmación consiste realmente en ratificar que lo expresado por los registros contables de la empresa auditada fiscalmente corresponda a hechos ciertos e, igualmente, que lo manifestado por funcionarios en las indagaciones que efectúa el auditor o revisor fiscal se ajuste a la realidad.

## Indicador: Estimación

**Tabla 16. Enfoques de la estimación**

<b>16. Indique de acuerdo a las alternativas siguientes, los enfoques que el auditor tiene en cuenta para las estimaciones contables en las auditorías fiscales:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Revisión y comprobación del proceso usado por la administración para desarrollar la estimación	0	0
b. Uso de una estimación independiente para comparación con la preparada por la administración	0	0
c. Revisión de hechos posteriores que confirmen la estimación hecha	4	100
d. Todas las anteriores	0	0
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra		

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

En vista de los resultados recolectados por la Tabla 16, el 100% de los funcionarios entrevistados indicaron que como enfoque para efectuar las estimaciones, utilizan la revisión de los hechos posteriores que confirmen la estimación hecha.

Ante esto, es conveniente recordar, según las definiciones de Ramírez (2002), que la estimación contable quiere decir una aproximación al monto de una partida en ausencia de un medio preciso de medición. En este sentido, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría sobre si una estimación contable es razonable en las circunstancias y, cuando se requiera, si es revelada en forma apropiada. La evidencia disponible para soportar una estimación contable será a menudo más difícil de obtener y menos concluyente que la evidencia disponible para soportar otras partidas en los estados financieros.

Ahora bien, desde el enfoque de Sánchez (2000), el auditor debería adoptar uno o una combinación de los enfoques mostrados por la tabla 16, que en teoría, conviene para estos casos. La entidad objeto de análisis indico la opción c, como el medio al que recurren en las estimaciones, lo que conlleva a decir, que se adaptan a las teorías citadas por Sánchez, dejan claro que la dirección fiscalizadora en donde se realizó el presente estudio no

implementa la combinación de los enfoques, tal y como lo señaló el autor en cuestión.

**Tabla 17. Supuestos de la estimación**

<b>17. Indique si estas estimaciones contables efectuadas por la entidad, son debidamente:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Razonables a la luz de los resultados reales de períodos anteriores	4	100
b. Consistentes con los usados para otras estimaciones contables.	0	0
c. Consistentes con los planes de la administración y que parezcan apropiados.	0	0
d. Todas las anteriores	0	0
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra		

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

En la Tabla 17, el 100% de los entrevistados indicaron que las estimaciones efectuadas en la entidad se realizan razonablemente a la luz de los resultados reales de períodos anteriores.

Para Ramírez (2002), al evaluar los supuestos sobre los que se basa la estimación, el auditor debería considerar, entre otras cosas, si son: razonables a la luz de los resultados reales de períodos anteriores, consistentes con los usados para otras estimaciones contables y consistentes con los planes de la administración y que parezcan apropiados.

Los resultados desarrollados por la tabla 17, divergen de las teorías citadas por Ramírez (2002) quien manifiesta que todos los supuestos en la Tabla 17, deben ser considerados por el auditor fiscal al momento de efectuar estimaciones contables con el objetivo de prestar particular atención a los supuestos que son sensibles a variación, subjetivos o susceptibles de representación errónea importante.

## Indicador: Pruebas selectivas

**Tabla 18. Procedimiento de pruebas selectivas**

<b>18. ¿El auditor en las auditorías fiscales, ha llevado a cabo el procedimiento de “prueba selectiva” debido a la numerosidad de las partidas manejadas por la entidad?</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Siempre	0	0
b. Casi siempre	0	0
c. Algunas veces	0	0
d. Nunca	4	100

**Fuente:** Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 18, el 100% de los sujetos encuestados indicaron que en las auditorías fiscales, nunca se ha llevado a cabo el procedimiento de “prueba selectiva” debido a la numerosidad de las partidas manejadas por la entidad. Ramírez (2002), indica que la prueba selectiva es un procedimiento que sirve para derivar conclusiones sobre las características de un grupo numeroso de partidas, mediante el examen de un grupo parcial de ellas. En vista de estos resultados, se evidencia que las partidas manejadas por la entidad sujeta a este estudio, no son numerosas por lo que aligera el manejo contable y la verificación de cada una de ellas al momento de ejecutar una auditoría fiscal.

## Dimensión: Normas

### Indicador: Normas Personales

**Tabla 19. Objetividad**

<b>20. ¿Considera usted que el trabajo de auditoría fiscal efectuado por ésta entidad siempre se realiza de manera objetiva bajo el código de ética profesional?</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
Sí	2	50
No	2	50

**Fuente:** Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

La Tabla 19, muestra que el 50% de los entrevistados afirman que el trabajo de auditoría fiscal efectuado por ésta entidad siempre se realiza de manera objetiva bajo el código de ética profesional. Por su parte el 50% restante niega que esto sea cierto.

López y Garicano (2003), exponen que para la ejecución de una auditoría fiscal, deben seguirse una serie de normas, que incluyen: las normas personales referidas a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Para tales fines, el auditor debe poseer ciertas características que van de la mano con su ética profesional, entre ellas se objetivo y nunca olvidar lo estipulado por el código de ética profesional, fiel precursor de sus valores como profesional.

Ante estas consideraciones, la mitad de la población entrevistada afirma siempre actuar bajo los parámetros de la objetividad y según lo dicta el código de ética profesional, difiriendo de esto un 50% quien indica no actuar siempre de esta manera. Tal situación es preocupante y queda evidenciado que cierta parte de los sujetos entrevistados no cumplen a cabalidad con las normas personales que debe poseer un auditor fiscal y bajo las cuales debe siempre ejercer su profesión y ejecutar su trabajo.

**Tabla 20. Características de la personalidad profesional**

<b>21. Señale con cuales de las siguientes opciones describe usted la personalidad que lo caracteriza como auditor encargado de ejecutar las auditorías fiscales:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Entrenamiento y capacidad profesional	0	0
b. Independencia	0	0
c. Cuidado o esmero profesional	0	0
d. Experiencia profesional	0	0
e. Capacidad profesional	0	0
f. Todas las anteriores	4	100
g. Ninguna de las anteriores	0	0
h. Otra	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

Se aprecia en la Tabla 20, que el 100% de los entrevistados denotan que todas las opciones mencionadas en la misma, describen aspectos que los caracterizan como auditor encargado de ejecutar las auditorias fiscales. En vista de esto, López y Garicano (2003), indican que existen cualidades que el auditor debe tener pre-adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que deben de mantener durante toda su vida profesional, entre ellas se encuentran todas las desplegadas por la tabla 20. Es aquí donde vale la pena comparar, los resultados recolectados por la tabla 19, donde el 50% de los entrevistados manifestaron no ser siempre objetivos en la ejecución de sus actividades al igual que no siempre acatan las normas estipuladas por el código de ética profesional que los rige. Si un profesional no cumple con esto, por ende no posee las cualidades expuestas por López y Garicano (2003) e igualmente desplegadas en la tabla 20.

### **Indicador: Normas de Ejecución del Trabajo**

**Tabla 21. Adecuación de las normas para ejecutar el trabajo**

<b>22. ¿Siempre se emplean las normas requeridas para ejecutar el trabajo de auditoría de una manera adecuada?</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
Sí	2	50
No	2	50

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

En la Tabla 21, se aprecia que el 50% de los entrevistados afirman emplear las normas requerida para ejecutar el trabajo de auditoría de una manera adecuada. El 50% restante niega esta información.

En cuanto a esto López y Garicano (2003), indican que el trabajo de auditoría debe planificarse y ejecutarse adecuadamente con el fin de obtener una correcta planificación de los métodos y procedimientos a aplicar en las auditorias fiscales así como de los papeles de trabajo que servirán de fundamento a las conclusiones del examen. En proporciones iguales la población manifestó no cumplir cabalmente con estas normas para ejecutar

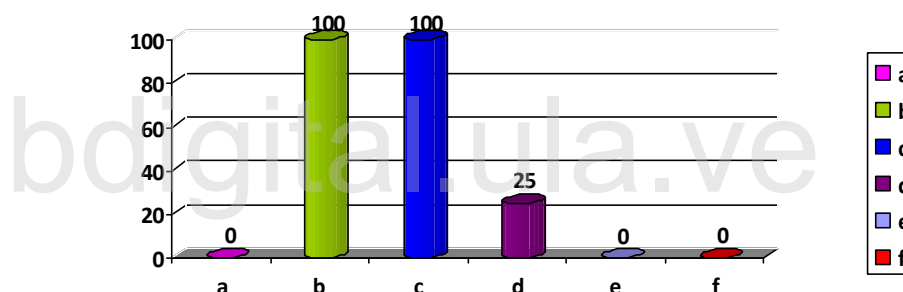
el trabajo de auditoría, siendo la evidencia de esto, la irregular permanencia de métodos adecuados para llevar a cabo el trabajo de auditoría fiscal.

**Tabla 22. Procedimientos para ejecutar el trabajo**

23. Indique de acuerdo a esas normas, cuáles de ellas representan los procedimientos implementados en la ejecución de las auditorías fiscales:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Planeamiento y supervisión	0	0
b. Estudio y evaluación del control interno	4	100
c. Evidencia suficiente y competente	4	100
d. Todas las anteriores	1	25
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra, explique	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

**Gráfico 8. Procedimientos para ejecutar el trabajo**



Fuente: Tabla 22.

La Tabla 22, muestra que el 100% de los entrevistados señalaron como normas que rigen los procedimientos implementados para ejecutar las auditorías tributarias, el estudio y la evaluación del control interno así como la evidencia suficiente y competente. Por otro lado, solo un 25% indicó todas las opciones como las normas en los procedimientos ya referidos. López y Garicano (2003), indica que el trabajo de auditoría requiere obtener, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, elementos de juicios válidos y suficientes, tanto en cantidad como en calidad, que permitan obtener una opinión objetiva sobre los estados financieros. En ese sentido, el auditor deberá tomar en cuenta un conjunto de normas que rigen los

procedimientos implementados para la ejecución de las auditorías fiscales, entre ellas están, todas las desplegadas por la tabla actual, quedando en evidencia, que no son cumplidas totalmente a cabalidad.

Algunas de ellas son tomadas en cuenta periódicamente, pero otras como el planeamiento y supervisión no ciertamente descalificadas al momento de ejecutar una auditoría fiscal. Esto demuestra el diferimiento de la realidad efectuada en la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, y las teorías citadas por los ya mencionados autores.

### **Indicador: Normas de Información**

**Tabla 23. Finalización de la Auditoría Fiscal**

<b>24. Señale de acuerdo a las siguientes opciones, los pasos a seguir por el auditor una vez finalizada la auditoría fiscal:</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
a. Emitir un dictamen o informe	0	0
b. Dar a conocer a las personas interesadas los resultados de su trabajo	0	0
c. Dar a conocer la opinión que se ha formado a través de su examen	0	0
d. Todas las anteriores	4	100
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra	0	0

**Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).**

La Tabla 23, muestra que el 100% de las personas encuestadas, señalan todas las opciones mencionadas en la misma, como los pasos a seguir una vez finalizada la auditoría fiscal.

Esto significa que, la realidad constatada con las teorías que fundamentan las normas para generar la información en las auditorías fiscales citadas por esta investigación, concuerda perfectamente una vez analizadas. Para eso, López y Garicano (2003), manifiestan que el resultado final del trabajo de un auditor es su dictamen o informe. Mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. Es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para

presentarle fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

**Tabla 24. Alcance del informe**

25 ¿Una vez finalizado el trabajo de auditoría, el dictamen o informe de la misma se encuentra al alcance de cualquier interesado de la entidad que desee saber su contenido?	Frecuencia	Porcentaje %
Sí	0	0
No	4	100

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Finalmente la Tabla 24, el 100% de los sujetos entrevistados pertenecientes a la Dirección Fiscalizadora de la Alcaldía del Municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo, indicaron que una vez terminado el trabajo de auditoría, el dictamen o informe de la misma no se encuentra al alcance de cualquier interesado de la entidad que desee saber su contenido.

Es importante acotar, que las información contable de cualquier entidad, pública o privada no puede estar al alcance de todos los interesados en saber y manipular su contenido. Esto obedeciendo al principio de confidencialidad pero que sin embargo, existen personal, entes evaluadores, personal calificado, observadores estatales, entre otros que pueden tener acceso a la información contable de la entidad.

La idea fundamental de mostrar la información contable obtenida al personal que realmente debe y puede tener acceso a ella, es evidenciar que los manejos ejecutados sean objetivos, legales, realistas y certeros. Para esto, López y Garicano (2003), señalan que es principalmente, a través del informe, como el público y el cliente se da cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

## CAPÍTULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### Conclusiones

A partir del análisis de los resultados obtenidos en la presente investigación se puede argumentar lo siguiente:

En lo que respecta al primer objetivo específico: Describir el proceso de auditoría fiscal aplicado en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo, se observó disparidad en los pasos de ejecución y planificación en el trabajo de auditoría fiscal, entre ellas las maneras de obtener evidencias en los controles establecidos por la entidad. De igual manera, las auditorías fiscales no son fundamentalmente desarrolladas evaluando la existencia de los riesgos en los que incurre la entidad, quedando como evidencia que los riesgos que prevalecen son los inherentes (fallas operacionales) y los de control (fallas en el sistema de control interno).

Es de interés acotar que las auditorías fiscales realizadas en la entidad, se encuentran dotadas de suficiente holgura en los implementos que usan para recolectar evidencia en la ejecución de auditorías fiscales. A pesar de ello, existen ciertos implementos que escasamente son usados por los auditores pertenecientes a la Dirección de Fiscalización de la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal tales como, las cédulas de importancia relativa y las de ajustes y reclasificaciones.

En relación al segundo objetivo específico: Identificar las técnicas implementadas en la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo, se apreció la inexistencia de medios como la realización de encuestas con el fin de llevar a cabo con mayor veracidad, las actividades de investigación que deben ejecutarse en las auditorías fiscales.

Se suma a ello las incongruentes inspecciones bajo la técnica de la observación, ya que en las mismas no se aprecia con detenimiento el personal existente en la entidad ni los hechos y circunstancias de la forma cómo éstas realizan las operaciones, centrándose mayormente en que los hechos guarden correlación y en la gestión de la entidad.

Por otra parte, se encuentran los débiles chequeos exhaustivos en los registros de la entidad, ya que se incluyen esporádicamente la verificación de las actas de asamblea así como las actas de la junta directiva, quebrantando ciertas técnicas que proporciona la ejecución de las auditorías fiscales. Adicionalmente, en las estimaciones contables efectuadas, no se tiene presente aquellas usadas por otras estimaciones contables ni aquellas consistentes con los planes de la administración y que parezcan apropiados. Con ello, el auditor fiscal se encuentra denegando estimaciones que son sensibles a variación, subjetivos o susceptible de representación errónea importante.

Finalmente en lo que se refiere al tercer objetivo específico: Precisar el conocimiento de las normas que rigen la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo, las mismas no son del todo detectadas por los auditores de manera armoniosa, ya que en relación a las normas personales se observó cierto desacato al carácter objetivo que debe poseer un auditor fiscal, así como también el cierto desapego al código de ética profesional que rige los funcionarios sometidos a esta investigación.

Con respecto a las normas que deben emplearse para ejecutar el trabajo de auditoría fiscal, se apreció no cumplir a cabalidad con éstas, siendo la evidencia de esto, la irregular permanencia de métodos adecuados para llevar a cabo en trabajo de auditoría dentro de la entidad analizada en esta investigación. Para culminar, las normas de información destinadas a divulgar los registros contables emanados por la Alcaldía en cuestión, no son del todo proporcionados al público en general a través de los dictámenes o

informes de auditoría fiscal, con el fin de que éstos aprecien dichos registros y la gestión impartida por la entidad.

De forma general, se acota, que las entidades públicas como la analizada por este trabajo de grado, se encuentran sometidas a ciertas irregularidades que vienen dadas principalmente por la inexistencia de métodos controladores, con el fin de aminorar errores tanto voluntarios como involuntarios en las operaciones realizadas. Los procesos de fiscalización, las técnicas implementadas para ello y las normas tanto personales como profesionales han venido siendo afectadas por un conjunto de factores tanto externos, como internos y que deben ser controladas bajo programas evaluadores tal y como lo es la auditoría fiscal.

### **Recomendaciones**

- ✓ Mantener una constante práctica con las fases que conforman la auditoría fiscal, las leyes establecidas, informaciones relevantes, obtención de evidencia, documentación adecuada, así como también, el regular uso de todas las técnicas que proporciona a la auditoría fiscal para ejecutar el trabajo y obtener últimos resultados, todo ello con el fin de detectar cualquier falla o anomalía generada por la entidad.
- ✓ Considerar los beneficios de la auditoría fiscal, ya que del uso de la implementación adecuada de la misma depende el grado de confiabilidad y veracidad en cuanto a la toma de decisiones en muchos de los aspectos de la entidad auditada.
- ✓ Impulsar talleres de desarrollo profesional y adiestramiento en relación a la efectiva implementación de auditorías fiscales.

- ✓ Realizar talleres de actualización tributaria para el manejo adecuado de procesos contables y destreza en la verificación de los mismos.
- ✓ Promover talleres con el fin de fortalecer las debilidades encontradas y proporcionarles a los funcionarios las normas por las que se deben regir para el desenvolvimiento profesional dentro de la entidad.

bdigital.ula.ve

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aguilar, N (2009). Auditoría Fiscal e... Franquicias PINTACASA del Grupo Penso del Estado Trujillo. Trabajo especial de grado para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública. Universidad de los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Trujillo.
- Arenas, P (2001). Metodología de la Auditoría Fiscal. [en línea] 5campus.org, Auditoría <http://www.5campus.org/leccion/auditoria02> [Fecha consulta: Octubre 2011].
- Balestrini, M (2006). Cómo se elabora el proyecto de investigación. Editorial Consultores Asociados. Caracas.
- Chávez, O (2001). Como elaborar trabajos de investigación. Trillas. México.
- Código Orgánico Tributario (2001). Gaceta oficial N° 37305. (Extraordinario) octubre 17,2001. Caracas.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta oficial N° 5453 (Extraordinario) Marzo 24. Editorial Escolar; S.A, Caracas.
- Delgado, A (2001). La Auditoría Fiscal. Ponencia presentada a la XXI Conferencia Técnica sobre Auditoría Tributaria del Centro Interamericano de Administradores Tributarios en San José de Costa Rica. Costa Rica.
- Enciclopedia de la Auditoria, (2003). Editorial Océano, Centrum.
- Hernández, R; Fernández, C y Baptista, P. (2001). Metodología de la Investigación. 3ra Edición. Mc Graw-Hill. México.
- Hurtado, J. (2000). Metodología de la Investigación Holística. SYPAL. Caracas - Venezuela.
- Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2005). Gaceta Oficial N° 38.204 del 8 de junio de 2005.
- López, J (1999). Incidencia Fiscal del informe de Auditoría. Revista Técnica Tributaria. (Asociación Española de Asesores Fiscales). No. 25. Abril-Junio.

- López, F y Garicano, F (2003). Auditoría Fiscal. XXIII Asamblea anual de la Mutualidad de Intendentes al servicio de la Hacienda Pública.
- Manual de Auditoría del Registro de Economistas y Auditores (2000). 5ª edition (South-Western College Publishing).
- Méndez, C (2001). Metodología de la investigación en Ciencias Económicas, administrativas y Contables". Mc Graw Hill S.A: Santa Fe de Bogotá Colombia.
- Montero, L (2005). Auditoría Fiscal en los Centros Médicos-Asistenciales Privados de los Municipios Valera y Trujillo Estado Trujillo. Trabajo especial de grado para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública. Universidad de los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Trujillo.
- Padrón, M; y Otros (2010). Desarrollo de la Auditoría Fiscal. Las Tunas. Cuba.
- Pérez, L (2004). Auditoría de los Estados Financieros Teoría y Práctica Caracas "Alma Mater".
- Ramírez, F (2002). Manual de Auditoría Fiscal. Escuela de inspección Financiera y Tributaria. Madrid.
- Rivas, J (2004). Auditoría Fiscal en el Impuesto al Valor Agregado. Caso Práctico Americana Textil C.A., Trabajo especial de grado para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto.
- Sabino, C (2007). El Proceso de investigación. 3era edición. Editorial Panapo. Caracas.
- Sánchez, J (2000). Teoría y práctica de la auditoría (2 tomos). Madrid: CDN, Ciencias de la Dirección
- Universidad Experimental El Libertador (UPEL) (2000). Elaboración de Trabajos de grado, Doctorales, de Maestría e investigación. Caracas.
- Urías, J. (1987). Auditoría Financiera. Madrid: Editorial Tebar Flores.
- Wallace, W (2003). Auditoria. 5ª edition (South-Western College Publishing).

**ANEXOS**  
bdigital.ula.ve

**ANEXO A**

**CUESTIONARIO**

bdigital.ula.ve



## Instrumento dirigido a los auditores de la Alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo.

**Instrucciones:** Lea detenidamente cada una de las interrogantes que se le hacen a continuación referidas a la aplicación de la auditoría fiscal en la alcaldía del municipio San Rafael de Carvajal, estado Trujillo. Cada una de estas preguntas se caracteriza por presentar opciones de respuesta de tipo selección simple, dicotómica y cerrada con varias alternativas. Marque la opción correspondiente a la alternativa que se identifique con su prioridad de respuesta. Si estima necesario ampliar su respuesta, escriba al reverso de la página su observación.

1. ¿Se ejecutan auditorías fiscales en esta Alcaldía?

Siempre \_\_\_ Casi siempre \_\_\_ Algunas veces \_\_\_ Nunca \_\_\_

2. Señale de acuerdo a las siguientes opciones, cuáles de ellas se especifican en la planificación de las auditorías fiscales:

- a. \_\_\_ Los procedimientos de auditoría
- b. \_\_\_ Extensión de las pruebas
- c. \_\_\_ Momento en que se aplicarán las pruebas
- d. \_\_\_ Los papeles de trabajo
- e. \_\_\_ Todas las anteriores
- f. \_\_\_ Ninguna de las anteriores
- g. Otra, explique: \_\_\_\_\_

3. ¿En el desarrollo de la planificación de las auditorías fiscales, el auditor obtiene la evidencia de los controles establecidos por la entidad principalmente en forma:

- a. \_\_\_ Verbal
- b. \_\_\_ Ocular
- c. \_\_\_ Documental
- d. \_\_\_ Física
- e. \_\_\_ Todas las anteriores
- f. \_\_\_ Ninguna de las anteriores
- g. Otra, explique: \_\_\_\_\_

4. En el desarrollo de la planificación de las auditorías fiscales las mismas están basadas o fundamentadas en:
- h.  La fortaleza de los controles internos
  - i.  Los sistemas desarrollados
  - j.  La organización de la entidad
  - k.  La evaluación de los riesgos
  - l.  Todas las anteriores
  - m.  Ninguna de las anteriores
  - n. Otra, explique: \_\_\_\_\_
5. Señale, los tipos de riesgos o fallas encontrados en la entidad, a través de la ejecución de las auditorías fiscales:
- a.  Irregularidades en las cuentas, agrupaciones o conjunto de operaciones
  - b.  Irregularidades en los sistemas de control interno establecidos
  - c.  Presencia de errores o fraudes importantes que no han sido detectados por otras auditorías
  - d.  Todas las anteriores
  - e.  Ninguna de las anteriores
  - f. Otra, explique: \_\_\_\_\_
6. En la ejecución del programa de auditoría fiscal, indique cuales de las siguientes alternativas son llevadas a cabo:
- a.  Chequeo de las afirmaciones contenidas en los documentos fiscales de la entidad
  - b.  Evaluación exhaustiva de la información encontrada en los documentos fiscales de la entidad
  - c.  Comprobación de los saldos más significativos encontrados en los respaldos contables de la entidad
  - d.  Todas las anteriores
  - e.  Ninguna de las anteriores

7. En cuanto a la obtención de evidencia en la ejecución de las auditorías fiscales indique, denotando con un círculo la opción de su preferencia, cuáles de ellas son llevadas a cabo:

- a.  Análisis de las cuentas de pasivo, activo, gastos e ingresos de la entidad
- b.  Inspección de la correcta determinación de gastos e ingresos fiscales generados por la entidad
- c.  Análisis contable de todas las cuentas de contenido fiscal, verificando que las mismas se ajusten a los principios y normas de contabilidad generalmente aceptadas
- d.  Verificación y análisis de las declaraciones fiscales presentadas por la entidad
- e.  Todas las anteriores
- f.  Ninguna de las anteriores
- g. Otra, explique: \_\_\_\_\_

8. Indique, de acuerdo a las opciones nombradas a continuación, cual o cuáles de ellas representan la documentación implementada por el auditor para recolectar la evidencia en las auditorías fiscales efectuadas:

- a.  Memorándum
- b.  Cedula de importancia relativa
- c.  Sumarias o cédulas de ajuste y reclasificaciones
- d.  Cédulas de cálculo
- e.  Hoja de puntos
- f.  Carta de recomendaciones
- g.  Informe de auditoría fiscal
- h.  Todas las anteriores
- i.  Ninguna de las anteriores
- j. Otra, explique: \_\_\_\_\_

9. De acuerdo a las conclusiones que emite el auditor en la culminación de las auditorías fiscales indique si el mismo:

- a.  Concluye que la información es adecuada y suficiente, para así emitir una opinión
- b.  Se abstiene de emitir una opinión profesional
- c.  Manifiesta que los informes de auditoría tienen carácter de información privada
- d.  Solo emite una opinión sobre los estados financieros ya sea con o son salvedades
- e.  Ninguna de las anteriores
- f. Otra, explique: \_\_\_\_\_

10. Indique, según las opciones mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan las actividades de investigación ejecutadas por el auditor:

- a.  Medición de fenómenos presentes en la entidad
- b.  Comparación de los resultados obtenidos
- c.  Interpretación de los resultados obtenidos
- d.  Realización de encuestas
- e.  Todas las anteriores
- f.  Ninguna de las anteriores
- g. Otra, explique: \_\_\_\_\_

11. El auditor realiza inspecciones bajo la técnica de la observación directa con el fin de apreciar:

- a.  El personal existente en la entidad
- b.  Los hechos y circunstancias de la forma como se realizan las operaciones
- c.  Si los hechos son concretos y guardan correlación
- d.  Las funciones o gestiones de la entidad
- e.  Todas las anteriores
- f.  Ninguna de las anteriores
- g. Otra, explique: \_\_\_\_\_

12. En la inspección de los registros contables presente en el desarrollo de auditorías fiscales, el auditor chequea exhaustivamente:

- a.  Los registros de actas de asamblea
- b.  Los registros de actas de la junta directiva
- c.  Los libros oficiales y auxiliares
- d.  Los documentos contables
- e.  Los bienes de propiedad
- f.  Los saldos de activos
- g.  Todas las anteriores
- h.  Ninguna de las anteriores
- i. Otra, explique: \_\_\_\_\_

13. Al auditor efectuar cálculos matemáticos con el fin de verificar el correcto proceder aritmético en las operaciones fiscales de la Alcaldía, tiene en cuenta:

- a.  La verificación de los inventarios
- b.  Suma de las columnas en libros o remuneraciones
- c.  Verificación de las tarifas de impuestos sobre la base imponible demostrada
- d.  Rectificación en los montos de las facturas existentes
- e.  Todas las anteriores
- f.  Ninguna de las anteriores
- g. Otra, explique: \_\_\_\_\_

14. Cuál de las siguientes alternativas son analizadas por el auditor fiscal:

- a.  Que las operaciones fiscales se ajusten a la Ley
- b.  Los estatutos de la entidad
- c.  Los procedimientos efectuados por la entidad
- d.  Las políticas de la entidad
- e.  Manuales de la entidad
- f.  Todas las anteriores
- g.  Ninguna de las anteriores
- h. Otra, explique: \_\_\_\_\_

15. En cuanto a la confirmación de la información efectuado por las auditorías fiscales indique si el auditor:

- a.  Ratifica que lo expresado en los registros contables corresponda a los hechos ciertos
- b.  Ratifica que lo manifestado en las indagaciones se ajustan a la realidad
- c.  Todas las anteriores
- d.  Ninguna de las anteriores
- e. Otra, explique: \_\_\_\_\_

16. Indique de acuerdo a las alternativas siguientes, los enfoques que el auditor tiene en cuenta para las estimaciones contables en las auditorías fiscales:

- a.  Revisión y comprobación del proceso usado por la administración para desarrollar la estimación
- b.  Uso de una estimación independiente para comparación con la preparada por la administración
- c.  Revisión de hechos posteriores que confirmen la estimación hecha
- d.  Todas las anteriores
- e.  Ninguna de las anteriores
- f. Otra, explique: \_\_\_\_\_

17. Indique si estas estimaciones contables efectuadas por la entidad, son debidamente:

- a.  Razonables a la luz de los resultados reales de períodos anteriores
- b.  Consistentes con los usados para otras estimaciones contables.
- c.  Consistentes con los planes de la administración y que parezcan apropiados.
- d.  Todas las anteriores
- e.  Ninguna de las anteriores
- f. Otra, explique: \_\_\_\_\_

18. ¿El auditor en las auditorías fiscales, ha llevado a cabo el procedimiento de “prueba selectiva” debido a la numerosidad de las partidas manejadas por la entidad?

Siempre  Casi siempre  Algunas veces  Nunca

Si su respuesta es Nunca, favor pasar al ítems 20, de lo contrario seguir con el siguiente.

19. Señale de acuerdo a las siguientes opciones, cuál de ellas describe las ventajas de las pruebas selectivas:

- a.  Económica
- b.  Oportuna
- c.  Minuciosa
- d.  Todas las anteriores
- e.  Ninguna de las anteriores
- f. Otra, explique: \_\_\_\_\_

20. ¿Considera usted que el trabajo de auditoría fiscal efectuado por ésta entidad siempre se realiza de manera objetiva bajo el código de ética profesional?

Sí \_\_\_ No \_\_\_

21. Señale con cuales de las siguientes opciones describe usted la personalidad que lo caracteriza como auditor encargado de ejecutar las auditorías fiscales:

- a. \_\_\_ Entrenamiento y capacidad profesional
- b. \_\_\_ Independencia
- c. \_\_\_ Cuidado o esmero profesional
- d. \_\_\_ Experiencia profesional
- e. \_\_\_ Capacidad profesional
- f. \_\_\_ Todas las anteriores
- g. \_\_\_ Ninguna de las anteriores
- h. Otra, explique: \_\_\_\_\_

22. ¿Siempre se emplean las normas requeridas para ejecutar el trabajo de auditoría de una manera adecuada?

Sí \_\_\_ No \_\_\_

23. Indique de acuerdo a esas normas, cuáles de ellas representan los procedimientos implementados en la ejecución de las auditorías fiscales:

- a. \_\_\_ Planeamiento y supervisión
- b. \_\_\_ Estudio y evaluación del control interno
- c. \_\_\_ Evidencia suficiente y competente
- d. \_\_\_ Todas las anteriores
- e. \_\_\_ Ninguna de las anteriores
- f. Otra, explique: \_\_\_\_\_

24. Señale de acuerdo a las siguientes opciones, los pasos a seguir por el auditor una vez finalizada la auditoría fiscal:

- a. \_\_\_ Emitir un dictamen o informe
- b. \_\_\_ Dar a conocer a las personas interesadas los resultados de su trabajo
- c. \_\_\_ Dar a conocer la opinión que se ha formado a través de su examen
- d. \_\_\_ Todas las anteriores
- e. \_\_\_ Ninguna de las anteriores
- f. Otra, explique: \_\_\_\_\_

25. ¿Una vez finalizado el trabajo de auditoría, el dictamen o informe de la misma se encuentra al alcance de cualquier interesado de la entidad que desee saber su contenido?

Sí \_\_\_ No \_\_\_

bdigital.ula.ve

## **ANEXO B**

### **CONSTANCIAS DE VALIDACIÓN**

bdigital.ula.ve



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y  
CONTABLES  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

Quien suscribe, **Liomar Betancourt**, titular de la cédula de identidad N° V-12.518.096, de profesión: Licenciada en Contaduría Pública, actuando en mi condición como miembro del personal docente y de investigación, adscrito al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables del Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de los Andes en Trujillo, **Certifico** que he revisado y validado el instrumento presentado por la bachiller: **Moros Sforza, María Edelmira**; titular de la cédula de identidad N° V-18.097.556, aspirante al título de Licenciada en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación titulado: **LA AUDITORÍA FISCAL EN LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO SAN RAFAEL DE CARVAJAL, ESTADO TRUJILLO.**

Firma del Validador

C.I.: N° 12518096

Fecha: 05/11/2012



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y  
CONTABLES  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

Quien suscribe, **Marilys Cote**, titular de la cédula de identidad N° V-10.152.739, de profesión: Licenciada en Contaduría Pública, actuando en mi condición como miembro del personal docente y de investigación, adscrito al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables del Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de los Andes en Trujillo, **Certifico** que he revisado y validado el instrumento presentado por la bachiller: **Moros Sforza, María Edelmira**; titular de la cédula de identidad N° V-18.097.556, aspirante al título de Licenciada en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación titulado: **LA AUDITORÍA FISCAL EN LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO SAN RAFAEL DE CARVAJAL, ESTADO TRUJILLO.**

Firma del Validador

C.I.: N° 10.152.739

Fecha: 14/11/2012



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y  
CONTABLES  
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**

**CONSTANCIA DE VALIDACION**

Quien suscribe, **Rolando Adriani**, titular de la cédula de identidad N° V-5.763.583, de profesión: Ingeniero de Sistemas, actuando en mi condición como miembro del personal docente y de investigación, adscrito al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables del Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de los Andes en Trujillo, **Certifico** que he revisado y validado el instrumento presentado por el bachiller: **Moros Sforza, Maria Edelmira**, titular de la cedula de identidad N° V-18.097.556, aspirante al título de Licenciada en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación titulado: **LA AUDITORIA FISCAL EN LA ALCALDIA DEL MUNICIPIO SAN RAFAEL DE CARVAJAL, ESTADO TRUJILLO.**

  
\_\_\_\_\_  
Firma del Validador  
C.I.: N° 5.763.583  
Fecha: 22-oct-2012